



Actualité deuxième trimestre 2010 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOSITION DES RESULTATS DES ENTREPRISES ET DES PLUS-VALUES

Actif de l'entreprise individuelle et patrimoine privé

[\(CE 5 mai 2010 n°316677, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Peltier ; RJF 7/10, n°657\)](#)

Les travaux d'aménagement (réfection de toiture et de charpente, maçonnerie et terrassement) effectués sur un immeuble conservé dans le patrimoine privé d'un exploitant individuel exerçant une activité de loueur en meublé ne peuvent être inscrits à l'actif du bilan de son entreprise et donner lieu à amortissement dès lors qu'ils sont indissociables de l'immeuble.

Au cas d'espèce, la Haute assemblée a considéré que l'immeuble, qui existe indépendamment de l'activité professionnelle dans le cadre de laquelle il est utilisé, n'a pas le caractère d'un bien affecté par nature à l'exploitation.

Actif de l'entreprise, clichés photographiques : immobilisations incorporelles non amortissables

[\(TA Paris 13 octobre 2009 n°05-8411, 1^{ère} sect., 2^{ème} ch., EURL Zeppelin ; RJF 6/10, n°562\)](#)

Selon le Tribunal administratif de Paris, les archives photographiques détenues par une entreprise dont l'activité consiste à concéder l'autorisation de publication de clichés de défilés de mode à des magazines, ne peuvent faire l'objet d'un amortissement dès lors qu'en raison de leur valeur artistique, documentaire et historique, il n'est pas prévisible à la date d'acquisition qu'elles subiront une dépréciation avec le temps.



Déduction des dépenses de recherche scientifique et technique : notion de dépenses de fonctionnement immédiatement déductibles

[\(CE 10 juin 2010 n°312377, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., min, c/SAS Hitex\)](#)

Aux termes de l'article 236, I du CGI, les dépenses de fonctionnement exposées dans les opérations de recherche scientifique ou technique peuvent, au choix de l'entreprise, être immobilisées ou déduites des résultats de l'année ou de l'exercice au cours duquel elles ont été exposées.

Selon le Conseil d'Etat, les frais exposés par une société pour l'élaboration d'un nouveau système de commande de son unité industrielle constituent des dépenses d'amélioration de nature expérimentale affectées à un usage commercial et donc des dépenses de fonctionnement déductibles en application de l'article 236, I du CGI et ce, alors même que les travaux de recherches ayant engendré ces frais ont eu pour objet et pour effet d'améliorer substantiellement le fonctionnement de l'unité industrielle et de la société et donc d'en augmenter la valeur.

Majoration de 25% des bénéfices réalisés par des non-adhérents à un OGA : question prioritaire de constitutionnalité transmise par le Conseil d'Etat au Conseil constitutionnel

[\(CE 31 mai 2010 n° 338728, Exbrayat\)](#)

Le Conseil d'Etat a transmis au Conseil constitutionnel la question de savoir si la majoration de 25% appliquée au revenu imposable des exploitants non-adhérents à un centre de gestion ou à une association agréée est conforme à la Constitution.

Le régime applicable depuis 2006 a supprimé l'abattement de 20% au profit des adhérents, mais, en contrepartie, fixe l'assiette des bénéfices des non-adhérents au montant des revenus déclarés par eux multiplié par le coefficient de 1,25.

L'application de ce coefficient multiplicateur méconnaît-il le principe d'égalité devant l'impôt lorsque les comptes du non-adhérent sont établis et certifiés par un expert comptable ?

Le Conseil d'Etat juge que la question présente un caractère sérieux et la renvoie au Conseil constitutionnel. Sans doute des considérations d'opportunité ne sont-elles pas étrangères à ce renvoi.

A cet égard, le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise (TA Cergy-Pontoise 19 mars 2010 n°10-362) a transmis au Conseil d'Etat une question prioritaire de constitutionnalité sur ce point (cf. Revue internet du Club Fiscal, mai 2010).

Abattement de 20% sur les centres de gestion et associations agréés, régime applicable jusqu'en 2005: question prioritaire de constitutionnalité non transmise par le Conseil d'Etat au Conseil constitutionnel

[\(CE 31 mai 2010 n°338727, Exbrayat\)](#)

Le régime applicable jusqu'en 2005 accordait aux adhérents des centres ou associations un abattement de 20% (d'ailleurs plafonné) sur leurs bénéficiaires professionnels.

L'octroi de cet avantage méconnaissait-il le principe d'égalité devant l'impôt au détriment des non-adhérents ?

Le Conseil d'Etat juge que la question ne présente pas un caractère sérieux et qu'il n'y a pas lieu de la renvoyer au Conseil constitutionnel. En effet, les adhérents, compte tenu des obligations qui découlent de leur adhésion, ne sont pas dans la même situation que les non-adhérents.

