

DIPLÔME DE COMPTABILITÉ ET DE GESTION

UE 4 – DROIT FISCAL

SESSION 2021

Durée de l'épreuve : 3 heures - Coefficient : 1

IMPORTANT :

LES DOSSIERS 1 ET 2 SONT À TRAITER OBLIGATOIREMENT.

VOUS CHOISISSEZ DE TRAITER L'UN DES DEUX DOSSIERS 3 OU 4 AU CHOIX

Ainsi, vous traiterez soit le dossier 3, soit le dossier 4.

UE 4 – DROIT FISCAL

Durée de l'épreuve : 3 heures – Coefficient : 1

Document autorisé :

Aucun document ni aucun matériel n'est autorisé. En conséquence, tout usage d'une calculatrice est INTERDIT et constituerait une fraude.

Document remis au candidat : **le sujet comporte 10 pages numérotées de 1/10 à 10/10.**

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

Le sujet se présente sous la forme de 4 dossiers indépendants.

DOSSIER 1 – La taxe sur la valeur ajoutée de l'EURL Néotech 86. (7 points)

DOSSIER 2 – L'impôt sur les sociétés de la SARL Maisons et Demeures 86. (7 points)

Le candidat traitera au choix l'un des deux dossiers suivants :

DOSSIER 3 – Démarche d'optimisation du montant d'imposition sur les revenus. (6 points)

DOSSIER 4 – Rattachement d'un enfant majeur au foyer fiscal. (6 points)

BASE DOCUMENTAIRE

- Document 1 Informations relatives à la société Néotech 86.
- Document 2 Informations relatives à la TVA de la société Néotech 86.
- Document 3 Modulation des acomptes du régime réel simplifié de TVA.
- Document 4 Informations complémentaires pour le calcul du résultat fiscal de MD 86.
- Document 5 Documentation relative au rattachement d'un enfant majeur.

AVERTISSEMENT

Si le texte du sujet, de ses questions ou de ses documents 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.

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

SUJET

Le groupe Maisons et Demeures du Poitou (MDP)

Le groupe Maisons et Demeures du Poitou (MDP) est implanté à Poitiers et construit des villas dans toute la région Nouvelle-Aquitaine. Depuis sa création en 1989, le groupe MDP propose à ses clients des maisons « prêtes à finir », dans lesquelles les clients sont libres de prévoir et réaliser les aménagements de leur choix.

En 2015, le groupe Maisons et Demeures du Poitou a élargi son offre et commercialise des villas « clés en mains », incluant l'aménagement des terrains et jardins ainsi que la décoration intérieure. Depuis 2019, les prestations offertes aux clients sont enrichies de diverses solutions technologiques innovantes intégrées aux constructions (domotique, installations solaires...). Cette nouvelle offre constitue, sans nul doute, un élément fort de différenciation concurrentielle.

Le groupe MDP est structuré autour de plusieurs sociétés :

- la SARL Maisons et Demeures 86 (MD 86) est la société tête de groupe. Elle supervise les activités des filiales et leur fournit, notamment, un soutien en matière commerciale, logistique et financière ;
- la SASU Inter 86 vend les terrains sur lesquels les villas seront construites ;
- la SASU Lavi 86 est spécialisée dans la conception des maisons et la réalisation du gros œuvre : étude de faisabilité des projets, dessin des plans, construction des fondations, murs, toitures... ;
- l'EURL Déco et Jardins 86 est chargée des prestations d'aménagements intérieurs des villas et des terrains adjacents avant livraison aux clients des maisons « clés en mains » ;
- l'EURL Néotech 86, enfin, vend aux particuliers, futurs propriétaires de villas, des équipements énergétiques novateurs (chauffage solaire, géothermie...) et des produits domotiques innovants afin de rendre sa maison « intelligente » ou plus modestement de contrôler à distance certaines fonctions essentielles telles que le chauffage ou l'éclairage.

