



Actualité premier trimestre 2011

Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOSITION DES RESULTATS DES ENTREPRISES ET DES PLUS-VALUES

Exercice de rattachement des produits, prestation d'intermédiaire des agences de voyages : date de transmission de la réservation du client au tour-opérateur

[\(CE 23 décembre 2010 n°313301, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., SA Ingland Vanbremeersch ; RJF 4/11, n°409\)](#)

Les prestations effectuées par des intermédiaires sont en principe achevées à la date de la conclusion du contrat entre acheteurs et vendeurs. Toutefois la jurisprudence fait dépendre la date de rattachement à l'exercice des commissions du rôle exercé par l'intermédiaire soit en fonction de stipulations contractuelles, soit en vertu des usages professionnels.

Au cas particulier, une agence de voyage qui vend à ses clients des voyages organisés par des tour-opérateurs, effectue une prestation d'intermédiaire consistant à mettre le client en relation avec le tour-opérateur.

Dès lors, selon le Conseil d'Etat, ces prestations sont réputées achevées à la date de transmission de la réservation du client au tour-opérateur.

Exercice de rattachement des charges, crédit-bail : déductibilité d'un premier loyer exceptionnel

[\(CE 16 février 2011 n°315625, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., min. c/Sté Toulouse Service Véhicules industriels ; Revue de Droit fiscal, n°15, 14 avril 2011, p. 24\)](#)

En vertu de l'article 38, 2 bis du CGI, la prestation rendue par le crédit-bailleur s'analyse en une prestation continue dont la rémunération doit être prise en compte dans les résultats imposables au fur et à mesure de son exécution.





Par décision, le Conseil d'Etat confirme que, pour apprécier la situation fiscale du crédit-preneur, de la même façon qu'il l'avait admis pour celle du crédit-bailleur, l'inégalité des loyers prévue contractuellement est présumée correspondre à une inégalité dans la valeur de la prestation fournie. Le crédit-preneur est ainsi normalement en droit de déduire un premier loyer sensiblement supérieur aux autres dès lors que ce loyer exceptionnel est stipulé au contrat.

Pour renverser cette présomption, l'administration est tenue d'établir l'inadéquation de la répartition des loyers avec la valeur de la prestation rendue par le bailleur, laquelle est fonction de l'obligation qui pèse sur lui et l'avantage économique retiré par le preneur.

Contrats de concession de distribution exclusive : immobilisation incorporelle (oui)

[\(CE 16 février 2011 n°315625, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., min. c/Sté Toulouse Service Véhicules industriels ; Revue de Droit fiscal, n°15, 14 avril 2011, p. 24\)](#)

Un contrat de concession de distribution exclusive constitue un élément incorporel de l'actif immobilisé dès lors qu'il est conclu pour une durée indéterminée et qu'il ne peut être résilié qu'en respectant un préavis d'un an.

Cession d'une marque et évaluation des titres de sociétés : acte anormal de gestion (non)

[\(CE 10 décembre 2010 n° 308050, 10^e et 9^e s.-s., SARL Prunus ; RJF 3/11, n°278\)](#)

Selon le Conseil d'Etat, ne constituait pas un acte anormal de gestion la cession par une société A à l'une de ses filiales d'une marque commerciale pour un montant (un franc) quelques jours avant la cession des titres de cette filiale – dont la marque était le principal actif - à une société B pour un prix de 11 millions de francs, alors pourtant que le prix de 1 franc était largement inférieur à la valorisation de la marque (10 605 873 F) effectuée par le commissaire aux apports à l'occasion de l'absorption, un an plus tard, de la filiale par la société B, dès lors que le prix payé par la société acheteuse répondait avant tout à la volonté d'éliminer un concurrent et de renforcer ainsi sa position relative sur le marché.



Redevances forfaitaires versées par une filiale à sa mère et à une société sœur, caractère excessif

[\(CE 23 décembre 2010 n°310946, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Sté de produits pharmaceutiques et d'hygiène ; RJF 4/11, n°479\)](#)

Une filiale verse à sa société mère et à une société sœur une redevance fixée à 4% de son chiffre d'affaires en rémunération de prestations d'assistance administrative, comptable, financière et commerciale.

Le Conseil d'Etat a jugé que ces redevances sont déductibles en totalité dès lors que l'administration n'apporte pas la preuve de leur caractère excessif par rapport aux contreparties obtenues par la filiale en faisant valoir que la rémunération de la prestation était trois fois supérieure aux charges supportées par les sociétés mère et sœurs prestataires.

L'administration aurait dû procéder à la comparaison entre le prix facturé et celui qui aurait été payé si ces prestations avaient été rendues par une entreprise indépendante et non pas à une comparaison avec le prix de revient des prestations (cf. commentaires Bulletin Francis Lefebvre BF 4/11, p. 340).

Abandon de créances consenti par une société mère à sa filiale pour préserver son renom : acte anormal de gestion (non)

[\(CAA Versailles 29 juin 2010 n°08-2846, 3^{ème} ch., Société générale ; RJF 3/11, n°284\)](#)

Une société mère consent à une de ses filiales étrangères des avances pour faire face à ses difficultés financières et à l'exigence d'un relèvement du ratio de fonds propres imposé par les autorités du pays d'implantation de cette filiale et procède par la suite à sa liquidation amiable.

