

DROIT FISCAL DES AFFAIRES

1. Monsieur et Madame DELFE sont mariés sous un régime de communauté et n'ont aucune personne à charge.

Ils détiennent la totalité des actions de la société par actions simplifiée MERCI au capital de 50 000€ et des parts sociales de la société civile IMMO au capital de 1 000€. Ces actions et parts sociales ont été souscrites par les époux DELFE le 1^{er} décembre 1998 au moment de la constitution de ces deux sociétés.

Monsieur et Madame DELFE occupent des fonctions de direction et de salarié dans ces deux sociétés.

Leur tranche marginale d'imposition à l'impôt sur le revenu la plus élevée est de 40%.

2. La société MERCI exerce une activité industrielle, qui génère un chiffre d'affaires annuel d'environ 1 000 000€, dans des locaux qui lui sont donnés à bail par la société civile. Pour les besoins de cette activité, elle emploie environ quinze salariés.

Le bien immobilier, seul actif de la société civile, a été acquis neuf après son achèvement, le 30 décembre 2005, pour 350 000€ ; la société civile a, en outre, opté pour l'assujettissement des loyers à la TVA.

3. Monsieur et Madame DELFE souhaitent faire valoir leurs droits à la retraite et cesser toute fonction de direction et de salarié en 2010.

Aussi, ils envisagent de céder les actions de la société MERCI moyennant un prix de 400 000€.

En ce qui concerne la société civile IMMO, des investisseurs sont intéressés pour acquérir l'immeuble moyennant un prix de 1 000 000€ alors que les époux DELFE préféreraient céder leurs parts sociales pour un prix identique.

4. Travail à effectuer

Les époux DELFE vous demandent d'examiner les conséquences fiscales des opérations envisagées au regard des différents impôts.

Session de 2023

- Examen d'accès au C.R.F.P.A.
- Préparation E.N.M.
- Préparation Commissaire de police

(Rayer les mentions inutiles)

Composition d'écriture des entreprises

(toute feuille de composition ou intercalaire signée ou marquée d'un signe distinctif est annulée)

Nombre d'intercalaires : 3

En cas d'utilisation de feuilles supplémentaires à demander à l'examinateur, il est interdit de recopier dans les marges et d'inscrire sur la copie et les intercalaires.

1^{er} Correcteur

M. CAVALIER

Date / /

Note /20

Les épreuves écrites consistent en 3 épreuves :
La session de niveau de la S.A.S. D.E.C., la session de
niveau de la section des I.N.E. et la session de
l'ensemble de ces sections écrites.

2^e Correcteur

M. GAUTIER

Date / /

Note /20

Le candidat doit d'abord, par des citations,
au regard des plus-values en matière d'I.R. (I),
se saisir des principales régularisations de TVA sur
le mode d'imposition (II) et enfin les conséquences
des critères énoncés au regard des droits de
matrice (III).

Note définitive

Note 16,5 /20

I - L'impôt sur le revenu
1) le champ d'application de l'I.R.
En vertu de l'article 4A de cette loi
les impôts sont levés sur l'ensemble
de tous revenus des personnes qui en
font un revenu. L'imposition se fait au niveau de
la personne.
En ce qui concerne, les épreuves écrites
consistent sur le sujet de la responsabilité de l'impôt.

supplément en ligne seront imposables sur l'ensemble des plus-values réalisées.

Il n'y a pas lieu de s'intéresser à la composition du fait fiscal car les plus-values ne sont pas taxées au boni-faci passif de l'IR. En revanche les plus-values réalisées sont déductibles et taxées en commun au niveau du revenu net des plus-values.

2) Les plus-values réalisées lors de cession des titres de la SAS D&L&C.

a. L'impôt sur la cession

La SAS est une société de capitaux soumise à l'IR. Les plus-values réalisées par des personnes physiques sur la cession de titres de sociétés soumises à l'IR sont déductibles des plus-values réalisées indépendamment de l'activité exercée au sein de la société.

Détermination de la plus-value : prix de cession - prix d'acquisition.

En l'espèce, la SAS a un capital social de 50 000 euros ce qui équivaut à la valeur nominale des titres au moment de l'acquisition. Les époux souhaitent céder les titres par une vente de 400 000 euros.

$$PV = PC - PA$$

$$PV = 400\,000 - 50\,000$$

$$PV = 350\,000 \text{ €}$$

Il convient désormais d'étudier si le couple des époux est éligible au régime d'exonération ou d'abattement susceptibles de diminuer le montant de cette plus-value.

Le Code général des impôts dispose que dès que le prix de cession de titres sociaux est inférieur

à 25.730 euros, la plus value mobilière prévue est arrondie

En l'espèce, le prix de cession est de 100 000 euros donc ce dispositif ne s'applique pas si le plus-value de cession des titres de la SAS relève.

Le Code impose des règles de préférence singulièrement que lorsque des dirigeants souhaitent céder des titres de société soumise à l'IS par peur d'être mis à l'écart des bénéfices d'un distributeur d'un titre sur la plus-value de cession de la SAS ainsi que de distribution.

Le régime est cependant conditionné à la réalisation de plusieurs conditions :

- la société doit être soumise à l'IS et être en PTE (capital social entièrement libéré, détenu à au moins 75% par des personnes physiques et chiffre d'affaires inférieur à 7.500 000 euros)
- les titres doivent être détenus depuis 5 ans
- les ayant droit sont exercés une activité professionnelle pendant 5 ans dans l'entreprise
- ils doivent détenir au moins 25% des droits et voter l'ensemble des titres
- ils doivent être avoir leurs droits de la retraite et verser toute fraction dans l'entreprise
- ils ne doivent pas détenir directement ou indirectement pendant 3 ans des titres de la société cédée

En l'espèce il semblerait que l'ensemble de ces conditions soient réunies :

- la SAS a un chiffre d'affaires d'1 million d'euros, son capital social est entièrement libéré et elle est détenue par deux personnes physiques

- Les biens ont été acquis en 1938 soit plus de 2 ans
- pendant toute la durée de détention des biens les époux ont été dirigés de la SAS
- ils détournent la totalité des biens de la société et les cèdent intégralement
- les époux font valoir leurs droits à la retraite et essent leurs fondations
- rien n'indique qu'ils soient affiliés à une société de B. société espagnole

Ils peuvent donc bénéficier du régime d'abattement qui concerne les plus-values à capital de 2 ans de détention

En l'espèce, les époux sur lesquels sont émis d'IL sur la plus-value car ils ont acquis les actions en 1938 et les cèdent en 2012 après une détention de 2 ans

b. les contributions sociales

Le régime d'abattement ne concerne les plus-values mobilières sur cession de titres de sociétés de capital ne portant pas sur des changes sociaux dans un moment de la plus-value

En matière de plus-values mobilières primaires, la plus-value est soumise à une imposition de 12,1% à au titre des contributions sociales

En l'espèce la plus-value de 350 000 euros est exonérée d'IL mais sera taxée à 12,10% au titre des contributions sociales dans sur les gains de plus-values mobilières

3. Les plus-values réalisées sur la cession des titres de la société civile immobilière

a. L'impôt sur le revenu

Les sociétés civiles sont des sociétés de personnes qui peuvent être de plein droit soumises à l'IS si elles effectuent des activités commerciales ou bien soumises sur option.

En l'espèce, la société civile INNO n'affecte pas d'activité commerciale de caractère immobilier à titre habituel mais de la gestion de patrimoine privé et ne saurait pas être qualifiée pour le rattachement à l'IS.

Par conséquent, la plus-value réalisée par les associés sera une plus-value sur cession de titres de société de personnes qui sera soumise au régime des plus-values immobilières si la société civile a le caractère de société à prépondérance immobilière.

En l'absence de l'IS, la société doit être qualifiée en tant que société civile immobilière à la suite des 3 critères précédents. La cession et la condition qui elle ne saurait pas soumettre à l'IS.

En l'espèce, le seul objet de la société civile est l'immobilier et la société n'est pas soumise à l'IS. Elle sera donc soumise au régime des plus-values immobilières privées.

Détermination de la plus-value :

$$PV = PC \text{ (coût des titres de cession)} - PA \text{ (débit des frais d'acquisition et frais de taxes)}$$

Cependant, en ce qui concerne la cession de titres de SPI, la plus-value se peut être diminuée du montant des frais d'acquisition ou des frais de taxes.

En el agosto, las acciones salieron a vender bien por 1000 millones de pesos, que son bien un 20% más de su valor nominal de 800 millones.

$PV = 1.000.000$

$P_1 = 599.000$

La oferta inicial de las acciones produce una reducción de la plus valía cuando el precio de emisión es inferior a 1500 pesos. El excedente por emisión en el momento de la oferta de las acciones es de 2000 pesos.

En el agosto el precio de emisión de las acciones es de 1000 pesos, lo que no permite la realización de la emisión en función de la oferta de las acciones. En consecuencia, las acciones se crearon en diciembre 1998 y se emitieron en enero 1999, es decir, se emiten con un retraso de 11 meses. Por lo tanto, las acciones se emiten a un precio de 1000 pesos.

Montante de la oferta = 599.000

De plus les bénéfices d'investissement fixe de 2000 pesos par action.

Montante total de la oferta = 601.000

Le montant de la plus valía ainsi déterminée est soumis au taux proportionnel de 16%.

6. Les contributions sociales

Les plus valías immobilières privées, comme les plus valías mobilières privées sont soumises aux contributions sociales à hauteur de 12,16%.

4) les plus-values réalisées lors de la cession de l'immobilière

a - l'impôt sur la valeur

Si les apports décident de céder l'immobilière et ont en réalité la société civile qui vende et donc réalise les plus-values. Or, n'étant pas soumis à l'IS (cf précédemment), l'imposition de cette plus-value s'effectuera au niveau des associés.

En l'espèce, les associés de la société de personnes sont des personnes physiques, si donc les apports Dédé et l'achats de la société cède de cette façon, ces derniers seront redevables de l'impôt sur la valeur dans la catégorie des plus-values immobilières privées.

$$PV = PC (\text{corrige}) - PA (\text{corrige})$$

$$PV = 1000\ 000 - 350\ 000$$

$$PV = 650$$

Les apports peuvent imposer l'acheteur 7,5% de la plus-value brute au titre des frais d'acquisition et 15% de l'abat plus-value au titre des frais de travaux.

En revanche, l'immobilière ayant été acquise en 2000, il n'a été détenu par la société civile pendant 5 ans, ce qui ne lui confère pas droit à l'abattement par durée de détention au delà de 5 années consécutives. Par conséquent, les deux sont totalement applicables.

La plus-value immobilière sera donc taxée à un taux proportionnel de 16%.

En tout état de cause, il paraît plus judicieux pour les apports Dédé au regard de ce qu'il va céder les parts sociales dans la société civile. Elle peut en effet profiter par la cession de l'immobilière et le bénéfice de l'abattement par durée de détention, ce qui par effet de qualification ne plus

Plus grande incise

b. les acquisitions sociales

La plus-value est générée par la cession de l'immeuble et soumise aux cotisations sociales de R. 10 % prélevées par la société au nom et pour le compte des seuls bénéficiaires.

II. La base de la valeur ajoutée

Si la SPA décide de céder l'immeuble, elle aura à en tenir les conséquences par la société mère INNO au regard de la TVA et des éventuelles régularisations à effectuer.

1. L'acquisition de l'immeuble

L'article 257 du Code général des impôts dispose que la première cession d'un immeuble dans les cinq années de son achèvement est soumise à TVA.

En l'espèce, la société INNO a acquis en 2005 un immeuble neuf par son achèvement par la SPA. Par conséquent la société a payé de la TVA sur cette vente au taux de :

TVA = 20,00% à 19,50%

La société SPA est immatriculée à la SIRET 123456789 et s'agissant d'une cession d'un immeuble à usage professionnel, elle est assujettie par conséquent des taxes de TVA.

Or la TVA qui grève les éléments du prix d'une opération soumise à TVA est déductible de la TVA collectée à condition que le bien ou service soit acquis par un assujetti assis sur une opération soumise à TVA, que le bien ou service soit destiné à la réalisation d'opérations assujetties à la TVA et que le bien ou service ne soit pas assis sur une opération soumise à TVA.

En l'espèce, comme la société a été créée par le père et le fils, il n'y a aucun droit de suite sur l'indivision de l'immeuble ; les ventes d'immeubles n'étant pas soumises au droit de donation.

2. La vente de l'immeuble.

La société INNO souhaite vendre l'immeuble.

Or la dernière session d'un immeuble à acheter de son cadastre est soumise à droits de mutation. Par conséquent il y a lieu en principe de procéder à régularisation de la TVA pour les années restant de la période de régularisation et le coefficient de déduction passe de 1 (droit de déduction total) à 0 (déduction interdite).

La TVA à régulariser sera de :

$$\text{Régularisation} = \text{TVA acquittée} \times (\text{coeff de référence} - \text{nouveaux coefficient}) \times \text{nombre d'années restantes}$$

soit

$$= (330\,000 \times 13,6\%) \times (1 - 0) \times 7$$

soit

Cette opération donnera donc lieu à reversement de TVA par la société à l'Etat INNO.

Toutefois, l'article 257 bis du Code général des impôts dispose que les transmissions d'immeubles de biens entre redacteur de la TVA ne sont pas soumises à TVA et la déduction est censée continuer de passer du vendeur au regard de la régularisation de la TVA.

En l'espèce, les investisseurs qui achètent l'immeuble seront considérés comme acheteurs de biens de la société civile immobilière qui n'aura aucune régularisation à faire (si la condition que les investisseurs soient effectivement redacteurs de la TVA).

III - les droits à recevoir

En ce qui concerne les droits de dividendes sur les actions de SAS et sur le capital de l'immeuble.

1 - Le cas des titres de SAS (SAS)

Les actions de titres de sociétés de capitaux (actions) sont soumises à un droit d'enregistrement de 3% prélevé à titre sur la prix de cession.

En l'espèce, la SAS est une société de capitaux. Les titres sont cotés pour 400 000 €. Ils subissent un droit d'enregistrement de 3% soit 12 000 €. Néanmoins le prélevé de 3000 pourvu si les droits sont limités à 3000 euros.

2 - Le cas des titres de la société mère (SAS)

Les actions de titres de sociétés et prélevées sur dividendes sont soumises à un droit d'enregistrement de 3% uniquement aux droits d'enregistrement applicables à ces titres.

En l'espèce, le cas des titres SAS (SAS) sont cotés à 500 000 €. Sur un impôt de 1000 000 à 3% = 30 000 €.

3 - Le cas de l'immeuble

Elle sera soumise aux droits d'enregistrement au taux de 5%. Droits dus = 80 000 €.