

Les corrigés des examens DECF 2007



L'école en ligne qui en fait + pour votre réussite

**FORMATIONS COMPTABLES
VIA INTERNET...**

...et préparations DCG sur le Campus Comptalia de Montpellier

Locaux high-tech entièrement dédiés
à la formation en Comptabilité
Une formation de haut niveau
Une aventure inédite
1 emploi garanti

**RENTRÉE
OCTOBRE
2007**

**L'équation Campus Comptalia
=
Un diplôme + Un métier + Un emploi**

N° Vert 0 800 COMPTA

APPEL GRATUIT DEPUIS UN POSTE FIXE
SOIT **0 800 266 782**

CANDIDATURE JUSQU'AU 21 SEPTEMBRE

FAITES LES TESTS DE PRÉ-SÉLECTIONS
www.comptalia.com/campus



MONTPELLIER

SESSION 2007

DROIT FISCAL

Durée : 4 heures - coefficient : 1

Matériel autorisé :

Une calculatrice de poche à fonctionnement autonome sans imprimante et sans aucun moyen de transmission, à l'exclusion de tout autre élément matériel ou documentaire (circulaire n°99-186 du 16 novembre 1999 ; BOEN n° 42).

Document remis au candidat

Le sujet comporte 8 pages numérotées de 1 à 8.

Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition

Le sujet se présente sous la forme de trois dossiers indépendants :

Page de garde	page 1
DOSSIER 1 - Impôt sur les sociétés	(8 points) page 2
DOSSIER 2 - Impôt sur le revenu	(8 points) page 3
DOSSIER 3 - Droits d'enregistrement	(4 points) page 4

Le sujet comporte les annexes suivantes :

DOSSIER 1

Annexe 1 - Renseignements pour le calcul des acomptes en 2006 de la SA Cra..... page 5

Annexe 2 - Renseignements concernant la détermination des plus ou moins values et du résultat fiscal en 2006 de la SA Cra page 5

DOSSIER 2

Annexe 3 - Renseignements relatifs à la déclaration des revenus de 2006 de la famille Niperc page 6

Annexe 4 - Barème de calcul direct de l'impôt sur le revenu et informations fiscales. page 7

DOSSIER 3

Annexe 5 - Détail des apports des associés pour la création de la SARL Ruqueur..... page 8

Annexe 6 - Droits d'enregistrement calculés par Maître Tollig page 8

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses annexes, vous conduit à formuler une ou plusieurs hypothèses, il vous est demandé de la (ou les) mentionner explicitement dans votre copie

SUJET

***Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.
Toute information calculée devra être justifiée.***

DOSSIER 1 - IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

La société Cra, spécialisée dans la fabrication d'objets en verre, a été créée sous forme de société anonyme par Monsieur Jacques Danrud. Ses deux enfants ont repris la société il y a quelques années, et l'ont fortement développée. Située dans la région audomaroise, une grande partie de son chiffre d'affaires est réalisée à l'étranger.

Travail à faire

A partir de vos connaissances et des éléments contenus en annexes 1 et 2 :

- 1. Citer trois sociétés ou entreprises soumises à l'IS et trois autres soumises à l'IR.**
- 2. Calculer le premier acompte d'IS en 2006, ainsi que la (ou les) contribution(s) éventuelle(s) à verser. Préciser la date limite de paiement de ce premier acompte.**
- 3. Établir les plus ou moins values professionnelles de la SA Cra.**
- 4. Effectuer les corrections fiscales en vue du calcul du résultat fiscal.**
- 5. Rencontrant des difficultés commerciales, à cause de la concurrence étrangère, le chiffre d'affaires devrait dans les années à venir se situer autour de 6 000 000 €. Sans effectuer les calculs, quelles seraient les conséquences sur l'IS et la contribution de cette société.**
- 6. Pour relancer l'activité, les responsables envisagent l'implantation d'une succursale à l'étranger. Sous quelles conditions cette succursale ne sera-t-elle pas imposée à l'IS français ?**
- 7. Les dirigeants projettent également d'acquérir, à compter de 2007, pour devenir majoritaire, une société anonyme spécialisée dans l'art de la table. Expliquer les modalités d'imposition des dividendes qu'ils recevront ultérieurement et l'imposition en cas de plus value lors de la vente des titres de cette filiale.**

DOSSIER 2 – IMPÔT SUR LE REVENU

Monsieur et Madame NPERC souhaitent que vous leur apportiez des précisions sur leur situation fiscale personnelle.

Travail à faire

A partir de vos connaissances et des éléments contenus en annexes 3 et 4 :

1. Monsieur NIPERC envisage de résider lors de sa retraite, dans quelques années, à l'étranger. Pouvez-vous lui rappeler la notion de résidence en France. Madame NIPERC est-elle également concernée ?
2. Rappeler les conditions pour qu'un enfant majeur et/ou marié puisse se rattacher auprès du foyer fiscal des parents ?
3. Antoine Niperc souhaite se marier l'année prochaine. Combien de déclaration les futurs époux devront-ils établir ? Comment leurs revenus seront-ils répartis ?
4. Si l'activité de commerce de Madame Niperc dégage des pertes, quelles seront les modalités d'imputation de ces pertes ?
5. Préparer la déclaration des revenus 2006 de chaque membre de la famille Niperc en précisant :
 - les catégories de revenus imposables,
 - les montants déclarés et imposés pour chacune d'elles,
 - les crédits et réductions d'impôt.
6. Calculer le revenu net imposable, l'impôt brut et l'impôt net en prenant deux hypothèses : avec et sans rattachement des deux enfants ensemble auprès du foyer fiscal des parents.
7. Le rattachement d'Alice et d'Antoine a-t-il une influence sur le montant des impôts locaux ?
8. Monsieur NIPERC a lu dans un journal financier, le vote d'un bouclier fiscal. En quoi consiste-t-il ?

DOSSIER 3 – DROITS D'ENREGISTREMENT

La création de la SARL RUQUEUR est envisagée pour la fin d'année 2006. Les apports prévus des différents associés ont été repris dans l'annexe 5.