La Cour d'appel de Versailles a jugé que les aides financières sous forme d'abandons de créances correspondant à des avances octroyées ne constituent pas un acte anormal de gestion dès lors qu'elles ont permis d'éviter à la société mère le retentissement négatif sur son renom qu'aurait pu avoir la faillite de sa filiale, alors même que celle-ci était de taille modeste.



Achat de titres suivi d'une réduction de capital sans intérêt propre pour l'exploitation de la société : acte anormal de gestion, non déductibilité des frais financiers (oui)

[\(TA Cergy-Pontoise 3 septembre 2010 n°08-11640, 2^{ème} ch., SAS Yoplait ; Revue de Droit fiscal, n°11, 17 mars 2011, p. 18\)](#)

Le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise a refusé la déductibilité des intérêts liés au financement d'une opération de rachat de titres d'une société suivi de leur annulation, afin de rééquilibrer les participations respectives de ses deux actionnaires, faute pour la société d'établir l'existence, pour son exploitation propre, d'une contrepartie à ces frais financiers.

Déductibilité des jetons de présence : nécessité d'une activité effective (oui)

[\(CAA Versailles 15 juillet 2010 n°09-1944, 1^{ère} ch., SA Ferrero France ; RJF 4/11, n°412\)](#)

Les jetons de présence versés par une société à un administrateur ne sont pas déductibles en l'absence de toute participation au conseil d'administration et de toute activité ou mission particulière confiée dans le cadre de son mandat.

Amortissement des immobilisations incorporelles, droit à construire : immobilisation non amortissable

[\(CE 23 décembre 2010 n°308206, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., min. c/Thirode ; RJF 4/11, n°407\)](#)

Selon la jurisprudence, un élément d'actif incorporel identifiable ne peut donner lieu à une dotation à un compte d'amortissement que s'il est normalement prévisible, lors de sa création ou de son acquisition par l'entreprise, que ses effets bénéfiques sur l'exploitation prendront fin à une date déterminée.

Infirmant la décision de la Cour administrative d'appel de Nancy (CAA Nancy 7 juillet 2007, n° 04-211), le Conseil d'Etat juge que les droits à construire acquis auprès d'un aménageur dans le cadre d'une opération d'aménagement concerté ou dans celui d'un bail à construction ne sont pas amortissables dès lors que les effets de tels droits ne prennent pas fin au fur et à mesure de la réalisation des constructions qu'ils rendent possibles et subsistent même en cas de démolition des constructions.

Il convient de souligner que la Cour administrative d'appel de Lyon (CAA Lyon 28 mai 2009, n° 06-767, min. C/SARL Les Balcons de Belle Plagne) avait refusé au droit à construire le caractère amortissable en se fondant sur les dispositions de l'article L 112-1

du Code de l'urbanisme alors en vigueur selon lequel le droit à construire était attaché à la propriété du sol et donc au terrain sur lequel il est exercé et non à la construction qu'il rend possible (cf. Feuillet rapide Francis Lefebvre FR 14/11, p. 5).

Provisions : déduction et reprise aux plans comptable et fiscal

[\(CAA Paris 18 novembre 2010 n°09-04821, 9^{ème} ch., Sté Foncière du Rond-Point ; Revue de Droit fiscal, n°10, 10 mars 2011, p. 25\)](#)

La Cour administrative d'appel de Paris a jugé que la déduction d'une provision du résultat fiscal constitue une faculté que l'entreprise qui a constaté cette provision en comptabilité peut décider de ne pas exercer ; elle a aussi jugé qu'une provision comptable qui n'a pas été déduite fiscalement n'a pas lieu d'être réintégrée au résultat fiscal au moment de sa reprise.

Compensation des plus-values nettes à long terme avec les déficits : conséquences du choix de l'entreprise

[\(CE 25 février 2011 n°338715, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Eurogim ; Revue de Droit fiscal, n°13, 31 mars 2011, p. 27\)](#)

Lorsqu'une entreprise a pris la décision de gestion de compenser la plus-value nette à long terme de l'exercice avec ses déficits, l'administration se borne à tirer les conséquences du choix effectué par la société en imputant le supplément de plus-value révélé à l'occasion d'un contrôle sur les déficits reportables.

Intégration fiscale : compatibilité avec le principe communautaire de liberté d'établissement

[\(TA Montreuil 14 octobre 2010 n°08-9608 et 09-2754, 1^{ère} ch., Sté Agapes ; RJF 4/11, n°528\)](#)

Par une décision Marks and Spencer (CJCE 13 décembre 2005, aff. 446/03), la Cour de justice des Communautés européennes a admis qu'une législation nationale restreigne la liberté d'établissement à condition que cette restriction soit justifiée par la nécessité de :

- préserver une répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les Etats membres ;
- prévenir le risque de double déduction des pertes ;
- prévenir le risque d'évasion fiscale.



Le régime de l'intégration fiscale visé par l'article 223 A et suivants du CGI exclut qu'une société tête de groupe puisse compenser les profits des sociétés membres résidentes avec les pertes subies par ses filiales établies à l'étranger.

Selon le Tribunal administratif de Montreuil, les dispositions des articles 223 A et suivants constituent une restriction à la liberté d'établissement mais celle-ci est toutefois justifiée par la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les Etats membres et ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif.

