

Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOSITION DES RESULTATS DES ENTREPRISES ET DES PLUS-VALUES

Immobilisations incorporelles, versement d'une somme à titre de marge additionnelle garantie sur la vente de produits autres que ceux de cette marque : complément du prix d'acquisition de la marque (non)

[\(CE 10 novembre 2011 n°325216, 3^{ème} s.-s., min. c/Sté S'Nature ; RJF 4/12, n°344\)](#)

Une société de droit belge General Life Naamloze Vennootschap et une société française S'Nature, qui revendait les produits sous la marque de la société belge, avaient conclu un protocole afin de mettre un terme à une action judiciaire intentée par une société française Vitagermine pour contrefaçon de la marque «Vital» dont cette dernière était propriétaire.

Ce protocole prévoyait :

- la renonciation de la société Vitagermine au bénéfice de la décision judiciaire qui condamnait la société S'Nature à lui verser une indemnité de 210 000 F ;
- la cession par la société Vitagermine de la marque «Vital» à la société S'Nature pour 190 998 F ;
- le versement solidaire par la société «S'Nature» et la société de droit belge d'une marge additionnelle garantie de deux millions d'euros qui portait sur la vente de produits autres que ceux correspondant à la marque «Vital».

Au cas particulier, la Haute Assemblée a considéré que la Cour administrative d'appel de Nantes avait exactement qualifié les faits en jugeant que la somme versée à titre de marge additionnelle garantie ne constituait pas un complément de prix de la marque.



Reversements à des associations humanitaires par une entreprise d'une fraction du montant de ses ventes : dépenses de mécénat partiellement déductibles (non), frais de publicité déductibles (oui)

[\(CE 15 février 2012 n°340855, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., min. c/ SARL Les Sources ; RJF 5/12, n°446\)](#)

Une société qui exerçait une activité de vente par correspondance de matériels de bureau et d'articles d'hygiène auprès de professionnels qu'elle démarchait par téléphone, s'engageait envers eux à reverser 5% au moins du prix des achats facturés à des associations humanitaires pour financer des projets qu'elle sélectionnait.

Aux termes des conditions générales de vente pratiquées par la société, les clients étaient informés de la nature et du montant de ces reversements ; le nom de l'organisme bénéficiaire, l'objet du projet financé et le montant total de ce projet étaient mentionnés sur les factures qui leur étaient adressées.

L'administration fiscale a remis en cause ces déductions au motif que ces versements constituaient, non des charges déductibles, mais des versements au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général au sens de l'article 238 bis du CGI, qui en limitait la déduction.

Confirmant la décision de la Cour administrative d'appel de Marseille, le Conseil d'Etat a considéré que ces versements avaient été effectués dans l'intérêt direct de l'exploitation et pouvaient donc être déduits sans limitation (CGI, art. 39, 1-7°) dès lors que la société en avait retiré une contrepartie dans la promotion de son action qui lui avait permis de maintenir ou d'accroître son chiffre d'affaires et qu'en l'absence des partenariats noués avec les organismes caritatifs bénéficiaires de ces versements, elle aurait été dans l'impossibilité de vendre ses produits aux mêmes conditions.

Abandon de créance réalisé dans le cadre d'une convention de parrainage : déductible (oui)

[\(CAA Bordeaux 26 avril 2012 n°10-02722, 4^{ème} ch. ; Revue fiduciaire Feuillet hebdo, n°3448, 16 mai 2012\)](#)

Dans cette affaire, la Cour administrative d'appel de Bordeaux rappelle que l'abandon de créances consenti par une entreprise au profit de tiers ne relève pas, en règle générale, d'une gestion commerciale normale sauf s'il apparaît qu'en consentant de tels avantages l'entreprise a agi dans son propre intérêt.

Il en va ainsi notamment "lorsque les avantages consentis peuvent être regardés comme la conséquence d'engagements constituant la contrepartie des avantages que l'entreprise



retire elle-même directement de son adhésion à une association ou à un groupement et du respect des conditions auxquelles l'appartenance à ce groupement est subordonnée".

Dans ce cas, l'abandon de créances d'une convention de parrainage présente un caractère déductible.

Déductibilité des jetons de présence, absence de participation d'un administrateur au conseil d'administration de la société et de toute activité ou mission particulière confiée dans le cadre de son mandat : charge non déductible (oui)

[\(CE 14 décembre 2011 n°344158, 10^{ème} s.-s., SA Ferrero France ; RJF 4/12, n°346\)](#)

L'article L 225-45 du Code de commerce dispose que «L'assemblée générale peut allouer aux administrateurs en rémunération de leur activité, à titre de jetons de présence, une somme fixe annuelle que cette assemblée détermine sans être liée par des dispositions statutaires ou des décisions antérieures. Le montant de celle-ci est porté aux charges d'exploitation. Sa répartition entre les administrateurs est déterminée par le conseil d'administration».

Aux termes de l'article 210 sexies du CGI : «les jetons de présence alloués au titre d'un exercice aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance des sociétés anonymes sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés dans la limite de 5% du produit obtenu en multipliant la moyenne des rémunérations déductibles attribuées au cours de cet exercice aux salariés les mieux rémunérés de l'entreprise par le nombre des membres composant le conseil (...)».

Confirmant la décision de la Cour administrative d'appel de Versailles du 15 juillet 2010, ([CAA Versailles 15 juillet 2010 n°09-1944, 1^{ère} ch., SA Ferrero France](#)), le Conseil d'Etat a jugé :

- qu'il résulte des travaux parlementaires ayant présidé à l'élaboration des dispositions législatives dont est issu l'article 210 sexies du CGI, que le législateur n'a pas entendu exclure, en fixant un plafond de déductibilité des jetons de présence de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, la condition plus générale de déductibilité d'une charge tenant à l'exercice d'une activité effective des administrateurs ;
- qu'en l'absence de toute participation d'un administrateur au conseil d'administration de la société et de toute activité ou mission particulière confiée dans le cadre de son mandat, les sommes allouées à cet administrateur ne comportent aucune contrepartie pour l'entreprise et ne sont donc pas déductibles.