Report en arrière des déficits, exercice de l'option : conséquences

[\(CAA Paris 12 février 2010 n°08-1073, 7^e ch., SARL Maysam France ; RJF 7/10, n°730\)](#)

La Cour administrative d'appel de Paris a jugé qu'une entreprise peut présenter par voie de réclamation, en dehors d'une procédure de rectification, une demande de report en arrière d'un déficit né au cours d'un exercice alors même que le délai de dépôt de la déclaration d'option est expiré, et ce jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de réalisation du déficit.

Selon la jurisprudence du Conseil d'Etat, l'option pour le report en arrière peut porter non seulement sur le déficit de l'exercice au titre duquel l'option est exercée mais aussi sur les déficits des exercices antérieurs reportables (CE 30 juin 1997 n°178742, 8^{ème} et 9^{ème} s.-s., min. c/ SA Sectronic ; RJF 8-9/97, n°776).

L'administration s'est ralliée, en pratique, à cette jurisprudence et a aménagé l'imprimé n° 2039 pour permettre aux entreprises d'exercer l'option pour le report en arrière des déficits d'exercices antérieurs reportables (Documentation Francis Lefebvre BIC XIV n°6110).

Ainsi, les entreprises qui n'ont pas exercé l'option pour le report en arrière des déficits d'un exercice en joignant leur déclaration n°2039 au relevé de solde d'IS dudit exercice, peuvent :

- soit tirer les conséquences de la décision «SARL Maysam France» et demander à tout moment le report en arrière de ce déficit par voie de réclamation, jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle de réalisation du déficit, indépendamment des dates de souscription des déclarations de résultat ;



- soit exercer l'option à la clôture d'un exercice postérieur à celui de la constatation du déficit, cette décision n'ayant d'incidence ni sur le nombre et le millésime des bénéfices d'imputation, ni sur la computation du délai de remboursement de la créance de carry-back (cf. CE 4 août 2006 n° 285201, min. c/Sté Kaufman & Broad Participations ; Revue internet du Club Fiscal, janvier 2007).

Crédit d'impôt pour dépenses de recherche : études complémentaires sur un procédé déjà fixé ; prise en compte du personnel chargé de l'entretien et du fonctionnement du matériel de recherche (oui)

[\(CAA Lyon 10 novembre 2009 n°07-295, 2^{ème} ch., Min. c/SAS Grupo Antolin ; RJF 6/10, n°565\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Lyon, ouvrent droit au crédit d'impôt recherche :

- les études complémentaires qu'une société dont l'activité consiste à fabriquer des sièges mène, avec la réalisation de prototypes, afin de résoudre les problèmes rencontrés sur un procédé déjà fixé ;
- les rémunérations versées aux personnes assurant un soutien technique aux travaux menés par les chercheurs, quelle que soit leur qualification.

Sociétés en participation, IS : déduction des intérêts d'emprunt pour l'acquisition de titres dont les associés sont propriétaires (oui)

[\(CAA Nantes 4 mars 2010 n°07-1039, 1^{ère} ch., SEP BCM Holdings France ; RJF 7/10, n°726\)](#)

Une société en participation n'ayant pas de patrimoine n'a donc pas de bilan comptable ; elle a toutefois un bilan fiscal en vertu de l'article 238 bis M du CGI qui prévoit qu'elle doit inscrire à l'actif les biens dont les associés ont convenu de mettre la propriété en commun.

Selon la Cour administrative d'appel de Nantes, une société en participation ayant opté pour l'IS peut déduire de son résultat imposable les intérêts d'un emprunt contracté par les associés pour l'acquisition de titres que ceux-ci ont affecté à la société et qui figurent à l'actif du bilan fiscal, alors même que ses membres sont demeurés propriétaires de ces titres.



Apport en société, déduction d'un compte courant au nom de l'apporteur : application du report d'imposition des plus-values visé à l'article art. 151 octies du CGI (non)

[\(CE 16 avril 2010 n°309608, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Vandamme ; RJF 7/10, n°658\)](#)

Ne peut bénéficier du report d'imposition prévu à l'article 151 octies du CGI car ne pouvant être considéré comme pur et simple l'apport d'une entreprise individuelle dès lors que ne peut être regardée comme constituant un passif professionnel ou une dette d'exploitation en l'absence de toute précision ou justificatifs, une somme portée au crédit d'un compte courant ouvert au nom de l'apporteur dans la société bénéficiaire de l'apport.

La solution adoptée par le Conseil d'Etat est en phase avec :

- la doctrine administrative (Rép. Borloo : AN 20 février 1995 p.964 n°20447 ; Rép. Fosset : Sén. 23 février 1995 p.439 n°4794) ;
- la jurisprudence de la Cour de cassation (Cass. Com. 3 mars 2004 n°458 FS-PB, Sté Bernard et Poitou-Karpathios ; Cass. Com. 22 novembre 2005 n°1473-FD, Sté TD c/ DGI).

Apport à une société civile professionnelle d'une activité d'avocat exercée en association : application du report d'imposition des plus-values professionnelles

[\(CE 2 juin 2010 n°306292, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Pageard ; RJF 8-9/10, n°773\)](#)

L'apport à une SCP de la clientèle exploitée par des avocats membres d'une association d'avocats peut bénéficier du report d'imposition prévu par l'article 151 octies du CGI en cas d'apport en société d'une entreprise individuelle, l'apport de la clientèle devant être regardé comme effectué par chacun des associés et non par l'association.

