



SESSION 2004

1/9

DROIT FISCAL

Durée : 4 heures

Coefficient: 1

Matériel autorisé

Aucun matériel n'est autorisé.

En conséquence, tout usage d'une calculatrice est **INTERDIT** et constituerait une **fraude**.**Documents remis au candidat :**

Le sujet comporte 9 pages numérotées de 1 à 9.

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

Le sujet se présente sous forme de trois dossiers indépendants

Page de garde.....	page 1
DOSSIER 1 : TVA, DROITS D'ENREGISTREMENT ET PLUS-VALUES.. (6 points)	page 2
DOSSIER 2 : EURL GILBERT (9 points)	page 2
DOSSIER 3 : REPORT EN ARRIERE DES DEFICITS FISCAUX..... (5 points)	page 3

*Le sujet comporte les annexes suivantes :***DOSSIER 1 :**

Annexe 1 : informations sur le projet de cession de l'immeuble par la SA

TERMA..... page 5

Annexe 2 : rappel de dispositions légales page 6

DOSSIER 2 :

Annexe 3 : informations générales sur l'EURL Gilbert..... page 6

Annexe 4 : informations à analyser..... page 7

DOSSIER 3 :

Annexe 5 : informations relatives aux résultats de la SA VELAY.

Exercices 1999 à 2003 page 9

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. Toutes les réponses devront être justifiées ; les réponses non justifiées seront considérées comme inexactes.

Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation et à la rédaction de votre copie.

DOSSIER 1 : TVA, DROITS D'ENREGISTREMENT ET PLUS VALUES

La société anonyme TERMA est à la tête d'un groupe spécialisé dans la mécanique et l'hydraulique appliquées aux activités extractives.

La société anonyme TERMA exerce une activité industrielle et gère activement ses nombreuses filiales.

Compte tenu de ses projets de développement, elle envisage la revente de son siège social (déjà sous dimensionné aujourd'hui) pour louer, à relativement bon marché, des surfaces de bureaux inoccupées actuellement.

Deux dates sont envisagées pour l'opération de cession : le 30 septembre 2003 ou le 30 septembre 2008.

Travail à faire :

A partir des informations contenues dans les annexes 1 et 2 :

1. En vous plaçant chez la SA TERMA :

1.1. Indiquer et chiffrer les conséquences d'une cession le 30 septembre 2003 :

- au regard de la TVA ;
- au regard des plus-values et moins-values.

1.2. Indiquer et chiffrer les conséquences d'une cession le 30 septembre 2008 :

- au regard de la TVA ;
- au regard des plus-values et moins-values.

2. En vous plaçant chez l'acquéreur de l'immeuble, indiquer et chiffrer les conséquences de l'acquisition au regard des droits d'enregistrement et de la TVA :

2.1. dans l'hypothèse d'une acquisition le 30 septembre 2003 ;

2.2. dans l'hypothèse d'une acquisition le 30 septembre 2008.

DOSSIER 2 : EURL GILBERT

Monsieur Gilbert a créé voici quelques années l'EURL Gilbert, entreprise de négoce de matériel pour le bricolage et le jardinage. Cette entreprise, particulièrement réputée pour les services qu'elle fournit, est installée sur un marché porteur où elle continue son développement. Les informations nécessaires pour traiter ce dossier vous sont fournies en *annexes 3 et 4*.

Travail à faire

A partir des informations contenues dans les annexes 3 et 4 :

1. Indiquer le régime fiscal applicable aux EURL, de plein droit ou sur option, en distinguant selon que l'unique associé est une personne physique ou une personne morale.

2. Quel est le régime fiscal de l'EURL Gilbert et selon quelles règles sera déterminé le résultat imposable de cette société ?
3. Comment sera imposé le résultat de l'EURL entre les mains de Monsieur Gilbert ? La décision de distribuer le résultat ou de le mettre en réserve est-elle susceptible de modifier la réponse ?
4. Indiquer le traitement fiscal applicable aux dix points contenus dans l'annexe 4 pour la détermination du résultat imposable de l'EURL Gilbert. A chaque fois que cela est possible, il conviendra de chiffrer les conséquences des retraitements préconisés.
5. Déterminer le montant à déclarer par Madame Gilbert en traitements et salaires et déterminer le revenu catégoriel net correspondant.
6. Indiquer dans quelle catégorie de revenus et selon quelles modalités doivent être imposés les intérêts ayant rémunéré le compte courant de Monsieur Gilbert.
7. Monsieur Gilbert envisage d'opter pour une imposition à l'IS des résultats de son EURL. En reprenant successivement les dix points de l'annexe 4, indiquer pour chacun d'eux les règles fiscales applicables pour la détermination du résultat fiscal soumis à l'IS. A chaque fois que cela est possible, il conviendra de chiffrer les conséquences des retraitements préconisés.