Travail à faire

A partir de vos connaissances et des éléments contenus en annexes 5 et 6 :

1. **Sous quelles conditions les transactions d'immeubles rentrent-elles dans le champ d'application de la TVA ?**
2. **Définir les notions d'apport pur et simple et d'apport à titre onéreux.**
3. **Lors d'une cession de fonds de commerce, quels sont les éléments qui le composent ?**
4. **A partir de l'annexe 5 et sachant que le capital social s'élève à 600 000 €, calculer le montant en espèces apporté par M. Maurice.**
5. **Après avoir rappelé les conditions d'assujettissement au droit de mutation pour les apports purs et simples, calculer les droits qui seront à payer lors de l'apport en espèces de M. Maurice.**
6. **Rappeler les différentes règles de cumul des droits d'apport, puis calculer le montant des droits à payer lors de la création de la SARL Ruqueur.**
7. **Finalement, les actionnaires envisagent de prendre l'engagement de conserver les titres de la nouvelle société Ruqueur.**
 1. **Sur combien d'années doivent-ils s'engager ?**
 2. **Quelle sera l'influence de cet engagement sur les apports à titre pur et simple de Mme Anne ?**
 3. **Rappeler le régime de faveur lors de l'apport d'une entreprise individuelle.**

Annexe 1

Renseignements pour le calcul des acomptes en 2006 de la SA Cra

Vous disposez des renseignements suivants concernant l'année 2004 de la SA Cra.

- | | |
|--|-------------|
| • Bénéfice imposable au taux de droit commun | 2 604 000 € |
| • Plus value nette à long terme concernant les concessions de brevet | 40 000 € |
| • Plus value nette à long terme concernant les cessions de titres de participation détenus à plus de 5%. | 50 000 € |

Remarques : en 2006, le chiffre d'affaires de la SA CRA s'élève à 8 752 400 € HT. Elle a un capital entièrement libéré de 200 000 € qui est détenu à 100 % par la famille Danrud. L'exercice comptable se termine le 31 décembre de chaque année.

Annexe 2

Renseignements concernant la détermination des plus ou moins values et du résultat fiscal en 2006 de la SA Cra

Tous les éléments mentionnés ci-dessous ont été correctement comptabilisés.

Amortissement :

- L'entreprise a mis en service le 1^{er} juillet 2006 un matériel fabriqué par les salariés de l'entreprise. Il est amorti sur 4 ans en linéaire. Ce bien a été immobilisé à hauteur de 80 000 € soit : matières premières pour 29 500 €, main d'œuvre pour 50 000 € et 500 € de frais financiers. La dotation comptabilisée s'élève à 10 000 €.
- L'entreprise a acquis le 1^{er} avril 2006 un outillage industriel qu'elle a immobilisé pour 40 000 € HT :

Prix d'achat HT	40 100 € HT
Remise commerciale	500 € HT
Escompte de règlement	300 € HT
Frais de livraison	500 € HT
Coût des intérêts des emprunts	<u>200 € HT</u>
Coût d'acquisition	40 000 € HT

Les frais de formation de 1 000 € n'ont pas été inclus. Le matériel est amorti sur 5 ans en linéaire. Une dotation de 6 000 € a été enregistrée.

- La SA a acquis deux matériels industriels au 1^{er} janvier 2006.

Le 1^{er} matériel d'un montant de 30 000 € sera amorti comptablement sur une durée de 8 ans (durée réelle d'utilisation) en linéaire, soit une dotation de 3 750 €. L'amortissement fiscal est de 5 ans. Un amortissement dérogatoire de 2 250 € a été comptabilisé.

Le 2^{ème} matériel d'un montant de 60 000 € est amorti comptablement sur une durée de 3 ans (durée réelle d'utilisation). Le montant comptabilisé s'élève à 20 000 €. La durée fiscale d'amortissement est de 5 ans.

- Biens décomposés

La SA a acquis au 1^{er} janvier 2006 un bien qu'elle a choisi de décomposer. La structure est amortie sur 8 ans. Un des composants immobilisés concerne des dépenses de gros entretien pour une valeur de 16 000 €. Ces dépenses seront amorties sur une durée de 4 ans, le composant devant être renouvelé après cette période. La dotation comptabilisée concernant ce composant est de 2 000 €.

- La SA possède depuis 2 ans un véhicule de tourisme acquis pour une valeur de 30 000 € HT. Ce bien est amorti sur 5 ans. Pour ce véhicule, le taux de rejet de CO₂ est assez faible puisqu'il ne dépasse pas 170 g/km. L'amortissement linéaire s'est élevé à 7 176 €.

Remarque : le plafond défini par l'administration fiscale est de 9 900 € pour les véhicules de tourisme qui émettent plus de 200 grammes de CO₂ par kilomètre parcouru.

Dépréciations et provisions :

6. Dotation aux dépréciations des titres immobilisés : 500 €.
7. Dotation pour une provision pour congés payés de 68 000 € ; la provision comptabilisée au titre de l'exercice précédent et qui a été reprise cette année s'élève à 57 000 €. La SA a opté en 1987 afin de continuer de bénéficier de l'ancien régime de déduction.
8. Une provision pour perte latente de change et un écart de conversion actif ont été comptabilisés : 1 300 €.
9. Dotations aux dépréciations des titres de participation (ces titres ont été comptabilisés dans un compte spécial) pour lesquelles la société a opté pour le régime des sociétés mères et filiales : 5 300 €
10. Dotation à la dépréciation d'une créance douteuse : 200 €.
11. Reprise de la provision pour hausse des prix comptabilisé en 2000 : 14 000 €.
12. Reprise de la dépréciation des SICAV obligations (aucune plus ou moins value latente fiscale n'est à prendre en compte) : 1 200 €.

Autres éléments :

13. Plus value sur cession de titres de participation achetés le 4 mars 2002 : 16 000 €.
14. Plus value de 5 000 € suite à la cession d'un matériel acquis 50 000 € le 29 mai 1999 et totalement amorti.
15. Plus value de 32 000 € suite à la cession d'un brevet créé par l'entreprise et immobilisé pour 80 000 € (25 000 € d'amortissement cumulé)
16. La redevance de concession de brevet perçue s'élève à 12 800 €, les frais de gestion consécutifs à ce contrat se chiffrent à 500 € annuellement.

Annexe 3

Renseignements relatifs à la déclaration des revenus de 2006

Monsieur et Madame Niperc sont mariés sous le régime de la communauté de bien depuis 1989. Ils ont deux enfants Antoine et Alice. Ils ne versent aucune pension à leurs enfants.