Intégration fiscale, conditions d'application du dispositif de réintégration des charges financières prévu par «l'amendement Charasse»

[\(TA Montreuil 7 janvier 2010 n°07-749, 1^{ère} ch., SA Otor; RJF 6/10, n°572\)](#)

Le Tribunal administratif de Montreuil juge que, pour la détermination du résultat d'ensemble d'un groupe fiscal, l'exception à la réintégration des charges financières prévue en cas de cession intragroupe ne peut s'appliquer que si la société cédante et la société cessionnaire font partie du même groupe pendant toute la période de réintégration.



Revue internet du Club Fiscal

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 6/10, p. 535), la solution adoptée par le tribunal contrairement aux conclusions du Rapporteur public semble rigoureuse.

Intégration fiscale, détermination du résultat d'ensemble : jetons de présence

[\(CAA Nancy 3 juin 2009 n°07-1792, 2ème ch., SA Sifcor ; RJF 6/10, n°571\)](#)

Les jetons de présence versés par les filiales d'un groupe intégré doivent être réintégrés au résultat d'ensemble sous déduction de la fraction non déductible des résultats individuels de la filiale versante.

Prenant acte de cette décision, l'administration fiscale a rapporté sa doctrine antérieure dans une instruction du 29 janvier 2010 (Inst. adm. 4 H-5-10).

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire



TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

TVA champ d'application, exploitation d'un golf public par un sivom : notion de distorsion de concurrence

[\(CAA Nancy 14 janvier 2010 n° 09-570, 2^{ème} ch., Sivom de la région de Dole\)](#)

La Cour administrative d'appel de Nancy a jugé que l'exploitation d'un golf public par un syndicat intercommunal à vocations multiples (Sivom) est une activité concurrentielle qui doit être soumise à la TVA.

Dans cette affaire la Cour de Nancy fait application des critères définis par la jurisprudence communautaire (CJCE 16 septembre 2008, aff.288/07, Isle of Wight Council et autres ; CJCE 4 juin 2009, aff. 102/08, Finanzamt Düsseldorf-Süd) concernant la notion de distorsion de concurrence dans le cadre des dispositions de l'article 13 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 (ex article 4, 5-2^o alinéa de la 6^o directive) transposées à l'article 256 B du CGI.

L'article 13 de la directive TVA prévoit que pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, les organismes de droit public (Etats, départements, communes...) ne sont pas considérés comme des assujettis sauf si leur non assujettissement conduit à des distorsions de concurrence d'une certaine importance. Pour certaines activités expressément visées, les organismes de droit public sont toutefois obligatoirement assujettis à la TVA.

Selon la Cour de Luxembourg, les dispositions de l'article 13 doivent être interprétées en ce sens que les distorsions de concurrence d'une certaine importance auxquelles conduirait le non-assujettissement des organismes de droit public agissant en tant qu'autorités publiques doivent être évaluées par rapport à l'activité en cause, en tant que telle, sans que cette évaluation porte sur un marché local particulier.

Par ailleurs, les termes «conduirait à» doivent être interprétés en ce sens qu'ils prennent en considération non seulement la concurrence actuelle, mais également la concurrence potentielle, pour autant que la possibilité pour un opérateur privé d'entrer sur le marché soit réelle, et non purement hypothétique.



TVA, exonération des soins (CGI, art. 261, 4-1° bis) : application aux redevances versées par les médecins aux «cliniques ouvertes» (non)

[\(CE 16 avril 2010 n°307944, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Clinique du Parc ; RJF 7/10, n°666\)](#)

Les redevances perçues par les établissements de santé privés à but non lucratif, de la part des médecins et auxiliaires médicaux, qui constituent la contrepartie de prestations de services rendues par les établissements de santé aux médecins ou auxiliaires médicaux sont soumises à la TVA, depuis le 1^{er} mars 1999, dans les conditions de droit commun (Inst. adm. 3 A-1-99 du 5 mars 1999, ; D. adm. 3 A-1151 n°143, 150 et 151).

Au cas d'espèce, le Conseil d'Etat a jugé que n'est pas exonérée de TVA la mise à disposition des praticiens par une clinique des services nécessaires au suivi administratif et comptable de leur activité, mais non directement liés aux soins, rémunérée par une redevance calculée sur les honoraires payés par les patients.

TVA, droit à déduction de la TVA grevant les frais de cession de valeurs mobilières de placement vendues en vue d'assurer à l'entreprise le maintien de son activité (oui)

[\(CE 10 juin 2010 n° 292389, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Siva\)](#)

Est déductible la TVA afférente aux frais de courtage acquittés par une société qui, suite à de graves et durables difficultés financières qui ont conduit à sa liquidation judiciaire et faute de trouver d'autres sources de financement, a été contrainte de céder des valeurs mobilières de placement cotées en bourse qu'elle avait acquises à titre de placement de ses disponibilités.