Alexis MAND, 57 ans, a fondé en 1989 le groupe Maisons et Demeures du Poitou. C'est un dirigeant intuitif et charismatique. Le groupe MDP n'a cessé de se développer depuis trente ans. Cependant, la crise de la COVID-19 a mis le groupe à l'épreuve : retards sur les chantiers, chômage partiel, confinements, impayés clients et défaillances des fournisseurs et sous-traitants. Ces événements ont pesé sur sa situation économique.

Vous êtes collaborateur au sein du cabinet d'expertise-comptable DESSALLON depuis peu. Le cabinet DESSALLON a pour clients toutes les sociétés du groupe MDP ainsi que monsieur Alexis MAND pour ses affaires personnelles.

En ce début d'année troublé, il vous est demandé d'intervenir sur diverses problématiques de droit fiscal tant au niveau des sociétés du groupe qu'en matière de fiscalité personnelle du foyer MAND.

Remarque :

Les sociétés du groupe MDP n'ont pas souhaité bénéficier des mesures fiscales de soutien du gouvernement liées à la crise de la COVID-19.

L’EURL Néotech 86 est la société la plus récente au sein du groupe MDP. Son activité de commercialisation d’équipements énergétiques et domotiques avait bien débuté en 2019 mais a sensiblement régressé en 2020 et l’année 2021 ne s’annonce pas sous les meilleurs auspices. La situation positive de la trésorerie de Néotech 86 est cependant un élément rassurant pour le gérant qui considère cette période comme transitoire.

Pour réaliser vos missions, vous devez vous appuyez sur les documents 1, 2 et 3.

1^{ère} mission : accompagnement dans les missions relatives à la TVA en régime réel simplifié.

La situation a un impact certain en matière de TVA et le gérant de la société, monsieur Armand BISSIEUT, requiert votre expertise sur le sujet.

Pour réaliser cette mission, vous devez :

- 1.1 Calculer les acomptes théoriques dus en 2021 et indiquer les dates de versements de ces acomptes.**
- 1.2 Évaluer si la société Néotech 86 peut diminuer le montant de son premier acompte réel de TVA au titre du 1^{er} semestre 2021 en fonction des estimations de son gérant.**
- 1.3 Exposer et analyser dans une note structurée à l’attention de monsieur BISSIEUT les risques encourus par l’EURL Néotech 86 inhérents à la modulation du premier acompte de TVA.**

2^{ème} mission : étude sur l’opportunité de changer de régime d’imposition de TVA.

Le chiffre d’affaires de la société Néotech 86 a diminué en 2020 et il devrait encore baisser à environ 80 000 € en 2021 d’après les premières estimations de monsieur Armand BISSIEUT. Le chiffre d’affaires prévisionnel étant inférieur au seuil de 85 800 € ; la société Néotech 86 sera éligible au régime de la franchise en base de TVA.

Monsieur MAND et monsieur BISSIEUT sont convaincus du potentiel de Néotech 86 et ils estiment que la baisse du chiffre d’affaires n’est que passagère car essentiellement due au contexte sanitaire qui crée de l’incertitude chez les clients.

Ils ont d’ailleurs élaboré un plan de soutien au développement de cette entité qui passe par l’acquisition de ses propres locaux qui comporteront un showroom attractif et un espace de stockage des produits. L’investissement devrait être réalisé au cours du premier semestre 2022.

Dans le cadre de votre mission d’accompagnement du client, vous vous interrogez sur l’opportunité pour la société Néotech 86 de bénéficier en 2022 de la franchise en base de TVA. Vous souhaitez porter à la connaissance de monsieur BISSIEUT un certain nombre d’informations qui devraient faciliter la prise de décision.

Pour réaliser cette mission, vous devez :

- 1.4 Rédiger un argumentaire qui doit permettre au dirigeant d’évaluer l’opportunité ou non pour Néotech 86 d’adopter le régime de la franchise en base en matière de TVA.**

L'année 2020 a été décidément rude pour le groupe Maisons et Demeures 86.

La SARL « mère » Maisons et Demeures 86 n'a pas échappé aux difficultés : elle a enregistré une perte sur l'exercice, comme l'indique son résultat comptable négatif.

En outre, elle a subi le sinistre d'un entrepôt et le directeur technique de la société Lavi 86 est décédé d'une crise cardiaque en août dernier, ce qui a contraint monsieur Alexis MAND à retourner plus souvent sur les chantiers.

Monsieur MAND sait heureusement pouvoir compter sur le cabinet d'expertise-comptable DESSALLON et sur vous au moment délicat de la déclaration des résultats.

La SARL est soumise à l'IS et remplit depuis de nombreuses années les conditions pour bénéficier du taux réduit d'IS de 15 % (sur ses 38 120 premiers euros de bénéfice).

Le sinistre est d'origine accidentelle. Il est survenu le 15 novembre 2020 dans un local de stockage qui était alors pratiquement vide. Il a été totalement détruit par le feu.

Le local avait été acquis un an et demi auparavant, le 15/05/2019.

Sa valeur d'origine était de 100 000 €, il était amorti en mode linéaire sur 20 ans (durée d'usage égale à la durée d'utilisation).

Pour ce sinistre, l'assureur de la SARL a versé une indemnisation à la société de 122 500 €.

Pour réaliser vos missions, vous devez vous appuyer sur le document 4.

1^{ère} mission : traitement fiscal consécutif à la destruction du local de stockage.

Pour la réaliser, vous devez :

2.1. Calculer et qualifier la plus-value ou la moins-value réalisée en 2020 par la SARL MD 86 au titre du sinistre.

2.2. Analyser et optimiser le traitement fiscal relatif à cette opération dans l'objectif de maximiser le déficit fiscal 2020.

2^{ème} mission : détermination du résultat fiscal de l'exercice clos.

La société Maisons et Demeures 86 est une SARL au capital de 100 000 €.

Le capital est entièrement libéré et est détenu à 100 % par monsieur Alexis MAND (gérant majoritaire) et son père Gaspard MAND.

La société MD 86 a réalisé un chiffre d'affaires de 4 100 000 € en 2019 et de 3 800 000 € en 2020 et elle clôture son exercice au 31/12 de chaque année.

Pour réaliser cette mission, vous devez :

2.3. Déterminer le résultat fiscal de la SARL pour 2020 à l'aide du modèle de tableau proposé.

Opération	Justifications (Énoncé de la règle de droit, application en l'espèce et détail des calculs)	Réintégration	Déduction

3^{ème} mission : gestion du déficit fiscal 2020.

Le résultat fiscal 2020 de la SARL Maisons et Demeures 86, calculé selon les règles de l'IS, s'établit à - 205 400 €.

Le résultat imposable 2019 était positif à hauteur de 40 000 €.

Sur la base de ce bénéfice 2019, 10 000 € de dividendes ont été distribués aux associés de la SARL lors de la dernière assemblée générale annuelle en mai 2020. Les difficultés de la société n'avaient pas alors été bien anticipées.

La SARL MD 86 choisit de reporter en arrière son déficit 2020.

Pour réaliser cette mission, vous devez :

2.4. Présenter à monsieur Alexis MAND un document structuré dans lequel figurent :

- **le mécanisme et les conditions d'application du report en arrière des déficits fiscaux des sociétés soumises à l'IS ;**
- **le calcul de la créance d'impôt sur les sociétés (à 15 %) dont pourra bénéficier la SARL au titre de son résultat 2020.**

IMPORTANT :

VOUS CHOISISSEZ DE TRAITER L'UN DES DEUX DOSSIERS CHOIX

Ainsi, vous traiterez soit le dossier 3, soit le dossier 4.

