République Tunisienne

Ministère de l'Enseignement Supérieur & de la recherche scientifique

CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE

Session de contrôle - Mars 2015

0

EPREUVE DE FISCALITE APPROFONDIE

Durée : 4heures

BAREME :

1^{ère} partie : 15 points

2^{ème} partie : 05 points

Les deux parties sont indépendantes

Matériel et documents autorisés :

- Aucun document n'est autorisé
- L'utilisation de la calculatrice de poche à fonctionnement autonome, non programmable et non imprimante est autorisée

Les candidats sont invités à vérifier que ce document comporte 7 pages, page de garde comprise, ainsi que les extraits de la convention Tuniso - Française en annexe.

PREMIERE PARTIE

Les « bougainvilliers » est une polyclinique constituée en Tunisie en 2008, sous forme d'une société anonyme composée de 08 actionnaires, dont un établissement privé de santé implanté en France (20%), une SARL tunisienne (20%). Le reste du capital social est détenu à parts égales par 6 médecins résidents en Tunisie.

Le capital social s'élève au 31 décembre 2013 à 4.000.000 dinars divisé en 40.000 actions totalement libérées.

L'objet de la société est la réalisation et l'exploitation d'établissements sanitaires privés (activités sanitaires, soins médicaux, hébergement, restauration et ventes de médicaments et de produits médicaux). Elle loue à titre accessoire des cabinets aux médecins et bénéficie de produits financiers.

La société est régie par le Code d'incitations aux Investissements et notamment son article 49.

I-

Au début de l'année 2014, la société « Les bougainvilliers » a réalisé une extension ayant fait l'objet d'une déclaration d'investissement et portant sur l'acquisition d'un nouveau scanner 4 barrettes avec aménagement des locaux et diverses dépenses d'installation et de montage.

Le coût total de cet investissement s'élève à 1.000.000 dinars, il a été financé par une augmentation de capital en numéraire sans renonciation au droit préférentiel de souscription à hauteur de 800.000 dinars et par un crédit à moyen terme pour le reliquat.

Pour la réalisation de cette extension la société « Les bougainvilliers » a conclu une convention avec la société Française « MEDICA PLUS », dont le siège se trouve en France, qui a pour objet :

- La fourniture du nouveau scanner pour un montant global de 600.000 dinars.
- Les travaux d'installation et de montage dont la durée a été fixée à 4 mois, pour un montant de 75.000 dinars TTC.

Du moment où certains actes doivent faire l'objet d'une analyse dans les laboratoires de l'actionnaire français, une convention a été conclue en Tunisie entre ce dernier et la société « Les bougainvilliers » fixant un prix forfaitaire de 1.000 dinars (HTVA) par analyse et un délai d'exécution de 1 mois.

Travail à faire

- 1- Préciser le régime fiscal de la société « Les bougainvilliers » en matière d'IS, de Retenue à la source à opérer en régime intérieur et de TVA.
- 2- Analyser le régime des avantages fiscaux accordés au titre de l'opération d'extension :

- ✓ Au niveau de la société « Les bougainvilliers »
 - ✓ Au niveau des actionnaires (suite à l'augmentation du capital)
- 3- Analyser le régime fiscal de la convention conclue avec la société française « MEDICA PLUS » en matière d'IS et de TVA.
 - 4- Analyser le régime fiscal, en matière d'IS et de TVA, de la convention conclue avec l'actionnaire français et portant sur les prestations fournies au titre des analyses médicales dans ses laboratoires.

II-

La société « Les bougainvilliers » a réalisé en 2014, un chiffre d'affaires total hors TVA de 6.150.000 dinars, détaillé comme suit :

- Prestations médicales aux patients résidents	5.500.000
- Prestations médicales aux non-résidents	450.000
- Revenu des loyers des cabinets médicaux	200.000

Le bénéfice comptable avant impôt s'élève à 780.000 dinars.