Le produit des cessions de valeurs mobilières à laquelle la société avait procédé dans les conditions indiquées ci-dessus avait été nécessaire au maintien de son activité.

Les frais de courtage font partie de ses frais généraux et sont, en tant que tels, des éléments constitutifs du prix des produits qu'elle fabrique, de sorte qu'ils entretiennent un lien direct et immédiat avec l'ensemble de l'activité économique taxable de la société.

TVA, droit à déduction : application du principe de neutralité

[\(CE 16 avril 2010 n°316186, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SARL Green ; RJF 7/10, n°676\)](#)

Le Conseil d'Etat a jugé que l'administration ne peut remettre en cause rétroactivement la qualité d'assujetti d'un contribuable qu'elle avait précédemment reconnue en accordant le remboursement de la taxe initialement déduite, par le seul motif que l'intéressé n'avait



pas confirmé par des éléments suffisamment probants son intention de commencer à exercer des activités économiques taxables, ce qui ne correspond pas à la jurisprudence communautaire (CJCE 14 février 1985 aff. 268/83, Rompelman ; CJCE 29 février 1996 aff. 110/94, Inzo ; RJF 5/96 n°690 ; CJCE 15 janvier 1998 aff. 37/95, 2^{ème} ch., Belgische Staat et Ghent Coal Terminal NV ; RJF3/98 n°359 ; CJCE 8 juin 2000 aff. 400/98, 6^{ème} ch., Brigitte Breitsohl ; RJF 11/00, n°1394).

TVA, exclusions du droit à déduction prévues par une réglementation nationale au moment de l'entrée en vigueur de la 6^{ème} directive, coefficient d'admission

[\(CJUE 15 avril 2010 aff. 538/08 et 33/09, 3^{ème} ch., X Holding BV et Oracle Nederland BV ; RJF 7/10, n°759\)](#)

Par cet arrêt, la CJUE précise le champ des exclusions nationales du droit à déduction existant à la date d'entrée en vigueur de la sixième directive (devenue directive 2006/112/CE) et susceptibles d'être maintenues (clauses de «standstill»).

La Cour fait application des principes définis par la jurisprudence communautaire selon lesquels un Etat membre peut modifier ses exclusions nationales du droit à déduction dans le sens du droit commun de la directive TVA mais qu'il ne peut, en revanche, étendre ses exclusions existantes.

Délai de péremption des droits à déduction de la TVA, question prioritaire de constitutionnalité transmise par le Conseil d'Etat : décision du Conseil constitutionnel sur la conformité à la constitution (oui)

[\(CE 23 avril 2010 n°327166, 10^{ème} et 9^{me} s.-s., SNC Kimberly Clark ; RJF 7/10, n°720\)](#)

[\(Conseil constitutionnel, décision n°2010-5 QPC du 18 juin 2010\)](#)

Le Conseil d'Etat a renvoyé au Conseil constitutionnel la question de la conformité à la Constitution de l'article 273 du CGI, issu de l'article 18 de la loi 66-10 du 6 janvier 1966, en tant qu'il habilite le pouvoir réglementaire à fixer des délais tels que ceux mentionnés au 1 de l'article 224 de l'annexe II au CGI (repris à l'article 208, I de la même annexe depuis le 1^{er} janvier 2008), est renvoyée au Conseil constitutionnel.

Les dispositions réglementaires de l'article 224 repris à l'article 208 prévoient que la mention de la TVA déductible doit en principe figurer sur la déclaration relative au mois au cours duquel la taxe devient exigible chez le fournisseur, tout en ménageant une possibilité de régularisation jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivant celle d'une éventuelle omission ; ce délai a été jugé conforme à la 6^e directive TVA (devenu directive 2006/112/CE) par le Conseil d'Etat (CE 31 décembre 2008 n° 307142, Sté Somaro ; Revue internet du club Fiscal mai 2009, rubrique TVA).



Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Feuilleton rapide Francis Lefebvre FR 23/10, n°1), le contribuable a contesté la constitutionnalité des dispositions législatives de l'article 273 du CGI, qui prévoient que «des décrets en Conseil d'Etat déterminent les conditions d'application de l'article 271» du CGI, relatif au régime des déductions en matière de TVA.

Selon le contribuable, le législateur, en procédant à un renvoi aussi large au pouvoir réglementaire, a méconnu l'article 34 de la Constitution, qui définit le champ de compétence réservé à la loi, et par voie de conséquence violé les articles 14 et 17 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen de 1789, qui posent les principes, respectivement, de consentement à l'impôt et de protection de la propriété.

Par ailleurs, la Cour administrative d'appel de Paris dans l'affaire SNC Kimberly Clark a jugé l'article 208 (ex article 224, I) de l'annexe II au CGI incompatible avec la réglementation communautaire en tant qu'il conditionne le droit à déduction de la taxe au respect d'une exigence formelle (CAA Paris 19 février 2009 n°07-1498, 5^{ème} ch. ; Revue internet du Club Fiscal juillet 2009, rubrique TVA). L'administration fiscale (Inst. adm. 3 D-3-09 du 14 septembre 2009) avait commenté cet arrêt en indiquant qu'elle ne partageait pas l'analyse de la Cour.

