

Corrigé exercice 07.02 : Cas Patchwork

Cet exercice permet de faire un tour d'horizon sur quelques particularités fiscales en matière de comptabilisation de produits d'exploitation, financiers, exceptionnels.

1. Opérations en devises

Fiscalement, les gains et pertes latents de change évalués à la clôture de l'exercice sont retenus pour la détermination du résultat imposable de l'exercice.

L'approche comptable est différente. Les gains latents de change n'ont pas d'incidence sur le résultat comptable (respect du principe de prudence) ; en revanche, en situation de perte latente, une provision pour risques de change est comptabilisée (respect du même principe)

Les divergences entre la pratique comptable et l'analyse fiscale impliquent les corrections fiscales suivantes :

- déduction fiscale des pertes latentes à la clôture de l'exercice N pour 1 600 € ;
- réintégration fiscale de la provision pour risques de change constituée à la clôture de l'exercice N (elle fait double emploi avec la déduction fiscale des pertes latentes): 1 600 €

2. Subvention d'équipement

Le plan d'amortissement dégressif est le suivant : (N = 2016)

VALEURS À SAISIR		VALEURS CALCULÉES			
Désignation	Matériel indust				
Base amortissable	150 000,00 €	Prorata 1ère année	6 mois	Fin amortissement	2015
Date d'acquisition	01/07/N-3	Année d'acquisition	2011	Taux linéaire :	20,00%
Date début d'exercice	01/01/N-3	Fin 1er exercice	31/12/2011	Coef. dégressif :	1,75
Durée de vie	5 ans	Fin dernier exercice	31/12/2015	Taux dégressif :	35,00%
Années	Taux linéaire	Taux dégressif	VNC début	Annuité	VNC fin
N-3	20,00%	35,00%	150 000,00	26 250,00	123 750,00
N-2	25,00%	35,00%	123 750,00	43 312,50	80 437,50
N-1	33,33%	35,00%	80 437,50	28 153,13	52 284,38
N	50,00%	35,00%	52 284,38	26 142,19	26 142,19
N+1	100,00%	35,00%	26 142,19	26 142,19	-

La subvention a été rapportée au résultat imposable de la manière suivante :

Exercice	Amortissements pratiqués	Fraction de la subvention à réintégrer
N-3	$150\,000 \times 35\% \times 6/12 = 26\,250$	$26\,250 \times 50\,000 / 150\,000 = 8\,750$
N-2	$(150\,000 - 26\,250) \times 35\% = 43\,312.50$	$43\,312.50 \times 50\,000 / 150\,000 = 14\,437.50$
N-1	$(150\,000 - 69\,562,50) \times 35\% = 28\,153,13$	$28\,153.13 \times 50\,000 / 150\,000 = 9\,384,37$
N	$(150\,000 - 97\,715,63) \times 50\% = 26\,142,19$	$26\,142.19 \times 50\,000 / 150\,000 = 8\,714,06$
N+1	$(150\,000 - 97\,715,63) \times 50\% = 26\,142,18$	$26\,142.18 \times 50\,000 / 150\,000 = 8\,714,07$
TOTAUX	150 000	50 000

Le bien est cédé le 1/7/N, donc la subvention à rapporter au résultat s'élève à $8714.06/2 + 8714.07$, soit **13 071 €**.

Cette somme de 13 071 € sera traitée comme une plus - value à court - terme.

3. Dégrèvement d'impôt

Les remboursements de taxes constituent des produits imposables dès lors qu'elles ont été considérées comme des charges déductibles au moment de leur paiement. A l'inverse, Les remboursements de taxes constituent des produits fiscalement non imposables dès lors qu'elles n'ont pas été considérées comme des charges déductibles au moment de leur paiement

En conséquence, c'est à juste titre que le dégrèvement de taxe sur les véhicules de sociétés a été comptabilisé par la SNC en produit exceptionnel ; il ne fera l'objet d'aucun retraitement fiscal car s'agissant d'un impôt fiscalement déductible du résultat (la société est à l'IR), son remboursement est imposable. La solution serait inverse si la société était à l'IS.

4. Indemnité suite à litige

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 également de savoir à quel moment cette indemnité est considérée comme une créance acquise.

Les créances incertaines doivent être distinguées des créances douteuses qui sont des créances certaines dans leur principe mais dont le recouvrement est compromis ainsi que des créances litigieuses qui sont l'objet d'un litige entre le débiteur et le créancier. Si, en effet, les créances incertaines n'ont pas à être rattachées à un exercice, ce n'est pas le cas des créances douteuses ou litigieuses qui sont des créances acquises et qui en contrepartie de leur inscription à l'actif du bilan de l'exercice approprié peuvent cependant donner lieu à constitution d'une provision. Ces créances doivent être comptabilisées quelle que soit par ailleurs la date de leur exigibilité ou de leur paiement.