DOSSIER 3 AU CHOIX – DÉMARCHE D'OPTIMISATION DU MONTANT D'IMPOSITION SUR LES REVENUS

Avant de devenir entrepreneur à succès dans le Poitou, monsieur Alexis MAND a travaillé en Irlande. C'est là qu'il a rencontré son épouse, Aby.

De retour en France, monsieur et madame MAND ont eu deux enfants : leur fille Claire, née en 2001, étudiante à Bordeaux et leur fils Just, né en 2004, actuellement lycéen. Madame MAND n'exerce pas d'activité professionnelle rémunérée car elle a choisi de s'investir à mi-temps comme bénévole dans une association.

Voici les informations relatives à la situation fiscale du foyer MAND pour l'année 2020 :

Revenus salariaux de monsieur Alexis MAND.

La rémunération de monsieur Alexis MAND en sa qualité de gérant associé s'est élevée à 20 000 € au titre de l'année 2020. Les frais professionnels réels pour cette mission se sont élevés à 4 000 € pour la même période.

Outre son activité de gérant, monsieur Alexis MAND a été salarié à mi-temps par la société Lavi 86 en tant que chef de chantier. Il a perçu pour ce travail 15 000 € en 2020. Ses frais professionnels réels se sont élevés pour cet emploi à 800 € environ.

Dividendes perçus par le couple MAND.

Monsieur et madame MAND sont tous deux propriétaires d'actions de sociétés du CAC 40.

Ces actions ont généré au total 2 000 € de dividendes bruts en 2020.

Il est rappelé que la flat tax (ou prélèvement forfaitaire unique) est composée de deux taxations. L'imposition à l'IR au taux de 12,8 % et les prélèvements sociaux au taux de 17,2 %.

Loyers générés par l'appartement loué (seul bien mis en location par les époux MAND).

Monsieur MAND a hérité d'un grand appartement à Strasbourg de son oncle Pascal au début de l'année 2020 et il a décidé de le mettre en location.

Pour l'année 2020, les loyers perçus se sont élevés à 10 000 € et le montant des charges liées décaissées à 4 000 €.

Remarque : ne figurent dans ce document que certaines catégories de revenus du foyer fiscal MAND.

Mission : optimiser le montant d'imposition des revenus de monsieur et madame MAND.

Depuis quelques années maintenant le taux marginal d'imposition du foyer est de 30 %. Optimiser la charge d'impôt sur le revenu semble indispensable au couple pour préserver son train de vie.

3.1. Présenter une note structurée dans laquelle vous analysez les différentes options d'imposition offertes dans les catégories Traitements et Salaires (TS), Revenus des Capitaux Mobiliers (RCM) et Revenus Fonciers (RF) offrant un allègement potentiel de la charge d'IR du couple. Un chiffrage succinct pourra être apporté en appui de vos analyses.

DOSSIER 4 AU CHOIX -- RATTACHEMENT D'UN ENFANT MAJEUR AU FOYER FISCAL

Avant de devenir entrepreneur à succès dans le Poitou, monsieur Alexis MAND a travaillé en Irlande. C'est là qu'il a rencontré son épouse, Aby.

De retour en France, monsieur et madame MAND ont eu deux enfants : leur fille Claire, née en 2001, étudiante à Bordeaux et leur fils Just, né en 2004, actuellement lycéen. Madame MAND n'exerce pas d'activité professionnelle rémunérée car elle a choisi de s'investir à mi-temps comme bénévole dans une association.

Claire vient d'avoir 20 ans, elle est célibataire et n'a aucun revenu. Elle étudie depuis deux ans à Bordeaux au sein d'une école de management, ce qui engendre des frais importants pour ses parents : frais de scolarité, équipement informatique et de documentation, dépenses de logement, déplacements entre Bordeaux et le domicile familial, etc.

Les enfants sont donc totalement à la charge de leurs parents et cela pèse sur le budget familial des époux MAND alors même que leurs revenus ont diminué en 2020 en raison de la crise économique.