Dans sa décision rendue le 18 juin 2010, le Conseil constitutionnel écarte le grief de l'incompétence négative du législateur, estimant que les dispositions de l'article 14 de la Déclaration sont mises en œuvre par l'article 34 de la Constitution et n'instituent pas un droit ou une liberté que la Constitution garantit au sens de l'article 61-1 de la Constitution.

Jugeant que les dispositions litigieuses ne portent pas atteinte au droit de propriété garanti par les articles 2 et 17 de la Déclaration de 1789, le Conseil constitutionnel déclare donc conforme à la Constitution l'alinéa 3 du I de l'article 273 du code général des impôts.

TVA, territorialité, acquisition intracommunautaire : application du «filet de sécurité»

[\(CJUE 22 avril 2010 aff. 536/08 et 539/08, 3^{ème} ch., Staatsecretaris van Financiën c/ X et Fiscale eenheid Facet BV/Facet Trading BV ; RJF 7/10, n°758\)](#)

Le mécanisme dit du «filet de sécurité» (cf. articles 40 et 41 de la directive 2006/112/CE transposés à l'article 258 C, II du CGI) prévoit que :

- le lieu d'une acquisition intracommunautaire est réputé se situer dans l'Etat où les biens se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur ;
- par dérogation à ce principe, lorsque l'acquéreur donne au vendeur un numéro d'identification dans un Etat membre différent de celui d'arrivée des biens, le lieu de l'acquisition intracommunautaire est réputé se situer sur le territoire de l'Etat membre qui a attribué ce numéro ;



- toutefois, si l'acquisition est soumise à la TVA dans l'Etat membre d'arrivée des biens en application de l'article 40 de la directive 2006/112/CE, la base d'imposition est réduite à due concurrence dans l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification.

La question posée à la CJUE était de savoir si, lorsque le lieu d'une acquisition intracommunautaire est réputé se situer sur le territoire qui a attribué le numéro d'identification sous lequel l'acquéreur a effectué l'acquisition, ce dernier bénéficie d'un droit à déduction immédiate de la TVA ayant grevé cette opération.

La Cour a jugé que dans ce cas la TVA ayant grevé l'acquisition intracommunautaire de biens n'est pas déductible ; l'acquéreur peut seulement demander une diminution de la base d'imposition retenue par l'Etat membre d'identification si l'acquisition a été soumise à la TVA dans l'Etat membre d'arrivée des biens.

TVA, territorialité : droit au remboursement de la TVA acquittée en France à un «Consortium italien» sans personnalité juridique

[\(CAA Paris 18 décembre 2009 n° 07-3991, 7^{ème} ch., Consortium Moda in Italy ; RJF 6/10, n°585\)](#)

Un «consortium» établi en Italie, organisme dépourvu de personnalité juridique au sens de la législation italienne, qui regroupe par contrat, des entreprises associées dans le secteur de l'industrie de l'habillement et dont l'activité en France consiste à organiser des salons et des foires, ne peut être regardé comme ayant réalisé en France des prestations de services au sens des articles 256, 259 et 259 A du CGI, dès lors qu'il refacture les frais exposés dans le cadre de cette activité, à l'euro près, à ses membres en ne dégageant ni pertes ni profits. En conséquence, il a droit au remboursement de la TVA ayant grevé ses dépenses effectuées en France par application de l'article 242-0 M de l'annexe II au CGI.

TVA, cession d'un logiciel standard nécessitant une adaptation aux besoins spécifiques du client

[\(TA Toulouse Paris 17 novembre 2009 n°05-2500, 1^{ère} ch., SA Sylob ; RJF 7/10, n°668\)](#)

Faisant application de la jurisprudence communautaire (CJCE 27 octobre 2005 aff. 41/04, 1^{ère} ch., Levob Verzekeringen BV, OV Bank NV ; RJF 1/06, n°112), La cession d'un logiciel standard adapté aux besoins spécifiques du client constitue une prestation de services lorsqu'il apparaît que l'adaptation du logiciel revêt un caractère prédominant.



ISF- DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION

Droits de succession, conséquences d'une modification de la dévolution, successorale sur le droit de reprise et sur l'action en restitution d'acomptes

[\(Cass. com. 1er juin 2010 n°09-14353 ; texte à paraître à la RJF 10/10\)](#)

Dans un arrêt de principe, la Cour de cassation, après avoir réaffirmé que le décès constitue le fait générateur de l'impôt sur les successions, juge que :

- lorsque l'action en contestation de la dévolution successorale n'a été intentée qu'après l'expiration du délai de reprise, pendant lequel l'administration n'a pas agi, la modification de la dévolution intervenue après l'acquisition de la prescription ne peut faire courir un nouveau délai ;
- la prescription ne peut pas ouvrir aux nouveaux héritiers une action en répétition des acomptes versés spontanément, alors même qu'ils ignoraient qu'à la date de ce paiement le bénéfice de la prescription leur était acquis.