Intégration fiscale : transfert sur agrément des déficits antérieurs en cas d'absorption de la société mère

[\(TA Paris 14 décembre 2010 n°07-13039, 2^{ème} sect., 1^{ère} ch., SA Korian ; RJF 4/11, n°418\)](#)

Pour permettre la continuité de l'application du régime fiscal des groupes, l'article 223 L, 6, c du CGI prévoit qu'en cas d'absorption de la société mère par une autre société qui remplit, avant ou du fait de la fusion, les conditions pour être société tête de groupe, les sociétés du groupe constitué par la société absorbée peuvent, sous certaines conditions, faire partie du groupe constitué par la société absorbante depuis l'ouverture de l'exercice de réalisation de la fusion.

Les déficits de la société absorbée sont transférés au profit de la société bénéficiaire des apports sous réserve de l'obtention d'un agrément (CGI, art. 209, II) qui est délivré si :

- l'opération est placée sous le régime de l'article 210 A du CGI ;
- l'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- l'activité à l'origine des déficits est poursuivie par la société absorbante pendant un délai minimum de trois ans.

L'administration (Rép. De Richemont ; Sén. 30 mars 2006 p. 923 n°17801) refuse le transfert des déficits réputés provenir de la société absorbée dans l'hypothèse où celle-ci est un holding pur, au motif que la détention de titres ne constitue pas une activité au sens de l'article 209, II précité. S'il s'agit d'un holding actif réalisant des prestations de services internes au groupe, doté de personnel et de moyens matériels, un agrément permettant d'obtenir le transfert des déficits constatés à raison de cette activité peut être obtenu, sous réserve que la société absorbante effectue elle-même des prestations de même nature au profit de ses filiales. En revanche, l'administration s'estime en droit de refuser le transfert de la part du déficit qui provient de la gestion du portefeuille.

Confirmant cette interprétation rigoureuse, le Tribunal administratif de Paris a considéré que l'administration peut valablement refuser le transfert à la nouvelle mère intégrante de la part du déficit d'ensemble provenant de la holding (cf. Mémento Experts Francis Lefebvre, Intégration fiscale 2011-2012, n°885, p. 302).



Les déficits transmis au groupe initial par la société holding sont exclusivement liés à l'acquisition et à la détention de titres de participation et ne peuvent donc pas être considérés comme résultant d'une activité au sens de l'article 209, 2 II du CGI, alors même que la société exerce par ailleurs une activité de prestation de services au profit de ses filiales.

Fusion avec effet rétroactif : plus-value de cession de titres avec condition suspensive

[\(CE 26 janvier 2011 n°312470, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SA PPR ; RJF 4/11, n°417\)](#)

Au cas particulier, il a été jugé que doit être rattachée aux résultats de la société absorbante une vente de titres initiée par la société absorbée à une date antérieure à la date d'effet de la fusion et assortie d'une condition suspensive qui se réalise postérieurement à cette date d'effet pendant la période intercalaire.



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

TVA, taux réduit pour les travaux portant sur les locaux d'habitation

[\(CE 3 février 2011 n°331512, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Munoz ; RJF 4/11, n°431\)](#)

En cas de paiement d'acomptes sur les travaux dans des logements de plus de deux ans, la TVA exigible à ce titre ne peut être calculée au taux réduit que si, au moment de l'encaissement de l'acompte, le prestataire détient l'attestation du preneur certifiant que les travaux sont éligibles au taux réduit.

TVA, champ d'application et droit à déduction : les produits tirés de contrats de «swaps» entrent dans le champ d'application de la taxe et ne présentent pas un caractère accessoire

[\(CAA Paris 6 octobre 2010 n°08-4584, Sté Suez Finance ; RJF 4/11, n°436\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Paris, entrent dans le champ d'application de la TVA les produits tirés des contrats de swaps de taux d'intérêt conclus par une société qui a pour activité de centraliser les ressources financières d'un groupe. Ainsi que le soulignent les commentaires de la RJF 4/11 (p. 399), cette solution avait été implicitement reconnue par la Cour dans une décision SNC Ariane du 6 février 2008 (n°06-2097).

Pour le calcul du coefficient de taxation forfaitaire, un produit financier présente un caractère accessoire lorsque, d'une part, l'opération de placement en cause, tout en présentant un lien avec l'activité taxable, n'en constitue pas le prolongement direct, permanent et nécessaire, et d'autre part, cette opération ne nécessite qu'une utilisation limitée des moyens matériels de l'entreprise.

Au cas particulier, la Cour a considéré que les contrats de swaps conclus par la société étaient étroitement imbriqués à son activité économique dont ils constituaient le complément indispensable, direct et permanent et ne sauraient donc être regardés comme procédant d'opérations accessoires.

TVA, prestations de services : définition de l'encaissement en cas de versement d'acomptes

[\(CAA Paris 8 octobre 2010 n°09-4101, 7^{ème} ch., min. c/Sté Société de travaux et de maintenance du bâtiment ; RJF 3/11, n°300\)](#)



Selon la Cour administrative d'appel de Paris, il résulte de l'article 269, 2-c du CGI que la TVA devient exigible, dans le cas de versement d'un acompte, sans que la livraison ou la prestation ait été encore effectuée, à la condition que les biens ou les services soient désignés avec précision au moment du versement de l'acompte.

