

Corrigé exercice 16.02 : Cas Quattro

1) En principe, lors d'une livraison de biens, la créance est considérée comme certaine à la date de livraison (art. 38.2 *bis*)

Cependant, lorsque le recouvrement d'une créance semble incertaine au regard de la situation difficile du débiteur (ici une procédure de redressement judiciaire), la société titulaire de la créance peut constituer une provision à hauteur du montant qu'elle estime irrécouvrable.

Pour être fiscalement déductible, cette provision doit respecter les conditions suivantes :

- Elle doit être destinée à faire face à une perte déductible (ici la perte d'un profit est déductible),
- La perte doit être nettement précisée : le montant de la perte doit pouvoir être évalué avec une approximation suffisante (estimation en % du montant de la dette qui paraît irrécouvrable),
- La perte doit être probable (la situation de redressement judiciaire donne son caractère probable à la perte),
- Les événements en cours à la date de la clôture rendent probable la perte,
- La provision doit être constatée dans les écritures.

Par la suite, le comptable devra enregistrer cette provision. Il peut, par exemple, estimer que la société ne pourra récupérer que 50% de sa créance (l'entreprise devra bien sûr démontrer que le risque de non-recouvrement est à cette hauteur). Dans ces conditions, une provision de $10\,000 \times 50\% = 5\,000\text{€}$ sera comptabilisée dans les comptes et sera déductible fiscalement.

Si la créance ne peut être récupérée, et que le comptable en a la certitude, il convient de passer une écriture de perte qui présente un caractère définitif.

2) En matière de charges déductibles, le principe est que les charges doivent être déduites des résultats de l'exercice au cours duquel elles sont engagées, c'est-à-dire dès qu'elles présentent pour l'entreprise le caractère d'une dette certaine dans son principe et dans son montant (art. 38.2 *bis*)

En matière de prestations de services, il convient de rattacher la créance à l'exercice de l'achèvement de la prestation.

Cependant, il existe des exceptions à ce principe et notamment concernant les travaux.

Pour les travaux, il convient de retenir l'exercice de la réception qui correspond à l'acceptation des travaux par le maître de l'ouvrage. Dans le premier cas, la réception est intervenue en N-1, peu importe que le solde soit réglé en N, il devait être rattaché à l'exercice N-1.

Il convient d'appliquer le même principe pour la deuxième série de travaux.

Concernant l'acompte payé pour des travaux qui doivent démarrer en N+1, en application du principe de déduction des charges lorsque celles-ci sont effectivement engagées, l'entreprise ne peut passer le paiement de cet acompte en charge. Elle ne pourra constater fiscalement une charge qu'au jour de la réception des travaux.

3) la société QUATTRO détient des titres dans plusieurs sociétés :

a) La SA ALPHA est une société française soumise à l'impôt sur les sociétés. Elle procède à une distribution dont bénéficie la société QUATTRO, le régime des sociétés mère n'est pas applicable (QUATTRO détient moins de 5% du capital de ALPHA).

Aucun mécanisme correcteur de la double imposition n'existe (depuis la suppression définitive de l'avoir fiscal en 2005, loi de finances 2004). Le dividende est imposable à l'IS pour 3 000 €

b) Conditions d'application du régime des sociétés mères (art. 145 et 216 du CGI):

-Les deux sociétés doivent être soumises à l'IS.

-La mère doit conserver les titres de la société fille pendant plus de deux ans.

-Elle doit détenir au moins 5% du capital de la société fille.

Les sociétés mères ayant opté pour ce régime bénéficient d'une exonération d'impôt à raison des dividendes distribués par la société mère.

Dans le cas d'espèce, la société QUATTRO est éligible au régime des sociétés mères pour lequel on considère qu'elle a opté. En effet, les deux sociétés sont soumises à l'IS, la participation date de N-7 et elle est de 60%.

En outre, une quote-part de frais et charges, égale à 5% du montant des dividendes, doit être réintégrée au résultat imposable.

Le dividende perçu par QUATTRO est de 60% de 10 000, soit 6000 €.

Ces dividendes doivent être inscrits en comptabilité. En revanche, ils doivent être déduits en fiscalité (sur le tableau 2058-A ligne XA), puisqu'ils sont exonérés.

De plus, il convient de réintégrer une quote-part de frais et charges.

Cette quote-part est de 5% du dividende brut, soit $5\% \times 6000 = 300$

Seule cette quote-part est imposée à l'IS.

c) Art. 8 du CGI : dans les sociétés soumises à l'impôt sur le revenu, le bénéfice réalisé est immédiatement imposable au nom des associés, même si ce bénéfice n'est pas mis en distribution. Corrélativement, les associés peuvent imputer directement sur leur revenu global la quote-part de déficit qui leur revient en cas de situation négative chez la société soumise à l'impôt sur le revenu. En conséquence, lorsque des bénéfices mis en réserve sont distribués, il n'y a pas de nouvelle imposition.

Dans notre cas, la somme de 25 000€ (50% de 50 000) sera déduite extra-comptablement du résultat imposable à l'IS.

Concernant, le déficit constaté pour l'exercice N, la société pourra imputer sur ses résultats imposables la quote-part de déficit lui revenant, soit 10 000€ (50% de 20000€).

4) La société procède à une cession d'immobilisations (CGI art. 209, I, 219, I-a *quater*).