IMPOT SUR LE REVENU

Traitements et salaires, imposition de l'indemnité de rupture anticipée d'un contrat de travail à durée déterminée (oui)

[\(CE 5 mai 2010 n°309803, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Arribart ; RJF 7/10, n°677\)](#)

Il résulte de l'article 80 duodecies du CGI qu'à l'exception des indemnités limitativement énumérées par ce texte toute indemnité perçue à l'occasion de la rupture d'un contrat de travail revêt un caractère imposable.

L'indemnité que l'employeur est tenu de verser au salarié en vertu de l'article L 122-3-8 du Code du travail en cas de rupture anticipée injustifiée d'un contrat de travail à durée déterminée ne figure pas parmi les indemnités partiellement ou totalement exonérées d'impôt sur le revenu.

Tel est le cas, selon le Conseil d'Etat de l'indemnité versée à un salarié en vertu d'un protocole d'accord transactionnel, qui a pour objet de mettre fin au litige l'opposant à son employeur intervenu à la suite de la procédure engagée par ce dernier pour mettre fin de manière anticipée au contrat à durée déterminée qui le liait à l'intéressé.

Revenu des capitaux mobiliers : opérations réalisées entre la société et un associé pour un prix anormalement élevé

[\(CE 5 mai 2010 n°308405, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Jehly ; RJF 7/10, n°679\)](#)

La cession à une société par un associé d'un bien immobilier pour un prix supérieur à la valeur réelle est constitutive d'une libéralité pour la partie du prix excédant la valeur réelle, imposable comme revenu distribué.

Cet arrêt s'inscrit dans le prolongement de la décision Rondeau (CE 27 juillet 2009, n°300350 ; Revue internet du Club Fiscal, février 2010).



Impôt sur le revenu : question prioritaire de constitutionnalité transmise par le Conseil d'Etat au Conseil constitutionnel sur la compatibilité des dispositions de l'article 195, 1, c du CGI avec le principe d'égalité devant les charges publiques

[\(CE 18 mai 2010 n°324976, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Mme Machado ; Revue de Droit fiscal, n°352\)](#)

Le Conseil d'Etat transmet au Conseil constitutionnel une question prioritaire portant sur la compatibilité des dispositions de l'article 195, 1, c du CGI avec le principe d'égalité devant les charges publiques.

L'article 195, 1, c prévoit que «par dérogation aux dispositions qui précèdent, le revenu imposable des contribuables divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à charge est divisé par 1,5 lorsque ces contribuables (...) sont titulaires d'une pension prévue par les dispositions du Code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre reproduisant celles des lois des 31 mars et 24 juin 2010.

Depuis le décès de son époux, de nationalité portugaise, lors de son service militaire accompli au Portugal, Mme Machado bénéficie d'une pension alimentaire versée par l'Etat portugais.

La Cour administrative d'appel a confirmé la position de l'administration, selon laquelle la pension militaire versée par l'Etat portugais n'entrait pas dans le champ d'application de ces dispositions.

Mme Machado soutient que cette disposition est contraire au principe d'égalité devant les charges publiques, en ce qu'il opère une différence de traitement fondé sur la nationalité.



CONTROLE – CONTENTIEUX

Garantie contre les changements de doctrine (LPF, art. L80 A) et droit communautaire

[\(CAA Paris 25 mars 2010 n°08-3658, plén., SARL A La Frégate ; RJF 7/10, n°709\)](#)

Un contribuable peut, en vertu du principe de confiance légitime reconnu en droit communautaire, invoquer une doctrine administrative plus favorable que la loi fiscale sans qu'y fasse obstacle la circonstance que la doctrine en cause a été jugée contraire à une directive communautaire par un arrêt de la CJCE.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin fiscal Francis Lefebvre (BF 7/10, p. 611), d'autres juges du fond se sont prononcés en sens inverse (TA Lyon 28 mai 2002 n° 98-1103, 7^e ch., Pijolet : RJF 11/02 n° 1233 ; CAA Douai 26 avril 2005 n° 02-736 plén., Sté Segafredo Zanetti France : RJF 11/05 n° 1175)

Vérification de comptabilité, déroulement de la procédure : contrôle de nuit aux heures d'ouverture (oui)

[\(Cass. crim. 2 décembre 2009 n°09-80.568 ; RJF 7/10, n°738\)](#)

Il résulte des articles L 13, L 47 et L 52 du LPF qu'aucune disposition légale n'interdit qu'une vérification de la comptabilité d'une entreprise exerçant une activité nocturne (au cas particulier, une discothèque) puisse se dérouler la nuit, aux heures d'ouverture au public.

Contrôle fiscal, modes de preuves extra-comptables

[\(CE 16 avril 2010 n°312376, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., min. c/SARL JPG ; RJF 7/10, n°740\)](#)

L'administration peut considérer comme non probante une comptabilité dont les recettes ne sont justifiées que par des bandes retraçant leur enregistrement mensuel.

