

**Commission Régionale pour la
Formation des Experts Comptables et
Financiers (CREFEFCF)**



**DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES DE COMPTABILITE
ET GESTION FINANCIERE DE L'UEMOA
(DESCOGEF)
SESSION 2023**

EPREUVE : RELATIONS JURIDIQUES ET FISCALES

Durée : 2 heures

L'épreuve de Fiscalité est constituée de trois (3) dossiers indépendants et de deux (2) annexes.

DOSSIER 1 :	Questions théoriques ;	4 pts
DOSSIER 2 :	Impôt sur le résultat des sociétés	9 pts
DOSSIER 3 :	Taxe sur la valeur ajoutée	7 pts
	TOTAL	20 pts

Document non autorisé

Matériel autorisé : une calculatrice de poche à fonctionnement autonome sans imprimante et sans aucun moyen de transmission.

DOSSIER 1 – QUESTIONS THÉORIQUES

Évitement fiscal et fraude fiscale

- 1- Après avoir défini les notions d'évitement fiscal (appelé aussi optimisation fiscale) et fraude fiscale, analysez pour chacune d'elle leur caractère légal ou illégal.
- 2- Analyser les conséquences fiscales de l'évitement fiscal et de la fraude fiscale.

DOSSIER 2 – IMPÔT SUR LE RÉSULTAT DES SOCIÉTÉS

Cas de la SA Ploutos

La société fiduciaire Ploutos est une SA constituée en octobre 2015 au capital de 25.000.000 francs, divisé en 2.500 actions de valeur nominale 10.000 francs. Le 1^{er} janvier 2022, elle a procédé à une augmentation de capital par apport nouveau de 2.500 actions de numéraires, de même nominal, au prix d'émission de 18.000 francs, entièrement libéré lors de la souscription.

L'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Le prorata de déduction de la société est de 100%. La limite de déductibilité est fixée au taux directeur de la Banque centrale (5%) majoré de 3 points.

À la clôture de l'exercice en 2022, la comptabilité enregistre un résultat avant impôt de 84.450.000 francs et un chiffre d'affaires hors TVA de 1.470.000.000 francs.

De la comptabilité de l'exercice 2022, on a tiré les renseignements suivants :

1- Mme Soa, épouse du PDG, mariée sous le régime de la séparation de biens exerce dans la société les fonctions de comptable. Compte tenu de son travail effectif et de sa qualification, sa rémunération annuelle est de 7.800.000 francs.

2- Un véhicule de tourisme acquis le 1^{er} novembre 2019 au prix de 8.000.000 francs tous droits et taxes compris, immatriculé au nom de la SA Ploutos est utilisé par Mme Soa exclusivement pour ces déplacements professionnels. Ce véhicule a été régulièrement amorti au taux de 20% l'an.

- Les frais supportés en 2022 par la SA Ploutos pour l'utilisation du véhicule, tels l'entretien, le carburant, etc., s'élèvent à 1.711.000 francs TTC et ont été passés en frais généraux.

- En outre, la taxe spéciale sur les véhicules des personnes morales s'élève à 480 000 francs.

3- Les sommes versées par les actionnaires à un compte courant bloqué sont productrices d'intérêts. Dans sa délibération en décembre 2021, le Conseil d'administration a fixé le taux applicable pour 2022 à 12%

- Le compte de M. Soa, PDG, se présente comme suit :

- Solde au 01-01-202230.000.000 francs.
- Versement au 01-04-202210.000.000 francs

- Le compte de M. Moussa, titulaire de 100 actions, directeur commercial de la société, qui présentait un solde créditeur au 01-01-2022 de 5.000.000 francs est resté inchangé pendant tout l'exercice.

4- Ploutos SA a encaissé des dividendes de ses deux filiales qui suivent :

- La filiale dénommée Ploutos Alpha, une Sarl assujettie à l'IS dans un pays de l'UEMOA verse des dividendes nets d'un montant de 10.800.000 francs. Une retenue à la source de 10% a été appliquée. La SA Ploutos détient 8% des actions de la filiale sous forme nominative depuis cinq ans.

- Les dividendes nets reçus de la filiale Ploutos Bêta, une SARL installée dans l'espace CEMAC s'élève à 7.040.000 francs. Ploutos SA détient pendant cinq ans 25% des actions de la filiale sous forme nominative. Le taux de la retenue à la source est 12%.

5- Un matériel de fabrication d'un prix hors taxes de 12.000.000 francs (TVA : 18%) a été commandé en octobre 2020. Lors de la commande, Ploutos SA a versé un acompte de 2.400.000 francs. Ce matériel amortissable sur 60 mois selon le mode dégressif a été livré et mis en service le 20 mars 2021.

Ledit matériel a été vendu le 10 janvier 2022 à un autre utilisateur qui a remis un chèque de 10.500.000 francs. Il n'a pas été pratiqué d'amortissement l'année de la cession.

La SA Ploutos s'engage à investir un montant de 15.000.000 francs avant la clôture de l'exercice 2023.

Travail à faire :

À l'aide des données de l'annexe 1, répondre aux questions suivantes

1/ Déterminer le résultat fiscal au titre de l'exercice 2022.

2/ Au courant du mois d'avril 2022, le résultat fiscal déclaré pour l'exercice 2021 est déficitaire pour un montant de 77.100.000 FCFA. Les amortissements de la période s'élèvent à 42.600.000 FCFA. Déterminer les montants du déficit ordinaire et des amortissements réputés différés constitués.

3/ Déterminer le résultat fiscal corrigé « ou optimisé » et la nature de l'impôt dû au titre de l'exercice 2022.

4/ Déterminer le montant des ARD résiduels à constituer pour l'exercice 2022 s'il y a lieu.

Nota : Le tableau ci-dessus servira de traitement des opérations

N°	Intitulé des opérations et analyses fiscales	REC	DEC

DOSSIER 3 – TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

Cas de la société Gossi Universal

Gossi Universal est une Sarl sise dans une ville de l'espace UEMOA. Elle a pour activités les opérations suivantes :

- la fourniture de repas ;
- la location de chambres ;
- la vente de produits parapharmaceutiques.

Gossi Universal a réalisé au courant du mois d'octobre 2022 les opérations qui suivent.

1. Importation de sucre pur, non raffiné et non blanchi, affecté à une activité taxable :

- Valeur CAF : 4.200.000 F
- Droits de douane : 10%
- Redevance statistique douanière : 1%
- Prélèvement UEMOA : 0,5%
- Prélèvement CEDEAO : 0,5%
- Droits d'enregistrement : 350.000 F
- Droit de timbre : 215.000 F

2. Livraison de moustiquaires imprégnées à un hôtelier pour un montant hors TVA de 3.750.000 francs

3. Règlement en retard de deux mois de loyer affecté aux locaux professionnels y compris une pénalité de retard de 1%. Montant 446.925 F TTC payé par chèque.

4. Acquisition d'eau minérale et de thé affectés au personnel de l'entreprise. Les montants payés comptant TTC sont respectivement de 289.454 F et 64.900 F.

5. Revente d'un lot de produits cosmétiques dont la date de péremption est de courte durée pour un montant TTC de 566.400 F. Ce lot de produits a été acquis en mars dernier pour un montant TTC 808.536 F.

6. Participation à un séminaire résidentiel de formation pour le personnel de la comptabilité. La facture détaillée reçue du Cabinet Solutions en francs hors TVA s'établit comme suit :

- Formation certifiée : 1.320.000 F
- Hébergement et restauration : 248.000 F
- Transport : 72.000 F.

Le règlement de la facture TTC est intervenu le mois même de la réception.

7. Avance de 50% payée pour l'organisation de spectacle offert par Gossi Universal, célébrant les départs à la retraite pour l'année 2023. Montant global facturé est de 472.000 F TTC.

**8. Vente de repas médicamenteux à une clinique de médecine traditionnelle.
Montant hors TVA = 682.800 F**

Travail à faire :

1/ Pour procéder à la déclaration de la TVA du mois d'octobre 2022, analyser la TVA collectée, la TVA supportée, la TVA déductible et la TVA à reverser sachant que le prorata de déduction provisoire pour l'exercice 2022 est de 40%.

Dans votre analyse, définir au préalable la nature de l'opération imposable.

2/ Déterminer le montant du chiffre d'affaires exonéré.

3/ Déterminer le montant de la TVA à payer s'il y a lieu, sachant qu'il n'y a pas de crédit de TVA reportable.

Nota : Le tableau ci-dessus pourra servir de traitement des opérations

N°	Intitulé des opérations et analyses fiscales	TVA Collectée	TVA Supportée	TVA Déductible	TVA à reverser

ANNEXES

Annexe 1

Extrait Directive n°01/2008/CM/UEMOA du 28 mars 2008 portant harmonisation des modalités de détermination du résultat imposable des personnes morales au sein de l'UEMOA

Article 9

Sont exonérés de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux :

1) Les plus-values provenant de la cession, en cours d'exploitation, d'éléments de l'actif immobilisé, si dans la déclaration des résultats dudit exercice, le contribuable prend l'engagement de réinvestir en immobilisations, dans ses entreprises situées dans les États de l'UEMOA, avant l'expiration d'un délai fixé par l'État membre, une somme égale au moins au montant de ces plus-values majoré du prix de revient des éléments cédés.

Le délai indiqué à l'alinéa précédent ne peut excéder trois ans.

Si le emploi est effectué dans le délai prévu ci-dessus, les plus-values distraites du bénéfice imposable viennent en déduction du prix de revient des nouvelles immobilisations, soit pour le calcul des amortissements s'il s'agit d'éléments d'actif amortissables, soit pour le calcul des plus-values réalisées ultérieurement.

2) Les produits bruts des participations d'une société mère dans le capital d'une société filiale, déduction faite d'une quote-part représentative des frais et charges.

Les États membres déterminent les modalités de déduction de cette quote-part qui ne peut être inférieure à 5% du produit net des participations.

Ce régime fiscal des sociétés mères et filiales s'applique lorsque les quatre conditions ci-après sont cumulativement remplies :

- la société mère et la société filiale sont constituées sous la forme de sociétés par actions ou à responsabilité limitée ;
- la société mère et sa ou ses filiales ont leur siège social dans l'un des États membres de l'UEMOA et sont passibles de l'impôt sur les bénéfices ;
- les actions ou parts d'intérêts possédées par la première société représentent au moins 10% du capital de la seconde société ;
- les actions ou parts d'intérêts susvisées sont souscrites ou attribuées à l'émission et sont inscrites au nom de la société ou que celle-ci s'engage à les conserver pendant deux années consécutives au moins sous la forme nominative. La lettre portant cet engagement doit être annexée à la déclaration des résultats.

Lorsque les produits de participation ne sont pas éligibles au régime des sociétés mères et filiales ci-dessus, la société participante n'est soumise à l'impôt sur les bénéfices sur lesdits produits que sur une part représentative d'au moins 40% du produit des participations.

3) Les plus-values provenant de la cession de titres de participation par les sociétés de holding de droit national si le portefeuille desdites sociétés est composé d'au moins 60% de participation dans les sociétés dont le siège est situé dans l'un des États membres de l'UEMOA.

4) Les intérêts des emprunts obligataires et tous autres titres d'emprunts émis par les États membres et leurs collectivités décentralisées.

Les États membres peuvent exonérer les intérêts d'emprunts destinés à financer les secteurs sociaux de base.

Article 14

Sont également admis comme charges déductibles :

A) En matière d'amortissements

Les amortissements pratiqués suivant les modes accéléré et dégressif.

1) Amortissements accélérés

Peuvent faire l'objet d'un amortissement accéléré, les matériels et outillages neufs remplissant la double condition :

- d'être utilisés exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication, de manutention, d'hôtellerie, de téléphonie, de transport ou d'exploitation agricole ;
- d'avoir une durée de vie supérieure à cinq (5) ans.

Pour ces matériels et outillages, le montant de la première annuité d'amortissement, calculé d'après leur durée d'utilisation normale, pourra être doublé, cette durée étant alors réduite d'une année.

2) Amortissements dégressifs

Les entreprises imposées d'après le régime du bénéfice réel ou tout autre régime équivalent peuvent amortir, suivant le système dégressif, leurs matériels et outillages neufs.

Le taux dégressif est obtenu par l'affectation au taux d'amortissement linéaire d'un coefficient fixé en fonction de la durée de vie du bien, comme ci-après :

- 1,5 lorsque la durée normale d'utilisation du bien est de trois ou quatre ans ;
- 2,0 lorsque cette durée normale est de cinq ou six ans ;
- 2,5 lorsque cette durée normale est supérieure à six ans.

Sont exclus du bénéfice de l'amortissement dégressif les immobilisations autres que les matériels et outillages, ainsi que les matériels et outillages qui sont déjà usagés au moment de leur acquisition, et ceux dont la durée normale d'utilisation est inférieure à trois ans.

Les États membres déterminent les modalités du bénéfice des amortissements accélérés et dégressifs par les entreprises.

3) Amortissements des biens loués en crédit-bail

Les biens donnés en location, dans le cadre d'une opération de crédit-bail, sont amortissables chez le crédit bailleur sur la durée du contrat ou chez le preneur sur la durée d'utilisation du bien.

Toutefois, les États membres peuvent ne pas admettre la déductibilité fiscale des amortissements effectués par le crédit bailleur.

En cas de non levée de l'option d'achat par le preneur, la reprise du bien, objet de l'opération de crédit-bail par le crédit bailleur est assimilée à une opération de cession.

Annexe 2

Extrait Directive n°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1988 portant harmonisation des législations des États en matière de TVA modifié par la directive n°02/2009/CM/UEMOA.

Article 33 : Les biens et les services qui sont utilisés par un assujetti pour effectuer à la fois des opérations ouvrant droit à déduction et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la déduction n'est admise que pour la partie de la taxe sur la valeur ajoutée qui est proportionnelle au montant afférent aux premières opérations.