

Examen professionnel supérieur pour expert(e)s fiscaux 2018

Fiscalité

Cet examen comporte 71 pages
(y compris les feuilles prénumérotées et quadrillées pour vos solutions).

Temps alloué: 300 minutes
Points maxi: 300 points

5 problèmes

		Temps indicatif	Points maxi
Problème 1	Restructuration / Bitcoin Note	60 minutes	60 points
Problème 2	Etablissement stable et transformation / scission d'une société de personnes	60 minutes	60 points
Problème 3	Droit fiscal international / Tax Accounting	60 minutes	60 points
Problème 4	Impôt sur les gains immobiliers / répartition fiscale intercantonale	60 minutes	60 points
Problème 5	TVA: assujettissement, diverses prestations, droit à la déduction de l'impôt préalable	60 minutes	60 points
		300 minutes	300 points

Vous disposez pour résoudre l'examen de 300 minutes. Les indications de temps relatives à chaque problème sont des valeurs indicatives approximatives. La répartition exacte du temps est sous votre responsabilité.

A la fin des 5 problèmes, vous trouverez – de la même couleur que les problèmes – 10 feuilles prénumérotées et quadrillées pour vos solutions. Vos solutions doivent impérativement être inscrites sur ces feuilles. Les solutions des problèmes 3.2.1, 3.2.2 (Tax Accounting) et 4.2.2 (répartition fiscale intercantonale) peuvent être notées directement sur les feuilles de problèmes.

Si le nombre de ces feuilles n'était pas suffisant pour y inscrire vos solutions, utilisez des feuilles de solution complémentaires et référez-vous clairement aux problèmes concernés.

Les notes sur les feuilles de problèmes ou au verso des feuilles de problèmes et de solutions ne seront pas évaluées (exception pour les problèmes 3.2.1, 3.2.2 et 4.2.2)!

Annexes

- CDI-Italie
- CDI-Mexique
- Lettre circulaire de l'AFC, Taux d'intérêt 2018 admis fiscalement sur les avances ou les prêts en francs suisses
- Lettre circulaire de l'AFC, Taux d'intérêt 2018 admis fiscalement sur les avances ou les prêts en monnaies étrangères

Autres indications à examiner soigneusement:

- Lisez les énoncés des problèmes de manière exacte et complète avant de répondre aux questions.
- Les réponses doivent être brièvement motivées. ***Les dispositions applicables des lois, ordonnances et conventions énumérées ci-après ne doivent cependant être mentionnées que lorsque cela est explicitement requis dans l'énoncé du problème en cause.***
 - Pour les réponses relatives à l'impôt sur le revenu et le bénéfice, les dispositions applicables de la LIFD doivent être mentionnées, et pour les réponses relatives aux impôts sur la fortune, le capital et les gains immobiliers, ce sont les dispositions de la LHID applicables qui doivent être indiquées.
 - Pour les réponses relatives à l'impôt anticipé, les dispositions applicables de la LIA et de l'ordonnance sur l'impôt anticipé doivent être mentionnées, et pour les réponses relatives au droit de timbre, les dispositions applicables de la LT et de l'ordonnance sur les droits de timbre doivent être indiquées.
 - Pour les réponses relatives au droit fiscal international, les dispositions applicables des conventions de double-imposition annexées conclues par la Suisse avec l'Italie, respectivement avec le Mexique, respectivement l'ordonnance relative à l'imputation forfaitaire d'impôt, doivent être indiquées.
 - Pour les réponses relatives au droit de la taxe sur la valeur ajoutée, les dispositions applicables de la LTVA et de l'OTVA doivent être indiquées.
 - Lorsque plusieurs interprétations de la loi sont possibles, la pratique de l'AFC, respectivement celle du Tribunal fédéral, dans la mesure où une telle pratique existe, sont déterminantes pour la solution. Les explications concernant des opinions divergentes ne sont pas nécessaires et ne donnent pas non plus droit à des points additionnels lors de l'évaluation.
- **Les réponses qui ne sont pas motivées ou motivées de manière inexacte seront évaluées avec zéro point.**
- Les réponses illisibles seront évaluées avec zéro point, et une réponse est réputée illisible lorsqu'elle ne peut pas être lue au premier abord par les correcteurs en charge.

Pour des raisons d'égalité de traitement, il ne sera donné aucune explication sur les questions pendant l'examen. Si quelque chose n'était pas clair, vous pouvez poser des hypothèses et les mentionner dans la réponse.

Nous vous souhaitons plein succès!

PROBLEME 1

Temps indicatif:

60 minutes

Points maxi:

60 points

Restructuration Bitcoin Note

PROBLÈME 1.1: RESTRUCTURATION

(37 POINTS)

Etat de fait initial : M. Puccini, dont le domicile est en Suisse, détient 100 % des actions de Butterfly SA dans sa fortune privée. Butterfly SA a deux domaines d'activité indépendants (Manon [valeur vénale : CHF 12 Mio] et Tosca [valeur vénale : 10 Mio]). Pour l'un des secteurs d'activité (Tosca), M. Puccini a trouvé un acheteur domicilié à Sant 'Agata (Italie), M. Verdi. Butterfly SA constitue de ce fait une société fille (Tosca SA) qui reprend les actifs appartenant au domaine Tosca. Immédiatement après, Tosca SA est transférée à M. Puccini comme dividende en nature et vendue par ce dernier pour CHF 10 Mio à M. Verdi.

Les bilans (tous en KCHF) se présentent de la manière suivante:

Butterfly SA

Manon	4'000	Fonds étrangers	1'000
		Réserves	3'000
Tosca	3'000	RAC	2'000
		CA	1'000
	7'000		7'000

Manon = Actifs du secteur d'activité Manon

Tosca = Actifs du secteur d'activité Tosca

Butterfly SA (après restructuration)

Manon	4'000	Fonds étrangers	1'000
		Réserves	1'000
		RAC	1'000
		CA	1'000
	4'000		4'000

Tosca SA

Tosca	3'000	Réserves	1'000
		CA	2'000
	3'000		3'000

Question 1.1.1**(4 points)**

Quelles sont les conséquences en matière d'impôt sur le bénéfice et d'impôt anticipé qui découlent de cet état de fait pour Butterfly SA ?