DOSSIER 3 : REPORT EN ARRIERE DES DEFICITS FISCAUX

La société Velay est une société anonyme au capital de 300 000 € dont l'exercice coïncide avec l'année civile. Après cinq années de développement exponentiel, elle a connu, à la suite d'un retournement de conjoncture, des difficultés au cours des deux derniers exercices clos, difficultés qui ont eu un impact direct sur les résultats des exercices 2002 et 2003.

Travail à faire

A partir des informations contenues dans l'annexe 5 :

1. En supposant que la société Velay a exercé l'option pour le report en arrière des déficits fiscaux à la clôture de l'exercice 2002 :
 - 1.1. Déterminer le montant de la créance de report en arrière dont peut bénéficier la société Velay au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2002.
 - 1.2. Déterminer le montant de la créance de report en arrière dont bénéficie la société Velay au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2003.
 - 1.3. Que devient la fraction des bénéfices d'imputation non utilisés à la clôture de l'exercice 2003 ?

2. En supposant maintenant que la société n'a pas exercé d'option pour le report en arrière des déficits à la clôture de l'exercice 2002, mais souhaite exercer cette option à la clôture de l'exercice 2003 :

2.1. Déterminer le montant des bénéfices d'imputation disponible à la clôture de l'exercice 2003.

2.2. Déterminer le montant des déficits effectivement reportés en arrière et préciser, le cas échéant, le sort de la fraction des déficits qui n'a pu être reportée en arrière.

2.3. Indiquer dans quelles conditions la SA Velay pourra obtenir le remboursement de la créance dont elle dispose à la clôture de l'exercice 2003 du fait du report en arrière des déficits.

Informations sur le projet de cession de l'immeuble par la SA TERMA

TVA : appliquer un taux uniforme de 20 % pour tous les calculs.

Immeuble :

⇒ Cet immeuble a été construit par la SA TERMA sur un terrain lui appartenant et a été mis en service le 1^{er} octobre 2000. Le montant hors taxe des travaux s'est élevé à 5 millions d'euros.

⇒ Cet immeuble a été utilisé et demeure utilisé à raison de 80 % pour l'activité industrielle de la société (activité entièrement soumise à la TVA) et à raison de 20 % pour la gestion de filiales (activité hors du champ d'application de la TVA). Pendant toute la période allant de l'achèvement à la cession de cet immeuble, cette clef de répartition demeure constante.

⇒ L'immeuble est amorti selon le mode linéaire sur une durée de 20 ans.

Cession :

⇒ Quelle que soit la date de cession envisagée, seule la construction est vendue. Le terrain sur lequel est édifié le siège social reste la propriété de la SA TERMA. Il sera loué par bail à l'acquéreur de la construction.

⇒ 2 hypothèses de cession sont envisagées :

Hypothèse 1 : Cession le 30 septembre 2003. Prix hors TVA : 5 500 000 €.

Hypothèse 2 : Cession le 30 septembre 2008. Prix versé par l'acquéreur à la SA TERMA : 6 000 000 €.

⇒ L'acquéreur de l'immeuble réalise exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction au regard de la TVA.

Annexe 2

6/9

Rappel de dispositions légales

TVA immobilière :

Sont soumises à la TVA les opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles (CGI : art. 257-7°). Il en est ainsi :

- de la vente de terrains à bâtir, autre que celle consentie à des particuliers ;
- de la vente à terme ou en l'état futur d'achèvement ;
- de la vente d'immeubles neufs achevés depuis moins de cinq ans et non précédée d'une mutation consentie à une personne n'ayant pas la qualité de marchand de biens.

En contrepartie, si la vente de l'immeuble est soumise à la TVA, elle est soumise au droit d'enregistrement au taux réduit de 0,60 %, calculé sur le prix hors TVA de l'immeuble.

Droits d'enregistrement :

Les ventes d'immeubles non soumises à la TVA sont passibles des droits d'enregistrement au taux de 4,89 %. Pour ce dossier, ce taux sera arrondi à 5 %.

Annexe 3

Informations générales sur l'EURL Gilbert

Pour l'imposition de ses bénéficiaires, l'EURL Gilbert n'a exercé aucune option.

Le capital de l'EURL Gilbert est de 40 000 €. Il est entièrement libéré.

L'exercice comptable coïncide avec l'année civile.

Le chiffre d'affaires hors TVA de l'exercice excède 760 000 euros. Il est entièrement soumis à la TVA au taux normal.

Le couple Gilbert est marié sous le régime de la séparation de biens.

L'EURL Gilbert a adhéré, depuis la création de la société, à un centre de gestion agréé.

Madame Gilbert est salariée à plein temps de l'EURL Gilbert ; elle exerce les fonctions de responsable administrative.

Les limites de déduction relatives aux salaires du conjoint de l'exploitant, lorsqu'elles sont applicables, sont les suivantes :

- limite générale : 2 600 € ;
- limite majorée : 36 fois le SMIC mensuel, soit pour l'exercice 2003 : 41 890 € (pour un travail à temps plein sur un exercice de 12 mois).

Sociétés civiles immobilières (extrait du mémento fiscal Lefebvre) :

"Leurs revenus sont généralement déterminés selon les règles applicables pour les revenus fonciers. Toutefois la part de bénéfices revenant à des associés relevant de l'impôt sur les sociétés ou placés de plein droit sous un régime de bénéfices réels (sociétés ou entreprises individuelles industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles) est déterminée et imposée, selon les cas, en suivant les règles de l'impôt sur les sociétés, des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices agricoles réels."

Annexe 4

Informations à analyser

1. Rémunération de l'exploitant

Elle a été comptabilisée au débit du compte 64 pour un montant annuel de 50 000 €.

2. Rémunération de Madame Gilbert pour l'exercice 2003

Salaires bruts annuels		42 105
Cotisations salariales de sécurité sociale	7 065	
CSG fraction déductible	2 040	
CSG fraction non déductible	960	
C. R. D. S.	200	
Total des retenues sur salaires		- 10 265
Salaires nets versés		31 840

Le salaire versé à Madame Gilbert représente la rétribution normale du travail fourni par elle.

3. Biens loués ou mis à la disposition d'un dirigeant ou du personnel

Quelques années après sa création, l'EURL Gilbert a saisi une opportunité en acquérant un ensemble immobilier dont tous les éléments ne sont pas nécessaires à l'exploitation commerciale. L'ensemble comprend un terrain constructible, permettant un développement commercial futur, et un immeuble composé de locaux commerciaux au rez-de-chaussée et de 2 appartements situés au premier et au deuxième étage.

L'appartement du premier étage est occupé par les époux Gilbert. Le montant des loyers (correspondant à la valeur des loyers pratiqués sur le marché local pour ce type de bien) a été comptabilisé en produits accessoires par le débit du compte de l'exploitant pour 1 000 € par mois. Les charges engagées au titre de l'exercice pour cet appartement (taxe foncière, assurances, petit entretien...) s'élèvent à 8 000 € (dont 6 000 € de dotation aux amortissements pour l'appartement).

L'appartement du deuxième étage est occupé par un salarié. Conformément à la règle fiscale dans ce cas, la valeur locative retenue pour le calcul des avantages en nature inclus dans sa rémunération, correspond à celle servant de base aux impôts locaux soit 600 € par mois.

Au total les charges engagées au titre de l'exercice pour cet appartement, s'élèvent à 8 000 € (dont 5 000 € de dotation aux amortissements pour l'appartement).

4. Intérêts de comptes courants d'associés

Monsieur Gilbert a laissé en compte courant une somme de 20 000 € pendant la période allant du 1^{er} janvier au 31 mars 2003. Cette somme a été rémunérée au taux maximal autorisé par l'administration fiscale, soit 5 % pour l'exercice 2003 (hypothèse).

5. Écarts de conversion à la clôture de l'exercice

Au cours de l'exercice 2003, l'EUURL Gilbert a développé un double courant d'affaires avec la Grande-Bretagne.

À la clôture de l'exercice 2003, en raison de contrats libellés en livres sterling, l'EUURL Gilbert est simultanément débitrice et créditrice en livres sterling. S'agissant de positions symétriques concourant à une position globale de change, la provision pour risques de change comptabilisée à la clôture de l'exercice 2003 a volontairement été limitée au seul risque non couvert.

Les données afférentes à ces opérations sont synthétisées ci-après :

Situation au 31-12-2003 :	
Gains latents de change	1 000
Pertes latentes de change	1 800
Provision pour risque de change comptabilisée au 31 12 2003	800

6. Plus-value à court terme étalée à la clôture de l'exercice précédent

Au cours de l'exercice 2002, l'EUURL Gilbert a réalisé une plus-value nette à court terme de 30 000 euros. Cette plus-value a été étalée sur trois exercices.

7. Voiture particulière inscrite à l'actif

Un véhicule de tourisme est inscrit à l'actif pour un montant TTC de 23 300 €. Il a été acquis le 1^{er} avril 1998. Il est amorti selon le mode linéaire sur cinq ans.

8. Taxe sur les voitures de société

Pour le véhicule inscrit à l'actif, la taxe sur les voitures de société a été comptabilisée, au titre de l'exercice, pour 1 130 €.

9. Provision pour dépréciation des valeurs mobilières de placement

En emploi de la trésorerie disponible, des valeurs mobilières de placement ont été acquises le 15 juin 2003 pour un total de 20 000 €. À la clôture de l'exercice 2003, ces titres figurent toujours à l'actif mais leur valeur d'inventaire est de 19 000 €. Une provision pour dépréciation des valeurs mobilières de placement a été régulièrement comptabilisée pour 1 000 €.

Remarque : aucune plus ou moins-value n'a été réalisée au cours de l'exercice 2003.

10. Parts de SCI inscrites à l'actif

L'EURL Gilbert est membre d'un groupement de commerçants indépendants.

Ce groupement finance les infrastructures immobilières nécessaires à son développement par le biais d'une SCI dont les parts sont souscrites par les membres du groupement. La SCI loue les immeubles nus au groupement. De cette situation il découle que 1 000 parts de cette SCI (sur un total de 10 000) figurent à l'actif de l'EURL Gilbert.

La SCI relève du régime fiscal des sociétés de personnes.

Pour l'année civile 2003, le bénéfice fiscal de la SCI calculé selon les règles applicables en matière de revenus fonciers est de 3 000 €. Ce même bénéfice calculé selon les règles applicables en matière de BIC est de 2 000 €. Le développement de l'activité du groupement génère en permanence de nouveaux besoins en locaux. De ce fait, la SCI capitalise systématiquement les bénéfices réalisés, aucune distribution de bénéfice au titre de l'exercice 2002 n'a été effectuée.

Annexe 5

Informations relatives aux résultats de la SA Velay (exercices 1999 à 2003)

Les éléments fournis par les deux tableaux suivants s'entendent, dans tous les cas, avant les opérations relatives à la gestion fiscale des déficits des exercices 2002 et 2003.

Exercice clos le 31 décembre :	1999	2000	2001
Bénéfices fiscaux imposables au taux normal	4 500 000	5 000 000	4 000 000
Bénéfices distribués au titre de ces exercices	2 000 000	2 200 000	1 600 000

Exercice clos le 31 décembre :	2002	2003
Déficits fiscaux	1 500 000	4 500 000

Informations diverses :

- l'intégralité des bénéfices de la période 1999-2001 a été imposée au taux normal ;
- sur toute la période concernée, la société n'a pas disposé d'avoir fiscal ni de crédit d'impôt. ;
- les distributions effectuées n'ont donné lieu à aucun précompte mobilier.

D'une manière générale, l'option pour le report en arrière des déficits peut porter sur le déficit du dernier exercice clos, mais aussi sur les déficits reportables subis au cours d'exercices antérieurs à l'exercice au titre duquel l'option est pratiquée.

Les entreprises ne sont donc pas obligées d'opter pour le report en arrière dès la clôture du premier exercice faisant apparaître un déficit.