Concernant le bâtiment, il s'agit d'une cession d'immobilisation amortissable, il convient donc de déterminer sa valeur nette comptable afin de dégager une éventuelle plus ou moins-value.

Calcul d'une annuité d'amortissement : $150\,000 / 25 = 6\,000\text{€}$

Le bien a été amorti pendant cinq ans.

La valeur nette comptable se calcule en soustrayant les amortissements à la valeur d'origine.

VNC : $150\,000 - (5 \times 6\,000) = 120\,000\text{€}$

Calcul de la plus-value : valeur de cession - VNC

$120\,000 - 120\,000 = 0$

La cession du bâtiment ne dégage aucune plus-value.

Le terrain est une immobilisation non amortissable, sa cession se calcule en appliquant la formule valeur de cession - valeur d'origine.

Il apparaît donc une moins-value d'un montant de :

$100\,000 - 110\,000 = -10\,000\text{€}$

Cette opération fait donc apparaître une moins-value à court terme de 10 000€. Cette moins-value diminue le résultat comptable et le résultat fiscal automatiquement.

Il convient de rappeler que les plus et moins-values dégagées après le 1er janvier 1997 dans les sociétés soumises à l'IS sont nécessairement à court terme, donc relevant du taux normal de l'IS.

5) Les indemnités peuvent être des produits d'exploitation ou des plus-values d'actif selon la nature du préjudice subi.

La doctrine administrative considère que les indemnités amiables ou judiciaires pour concurrence déloyale sont imposées comme des produits. Il convient de déterminer à quel moment cette indemnité est considérée comme une créance acquise.

Dans une décision du 23 juin 2000, le Conseil d'Etat s'est prononcé pour le rattachement des créances litigieuses aux exercices correspondant aux échéances de versements fixées par le tribunal de grande instance bien que le débiteur ait fait appel du jugement sans s'attacher à l'effet suspensif de l'appel (CE 26-6-2000 n° 188297). Donc en l'espèce, cette indemnité doit être imposée.

Mais s'agissant d'une créance litigieuse puisque la société concurrente a fait appel, la société Quattro est autorisée à déduire une provision égale au montant de cette créance puisqu'un recours est exercé contre le jugement.

6. La déductibilité des intérêts des comptes courants d'associés est soumise à deux limites:

- le capital de la société doit avoir été entièrement libéré,

- Le taux maximum des intérêts déductibles est égal à la moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans. Le plafond de déduction s'applique à l'ensemble des intérêts courus au cours de l'exercice. Pour les sociétés dont l'exercice N coïncide avec l'année civile, le taux maximum d'intérêt déductible s'établit à 1,67%.

Les intérêts non déductibles s'élèvent à $120\,000 \times (5 - 1,67\%) = 3\,996 \text{ €}$.

7) Il s'agit d'une redevance de concession de brevet

Ces redevances sont susceptibles de bénéficier d'une imposition au taux réduit de l'impôt sur les sociétés si plusieurs conditions sont cumulativement remplies:

- Le brevet concédé doit revêtir le caractère d'éléments de l'actif immobilisé

- Le brevet doit être acquis par le concédant depuis plus de deux ans sauf s'il a été créé par l'entreprise concédante.

En l'espèce, il existe un lien de dépendance entre l'entreprise concédante et l'entreprise concessionnaire. Toutefois, les redevances tirées de l'exploitation de brevets et droits assimilés sont imposables au taux réduit des plus-values à long terme même s'il existe des liens de dépendance, directs ou indirects, entre l'entreprise concédante et le concessionnaire. Mais, en contrepartie, le concessionnaire ne peut déduire les redevances versées que pour une fraction de leur montant, égale au rapport existant entre le taux réduit des plus-values et le taux normal de l'IS (15/33,1/3%).

Toutefois, cette restriction n'est plus applicable, depuis le 1er janvier 2011, lorsque la société concessionnaire exploite effectivement le droit concédé, ce qui est bien le cas ici. La société MAX déduira de son résultat 100 000 €.

8) Les pénalités de retard pour paiement tardif des factures ne sont prises en compte dans le résultat qu'au titre de l'exercice de leur versement (Loi 2002-1576 du 30-12-2002 art. 20). Cette règle de rattachement spécifique s'applique à toutes les sommes dues depuis l'entrée en vigueur de la loi NRE (Loi 2001-420 du 15-5-2001).

Aucun produit n'est à rattacher à l'exercice N, à défaut de règlement effectif des intérêts de retard.

9) Il s'agit d'une construction sur le sol d'autrui. L'entreprise qui effectue les constructions doit amortir sur la durée normale d'utilisation du bien qui est totalement indépendante de la durée du bail.

Ici, le hangar est un bâtiment industriel dit léger (bois, tôles) la durée normale d'utilisation est de 15 ans.

A la fin du bail, le hangar sera donc totalement amorti.

Si le hangar est remis gratuitement au bailleur à la fin du bail, il n'y a rien à enregistrer pour QUATTRO (en effet, la valeur nette comptable est nulle et le prix de cession également).

En revanche, si le bien est remis contre indemnité, la valeur de cession correspondra à cette indemnité. La VNC étant de 0, la plus-value dégagée correspondra à l'indemnité.

QUATTRO étant soumise à l'IS, la plus-value sera nécessairement à court terme, donc imposable au taux normal de l'IS.