

## CP - droit fiscal, NANCY colle du 9 mai 2003 - M Gosserez

Par **Olivier**, le **31/03/2005** à **09:40**

La Société ZOUM – SNC au capital de 100 000 € entièrement libéré et dont le siège social est situé à RAON LES SAPINS (88) – est détenue à 99 % par Monsieur ZOUM. Elle a pour activité la fabrication et la vente de motocyclettes et scooters et exporte une grande partie de sa production vers des pays en mal de bien être "à la française".

Monsieur ZOUM se targue par ailleurs régulièrement d'avoir été le fournisseur officiel de véhicules ministériels de l'ex Gouvernement Afghan, l'entreprise ayant acquis ses lettres de noblesse grâce aux clichés parus dans SAPINS-NEWS faisant la publicité du scooter officiel choisi par le Mollah O... pour ses longues traversées du désert.

La SNC ZOUM a adhéré à un Centre de Gestion Agréé.

Sauf mention contraire, tous les biens évoqués sont inscrits convenablement au bilan.

La société clôture ses exercices comptables le 31 décembre. Son résultat comptable provisoire pour l'année 2002 s'établit à 250 000 €, et son Chiffre d'Affaires au cours de l'année s'est élevé à 1 000 000 €.

Monsieur ZOUM vous demande de calculer le Résultat Fiscal 2002 de la SNC ZOUM (vous procéderez ici de la même façon que pour une entreprise individuelle) en vous précisant qu'il entend bénéficier de toutes les mesures d'étalement, sursis de paiement ... , et en tenant compte des opérations suivantes :

1. Cession le 15 janvier 2002 pour 150 000 € d'un véhicule automobile MERCEDES 300 SL millésime 1954 acquis le 16 janvier 1999 au prix de 130 000 € TTC. La voiture est utilisée exclusivement pour les besoins professionnels de son dirigeant.

Ce véhicule a été amorti par le comptable en linéaire sur une durée de 5 ans.

2. Perception le 25 mars 2002 d'indemnités d'assurance destinées à indemniser la perte par incendie d'un hangar industriel et de son contenu (nombreuses mobylettes plaquées or destinées à la cour du Raïs Irakien) :

- Indemnité liée à la perte du hangar : 152 000 €
- Indemnité liée à la perte des mobylettes : 225 000 €

Le hangar, achevé le 1er janvier 1995, avait été inscrit au bilan pour son coût de revient – 100

000 € H.T. – et amorti sur une durée de 20 ans.

Les mobylettes détruites, estimées au coût de fabrication soit 150 000 €, faisaient partie de la production de l'exercice, et avaient une durée de vie estimée à 6 ans.

3. Cession, le 23 avril 2002, pour 30 000 €, d'un fonds de commerce de tapis persans et tapis volants acquis 100 000 € en 1994.

Au cours de l'année 2001, la société a enregistré en comptabilité une provision pour dépréciation du fonds de 50 000 € : un supermarché s'étant installé sur le trottoir d'en face et lui créant une concurrence très agressive, le Chiffre d'Affaires lié à cette activité s'est effondré des  $\frac{3}{4}$ .

4. Versement le 15 août 2002 d'une somme de 6 590 € au bénéfice de l'Association des Goitreux des Hautes Vosges, association reconnue d'utilité publique.

5. Paiement, le 11 septembre 2002, d'une amende de 10 485 € prononcée par le Tribunal de Commerce d'EPINAL pour violation de la législation sur les prix (la concurrence fait rage sur le secteur très "tendance" des véhicules produits par l'entreprise).

6. Monsieur ZOUM vous indique que le salaire annuel de son épouse s'est élevé à 25 000 € au cours de l'exercice 2002. Il vous est précisé que Monsieur et Madame ZOUM sont mariés sous le régime de la communauté de biens réduite aux acquêts.

Le salaire perçu correspond à un travail effectif au sein de l'entreprise et n'est pas exagéré.

