

**RÉPUBLIQUE TUNISIENNE
MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR
ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

CERTIFICAT D'ÉTUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE

SESSION DE MARS 2019

EPREUVE DE FISCALITÉ

Durée : 4 heures

Le sujet se présente sous la forme de deux parties indépendantes :

<i>Première partie :</i>	<i>12 Points</i>	<i>P2</i>
--------------------------	------------------	-----------

<i>Deuxième partie :</i>	<i>8 points</i>	<i>P7</i>
--------------------------	-----------------	-----------

Notes :

- 1. Aucun document n'est autorisé.*
- 2. Matériel autorisé : une calculatrice de poche à fonctionnement autonome, sans imprimante et sans aucun moyen de transmission, à l'exclusion de tout autre élément matériel.*
- 3. Le sujet comporte 10 pages (y compris la page de garde), et en **annexe** figure le texte de la convention de non double imposition **Tuniso-belge**.*
- 4. Il vous est demandé de vérifier que le sujet est complet dès sa mise à votre disposition.*

Première partie

I- «**MABKHOUT Industrie**» est une entreprise industrielle, partiellement exportatrice, exerçant l'activité de fabrication d'articles électroménager, ayant été créée en 2010 sous forme d'une société anonyme, avec un capital de 2.000.000 dinars divisé en 200.000 actions de 10 dinars chacune. Son siège social est sis à la zone industrielle de Rades, Tunis.

La société «**MABKHOUT Industrie**» détient des participations directes et indirectes dans quelques sociétés, dont notamment une participation dans la société «**GMF distribution**», société créée en 2012 et exerçant une activité de commerce de gros et une participation dans la société «**ELECTRO RADES**», société créée en 2014 et exerçant l'activité du commerce de détail.

Dans le cadre de l'optique stratégique des dirigeants de la société «**MABKHOUT Industrie**» en vue de la consolidation de sa part de marché, l'AGE a décidé de réaliser une opération de fusion absorption. Ainsi, la société «**MABKHOUT Industrie**» absorbe, une autre société anonyme «**ELECTRO moderne**» exerçant la même activité et l'opération ait pris effet le 1 Janvier 2018.

La société «**ELECTRO moderne**» est implantée à Mdjez ELBEB et bénéficie des avantages fiscaux au titre du développement régional depuis son entrée en activité en Janvier 2013.

L'opération de fusion a eu lieu conformément aux dispositions du code des sociétés commerciales.

Les rubriques de la situation financière de la société «**ELECTRO moderne**» et les valeurs d'apports retenues pour la réalisation de l'opération de fusion au 31-12-2017 se présentent comme suit (valeurs en dinars) :

Actif			Capitaux propres et passifs	
Libellés	Valeur comptable nette	Valeur d'apport	Libellés	Valeur
Logiciels	20.000	25.000	Capital social	1.000.000
Immeuble	1.000.000	1.300.000	Réserves et résultats reportés	500.000
Equipements	850.000	1.010 .000	Résultat de l'exercice	700.000
Immobilisations financières (actions cotées en bourse et parts sociales)	410.00	425.000	Passifs non courants	400.000
Stocks	300.000	420 000	Passifs courants	800.000
Clients et comptes rattachés et autres créances	750 .000	750 000		
Liquidités et équivalents de liquidités	70. 000	70 000		
Total	3.400 .000	4.000.000	Total	3.400 .000

Remarques :

1. L'exercice 2017 a été certifié sans aucune réserve par les deux commissaires aux comptes des deux sociétés fusionnées.
2. Les deux sociétés fusionnées sont assujetties totales à la TVA.
3. Une plus value de 15.000 dinars a été constatée sur des actions cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis acquises le 31 Janvier 2015 pour un montant de 210.000 dinars et dont la valeur d'apport est de 225.000 dinars.
4. La société « **ELECTRO moderne**», a constitué et déduit du résultat fiscal en 2016 des provisions pour dépréciation des stocks destinés à la vente au titre des téléviseurs pour un montant de 75.000 dinars, sachant que les prix de revient des stocks étant de 150.000 dinars. Lesdits stocks ont été repris par la société «**MABKHOUT Industrie**» pour une valeur de 100.000 dinars.
5. La déclaration fiscale de la société « **ELECTRO moderne**» à la date de la fusion dégage un report de TVA pour un montant de 13.500 dinars.