Au cas particulier, le contribuable ne critiquait pas utilement la méthode administrative de reconstitution extra-comptable de son chiffre d'affaires consistant à déterminer le nombre de consommations servies par produit à partir des factures d'achat, déduction faite des stocks, pertes et consommations offertes.



Contrôle fiscal, notification de la proposition de rectification

[\(TA Montreuil 7 janvier 2010 n°08-6570, 1^{ère} ch., SCI Performances 7 ; RJF 7/10, n°704\)](#)

En principe, la proposition de rectification est notifiée par voie postale sous forme de LRAR. Si le contribuable est absent de son domicile au moment de la présentation du pli, le délai de réponse court à compter de la date de retrait au bureau de poste de la lettre recommandée.

Le Tribunal administratif de Montreuil a jugé qu'un contribuable absent de son domicile le jour de la signification d'une proposition de rectification par huissier de justice (en application de l'article 651 du nouveau code de procédure civile) dispose pour y répondre d'un délai de 30 jours à compter de cette date et non de celle du retrait de la copie en mairie.

Contrôle fiscal, vérification de comptabilité d'une société dissoute

[\(CE 2 juin 2010 n°322267, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s.\)](#)

Par une décision de l'assemblée générale extraordinaire des associés du 9 mai 1998, la société V. a été dissoute à compter du 31 mai suivant. La clôture des opérations de liquidation a été enregistrée par le tribunal de commerce de Marseille à la date du 23 juillet 1998 et la société radiée du registre du commerce et des sociétés le 31 juillet suivant, soit antérieurement au début de la vérification de comptabilité réalisée en 1999.

Pour confirmer le jugement du tribunal administratif de Marseille qui avait refusé de décharger la société des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et d'imposition forfaitaire annuelle consécutives à cette vérification, la cour administrative d'appel de Marseille a jugé que l'administration fiscale était en droit de mener la procédure de contrôle avec le liquidateur amiable de la société, au motif que n'avait pas été désigné un mandataire *ad hoc*.

Dans un arrêt rendu le 2 juin 2010, le Conseil d'Etat rappelle que "si la personnalité morale d'une société commerciale subsiste aussi longtemps que les droits et obligations à caractère social ne sont pas liquidés, la société ne peut plus être représentée postérieurement à la date de clôture de la liquidation que par un administrateur *ad hoc* désigné par la juridiction compétente".

Par suite, "lorsque la liquidation de la société a été clôturée et que la mention de cette liquidation a été faite au registre du commerce, l'avis de vérification de comptabilité et l'ensemble des pièces de la procédure de vérification doivent être adressés à un administrateur *ad hoc* de la société désigné en justice, le cas échéant à la demande de l'administration". En l'espèce, il appartenait à l'administration de demander à la juridiction compétente d'en nommer un.



Contrôle fiscal, recours hiérarchique

[\(CE 5 mai 2010 n°308430, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., min. c/SCI Agora Location ; RJF 7/10, n°703\)](#)

Les dispositions de la charte du contribuable vérifié permettent au contribuable d'obtenir, avant la clôture de la procédure de redressement, un débat avec le supérieur hiérarchique du vérificateur, puis, le cas échéant, dans un second temps, avec un fonctionnaire de l'administration fiscale de rang plus élevé.

Selon le Conseil d'Etat, la circonstance que le fonctionnaire désigné comme interlocuteur départemental ait participé à la séance de la Commission départementale des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires au cours de laquelle celle-ci s'était prononcé sur les redressements en litige n'est pas, par elle-même, de nature à priver d'effectivité la garantie prévue par des dispositions.

Il résulte de cette décision que, pour le Conseil d'Etat, l'interlocuteur départemental n'est, pas plus que le supérieur hiérarchique, soumis à une obligation d'impartialité qui lui interdirait de se prononcer sur le différend opposant le contribuable au vérificateur lorsque, dans le cadre de ses fonctions, il a déjà eu connaissance du dossier (cf. Feuillet rapide Francis Lefebvre FR 28/10, p. 4).

Contentieux fiscal, abus de droit : cession à soi-même d'une clientèle libérale ayant pour seul motif d'éviter ou d'atténuer la charge fiscale (oui)

[\(CAA Nantes 31 mai 2010 n°09 00211, 1^{ère} ch., min. c/ M. et Mme Bazin-Faucon ; Revue de Droit Fiscal, n°387\)](#)

Une expert-comptable a cédé la clientèle de son cabinet à une société à responsabilité limitée constituée le même jour, dont elle et son mari étaient les seuls associés, et dans laquelle elle exerçait la même activité.

Elle a placé la plus-value réalisée sous le régime de l'exonération de l'article 238 quaterdecies du CGI, exonération que l'Administration fiscale a remise en cause.

La Cour administrative d'appel de Nantes considère que "le fait pour un contribuable relevant des bénéfices non commerciaux de chercher à bénéficier indûment de l'exonération d'une plus-value réalisée dans le cadre de son activité libérale est susceptible d'être réprimé par l'Administration sur le fondement de l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales".

