EXAMEN D'ENTRÉE DANS LES CRFPA – SESSION 2009

Épreuve écrite à caractère pratique

Durée de l'épreuve : 3 heures – Épreuve à option parmi 11 matières

DROIT FISCAL DES AFFAIRES

I) M. FIX, expert-comptable, vous consulte sur la soumission à la TVA de certains revenus perçus par ses clients. (5 points)

a) La société MARC qui vient de s'installer dans le département de l'Aisne, a perçu en décembre 2008 une subvention publique (d'équipement) du Conseil général de 10 000 €. 1 pt

b) Aide financière d'un montant de 50 000 € versée en mars 2009 par la société PIER à une de ses filiales en difficulté. 1 pt

c) M. ECO professeur d'économie a perçu en janvier 2009, une somme de 5 000 €, au titre d'une consultation commandée par un établissement financier. 1 pt

d) M. VERT expert en assurances a perçu 15 000 euros, en juin 2009, pour une expertise réalisée en mars de la même année à propos d'un sinistre. 1 pt

e) Les revenus tirés par M. COMERSSE de la location-gérance de son fonds de commerce. 1 pt

II) Par acte du 12 novembre 2007, MM. ALDA et ALDO ont constitué la SCI ROMANI, en faisant respectivement apport à cette dernière de la nue-propriété d'un immeuble sis à Paris et d'une somme de 1 520 €. Le 2 février 2008, M. ALDA a fait donation à M. ALDO de l'essentiel des parts qu'il détenait dans la SCI. L'administration fiscale considérant que l'apport à la SCI de la nue-propriété de l'immeuble et la donation de la quasi-totalité des parts représentatives de cet apport dissimulait en réalité une donation de la propriété des immeubles en éludant l'application du barème légal prévu par le Code général des impôts (article 669 du Code général des impôts) a, le 2 juin 2008, adressé à M. ALDA une proposition de rectification fondée sur l'abus de droit. Ce dernier fait appel à vous afin que vous lui précisiez les critères de l'abus droit en droit fiscal et que vous lui indiquiez les moyens qu'il peut opposer à l'administration fiscale. Prévoyant, il souhaiterait également être informé des voies de recours à sa disposition. (4 points)

III) M. CADENA qui dirige une entreprise individuelle spécialisée dans le recyclage de déchets industriels vous consulte sur le traitement fiscal d'un certain nombre d'opérations réalisées en 2009. (5points)

a) Cession d'une machine le 5 mars pour un montant de 45 000 €. Celle-ci a été achetée le 10 février 2006 pour un montant de 40 000 €, des amortissements ont été pratiqués à hauteur de 20 000 €. 1 pt

b) Cession d'un terrain pour 70 000 € le 20 mai acquis le 5 janvier 2008 pour 50 000 €. Est-il possible pour l'entreprise d'opter éventuellement pour le régime d'étalement des plus-values nettes à court terme ? 2 pts

c) 10 000 € de cadeaux (téléphones portables) à des clients importants de l'entreprise. 1 pt

d) 3 000 E versés à une radio locale qui diffuse trois messages publicitaires en faveur de l'entreprise. 1pt

IV) La SA TOSCA (établie en France) qui exerce une activité industrielle a pris des participations dans diverses autres sociétés : 10 % de la société A (établie en Italie), 80 % de la société B (établie en France), 98 % de la société C (établie au Canada) ainsi que 95 % de la société D (établie en France). La société souhaite opter pour le régime de l'intégration fiscale. Il est précisé qu'elle est elle-même détenue à hauteur de 40 % par la SA TURANDOT (établie en France). Il vous est demandé d'éclairer la SA TOSCA sur les points suivants (6 points):

a) Parmi les sociétés citées quelles sont celles qui pourraient être comprises dans le périmètre d'intégration ? La SA TOSCA est-elle contrainte d'intégrer toutes les filiales qui remplissent les conditions de détention ? 2 pts

b) Les sociétés B et D ont distribué 50 000 € de dividendes à la société « tête de groupe ». La SA TOSCA a, par la suite, versé 30 000 € de dividendes à la société TURANDO et à MM. CALLA, AGOSTA et PAVARO qui détiennent respectivement 20 %, 30 % et 10 % de son capital social. Quel est le régime fiscal de ces distributions ? Et quelles seront les modalités d'imposition des actionnaires ? 2 pts

c) La société D vient de consentir à un abandon de créances de 60 000€ au profit de la SARL LEON qui est en proie à de graves difficultés financières et dont la SA TOSCA projette d'acquérir 95 % du capital. Quel sera le traitement fiscal de cette opération ? 2 pts

<u>Annexe</u>

Article 669 du Code général des impôts :

I. « Pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, la valeur de la nue-propriété et de l'usufruit est déterminée par une quotité de la valeur de la propriété entière, conformément au barème ci-après… Pour déterminer la valeur de la nue-propriété, il n'est tenu compte que des usufruits ouverts au jour de la mutation de cette nue-propriété.

II. - L'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé à 23 % de la valeur de la propriété entière pour chaque période de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier. »

Corrigé droit fiscal

I)

a) Les subventions versées par une collectivité publique ne sont pas, en principe, soumises à la TVA, faute de lien direct entre le service rendu et la rémunération perçue. **1 pt**

b)Même réponse, car en matière d'aides interentreprises , il n'existe pas, en général, de lien direct entre le service rendu par la filiale et le « sacrifice » consenti par la société mère. **1 pt**

c)Le professeur d'économie agissant ici en dehors de son activité habituelle, l'enseignement, il est bien soumis à la TVA sur les honoraires perçus au titre de ces consultations. **1 pt**

d) Selon l'article 259 A 4°bis a) du CGI sont soumises à la TVA française les expertises portant sur des biens meubles corporels lorsque ces prestations sont matériellement exécutées en France. Par ailleurs, un expert en assurance exerce une profession libérale qui est soumise à la TVA. La TVA française s'appliquera ainsi aux honoraires perçus par M. VERT. **1 pt**

e)La location gérance de fonds de commerce est une opération passible de la TVA. **1 pt**

5 pts

II)

M. ALDA peut se référer au principe de liberté contractuelle prévu par l'article 1134 du Code civil et aux limites à ce principe énoncées par l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales, qui consiste à dire que lorsque le contribuable a le choix entre deux solutions juridiques pour répondre à des préoccupations non exclusivement fiscales, celui-ci n'est pas tenu d'opter pour la voie la plus onéreuse fiscalement ; ainsi, en l'espèce, la constitution de la SCI suivie de la donation des titres reçus en contrepartie répondait à un objectif de sécurité juridique et était donc motivée par un but non exclusivement fiscal. Ce raisonnement pourrait s'il est validé par l'administration faire obstacle à l'application de l'article L. 64 LPF.

M. ALDA doit également prouver que la société n'est pas fictive, « une coquille vide ». Il pourrait ainsi prétendre qu' « une société civile immobilière de gestion qui détient la nue-propriété d'immeubles présente une vocation purement patrimoniale, celle de détenir et de gérer la nue-propriété destinée à se muer en pleine propriété au décès de l'usufruitier ; que ce type de société est dépourvu de besoins propres et ses frais généraux sont réduits ; que, par ailleurs, l'article 1832 du code civil qui définit la société ne prévoit pas qu'une société doit être autonome financièrement » (cf. Com., 13 janvier 2009, n°07-20097).

Si ces arguments ne sont pas reçus par l'administration, il pourra saisir le comité de l'abus de droit fiscal qui rendra un avis qui s'il est favorable au contribuable fera peser la charge de la preuve de l'abus de droit devant le juge fiscal sur l'administration (art. 64 LPF). **4pts**

III)

a) Il s'agit d'un élément de l'actif immobilisé amortissable acquis il y a plus de deux ans. Prix de cession 45 000- valeur nette comptable 20 000 (40 000-20 000)= PV 25 000. Cette plus-value est à court terme à concurrence des amortissements pratiques 20 000 € et à long terme pour le surplus 5 000 €.**1pt**

b) Il s'agit également d'un bien non amortissable acquis il y a un peu plus d'un an. On aura une PV à court terme de 20 000 € (70 000-50 000). Si la compensation des PV et MV à court terme dégage un solde

positif, l'imposition de la PV nette à court terme peut être étalée par parts égales sur l'exercice en cours et les deux exercices suivants. **2pts**

c) Les cadeaux d'entreprise sont déductibles lorsqu'ils sont effectués dans l'intérêt direct de l'entreprise et sous réserve que leur valeur ne soit pas excessive. Ici leur montant peut paraître élevé, ce qu'il faudrait confirmer en examinant le rôle des bénéficiaires dans les affaires passées ou à venir de la société. Ils doivent, en outre, figurer sur le relevé des frais généraux. **1pt**

d) Ce sont des frais de publicité déductibles. **1pt**

5 pts

IV)

a) La société mère ne peut intégrer que les filiales qu'elle détient à au moins 95 %, soit les sociétés C et D (a. 223 A et s CGI) à condition qu'elles soient soumises à l'IS. La société C pose problème étant donné qu'elle est établie au Canada et qu'on ne sait pas si elle possède un établissement stable en France. Par ailleurs, le fait que la société tête de groupe soit détenue par la SA TURANDOT à hauteur de 40 % ne fait pas obstacle à l'application du régime de l'intégration fiscale (on est en dessous du seuil de 95 %). Enfin, la SA TOSCA est totalement libre s'agissant du périmètre d'intégration, elle peut y inclure seulement certaines sociétés. **2 pts**

b) Les 50 000 € de dividendes versés par les filiales à la SA TOSCA sont traités comme des simples mouvements de trésorerie non assujettis à l'impôt (principe de neutralité fiscale). En revanche, les 30 000 € de dividendes versés aux quatre actionnaires de la société tête de groupe sont imposables. Les dividendes perçus par les trois actionnaires personnes physiques sont soumis à l'impôt sur le revenu après application d'une réfaction de 40 % et d'un abattement fixe annuel. Ils ouvrent également droit à un crédit d'impôt. S'agissant de la fraction des dividendes perçue par l'actionnaire personne morale, elle sera incluse dans le bénéfice imposable à l'IS. Elle pourra néanmoins être exonérée, si le régime des sociétés mères s'applique (a. 216 CGI). Les conditions relatives à la détention du capital étant remplies, la SA TURANDOT a pu opter pour ce régime spécial. **2 pts**

c) S'agissant de l'abandon de créances à une société extérieure au groupe malgré un probable intérêt du groupe à une telle opération (acquérir une société plus saine financièrement), il risque d'être requalifié en acte anormal de gestion en raison du défaut d'intérêt de la société D (*Cf* : CE, 30 mai 2007, *SARL Peronnet et Associés*, n° 285573). **2 pts**