Antoine, 20 ans, vient d'être embauché comme comptable adjoint dans une société holding (vente de vêtements) qui possède de nombreuses filiales en France. Son salaire net imposable pour les 7 mois travaillés de l'année s'élève à 9 000 €. Depuis 1 an, il est père d'une petite fille, Agathe. En accord avec la mère d'Agathe, Antoine en a la charge fiscale.

Alice, 23 ans, est étudiante dans une école de commerce de la région audomaroise. Elle a créé une petite entreprise de conseil informatique. Elle est adhérente à une association de gestion agréée. Son chiffre d'affaires s'élève à 10 750 €. Les charges déductibles s'élèvent à 2 060 €.

M. Niperc est Président du conseil d'administration dans une grande société de conditionnement de poisson. Son salaire net annuel s'élève à 83 500 €. Il a également encaissé de la participation à hauteur de 8 700 €.

Mme Niperc tient un commerce d'objets en bois. Son chiffre d'affaires s'élève à 85 000 €. Son résultat fiscal calculé par son expert comptable s'élève à 10 400 €. Suite au conseil de son expert comptable, elle a adhéré à un centre de gestion agréé.

Le patrimoine foncier de Monsieur et Madame Niperc se compose :

- d'une maison située à Hardelot, dont la valeur locative est de 12 500 €, et qui constitue leur résidence principale, puisqu'ils y séjournent plus de 6 mois par an ;
- d'une résidence secondaire au Touquet, dont ils se réservent la jouissance. La valeur locative prévue dans le calcul de la taxe d'habitation s'élève à 8 100 €.
- De 30% des parts d'une société civile immobilière non soumise à l'IS. Ces parts de SCI ont rapporté, au cours de l'année écoulée, 8 000 €. Monsieur et Madame Niperc ont également payé 800 € d'intérêts pour un emprunt contracté afin de participer à une augmentation de capital de la SCI permettant de financer la remise en état de l'immeuble. Ces revenus n'ouvrent pas droit à l'application du régime micro-foncier.

Au cours de l'année ils ont été dans l'obligation de remplacer leur vieille chaudière dans leur maison d'Hardelot par une chaudière à condensation (5 600 € TTC).

Pour maintenir en bon état de propreté la résidence au Touquet, ils ont utilisé les services d'une employée de maison pour le ménage. Chaque mois, ils ont rédigé un chèque emploi service correspondant à 10 heures au taux horaire net de 10.50 €. Les charges sociales et patronales s'élèvent à 4.50 € par heure travaillée.

Le patrimoine financier se résume à la détention d'actions de France Télécom qui leur ont permis d'encaisser 6 000 € de dividendes.

Annexe 4

Barème de calcul direct de l'impôt sur le revenu et informations fiscales

Quotient familial	Montant de l'impôt brut	Taux pour UNE part
N'excédant pas 5 614	Néant	
Compris entre 5 614 et 11 198	$R * 0,55 - 308,77 * N$	5,50 %
11 198 et 24 872	$R * 0,14 - 1 260,60 * N$	14,00 %
24 872 et 66 679	$R * 0,3 - 5 240,12 * N$	30,00 %
Supérieur à 66 679	$R * 0,4 - 11 908,02 * N$	40,00 %

La déduction de 10 % au titre des frais professionnels est plafonnée à 13 329 € et ne peut être inférieure à un minimum (396 €).

Le taux de l'abattement forfaitaire pour le régime du micro est de 34% pour les bénéfices non commerciaux.

Le rattachement des enfants mariés ou liés par un PACS ou des enfants chargés de famille donne droit à un abattement de 5 495 € par personne.

Les dividendes sont imposés après application d'un abattement de 40% et de l'abattement annuel de 3 050 €. Ils ouvrent droit à un crédit d'impôt de 50 % du montant des revenus bruts, plafonné à 230 € pour un couple.

En ce qui concerne le plafonnement du quotient familial, l'avantage en impôt procuré par chaque demi-part s'ajoutant à une part (personne seule) ou à deux parts (personnes mariées) ne peut excéder 2 198 €.

Chaque enfant a charge poursuivant des études supérieures donne droit à une réduction d'impôt d'un montant de 183 €.

Un crédit d'impôt en faveur du développement durable est prévu pour l'acquisition de chaudières à condensation. Il est égal à 25 % du montant de ces dépenses limitées à 16 000 €.

Une réduction d'impôt, égale à 50 % du montant des dépenses effectivement supportées (salaire et cotisations sociales salariales et patronales), retenues dans une limite fixée à 20 000 €, a été instaurée pour les contribuables qui rémunèrent un salarié à domicile.

Annexe 5

Détail des apports des associés pour la création de la SARL Ruqueur

Les apports de la SARL Ruqueur seront immédiatement réalisés de la façon suivante :

1^{er} apporteur : M. Julien

Il apporte un immeuble professionnel construit en juin 1998 d'une valeur de 150 000 €. La SARL Ruqueur aura à charge d'acquitter un passif de 100 000 € incombant à l'apporteur.

2^{ème} apporteur: Mme Anne

Elle apporte son entreprise individuelle. Voici le bilan :

Actif		Passif	
Immeuble	340 000	Capital	290 000
Stock de matières	25 000	Emprunt	110 000
Disponibilité	35 000		
	400 000		400 000

3^{ème} apporteur : la SA Roger

Actif		Passif	
Clientèle	200 000	Capital	120 000
		Fournisseurs	80 000
	200 000		200 000

4^{ème} apporteur : M. François apporte un brevet d'une valeur de 40 000 €.

5^{ème} apporteur : M. Maurice apporte du numéraire afin de porter le capital social de la nouvelle société à 600 000 €.

Annexe 6

Droits d'enregistrement calculés par Maître Tollig

En l'absence d'engagement de conserver les titres pris par les associés, vous trouverez ci-joint une estimation des différents droits de mutation à payer :

Apporteurs	Apports	Valeur	TO/TPS	Taux	Droit fixe	Droit proportionnel et progressif
M. Julien	immeuble	100 000	TO	5%		5 000 €
		50 000	TPS	5%		2 500 €
Mme Anne	Numéraire	35 000	TO		125 €	
	Stocks	25 000	TO	TVA		
	Immeuble	50 000	TO	5%		2 500 €
	Immeuble	290 000	TPS	5%		14 500 €
SA Roger	Fonds de commerce	23 000	TO	0%		2 850 €
	Fonds de commerce	57 000	TO	5%		
	Fonds de commerce	120 000	PS	0%		
M. François	Brevet	40 000	PS		125 €	
M. Maurice	Numéraire	?	PS		?	?