7. Cession le 15 septembre 2002 de 160 titres cotés en bourse de la société Golf Aquitaine détenus par Monsieur ZOUM.

Ces titres représentent moins de 5 % du capital de la Société Golf Aquitaine et ont été acquis par Monsieur ZOUM dans les conditions suivantes :

- 120 titres acquis en 1997 au prix unitaire de 150 € 18 000 €
- 180 titres acquis en 2000 au prix unitaire de 170 € 30 600 €

---

300 Titres 48 600 €

Les cours de ces titres ont varié de la façon suivante au cours des 5 dernières années :

- Cours unitaire au 31 décembre 1998 : 150 €
- Cours unitaire au 31 décembre 1999 : 150 €
- Cours unitaire au 31 décembre 2000 : 120 €
- Cours unitaire au 31 décembre 2001 : 180 €

- Cours unitaire au 31 décembre 2002 : 125 €

L'usage du Code Général des Impôts – non annoté – et de la calculatrice sont seuls autorisés.

## CORRECTION

UNIVERSITE DE NANCY II Année universitaire 2002/2003

### DROIT FISCAL DES ENTREPRISES

Cours de Ch. GOSSEREZ

Chargés de TD : M. SIMON – JF. REMY

Correction de l'épreuve de participation du Vendredi 9 mai 2003

---

La Société en Nom Collectif ZOUM est une société de personnes, relevant de plein droit et à défaut d'option à l'IS du régime fiscal de semi-transparence prévu à l'article 8 du Code Général des Impôts. Monsieur ZOUM étant actionnaire à 99 % et l'énoncé le précisant, le Résultat Fiscal de la SNC devait être calculé selon les règles de l'IR, comme en entreprise individuelle.

La société a pour activité principale la fabrication et la vente de motocyclettes : tous les biens relevant de cette catégorie et non expressément inscrits au bilan en tant que bien utilisés par l'entreprise pour son activité relèvent de profits et pertes d'exploitation.

Elle a adhéré à un Centre de Gestion Agréé : influence sur le salaire du conjoint du chef d'entreprise et abattement CGA sur les revenus perçus de cette société et déclarés à l'IR par les personnes physiques.

Son Résultat Comptable avant impôt pour l'année 2002 s'établit à 250 000 €.

Son Chiffre d'Affaires pour l'exercice 2002 s'élève à 1 000 000 €.

1. Cession du véhicule MERCEDES 300 SL millésime 1954.

Le bien a été par hypothèse convenablement inscrit au bilan de la société. La cession entraîne sa sortie du bilan de la société, fait théoriquement générateur des PV/MV.

- Calcul de la Valeur Nette Comptable.

Sous réserve que les conditions relatives aux amortissements soient respectées, elle pourra passer chaque année une annuité d'amortissement destinée à matérialiser en comptabilité la perte de valeur du bien amorti.

Conditions relatives à la déductibilité des amortissements :

- Le bien doit appartenir à l'entreprise et avoir fait l'objet d'une inscription régulière au bilan.
- Le bien doit être affecté à l'usage durable de l'entreprise.
- Le bien doit être amené à se déprécier avec le temps.
- Le bien doit être utilisé dans l'intérêt de l'entreprise et ne doit pas avoir un caractère somptuaire.

Indubitablement ici, le bien appartenait bien à l'entreprise et a été inscrit au bilan en tant qu'utilisé de façon durable au service de l'entreprise (l'énoncé est clair sur ce point et il n'existe pas de mention contraire ici), et il est utilisé par le dirigeant de la société dans l'exercice de son activité professionnelle exclusivement, ce qui est conforme à l'intérêt de l'entreprise.

Deux caractères pouvaient cependant amener à s'interroger : le bien – un véhicule de collection – ne se déprécie pas véritablement avec le temps (il s'apprécie plutôt comme un bon bordaux). Il fallait également s'intéresser au caractère partiellement somptuaire du véhicule automobile.

## 1. Dépréciation ou appréciation avec le temps.

Il s'agissait de la première hypothèse à étudier : le bien étant un véhicule de collection qui a plutôt tendance à s'apprécier avec le temps, l'Administration fiscale admettrait-elle ou pas la déduction d'amortissements du résultat fiscal de la société ?

La question était assez ouverte, et l'on pouvait conclure dans une 1<sup>ère</sup> hypothèse (Cas 1.) que ce véhicule, n'étant pas amortissable fiscalement, devait donner lieu à réintégration extra-comptable des annuités d'amortissement déduites du résultat comptable. Auquel cas la Valeur Nette Comptable (fiscale) du véhicule au moment de sa cession était égale à sa valeur d'acquisition, et l'annuité d'amortissement passée en comptabilité pour 2002 devait être réintégrée, à hauteur de 1 083 Euros (Cf. supra).

Il était également possible dans une seconde hypothèse (Cas 2.) de partir du principe que, en théorie, un tel bien s'apprécie avec le temps si l'on s'en sert peu, mais que l'usage qu'en faisait Monsieur ZOUM (usage fréquent pour le contact clientèle...) amenait tout de même ce véhicule à se déprécier par usure au cours du temps, et donc que les amortissements pratiqués étaient fiscalement déductibles. Auquel cas, il était nécessaire de calculer les amortissements pratiqués sur le véhicule afin de déterminer sa VNC (Cf. 2. Infra).

## 2. Calcul des amortissements.

L'article 39 4 a. du CGI dispose que la fraction du prix d'un véhicule de tourisme excédant 18 300 € est exclue des charges déductibles et doit faire l'objet d'une réintégration au titre des amortissements non déductibles du résultat fiscal de la société.

Ici, le véhicule a été acquis 130 000 € – ce prix étant entendu TTC puisque la société n'avait pas la faculté de récupérer la TVA d'amont – par la société, dont seuls 18 300 € pourront être fiscalement amortis.

Par dérogation, lors de la vente du véhicule, la plus-value ou moins-value réalisée est déterminée en prenant en compte les amortissements réellement déduits en comptabilité, soit

sur la base de 130 000 € : il est donc nécessaire de calculer sur cette base la Valeur Nette Comptable (VNC) du véhicule lors de la cession.

Base amortissable : 130 000 € (TTC comme vu précédemment).

Durée d'amortissement : 5 ans en linéaire (ce taux est conforme aux durées traditionnellement utilisées), ce dont il résulte un taux d'amortissement en linéaire de 20 % par an.

Point de départ des amortissements : date de mise en service – 16 janvier 1999.

NB : L'amortissement en dégressif n'était pas possible ici : bien ne figurant pas dans la liste limitative prévue à l'annexe II du CGI.

Annuité 1999 = Base amortissable x Taux d'amortissement x Prorata temporis  
= 130 000 x 20 % x 345/360 (15 jours janvier + 11 mois de 30 jours)  
= 24 917 €

Annuité 2000 = 38 600 x 20 % = 26 000 €  
Annuité 2001 = 38 600 x 20 % = 26 000 €

Annuité 2002 = 38 600 x 20 % x 15/360 = 1 083 € NB : s'agissant d'un véhicule automobile, il n'est pas possible de ne pas comptabiliser cette dernière annuité pour diminuer la PV

TOTAL amortissements passés en comptabilité = 24 917 + 26 000 + 26 000 + 1 083 = 78 000 €

Valeur Nette Comptable = Prix d'acquisition – Total amortissements = 130 000 – 78 000  
= 52 000 €

• Calcul de la Plus Value ou Moins Value et qualification :

PV/MV = Prix de cession - Valeur Nette Comptable au bilan

Dans la première hypothèse évoquée précédemment (véhicule considéré comme non amortissable), la plus value est la suivante :

PV = 150 000 - 130 000 = 20 000 €

S'agissant d'un bien non amortissable inscrit au bilan depuis plus de deux ans, l'ensemble de la Plus Value serait dans ce cas à Long Terme. Imposée au taux particulier de 26 %, elle doit d'abord être imputée sur d'éventuelles Moins Values à Long Terme, puis le solde de la PVLTE éventuelle doit être imposé à 26 %.

Dans la seconde hypothèse (=bien considéré comme amortissable), on obtient :

$$PV = 150\ 000 - 52\ 000 = 98\ 000\ \text{€}$$

Le bien étant inscrit au bilan depuis plus de deux ans et s'agissant d'une plus value sur cession de bien amortissable, la Plus Value serait à court terme à hauteur des amortissements pratiqués (78 000 €) et à long terme pour le solde, conformément à l'article 39 Duodeciès 2 b. CGI, soit ici :

$$\text{Plus Value} = 98\ 000\ \text{€} > 78\ 000\ \text{€}$$

La Plus Value est à Court Terme à hauteur de 78 000 €, et à Long Terme pour le solde, soit 20 000 €.

- Mesure d'étalement de la Plus Value :

L'article 39 Quaterdecies 1 CGI prévoit une faculté d'option pour un étalement sur trois ans des plus values à court terme dégagées par l'entreprise, à compter de l'exercice qui fait naître cette plus value.

Dans la deuxième hypothèse où se présente une Plus Value à Court Terme, la plus value sur cession de véhicule automobile apparaît en 2002, seul 1/3 sera imposé en 2002, les deux tiers restant devant être imposés en 2003 et 2004 : il y aura donc lieu à déduire extra-comptablement les 2/3 de la plus value à court terme, soit 2 373 €.

La Plus Value à Long Terme suit le même sort que vu précédemment.

2. Perception de deux indemnités d'assurance par la société pour la destruction d'un hangar et de motocyclettes.

- La perte du hangar.

Il s'agit d'un élément d'actif de l'entreprise dont on suppose conformément à l'énoncé du cas pratique qu'il a été correctement inscrit au bilan.

Les annuités d'amortissement sur cet objet sont-elles déductibles ?

Conditions habituelles énoncées en 1. : le bien appartient à l'entreprise, est affecté à son usage durable, n'est pas somptuaire... Les annuités étaient bien déductibles.

La sortie du hangar du bilan du fait de l'incendie est le fait générateur des PV/MV

Détermination de la VNC

Date de début des amortissements : le 1er janvier 1995 car mode linéaire (mise en service)

Base amortissable : 100 000 € (coût de revient)

Durée d'amortissement : 20 ans Taux : 5 % par an

Annuité annuelle déductible fiscalement =  $100\ 000 \times 5\ \%$  (pas de prorata temporis la première année car mise en service au 1er janvier)  
= 5 000 €

Nombre d'annuités entières déduites fiscalement : de 1995 à 2001 inclus = 7  
Amortissements sur la période (1995 – 2001) = 5 000 x 7 = 35 000 €

Annuité 2002 = 100 000 x 5 % x 85/360 (30 jours en janvier et février + 25 jours en mars)  
= 1 181 €

Total des amortissements déduits fiscalement = 35 000 + 1 181 = 36 181 €

VNC = Prix acquisition - VNC = 100 000 – 36 181 = 63 819 €

Calcul de la PV/MV

PV/MV = Prix de cession ou valeur d'indemnisation – VNC = 152 000 - 63 819  
Plus Value = 88 181 €

La plus value est dégagée sur un bien amortissable figurant au bilan depuis plus de deux ans : la plus value est donc à court terme à hauteur des amortissements pratiqués et à long terme pour le solde – Article 39 Duodeciès 2 b. CGI.

Plus Value à Court Terme = Amortissements pratiqués = 36 181 €

Plus Value à Long Terme = 88 181 - 36 181 = 52 000 €

Mesures de sursis et d'étalement d'imposition

Article 39 Quaterdecies 1 ter CGI : les Plus Values à Court Terme dégagées à l'occasion de la perception d'une indemnité d'expropriation ou d'assurance incendie peuvent bénéficier d'un étalement d'imposition (à l'IR uniquement) sur la même durée que les amortissements déjà pratiqués sur le bien détruit, à compter de l'exercice suivant l'année d'apparition de la Plus Value.

S'agissant ici d'une PVCT apparue suite à la perception d'une indemnité d'incendie, il fallait effectuer une déduction extra-comptable de la PVCT à hauteur de 36 181 € pour obtenir le Résultat fiscal 2002 (imposition en 2004).

Article 39 Quindecies I 1 al. 4 CGI : les Plus Values à Long Terme dégagées à l'occasion de la perception d'une indemnité d'expropriation ou d'assurance incendie peuvent bénéficier d'un différé d'imposition de deux ans.

S'agissant ici d'une PVLTL apparue suite à la perception d'une indemnité d'incendie, il fallait effectuer une déduction extra-comptable de la PVLTL à hauteur de 52 000 € pour obtenir le Résultat fiscal 2002 (imposition en 2004).

- La perte des motocyclettes.

L'indemnité d'assurance perçue à l'occasion de leur destruction a été incluse dans le Résultat Comptable 2002 donné dans l'énoncé et est imposable au plan fiscal.

Il s'agit au surplus d'un produit assimilé à un profit d'exploitation car ces objets sont l'objet même de l'activité de l'entreprise et ne sont pas inscrits au bilan.

Corollairement, puisqu'il ne s'agit pas de plus-values, la société ne peut pas prétendre au bénéfice des mesures d'étalement de Plus Value à Court Terme sur 3 ans.

Il n'y avait ici aucune opération ni aucun retraitement à effectuer.

### 3. Cession d'un fonds de commerce.

Le fonds de commerce est un bien qui, même s'il est inscrit au bilan, n'a pas nature à se déprécier avec le temps. Il n'est donc pas susceptible d'être amorti.

Mais ici, le Chiffre d'Affaires lié à ce fonds de commerce s'est littéralement effondré et l'entreprise a pratiqué antérieurement une provision pour dépréciation du fonds.

On considère, à défaut de mention contraire, que la provision a été régulièrement constituée.

Le risque pour lequel la provision a été passée s'est effectivement réalisé : le fonds de commerce a été vendu à perte.

Il était donc nécessaire de procéder ici en deux temps :

- Calcul de la MV de cession.

S'agissant d'un bien non amortissable, la VNC est égale au prix d'acquisition = 100 000 €

Moins Value = Prix de cession - Prix d'acquisition = 30 000 - 100 000 = - 70 000 €

Le fonds de commerce est inscrit au bilan depuis plus de deux ans et n'est pas amortissable : la moins value constatée est donc intégralement à Long Terme.

En fiscalité, les Moins Values à Long Terme ont la caractéristique de ne pas pouvoir être imputées sur le résultat imposable au taux de droit commun de l'entreprise. Or, cette moins value est venue diminuer le résultat comptable 2002 de l'entreprise.

Puisque au plan fiscal cette MVLT n'est pas déductible, elle devra faire l'objet – après imputation sur d'éventuelles Plus Values à Long Terme\_ - d'une réintégration extra comptable du solde et ne pourra être imputée que sur d'éventuelles plus values à long terme dégagées par l'entreprise au cours des dix années suivantes.

- Réintégration de la provision.

Puisque le risque provisionné s'est réalisé, la provision doit être réintégrée au résultat de la société.

Néanmoins, cette réintégration de provision ayant déjà été prise en compte dans la détermination du résultat comptable (compte de produit), il n'y avait ici aucune rectification extra-comptable à opérer.



4. Versement de 6 590 € au bénéfice d'une association reconnue d'utilité publique.

On devait ici se demander si ce versement avait ou non le caractère d'une charge fiscalement déductible.

Pour cela, les conditions habituelles de déductibilité des charges devaient être vérifiées :

- Diminution d'actif net
- Dépense régulièrement enregistrée en comptabilité et justifiée
- Dépense engagée dans l'intérêt de l'entreprise et ne relevant pas d'un acte anormal de gestion.

Si les 2 premières conditions ne posaient ici aucun problème, la troisième permettait d'introduire la notion de don à des associations, œuvres, fondations ou associations reconnues d'utilité publique.

Dans le cas des associations reconnues d'utilité publique, l'article 238 bis 2 CGI limite la déductibilité fiscale de tels dons à hauteur de 0,325 % (ou 3,25 pour mille) du Chiffre d'Affaires de la société à l'origine du don.

Le Chiffre d'Affaires 2002 s'élevant à 1 000 000 €, la portion de don fiscalement déductible s'élevait à :

$$1\,000\,000 \times 0,325\% = 3\,250 \text{ €}$$

Sur les 6 590 € versés et déduits en comptabilité, seuls 3 250 étaient réellement déductibles du résultat fiscal, le solde devant faire l'objet d'une réintégration extra-comptable :

$$6\,590 - 3\,250 = 3\,340 \text{ € à réintégrer}$$

5. Paiement d'une amende de 10 485 € prononcée par le Tribunal de Commerce d'EPINAL pour violation de la législation sur les prix.

Les conditions classiques de déductibilité des frais et charges devaient ici être vérifiées et permettaient d'introduire la réforme intervenue avec la loi NRE du 15 mai 2001 qui a rendu non déductibles du résultat fiscal des sociétés à l'IR et à l'IS les amendes prononcées pour atteinte à la législation sur les prix – Article 39 - 2 CGI.

Cette somme devait donc faire l'objet d'une réintégration extra-comptable à hauteur de 10 485 €.

6. Salaire de Madame ZOUM.

Les conditions de déductibilité des frais et charges étaient ici remplies.

S'y ajoutaient les conditions propres à la déductibilité des salaires :

- Le salaire versé doit correspondre à un travail effectif : c'est le cas selon l'énoncé.
- Le salaire ne doit pas être excessif eu égard aux prestations réalisées : idem.

Toutes les conditions de déductibilité du salaire étaient ici remplies mais, s'agissant d'un

salaires versés au conjoint du chef d'entreprise imposables à l'IR au titre de sa part dans les résultats dégagés par la société, s'applique un plafond de rémunération déductible.

Ici, il était précisé que l'entreprise a adhéré à un centre de gestion agréé : le plafond de déductibilité du salaire versé est fixé à 36 fois le SMIC mensuel, soit 41 060 € pour 2002.

Le salaire perçu par Madame ZOUM au titre de ses fonctions exercées dans l'entreprise étant inférieur à ce plafond, il est intégralement déductible du résultat fiscal.

Ce salaire étant déjà venu en diminution du résultat comptable et étant déductible également du résultat fiscal, il n'y avait ici aucune rectification extra-comptable à opérer.

## 7. Cession de titres de la Société Golf Aquitaine.

Les titres objets de la cession sont présentés comme "détenus par Monsieur ZOUM" et "acquis par Monsieur ZOUM" : ils ne font donc pas partie du patrimoine de la SNC ZOUM et n'ont pas été inscrits au bilan.

Par conséquent, il n'y avait lieu de procéder à aucun calcul de provision pour dépréciation ou plus value de cession au titre de cette opération qui relevait de la fiscalité des ménages et n'influe pas sur le Résultat de la SNC ZOUM.

## COMPENSATION DES PV/MV DE MÊME NATURE ENTRE ELLES :

Avant d'effectuer la récapitulation des différentes opérations sur l'état 2058 A, il convenait d'effectuer la compensation des Plus Values et Moins Values de même nature entre elles afin d'obtenir les Plus Values ou Moins Values nettes à Court Terme et à Long Terme.

Ici, cette phase était rapide, puisqu'il n'y avait qu'une compensation à opérer :

- Plus Value à Court Terme : PV sur cession du véhicule automobile dans le cas 2., dont seul 1/3 était imposable en 2002. Pas de Moins Value à Court Terme dans cas 1.
- Plus value à Long Terme : dans le cas de l'hypothèse 1. de la cession du véhicule, celle-ci se monte à 20 000 € et de même dans le cas 2.
- Moins Value à Long Terme : Moins Value dégagée sur la cession du FDC : - 70 000 €
- Les PVCT et PVLCT dégagées lors de la destruction du hangar n'étant pas imposées au cours de l'exercice 2002 et ne pouvaient donc faire l'objet d'aucune compensation au titre du même exercice.

Dans les deux cas à distinguer à propos de la cession du véhicule MERCEDES, la PVLCT était de 20 000 € (les amortissements pratiqués ou non n'ont d'influence que sur les PVCT).

On pratiquait une imputation sur la MVLT dégagée à l'occasion de la cession du Fonds de

Commerce :

MVLT Nette = PVLT – MVLT = 20 000 - 70 000 = - 50 000 €

Les autres plus values ne pouvaient faire l'objet d'aucune imputation, de sorte qu'elles pouvaient directement être reportées sur l'état 2058 A.

Pour être complet, on pouvait cependant préciser que la Plus Value à Long Terme liée à la destruction du hangar et bénéficiant du différé d'imposition de 2 ans pourrait à partir de 2004 être imputée sur la Moins Value à Long Terme nette calculée

Synthèse sur l'état 2058 A

[img:261nw6xj]http://olivier.parishsaintjohn.com/2058A.jpg[/img:261nw6xj]

Reste à imposer :

- 1/3 de la PV à CT MERCEDES en 2003 : 26 000 € (Cas voiture 2.)
- 1/3 de la PV à CT MERCEDES en 2004 : 26 000 € (Cas voiture 2.)
- PV liée à la perte du hangar : PVCT (36 181 €) et PVLT (52 000 €)
- MVLT cession FDC imputable sur PVLT jusqu'au 31/12/2012 : 50 000 €.[/img]

Par **mathou**, le **31/03/2005** à **11:28**

:lol:

C'est impressionnant... J'aime l'histoire du scooter Image not found or type unknown