Certains auteurs (cf. Bulletin Fiscal Francis Lefebvre BF 4/12, p. 269) ont exprimé des réserves quant à cette décision :

- l'article L 225-45 du Code de commerce permet au Conseil d'administration de répartir librement les jetons de présence entre les administrateurs, sans considération de l'activité exercée par eux au sein du Conseil, un administrateur pouvant également apporter son concours et faire bénéficier la société de son expérience hors les séances du Conseil ;
- la solution suivant laquelle la notion de jetons de présence au sens de l'article L 225-45 du Code de commerce peut être assimilée à celle de rémunération au sens de l'article 39, 1-1° du CGI, est contestable.

Régime mère-filiales : application aux titres détenus en usufruit (non)

[\(CE 20 février 2012 n°321224, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Sté civile Participasanh ; RJF 5/12, n°454\)](#)

Le Conseil d'Etat a jugé que le régime mère-fille ne s'applique pas aux titres détenus par la société mère en usufruit.

Cette solution est confortée par la position de la Cour de justice de l'Union européenne selon laquelle la notion de participation définie par la directive 90/435/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales, devait être interprétée en ce sens qu'elle ne comprend pas la détention de parts en usufruit (CJCE 22 décembre 2008 aff. 48/07, Belgique c/ Les Vergers du Vieux Tauves SA ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence, mai 2009).

Régime mère-filiales : application aux titres détenus en nue-propriété par la société mère à laquelle les dividendes distribués par la filiale sont reversés par les usufruitiers (non)

[\(CAA Douai 30 décembre 2011 n°10-00628, 2^e ch., SA Financière Niort ; RJF 4/12 n°348\)](#)

Une société qui détient la nue-propriété des titres de sa filiale ne peut bénéficier du régime des sociétés mères-filiales dans le cas où les dividendes distribués par la filiale lui sont reversés par les usufruitiers.

Provision pour grosses réparations, calcul du montant : déduction de l'indemnité d'assurance à recevoir (non)

[\(CE 9 février 2012 n°334154, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., min. c/ Sté Traitements de surface et mécanique ; RJF 5/12, n°449\)](#)

Une entreprise avait constitué une provision pour grosses réparations qui avait pour objet de faire face aux travaux de remise en état à la suite de la tempête du 26 décembre 1999, qui avait gravement endommagé la toiture et les vitres d'un site industriel dont elle était propriétaire.

Alignant sa position sur la règle comptable, le Conseil d'Etat a jugé que cette provision était déductible en totalité au motif que, lorsqu'une entreprise passe une provision destinée à faire face, non à une perte, mais aux charges probables liées à la réalisation de travaux de réparation ou d'entretien, elle n'est pas tenue de limiter le montant de cette provision pour charges au solde net résultant de la différence entre les charges probables et le montant de l'indemnité d'assurance qu'elle escompte percevoir postérieurement à la clôture de l'exercice.

Exonération en fonction de la valeur des éléments cédés (CGI, art. 238 quindecies), existence de liens de dépendance entre cédant et locataire-gérant cessionnaire : condition applicable en cas de mise en location-gérance (décision du Conseil d'Etat à venir)

[\(TA Caen 28 juin 2011 n°1001688 ; RJF 4/12, n°345\)](#)

[\(CAA Nancy 17 novembre 2011 n°10-01255, 2^{ème} ch., Dadeau ; RJF 5/12, n°443\)](#)

[\(CAA Nantes 17 novembre 2011, n°11-00333, 1^{ère} ch., min c/Rossi\)](#)

En vertu de l'article 238 quindecies du CGI, les plus-values réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité peuvent, sous certaines conditions, être exonérées, totalement si la valeur des éléments transmis est inférieure à 300 000 €, ou partiellement si elle est comprise entre 300 000 € et 500 000 €.

Il a été jugé que ne peuvent bénéficier de l'exonération visée à l'article 238 quindecies du CGI les plus-values réalisées à l'occasion de :

- la cession par une société de fait à une société à responsabilité limitée cogérée par ses deux associés le fonds artisanal qu'elle lui donne en location-gérance (TA Caen du 28 juin 2011) ;
- l'apport d'un fonds de commerce donné en location-gérance dès lors que le cédant détient la majorité des droits dans les bénéfices de la société locataire-gérante cessionnaire (CAA Nancy du 17 novembre 2011).

Selon le Tribunal administratif de Caen et la Cour administrative d'appel de Nancy, ces plus-values ne peuvent bénéficier de l'exonération en fonction de la valeur des éléments cédés dès lors que ces transmissions ne respectent pas la condition, prévue à l'article 238 quindecies, II-3°, selon laquelle l'un des associés de la société cédante qui détient directement ou indirectement au moins 50% des droits de vote ou y exerce, en droit ou en

fait, la direction effective, ne doit pas détenir au moins 50% des droits de vote de la société cessionnaire ni y exercer en droit ou en fait la direction effective.

S'agissant de la location-gérance, l'article 238 quindecies, VII dispose que : «*La transmission d'une activité qui fait l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable peut bénéficier du régime défini au I si les conditions suivantes sont simultanément satisfaites :*

1° L'activité est exercée depuis au moins cinq ans au moment de la mise en location ;

2° La transmission est réalisée au profit du locataire».

La Cour de Nancy et le Tribunal administratif de Caen ont considéré que la condition d'absence de liens de dépendance entre le cédant et le cessionnaire, prévue à l'article 238 quindecies, II-3° du CGI, s'ajoute aux conditions propres à la location-gérance prévues à l'article 238 quindecies, VII du CGI quand bien même le paragraphe VII précité n'opère pas expressément un renvoi vers les dispositions prévues au 3° du II.

Cette solution confirme la doctrine administrative (Inst. adm. 4 B-1-10 du 29 décembre 2009, n°6 ; Rép. Roques : AN 24 octobre 2006 p. 11063 n°93895).

De son côté, la Cour administrative d'appel de Nantes a, dans un arrêt du 17 novembre 2011, adopté une position contraire en jugeant qu'en cas de cession d'un fonds de commerce donné en location-gérance, seul est exigé, pour le bénéfice de l'exonération, le respect des conditions propres à la location-gérance mentionnées à l'article 238 quindecies, VII du CGI.

L'administration ayant formé un pourvoi en cassation contre l'arrêt de la Cour de Nantes, le Conseil d'Etat devrait être amené à mettre un terme aux divergences des juges du fond.