Ce bénéfice tient compte des éléments suivants :

- Une plus-value sur cession de diverses immobilisations mises ^{an} en rebut d'un montant de 120.000 dinars, a été constatée parmi les gains ordinaires de l'exercice.
- Une voiture d'une puissance de 11 CV a été acquise par un contrat de leasing et mise à la disposition du médecin de garde pour les besoins des urgences. La charge financière et les dotations aux amortissements correspondantes constatées en 2014 ont été respectivement de 12.000 dinars et 24.000 dinars.
- Les produits financiers enregistrent un montant de 80.000 dinars correspondant aux intérêts encaissés sur un placement à terme effectué par la société durant l'exercice 2014.
- Les pertes ordinaires enregistrent un montant de 25.000 dinars correspondant à un abandon de créance, non provisionnée, au profit d'une entreprise individuelle et ce, dans le cadre d'un règlement judiciaire prévu par la loi n° 95-34 du 17 avril 1995, telle qu'elle a été complétée et modifiée par les textes subséquents.
- Les pertes ordinaires enregistrent un montant de 15.000 dinars correspondant à un lot de médicaments périmés. La seule pièce justifiant cette perte est le constat signé par le chef de la pharmacie.

Le conseil d'administration de la société « les bougainvilliers » proposera à l'assemblée générale ordinaire prévue pour le 20 juin 2015 de distribuer sous forme de dividendes un montant total de 1.500.000 dinars provenant des :

- Bénéfices de l'exercice 2014 pour un montant de 300.000 dinars

- Reports antérieurs à 2014 inscrits au niveau des notes aux états financiers relatives à l'exercice 2013 pour un montant de 1.200.000 dinars.

Travail à faire

- 1- Etablir le tableau de détermination du résultat fiscal de la société « les bougainvilliers » au titre de l'exercice 2014 et calculer l'impôt sur les sociétés dû au titre de cet exercice.
- 2- Déterminer les acomptes provisionnels du par la société « les bougainvilliers » en 2015.
- 3- Indiquer les conséquences fiscales de l'approbation par l'assemblée générale ordinaire de la résolution relative à la distribution des dividendes.

III-

Monsieur Raouf est l'un des médecins actionnaires de la société « les bougainvilliers », il exerce ses activités au sein de la polyclinique et dans un cabinet privé.

En 2014, monsieur Raouf a réalisé les revenus suivants :

- Recettes provenant de l'activité principale (taxe comprise et hors retenue à la source et redevance de compensation) 265.000 dinars
- Revenus provenant du loyer d'un immeuble à usage administratif (hors TVA et avant retenue au titre de l'IR et de la redevance de compensation) 120.000 dinars
- Des jetons de présence servis par la société « les bougainvilliers » d'un montant brut de 12.000 dinars

Par ailleurs, monsieur « Raouf » a procédé en 2014 à :

- L'ouverture auprès d'un intermédiaire en bourse un compte d'épargne actions « CEA » pour un montant correspondant au plafond autorisé pour la déduction totale.
- Paiement à la CNSS de la somme de 4.200 dinars au titre de sa cotisation au régime légal de la sécurité sociale (régime indépendant).

Monsieur « Raouf » est marié ayant à sa charge :

- Un enfant âgé de 23 ans poursuivant des études supérieures sans bénéfices de bourse.
- Deux enfants jumeaux portant un handicap psychomoteur et âgés de 21 ans.
- Deux enfants mineurs poursuivant des études primaires.

Travail à faire

Calculer l'IR dû par Monsieur « Raouf » au titre de l'année 2014, dans les deux hypothèses suivantes :

- 1- Dans le cas où Monsieur Raouf est soumis au régime réel d'imposition depuis 2010 avec rattachement de l'ensemble des revenus avant dégrèvement, à l'activité professionnelle et en supposant que le bénéfice fiscal réalisé au titre de 2014 s'élève à 300.000 dinars, compte tenu de toutes les charges y compris la cotisation CNSS.
- 2- Dans le cas où Monsieur Raouf est soumis au régime du forfait d'assiette pour tous ses revenus.

DEUXIEME PARTIE

La société «ABC» est une société anonyme dont le capital social complètement libéré s'élève à 1.000.000 dinars. Elle exerce l'activité de fabrication des équipements hôteliers dans le cadre d'une usine sise à Menzel Chaker, relevant du gouvernorat de Sfax et classée comme zone de développement régional prioritaire. Son siège social se trouve à Tunis.

Sa filiale, la société « HMG » est une société à responsabilité limitée dont le siège social se trouve à Route Menzel Chaker km 3, Sfax.

Elle exerce une activité commerciale et commercialise principalement les produits de la société «ABC» au profit des hôteliers.

Pour des raisons de commodités, les dirigeants de la société «ABC» et le gérant de la filiale « HMG » ont décidé que les comptabilités de deux sociétés soit tenues au niveau du siège social de la filiale sis Route Menzel Chaker, Sfax.

En application des dispositions de l'article 8 du CDPF, le 25 décembre 2014 deux agents du centre régional de contrôle des impôts Sfax 2 ont effectué une visite au siège social de la société « HMG », sans rendez-vous préalable, munis d'un ordre de service établi par le chef de centre en question et ont demandé au gérant de la société de mettre à leur disposition les documents comptables de deux sociétés relatifs aux exercices 2008 à 2013 et tout document régissant les transactions commerciales et financières entre les deux entités. Le gérant de la filiale « HMG » n'a formulé aucune objection.

Après avoir procédé à une analyse critique des documents mis à leur disposition, les deux agents du centre régional de contrôle des impôts Sfax 2 ont pu relever les observations suivantes :

ABC → Menzel Chaker y pour siège
Tunis à Tunis
HMG → Menzel Chaker Sfax 3

une seule société
De loi de République
A nom → De fait
D'Etat
RD

→ *base de vente anormale*
Facturation abusive → *entre l'entité liée infraction fiscale pénale*

-La société «ABC» facture ses produits à sa filiale «HMG», à un prix unitaire majoré de 20% par rapport au prix de vente de mêmes produits pratiqué entre entreprises indépendantes sur le marché des équipements hôteliers.

-La société «ABC» a retenu comme bénéfice déductible au titre du développement régional, son bénéfice fiscal global qui comprend en sus du bénéfice provenant de l'exploitation des gains de changes, des plus-values de cessions des équipements acquis sous le régime suspensif, des plus-values de cessions des immobilisations financières.

-La société «ABC» n'a pas précompté des intérêts sur un prêt accordé à sa filiale «HMG» le 1^{er} janvier 2011 pour un montant de 500.000 dinars.

présentation de droit
Il ne s'agit pas de bon droit → *sans pour la mère et sa filiale*
Les deux agents de l'administration fiscale ont établi, le jour de la visite, un procès-verbal constatant les faits relevés et ce, conformément aux dispositions des articles 71 et 72 du code des droits et procédures fiscaux. Une copie du procès-verbal a été remise au gérant de la filiale «HMG» contre décharge.

La société «ABC» a reçu le 6 mars 2015 une lettre recommandée avec accusé de réception provenant du centre régional de contrôle des impôts Sfax 2, comportant notification des résultats d'une vérification préliminaire dont elle vient de faire l'objet au titre exercices 2008 à 2013. Et un procès-verbal établi par le chef de centre régional de contrôle des impôts Sfax 2 constatant à son encontre une infraction fiscale pénale pour établissement de factures de ventes exagérées au profit d'une filiale dans le but de se soustraire partiellement au paiement de l'impôt.

Les résultats de la vérification préliminaire comportent toutes les mentions obligatoires dont notamment :

- **Service fiscal chargé de la vérification:** Centre régional de contrôle des impôts Sfax2
- **La méthode d'imposition :** méthode de réintégration comptable en tenant compte des constatations consignées dans le procès-verbal établi en date du 25 décembre 2014, et ce, par la réintégration à l'assiette de l'impôt sur les sociétés des éléments suivants:
 - les gains de changes, les plus-values de cessions des équipements acquis sous le régime suspensif, les plus-values de cessions des immobilisations financières, déduits à tort de l'assiette imposable.
 - intérêts non précomptés sur un prêt accordé à la filiale «HMG» en date du 1^{er} janvier 2011.

DPV
dit
sta fait
par les
agents
Vahab

- **Le montant des impôts exigibles :**

Principal : 2.460.000 dinars.

Pénalités : 420.500 dinars.

Travail à faire :

Le PDG de la société «ABC» vous consulte pour demander votre avis sur les aspects suivants :

- 1- La régularité de la visite effectuée au siège de filiale « HMG » en date du 25 décembre 2014.
- 2- Les modalités de recours à l'encontre des résultats de la vérification préliminaire qui lui ont été notifiés le 6 mars 2015, et les arguments pouvant être invoqués à cet effet.
- 3- La validité du procès-verbal notifié à la société par le centre régional de contrôle des impôts Sfax 2.
- 4- Les risques fiscaux auxquels pourrait être exposée la société «ABC» et sa filiale « HMG » en cas d'intervention d'une structure de contrôle fiscal à compétence nationale.