

Avertissement : ceci est un corrigé indicatif qui n'engage que son auteur**Dossier 1 : IMPOSITION DES BÉNÉFICES 7,5 points****1) Calculer pour l'exercice 2012 le résultat fiscal de la société GODARD.**

Opérations	calculs/justifications	aucun retraitement	déduction	réintégration
	Résultat comptable avant impôt			14 000
A	la rémunération du dirigeant est normalement déductible si elle correspond à un travail effectif et n'est pas considérée comme excessive	X		
	Les intérêts de compte courant sont déductibles si le capital est entièrement libéré et dans la limite d'un taux de 4% (par hypothèse ici) : $3\,000 - 50\,000 \times 4\%$			1 000
B	la taxe sur les véhicules de tourisme n'est pas déductible en IS			2 000
C	l'entreprise peut bénéficier du régime des sociétés mères et filiales (car la participation est supérieure à 5% et que les deux sociétés sont soumises à l'IS), si les titres restent détenus pendant au moins deux ans, le dividende est non imposable mais l'entreprise devra réintégrer une quote-part pour frais et charges de 5%		30 000	1 500
D	La cession entraîne une plus value à court terme : en IS tous les résultats de cessions des immobilisations corporelles sont des plus ou moins values court terme de $24\,600 - 36\,600 - 15\,000 = 3\,000$ les amortissements calculés sur une base supérieure à 18 300 € ne sont pas déductibles ici $5\,000 \times 50\%$	X		2 500
E	en IS les opérations sur les valeurs mobilières de placement sont de simples produits ou de simples charges	X		
	Totaux		30 000	21 000
	Résultat fiscal déficit		(9 000)	

2) Exposer les deux modalités possibles de report d'un déficit fiscal à l'IS.

L'entreprise a la possibilité tout d'abord de reporter son déficit en arrière. Ce report est limité à 1 million d'euros dans la limite du bénéfice d'imputation disponible de l'exercice précédent : résultat fiscal non distribué et ayant effectivement supporté l'impôt.

Le solde pourra être reporté sans limitation de temps sur les exercices suivants dans la limite toutefois de 1 000 000 d'euros augmentée de 50% du résultat de l'exercice dépassant 1 000 000.

3) Calculer la créance née du report en arrière d'un déficit fiscal 2012 de 9 000 € puis expliquer les modalités d'imputation de cette créance

Le bénéfice d'imputation disponible pour 2011 est de $30\,000 - 7\,500 = 22\,500$ € donc l'entreprise a la possibilité d'imputer totalement son déficit 2012

La créance d'impôt sera de $9\,000 \times 15\% = 1\,350$ €

Le report en arrière du déficit génère une créance sur le Trésor correspondant à l'excédent d'impôt antérieurement versé. Cette créance peut être utilisée en paiement de l'impôt sur les sociétés dû, au taux normal ou à un taux réduit, au titre des exercices clos au cours des cinq années suivant celle au cours de laquelle l'exercice déficitaire a été clos. Au terme du délai de cinq ans, l'entreprise peut demander le remboursement de la fraction de la créance qui n'a pas été utilisée. Elle peut également entre temps mobiliser cette créance auprès d'un établissement financier.

4) Exposer les cas dans lesquels un acompte n'est pas exigible

La base de calcul des acomptes étant le résultat de l'exercice précédent, si celui-ci est déficitaire, l'entreprise est dispensée du versement d'acompte, ce sera le cas pour l'entreprise au cours de l'année 2013 puisque le résultat 2012 est déficitaire.

Si l'entreprise considère que le montant des acomptes déjà versés est suffisant pour couvrir l'impôt dû, elle peut se dispenser de verser l'acompte considéré ou limiter ses paiements à la condition que les versements déjà effectués soient égaux ou supérieurs à l'impôt sur les sociétés dont la société sera redevable.

5) Indiquer les sanctions encourues consécutives à une réduction excessive du montant d'un acompte

En cas d'erreur d'appréciation de la part de l'entreprise (si trop peu versé évidemment) celle-ci sera soumise aux pénalités (majoration de 5 % du montant des sommes dont le paiement a été différé) et intérêts de retard

6) Indiquer deux conditions nécessaires pour qu'une société anonyme puisse opter pour l'impôt sur le revenu

Conditions de fond

Les sociétés de capitaux non cotées (SA, SARL, SAS) pourront opter pour le régime fiscal des sociétés de personnes à condition d'exercer l'option dans les cinq premières années d'activité.

Au titre de la répartition du capital, le bénéfice de l'option est réservé aux sociétés dont le capital et les droits de vote sont détenus à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques, 34 % au moins devant être détenus par des dirigeants de la société.

Au titre de l'activité de l'entreprise, seules peuvent exercer l'option les sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.

Au titre de la taille de l'entreprise, Les sociétés doivent répondre à la définition des très petites entreprises communautaires, à savoir employer moins de cinquante salariés et réaliser un chiffre d'affaires annuel ou avoir un total de bilan inférieur à 10 millions d'euros au cours de l'exercice.

Ces condition s'apprécient de manière continue tout au long des exercices couverts par l'option.

Conditions de forme

Tous les associés de la société doivent donner leur accord pour que l'option puisse être valablement exercée.

Une fois approuvée, l'option doit être notifiée au service des impôts des entreprises auprès duquel la société souscrit sa déclaration de résultat, dans les trois premiers mois du premier exercice au titre duquel elle s'applique.

7) Calculer pour l'exercice 2012 le résultat fiscal de la société GODARD dans le cadre des BIC.

Opérations	calculs/justifications	aucun retraitement	déduction	réintégration
	Résultat comptable avant impôt			14 000
A	la rémunération du dirigeant associé est non déductible			36 000
	Les intérêts de compte courant sont déductibles si le capital est entièrement libéré et dans la limite d'un taux de 4% (par hypothèse ici) : $3\,000 - 50\,000 \times 4\%$			1 000
B	la taxe sur les véhicules de tourisme est déductible en BIC	X		
C	Les revenus de titres seront imposés dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers de chaque associé au prorata de leur participation		30 000	
D	La cession entraîne une plus value à court terme : en BIC les plus values de cessions des immobilisations corporelles sont à court terme à hauteur des amortissements pratiqués de $24\,600 - (36\,600 - 15\,000) = 3\,000$ les amortissements calculés sur une base supérieure à 18 300 € ne sont pas déductibles ici $5\,000 \times 50\%$			2 500
E	Cession des titres A : on applique la règle du premier entré premier sorti Les titres les plus anciens sont détenus depuis plus de deux ans donc le résultat de cession $100 \times (35 - 20) = 1\,500$ est une plus value à long terme Le résultat sur les 50 titres restant détenus depuis moins de deux ans est une plus value à court terme puisque faisant partie d'un lot de titres de même nature détenus depuis plus de deux ans $50 \times (35 - 17) = 900$ Dépréciation des titres B : il n'y avait pas de dépréciation existante aussi la dépréciation nécessaire de $1\,000 \times (50 - 38) = 12\,000$ est une moins value à long terme			
	En résumé on a une moins value nette à long terme de $12\,000 - 1\,500 = 10\,500$ à réintégrer car elle sera imputable sur les plus values à long terme des 10 exercices suivants Et une plus value à court terme de $3\,000 + 900 = 3\,900$ à étaler sur trois exercices donc $3\,900 \times \frac{2}{3} = 2\,600$ à déduire		2 600	10 500
	Totaux		32 600	64 000
	Résultat fiscal brut BIC bénéfice			31 400

DOSSIER 2 : TVA

1 / les opérations d'exportation de biens hors ue sont l'objet d'aucune TVA exigible.

L'incidence au niveau de la capacité de déduction se retrouve dans le calcul du coefficient de taxation, puisque le montant global de l'exportation se retrouve au numérateur comme au dénominateur. Donc les exportations ne pénalisent pas la déductibilité de TVA et font partie des opérations qui ouvrent droit à déduction.

Remarque : le remboursement de crédit de TVA reste possible si supérieur à 760€, de même que le report sur la période suivante

2/ Analyse des opérations de novembre 2012

Liste des opérations	TVA exigible	TVA déductible	Justification
Ventes de biens en France			
Entreprises et assimilées	20 000		Exigible à la livraison 100 000 x 20%
particuliers	10 000		Idem 50 000 x 20%
Ventes en UE			
Entreprises assujetties	200		Aucune TVA exigible sur livraison intracom, sauf pour l'entreprise qui n'a pas donné son n° d'identification 1000 x 20%
particuliers	1 000		20 000€ à des particuliers dans régime des ventes à distance, mais seuil dépassé par l'entreprise, donc TVA du pays de l'UE du particulier, 5000 € peuvent être imposés au taux de TVA du vendeur car seuil non dépassé et aucune option 5000 x 20%
Ventes hors UE			
Entreprises et assimilées			Exportations exonérées
Prestations de services			
En France clients assujettis et non assujettis	2 800		Exigibilité à l'encaissement sauf option 20 000 x 20% x 70% = 2800
UE clients assujettis			Preneur assujetti en UE, donc TVA du pays du preneur
Achats de biens			
En franchise de TVA			Biens destinés à l'exportation exonérés avec fourniture d'attestation
Provenance France		6 000	Déductible à la livraison, le % de paiement n'a aucune incidence 30 000 x 20%
Provenance Allemagne	8 000	8 000	Acquisition intracom. TVA exigible et déductible pas de problème de date puisque paiement effectué 40 000 x 20%
Provenance Etats Unis		5 800	TVA payée au passage à la frontière lors du dédouanement, donc pas de TVA collectée, mais TVA déductible, pas d'incidence du % de paiement 29 000 x 20%
Services			
Prestataires ayant opté pour les débits		3 000	Déductibilité à la facturation, donc en novembre, peu importe le % réglé 15 000 x 20% = 3 000
Prestataires n'ayant pas opté pour les débits		1 200	Déductibilité lors du paiement 10 000 x 60% x 20%
Opérations diverses			
Matériel équestre	40		Prélèvement sur stock pour besoin autre que celui de l'entreprise, soumis à la TVA 200 x 20%
Réparation véhicule			La réparation du véhicule de tourisme subit un coefficient d'admission de 0, donc non déductible
Prestation de rénovation			Prestation de service à soi même pour les besoins de l'entreprise, non soumise à la TVA
Total	42 040	24 000	

TVA due = 42 040 – 24 000 = **18 040€**

3 / conséquences de la vente de l'immeuble

Vente en dehors de la période de 5ans de l'acquisition ou de l'achèvement, donc la cession est soumise aux droits d'enregistrement dus par le cessionnaire. Cependant, l'option de soumettre la cession à la TVA est possible puisque le cessionnaire est assujetti à la TVA.

Cas 1 : vente non soumise à la TVA

Le cédant Boucheron doit rembourser une partie de la TVA déduite au départ sur le nombre d'années restantes jusqu'à 20 puisque le délai prévu de conservation est de 20 ans, en retenant les années et fractions d'années effectives de conservation dans le patrimoine : $20 - 10 = 10$

Remboursement de TVA : $100\ 000 \times 10/20 = 50\ 000$. Il peut remettre l'attestation de remboursement au cessionnaire

Le cessionnaire : règle les droits d'enregistrement, mais peut récupérer la TVA reversée par le cédant et déduire en fonction de son coefficient de déduction : $50\ 000 \times 0,9 = 45\ 000\text{€}$ à la condition de justifier avec l'attestation de reversement.

Cas 2 : vente soumise à la TVA sur option

Le cédant : TVA collectée : $800\ 000 \times 20\% = 160\ 000$

La TVA a été intégralement déduite à l'acquisition pour $100\ 000\text{€}$, pas de déduction complémentaire

Le cessionnaire : TVA déductible avec coefficient de déduction 0,9 : $800\ 000 \times 20\% = 160\ 000 \times 0,9 = 144\ 000\text{€}$

4 / Un immeuble loué nu même à usage professionnel n'est pas soumis à la TVA, cependant le bailleur peut décider d'opter pour la TVA si le locataire est assujetti à la TVA sans avoir besoin de l'accord du locataire dans ce cas. L'avantage réside que tous les charges, tous les travaux relevant du propriétaire peuvent faire l'objet de TVA déductible. Par contre cela signifie que le bailleur doit être identifié et tenir une comptabilité.

Le locataire a intérêt s'il est assujetti à la TVA, il peut donc répercuter la TVA sur ses clients, et cela ouvre droit à la déduction des opérations portant sur le bien loué. Par contre s'il n'est pas assujetti en tant que professionnel, il est pénalisé car il devra récupérer la TVA dans le prix de ses biens ou prestations de services et peut se trouver plus cher que la concurrence.

DOSSIER 3 : IR et ISF

1 / La notion de résidence principale concerne la résidence habituelle et effective, nous supposons que le couple Saint a effectué le changement d'adresse et signale le déménagement de décembre 2011 sur leur déclaration d'IR. Dans ces conditions, au 01/01/2012, la résidence principale est celle du sud de la France, d'autant que la preuve d'occupation permanente pourra facilement être apportée, et que la résidence du Nord est mise en vente.

2 / Evaluation du patrimoine

Résidence dans le nord :	190 000
Résidence dans le sud : 1 100 000 x 70%	770 000
Trésorerie : comptes bancaires.....	850 000
Livret A.....	15 000
Portefeuille titres et compte courant ne constitue pas un bien professionnel car conditions non remplies	100 000
Eléments divers : meubles.....	30 000
Véhicules	75 000
Emprunt pour résidence dans le sud.....	- 300 000
Valeur totale du patrimoine :	1 730 000

Le foyer fiscal Saint est redevable de l'ISF, en faisant la déclaration conjointement avec la déclaration à l'IR.

3 / Le déménagement est intéressant fiscalement car l'abattement de 30% sur la résidence principale transférée dans le sud est beaucoup plus important que l'abattement identique effectué sur la résidence du nord de la France

4 / Plus- value

La plus-value relative à la cession de la résidence du nord de la France est passible de l'impôt puisque cette dernière a fait l'objet d'une location pendant même courte, et n'est plus considérée comme la cession d'une e résidence principale malgré l'existence d'un délai jugé normal, et d'une occupation jusqu'au mois de décembre.

Prix de vente		200 000
Prix d'achat :	100 000	
Frais d'achat : 15 000 ou		
100 000 x 7,5% = 7500 retenu	15 000	
Frais de rénovation : 5000		
Ou 100 000 x 15% = 15 000 retenu	15 000	
Coût de revient	130 000	- 130 000
Plus- value brute	70 000	
Abattement 2% après la 5 ^{ème} année de détention		
Jusqu'à la date de cession 2% x 5 = 10% x 70 000	- 7 000	
Plus value nette imposable		63 000
Imposition au taux de 19% et 15,5% en 2012		

5 / Eléments à déclarer

Traitements et salaires, retraite : abattement de 10% : 30 000 x 90%	27 000
Revenus fonciers micro foncier de droit avec abattement de 30% : 5000 x 70%	3 500
Revenus de capitaux mobiliers : pas d'IR sur les revenus du livret A	
Dividendes perçus : 100 000 x 10% = 10 000 pas d'option pour le PFL mais abattement de 40%	6 000
Revenu net global :	36 500