TO : apports à titre onéreux

TPS : apports à titre pur et simple

Proposition de corrigé

DOSSIER 1 IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

1. Citer trois sociétés ou entreprises soumises à l'IS et trois autres soumises à l'IR.

Les formes de sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés sont :

- Société Anonyme
- Société A Responsabilités Limités
- Société par Actions Simplifiées
- Société par Actions Simplifiées Unipersonnelle
- Société en Commandité Simple
- Société en Commandite par Actions
- Société d'Exercice Libéral à Responsabilité Limitée

Les formes de sociétés relevant de l'impôt sur le revenu sont :

- Société en Nom collectif
- Entreprise Unipersonnelles à Responsabilité Limitée
- Groupement d'Intérêt Économique
- Société en participation
- Société de fait
- Groupement d'intérêt public

Note :

Il n'était demandé que 3 type de sociétés pour chacune des catégories d'imposition.

2. Calculer le premier acompte d'IS en 2006, ainsi que la (ou les) contribution(s) éventuelle(s) à verser. Préciser la date limite de paiement de ce premier acompte.

Le premier acompte d'IS de 2006 est calculé sur la base du résultat de 2004 puisqu'à cette date le résultat de 2005 n'est pas encore connu. La base à retenir est donc 2 604 000 €.

Calcul de l'acompte :

IS au taux normal (33,1/3 %) : $2\,604\,000 \times 33,1/3 \% / 4 =$	217 000 €
IS au taux réduit (PVNLT sur concessions de brevet) (15 %) : $40\,000 \times 15 \% / 4 =$	1 500 €
Il n'y a pas d'acompte à verser sur les PVNLT relatives aux cessions de titres de participation.	_____
Total de l'acompte d'IS :	218 500 €

Le chiffre d'affaires de la période de référence étant supérieur à 7 630 000 €, et bien que le capital soit détenu à 100 % par des personnes physiques, la société est soumise à la contribution sociale de 3,3 % qui fait l'objet d'acomptes, calculés sur l'IS de l'année de référence.

IS de référence :	
- IS au taux normal : $2\,604\,000 \times 33,1/3 \% =$	868 000 €
- IS au taux réduit : $90\,000 \times 19 \% =$	<u>17 100 €</u>
IS de référence =	885 100 €

Acompte de contribution sociale : $(885\,100 - 763\,000) \times 3,3 \% / 4 = 1\,007,33 \text{ €}$ arrondi à 1 007 €.

Ce premier acompte est exigible le 20 février 2006 et doit être réglé au plus tard le 15 mars 2006.

Rappel :

Le taux d'imposition de 19 % pour les plus-values à long terme est réduit à 15 % pour celles réalisées en 2005, 8% pour celles réalisées en 2006 et 0% pour celles réalisées à compter de 2007 (il faut cependant, à partir de 2007, tenir compte d'une quote-part de frais et charge de 5 %).

3. Établir les plus ou moins values professionnelles de la SA Cra.

Éléments / Justifications	Court terme		Long terme	
	Moins-values	Plus-values	Moins-values	Plus-values
Dépréciation des titres de participation : Les dotations pour dépréciations des titres de participation sont des moins-values à long terme			5 300 €	
Plus-value sur cession de titres de participation : Les titres cédés étant détenus depuis plus de 2 ans, la plus value réalisée est à long terme				16 000 €
Plus-value sur cession de matériel : Dans les sociétés à l'IS seules les cessions de titres de participation et les redevances de concessions de brevets suivent le régime du long terme.		5 000 €		
Plus-value sur cession de brevet : Il s'agit d'une cession et non d'une redevance, le régime du long terme ne s'applique donc pas.		32 000 €		
Redevance de concession de brevet : il convient de prendre en compte le résultat net des concessions qui bénéficie du régime du long terme : 12 800 – 500				12 300 €
Totaux	0 €	37 000 €	5 300 €	28 300 €
Plus ou moins value nette		+ 37 000 €		+ 23 000 €

4. Effectuer les corrections fiscales en vue du calcul du résultat fiscal.

Éléments / Justifications	Rien à faire	Déductions	Réintégrations
Plus-value nette à court terme : La SA Cra étant redevable de l'IS, il n'est pas possible d'étaler les plus-values à court terme.	X		
Plus-value nette à long terme : Les plus-values à long terme bénéficient d'une imposition à taux réduits. Pour bénéficier de cette imposition avantageuse il faut les déduire du résultat fiscal.		23 000 €	
1. L'entreprise a mis en service le 1^{er} juillet 2006 un matériel fabriqué par les salariés de l'entreprise. il est amorti sur 4 ans en linéaire. Ce bien a été immobilisé à hauteur de 80 000 € soit : matières premières pour 29 500 €, main d'œuvre pour 50 000 € et 500 € de frais financiers. La dotation comptabilisée s'élève à 10 000 €. La valeur retenue comptablement pour ce bien est admise fiscalement.	X		
2. L'entreprise a acquis le 1^{er} avril 2006 un outillage industriel qu'elle a immobilisé pour 40 000 € HT : La valeur retenue comptablement pour ce bien est admise fiscalement.	X		
3. La SA a acquis deux matériels industriels au 1^{er} janvier 2006. Le 1^{er} matériel d'un montant de 30 000 € sera amorti comptablement sur une durée de 8 ans (durée réelle d'utilisation) en linéaire, soit une dotation de 3 750 €. L'amortissement fiscal est de 5 ans. Un amortissement dérogatoire de 2 250 € a été comptabilisé. Il existe une différence entre la durée d'amortissement comptable et la durée d'amortissement fiscal. Amortissement comptable : $30\,000 / 8 = 3\,750\text{ €}$ Amortissement fiscal : $30\,000 / 5 = 6\,000\text{ €}$ Amortissement dérogatoire : $2\,250\text{ €}$ L'amortissement dérogatoire est déjà comptabilisé.	X		