Question 1.1.2**(4 points)**

Quelles conséquences en matière d'impôt sur le revenu découlent de cet état de fait pour M. Puccini ?

Question 1.1.3**(4 points)**

Quelles conséquences fiscales (pour l'impôt sur le bénéfice et les droits de timbre d'émission) découlent de cet état de fait pour Tosca SA ?

Question 1.1.4**(4 points)**

Variante 1 de l'état de fait initial : Votre réponse aux questions 1.1.1-1.1.3 serait-elle modifiée si le bilan d'entrée de Tosca SA se présentait comme suit (sans changement dans les bilans de Butterfly SA) ?

Tosca SA

Tosca	5'000	Réserves	4'000
		CA	1'000
	5'000		5'000

Question 1.1.5**(12 points)**

Variante 2 de l'état de fait initial : Butterfly SA aimerait conserver – contrairement à l'état de fait de départ – une participation de 60 % dans Tosca SA et ne distribue en conséquence que 40 % des actions de Tosca SA à M. Puccini (qui seront vendues pour CHF 4 Mio. à M. Verdi). Le dividende en nature est payé proportionnellement à la charge du RAC et des autres réserves. Cette situation modifie-t-elle votre appréciation des questions 1.1.1, 1.1.2 et 1.1.3?

Question 1.1.6**(6 points)**

Complément à l'état de fait initial : M. Verdi décide immédiatement après l'achat de déplacer le lieu de la direction effective de Tosca SA à Sant 'Agata (Italie). Le siège juridique de Tosca SA ainsi que la totalité de l'activité commerciale restent cependant en Suisse. Cet élément a-t-il des conséquences en matière fiscale ? Dans l'affirmative, lesquelles ?

Question 1.1.7**(3 points)**

Votre réponse à la question 1.1.6 serait-elle modifiée si M. Verdi transférait à Sant 'Agata (Italie) non seulement la direction, mais aussi l'activité commerciale ?

PROBLEME 1.2: BITCOIN NOTE**(23 POINTS)**

M. Puccini, qui réside en Suisse, détient une 12M Bitcoin Note dans son patrimoine privé :

Emettrice	Turandot Bank SA, Zurich
Prix d'émission:	USD 1'000
Valeur de référence:	Bitcoin (cours au 1.2.2018: USD 8'100)
Durée:	12 mois (du 1.2.2018 au 1.2.2019)
Coupon fixe:	USD 10 par mois (au total USD 120)
Strike Price	USD 7'000
Restitution:	<u>Scénario 1</u> : le Bitcoin est supérieur au Strike Price au 1.2.2019: USD 1'000 <u>Scénario 2</u> : le Bitcoin est inférieur au Strike Price au 1.2.2019: $\text{Prix d'émission} \times (\text{Bitcoin Final} / \text{Strike Price})$ ("Bitcoin Final" est le cours du Bitcoin au 1.2.2019)

Turandot Bank SA dispose selon Standard & Poor (S&P) d'un Rating de AA-. Le Libor USD sur 12 mois au 1.2.2018 se montait à 2.40%. Le taux de swap USD sur 5 ans ne change pas pendant la durée du produit.

Question 1.2.1**(6 points)**

Comment la 12M Bitcoin Note doit-elle être traitée auprès de M. Puccini sous l'angle de l'impôt sur le revenu ?

Question 1.2.2**(5 points)**

Comment la 12M Bitcoin Note devrait-elle être traitée sous l'angle de l'impôt sur le revenu auprès de M. Puccini si le Coupon de la Bitcoin Note était lié à la condition suivante :

Emettrice	Turandot Bank SA, Zurich
Prix d'émission:	USD 1'000
Valeur de référence:	Bitcoin (cours au 1.2.2018: USD 8'100)
Durée:	12 mois (du 1.2.2018 au 1.2.2019)
Coupon:	USD 10 par mois si le Bitcoin dépasse USD 8'000 au début du mois
Strike Price	USD 7'000
Restitution:	<u>Scénario 1</u> : le Bitcoin est supérieur au Strike Price au 1.2.2019: USD 7'000 <u>Scénario 2</u> : le Bitcoin est inférieur au Strike Price au 1.2.2019: $\text{Prix d'émission} \times (\text{Bitcoin Final} / \text{Strike Price})$ ("Bitcoin Final" est le cours du Bitcoin au 1.2.2019)

Question 1.2.3**(6 points)**

Votre réponse à la question 1.2.2 serait-elle modifiée si la durée de la Bitcoin Note s'étendait du 1.2.2018 au 2.8.2019 (18M Bitcoin Note)?

Emettrice Turandot Bank SA, Zurich

Prix d'émission: USD 1'000

Valeur de référence: Bitcoin (Cours au 1.2.2018: USD 8'100)

Durée: 18 mois (du 1.2.2018 au 2.8.2019)

Coupon: USD 10 par mois si le Bitcoin dépasse USD 8'000 au début du mois

Strike Price USD 7'000

Restitution: Scénario 1: le Bitcoin est supérieur au Strike Price au 2.8.2019:

USD 7'000

Scénario 2: le Bitcoin est inférieur au Strike Price au 2.8.2019:

Prix d'émission x (Bitcoin Final / Strike Price)

("Bitcoin Final" est le cours du Bitcoin au 2.8.2019)

M. Puccini détient la Note jusqu'au 2.8.2019 et le cours du Bitcoin se monte alors à CHF 5'000.

Le taux de swap USD sur 1.5 ans au 1.2.2018 se montait à 2.40%.

Question 1.2.4**(6 points)**

Quelles seraient les conséquences fiscales (impôts sur le revenu, impôt anticipé, droit de timbre) si M. Puccini vendait la 18M Bitcoin Note (durée du 1.2.2018 au 2.8.2019) après 12 mois (c. à d. au 1.2.2019) en bourse pour USD 980?