Il y a lieu de considérer que la créance de l'espèce est acquise dans son principe au moins pour 20 000 €, et qu'à ce titre elle doit être comptabilisée.

5. Pénalités pour retard de paiement

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. 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.

Le comptable ne doit comptabiliser aucun produit à ce titre pour l'exercice N.

6. Indemnité de sinistre

Les indemnités de sinistre perçues par cette entreprise commerciale doivent être comptabilisées en produits exceptionnels. Sur le plan fiscal, du fait qu'elles se rapportent à des éléments d'actif, elles suivent le régime des plus ou moins-values.

Les plus ou moins-values réalisées sur les cessions d'immobilisations réalisées par des entreprises relevant de l'IS (à l'exception notable des titres de participation) sont globalement qualifiées à court terme (Voir chapitre 11).

Le maintien de cette qualification au regard des impôts directs permet aux entreprises de bénéficier de l'étalement des plus-values afférentes aux éléments amortissables réalisées à l'occasion de la perception d'indemnités d'assurances ou d'expropriation.

Bâtiment :

- Indemnité perçue : 67 000
 - Prix d'acquisition : 60 000
 - Amortissements pratiqués : 27 333
 - Valeur comptable nette : 32 667
- Plus-value : $67\,000 - 32\,667 = 34\,333$ €

Chariot élévateur:

- Indemnité perçue : 11 500 €
- Prix d'acquisition : 16 000 €
- Amortissement pratiqués : 6 980,56 €
- Valeur comptable nette : 9 019,44 €

Plus-value : $11\,500 - 9\,019 = 2\,481$ €

L'indemnisation de la construction et du chariot élévateur donne lieu à une plus-value d'un montant de : $34\,333 + 2\,481 = 36\,814$ €.

Détermination de la durée d'étalement moyenne pondérée d'amortissement des biens détruits : (la société relevant de l'IS, c'est l'ensemble de la plus-value, considérée en totalité comme à court terme, qui peut être étalée)

Construction : $82 \text{ mois} \times 60\,000 / 76\,000 = 64,73 \text{ mois}$, soit 5,39 ans.

Machine : $17 \text{ mois} \times 16\,000 / 76\,000 = 3,57 \text{ mois}$, soit 0,29 ans

La durée moyenne des amortissements est de $5,39 + 0,29 = 5,68$ années arrondies à 6 ans.

La plus-value de 36 814 € sera étalée sur 6 années à compter de N+1.

La société devra effectuer les opérations suivantes :

1. déduction extracomptable de la plus-value en N, soit 36 814 € ;
2. constitution d'une provision pour impôts (non déductible) d'un montant de :
 - sur IS : $36\,814 \times 33,1 / 3 \% = 12\,271 \text{ €}$.

Réintégration à partir de N+1 de $36\,814 / 6 = 6\,136 \text{ €}$ au tableau n° 2058-A, et ce pendant 6 ans.

7. Dividendes

Les dividendes ont été enregistrés en produits financiers lors de leur perception. M. Bardinière devra les retirer de façon extra-comptable et les déclarer en revenus de capitaux mobiliers sur sa déclaration d'impôt sur le revenu. Le montant à déclarer correspond aux dividendes bruts perçus (5 000 €). De cette manière, le chef d'entreprise bénéficiera de l'abattement de 40%.

5000 € à déduire fiscalement.

8. Ventes de meubles

Le stock doit être évalué au prix de revient, ou au cours du jour si celui-ci est inférieur au prix de revient. Ici, le cours du jour (2 700 €) reste supérieur au prix de revient (2 400 €), donc aucune dépréciation n'est à constater par voie de provision.

Dans ce cas précis, les meubles seront comptabilisés en stock au prix de revient (2 400 €) par une écriture du type : débit d'un compte de la classe 3, par le crédit d'un compte de la classe 7.

Cette écriture aura pour effet de neutraliser les charges engagées pour la fabrication de ces meubles. Globalement cette opération est donc sans incidence sur le résultat.

9. Prêt accordé par l'entreprise

L'entreprise peut, si elle dispose de la trésorerie nécessaire, consentir un prêt à un tiers, y compris à sa propre fille. L'entreprise doit comptabiliser en produits à recevoir les **intérêts courus** durant l'exercice, soit : $(100\,000 \times 3 \%) \times 4/12 = 1\,000 \text{ €}$. Notons qu'en facturant un taux d'intérêt à 3%, Monsieur Lebeau ne peut être soupçonné de consentir une faveur à sa fille.