TVA, droit à déduction : les opérations de crédit-bail mises en œuvre par un groupe d'entreprises en vue d'échelonner le paiement de la taxe non déductible ne constituent pas une pratique abusive sauf si les loyers sont minorés

[\(CJUE 22 décembre 2010 aff. 103/09, 3^{ème} ch., The Commissioners for Her Majesty's Revenues and Customs c/Weald Leasing Ltd ; RJF 3/11, n°397\)](#)

La particularité de cette affaire tenait à la différence de qualification des opérations en cause au Royaume-Uni et en Allemagne, qui aboutissait à une absence totale de taxation des redevances de leasing : celles-ci n'étaient pas soumises à la TVA au Royaume-Uni, parce que les opérations dans le cadre des accords de leasing de voitures étaient considérées comme des prestations de services réalisées en Allemagne où le prestataire avait son siège social, et n'étaient pas non plus soumises à la TVA en Allemagne, les opérations en cause y étant considérées comme des livraisons de bien effectuées au lieu de livraison, le Royaume-Uni.

Dans cette affaire, la CJUE a considéré que n'est pas constitutif d'une pratique abusive le fait de recourir à des opérations de crédit-bail :

- plutôt qu'à des achats directs afin d'échelonner la charge de la TVA non déductible sous réserve que les loyers ne soient pas minorés ;
- auprès d'une société établie dans un autre Etat membre afin de bénéficier d'un avantage fiscal grâce à une divergence d'interprétation des Etats membres sur la nature de ces opérations dès lors celles-ci ont été effectuées dans le cadre d'échanges commerciaux normaux.

La Cour fait ici application de sa jurisprudence Halifax (CJCE 21 février 2006 aff. 252/02) selon laquelle deux conditions doivent être cumulativement réunies pour que l'existence d'une pratique abusive puisse être constatée :

- les opérations en cause, malgré l'application formelle des conditions pertinentes prévues par les dispositions de la sixième directive et de la législation nationale transposant cette directive, doivent avoir pour résultat l'obtention d'un avantage fiscal dont l'octroi serait contraire à l'objectif de ces dispositions ;
- il doit résulter d'un ensemble d'éléments objectifs que les opérations en cause ont pour but essentiel l'obtention d'un avantage fiscal.



En l'espèce, la CJUE a considéré que la société concernée avait effectivement fourni des services de location de véhicules dans le cadre d'une activité économique réelle et que la deuxième condition posée par la jurisprudence Halifax n'était donc pas remplie

Enfin selon la CJUE, un assujetti a le droit de déduire dans son Etat membre la TVA qui a grevé les biens acquis dans cet Etat et utilisés pour la réalisation d'opérations dans un autre Etat membre, même si elles n'y ont pas été taxées, dès que ces opérations auraient ouvert droit à déduction si elles y avaient été effectuées.

TVA, remise en cause de l'exonération de l'opération accomplie par un fournisseur ayant participé activement à un circuit de fraude (oui)

[\(CJUE 7 décembre 2010 aff. 285/09, Gr. ch., R. ; RJF 3/11, n°394\)](#)

Au cas d'espèce, M. «R», établi en Allemagne, vendait des véhicules au Portugal, pour la plupart à des concessionnaires automobiles ; les voitures étaient bien expédiées au Portugal, mais, afin de permettre aux distributeurs de commettre une fraude dans ce pays, consistant en la revente en interne sans acquitter la TVA, les factures étaient établies au nom d'acheteurs fictifs.

Dans cette affaire, la CJUE a jugé que, dans l'hypothèse où une livraison intracommunautaire de biens a effectivement eu lieu, mais que, à l'occasion de celle-ci, le fournisseur a dissimulé l'identité du véritable acquéreur afin de permettre à ce dernier d'éluider le paiement de la TVA, l'Etat membre de départ de la livraison intracommunautaire peut refuser le bénéfice de l'exonération au titre de cette opération.

Cet arrêt donne l'occasion à la Cour de Luxembourg de compléter sa jurisprudence sur la fraude à la TVA en matière de livraisons intracommunautaires, amorcée en 2007 avec les arrêts Téléos (aff. 409/04), Albert Collée (aff. 146/05) et Twoh International (aff. 184/05), affaires dans lesquelles la bonne foi des opérateurs n'était a priori pas en cause (cf. commentaires parus au Feuilleton rapide Francis Lefebvre FR 11/11, p. 4).

A cet égard, la législation française (CGI, art. 262 ter, I-1°) permet à l'administration de refuser le bénéfice de l'exonération au fournisseur d'un bien qui déclare avoir effectué une livraison intracommunautaire vers un acquéreur lorsqu'elle démontre que celui-ci «savait ou ne pouvait ignorer» que le destinataire présumé de l'expédition ou du transport n'avait pas d'activité réelle



CESSIONS ET APPORTS DE DROITS SOCIAUX

Cession de parts de sociétés de personnes non soumises à l'IS : déficits reportables non effectivement déduits par l'associé non pris en compte dans le prix de revient des parts cédées (oui)

[\(CE 15 décembre 2010 n°297513, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., min. c/Ferreira d'Oliveira ; RJF 3/11, n°280\)](#)

Par cet arrêt, le Conseil d'Etat apporte une précision sur les modalités retenues par la décision SA Ets Quemener (CE 16 février 2000 n°133296) pour le calcul des plus ou moins-values réalisées lors de la cession de parts de sociétés de personnes afin d'éviter, dans un souci de neutralité, que les résultats d'une société de personnes déjà pris en compte dans les revenus des associés ne soient imposés ou déduits une seconde fois lors de la cession des parts.