II- 1 Au titre de l'exercice 2018, la société « **MABKHOUT Industrie** » a réalisé un chiffre d'affaires total hors TVA de 7.500.000 dinars (TVA au taux de 19%), dont 1% provenant d'opérations de vente de vidéoprojecteurs à des entreprises totalement exportatrice en suspension de TVA et un bénéfice comptable (avant impôt et contribution sociale de solidarité) de 520.000 dinars.

La société « **MABKHOUT Industrie** » a construit durant les années antérieures quatre dépôts de stockage (dont trois dépôts sont identiques). Le premier est utilisé par la société, le second a été mis à la disposition de la société « **GMF distribution** » et le troisième dépôt a été loué à la société « **ELECTRO RADES** ».

La société « **MABKHOUT industrie** » a conclu le 1 Janvier 2017 avec la société « **ELECTRO RADES** » un contrat de loyer pour un montant annuel de 50.000 dinars Hors TVA. Il y a lieu de noter que le quatrième dépôt de stockage a été construit selon un cahier de charge spécifique imposé par le locataire et a été doté d'équipements de sécurité et de communication très performants. Un contrat de loyer a été signé le 1 Janvier 2017 pour un montant annuel de 60.000 dinars Hors TVA. Les deux contrats de location ont été appliqués à partir du 1 Janvier 2017 et ont comporté une clause d'augmentation de 5% à partir de la deuxième année.

Le bénéfice de société « **Mabkhout Industrie** » a été déterminé compte tenu des opérations et informations décrites ci-après :

Au niveau des charges

- Charges se rapportant aux pénalités de la dette relative à des cotisations au régime légal de sécurité sociale résultant d'un contrôle de la CNSS et relatives à des années non prescrites pour un montant de 9.000 dinars.
- Abandon de créance sur un client déclaré en faillite et motivé par un PV de carence établi par un huissier notaire pour un montant de 10.000 dinars.
- Perte au titre de l'écart d'inventaire sur deux équipements introuvables pour un montant global de 9.000 dinars. Les amortissements correspondants comptabilisés en 2018, s'élèvent à 1.350 Dinars.
- Dons en nature accordés à une entreprise publique pour un montant de 5.500 dinars

Au niveau des produits

- Comptabilisation parmi les produits, des dividendes reçus d'une société implantée au Maroc pour un montant net de 45.000 dinars (retenue à la source au taux de 10%).
- Reprise sur provisions pour couverture du risque social de 15.000 dinars.
- Comptabilisation d'une Subvention d'investissement pour un montant de 7.500 dinars au titre d'un logiciel acquis en Juillet 2018 pour un montant de 50.000 dinars et subventionné au taux de 15%.
- Comptabilisation des revenus de location des dépôts de stockage pour un montant global de 110.000 dinars (hors TVA).

Renseignements divers

- Dans un objectif d'optimisation fiscale, la société « **Mabkhout industrie** » a participé au mois d'octobre 2018 à une augmentation du capital d'une société Industrielle établie dans une zone de développement régional dénommé « **Industrie de Zaghouan** ». L'investissement correspond à un aménagement pour la construction d'un nouveau siège social.
- Les décomptes fiscaux au titre des exercices antérieurs ont été établis conformément à la législation en vigueur.
- Tous les chiffres présentés sont exprimés en hors TVA.

II- 2 La société « **MABKHOUT industrie** » a effectué en 2018 les opérations suivantes:

- A.** Paiement des frais de la certification des produits de la société pour un montant de 40.000 dinars, à une société résidente en Belgique « **EDWARD** » .
- B.** Paiement des frais de l'hébergement de son site internet pour un montant de 5.000 dinars à une entreprise résidente en Belgique « **BEST SERVICE** ».
- C.** Paiement des prestations d'assistance pour un montant de 75.000 dinars calculé au taux de 1% de son chiffre d'affaires à une entreprise résidente en Belgique, « **CHRISTIAN SERVICE** », en vertu d'un contrat signé en 2012 pour une durée initiale de trois ans et renouvelable par tacite reconduction. Selon le contrat susvisé, l'assistance technique couvre les principaux thèmes suivants:

- La gestion de trésorerie
- Assistance informatique avec support technique pour permettre la correcte mise à jour de software et le partage de licences
- Assistance pour la gestion et l'administration du personnel.
- Assistance dans les achats et les dépenses générales
- Assistance dans les laboratoires
- Assistance générale en cas de besoin dans toute autre activité pour des projets spécifiques non stipulés auparavant

II- 3 Le conseil d'administration de la société « **MABKHOUT industrie** » proposera à l'assemblée générale ordinaire qui sera tenue en Mars 2019 pour statuer sur les états financiers de l'exercice 2018, de distribuer des dividendes pour un montant de 500.000 dinars, aux actionnaires personnes physiques résidents en Tunisie ou en Belgique.

Les Résultats Reportes proviennent des exercices 2013, 2014, 2015, 2016 et 2017.

Le projet de résolution relatif à l'affectation des résultats est le suivant :

L'assemblée décide d'affecter les résultats de l'exercice 2018 comme suit :

Bénéfice de l'exercice 2018	384.800 dinars
Résultats reportés	1.050.000 dinars
Bénéfice distribuable	1.434.800 dinars
Dividendes à distribuer	500.000 dinars
Report à nouveau au 31-12-2018	934.800 dinars

Les fonds propres figurant au bilan de la société « **MABKHOUT industrie** » au 31 décembre 2013 ont été mentionnés dans les notes aux états financiers déposées au titre de l'année 2013 et ont comporté des résultats reportés pour un montant de 500.000 dinars.

Deuxième partie

I- La société_« **GMF Distribution**», exerçant l'activité de commerce de gros, vend les produits achetés essentiellement de la société « **Mabkhout industrie** » à des commerçants détaillants dont certains sont soumis au régime forfaitaire. Le montant facturé en 2018 correspond au montant HT et au montant de la TVA au taux de 19%, en sus d'un droit de timbre pour un montant de 500 millimes par facture.

La société « **GMF distribution**» s'est mis d'accord avec sa filiale « **ELECTRO RADES** » travaillant exclusivement avec cette dernière que les prix de vente appliqués sont calculés de manière à couvrir approximativement les charges fixes et variables de la société « **ELECTRO RADES** ». Toutefois, deux factures de vente de la société « **GMF distribution**» datant de l'exercice 2016 ne sont pas encore payées au 31-12-2018 pour un montant global de 35.000 dinars.

La société « **ELECTRO RADES** » procède chaque mois à un virement ou un versement en compte bancaire de la société « **GMF Distribution**», pour le règlement des factures d'achat, sauf si la société « **ELECTRO RADES** » ne dispose pas de trésorerie suffisante.

La société « **GMF distribution**» dont le capital s'élève à 900.000 dinars a réalisé au titre de l'exercice 2018 un résultat bénéficiaire de 350.000 dinars, alors que le résultat réalisé par la société « **ELECTRO RADES** » est déficitaire pour un montant de 30.000 dinars.

II- M. Mohamed est le directeur commercial de la société « **GMF distribution**». Il a réalisé au titre l'exercice 2018 des revenus provenant des activités et des opérations ci-après :

1. Un salaire brut mensuel net de cotisations sociales de 2.500 dinars.
2. Encaissement d'un loyer pour un montant de 17.000 dinars au titre d'un immeuble loué à une société de service établie en Tunisie. Les charges justifiées, ayant été payées en 2018 au titre des frais de réparation et de la prime d'assurance de l'immeuble, sont respectivement

de 600 dinars et 400 dinars. Il y a lieu de noter que M. Mohamed a opté pour la détermination de ce revenu selon le régime de forfait d'assiette.

3. Monsieur Mohamed a cédé le 3 Mars 2018 un local à usage professionnel pour un montant de 450.000 dinars. Ce local a fait l'objet d'un contrat de donation de la part de sa mère le 3 Juin 2014 pour une valeur de 300.000 dinars. L'origine de propriété provient d'un contrat d'acquisition effectué par sa mère en date du 3 Septembre 2006 pour un coût global de 150.000 dinars.
4. Monsieur Mohamed a cédé des valeurs mobilières en Décembre 2018 et a dégagé les résultats suivants :
 - Une plus value de 10.000 dinars au titre d'actions cotées en bourse acquises en Mars 2016.
 - Une plus value de 40.000 dinars au titre de d'actions cotées en bourse acquises en Janvier 2017.
 - Une moins value de 16.000 dinars au titre de parts sociales acquises en Décembre 2010.
5. Monsieur Mohamed possède 5% du capital de la société « **GMF distribution** ». ayant décidé et distribué des dividendes en 2018 (au titre des résultats de l'exercice 2017) pour un montant brut de 300.000 dinars.

Par ailleurs, M. Mohamed est marié avec trois enfants à charge, dont le plus âgé est un étudiant non boursier âgé de 19 ans et poursuivant ses études en Russie.

Travail à faire

Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie. Toute information fournie et/ou calculée devrait être justifiée.

Première partie

12 points

Question 1 : (1,5 point)

- I. Exposer le régime fiscal résultant de l'opération de fusion par absorption pour la société « **ELECTRO moderne** » en matière d'IS et de TVA et déterminer les conséquences fiscales chiffrées lorsque les données le permettent.

Question 2 : (1,5 point)

- I. Exposer le régime fiscal résultant de l'opération de fusion par absorption pour la société « **MABKHOUT Industrie** » en matière d'IS, de TVA et de droit d'enregistrement et déterminer les conséquences fiscales chiffrées lorsque les données le permettent.

Question 3 : (0,75 point)

- II. Indiquer les avantages fiscaux liés à la participation de la société « **MABKHOUT Industrie** » à l'augmentation de capital de la société « **Industrie de Zaghouan** ».

Question 4 : (0,5 point)

- II. Indiquer éventuellement les risques fiscaux en matière d'IS inhérents aux contrats de location conclus par la société « **MABKHOUT Industrie** » .

Question 5 : (4,25 points)

- II. Elaborer le projet du tableau de détermination du résultat fiscal au titre de l'exercice 2018 de la société « **MABKHOUT industrie** » et déterminer l'assiette imposable en justifiant vos réponses.

Question 6 : (2,5 points)

- II. Exposer le régime fiscal pour les différents intervenants des prestations d'assistance technique, de certification des produits et de l'hébergement du site internet, en matière de retenue à la source et en matière de TVA.

Question 7 : (1 point)

- II.** Indiquer le régime fiscal en matière de retenue à la source au titre de la distribution de dividendes proposée à l'assemblée générale ordinaire de la société « **MABKHOUT industrie** »

Deuxième partie

8 points

Question 1 : (3,25 point)

- I. Identifier les risques fiscaux dont s'exposent les sociétés « **GMF distribution** » et « **ELECTRO RADES** » en justifiant vos réponses et déterminer les conséquences fiscales chiffrées lorsque les données le permettent.

Question 2 : (3,25 point)

- II. Déterminer le revenu imposable et les impôts dûs par M. Mohamed au titre de l'exercice 2018 et indiquer les obligations déclaratives au titre de ces revenus.

Question 3 : (1,5 point)

- II. M. Mohamed n'a pas déposé la déclaration relative à la vente de l'immeuble en date du 3 Mars 2018. Quelle est la procédure régulière que doit suivre l'administration fiscale pour régulariser la situation fiscale de M. Mohamed ?

Bonne chance