<p>Le 2^{ème} matériel d'un montant de 60 000 € est amorti comptablement sur une durée de 3 ans (durée réelle d'utilisation). Le montant comptabilisé s'élève à 20 000 €. La durée fiscale d'amortissement est de 5 ans.</p> <p>Il existe une différence entre la durée d'amortissement comptable et la durée d'amortissement fiscal.</p> <p>Amortissement comptable : $60\,000 / 3 = 20\,000\ €$ Amortissement fiscal : $60\,000 / 5 = 12\,000\ €$ L'amortissement comptabilisé étant supérieur à l'amortissement déductible il faut pratiquer une réintégration.</p>			8 000 €
<p>4. Biens décomposés La SA a acquis au 1^{er} janvier 2006 un bien qu'elle a choisi de décomposer. La structure est amortie sur 8 ans. Un des composants immobilisés concerne des dépenses de gros entretien pour une valeur de 16 000 €. Ces dépenses seront amorties sur une durée de 4 ans, le composant devant être renouvelé après cette période. La dotation comptabilisée concernant ce composant est de 2 000 €.</p> <p>Les dépenses de gros entretien sont des composants de 2^{ème} catégorie, non admis fiscalement. La dotation aux amortissements correspondante doit être réintégrée.</p>			
<p>Remarque : Il y a une erreur sur la dotation comptabilisée. En effet le bien a été acquis le 1^{er} janvier 2006, l'amortissement aurait dû s'élever à : $16\,000 / 4 = 4\,000\ €$. Il conviendrait donc de procéder à une correction comptable pour porter la dotation à 4 000 € et de réintégrer cette somme.</p>			2 000 €
<p>5. La SA possède depuis 2 ans un véhicule de tourisme acquis pour une valeur de 30 000 € HT. Ce bien est amorti sur 5 ans. Pour ce véhicule, le taux de rejet de CO₂ est assez faible puisqu'il ne dépasse pas 170 g/km. L'amortissement linéaire s'est élevé à 7 176 €.</p> <p>Le plafond de déduction des amortissements pour les véhicules émettant moins de 200 gr de CO₂ par Km est fixé à 18 300 €. Amortissement fiscal = $18\,300 * 1/5 = 3\,660\ €$ L'amortissement fiscal étant plus faible que l'amortissement comptable, il faut réintégrer la différence : $7\,176 - 3\,660$</p>			3 516 €
<p>6. Dotation aux dépréciations des titres immobilisés : 500 € : Il ne s'agit pas d'une dépréciation de titres de participation, la dotation est donc normalement déductible.</p>	X		
<p>7. Dotation pour une provision pour congés payés de 68 000 € ; la provision comptabilisée au titre de l'exercice précédent et qui a été reprise cette année s'élève à 57 000 €. La SA a opté en 1987 afin de continuer de bénéficier de l'ancien régime de déduction.</p> <p>L'ancien régime de déduction des provisions pour congés payés génère un décalage entre la dotation et la déductibilité de la provision. En 2006 il faut déduire la provision dotée en 2005 et réintégrer celle dotée en 2006.</p>		57 000 €	68 000 €
<p>8. Une provision pour perte latente de change et un écart de conversion actif ont été comptabilisés : 1 300 €.</p> <p>Les provisions pour perte de change ne sont pas déductibles et doivent donc être réintégrées. Par contre l'écart de conversion actif doit être déduit de manière extracomptable.</p>		1 300 €	1 300 €
<p>9. Dotations aux dépréciations des titres de participation (ces titres ont été comptabilisés dans un compte spécial) pour lesquelles la société a opté pour le régime des sociétés mères et filiales : 5 300 €</p> <p>Traité dans le tableau des plus et moins values</p>	X		
<p>10. Dotation à la dépréciation d'une créance douteuse : 200 €. A défaut de précisions de l'énoncé nous considérons que la provision a été constituée dans le respect des règles de dotation.</p>	X		
<p>11. Reprise de la provision pour hausse des prix comptabilisé en 2000 : 14 000 €</p> <p>La dotation est déductible et la reprise imposable</p>	X		
<p>12. Reprise de la dépréciation des SICAV obligations (aucune plus ou moins value latente fiscale n'est à prendre en compte) : 1 200 €.</p> <p>La dotation est déductible, la reprise est imposable</p>	X		
<p>Les points 13 à 16 sont traités dans le tableau des plus et moins values.</p>	X		

5. Rencontrant des difficultés commerciales, à cause de la concurrence étrangère, le chiffre d'affaires devrait dans les années à venir se situer autour de 6 000 000 €. Sans effectuer les calculs, quelles seraient les conséquences sur l'IS et la contribution de cette société.

Conséquences sur l'IS :

Le chiffre d'affaires devenant inférieur à 7 630 000 € et le capital étant détenu à 100 % par des personnes physiques (plus de 75 %), la SA Cra pourra bénéficier du régime fiscal des PME qui prévoit une imposition au taux réduit de 15 % de la fraction du résultat fiscal inférieure à 38 120 €.

Conséquences sur la contribution sociale :

Le chiffre d'affaires devenant inférieur à 7 630 000 € la SA Cra ne sera plus redevable de cette contribution.

6. Pour relancer l'activité, les responsables envisagent l'implantation d'une succursale à l'étranger. Sous quelles conditions cette succursale ne sera-t-elle pas imposée à l'IS français ?

En principe le résultat d'une succursale située à l'étranger est imposable dans le pays dans lequel elle est située et non en France.

Les activités commerciales et industrielles sont imposées selon le principe de territorialité. Les revenus ainsi réalisés par des établissements à l'étranger (succursales, usines, comptoirs de vente) ne sont pas imposés en France. Mais il peut être difficile de prouver que des opérations effectuées à l'étranger, même dans le cadre d'un cycle complet, sont détachables d'activités françaises.

Le CGI contient diverses dispositions – comparables à celle en vigueur dans d'autres pays – ayant pour objectif de compenser l'avantage que peut offrir à un groupe l'existence de pays à fiscalité favorable.

Concernant les sociétés, on peut citer les mesures suivantes :

A. Bénéfices des filiales établies dans les pays à fiscalité privilégiée

Aux termes de l'article 238 A du CGI, ces pays sont ceux dans lesquels les impôts sur les bénéfices (ou les revenus) sont notablement moins élevés qu'en France. Cela peut découler d'un taux faible d'IS ou d'avantages fiscaux.