Il précise qu'il convient de minorer la valeur d'acquisition des parts des seuls déficits que l'associé a effectivement déduits de ses revenus et non de la totalité des déficits transmis à l'associé et éventuellement reportables à son niveau.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus à la Revue de jurisprudence fiscale de mars 2011 (page 262), la Haute Assemblée n'a pas eu à trancher la délicate question de l'incidence au cours des années postérieures à la cession de l'existence de déficits reportables qui n'ont pas été effectivement déduits. La décision du Parlement de différer l'adoption de la réforme du régime fiscal des sociétés de personnes pourrait être mise à profit pour fixer les règles à mettre en œuvre en la matière.



ISF- DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION

ISF, décision QPC du Conseil constitutionnel concernant le plafonnement du plafonnement IR/ISF pour les patrimoines les plus importants : constitutionnalité (oui)

[\(Cons. const. 11 février 2011 n°2010-99 QPC ; RJF 4/11, n°485\)](#)

Le Conseil constitutionnel a jugé qu'est conforme à la Constitution la limitation, en application du premier alinéa de l'article 885 V bis du CGI, des effets du plafonnement à 85% du total des revenus du contribuable.

ISF et exonération des biens professionnels, apport de l'usufruit d'immeubles à une EURL : abus de droit sur le fondement de l'ancien article 64 du LPF (oui)

[\(Cass. com. 7 décembre 2010, n°10-10.054, Grimonprez-Prouvost ; RJF 4/11, n°526\)](#)

La Cour de cassation a jugé qu'est exclu de l'exonération d'ISF au titre des biens professionnels l'apport de l'usufruit de trois immeubles à une EURL réalisé dans un but exclusivement fiscal.

ISF et exonération des biens professionnels, appréciation des rapports de connexité et de complémentarité en l'absence de tout lien capitalistique : bien professionnel unique (oui)

[\(Cass. com. 28 septembre 2010 n°09-68574, DGFIP c/ M. Goffi ; Revue de Droit fiscal, n°12, 24 mars 2011, p. 26\)](#)

Aux termes de l'article 885 O bis, 2° du CGI, les parts ou actions détenues par une même personne dans plusieurs sociétés sont présumées constituer un seul bien professionnel lorsque, compte tenu de l'importance des droits détenus et de la nature des fonctions exercées, chaque participation prise isolément satisfait aux conditions prévues pour avoir la qualité de bien professionnel, et que les sociétés en cause ont effectivement des activités soit similaires, soit connexes, soit complémentaires.

A travers cette décision, la Cour de cassation confirme que l'absence de participation entre deux sociétés n'est pas exclusive de la qualification de bien professionnel unique.

Selon la Cour de cassation, l'existence de liens de connexité et de complémentarité entre deux sociétés holdings ayant des rapports économiques étroits mais dénués de tout lien



capitalistique peut résulter de l'identité et la nature même des prestations fournies par la première à la seconde, s'agissant d'interventions de direction générale, financière, commerciale et stratégique, induisant une situation de dépendance économique de la société bénéficiaire.

ISF, exonération des biens professionnels, entreprise individuelle et parts ou actions de sociétés : présomption du caractère professionnel des liquidités et titres de placement, preuve contraire apportée (oui)

[\(Cass. com. 14 décembre 2010 n°10-10139, Hoquet ; RJF 4/11, n°522\)](#)

Les liquidités détenues dans le cadre d'une entreprise individuelle ou par une société ne sont pas nécessairement des biens professionnels exonérés d'ISF, alors même que les autres biens de la première et les droits sociaux de la seconde ont cette qualité.

Dans cette affaire, la Cour a pu déduire du faisceau d'éléments suivants que le montant des liquidités et placements financiers figurant au bilan de la société était hors de proportion avec ses besoins en trésorerie et qu'une partie n'était pas nécessaire à son activité :

- augmentation spectaculaire du poste valeurs mobilières de placement ainsi qu'une disproportion de cette augmentation au regard de la progression de la valeur nette comptable et du chiffre d'affaires ;
- multiplication par 100 des liquidités alors que pendant la même période, le chiffre d'affaires avait été multiplié par 1,68 ;
- inadéquation entre le montant des valeurs réalisables à court terme et celui du passif exigible à court terme, les liquidités étant 2,5 fois supérieures à celui-ci.

IMPOT SUR LE REVENU

Rémunération du dirigeant inscrite en charges à payer

[\(CE 10 décembre 2010 n° 308189, 10^e et 9^e s.-s., Meyneng ; RJF 3/11, n°269\)](#)

La détention par le président-directeur général et son épouse de 34% du capital d'une société anonyme ne suffit pas à le considérer comme le maître de l'affaire et comme ayant ainsi la disposition de la part variable de sa rémunération dès son inscription à la clôture de l'exercice.

Immeubles historiques, propriétaire indivis : modalités de déduction des charges du revenu global

[\(CE 24 janvier 2011 n°308519, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., min. c/Mourins d'Arfeuille ; RJF 4/11, n°403\)](#)

Le propriétaire d'un immeuble historique indivis ouvert gratuitement au public dont l'indivision garde la jouissance peut déduire de son revenu global la totalité des dépenses qu'il a supportées (et non pas seulement la proportion de ces charges correspondant à sa part dans l'indivision), et ce, même s'il a omis de déclarer les conditions d'ouverture au public et de joindre à sa déclaration de revenus le récépissé de cette déclaration.

