



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.

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité jurisprudence mai 2011 »](#)