Intérêts d'un emprunt contracté par une société pour financer le rachat de ses propres actions : déduction du résultat fiscal (oui)

[\(CAA Versailles 24 janvier 2012 n°10-03601, 1^{ère} ch., SAS Yoplait ; Revue de droit fiscal n°21, 24 mai 2012, p. 34\)](#)

L'opération par laquelle une société (la SAS Yoplait) réduit son capital par rachat de ses propres titres ne relève pas d'une gestion anormale dès lors que cette opération s'inscrit dans un contexte global de réorganisation de sa branche d'activité dont la société a personnellement retiré une contrepartie positive. Par suite, les charges financières résultant pour elle de cette opération sont déductibles de son résultat imposable.

Le contribuable (la SAS Yoplait) soutenait que, s'agissant d'une opération de réduction de capital décidée par les associés de la société (et non par la société elle-même), la théorie

de l'acte anormal de gestion n'avait pas sa place, la décision de réduction n'ayant pas la nature d'une décision de gestion.

A cet égard, Martial Chadeaux, professeur à l'Université de Bourgogne (Revue de droit fiscal n°21, 24 mai 2012, p. 37) souligne :

- qu'il est d'usage de se référer à la jurisprudence Andritz (CA 30 décembre 2003 n°233894), dans laquelle le commissaire du Gouvernement Bachelier expliquait à propos de la remise en cause, sous le couvert de l'acte anormal de gestion, d'une décision prise par les associés d'une société que «si un acte anormal de gestion a été commis, il est le fait de la société mère et non de la filiale et celle-ci ne peut s'opposer à la décision de son actionnaire» ;
- que cette question a été évoquée en particulier dans le cadre d'une fusion-rapide, opération dans laquelle, afin d'obtenir la déduction des intérêts d'emprunts supportés pour acquérir une société cible, l'acquéreur interpose une société holding entre lui et la cible, société qui est créée, contracte l'emprunt nécessaire au financement et est ensuite fusionnée avec la cible ; certains auteurs ont écarté la menace de l'acte anormal de gestion brandie par l'administration pour remettre en cause ce montage en estimant que la décision de fusion était prise par les associés des sociétés concernées et non une décision de gestion ;
- que cette question est plus délicate qu'il n'y paraît dans la mesure où la frontière entre décision prise par les associés et décision prise par les dirigeants n'est sans doute pas nettement délimitée et qu'un rapprochement pourrait être fait avec le droit pénal des affaires et la position de la Cour de cassation sur les opérations de fusions rapides.

BIC, bail à construction : exonération des constructions mêmes comptabilisées à leur valeur vénale, à l'expiration d'un bail au moins trentenaire (oui)

[\(CE 26 mars 2012 n°340883, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Sté Casino Guichard Perrachon ; Revue de droit fiscal n°14, p.7\)](#)

Il résulte des dispositions de l'article 33 ter du CGI que, lorsque le prix d'un bail à construction consiste, en tout ou en partie, dans la remise au bailleur des constructions érigées sur son terrain par le preneur, le revenu foncier ou le bénéfice qui en résulte pour le bailleur doit être calculé d'après le prix de revient des biens qui lui ont été remis à l'expiration du bail.

La remise au bailleur des constructions à l'expiration du bail n'entraîne aucune imposition pour le bailleur lorsque la durée du bail à construction a été au moins égale à trente ans.



Dans cette hypothèse, le bailleur peut prétendre au bénéfice de l'exonération dans la limite du prix de revient des constructions qui lui ont été remises, sans qu'y fasse obstacle la circonstance qu'il aurait comptabilisé des constructions à leur valeur vénale.

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire



Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

TVA, exonération des organismes de formation professionnelle : application en l'absence d'attestation (oui)

[\(CAA Lyon 5 janvier 2012 n°10-00987, 5^{ème} ch., Mme Elias ; Revue de droit fiscal n°15, 12 avril 2012\)](#)

Les dispositions de l'article 261-4-4° du CGI subordonnent l'exonération de TVA à la délivrance d'une attestation émanant, pour les organismes paritaires agréés, de l'autorité ayant délivré l'agrément. En vertu de l'article 202 A du CGI, la délivrance de l'attestation est subordonnée à une demande présentée par la personne de droit privé.

Il en résulte qu'une personne morale de droit privé remplissant les conditions objectives pour obtenir la délivrance d'une telle attestation peut librement choisir de soumettre son activité à la TVA en s'abstenant de demander l'attestation ou au contraire bénéficier de l'exonération en présentant l'attestation.

En conséquence, ces dispositions qui ont pour effet de créer un droit d'option en dehors des dispositions de l'article 13 C de la sixième directive, ne sont pas compatibles avec ladite directive.

A cet égard, la Cour administrative d'appel de Marseille (CAA Marseille 12 juin 2007 n°04-01438, 4^{ème} ch., Association OPCAREG Languedoc-Roussillon ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence, avril 2008) a considéré qu'un organisme ne peut revendiquer le statut d'assujetti à la TVA (et donc déduire la taxe) dès lors qu'il remplit toutes les conditions de fond pour entrer dans le régime de l'exonération et ce, alors même qu'il n'a pas sollicité l'attestation.

Toutefois, il ne découle pas du droit communautaire qu'un organisme puisse revendiquer le bénéfice de l'exonération alors même qu'il n'a pas demandé l'attestation (cf. note de Pierre Monnier ; Revue de droit fiscal n°15, 12 avril 2012, p. 37).

TVA, réductions de prix constituant la rémunération d'une prestation de services : filiale française distribuant les produits d'une société mère allemande, et assurant pour le compte de celle-ci la garantie des produits vendus en France moyennant le versement de « ristournes réclamations » imposables à la TVA (oui)

[\(CE 8 février 2012 n°340418, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SA IFM Electronic ; RJF 5/12, n°459\)](#)

Une filiale française distribuant sur le territoire français les produits fabriqués par sa société mère a été soumise à la TVA à raison des réductions de prix obtenues de cette dernière sous la forme de « ristournes réclamations » en contrepartie de la prise en charge par elle de la garantie sur les produits vendus.

L'analyse du Conseil d'Etat est la suivante :

- il est loisible aux clients de la filiale française de mettre en œuvre la garantie de la société mère allemande, vendeur initial du bien qu'ils ont acquis, en application de l'article 1641 du Code civil aux termes duquel : «Le vendeur est tenu de la garantie à raison des défauts cachés de la chose vendue qui la rendent impropre à l'usage auquel on la destine, ou qui diminuent tellement cet usage que l'acheteur ne l'aurait pas acquise, ou n'en aurait donné qu'un moindre prix, s'il les avait connus» ;
- la circonstance que, par contrat, la filiale aurait renoncé à exercer toute action en garantie à l'encontre de sa société mère est sans incidence sur la garantie dont les tiers peuvent se prévaloir ;
- le fait, pour la filiale française, d'assurer en application d'une telle clause cette garantie pour le compte de sa société mère constitue, dès lors, une prestation de services au bénéfice de celle-ci ;
- ces sommes, eu égard à leur caractère global et forfaitaire, devaient être regardées comme correspondant à une prestation de services offerte par la filiale à sa société mère et donc être intégralement soumises à la TVA.

Ainsi que le soulignent les commentaires du Feuillet rapide Francis Lefebvre (FR 21/12, p. 7) :

- la Haute juridiction avait déjà adopté une solution similaire dans plusieurs arrêts (cf. notamment : CE 29 juillet 1983 n°35690 ; CE 28 octobre 1987 n°54900) ;
- la jurisprudence de la Cour de cassation relative à la base d'imposition à l'importation est dans le même sens (Cass. com. 11 juillet 2006 n°04-14246 ; [RJF 12/06, n°1519](#)).

Droit à déduction de la TVA à l'importation non subordonné au paiement effectif de la taxe (oui)

[\(CJUE, 29 mars 2012, affaire C-414/10, Veleclair SA c/ ministre du Budget, des Comptes publics et de la Réforme de l'État\)](#)

Saisie d'une demande de décision préjudicielle par le Conseil d'Etat, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé qu'un Etat membre ne peut pas subordonner le droit à déduction de la TVA à l'importation au paiement effectif préalable de cette taxe par le redevable lorsque ce dernier est également le titulaire du droit à déduction.

TVA territorialité, impossibilité de décomposer artificiellement une opération correspondant à une prestation de services immatérielle consentie à plusieurs preneurs : prise en compte d'une entité économique même dépourvue de personnalité morale, distincte des personnes qui la composent (oui)

[\(CE 9 février 2012 n°330852, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., min. c/Sté SF Diffusion ; RJF 5/12, n°458\)](#)

Une société avait conclu avec deux ressortissants allemands, dont l'un résidait au Etats-Unis et l'autre en Allemagne, un contrat de concession exclusive portant sur l'exploitation des droits de fabrication et de distribution, sur les territoires du Canada, des Etats-Unis et du Mexique, de produits diffuseurs de parfums à accrocher au rétroviseur des voitures.

Le litige portait sur la question de savoir quel était le lieu d'imposition à la TVA d'une redevance perçue en contrepartie de la concession des droits d'exploitation, étant précisé que le litige était limité à la quote-part de la redevance versée par le preneur établi en Allemagne.

Bien que rendu sous l'empire des règles applicables avant le 1^{er} janvier 2010 aux prestations immatérielles, cet arrêt est transposable pour l'application des règles de territorialité en vigueur depuis cette date.

Selon le Conseil d'Etat, la seule circonstance qu'une prestation de services soit rendue au profit de plusieurs preneurs ne permet pas de la regarder comme comportant plusieurs prestations distinctes pour l'application des règles de territorialité de la TVA.

Au cas particulier, le Conseil d'Etat fait application du principe selon lequel une opération constituée d'une seule prestation sur le plan économique ne doit pas être artificiellement décomposée pour affirmer que, sauf dans l'hypothèse où le véritable preneur est, en réalité, une seule des personnes en cause, le preneur de la prestation doit être regardé comme une entité économique distincte des personnes qui la composent, alors même que cette entité n'aurait pas la personnalité morale.

Pour déterminer le siège de l'activité économique de l'entité preneuse, la Haute Assemblée renvoie au critère du lieu où sont adoptées les décisions essentielles concernant sa



direction générale (cf. CJCE 28 juin 2007, aff. 73-06, Planzer Luxembourg SARL ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence, janvier 2008).

Demande de remboursement de TVA par voie électronique : possibilité de la compléter postérieurement au délai imparti à cet effet par l'administration (non)

[\(TA Montreuil 24 février 2012 n°1102195, Sté Circle Printers Luxembourg SA ; Revue de droit fiscal n°17, 26 avril 2012, p. 14\)](#)

Selon le Tribunal administratif de Montreuil, la demande de remboursement de TVA présentée par voie électronique par un assujetti non établi en France doit être complétée dans le délai imparti par l'administration ; tout complément postérieur ne peut faire obstacle à l'irrecevabilité d'une demande incomplète.

En l'espèce, le contribuable n'a pas pu établir, en l'absence de message d'accusé de réception, que les pièces nécessaires avaient bien été reçues par l'administration et ce, malgré la production de copie d'écran du message.



Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

CESSIONS ET APPORTS DE DROITS SOCIAUX

BIC, sociétés de personnes : portée d'une convention de répartition du résultat

[\(CE 28 mars 2012 n°320570, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Vaillant ; Revue de droit fiscal n°14, p. 7\)](#)

Au sujet d'un acte sous seing privé portant cession de la totalité des parts détenues dans une société en nom collectif, enregistré deux jours avant la clôture de l'exercice de la société et stipulant que les cessionnaires n'auraient pas droit aux bénéfices de l'exercice en cours, lesquels resteraient acquis aux cédants, le Conseil d'Etat rappelle qu'il résulte des dispositions des articles 8 et 12 du CGI que :

- les bénéfices des sociétés de personnes sont soumis à l'impôt sur le revenu entre les mains des associés présents à la date de clôture de l'exercice, qui sont ainsi réputés avoir personnellement réalisé chacun une part de ces bénéfices à raison de leurs droits dans la société à cette date ;
- si ces droits sont, sauf stipulation contraire, ceux qui résultent du pacte social, il en va différemment dans le cas où un acte ou une convention, passé avant la clôture de l'exercice, a pour effet de conférer aux associés des droits dans les bénéfices sociaux différents de ceux qui résulteraient de la seule application du pacte social, auquel cas les bases d'imposition doivent tenir compte des règles de répartition des bénéfices résultant de cet acte ou de cette convention.

Et le Conseil d'Etat précise que la portée d'un tel acte ou d'une telle convention ne peut affecter la règle fixée par les articles 8 et 12 du CGI en vertu de laquelle sont seuls redevables de l'impôt sur les résultats les associés présents à la clôture de l'exercice.

A cet égard, il convient de remarquer que :

- les seules exceptions à ce principe découlent donc des dispositions expresses des articles 93 B et 73 D du CGI qui autorisent les sociétés de personnes exerçant une activité professionnelle non commerciale ou agricole à arrêter un résultat intermédiaire en vue de déterminer la quote-part de celui-ci imposable au nom d'un associé sortant ;

- les parties à l'acte de cession auraient pu en pratique obtenir le résultat fiscal recherché en différant la date de cession des parts au lendemain de la clôture de l'exercice ;
- cette décision est en accord avec celle rendue en matière de droits d'enregistrement par la Cour de cassation dans une affaire Saurat (Cass. com 28 novembre 2006 n°1344) et va dans le même sens que la doctrine administrative (Rép. Péricard : AN 30-8-1993 ; Rép. Cholet : AN 29-2-1996).

Exit tax, transfert de domicile hors de France : taxation immédiate des plus-values en report d'imposition ; ancien article 167, 1 bis du CGI abrogé à compter du 1^{er} janvier 2005 par la loi de finances n°2004-1484 du 30 décembre 2004

[\(CE 1^{er} février 2012 n°330006, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., min. c/ Mathieu ; RJF 4/12, n°363\)](#)

Les dispositions de l'article 167,1 bis du CGI avaient pour effet de rendre immédiatement exigible, à la date d'un transfert du domicile fiscal hors de France l'imposition des plus-values placées à cette date en report d'imposition, alors qu'en l'absence d'un tel transfert, le fait générateur de l'imposition de ces plus-values ne serait intervenu qu'à la date de l'événement mettant fin à ce report.

En conséquence, le contribuable qui transférait son domicile fiscal hors de France était soumis à un traitement désavantageux par rapport au contribuable qui maintenait son domicile en France. Une telle différence de traitement constituait une restriction à la liberté d'établissement garantie par l'article 52 du traité instituant la Communauté économique européenne (devenu art. 49 TFUE).

Les dispositions de l'article 167,1 bis du CGI étaient incompatibles avec le droit communautaire en ce qu'elles prévoyaient le recouvrement immédiat de l'impôt lors du transfert du domicile hors de France et subordonnaient l'octroi du sursis de paiement à la constitution de ces garanties.

Le système de «l'exit tax» prévu par le nouvel article 167 bis du CGI issu de la loi 2011-900 du 29 juillet 2011, modifié par les lois 2011-1977 et 2011-1978 du 28 décembre 2011, ne s'expose pas à cette critique puisqu'en cas de transfert du domicile fiscal hors de France dans un Etat membre de l'Union européenne, le sursis de paiement de l'impôt est automatique.



Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

ISF- DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION

Droits de mutation à titre gratuit, reconnaissance judiciaire d'un don manuel

[\(Cass. com. 21 février 2012 n°10-27914, DSF du Gard c/ Sequera ; RJF 5/12, n°531\)](#)

L'article 757 du CGI, loin de subordonner l'exigibilité du droit de donation à la condition que la reconnaissance judiciaire soit susceptible de créer un lien de droit entre le donateur et le donataire, donne pour base à la perception du droit le fait seul que le don manuel a été déclaré ou reconnu par le juge dans une décision qui, sans produire les effets légaux d'un titre valable, suffit cependant pour établir, au point de vue de la loi fiscale et à l'égard du donataire, la transmission de la propriété mobilière.

Viole le texte légal la cour d'appel qui retient qu'une décision de justice déboutant le prêteur de sa demande de remboursement de sommes que le contribuable soutenait avoir reçues à titre de dons manuels, n'a pas statué sur l'existence de ces derniers et qu'il n'en résulte donc pas la reconnaissance judiciaire d'un don manuel.

La Cour de cassation précise ainsi qu'il n'est pas exigé que la décision judiciaire constitue un titre créant un lien de droit entre donateur et donataire pour qu'un don manuel soit reconnu.

ISF, mention sur la déclaration «retraité + président-directeur général» ne révélant pas suffisamment les éléments d'exigibilité de l'impôt : application de la prescription abrégée (non)

[\(Cass. com. 17 janvier 2012 n°10-28599, Debernard ; RJF 4/12, n°426\)](#)

Les propriétaires de parts et actions de sociétés soumises à l'IS doivent, pour pouvoir bénéficier de l'exonération d'ISF au titre des biens professionnels, exercer effectivement les fonctions de direction visées à l'article 885 O bis du CGI. En outre, les fonctions exercées doivent donner lieu à une rémunération normale qui doit représenter plus de la moitié des revenus professionnels du dirigeant.



Revue internet du Club Fiscal

La Cour de cassation a jugé que la seule mention «retraité + président-directeur général» portée sur la déclaration d'ISF ne suffit pas à établir que la condition de rémunération des fonctions de direction n'est pas remplie. Dès lors, la prescription abrégée n'est pas applicable, l'exigibilité des droits n'étant pas suffisamment révélée à l'administration sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures.

Il convient de noter que le contribuable faisait valoir que la législation en vigueur interdisait le cumul d'une retraite et l'exercice d'une activité professionnelle et donc que l'administration pouvait contrôler la qualification de biens professionnels donnée aux titres concernés.

Selon les commentaires parus à la Revue de jurisprudence fiscale (RJF 4/12, n°427), la censure de ce motif par la Cour de cassation peut avoir deux sens (non exclusifs) : soit le raisonnement constituait en lui-même une «recherche ultérieure» au sens de l'article L 180 du LPF, soit il supposait la recherche des textes applicables et leur interprétation.

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire

Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOT SUR LE REVENU

Revenus fonciers, emprunt substitutif, affectation au remboursement de l'emprunt antérieur : condition remplie au cas particulier (non)

[\(CE 1^{er} février 2012 n°336469, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Camu ; RJF 4/12, n°365\)](#)

Lorsque le contribuable contracte un emprunt en vue du remboursement d'un emprunt antérieur dont les intérêts ont été admis en déduction des revenus fonciers, la déduction des intérêts versés au titre du nouvel emprunt n'est admise qu'à la condition qu'il y ait, entre l'emprunt initial et le nouvel emprunt, une continuité de l'objet de l'endettement.

Cette condition doit être regardée comme satisfaite si, dès la mise à disposition des fonds correspondants, le produit du nouvel emprunt est utilisé dans son intégralité par le contribuable pour rembourser l'emprunt antérieur et désintéresser ainsi le créancier initial et ce, même si le nouvel emprunt, dont le montant est inférieur à celui des sommes restant à rembourser au titre de l'emprunt initial, n'opère qu'un remboursement partiel de l'emprunt initial dont une partie se poursuit et fait ultérieurement l'objet d'un rééchelonnement.

Au cas particulier, la Haute Assemblée a considéré que ces conditions n'étaient pas remplies pour que le prêt constitue un emprunt substitutif.

Indemnités de licenciement définies par une sentence arbitrale : exonération (oui)

[\(CAA Paris 25 octobre 2011 n° 10-04698, 10^{ème} ch., min. c/Eveno ; RJF 4/12, n°358\)](#)

L'indemnité perçue par un salarié en réparation d'un licenciement sans cause réelle et sérieuse aux termes d'une sentence rendue par un arbitre sur le fondement de l'article L 122-14-4 du Code du travail (désormais article L 1235-3) - et non comme amiable compositeur - est exonérée totalement d'imposition sur le revenu en application de l'article 80 duodecies, 1^o du CGI.



Pensions versées par un contribuable à son frère ou à sa sœur : non-déduction (oui)

[\(CE 28 mars 2012, n°323852, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s\)](#)

L'article 156, II-2° du CGI prévoit que les pensions alimentaires répondant aux conditions des articles 205 à 211 du Code civil sont déductibles du revenu global. Les articles susmentionnés concernent l'obligation alimentaire réciproque incombant aux ascendants et descendants, gendre et belle-fille et beaux-parents.

A contrario, les pensions versées à des collatéraux (frères, sœurs, oncles, tantes, cousins...) ou à des tiers, ne sont pas admises en déduction. En effet, les articles 205 à 211 du Code civil n'obligent à aucune pension alimentaire entre collatéraux, il s'agit seulement d'une obligation naturelle prévue par le Code civil. En conséquence, ces pensions ne sont pas déductibles du revenu global.



Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

CONTROLE – CONTENTIEUX

Avis de vérification, information par téléphone du report de la date de première intervention, à l'initiative de l'administration : irrégularité de la procédure (non)

[\(CAA Versailles 24 janvier 2012 n°10-01061, 6^{ème} ch., SARL Janus ; Revue de droit fiscal n°15, 12 avril 2012, p. 41\)](#)

Un contribuable avait reçu un premier avis de vérification lui laissant un délai inférieur à deux jours francs pour se faire assister d'un conseil (cf. LPF, art. L 47).

La Cour administrative d'appel de Versailles a jugé que :

- ce contribuable est régulièrement informé de l'engagement d'une procédure de vérification s'il est informé par tous moyens de la date de report de la première intervention et dispose alors de deux jours francs à partir de cette date pour se faire assister d'un conseil ;
- l'administration doit être regardée comme ayant informé en temps utile une société du report de la date de la première intervention lorsqu'elle dit l'en avoir avertie par téléphone six jours francs avant la date de report, et fait référence à cette conversation téléphonique dans une lettre parvenue à la société l'avant-veille de la date de la première intervention, dès lors que cette dernière n'en a pas contesté le contenu, ni lors de la réception de la lettre, ni lors de la première intervention.

Durée d'une vérification de comptabilité - vérification poursuivie dans les locaux de l'administration après l'expiration du délai de trois mois (LPF, art. L 52) : irrégularité de la procédure (non)

[\(CAA Lyon 17 novembre 2011 n°11-00143, 5^{ème} ch., M. Tatligun ; Revue de droit fiscal n°15, 12 avril 2012, p. 43\)](#)

Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification sur place des livres ou documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois pour les contribuables dont le montant hors taxes du chiffre d'affaires ou des recettes n'excède pas la limite d'admission au régime simplifié d'imposition (LPF, art. L 52).

Selon la Cour administrative d'appel de Lyon, est irrégulière une vérification de comptabilité qui s'est poursuivie dans les locaux de l'administration après l'expiration du délai de trois mois ainsi qu'en attestaient notamment les termes de la proposition de rectification, qui faisaient référence à des documents datés ou remis en main propre le jour de la réunion dans les locaux de l'administration. Ces éléments établissaient que l'examen des documents comptables et leur confrontation avec les déclarations du contribuable s'étaient poursuivis lors de cette réunion.

Envoi de proposition de rectification par une société de messagerie privée : irrégularité de la procédure (non)

[\(CE 8 février 2012 n°336125, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Beladina ; RJF 5/12, n°480\)](#)

En l'absence de dispositions le lui imposant, il n'est pas fait obligation à l'administration de recourir exclusivement à l'envoi d'une notification de redressement par lettre recommandée avec accusé de réception. Celle-ci doit, si elle utilise d'autres voies, notamment celle d'une société de messagerie, établir la date de présentation des plis et, si le pli n'a pas été retiré, la distribution d'un avis de passage par des modes de preuve offrant des garanties équivalentes.

Le Conseil d'Etat a jugé que l'administration peut notifier des redressements par la voie d'un pli Chronopost dès lors que cet envoi permet d'établir la preuve de la délivrance du pli selon des garanties équivalentes à celles d'une lettre recommandée avec AR.

Examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP), nécessité d'un dialogue contradictoire avant envoi d'une demande d'éclaircissements ou de justifications : procédure irrégulière (non)

[\(CE 9 mars 2012 n°339042, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., min. c/Lourdou ; RJF 5/12, n°442\)](#)

Le caractère contradictoire que doit revêtir l'ESFP n'oblige aucunement l'administration, avant d'envoyer au contribuable une demande d'éclaircissements ou de justifications visée à l'article 16 du LPF, à engager avec lui un dialogue sur les discordances qu'elle a pu relever et ce, même si les articles L 47 à L 50 du LPF imposent le caractère contradictoire de l'ESFP et si la charte des droits et obligations du contribuable vérifié énonce que «dans le cadre de l'ESFP, le dialogue joue un rôle très important tout au long de la procédure».

Pénalité de l'article 1759 du CGI (ancien article 1763 A) en cas de distributions occultes, solidarité des dirigeants (prévue actuellement à l'article 1754, V-3 du CGI) : appréciation à la date de la déclaration des résultats de l'exercice de la distribution en l'absence de connaissance de la date de versement

[\(CAA Nantes 17 novembre 2011 n°09-02707, 1^{ère} ch., Cicek ; RJF 5/12, n°473\)](#)

L'article 1763 A du CGI, dans sa rédaction en vigueur au cas d'espèce :

- prévoit une pénalité fiscale sanctionnant le refus par une personne morale de révéler l'identité des bénéficiaires de distributions occultes (dispositions figurant actuellement à l'article 1759 du CGI) ;
- instaure une responsabilité solidaire des dirigeants sociaux de droit ou de fait de la société à la date du versement des revenus distribués ou, à défaut de connaissance de cette date, à la date de déclaration des résultats de l'exercice au cours duquel ces versements ont eu lieu (dispositions figurant actuellement à l'article 1754, V-3 du CGI).

Au cas particulier, la date de versement des distributions effectuées au cours de l'exercice N n'était pas connue. La Cour de Nantes a jugé que ne peut être regardé comme solidairement responsable du paiement de la pénalité, le gérant qui a cédé ses parts et démissionné de ses fonctions le 31 janvier de l'année suivante et n'est donc plus gérant de cette société au moment de la déclaration des résultats de l'exercice N.

Taxation d'office, défaut de dépôt d'une déclaration dans les six mois du décès : régularité de la procédure (oui)

[\(Cass. com. 14 février 2012 n°11-10765, Mugat ; RJF 5/12, n°536\)](#)

Dès lors que les héritiers, légataires ou donataires sont tenus de souscrire une déclaration détaillée et signée comportant une «affirmation de sincérité», ne constitue pas une telle déclaration un imprimé adressé par le notaire, sur lequel cette rubrique n'est ni renseignée ni signée, et comportant seulement des informations relatives à la défunte et à ses héritiers ainsi qu'une liste d'éléments d'actif et de passif successoral sans préciser leur qualification de biens propres ou communs. La taxation d'office est donc régulière et peut s'appliquer à défaut de régularisation.



Abus de droit, opération d'apport-cession bénéficiant d'un sursis d'imposition : application de la procédure d'abus de droit bien que ce sursis soit automatique (oui)

[\(CAA Versailles 24 janvier 2012 n°09-02218, 1^{ère} ch., Rondest ; RJF 5/12, n°497\)](#)

[\(CAA Versailles 24 janvier 2012 n°09-02217, 1^{ère} ch., Nicolet ; RJF 5/12, n°497\)](#)

La procédure d'abus de droit (LPF, art. L 64) permet à l'administration d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leur auteur et dont le but est exclusivement fiscal.

La Cour administrative d'appel de Versailles a jugé qu'une opération qui s'est traduite par un sursis d'imposition entre dans le champ de l'abus de droit dès lors que celle-ci a nécessairement pour effet de minorer l'assiette de l'année au titre de laquelle l'impôt est normalement dû à raison de la situation et des activités réelles du contribuable.

Le bénéfice du sursis d'imposition d'une plus-value réalisée par un contribuable lors de l'apport de titres à une société qu'il contrôle et qui a été suivi de leur cession par cette société est constitutif d'un abus de droit s'il s'agit d'un montage ayant pour seule finalité de permettre au contribuable, en interposant une société, de disposer effectivement des liquidités obtenues lors de la cession de ces titres tout en restant détenteur des titres de la société reçus en échange lors de l'apport.

Il n'a en revanche pas ce caractère s'il ressort de l'ensemble de l'opération que cette société a, conformément à son objet, effectivement réinvesti le produit de ces cessions dans une activité économique.

Selon la Cour administrative d'appel de Versailles, la circonstance que le sursis d'imposition n'est pas subordonné à la condition que le contribuable en fasse la demande (caractère automatique du sursis) ne fait pas obstacle à ce que l'administration recoure légalement à la procédure de répression des abus de droit.

La cour de Versailles transpose à l'hypothèse du sursis d'imposition les critères dégagés par le Conseil d'Etat dans des opérations d'apport-cession de titres en report d'imposition (CE 8 octobre 2010 n°301934, Bazire et CE 8 octobre 2010 n°313139, min. c/ Bauchart ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence, novembre 2010 et CE 3 février 2011 n°329839, min. c/Conseil ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence, mai 2011).

C'est cet automatisme du sursis de paiement qui auparavant avait conduit le Comité consultatif de répression des abus de droit (CCRAD) à conclure qu'il n'y avait pas d'abus de droit possible (cf. BOI 13 L-3-06 du 30 mars 2006 ; affaires n°2004-63 et 2004-64).

Cependant, l'administration continuait à recourir à la procédure d'abus de droit dans des opérations d'apport-cession bénéficiant du sursis d'imposition, recueillant un écho favorable de certaines cours administratives d'appel (cf. notamment CAA Paris 1^{er} juin 2011 n°09-07171, 9^{ème} ch., min. c/Vicidomini ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence mars 2012).

Revenant sur la logique de son prédécesseur, le Comité de l'abus de droit fiscal (CAD) a récemment, par deux avis (cf. BOI 13 L-2-12 du 4 mai 2012 ; affaires 2011-16 et 2011-17), apporté les précisions suivantes concernant des apports-cessions :

- le caractère automatique du sursis d'imposition ne fait pas obstacle à la mise en œuvre de la procédure d'abus de droit ;
- une opération d'apport-cession est constitutive d'un abus de droit s'il s'agit d'un montage ayant pour seule finalité de mettre en mesure le contribuable de disposer des liquidités obtenues lors de la cession tout en restant détenteur des titres reçus en échange de l'apport ;
- en revanche, l'abus de droit n'est pas caractérisé s'il ressort de l'ensemble de l'opération que la société a effectivement réinvesti le produit de cette cession dans des activités économiques, pour un montant significatif et dans un délai raisonnable.

Dans l'affaire 2011-16, le réinvestissement a été considéré comme non significatif (moins de 3% du produit de cession des titres) et l'abus de droit a été considéré comme constitué.

Dans l'affaire 2011-17 au contraire, le réinvestissement a été considéré comme significatif (39%), l'abus de droit n'a pas été reconnu par le Comité et l'administration s'est rangée à cet avis.

Abus de droit, remise en cause du régime de la TVA sur la marge applicable à la revente de véhicules d'occasion grâce à l'interposition fictive de particuliers : abus de droit implicite (oui)

[\(CAA Nancy 17 novembre 2011 n°10-01203, 2^{ème} ch., Heinemann ; RJF 5/12, n°500\)](#)

La Cour administrative d'appel de Nancy a considéré qu'en écartant des documents comme dissimulant, grâce à l'interposition fictive de particuliers, la réalité de l'historique de la propriété des véhicules et de leur immatriculation en Allemagne et en invoquant

l'intérêt fiscal s'attachant à cette dissimulation, l'administration a invoqué implicitement mais nécessairement un abus de droit.

La Cour de Nancy a jugé que, le vérificateur n'ayant pas avisé le contribuable qu'il avait la possibilité de saisir le comité consultatif pour la répression des abus de droit, la procédure d'imposition était entachée d'irrégularité (cf. notion d'abus de droit rampant défini par l'arrêt Bendjador du 19 novembre 1986).

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 5/12, p. 415), cette solution peut être rapprochée de celle d'un arrêt de la Cour administrative d'appel de Nantes retenant l'abus de droit rampant au motif que l'administration avait remis en cause l'activité d'intermédiaire dans des opérations d'achat de véhicules d'occasion à l'étranger exercée par une société française, pour l'assujettir à la TVA sur le montant total du prix des véhicules (CAA Nantes 3 mars 2008 n°06-2005).

Droits de succession, réintégration dans l'actif successoral de deux donations effectuées au moyen de l'utilisation frauduleuse d'une procuration générale donnée à l'un des deux héritiers : application de la prescription de longue durée (oui)

[\(Cass. com. 31 janvier 2012 n°11-10.934, Collin-Dufresne ; RJF 5/12, n°537\)](#)

Aux termes de l'article L 180 du LPF : «Pour les droits d'enregistrement (...), le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration (...). Toutefois, ce délai n'est opposable à l'administration que si l'exigibilité des droits et taxes a été suffisamment révélée par le document enregistré ou présenté à la formalité, sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures».

L'administration a réintégré dans l'actif successoral taxable les biens objets de deux donations, dont les héritiers avaient bénéficié quelques jours avant le décès, en établissant l'utilisation frauduleuse d'une procuration générale de gestion antérieure donnée à l'un d'eux ainsi que des fonds objet d'un don manuel, les deux actes de donation litigieux constituant des tentatives pour tromper l'administration afin de payer des droits moindres que ceux normalement dus.

La prescription de longue durée prévue par l'article L 186 du LPF est applicable dès lors que la déclaration de succession ne permettait pas à elle seule de connaître la consistance des biens dépendant de l'hérédité et qu'en raison des recherches ultérieures auxquelles avait procédé l'administration pour découvrir l'utilisation frauduleuse de la procuration ainsi que des fonds objet du don manuel, l'exigibilité des droits d'enregistrement n'était pas révélée par la déclaration de succession de façon immédiate et certaine.



Comptes et transferts à l'étranger non déclarés : constitutionnalité de la pénalité (oui)

[\(Cons. const. 10 février 2012 n°2011-220 QPC, Hugh A ; RJF 4/12, n°400\)](#)

La pénalité au taux de 40% prévue en cas de défaut de déclaration des comptes ou transferts de fonds à l'étranger est constitutionnelle ; elle ne porte pas atteinte aux principes de nécessité, de proportionnalité et d'individualisation des peines qui découlent de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen de 1789.

Recours rétroactifs contre les visites domiciliaires prévus par la loi LME du 4 août 2008 (LPF, art. L 16 B) : atteinte à un bien (espérance légitime) au sens du premier protocole additionnel à la CEDH (non)

[\(CE 1^{er} février 2012 n°339387, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté des logements modulaires \(LOGMO\) ; RJF 4/12, n°438\)](#)

Les dispositions de l'article 164 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008 (loi LME) prévoyant l'application rétroactive des nouvelles voies de recours ouvertes pour contester les visites domiciliaires et les saisies opérées sur le fondement de l'article L 16 B du LPF ne privent pas les contribuables ayant fait l'objet de telles mesures, avant l'entrée en vigueur de la loi, d'une espérance légitime d'obtenir la décharge des impositions établies sur le fondement de visites menées en méconnaissance des garanties du droit au recours effectif exigées par l'arrêt Ravon de la Cour européenne des droits de l'homme (CEDH 21 février 2008 n°18497/03 ; Revue internet du Club Fiscal rubrique jurisprudence, avril 2008).



Actualité premier trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

AUTRES MESURES

Retenue à la source sur les dividendes de source française versés à des OPCVM étrangers : non-conformité à la réglementation communautaire (oui)

[\(CJUE 10 mai 2012 aff. C-338/11 à C-347/11, Santander SA ; Revue de droit fiscal n°20 17 mai 2012, pp. 3 et 9\)](#)

Saisie d'une question préjudicielle par le tribunal administratif de Montreuil, la CJUE a jugé que les articles 63 et 65 du TFUE (liberté de circulation des capitaux) s'opposent la réglementation française qui prévoit l'imposition, au moyen d'une retenue à la source, des dividendes d'origine nationale lorsqu'ils sont perçus par des OPCVM résidents d'un autre état, alors que de tels dividendes sont exonérés d'impôt dans le chef des OPCVM résidents de France.

Retenue à la source sur les dividendes de source française versés à des sociétés non résidentes exonérées ou déficitaires : conformité à la réglementation communautaire (oui)

[\(CE 9 mai 2012 n°342221, plén., Sté GBL Energy ; Revue de droit fiscal n°20 17 mai 2012, p. 9\)](#)

Le Conseil d'Etat rejette l'argumentation d'une société non résidente qui soutenait que les dispositions de l'article 119 bis 2 du CGI seraient contraires à la liberté de circulation des capitaux dès lors qu'elles soumettent à la retenue à la source les dividendes reçus par une société non-résidente établie dans un autre état membre de l'Union européenne et ne relevant pas du régime des sociétés mères et que cette retenue ne peut être imputée sur un impôt dans son état de résidence dans la mesure où elle est exonérée ou est en situation déficitaire alors que ces dividendes ne sont pas soumis à l'impôt si, placée dans une situation identique, la société qui les reçoit est établie en France.