Elle retient que le ministre est fondé à soutenir que l'ensemble des opérations de cession, ayant permis de procurer cet avantage fiscal aux intéressés, sous la forme d'une atténuation de charge fiscale représentée par les plus-values latentes attachées à cet actif,



devait être regardé comme ayant pour seul motif d'éluider ou d'atténuer la charge fiscale, et relevait d'un abus de droit.

Contentieux fiscal, imposition à la taxe professionnelle au nom du détenteur juridique des immobilisations mises à disposition à titre gratuit : méconnaissance de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la CEDH

[\(CAA Versailles 5 février 2009 n°05-2573, 1^{ère} ch., SA Peugeot Citroën Automobiles ; RJF 7/10, n°687\)](#)

L'application rétroactive des dispositions de l'article 59 de la loi n°2003-1312 du 30 décembre 2003 (ancien article 1649, 3^o bis du CGI) définissant le détenteur juridique (propriétaire, locataire ou sous-locataire) comme redevable de la taxe professionnelle sur les biens mis à disposition à titre gratuit, méconnaît le premier protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'Homme.

Les Cours administratives d'appel de Paris et de Nantes se sont prononcées dans le même sens (CAA Paris 11 juin 2009 n°07-632, 5^{ème} ch., min. c/ Sté Peugeot-Citroën Automobiles ; RJF 10/09 n°844 ; CAA Nantes 1^{er} décembre 2008 n°07-3306, 1^{ère} ch., min. c/SNC Peugeot Citroën Rennes ; RJF 5/09 n°455).

Procédure de visites et saisies domiciliaires : question prioritaire de constitutionnalité transmise par le Conseil d'Etat au Conseil constitutionnel

[\(CE 9 juin 2010 n°338028, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., M.et Mme Pipolo ; Revue de Droit fiscal, n°386\)](#)

Le Conseil d'Etat renvoie au Conseil constitutionnel une QPC relative aux dispositions de l'article L 16 B du LPF dans leur rédaction issue de la loi LME n°2008-776 du 4 août 2008 (art. 164).

On rappelle que l'article 164 de la loi LME ouvre un appel contre l'ordonnance du juge des libertés et de la détention ayant autorisé la visite, alors même que cette ordonnance a fait l'objet d'un pourvoi en cassation ayant donné lieu à une décision de rejet.



Procédure de visites et saisies domiciliaires : question prioritaire de constitutionnalité transmise par la Cour de cassation au Conseil constitutionnel

[\(Cass. com. 15 juin 2010 n°09-17492, Société DEG conseils\)](#)

La Cour de cassation a transmis au Conseil constitutionnel une QPC visant la conformité au principe d'inviolabilité du domicile et au droit à un recours effectif des dispositions de l'article L 16 B modifiées par la loi LME n°4008-776 du 4 août 2008.

Question prioritaire de constitutionnalité, conformité au droit de l'Union européenne

[\(CJUE 22 juin 2010 aff. C-188/10 et C-189/10, Aziz Melki et Selim Abdeli\)](#)

En réponse à une question posée par la Cour de cassation (Cass, QPC, 16 avril 2010, n°10-40002), la CJUE juge que l'article 267 TFUE ne s'oppose pas à une législation nationale qui instaure une procédure incidente de contrôle de constitutionnalité des lois nationales, pour autant que les autres juridictions nationales restent libres :

- de saisir la Cour, à tout moment de la procédure qu'elles jugent approprié, et même à l'issue de la procédure incidente de contrôle de constitutionnalité ;
- d'adopter toute mesure nécessaire afin d'assurer la protection juridictionnelle provisoire des droits conférés par l'ordre juridique de l'Union ;
- et de laisser inappliquée, à l'issue d'une telle procédure incidente, la disposition législative nationale en cause si elles la jugent contraire au droit de l'Union.

Il appartient à la juridiction de renvoi de vérifier si la législation nationale peut être interprétée conformément à ces exigences du droit de l'Union.

Cette question a été tranchée positivement par le Conseil constitutionnel (Cons. Const. 12 mai 2010 n°2010-605 DC) et par le Conseil d'Etat (CE 14 mai 2010, n°312305). Ces deux décisions ont été rendues après la saisine de la CJUE par la Cour de cassation.



Revue internet du Club Fiscal

AUTRES MESURES

Taxe sur les salaires, champ d'application : question prioritaire de constitutionnalité transmise par le Conseil d'Etat au Conseil constitutionnel

[\(CE 24 juin 2010 n°338581, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Association sportive Football Club de Metz ; Revue de Droit fiscal, n°404\)](#)

Le Conseil d'Etat renvoie au Conseil constitutionnel la question, qu'il juge sérieuse, de la conformité au principe d'égalité devant l'impôt des dispositions de l'article 231 du CGI qui assujettissent à la taxe sur les salaires les seuls contribuables non soumis à la TVA sur 90% au moins de leur chiffre d'affaires.

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire