

République Tunisienne

Ministère de l'Enseignement Supérieur & de la recherche scientifique

CERTIFICAT D'ETUDES SUPERIEURES DE REVISION COMPTABLE

Session de décembre 2015

www.revisioncomptable.wordpress.com

EPREUVE DE FISCALITE APPROFONDIE

Durée : 4 heures

Le sujet se présente sous la forme de deux dossiers indépendants :

Dossier 1 :

15 points

Dossier 2 :

5 points

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 8 pages y compris la page de garde, et en annexe figure le texte de la convention de non double imposition **Tuniso-Allemande**.*

***Il vous est demandé d'apporter un soin particulier à la présentation de votre copie.
Toute information calculée devra être justifiée.***

TOUS LES CHIFFRES SONT EXPRIMES EN HORS TVA

Votre maitre de stage vous remet les deux dossiers suivants et vous demande d'accomplir les diligences nécessaires en rapport avec la nature des travaux demandés et en conformité avec la réglementation fiscale nationale et internationale en vigueur.

DOSSIER 1 : (15 points)

I-La société «**M-Shipping**», une agence maritime qui a pour objet le transport maritime international et la consignation de navires. Elle a été créée sous forme d'une société anonyme avec un capital de 1.500.000 dinars, dans le but de satisfaire les demandes des importateurs et exportateurs tunisiens en matière de transport maritime, logistique et des activités annexes.

Le siège social de la société «**M-Shipping**» est sis à la zone portuaire de Radès, abritant le personnel commercial, administratif et technique.

La société «**M-Shipping**» est détenue à hauteur de 40% par une société mère dénommée «**Goethe-Shipping**» dont le siège de direction effective se trouve en Allemagne.

Dans le cadre de sa stratégie de diversification de ses activités, le conseil d'administration de la société «**M-Shipping**», a décidé d'ouvrir, en janvier 2014, une nouvelle agence au port de Sfax en vue de répondre aux besoins des nouveaux armateurs étrangers. Les opérations suivantes ont été accomplies :

1. Pour le fonctionnement de la nouvelle agence, la société «**M-Shipping**» a signé, au début Janvier 2014, une convention avec la société «**Goethe-Shipping**» pour la fourniture des équipements portuaires selon les conditions suivantes :

- Σ L'acquisition des équipements pour un coût total s'élevant à 1.200.000 dinars.
- Σ Les travaux de montage ont été estimés, par la société allemande pour une durée de 29 jours en contrepartie d'un montant s'élevant à 130.000 dinars. Toutefois, cette opération s'est étalée sur une période allant du 02 février 2014

jusqu'au 1^{er} Avril 2014 à cause d'une grève d'une durée d'un mois.

2. un contrat a été signé en Allemagne, en date du 5 juin 2014 avec la société **«Goethe-Shipping»** portant sur l'acquisition d'un droit d'utilisation d'un logiciel informatique ainsi que divers services informatiques (entretien, réparation des équipements) selon un forfait fixé comme suit :

	prix d'acquisition	Prix de pleine concurrence (juste valeur)
droit d'utilisation d'un logiciel informatique	140.000	100.000
divers services informatiques	10.000	10.000

3. Un contrat de location de deux navires équipés neufs, l'un servira au transport international de marchandises et l'autre au transport intérieur de personnes. Il est prévu dans le contrat, le versement au profit de la société **«Goethe-Shipping»** d'un montant trimestriel de 50.000 dinars pour chaque navire. Les deux navires ont été mis à la disposition de la société à partir du 1^{er} octobre 2014.

Travail à faire :

Préparez une note succincte adressée à votre maître de stage indiquant :

1- Le régime fiscal de la société **«M-Shipping»** au titre de ses activités.

2- Le régime fiscal en matière d'impôt sur les sociétés et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée des conventions conclues avec la société **«Goethe-Shipping»**.

3- Les conséquences fiscales en matière des droits d'enregistrement de la convention conclue en Allemagne le 05 Juin 2014 avec la société **«Goethe-Shipping»**.

II- Lors de l'établissement des états financiers de l'exercice 2014 de la société **«M-Shipping»**, vous avez été chargé d'établir le tableau de détermination du résultat fiscal dudit exercice. Dans ce cadre, les informations suivantes ont été collectées auprès des services de la société :

Σ La société **«M-Shipping»**, a réalisé au titre de l'exercice 2014 un chiffre d'affaires de 2.800.000 dinars dont 1.120.000 dinars proviennent des services rendus à des sociétés totalement exportatrices.

- Σ Le bénéfice comptable avant impôt au titre de l'exercice 2014 servant pour la détermination du résultat fiscal s'élève à 220.000 dinars, sachant que le comptable de la société «**M-Shipping**» n'a effectué aucun retraitement au titre des opérations suivantes :

- Σ Acquisition à un prix global d'un ensemble immobilier le 1^{er} février 2014 d'un montant de 420.000 dinars. Le comptable a passé une dotation aux amortissements d'un montant de 21.000 dinars. A la date de l'inventaire les données suivantes ont été relevées :

Juste valeur du terrain	Juste valeur de la construction
200.000	220.000

- Σ Acquisition, le 1^{er} mars 2014, d'une voiture de tourisme d'une puissance fiscale de 9 chevaux, pour un montant global de 120.000 dinars. A la demande du fournisseur, le règlement de cette acquisition a été fait en espèces. La dotation aux amortissements est de 20.000 dinars.
- Σ Le 1^{er} février 2015, les résultats de la vérification approfondie de la société «**M-Shipping**», effectuée par deux agents de l'unité de contrôle nationale et des enquêtes fiscales portant sur la période allant du 1^{er} janvier 2011 jusqu'au 31 décembre 2013, ont été notifiés à la société. La direction a décidé de provisionner le montant des impôts réclamés en principal et en pénalités, et ce, conformément à la norme comptable NCT14 «éventualités et événements postérieurs à la date de clôture». La dotation passée en résultat de l'exercice 2014 est de 185.500 dinars.
- Σ La comptabilisation parmi les charges d'un montant de 32.500 dinars, au titre de la «surestaries» (pénalité de retard), payé au transporteur étranger sur les conteneurs détenus pour des périodes excédentaires.
- Σ Le 1^{er} janvier 2014, extourne de l'écriture comptable d'une perte de change latente suite à l'actualisation des créances en monnaies étrangères au 31 décembre 2013. Cette perte de change d'un montant de 105.000 dinars a fait l'objet d'une réintégration au décompte fiscal au titre de l'exercice 2013, et ce, conformément à la législation fiscale en vigueur.

- Σ La société recouvre auprès de ses clients, le montant des «Frets», au titre d'opérations de transport maritime facturées par des transporteurs maritimes étrangers (armateurs), pour le compte de ces derniers. Le montant recouvré est transféré, après contrôle de la Banque Centrale de Tunisie. Ainsi, un contrat signé avec un armateur étranger, sous contrôle commun, prévoit l'octroi d'une commission de 2,5% sur les montants recouverts. Le montant porté en revenus de l'exercice 2014 totalise 82.000 dinars. Toutefois, les agences maritimes concurrentes, établies en Tunisie, et qui exercent les mêmes activités et assument les mêmes risques opérationnels, perçoivent une commission de 5% au titre des recouvrements de «Frets».
- Σ Parmi les écritures d'ajustement de fin d'exercice, il a été procédé à la constatation d'un produit exceptionnel correspondant à l'apurement du solde créditeur d'un sous compte «débiteurs et créditeurs divers» d'un montant de 14.500 dinars. Le comptable de la société, indique que ce solde est figé depuis plus de dix ans. Les informations collectées auprès la direction indiquent qu'il s'agit d'un écart entre le montant facturé par un armateur étranger et le montant transféré en sa faveur (écart sur compte d'escale), et que la société a perdu contact avec ce dernier de puis cette période.
- Σ Afin de bénéficier des avantages fiscaux prévus par le Code d'Incitation aux Investissements, les dirigeants de la société «**M-Shipping**», visant une gestion fiscale optimale au titre de l'exercice 2014, ont décidé les réinvestissements suivants :
 - Σ Participation à une augmentation du capital d'une société de promotion immobilière par un apport d'un terrain évalué par un commissaire aux apports pour un montant de 320.000 dinars. Les dirigeants de la société de promotion immobilière ont décidé de comptabiliser le terrain parmi les «**stocks**», et ce, conformément à la norme comptable NCT 4.
 - Σ La souscription au début du mois de février 2015, à l'augmentation du capital d'une société industrielle implantée dans la zone industrielle de Ben Arous pour un montant de 440.000 dinars. La notice d'augmentation du capital prévoyant une libération du quart à la souscription. Vous êtes, à cet effet, informé que seul le premier quart a été libéré.

Travail à faire :

- 1- Calculer le résultat fiscal de la société «**M-Shipping**» en opérant les corrections nécessaires.
- 2- Calculer le résultat fiscal imposable et l'impôt dû au titre de l'exercice 2014 de la société «**M-Shipping**».
- 3- Calculer l'impôt sur le revenu dû par Monsieur «**Mourad**», le Président Directeur Général de la société «**M-Shipping**» au titre des revenus de l'année 2014. Sachant qu'il est marié et qu'il n'a pas d'enfants à charge. Il a souscrit une police d'assurance-vie et un Compte d'Epargne Actions répondant aux conditions exigées pour bénéficier des déductions correspondantes, et ce, pour les montants des plafonds autorisés.

En 2014, le revenu salarial de Monsieur «**Mourad**» s'est élevé à 120.000 dinars, aucune cotisation sociale n'a été payée.

Monsieur «**Mourad**» a en outre encaissé durant l'année 2014 :

- Σ Des jetons de présence d'un montant de 32.000 dinars ;
- Σ Des dividendes d'un montant de 95.000 dinars ;
- Σ Des revenus du loyer d'un dépôt loué à une entreprise totalement exportatrice d'un montant total de 42.500 dinars ;
- Σ Un montant de 120.000 dinars correspondant au principal (100.000 dinars) et intérêts échus d'un emprunt obligataire souscrit en 2012.

DOSSIER 2 : (5 points)

La société « LMD » est une société anonyme dont le capital social totalement libéré s'élève à 2.000.000 dinars. Elle exerce une activité industrielle partiellement exportatrice dans le cadre d'une usine sise dans la zone industrielle de MEGRINE. Son siège social se trouve aux Berges du Lac et relève par conséquent du centre régional de contrôle des impôts de Tunis 3.

La société « LMD » dépose régulièrement ses déclarations fiscales avant l'échéance légale afin d'éviter les pénalités de retard. Les déclarations fiscales déposées par la société « LMD » au titre de l'IS et des acomptes provisionnels se traduisent chaque année par le paiement d'un complément d'impôt. Les déclarations mensuelles déposées au titre de la TVA dégagent un crédit chronique depuis la déclaration du mois de janvier 2013. Ce crédit s'élève au 31 décembre 2013 à 580.000 dinars.

La société « LMD » a fait l'objet au cours de la période allant du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2014 d'une vérification fiscale approfondie en matière d'IS, des acomptes provisionnels et de la TVA exigibles au titre de la période allant du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2013.

Les résultats de la vérification ont été notifiés à la société « LMD » par lettre recommandée en date du 31 décembre 2014. Les résultats en question comportent toute les mentions obligatoires dont notamment :

-Service fiscal chargé de la vérification : centre régional de contrôle des impôts de Tunis³

-Période concernée par la vérification : du 01 janvier 2009 au 31 décembre 2013

-Impôts contrôlés : IS, acomptes provisionnels et TVA

-Méthode d'imposition : basée sur la comptabilité

-Principaux chefs de redressement :

- ✓ Réintégration au résultat fiscal des intérêts non précomptés au titre des sommes mises à la disposition de l'un des associés ;
- ✓ Exclusion de la base de calcul du bénéfice déductible au titre des exportations des gains de changes, des plus-values de cession des titres et des indemnités perçues auprès d'une compagnie d'assurance ;
- ✓ Réintégration à l'assiette de la TVA des ventes en suspension de la TVA non justifiées par des autorisations valables à la date de facturation.

-Montant des impôts exigibles : Principal : 340.000 dinars, pénalités : 120.000 dinars

- Crédit de TVA confirmé au 31 décembre 2013 : 460.000 dinars

La société « LMD » s'est opposée aux résultats de la vérification le 10 février 2015 en contestant tous les éléments d'imposition retenus par l'administration fiscale.

Le 20 octobre 2015 la société « LMD » a reçu la réponse de l'administration fiscale par laquelle elle maintient les résultats de la vérification sans modification par lettre déposée entre les mains du directeur de l'usine contre décharge.

A défaut de réponse à la réponse de l'administration fiscale, la société « LMD » a reçu le 31 octobre 2015 un arrêté de taxation d'office sur les mêmes bases que les résultats de la vérification.

Travail à faire :

1- La société « LMD » vous consulte pour demander votre avis sur les aspects suivants :

- a- Les modalités de recours à l'encontre de l'arrêté de taxation d'office.
- b- Les arguments pouvant être invoqués à l'encontre de l'arrêté de taxation d'office qui vient de lui être notifié.

2- Dans l'hypothèse où le service fiscal ayant en charge le dossier présenterait au tribunal de 1^{ère} instance une demande de rehaussement des résultats notifiés à la société « LMD » en date du 31 décembre 2014 pour les motifs suivants :

- Réintégration au résultat fiscal d'une minoration du chiffre d'affaires déterminée par référence aux renseignements obtenus auprès de l'un des clients de la société le 20 octobre 2015 soit avant la date de notification de l'arrêté de taxation d'office.
- Réintégration au résultat fiscal des amortissements exagérés pratiqués au titre des immobilisations corporelles réévalués dans le cadre d'une réévaluation libre en date du 31 décembre 2009.

Donnez votre avis sur la recevabilité de cette demande de rehaussement.