L'article 209 B du CGI soumet alors à l'IS la part de résultat revenant à une société française dont la participation dans la filiale étrangère est d'au moins 50 %, dans certains cas de participation. La part correspondant à l'impôt supporté à l'étranger sera déduite.

Mais cette imposition n'est pas appliquée si la preuve est apportée d'une implantation visant une activité industrielle et non pas la seule recherche d'avantages fiscaux.

B. Bénéfices réalisés à l'étranger par des entreprises dépendantes

Sont ainsi visées les opérations réalisées par des entreprises qui sont sous la dépendance ou dont dépendent des entreprises situées à l'étranger. Le bénéfice de la société française peut être, en effet, anormalement réduit dans ses relations commerciales ou financières avec d'autres entreprises membres du même groupe. Les majorations ou diminutions de prix d'achat ou de vente peuvent notamment favoriser ses partenaires étrangers, réalisant ainsi un transfert des bénéfices.

L'article 57 du CGI permet d'ajouter aux résultats comptabilisés les bénéfices indirectement transférés à des entreprises étrangères, mais uniquement si l'administration établit :

- le lien de dépendance, en droit ou en fait, entre les entreprises visées. Cette dépendance n'est pas à prouver si le transfert s'effectue avec une entreprise établie dans un pays à fiscalité privilégiée.
- l'avantage particulier accordé au partenaire étranger. Mais cette présomption de transfert de bénéfices doit être prouvée par l'administration et peut être combattue par la preuve que les conditions sont motivées par un intérêt commercial normal.

On peut également noter que des conventions internationales attribuent l'imposition à la France.

- 7. Les dirigeants projettent également d'acquérir, à compter de 2007, pour devenir majoritaire, une société anonyme spécialisée dans l'art de la table. Expliquer les modalités d'imposition des dividendes qu'ils recevront ultérieurement et l'imposition en cas de plus value lors de la revente des titres de cette filiale.**

La SA Cra devenant majoritaire de cette SA, les titres ainsi détenus représenteront plus de 5 % du capital de la filiale et bénéficieront donc du régime des titres de participation.

A ce titre la SA Cra pourra bénéficier sur les dividendes perçus du régime des sociétés mère et filiales. Les dividendes ne seront pas imposables à l'exception d'une quote-part de frais de 5 %.

En cas de cession de titres, si la cession intervient après 2 ans de détention, les plus-values réalisées bénéficieront du régime du long terme qui prévoit une exonération d'impôt sous déduction d'une quote-part de frais et charge de 5 %.

DOSSIER 2 – IMPÔT SUR LE REVENU

1. Monsieur NIPERC envisage de résider lors de sa retraite, dans quelques années, à l'étranger. Pouvez-vous Lui rappeler la notion de résidence en France. Madame NIPERC est-elle également concernée ?

Le contribuable, de nationalité française ou étrangère, dont le domicile fiscal est situé en France est passible de l'IR français sur l'ensemble de ses revenus, qu'ils soient de source française ou étrangère.

Le territoire français s'entend de la France continentale, de la Corse et des Départements d'Outre Mer (Guyane, Guadeloupe, Martinique, La Réunion).

Les Territoires d'Outre Mer (Nouvelle-Calédonie, Polynésie française, îles Wallis et Futuna, îles de l'Océan indien, les terres australes et antarctiques) et les collectivités territoriales (l'île de Mayotte et la presqu'île de Saint-Pierre-et-Miquelon) ont une autonomie fiscale ou un statut propre.

Une personne est considérée comme ayant en France son domicile fiscal lorsqu'elle satisfait l'un des 3 critères suivants :

- a. Critère d'ordre personnel : Ce critère est rempli dès lors que l'un des deux sous-critères suivant est rempli.
 - I. La personne a son foyer en France. D'une manière générale le foyer s'entend du lieu où la personne ou sa famille (conjoint, enfants) habite normalement.
La notion de foyer permet notamment de considérer comme domiciliée fiscalement en France une personne exerçant son activité à l'étranger si sa famille demeure en France.
 - II. La personne a son lieu de séjour principal en France. On retient le lieu de séjour de la personne, et non de sa famille. Il suffit qu'une personne ait séjourné plus de 183 jours en France au cours d'une même année pour qu'elle soit réputée avoir eu son lieu de séjour principal en France.
- b. Critère d'ordre professionnel : la personne exerce une activité professionnelle en France.
- c. Critère d'ordre économique : la personne a le centre de ses intérêts économiques en France. Il s'agit du lieu où l'intéressé a effectué ses principaux investissements, où il possède le siège de ses affaires, d'où il administre ses biens. Cela peut être également le lieu où il a le centre de ses activités professionnelles ou d'où il tire la majeure partie de ses revenus.

Mme Niperc est également concernée car si elle continue à résider en France le domicile du foyer fiscal sera situé en France (Cf. critère a. I.)

Remarque :

Les contribuables dont le domicile fiscal se situe hors de France et qui ne disposent pas d'habitation en France ne sont passibles de l'impôt français que s'ils disposent de revenus de source française, sous réserve des conventions internationales. L'imposition ne portera alors que sur ces seuls revenus.

Les contribuables qui n'ont pas leur domicile fiscal en France mais qui disposent dans notre pays d'une (ou plusieurs) habitation(s) sont, en principe, passibles de l'impôt français :

- ? soit sur la base d'une évaluation forfaitaire (3 fois la valeur locative de cette ou ces habitations).
- ? soit sur leurs revenus de source française si ces derniers sont supérieurs à la base forfaitaire.

2. Rappeler les conditions pour qu'un enfant majeur et/ou marié puisse se rattacher auprès du foyer fiscal des parents ?

Les enfants majeurs ou mariés ont la possibilité de demander à être rattachés au foyer fiscal de leurs parents, lorsqu'ils remplissent l'une des 2 conditions suivantes :

- ils doivent être âgés de moins de 21 ans ;
- ils doivent être âgés de moins de 25 ans s'ils poursuivent leurs études.

Les enfants mariés ont la possibilité de demander à être rattachés au foyer fiscal des parents de l'un ou l'autre des conjoints lorsqu'ils remplissent les mêmes conditions que les enfants majeurs célibataires. Il suffit que l'un ou l'autre des 2 jeunes époux remplisse l'une des 2 conditions ci-dessus.

3. Antoine Niperc souhaite se marier l'année prochaine. Combien de déclaration les futurs époux devront-ils établir ? Comment leurs revenus seront-ils répartis ?

L'année du mariage les jeunes époux sont tenus de remplir 3 déclarations de revenus :

- Une qui recense les revenus de monsieur avant le mariage ;
- Une qui recense les revenus de madame avant le mariage ;
- Une qui recense les revenus des 2 époux après le mariage.

4. Si l'activité de commerce de Madame Niperc dégage des pertes, quelles seront les modalités d'imputation de ces pertes ?

Madame Niperc relevant du régime des BIC, les déficits qu'elle pourrait réaliser serait imputable sur le revenu global du foyer l'année de leur réalisation et reportables sur ce revenu jusqu'à la 6^{ème} année inclusivement.

5. Préparer la déclaration des revenus 2006 de chaque membre de la famille Niperc en précisant :

- **les catégories de revenus imposables,**
- **les montants déclarés et imposés pour chacune d'elles,**
- **les crédits et réductions d'impôt.**

Éléments	Catégories de revenus imposables	Montants		Réductions d'impôt	Crédits d'impôt
		Déclarés	Imposés		
Antoine : Salarié Il bénéficie de la déduction forfaitaire de 10 % : Déduction = 9 000 * 10 % = 900 € Revenu imposable = 9 000 – 900	Traitement et salaires	9 000 €	8 100 €	-	-
Alice : Étudiante conseil en informatique Son chiffre d'affaires étant inférieur à 27 000 € elle relève du régime micro. Elle bénéficie de l'abattement fixe de 34 % sur son chiffre d'affaires. Abattement = 10 750 * 34 % = 3 655 €	BNC	10 750 €	7 095 €	Elle ne bénéficie pas de la réduction d'impôt pour adhésion à une AGA car elle n'a pas opté pour le régime réel. Si elle demande son rattachement, M. et Mme Niperc bénéficieront d'une réduction d'impôt de 183 € au titre de la charge d'un enfant étudiant.	
M. Niperc : PCA La participation des salariés n'est pas imposable. M. Niperc bénéficie de la déduction forfaitaire de 10 % : 83 500 * 10 % = 8 350 € Revenu imposable = 83 500 – 8 350	Traitement et salaires	83 500 €	75 150 €	-	-
Mme Niperc : Commerçante Elle adhère à un CGA par conséquent ses revenus ne sont pas majorés de 25 %.	BIC	10 400 €	10 400 €	Elle relève de plein droit du régime réel, elle ne peut donc pas bénéficier de la réduction d'impôt pour adhésion à un CGA.	-
Maison de Hardelot : il s'agit de la résidence principale qui ne dégage aucun revenu. L'installation d'une chaudière à condensation permet à M. et Mme Niperc de bénéficier d'un crédit d'impôt égal à 25 % des dépenses : 5 600 * 25 %	-	-	-	-	1 400 €
Maison du Touquet : Il s'agit d'une résidence secondaire qui ne dégage aucun revenu. L'emploi d'une salariée à domicile pour l'entretien de cette maison permet à M. et Mme Niperc de bénéficier d'une réduction d'impôt de 50 % des dépenses supportées : [(10,5 + 4,5) * 10] * 12	-	-	-	900 €	-
Parts de SCI : Revenu perçu : 8 000 € Intérêts des dettes = - 800 €	Revenus fonciers	7 200 €	7 200 €	-	-
Dividendes France Télécom : Revenu : 6 000 € Abattement 40 % : 6 000 * 40 % = - 2 400 € Abattement fixe : - 3 050 €	Revenus de capitaux mobiliers	6 000 €	550 €	-	6 000 * 50 % = 3 000 => limité à 230 €

6. Calculer le revenu net imposable, l'impôt brut et l'impôt net en prenant deux hypothèses : avec et sans rattachement des deux enfants ensemble auprès du foyer fiscal des parents.

Éléments	1 ^{ère} hypothèse : Rattachement des 2 enfants majeurs	2 ^{ème} hypothèse : Sans rattachement des 2 enfants majeurs
Traitements et salaires		
Antoine	8 100 €	-
M. Niperc	75 150 €	75 150 €
Total traitements et salaires	83 250 €	75 150 €
BNC : Alice	7 095 €	-
BIC : Mme Niperc	10 400 €	10 400 €
Revenus fonciers	7 200 €	7 200 €
Revenus de capitaux mobiliers	550 €	550 €
Total revenus imposables		
Charges déductibles		
Abattement pour le rattachement d'Antoine et Agathe : 5 495 € * 2	- 10 990 €	-
Revenu net imposable	97 505 €	93 300 €
Nombre de parts du foyer fiscal	M. Niperc : 1,0 part Mme Niperc : 1,0 part Alice : <u>0,5 part</u> Total : 2,5 parts Antoine et Agathe : leur rattachement ouvre droit à un abattement et non à des parts supplémentaires.	M. Niperc : 1,0 part Mme Niperc : <u>1,0 part</u> Total : 2,0 parts
Quotient familial	97 505 / 2,5 = 39 002 €	93 300 / 2 = 46 650 €
Taux marginal d'imposition	30 %	30 %
Calcul de l'impôt brut	97 505 * 0,3 – 5 240,12 * 2,5 = 16 151,20 €	93 300 * 0,3 – 5 240,12 * 2 = 17 509,76 €
Plafonnement du quotient familial	Quotient familial : 97 505 / 2 = 48 752,50 € => Taux marginal d'imposition = 30 % Impôt brut : 97 505 * 0,3 – 5 240,12 * 2 = 18 771,26 € Avantage obtenu : 18 771,26 € – 16 151,20 € = 2 620,06 € Avantage plafonné : 2 198 * 1 = 2 198 € Le plafonnement du quotient familial est applicable.	Non applicable
Impôt brut à retenir	18 771,26 € – 2 198 € = 16 573,26 €	17 509,76 €
Imputation des réductions d'impôt		
- Pour enfant étudiant	- 183 €	-
- Pour emploi d'un salarié à domicile	- 900 €	- 900 €
Imputation des crédits d'impôt		
- Sur dividendes	- 230 €	- 230 €
- pour le développement durable	- 1 400 €	- 1 400 €
Impôt net	13 860,26 €	14 979,76 €
Arrondi à	13 860 €	14 980 €

7. Le rattachement d'Alice et d'Antoine a-t-il une influence sur le montant des impôts locaux ?

Le rattachement d'Alice et d'Antoine au foyer fiscal de leurs parents a une influence sur le calcul des impôts locaux. En effet en cas de rattachement M. et Mme Niperc bénéficieront d'un abattement pour personnes à charges sur leur taxe d'habitation. Leur rattachement n'aura par contre aucune incidence sur le calcul de leur taxe foncière.

8. Monsieur NIPERC a lu dans un journal financier, le vote d'un bouclier fiscal. En quoi consiste-t-il ?

La loi de Finances pour 2006 a instauré un bouclier fiscal qui limite à 60 % du revenu le montant des impôts directs acquittés par les contribuables.

A) Impôts visés par le dispositif

Il s'agit d'impôts payés en France par les membres d'un même foyer fiscal.

- Impôts sur le revenu : impôt calculé selon le barème progressif ou à taux proportionnel (plus-values) et retenues par prélèvement à la source.
- Impôt de solidarité sur la fortune (ISF)
- Taxe foncière et taxe d'habitation afférentes à l'habitation principale.

Ne sont pas visées par ce dispositif :

- les contributions sociales (CSG, CRDS et prélèvement social) ;
- la taxe foncière et la taxe d'habitation afférentes aux résidences secondaires ou données en location.

B) Droit à restitution

Il concerne les contribuables ayant leur foyer fiscal en France.

Est restitué la fraction du montant total des impôts visés excédant 60 % du revenu perçu l'année précédant celle du paiement de ces impositions.

Ainsi les impôts payés en 2006 devront être comparés aux revenus 2006.

C) Exercice du droit à restitution

La restitution doit être demandée par le contribuable avant le 31 décembre de l'année au cours de laquelle le droit à restitution a été acquis, pour un montant minimum de 8 €.

C'est du 1^{er} janvier au 31 décembre 2007 que la demande de restitution d'impôts 2006, fondée sur les revenus 2005 devra être formulée.

DOSSIER 3 – DROITS D'ENREGISTREMENT

1. Sous quelles conditions les transactions d'immeubles rentrent-elles dans le champ d'application de la TVA ?

Les transactions d'immeubles rentrent dans le champ d'application de la TVA s'il s'agit d'une première cession dans les 5 ans de l'achèvement de la construction.

2. Définir les notions d'apport pur et simple et d'apport à titre onéreux.

A. Les apports purs et simples

Ils sont exclusivement rémunérés par la remise de droits sociaux (actions, parts sociales).

B. Les apports à titre onéreux

La contrepartie n'en est pas, pour l'apporteur, des droits sociaux mais une somme d'argent, ou une reconnaissance de dette ou la prise en charge par la société d'une dette personnelle. Il s'agit donc en fait de ventes déguisées et les apports revêtant totalement cette forme sont rares.

3. Lors d'une cession de fonds de commerce, quels sont les éléments qui le composent ?

Les éléments qui composent un fonds de commerce lors de sa cession sont habituellement la clientèle ou achalandage, le droit au bail, le matériel et les marchandises, mais dettes et créances ne sont pas intégrées dans son évaluation.

4. A partir de l'annexe 5 et sachant que le capital social s'élève à 600 000 €, calculer le montant en espèces apporté par M. Maurice.

Pour déterminer l'apport de M. Maurice il faut commencer par déterminer la valeur des apports des autres associés :

Apport de M. Julien :		
Immeuble :	150 000 €	
- passif :	<u>- 100 000 €</u>	
= Apport net :		50 000 €
Apport de Mme Anne :		
Actif :	400 000 €	
- Emprunt :	<u>- 110 000 €</u>	
= Apport net :		290 000 €
Apport de la SA Roger :		
Actif :	200 000 €	
- Fournisseurs :	<u>- 80 000 €</u>	
= Apport net :		120 000 €
Apport de M. François :		40 000 €
Total des apports des autres associés :		<u>500 000 €</u>
Apport de M. Maurice :		
Capital :	600 000 €	
- Apport des autres associés :	<u>- 500 000 €</u>	
= Apport de M. Maurice :		100 000 €

5. Après avoir rappelé les conditions d'assujettissement au droit de mutation pour les apports purs et simples, calculer les droits qui seront à payer lors de l'apport en espèces de M. Maurice.

Apports purs et simples	A une société soumise à l'IS		Apporteur soumis à l'IS	A une société non soumise à l'IS
	Apporteur non soumis à l'IS			
Fonds de commerce - éléments incorporels - éléments corporels	Droits proportionnels sur la fraction du prix : - n'excédant pas 23 000 € : 0 % - supérieure à 23 000 € : 5 %		Exonération	Exonération
Immeubles apportés avec le fonds et nécessaires à l'exploitation	5 % *			
Immeubles isolés	5 % *			
Autres biens	Exonérations			

L'apport de M. Maurice étant un apport de numéraire il relève des autres biens et à ce titre est exonéré de droits d'enregistrements.

6. Rappeler les différentes règles de cumul des droits d'apport, puis calculer le montant des droits à payer lors de la création de la SARL Truqueur.

Lorsque pour une même opération un droit fixe et un droit proportionnel sont théoriquement dus, seul le plus élevé des deux est réellement dû.

7. Finalement, les actionnaires envisagent de prendre l'engagement de conserver les titres de la nouvelle société Ruqueur.

1. Sur combien d'années doivent-ils s'engager ?

L'engagement de conservation des titres, pour ouvrir droit à un avantage fiscal, doit être d'au moins 3 ans.

2. Quelle sera l'influence de cet engagement sur les apports à titre pur et simple de Mme Anne ?

En cas d'engagement de conservation des titres pendant au moins 3 ans, les apports à titres pur et simple de Mme Anne seraient exonérés.

3. Rappeler le régime de faveur lors de l'apport d'une entreprise individuelle.

En cas d'apport d'une entreprise individuelle et de prise en charge de son passif l'apport bénéficie d'une exonération totale si l'apporteur prend l'engagement de conserver au moins 3 ans les titres reçus.