PROBLEME 2

Temps indicatif:

60 minutes

Points maxi:

60 points

Etablissement stable et transformation Scission d'une société de personnes

PROBLEME 2.1: Etablissement stable (26 points)

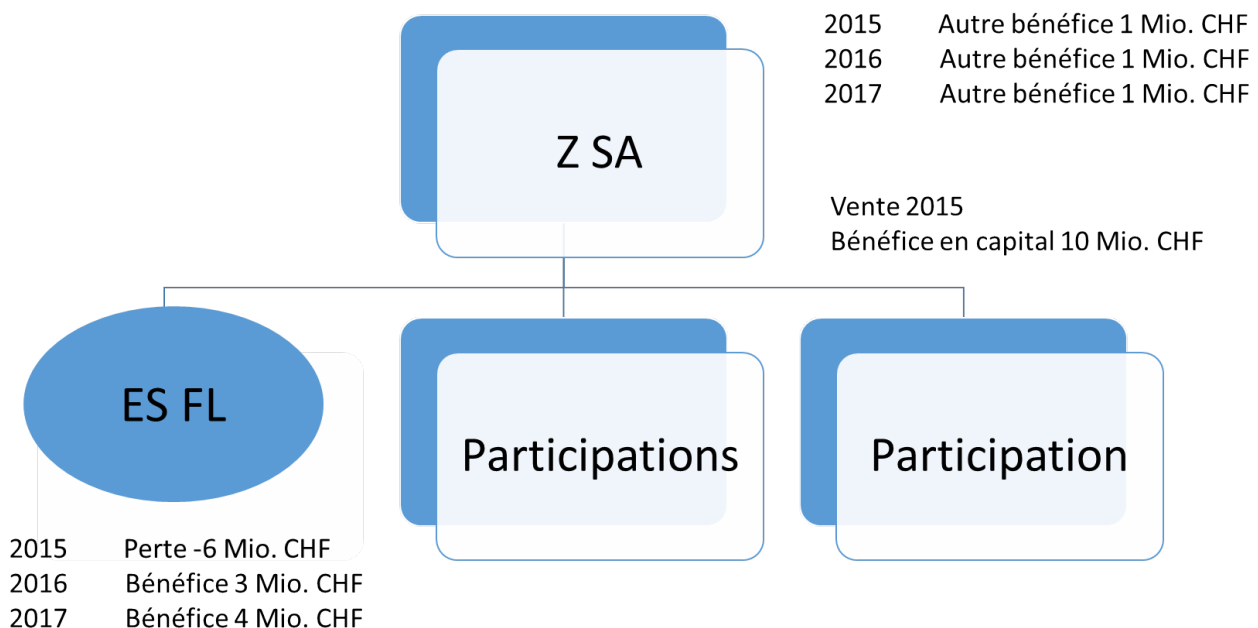
Cas 2.1

La société Z SA, dont le siège est en Suisse, détient un établissement stable (ES FL) au Liechtenstein. Par ailleurs, elle détient diverses participations.

Au début de l'année 2015, Z SA vend une participation à 100 % qu'elle détient depuis 5 ans, avec un important bénéfice en capital de CHF 10 Mio. A la fin de 2015, il se produit une chute de production inattendue dans ES FL, qui entraîne une perte d'ES FL de CHF 6 Mio.

Au cours des années 2016 et 2017, Z SA ne réalise aucun rendement de participations, mais par contre ES FL réalise des bénéfices de CHF 3 Mio. (en 2016) et CHF 4 Mio. (en 2017) (pour chaque année après impôts), qui sont compensés au Liechtenstein avec les pertes d'ES FL de l'année 2015.

Z SA réalise au cours des années 2015-2017, chaque fois sans rendements de participations ni résultats de l'établissement stable, un bénéfice de CHF 1 Mio. (avant les impôts sur le bénéfice suisse).

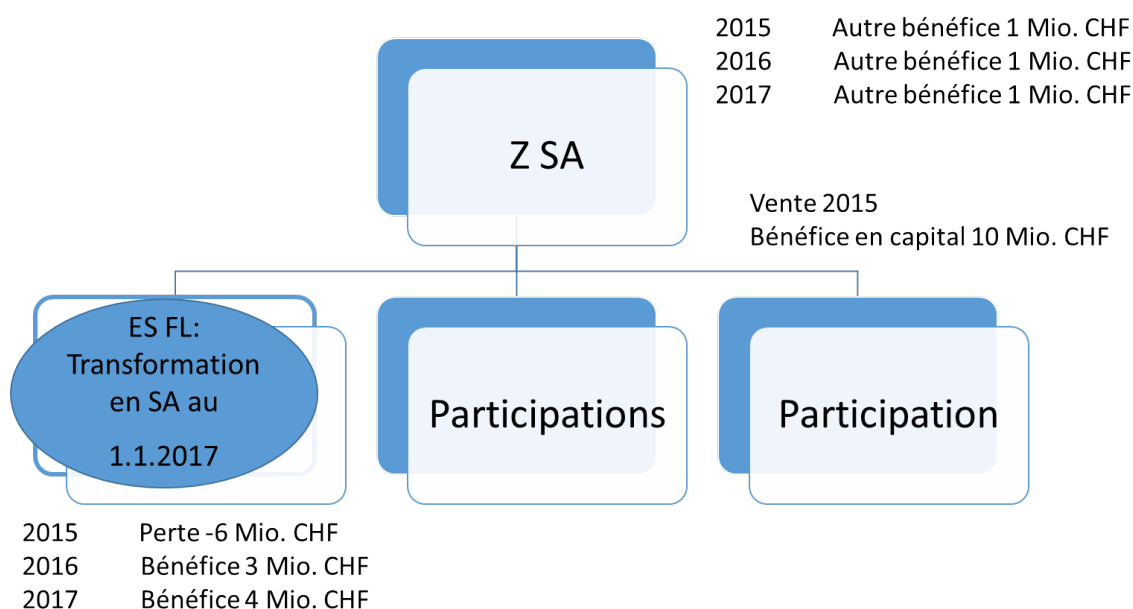


Question 2.1.1**(16 points)**

- a) Z SA aimerait faire état, pour les années 2015-2017, globalement, d'un bénéfice net imposable aussi bas que possible. Déterminez le bénéfice net imposable de Z SA pour 2015 à 2017, y compris en indiquant la réduction pour participations, selon la LIFD, et la charge fiscale de l'impôt sur le bénéfice de Z SA en Suisse (taux d'imposition 15 %, avant impôt). Les frais de financement et d'administration ne doivent pas être pris en considération.
- b) Expliquez une possibilité de correction si, en 2015, une réduction pour participations excédentaire se produit (avec motivation et calcul).

Variante 2.1.2.

Après la perte subie par l'ES FL au cours de l'année 2015, Z SA aimerait la transformer au 1.1.2017 en une SA de droit liechtensteinois (en neutralité fiscale au Liechtenstein, c. à d. que les actifs sont transférés à leur valeur comptable sur la SA liechtensteinoise et que la participation à la SA FL est inscrite dans Z SA à la valeur comptable des actifs nets de l'ES FL).

**Question 2.1.2.****(10 points)**

Décrivez les conséquences fiscales pour Z SA si, après la transformation de l'ES FL en une société fille au 1.1.2017, les parts de cette société fille sont vendues au cours de l'année 2018 à leur valeur vénale de 12 Mio. CHF (hypothèse : la valeur comptable fiscale de la participation à la société fille [anc. ES] FL est de 10 Mio. CHF au 1.1.2017).

PROBLEME 2.2: SCISSION D'UNE SOCIÉTÉ DE PERSONNES**(34 POINTS)****Cas 2.2.**

Les époux A et B sont de grands amateurs d'art. Ils exploitent depuis 20 ans sous la raison sociale « Art SNC » (société en nom collectif ; associés A et B chacun pour 50 % ; 5 collaborateurs) une galerie qui pratique le commerce de peintures et de sculptures. Alors que le commerce des peintures est florissant, les perspectives de bénéfice pour le commerce de sculptures sont mauvaises.

En vue de la succession de leur entreprise, ils envisagent une scission de la société en nom collectif et le transfert du secteur peintures (y compris pour les collaborateurs) dans une société de capitaux nouvellement constituée (« Peinture SA »). Le capital-actions de Peinture SA sera détenu par A et B à concurrence de 50 % chacun.

La société Art SNC recevra après cette opération la raison sociale de « Sculpture SNC » ; elle n'occupe aucun employé et a pour but premier l'exposition de sculptures dans un local annexe de Peinture SA, ainsi que, de temps à autre, des ventes de sculptures. Elle continue de tenir une comptabilité commerciale.

Bilans au 1.1.2018**Bilan Art SNC (en Mio. CHF) avant la scission****Valeur vénale**

Liquidités	2.00		Fonds étrangers	37.00
Peintures modernes	20.00	40.00		
Peintures antiques	10.00	Question 2.2.1: 15.00		
		Question 2.2.2: 10.00		
Sculptures	20.00	25.00		
Aménagements	3.00		Compte de capital A	10.00
Débiteurs	2.00		Compte de capital B	10.00
	57.00			57.00

Bilan Peinture SA (en Mio. CHF) après la scission**Valeur vénale**

Liquidités	1.00		Fonds étrangers	23.00
Peintures modernes	20.00	40.00		
Aménagements	3.00		Prêt Sculpture SNC	2.00
Débiteurs	2.00		Capital-actions	1.00
	26.00			26.00

Bilan Sculpture SNC (en Mio. CHF) après la scission**Valeur vénale**

Liquidités	1.00		Prêt bancaire	14.00
Sculptures	20.00	25.00	Compte de capital A	4.50
Créance Peinture SA	2.00		Compte de capital B	4.50
	23.00			23.00

Question 2.2.1.**(17 points)**

Décrivez les conséquences fiscales de la scission (impôt fédéral direct) pour A et B et pour Peinture SA (impôt fédéral direct, droits de timbre) et motivez votre réponse en indiquant les règles légales applicables.

Question 2.2.2**(11 points)**

Art SNC a subi au cours de l'année 2017 une perte de CHF 6 Mio., qui est due à concurrence de 2 Mio. chacun aux domaines sculptures, peintures antiques et peintures modernes. Ces pertes n'ont pas encore été fiscalement compensées par A et B.

Comment ces pertes doivent-elle être traitées fiscalement en 2018, et dans quelles proportions ? Partez de l'hypothèse pour votre réponse à la question 2.2.2 que la valeur vénale des peintures antiques correspond à la valeur comptable.

Question 2.2.3**(6 points)**

Comment les pertes doivent-elles être traitées fiscalement si A et B vendent leurs parts à Peinture SA au milieu de 2018 pour CHF 22 Mio. ?

PROBLEME 3

Temps indicatif:

60 minutes

Points maxi:

60 points

Droit fiscal international Tax Accounting

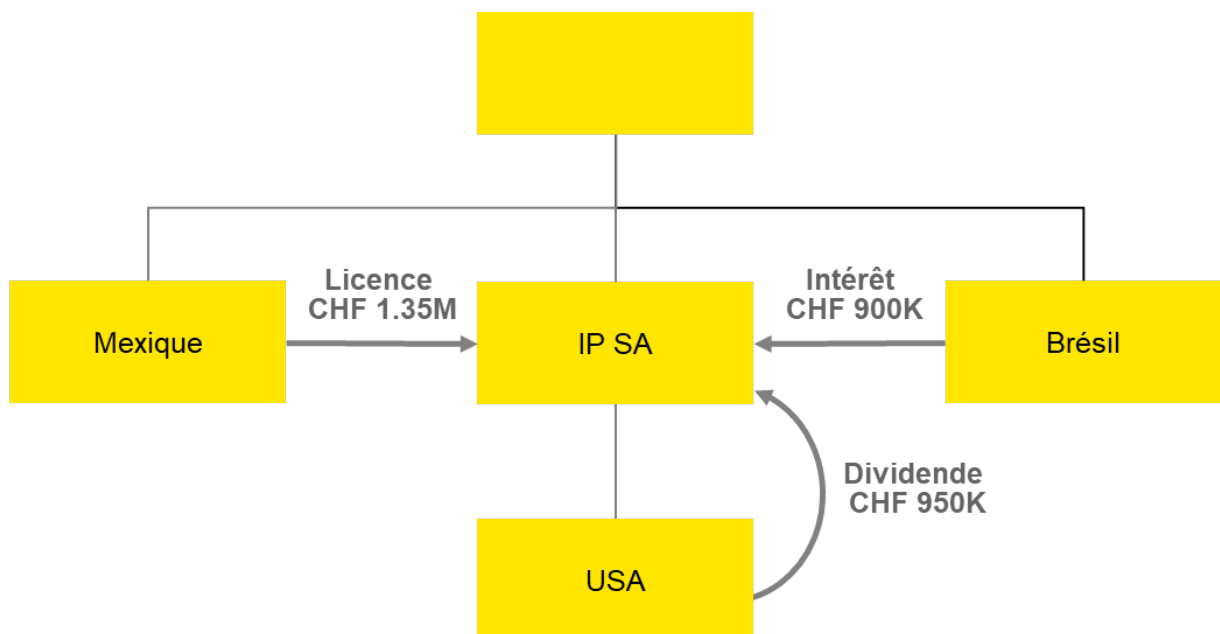
PROBLEME 3.1

(40 points)

La société IP SA, résidente du canton X, détient diverses participations, administre des droits de propriété intellectuelle et finance des sociétés du groupe étrangères. Au cours de l'année 2017, elle a bénéficié des recettes nettes suivantes (après déduction des impôts à la source étrangers) :

- CHF 950'000 de dividendes provenant des USA (impôt à la source de CHF 50'000)
- CHF 1'350'000 de redevances de licence provenant du Mexique (impôt à la source de CHF 150'000)
- CHF 900'000 d'intérêts provenant du Brésil (impôt à la source de 100'000)

Les impôts à la source perçus à l'étranger se fondent sur le taux d'impôt réduit applicable selon les CDI (exception : Brésil, taux de l'impôt à la source selon le droit interne en raison de l'absence de CDI avec la Suisse). Après déduction des frais et des intérêts passifs, IP SA réalise un bénéfice net de CHF 2'000'000.



Montants en CHF nets après déduction des impôts à la source étrangers

Le taux d'impôt statutaire sur le bénéfice net après impôts pour les sociétés de capitaux résidentes du canton X se monte à 15 % (8.5 % Confédération et 6.5 % canton). IP SA bénéficie dans le canton X du statut fiscal privilégié de société d'administration et les recettes provenant de l'étranger ne sont imposées qu'à concurrence de 10 % à l'impôt cantonal et communal sur le bénéfice. IP SA ne réalise aucun revenu suisse au sens de l'art. 28 al. 3 let. b LHID.

Question 3.1.1**(14 points)**

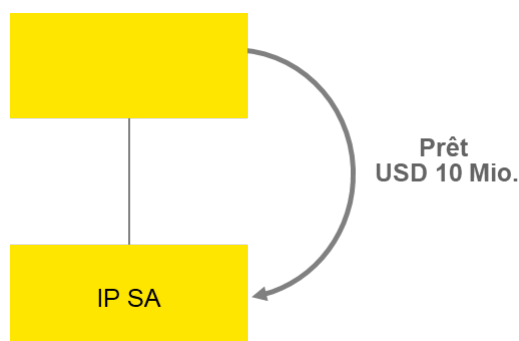
Comment et dans quelle mesure IP SA peut-elle, selon la pratique de l'AFC, faire valoir l'imputation des impôts résiduels étrangers ? Indiquez les conditions et les bases juridiques applicables et déterminez le montant de l'imputation en tenant compte des taux d'imposition du bénéfice statutaire pour la Confédération et le canton.

Question 3.1.2**(5 points)**

Quelles sont les conséquences fiscales (impôt sur le bénéfice) auprès d'IP SA si elle octroie un prêt sans intérêt à sa société fille américaine ?

Question 3.1.3**(7 points)**

La société mère étrangère accorde à IP SA au 1.1.2018 un prêt d'actionnaire de plus de USD 10 Mio. Déterminez pour l'année civile 2018 la charge d'intérêt totale admissible selon la pratique de l'AFC, respectivement le taux d'intérêt maximum admissible (hypothèse : 1 CHF = 1 USD) ?

**Question 3.1.4****(7 points)**

IP SA envisage de changer de statut pour les impôts cantonaux et communaux au 1.1.2018 et de passer à une imposition ordinaire pour prévenir d'éventuelles sanctions à l'étranger. Partez de l'hypothèse, pour la question suivante, qu'IP SA dispose au 31.12.2017 de réserves latentes de 300 sur participations et de 300 sur biens immatériels ainsi que de goodwill de 300. Dans quelle mesure IP SA peut-elle réévaluer en neutralité d'impôt ses réserves latentes dans le cadre de ce qu'on appelle « Step-ups de l'ancien droit » ? Partez de l'hypothèse que le canton X admet lors d'un changement de statut (abandon d'une imposition privilégiée) un step-up et que la valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice des participations correspond au coût d'investissement. Comment devrait-on procéder, sous l'angle de la technique de procédure, pour effectuer un tel step-up ?

Question 3.1.5**(4 points)**

Variante de 3.1.4 : IP SA réalise au cours de l'exercice du 1.1.2017 au 31.12.2017 une perte globale de 200, dont 50 % sont dus à la correction de valeur d'une participation et 50 % sont attribuables à la catégorie étrangère au sens de l'art. 28 al. 3 let. c LHID. Dans quelle mesure cette perte peut-elle être reportée fiscalement compte tenu du changement de statut (Confédération et canton) ?

Question 3.1.6**(3 points)**

Le report de pertes fiscales (Confédération et canton) serait-il modifié si le canton X n'admettait pas la réévaluation en neutralité d'impôt des réserves latentes lors d'un changement de statut ? Dans l'affirmative, dans quelle mesure ?

PROBLEME 3.2: TAX ACCOUNTING**(20 points)****Question 3.2.1****(8 points)**

Etablissez sur la base de la table qui vous est fournie une réconciliation des comptes fiscaux selon les règles IFRS (IFRS Tax Rate Reconciliation) se fondant sur les indications ci-dessous et déterminez le taux d'impôt sur le bénéfice effectif en tenant compte aussi bien de la charge des impôts courants que latents :

- Bénéfice IFRS avant impôts : 200
- Taux d'impôt sur le bénéfice après impôts : 25%
- Frais de représentation non déductibles fiscalement : 65
- Dividendes (100% de réduction pour participations, contenus dans le bénéfice IFRS) : 15
- Utilisation / imputation de reports de pertes fiscalement non activés : 90
- Remboursement de l'impôt sur le bénéfice suisse provenant de périodes antérieures, qui n'ont pas été délimitées dans ces années : 2

Table pour la réponse à la question 3.2.1:

	Montant	Taux d'impôt	Charge d'impôt
IFRS bénéfice avant impôt	200	-----	-----
Taux d'impôt estimé / charge d'impôt	200		
Differences permanentes			
Revenus exonérés			
Utilisation de reports de pertes fiscaux			
Adaptations pour les périodes précédentes		-----	
Charge fiscale totale	-----	-----	
Taux d'impôt effectif	-----		-----

Question 3.2.2**(8 points)**

La société suisse Patriotes SA détient une participation de 100 % dans Titane SA. Le taux d'impôt sur le bénéfice après impôt se monte à 8.5 % (Confédération) et 15 % (canton et commune) pour Patriotes SA.

Déterminez pour Patriotes SA, sur la base de la table qui vous est présentée, l'impôt latent correct sur sa participation dans Titane SA en indiquant l'écriture comptable correspondant aux scénarios suivants :

Scénario	Coûts d'investissement	Valeur comptable	Valeur déterminante pour l'impôt sur le bénéfice	Capital propre IFRS de Titane SA
A)	100	100	100	120
B)	100	80	80	120
C)	100	80	100	120
D)	100	80	80	90

Tabelle pour la réponse à la question 3.2.2 (s'il n'y a pas d'impôt latent à prendre en compte, mettez une croix dans la case de la colonne « Pas d'impôt latent ») :

Scénario	Doit	Avoir	Montant d'impôt	Pas d'impôt latent
A)				<input type="checkbox"/>
B)				<input type="checkbox"/>
C)				<input type="checkbox"/>
D)				<input type="checkbox"/>

Question 3.2.3

(4 points)

La société suisse Eagles Sàrl envisage de renoncer à son statut cantonal de société mixte au 31.12.2018. A l'occasion du passage à l'imposition ordinaire, elle pourrait faire apparaître des réserves latentes (y compris goodwill) à concurrence de 500 dans son bilan fiscal en neutralité d'impôt. Les réserves latentes ainsi réalisées seraient amorties avec effet sur le plan fiscal au cours des 5 ans suivants (amortissement annuel de 100). Quelles sont les effets de cette opération sur le taux d'impôt effectif en tenant compte des impôts latents dans les périodes fiscales suivantes :

- 2018 (année de la réévaluation)
- 2019-2023 (périodes d'amortissement)
- 2024 (année 1 après amortissement)

Partez de l'hypothèse que le taux de l'impôt sur le bénéfice ordinaire demeure inchangé. Il ne vous est demandé **qu'une description qualitative** des effets, mais pas les calculs des impôts latents ou les taux d'impôts effectifs.

PROBLEME 4

Temps indicatif: 60 minutes
Points maxi: 60 points

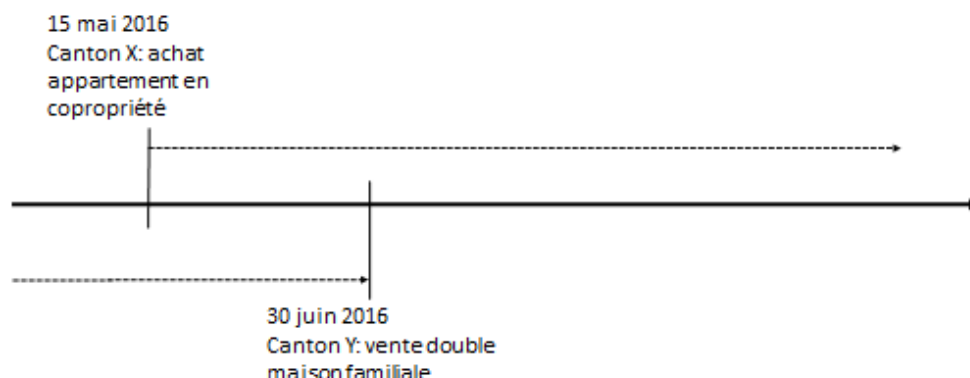
IMPÔT SUR LES GAINS IMMOBILIERS RÉPARTITION FISCALE INTERCANTONALE

PROBLEME 4.1: IMPÔT SUR LES GAINS IMMOBILIERS

22 POINTS

M. Moulin possédait à son nom une double maison familiale dans le canton Y, dont il occupait avec son épouse la moitié, alors que l'autre partie de la maison, de même valeur, était louée.

Le 15 mai 2016, il a acheté, toujours à son nom, pour CHF 1'100'000 un appartement en propriété par étage dans le canton X et vendu peu après, le 30 juin 2016, toute la double maison familiale du canton Y au prix de CHF 2'000'000 à son locataire. Sur la vente de la double maison familiale dans le canton Y, il a réalisé un bénéfice de CHF 1'000'000.



Question 4.1.1.

(6 points)

Quelles sont les conséquences fiscales en matière d'impôt sur les gains immobiliers qui découlent de la vente de la double maison familiale au 30 juin 2016 ? Motivez votre réponse y compris les dispositions de la LHID.

Question 4.1.2.

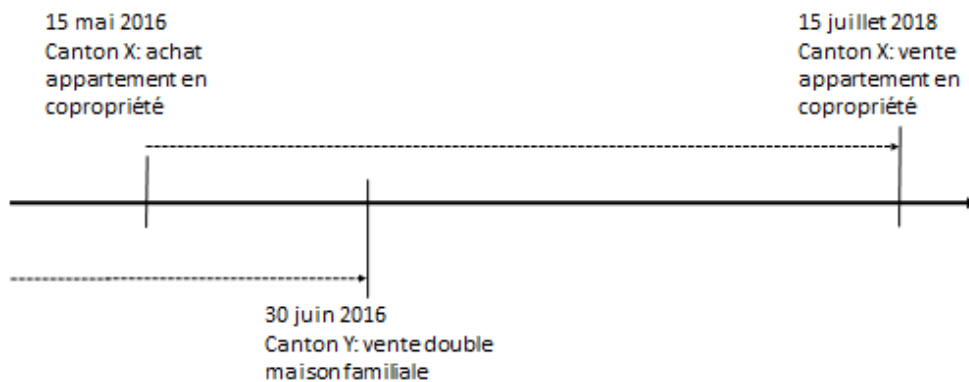
(10 points)

Le fait que M. Moulin acquière l'appartement en propriété par étage dans le canton X à un prix de (a) CHF 1'100'000, (b) CHF 700'000 ou (c) seulement CHF 400'000 joue-t-il un rôle ? Motivez votre réponse et indiquez la base de l'assiette sur laquelle l'impôt sur les gains immobiliers sera perçu.

Question 4.1.3.**(6 points)**

Le 15 juillet 2018, M. Moulin vend l'appartement en propriété du canton X, qu'il a acquis le 15 mai 2016 au prix de CHF 700'000 (cf. question 4.1.2 (b)) pour le prix de CHF 800'000 et s'installe avec son épouse dans un appartement loué dans le même canton.

Quel canton impose quel gain immobilier ?



Monsieur et Madame Schär sont mariés. Ils possèdent une grande villa dans le canton A (chacun copropriétaire à raison de moitié).

Monsieur Schär est CEO de Pharmaceuticals Suisse SA dont le siège se trouve dans le canton B, qui sert de hub européen pour le groupe Pharmaceuticals, actif dans le monde entier. Pharmaceuticals Suisse SA occupe plus de 200 employés. Compte tenu de ses fréquentes et longues journées de travail, Monsieur Schär passe la nuit en règle générale pendant la semaine dans un appartement, situé dans le canton B et qu'il a acquis à cette fin pour ses besoins personnels, et ne retourne que les weekends auprès de son épouse dans le canton A.

Madame Schär exerce comme médecin de famille indépendante dans le canton C. Elle travaille de surcroît en étant rémunérée à l'heure comme employée à temps partiel pour l'organisation Spitex dans le canton A. Elle retourne chaque jour dans la villa commune dans le canton A.

Monsieur et Madame Schär possèdent par ailleurs un immeuble locatif dans le canton D (à raison de ½ chacun) dans lequel ils utilisent ensemble un appartement pour y passer des vacances.

Les revenus et les charges de Monsieur et Madame Schär sont enregistrés sur des comptes bancaires ouverts aux noms des deux époux.

Dans leur déclaration d'impôt 2017, ils ont déclaré les revenus totaux suivants :

Valeur locative villa dans le canton A	CHF 50'000
Valeur locative appartement dans le canton B	CHF 10'000
Revenus locatifs de l'immeuble dans le canton D (y compris valeur locative de l'appartement de vacances)	CHF 60'000
Revenus de titres Monsieur Schär	CHF 150'000
Revenus de titres Madame Schär	CHF 250'000
Intérêts passifs	CHF -50'000
Revenu de l'activité lucrative dépendante de Monsieur Schär	CHF 500'000
Perte unique provenant de l'activité lucrative indépendante de Madame Schär	CHF -50'000
Revenu provenant de l'activité lucrative dépendante de Madame Schär	CHF 20'000

Les autres revenus, respectivement charges et déductions (également ceux prévus par la loi) non mentionnés dans l'état de fait ne doivent pas être pris en compte pour résoudre le cas.

Dans le cadre de la procédure de taxation 2017, les quotes-parts d'actifs de la fortune ont été déterminés comme suit :

- A: 60.00%
- B: 5.00%
- C: 10.00%
- D: 25.00%

Question 4.2.1.

(6 points)

Où Monsieur et Madame Schär ont-ils leur domicile fiscal principal ?

(28 points)

Déterminez le revenu imposable et le revenu déterminant pour le taux dans les cantons A et B en procédant à la répartition fiscale intercantonale (les pourcents doivent être arrondis à 2 décimales ; les montants en CHF doivent être arrondis à des nombres entiers).

Grille de solution pour la répartition fiscale intercantonale à la question 4.2.2.

[illegible]

(4 points)

Expliquez ce qui change dans la répartition fiscale intercantonale si Monsieur et Madame Schär n'assurent pas leur train de vie respectif en commun, mais chacun au moyen de ses propres revenus ?

PROBLEME 5

Temps indicatif:	60 minutes
Points maxi:	60 points

TVA: ASSUJETTISSEMENT À L'IMPÔT, DIVERSES PRESTATIONS, DROIT À LA DÉDUCTION DE L'IMPÔT PRÉALABLE

ASSUJETTISSEMENT À L'IMPÔT

(42 POINTS)

Question 5.1.1

(9 points)

L'entreprise Maison du Meuble SA dont le siège est à Saint-Gall a été fondée le 1er janvier 2018 et prévoit de réaliser les chiffres d'affaires suivants pour l'année 2018 (tous les montants sont indiqués y compris une éventuelle TVA):

- Chiffre d'affaires provenant de la vente de meubles à des clients suisses (livraisons de St-Gall au domicile suisse du client): CHF 80'000
- Chiffre d'affaires provenant de la vente de meubles à des clients en Autriche (exportation des meubles vendus de la Suisse vers l'Autriche): CHF 20'000
- Intérêts versés par des banques suisses: CHF 5'000
- Dividendes perçus sur des actions étrangères: CHF 10'000

Déterminez l'assujettissement et la taxe sur la valeur ajoutée de Maison du Meuble SA pour l'année 2018.

Question 5.1.2

(8 points)

Votre réponse à la question 5.1.1 serait-elle modifiée si Maison du Meuble SA avait réalisé les chiffres d'affaires suivants pour l'année 2018 (tous les montants doivent être compris comme incluant une éventuelle TVA)? Motivez votre réponse.

- Chiffre d'affaires provenant de la vente de meubles à des clients suisses (livraisons de St-Gall au domicile suisse du client): CHF 60'000
- Chiffre d'affaires provenant de la vente de meubles à des clients en Autriche (livraisons des meubles d'Allemagne directement vers l'Autriche): CHF 40'000
- Chiffre d'affaires constitué de commissions payées par la société Furniture SA, résidente de Suisse et contribuable TVA, pour l'activité d'intermédiaire (par représentation directe) pour la livraison d'accessoires mobiliers spéciaux à des clients autrichiens de Maison du Meuble SA (livraisons des accessoires mobiliers par Furniture SA directement depuis la Suisse vers l'Autriche): CHF 10'000

Question 5.1.3

(6 points)

Variante: Maison du Meuble SA était inscrite dans le registre TVA pour la période fiscale 2018 et a dépassé en 2018 la limite de chiffre d'affaires déterminante pour l'assujettissement à l'impôt. Quelles sont les conséquences en matière de TVA au cours des années suivantes pour Maison du Meuble SA si elle a réalisé au cours des années 2019 et 2020, respectivement pour chacune de ces années, des chiffres d'affaires de CHF 75'000 (y compris une éventuelle TVA)? Ces chiffres d'affaires sont constitués exclusivement de ventes à des clients suisses.

Question 5.2.1**(8 points)**

La société DIGITAL SA, dont le siège est en Suisse et qui y est assujettie à la TVA, souhaite mettre à profit son expertise du domaine IT dans le secteur financier. A cette fin, elle constitue le 1er juin 2018, la société FINTEC Ltd avec siège en Grande-Bretagne. Il est prévu que FINTEC Ltd., dans une phase de démarrage, effectue des prestations de gestion de fortune classiques, par lesquelles elle atteint au cours du premier semestre les chiffres d'affaires suivants (tous les montants sont indiqués sans une éventuelle TVA):

- CHF 2'000'000 versés par des personnes non contribuables TVA domiciliées en Grande-Bretagne
- CHF 20'000 par la personne physique X, domiciliée en Suisse, non assujettie à la TVA
- CHF 10'000 par la personne physique Y, domiciliée en Suisse, non assujettie à la TVA
- CHF 8'000 de sa société-mère, DIGITAL SA

Quelles sont les conséquences en matière de TVA (y compris le calcul de l'éventuel impôt) qui en découlent pour DIGITAL SA et FINTEC Ltd., ainsi que pour les personnes physiques X et Y ?

Question 5.2.2**(3 points)**

En quoi votre réponse à la question 5.2.1 serait-elle modifiée si FINTEC Ltd. mettait à disposition de DIGITAL SA, via internet, un software et des updates élaborés par FINTEC Ltd. pour des prestations de gestion indépendante de fortune pour CHF 8'000?

Question 5.2.3**(8 points)**

En quoi votre réponse à la question 5.2.2 serait-elle modifiée si les softwares et updates produits par FINTEC Ltd étaient diffusés via internet non pas par DIGITAL SA, mais par la personne Y pour CHF 10'000?

Prestations transfrontalières / droit à la déduction de l'impôt préalable (18 points)

Question 5.3.1 (9 points)

Madame Schröder, domiciliée à Stuttgart (D) donne au cours de l'année 2018 mandat à la société fiduciaire T SA, établie en Suisse et assujettie à la TVA, d'éclaircir diverses questions en matière de droit suisse du travail et demande des évaluations de deux appartements mis en vente à Frauenfeld (CH) et Constance (D). Le prix total convenu pour les prestations de T SA est fixé à CHF 10'000 (hors TVA éventuelle). En fonction de la comptabilité interne de l'entreprise et des listes de prix, la contre-prestation peut être répartie de la manière suivante:

- CHF 5'000 afférents aux éclaircissements portant sur le droit du travail
- CHF 2'000 pour l'évaluation de l'appartement à Frauenfeld (CH)
- CHF 3'000 pour l'évaluation de l'appartement à Constance (D)

Exposez deux différentes variantes selon lesquelles T SA peut décompter la rémunération de CHF 10'000. Motivez votre réponse et expliquez laquelle de ces variantes est la meilleure sous l'angle financier pour T SA.

Question 5.3.2 (9 points)

T SA a acquis pour l'exécution de son activité entrepreneuriale (constituée exclusivement de prestations imposables) des ordinateurs d'une société suisse, non assujettie à la TVA. Au cours du 4ème trimestre 2017, elle a acquis des ordinateurs pour CHF 10'000 et au cours du 1er trimestre 2018 des ordinateurs pour CHF 20'000.

Quelles conséquences en matière de TVA l'acquisition de ces ordinateurs a-t-elle pour T SA au cours des périodes de décompte en cause (4ème trimestre 2017 et 1er trimestre 2018)?