4.1. Présenter une note structurée dans laquelle vous explicitez si le rattachement ou l'absence de rattachement de Claire MAND au foyer fiscal de ses parents peut présenter des avantages pour leur imposition à l'IR.

Pour y répondre, vous pouvez vous appuyer sur le document 5.

Document 1 – Informations relatives à la société Néotech 86.

La société Néotech 86 a été créée en décembre 2018 et a pour gérant monsieur Armand BISSIEUT (neveu de monsieur Alexis MAND).

Néotech est une EURL au capital de 10 000 €, entièrement libéré et détenu en totalité par la SARL Maisons et Demeures 86 (MD 86).

Son chiffre d'affaires en 2019 s'élevait à 110 000 € et à 90 000 € en 2020.

Elle clôture son exercice comptable le 31/12 de chaque année.

L'EURL Néotech 86 n'a exercé aucune option fiscale particulière.

Document 2 – Informations relatives à la TVA de la société Néotech 86.

TVA Néotech 86	2019	2020	1 ^{er} semestre 2021 (Estimations)
TVA exigible (€)	6 90 0	5 000	2 850
TVA déductible sur autres biens et services (€)	5 380	3 400	2 250
TVA déductible sur immobilisations (€)	500	420	280

La société se fournit auprès d'entreprises françaises et européennes.

Ses achats comme ses ventes sont tous soumis à TVA, au taux réduit ou normal.

Document 3 – Modulation des acomptes du régime réel simplifié de TVA.

Principe : les entreprises placées sous le régime simplifié d'imposition sont autorisées :

- à imputer le crédit de taxe ou l'excédent de versement d'acomptes éventuels constaté sur la déclaration CA12/CA12E, dont le remboursement n'a pas été sollicité, sur le ou les acomptes suivant le dépôt de ladite déclaration ;
- à suspendre le paiement des acomptes – et diminuer le montant du deuxième acompte avant suspension – si elles estiment que le total des acomptes déjà versés est au moins égal au montant de la TVA qui sera finalement due (§ 21955) ;
- à déclarer et régler la TVA réellement due au titre du semestre écoulé, si le montant de celle-ci est inférieur d'au moins 10 % au montant de l'acompte fixe qui est réclamé (§ 21960).

Dans tous les cas, la suspension ou la modulation d'un acompte est effectuée sur le relevé d'acompte 3514, consultable sur le site « www.impots.gouv.fr » à la rubrique « Recherche de formulaires ».

Suspension des acomptes : lorsque le montant des acomptes que l'entreprise a déjà versés au titre de l'année ou de l'exercice en cours est égal ou supérieur au montant de la TVA qu'elle devra finalement au titre de cette période, l'entreprise peut se dispenser de nouveaux versements (CGI art. 287, 3.al. 3).

Diminution des acomptes : si elle estime que la TVA due à raison des opérations réalisées au cours d'un semestre, après imputation de la TVA déductible au titre des immobilisations, est inférieure d'au moins 10 % au montant de l'acompte qui lui est réclamé, l'entreprise peut diminuer à due concurrence le montant de cet acompte en transmettant par voie électronique, au plus tard à la date d'exigibilité de l'acompte, une déclaration 3514 datée et signée (CGI art. 287, 3.al 4).

Si ces opérations ont été réalisées au cours d'une période inférieure à 6 mois, la modulation n'est admise que si la taxe réellement due est inférieure d'au moins 10 % à l'acompte réduit au prorata du temps (CGI art. 287, 3.al. 4).

En conséquence, les contribuables qui minorent leurs acomptes de plus de 10 % de la taxe réellement due sont passibles d'une majoration de 5 % lors du dépôt de la déclaration annuelle de régularisation.

Source : dictionnaire Fiscal 2020, Editions Groupe Revue Fiduciaire.

Document 4 – Informations complémentaires pour le calcul du résultat fiscal de MD 86.

- a. Le résultat comptable de la société s'est établi en 2020 à - 100 000 € (perte).
- b. Monsieur Alexis MAND a perçu 20 000 € de rémunérations en sa qualité de gérant. La rémunération de monsieur Alexis MAND est éligible à l'article 62, donc assimilée à un salaire.
- c. 10 000 € ont été laissés toute l'année sur le compte courant de l'associé Alexis MAND. Ce compte est rémunéré à 2,19 %.
- d. La SARL avait souscrit en août 2016 un contrat d'assurance-vie à son profit sur la tête de son directeur technique, considéré comme un « homme clé ».
Elle a payé depuis 2016 une prime de 1 200 € par an au titre de cette assurance. La dernière échéance a été payée en juillet 2020, quelques semaines à peine avant le décès du directeur technique. L'indemnité perçue au profit de la société s'est élevée à 100 000 €. La SARL MD souhaite profiter de l'opportunité d'étaler cette indemnité.
- e. Les plus-values ou moins-values et provision associée de l'exercice ne concernent que la destruction par incendie du local. Cf. mission 1.

Renseignements complémentaires :

- le TMPV (taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux variables aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à 2 ans) est fixé à 1,19 % au 31/12/2020 ;
- l'indemnité perçue au titre d'une assurance « homme clé » peut être étalée par parts égales sur 5 ans dès l'année de perception.

POUR LE DOSSIER 4

Document 5 – Documentation relative au rattachement d'un enfant majeur.

Mon enfant est majeur, comment le déclarer ?

Pour un enfant, la majorité est synonyme d'indépendance sur le plan fiscal. Mais si l'enfant reste à votre charge, la fiscalité en tient compte.

À l'impôt sur le revenu, plusieurs possibilités.

Les enfants majeurs sont, en principe, imposables personnellement. Mais, s'ils restent à votre charge, vous avez le choix entre le rattachement de votre enfant à votre foyer fiscal et la déduction d'une pension alimentaire.

C'est à vous de déterminer la solution la plus favorable en fonction de votre situation de famille et de vos revenus.

Le rattachement.

Pour la déclaration de revenus déposée durant l'année N, peuvent demander à être rattachés les enfants :

- âgés de moins de 21 ans au 1er janvier N-1 ;
- âgés de moins de 25 ans au 1er janvier N-1 et poursuivant leurs études au 1er janvier N-1 ou au 31 décembre N-1.

Si vous acceptez le rattachement, vous devez ajouter à vos revenus ceux perçus par votre enfant. Votre enfant n'a pas de déclaration personnelle à souscrire.

Votre avantage en impôt est différent selon la situation de famille de votre enfant. Si votre enfant majeur est célibataire sans charge de famille, le rattachement vous permet de bénéficier d'une augmentation du nombre de parts pour le calcul du quotient familial.

La déduction d'une pension alimentaire.

Si votre enfant effectue sa propre déclaration et n'a pas de revenus suffisants, vous pouvez lui verser une pension alimentaire. Il n'est pas nécessaire que vous l'hébergiez, mais vous devez fournir la preuve du versement effectif de la pension alimentaire et de l'état de besoin de votre enfant (absence de revenus suffisants).

Les sommes sont déductibles de vos revenus dans certaines limites. Par exemple, pour l'imposition des revenus 2020, la déduction est limitée à 5 959 € par enfant. À la différence du rattachement, cette déduction est possible même si l'enfant a plus de 25 ans et n'est plus étudiant. La pension alimentaire déduite est imposable au nom du bénéficiaire.

Si l'enfant vit sous votre toit durant toute l'année et ne dispose pas de ressources suffisantes, vous pouvez déduire un montant forfaitaire (3 542 € au titre de l'année 2020) sans justificatif.

À noter : vous ne pouvez pas bénéficier à la fois du rattachement et de la déduction de la pension alimentaire. Vous devez choisir.

Source : impots.gouv.fr.