Revenus de capitaux mobiliers, présomption de distribution en cas de solde débiteur d'un compte courant d'associé d'une SA détenu par une EURL (CGI, art. 112, a)

[\(CE 26 janvier 2011 n°314000, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Trompier ; RJF 4/11, n°440\)](#)

Selon le Conseil d'Etat, la présomption de l'existence d'un revenu distribué au sens de l'article 111, a) du CGI peut jouer en cas de solde débiteur d'un compte courant d'associé détenu par l'intermédiaire d'une EURL dans une société anonyme.

Dans cette affaire, le Conseil d'Etat a considéré que l'administration apporte la preuve que le contribuable, en tant qu'actionnaire dans une société anonyme et associé unique d'une EURL, était, par personne interposée, le destinataire de la somme correspondant au solde débiteur du compte courant ouvert dans les écritures de la société anonyme dès lors qu'elle soutient que l'EURL n'avait aucune activité, n'a jamais déposé de déclaration de TVA et n'a jamais non plus établi de bilan au cours de son existence.



CONTROLE – CONTENTIEUX

Contrôle fiscal, correction symétrique des bilans

[\(CE 24 janvier 2011 n°308367, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Bongo ; RJF 4/11, n°466\)](#)

Dans cette affaire, l'administration avait modifié les valeurs au bilan de clôture d'un exercice N lors de l'évaluation d'office des bénéficiaires industriels et commerciaux de cet exercice.

Le Conseil d'Etat a jugé que l'administration est obligée de prendre en compte ces nouvelles valeurs au bilan d'ouverture de l'exercice N + 1.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 4/11, p. 357), cette solution s'écarte de celles :

- de la doctrine administrative (Inst. adm. 4 A-10-06) selon laquelle la correction symétrique ne s'applique pas lorsque les erreurs ont été commises dans les écritures d'un exercice dont les résultats ont été arrêtés d'office ;
- d'un arrêt antérieur par lequel le Conseil d'Etat a refusé d'appliquer la correction symétrique dans le cas où l'exercice pour lequel le résultat arrêté d'office est prescrit.

Contrôle fiscal, interruption de la prescription

[\(CE 17 décembre 2010 n°307463 et 308023, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., min. c/Sté Olam ; RJF 3/11, n°351\)](#)

Pour produire un effet interruptif de prescription, une proposition de rectification doit indiquer la catégorie d'impôt en cause, l'année d'imposition, la nature des redressements envisagés dans des termes suffisamment explicites pour permettre au contribuable d'engager une discussion contradictoire avec l'administration et de présenter utilement ses observations (LPF, art. L 57 et L 189).

Le Conseil d'Etat a jugé qu'il interrompt la prescription une notification de redressement qui n'informe pas suffisamment le contribuable de l'origine et de la teneur des renseignements obtenus de tiers et utilisés pour fonder les redressements dès lors que l'administration pallie ces insuffisances par l'envoi d'un document complémentaire avant la clôture de la procédure (cf. Bulletin Fiscal Francis Lefebvre BF 3/11, p. 273).

Taxation d'office pour défaut de déclaration des revenus



[\(CE 10 décembre 2010 n°307322, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Gerente ; RJF 3/11, n°275\)](#)

Le Conseil d'Etat a jugé que ne peut être taxé d'office un contribuable ayant en France plusieurs résidences qui déclare spontanément ses revenus à un service des impôts autre que celui du lieu de son principal établissement.

Vérification de comptabilité, saisine du supérieur hiérarchique

[\(CE 17 décembre 2010 n°316759, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Marras ; RJF 3/11, n°334\)](#)

Le supérieur hiérarchique du vérificateur n'est pas tenu de prendre expressément position à l'issue de son entretien avec le contribuable. En l'absence de prise de position écrite, l'interlocuteur départemental ou régional peut être saisi par le contribuable.

Commission départementale des impôts : compétence en matière d'IS, notification au liquidateur

[\(CE 27 janvier 2011 n°309716 et 309718, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Sté Impact ; RJF 4/11, n°470\)](#)

Selon le Conseil d'Etat, la Commission départementale des impôts est compétente en matière d'impôt sur les sociétés pour déterminer si des dépenses ont été effectuées dans l'intérêt de l'entreprise et doivent ou non être réintégrées et, s'agissant de la TVA si des avoirs reversés à des magasins franchisés doivent être ou non compris dans le chiffre d'affaires de la société versante ; elle est en revanche incompétente pour se prononcer sur la question de la déductibilité de la TVA acquittée sur honoraires.

Le Conseil d'Etat a jugé en outre que le défaut de notification à la dernière adresse communiquée par la société de l'avis de la Commission départementale au gérant de la société devenu liquidateur dans le cadre de la procédure de redressement judiciaire ordonnée par jugement.

En revanche, ne vicia pas la procédure la circonstance que la Commission départementale rende son avis postérieurement à la mise en recouvrement si celle-ci était incompétente.

Abus de droit : opération de LBO (non)

[\(CE 27 janvier 2011 n°320313, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Bourdon ; RJF 4/11, n°472\)](#)



En vertu de l'article L 64 du LPF, l'administration est fondée à écarter comme ne lui étant pas opposable certains actes passés par le contribuable dès lors qu'elle établit que ces actes ont un caractère fictif, ou que, recherchant le bénéfice de l'application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés que par aucun motif autre que celui d'éluider ou d'atténuer les charges que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées eu égard à sa situation et à ses activités réelles.

Selon le Conseil d'Etat, ne constitue pas une opération purement artificielle une opération de LBO par laquelle les associés de la société cible créent une holding qui rachète les parts des associés en finançant cet achat pour partie par les dividendes que lui verse la société cible, et pour partie par les emprunts qu'elle contracte auprès des banques.

Le Conseil d'Etat a considéré que cette opération ne poursuit pas un but exclusivement fiscal dès lors que la création de la société présente pour les associés un intérêt d'ordre financier et patrimonial durable en permettant à la société qu'ils contrôlent de dégager une capacité d'emprunt supérieure à celle des associés (obtention de meilleures conditions de financement extérieurs ; facilitation de création ou d'acquisition d'autres entreprises).

Abus de droit, report d'imposition en cas d'apport-cession : nécessité du réinvestissement d'une part significative du produit de la cession des titres apportés

[\(CE 3 février 2011 n°329839, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., min. c/Conseil ; RJF 4/11, n°471\)](#)

L'apport de titres dans le cadre d'un échange ouvrant droit à un report d'imposition de la plus-value suivi de leur cession par la société bénéficiaire constitue un abus de droit si le réinvestissement dans une activité économique ne présente pas une part significative du produit de la cession des titres apportés. Au cas d'espèce le réinvestissement représentait 4% de ce produit et ne pouvait donc être considéré comme significatif.

Cette décision précise la portée des arrêts «Bauchart» et «Bazire» (CE 8 octobre 2010, n°313139 et n°301934 ; Revue internet du Club Fiscal, novembre 2010, rubrique : jurisprudence, contrôle et contentieux).



Contentieux fiscal : principe d'impartialité du juge fiscal

[\(CE 23 décembre 2010 n°306228, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Pizzone ; RJF 3/11, n°370\)](#)

Le principe d'impartialité applicable à toutes les juridictions fait obstacle à ce qu'un magistrat puisse se prononcer sur un litige dont il a eu connaissance en tant que président de la Commission départementale des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires, même si celle-ci s'est déclarée incompétente.

Délit de fraude fiscale : indépendance des procédures civile et pénale

[\(Cass. crim. 4 novembre 2010 n°10-81233 ; RJF 4/11, n°513\)](#)

La Cour de cassation a considéré que le juge pénal peut, sans méconnaître le principe d'indépendance des procédures fiscale et pénale, justifier sa décision de relaxe en retenant notamment les décisions de décharge de l'imposition rendues par les décisions administratives.

Visites domiciliaires : obligation de restitution

[\(CAA Marseille 1^{er} avril 2010 2010 n°07-2694, 3^{ème} ch., Victori ; RJF 3/11, n°326\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Marseille, l'absence de restitution par l'administration à des établissements bancaires des documents qu'elle a saisis dans leurs locaux dans le cadre de la procédure de l'article L 16 B du LPF avant de procéder à l'ESFP d'un contribuable, vicie la procédure d'imposition suivie à l'encontre de celui-ci, alors même que les documents en cause n'étaient que des reproductions sur papier de fichiers informatiques et que l'absence de restitution de ces documents n'était pas de nature à empêcher le contribuable de se défendre.

L'administration s'est pourvue en cassation contre cette décision (cf. commentaires parus à RJF 3/11, p. 309).

Contentieux du recouvrement

[\(Cass. com. 9 novembre 2010 n°09-69316, Da Capitao ; RJF 3/11, n°380\)](#)

Le juge administratif est seul compétent pour statuer sur la question de l'imposition commune ou séparée des époux à l'impôt sur le revenu ainsi que sur celle de la décharge de la solidarité du conjoint au titre de l'article 1685 du CGI alors applicable.

Selon la Cour de cassation, le juge judiciaire, seul compétent pour statuer sur une demande d'annulation d'une inscription d'hypothèque légale, doit surseoir à statuer et renvoyer au juge administratif les moyens tirés de l'imposition commune ou séparée des époux et de la décharge de la solidarité.

Sanctions fiscales, solidarité : prononcé sur le seul appel de l'administration fiscale

[\(Cass. crim. 4 novembre 2010 n°10-818825, min. c/Conseil ; RJF 4/11, n°514\)](#)

La solidarité du condamné avec le redevable légal des impôts fraudés prévue par l'article 1745 du CGI est une mesure pénale qui ne peut être prononcée par les juges du second degré saisis du seul appel de l'administration fiscale alors qu'une telle mesure avait été écartée par le tribunal après déclaration de culpabilité du prévenu du chef de fraude fiscale.

Par cette décision, la Cour de cassation revient sur sa jurisprudence antérieure (Cass. crim. 21 mars 1996, n°1571) selon laquelle, en cas de jugement de condamnation pour fraude fiscale écartant la solidarité du condamné avec le redevable légal des impôts fraudés, l'administration fiscale, partie civile, est recevable à demander devant la juridiction d'appel le prononcé de cette solidarité (cf. Bulletin Francis Lefebvre BF 4/11, p. 359)

Déclaration des comptes à l'étranger : compatibilité avec le droit communautaire (oui)

[\(CE 17 décembre 2010 n°330666, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Throude ; RJF 3/11, n°270\)](#)

L'obligation pour les personnes physiques, associations et sociétés non commerciales établies en France de déclarer les comptes dont elles sont titulaires à l'étranger est compatible avec le droit communautaire.

Rémunération des prestations de services versées à l'étranger : question de la compatibilité de l'article 155 A du CGI avec le droit communautaire ; rappel de sa conformité à la Constitution

[\(CAA Lyon 23 novembre 2010 n°09-1539, 5^{ème} ch., Edmilson Gomes de Moares ; RJF 3/11, n°266\)](#)

L'article 155 A du CGI a pour objet de faire obstacle à des pratiques de détournement de l'impôt français, consistant à verser les rémunérations des prestataires à des sociétés établies à l'étranger, dont ces prestataires sont les salariés.



Selon la Cour administrative d'appel de Lyon, les sommes versées par un club de football français à une société britannique en rémunération de l'exploitation du droit à l'image d'un joueur est, en application de l'article 155 A imposable en France dès lors :

- qu'il n'est pas démontré que la société britannique exercerait de manière prépondérante une activité industrielle, ou commerciale autre que la prestation de services ;
- que les droits versés par le club à l'occasion de l'exploitation du nom et de l'image le sont en en contrepartie ou à l'occasion du travail du joueur et que ces droits sont donc indissociables de l'activité sportive du footballeur ;
- que le moyen tiré de l'incompatibilité de l'article 155 A avec le principe communautaire de libre circulation des capitaux est, dans les circonstances de l'espèce, inopérant.

Par ailleurs, le Conseil constitutionnel (Cons. const. 26 novembre 2010 n°2010-70 QPC, M. Moreau ; Revue internet du Club Fiscal, février 2011 ; Rubrique jurisprudence) a jugé que l'article 155 A est conforme à la Constitution, sous réserve que son application ne conduise pas à une double imposition dans le cas où tout ou partie des sommes est reversé en France au prestataire de services.

Rémunération des prestations de services versées à l'étranger : l'article 155 A du CGI est incompatible avec le droit communautaire

[\(CAA Douai 14 décembre 2010 n°08-1103, 2^{ème} ch., Deschilder ; RJF 4/11, n°400\)](#)

Selon la Cour de Douai, le dispositif de l'article 155 A est incompatible avec le droit communautaire (article 43, liberté d'établissement et article 49, liberté de prestations de services du Traité de Rome) dès lors :

- qu'il s'applique de manière générale à tout contribuable domicilié ou établi en France et se faisant rémunérer par l'intermédiaire d'une société qu'il contrôle, établie hors de France, sans distinguer les hypothèses où cette situation correspondrait à un montage purement artificiel de celles où l'implantation de ladite société serait justifiée par des motifs légitimes, et sans permettre au contribuable de faire valoir de tels motifs pour échapper à l'imposition encourue ;
- qu'il instaure ainsi une présomption irréfragable d'évasion fiscale à l'encontre de l'ensemble des contribuables et que ceux-ci sont, en outre, imposés sur la totalité des sommes versées à la société qu'ils contrôlent, sans que l'administration n'ait à apporter la preuve de l'appréhension desdites sommes et sans qu'ils puissent échapper à l'impôt en démontrant l'absence d'une telle appréhension.



AUTRES MESURES

Taxe foncière : terrains occupés par des carrières faisant l'objet d'une exploitation à caractère industriel

(CE 15 décembre 2010 n°309678, SAS Carrières du Boulonnais, n°322963, min. c./Sté Carrières du Boulonnais, n°322964, min c./ Sté Marbres du Boulonnais, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., RJF 3/11, n°319)

Selon le Conseil d'Etat, sont passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties :

- des terrains occupés par des carrières lorsqu'ils font l'objet d'une exploitation industrielle ;
- des structures de stockage de taille importante constituées de charpentes et de poteaux ancrés au sol, même s'ils sont démontables.

Par ailleurs, constituent des terrains affectés à un usage industriel des carrières dont l'exploitation nécessite la mise en œuvre d'importants matériels mobiles d'extraction, de transformation, de transport et de stockage.

Enfin, les bureaux et leurs annexes ainsi que les emplacements de stationnement situés dans l'enceinte d'une carrière faisant l'objet d'une exploitation industrielle doivent, comme la carrière elle-même, être évalués selon la méthode comptable prévue par l'article 1499 du CGI pour les établissements industriels.



Revue internet du Club Fiscal

SARL à l'IS autorisée à bénéficier du régime des quartiers généraux assujettis à l'impôt sur les sociétés : imposition à la retenue à la source (CGI, art. 108 et 119 bis, 2)

[\(CE 26 janvier 2011 n°331342, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Seyfert SAS ; RJF 4/11, n°421\)](#)

Une SARL qui a été autorisée par l'administration fiscale à bénéficier des modalités particulières de détermination des résultats passibles de l'impôt sur les sociétés en faveur des quartiers généraux des sociétés étrangères et à déterminer de ce fait son bénéfice annuel à hauteur d'un pourcentage de ses dépenses d'exploitation n'en est pas moins redevable de la retenue à la source au titre des revenus distribués à des non-résidents, en vertu des articles 108 et 119 bis, 2 du CGI.

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire