DECF

SESSION DE 2000

DROIT FISCAL

Éléments indicatifs de corrigé

Tournez la page SVP

DOSSIER 1
Bénéfices industriels et commerciaux et impôt sur le revenu

1. Montant des plus-values nettes de l'exercice 1999.

	Court terme		Long terme	
	–	+	–	+
Concession de brevet, versée par une société non apparentée				108 000
Dotation aux provisions/titres			10 000	
Reprise de provisions/titres				12 000
Cession de titres, détenus depuis plus de 2 ans 100 (400 – 500) = – 10 000			10 000	
Cesssion de véhicule 180 000 – (350 000 – 350 000 × 2/5) = – 30 000	30 000			
Totaux	30 000	0	20 000	120 000
Plus ou moins-values nettes	– 30 000		+ 100 000	

La plus-value nette à long terme doit être déduite de manière extra-comptable pour la détermination du résultat imposable de la société. Elle sera imposée au taux réduit proportionnel de 16 % (taux effectif global : 26 %).

La moins-value nette à court terme constitue une charge déductible du résultat imposable au taux de droit commun.

2. **Résultat fiscal de cette société pour ce même exercice.** 3/8

Résultat fiscal 1999

	Déductions	Réintégrations
Résultat comptable		300 000
Plus-value nette à long terme de l'exercice	100 000	
1. Les produits : – loyers : normalement imposables, car l'immeuble est inscrit au bilan ; – dividendes de filiales : produits financiers normalement imposables [1] ; – intérêts d'obligations : produits financiers normalement imposables.		
2. Les titres : – SICAV : la société étant imposée à l'IR, les plus-values latentes ne sont pas taxables ; – titres GIR : voir tableau des plus-values ; – VMP : voir tableau des plus-values.		
3. Les charges : – taxe sur véhicule de tourisme : déductible ; – amortissement excédentaire des véhicules de tourisme : (170 000 – 120 000) 1/5 = 10 000		10 000
– rémunérations des associés : charges non déductibles du résultat fiscal de la société, car considérées comme des répartitions de bénéfices : 300 000 + 230 000		530 000
– cotisations sociales des associés obligatoires et facultatives : elles seront déductibles de la quote-part de résultat revenant à chaque associé, mais pas du résultat de la société : 100 000 + 80 000 + 20 000 + 20 000		220 000
– salaire de M^me^ VINCENT : entièrement déductible [2]		
– comptes courants d'associés : 400 000 (7,14 – 5,14) = 8 000 [3] la limite de taux à retenir pour l'exercice 1999 provient du TEM.		8 000
Résultat fiscal	**968 000**	
Totaux	1 068 000	1 068 000

Remarques :

(1) La société VFC n'ayant pas opté pour l'IS ne peut pas se prévaloir du régime des sociétés-mères et filiales.

(2) Adhésion à un centre de gestion agréé, époux mariés sous un régime de communauté, montant inférieur à 36 fois le SMIC mensuel ou 3 fois le SMIC annuel.

(3) La limite de taux à retenir pour l'exercice 1999 provient du TEM à taux variable.

Tournez la page S.V.P.

3. **Répartition entre les associés.**

– Résultat fiscal	968 000
– Revenus de valeurs et capitaux mobiliers soumis à l'IR	10 000
– Bénéfice imposable aux BIC	958 000

Nota : On pourra admettre que des candidats aient pratiqué la déduction des produits financiers dans le tableau de détermination du résultat fiscal précédent.

Répartition du résultat		VINCENT	FANNY
Résultat imposable de la société	958 000		
• *Rémunérations*	530 000	300 000	230 000
• *Cotisations sociales*	220 000	120 000	100 000
• *Intérêts excédentaires de compte courant*	8 000	4 000	4 000
Résultat réparti directement	758 000		
À répartir proportionnellement (% parts)	200 000	140 000	60 000
	958 000	564 000	394 000
Cotisations sociales déductibles		120 000	100 000
Résultat imposable BIC avant abattement		444 000	294 000
Abattement CGA 20 %		*88 800*	*58 800*
Résultat imposable après abattement		***355 200***	***235 200***
Plus-value nette à long terme	100 000	70 000	30 000
Abattement CGA 20 %		*14 000*	*6 000*
Plus-value nette imposable		**56 000**	**24 000**

4. **Revenus catégoriels du foyer fiscal VINCENT.**

– Bénéfices industriels et commerciaux :		**355 200**
– Traitements et salaires (M^me^ VINCENT) :		
Net fiscal cumulé 1999	150 000	
– 10 %	15 000	
Reste	135 000	
– Abattement 20 %	27 000	
– Net imposable	108 000	**108 000**

– Revenus de capitaux mobiliers :
- Revenus exonérés : Revenus du Livret A
- Revenus soumis au prélèvement libératoire :
  - *Intérêts obligations :*
    - Obligations 1996 : 10 000 F.
    - Obligations SNC : 4 000 × 70 % = 2 800 F.
  - *Bons de caisse :*
    - Montant avant retenue à la source : 1 000 F.
  - *Intérêts de compte courant :*
    - Fraction déductible : 10 280 F.
      (200 000 × 5,14 % = 10 280 F)
    - Revenus soumis à l'impôt sur le revenu au taux progressif :
      Dividendes PANIS : 70 % × 6 000 = 4 200.
      À déclarer : dividende brut, soit 4 200 + 2 100 = 6 300.
      Abattement : 16 000 F sur dividendes d'actions.
      Revenu imposable : 0.
      L'avoir fiscal reste imputable sur l'impôt du foyer fiscal.

À côté de ces revenus catégoriels soumis à l'impôt selon le barème progressif, il convient de ne pas oublier la plus-value à long terme en provenance de la société et imposable à hauteur de 56 000 F au nom du foyer fiscal VINCENT au taux proportionnel de 16 % (taux effectif global : 26 %).

DOSSIER 2
Impôt sur les sociétés

1. Report en arrière des déficits.

1.1. *Montant du déficit reportable en arrière.*

Le déficit reportable en arrière est constitué du déficit ordinaire mais également des déficits qui se présentent sous forme d'amortissements réputés différés, soit au total 450 000 F.

- Montant du bénéfice d'imputation.

  Pour déterminer le bénéfice d'imputation, il faut partir du bénéfice imposable au taux de droit commun des exercices d'imputation, duquel on enlève le montant des sommes mises en distribution et prélevées sur le résultat de cet exercice.

  De même, il faut neutraliser la fraction de bénéfice qui a donné lieu à un impôt acquitté au moyen de crédits d'impôts ou d'avoirs fiscaux.

En l'espèce :	*1996*	*1997*
Le montant des avoirs fiscaux est de	18 000 F	15 000 F
Ces avoirs fiscaux n'ont pu être imputés sur l'IS qu'à hauteur des 2/3, soit :	12 000 F	10 000 F

L'impôt acquitté par le moyen d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôt s'élève ainsi à :

	1996	*1997*
– Avoirs fiscaux imputés	12 000	10 000
– Crédit d'impôt formation	18 000	10 000
– **Total**	**30 000**	**20 000**
– Bénéfice correspondant	90 000	60 000
– Bénéfice correspondant non distribué	60 000 (1)	40 000 (2)

(1) $90\,000 \times \dfrac{(600\,000 - 200\,000)}{600\,000} = 60\,000$

(2) $60\,000 \times \dfrac{(450\,000 - 150\,000)}{450\,000} = 40\,000$

Finalement le bénéfice d'imputation s'élève à :

	1996	*1997*
Bénéfice imposable de l'exercice	600 000	450 000
Distributions prélevées	200 000	150 000
Bénéfice ayant donné lieu à impôt payé par avoirs fiscaux ou crédits d'impôt	60 000	40 000
Bénéfice d'imputation	**340 000**	**260 000**

soit au total : 600 000.

Le déficit reportable sera ainsi imputé en totalité sur le bénéfice d'imputation de 1996 (340 000) et à hauteur de 110 000 F sur le bénéfice de 1997 (reliquat : 260 000 – 110 000 = 150 000).

1.2. *Créance de report en arrière des déficits.*

Le déficit de 450 000 F peut être complètement imputé. La société bénéficiera d'une créance de 450 000 × 33,33 % = 150 000.

Cette créance peut être utilisée pour acquitter l'IS au taux normal ou au taux réduit, qu'il s'agisse des acomptes ou du solde sur une période de cinq ans. En revanche, la créance de report en arrière des déficits (*carry back*) ne peut être utilisée pour payer l'IFA, le précompte ou encore les contributions additionnelles d'IS.

La créance peut être mobilisée auprès d'un établissement de crédit dans le cadre de la loi Dailly. Si, au terme du délai de 5 ans, la créance n'a pu être utilisée, le Trésor procédera à son remboursement.

Tournez la page S.V.P.

2. **Les amortissements réputés différés.**

2.1. ***Définition et montant.***

Les ARD sont des amortissements qui ont été effectivement comptabilisés au cours d'un exercice où le résultat fiscal est déficitaire et que l'entreprise décide d'isoler du déficit ordinaire, pour pouvoir les reporter sans limitation de durée sur les exercices suivants.

Amortissements pouvant être différés :	
– économique	40 000
– dérogatoire	20 000
	60 000

Exceptionnel (logiciel) : exclu par un texte particulier.
Suramortissement pour les immobilisations financées à l'aide de prime d'équipement : non comptabilisé, donc non retenu.

2.2. voir imprimés n° 2058 A et 2058 B ci-contre.

2.3. ***Rajeunissement des ARD.***

- Cette technique, appliquée à chaque exercice, permettra d'éviter les conséquences négatives de la banalisation future éventuelle des ARD, en cas de transfert de l'activité de conditionnement.

  Les 60 000 F d'ARD créés en 2000 seraient reportables jusqu'en 2005, alors que sans cette décision, les 30 000 F d'ARD créés en 1998 ne seraient reportables que jusqu'en 2003 et perdus ensuite.

- Cette décision a le caractère d'une décision de gestion.

  C'est un choix exercé par un contribuable entre plusieurs solutions offertes par les dispositions législatives ou réglementaires.

- Elle est opposable à l'administration qui ne peut la rectifier, et au contribuable qui ne peut en demander la modification, même si par la suite elle lui apparaît défavorable.

7/8

ANNEXE A

(à rendre avec la copie)

Extrait de l'imprimé fiscal N° 2058-A

cerfa N° 10176 * 02
Formulaire obligatoire (article 53 A du Code général des impôts)

⑨ DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL

D.G.I. N° 2058-A (1998) 8

III. RÉSULTAT FISCAL

Résultat fiscal avant imputation des déficits reportables et des amortissements réputés différés :	bénéfice (I moins II)	XI		
	déficit (II moins I)			XJ 30 000
Déficit de l'exercice reporté en arrière (entreprises à l'IS)		ZL		
Amortissements réputés différés créés au titre de l'exercice (à reporter au tableau 2058-B, ligne 8S)*		XK	60 000	
Déficits antérieurs imputés sur les résultats de l'exercice (entreprises à l'IS) (à détailler au tableau 2058-B, cadre I-A, lignes XU à YF)				XL
Amortissements réputés différés imputés à la clôture de l'exercice (à reporter au tableau 2058-B, ligne 8R)				XM 30 000
RÉSULTAT FISCAL	BÉNÉFICE (ligne XN) ou DÉFICIT reportable en avant (ligne XO)	XN		XO 0

Extrait de l'imprimé fiscal N° 2058-B

cerfa 10952 * 01
Formulaire obligatoire (article 53 A du Code général des impôts)

⑩ DÉFICITS, INDEMNITÉS POUR CONGÉS A PAYER ET PROVISIONS NON DÉDUCTIBLES

D.G.I. N° 2058-B (1999) 9

Désignation de l'entreprise _____

I. SUIVI DES DÉFICITS ORDINAIRES ET DES AMORTISSEMENTS RÉPUTÉS DIFFÉRÉS

A – Déficits ordinaires : déficits reportables autres que ceux correspondant à des amortissements réputés différés en période déficitaire.

	Date de clôture des 5 derniers exercices (1)	Déficits imputables (2)		Déficits imputés (ligne XL du 2058-A (1)* (3)		Déficits reportables col. 2 – col. 3 (4)	
N-5		XT		XU			
N-4		XV		XW		XX	
N-3		XY		XZ		YA	
N-2		YB		YC		YD	
N-1		YE		YF		YG	
	TOTAL	YH		YI			

(1) Et, le cas échéant, ligne WX du 2058 A.

Déficit de l'exercice (tableau 2058-A, ligne XO) YJ 0

TOTAL des déficits restant à reporter (lignes XX à YJ) YK

B – Amortissements réputés différés
Dotations de l'exercice susceptibles d'être admises au régime des amortissements réputés différés * 8N 60 000

Amortissements réputés différés, reportables au titre des exercices antérieurs	YL	30 000
Imputations opérées à la clôture de l'exercice : sur la plus-value nette à long terme (tableau 2058-A ligne WY)	8P	
Imputations opérées à la clôture de l'exercice : sur le résultat de l'exercice (tableau 2058-A ligne XM)	8R	30 000
Amortissements réputés différés, créés au titre de l'exercice (tableau 2058-A ligne XK) *	8S	60 000
Amortissements réputés différés restant à reporter *	YM	60 000

DOSSIER 3
Contrôle et contentieux fiscal

1. **Mentions sur l'avis de vérification - Début des opérations.**

L'avis de vérification, qui doit être envoyé ou remis au contribuable, doit indiquer les années qui sont soumises à vérification et les impôts vérifiés. L'avis doit également préciser que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix. Le plus souvent, l'avis de vérification est accompagné de la Charte du contribuable vérifié.

Les textes fiscaux ne prévoient aucun délai entre l'envoi de l'avis de vérification et le début des opérations. Toutefois, le Conseil d'État considère que le contribuable doit disposer d'un délai de deux jours pleins entre la date de réception de l'avis de vérification et le début effectif du contrôle. Dans quelques situations particulières, la loi prévoit la possibilité de procéder à des vérifications inopinées.

2. **Exercices vérifiables.**

En principe, le délai de reprise de l'administration expire à la fin de la troisième année au titre de laquelle l'imposition est due.

Ainsi, en matière d'IS, et compte tenu de la date de la vérification, les exercices 1997, 1998 et 1999 sont susceptibles d'être vérifiés.

Il faut toutefois préciser que ce délai est plus long en cas d'activité occulte (6 ans) ; de même, si certaines opérations qui influent sur le résultat de la période vérifiée trouvent leur origine dans des exercices prescrits, l'administration a la faculté de vérifier ces exercices sans toutefois pouvoir notifier des redressements.

3. **Durée de la vérification - Emport de documents.**

La durée de vérification n'est limitée que pour les entreprises qui ne dépassent pas une certaine taille (durée limitée à 3 mois si CA HT < 5 000 000 F pour les entreprises de ventes, ventes à consommer sur place et fourniture de logement et 1 500 000 F pour les prestataires de services).

En principe la vérification doit se dérouler au siège de l'entreprise afin notamment de garantir le caractère contradictoire de la procédure. Le vérificateur ne peut donc, à peine de nullité de la procédure, en principe, emporter des documents comptables de l'entreprise ; il ne peut en être autrement que si le vérificateur a reçu une autorisation écrite de la société.

4. **Notification de redressements - Contenu et réponse.**

La notification de redressements doit être motivée. Elle doit mentionner la faculté pour le contribuable de se faire assister du conseil de son choix pour discuter du redressement envisagé et répondre.

La notification énonce les redressements envisagés ainsi que les droits, taxes et pénalités qui en résultent.

La notification fait mention de l'agent de l'administration dont elle émane.

Le contribuable dispose d'un délai de 30 jours pour répondre à la notification, la mise en recouvrement des impositions étant impossible avant l'expiration de ce délai.

Si le contribuable accepte ou ne répond pas, l'imposition est établie. Si, en revanche, il conteste ou produit des observations, l'administration peut alors soit maintenir sa position, soit modifier la notification. Elle doit là encore en informer le contribuable.

5. **Recours.**

Si le désaccord persiste entre l'administration et le contribuable, ce dernier dispose de deux recours :
- la possibilité de saisir la Commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (dans les 30 jours qui suivent le rejet de ses observations par l'administration) ;
- d'un recours contentieux qui prendra la forme en premier lieu d'une réclamation devant l'administration. En cas de rejet, le recours se fera ensuite devant les tribunaux (tribunal administratif, cour administrative d'appel et Conseil d'État).

6. **Nouvelle vérification.**

Le principe est que ce qui a été vérifié n'est plus vérifiable. Ainsi, lorsqu'une vérification de comptabilité est terminée, l'administration ne peut plus procéder à une vérification sur la même période.