



Actualité deuxième trimestre 2011 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

IMPOSITION DES RESULTATS DES ENTREPRISES ET DES PLUS-VALUES

Voyages et cadeaux d'affaires, conditions de déductibilité : dépenses non engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou ayant un caractère excessif (oui)

[\(CE 11 février 2011 n°316 500, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Philips France ; RJF 5/11, n°554\)](#)

Une entreprise avait offert aux dirigeants d'entreprises clientes, à certains prescripteurs ainsi qu'à leurs conjoints trois voyages d'affaires aux Etats-Unis, au Kenya et au Mexique en 1991 et 1992, pour une somme globale de 523 394 €. L'entreprise faisait valoir que l'organisation de ces voyages répondait à un souci de promotion commerciale mais ne soutenait pas que les bénéficiaires de ces voyages s'étaient engagés à fournir une prestation quelconque en contrepartie.

Le Conseil d'Etat a jugé que ces dépenses :

- ne constituent pas des voyages de stimulation dans la mesure où ceux-ci sont offerts à des clients de l'entreprise et non à des membres de son personnel ;
- doivent être regardées, en l'absence de contrepartie, comme des cadeaux.

En vertu de l'article 39-5 du CGI, les dépenses correspondant à des cadeaux peuvent être réintégrées dans les bénéfices imposables dans la mesure :

- où elles sont excessives ;
- et où la preuve n'a pas été apportée qu'elles ont été engagées dans l'intérêt direct de l'entreprise.

Le Conseil d'Etat considère que ces deux conditions sont alternatives et entérine donc la possibilité pour l'administration de demander la réintégration des sommes en question, même si leur caractère excessif n'a pas été démontré au préalable.

Selon le Conseil d'Etat, l'absence de justification de l'intérêt direct de l'entreprise devient à elle seule une condition suffisante pour que l'administration fiscale remette en cause la déductibilité de ces dépenses.

Dans cette affaire, les trois voyages avaient un caractère presque exclusivement touristique et l'entreprise était restée relativement vague sur l'objet de ces cadeaux d'affaires ; la Haute Assemblée a jugé que l'entreprise ne justifiait pas de l'intérêt direct que présentait pour son activité présente ou future, l'entretien de bonnes relations avec les clients.

En pratique, pour limiter les risques de non déductibilité de ce type de dépenses, l'entreprise doit disposer d'éléments précis et factuels démontrant en quoi les cadeaux d'affaires présentent un intérêt direct pour elle en termes de développement économique, de perspectives de ventes, de fidélisation des partenaires commerciaux, etc.

Déduction d'une provision pour dépréciation d'un prêt : appréciation du caractère normal d'un placement financier au regard de la notion de risque excessif et du principe de non-immixtion dans la gestion des entreprises

[\(CE 27 avril 2011 n°327764, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Legeps ; RJF 7/11, n°783\)](#)

Une société qui exerce une activité dans le domaine de la sécurité et du gardiennage a déposé, le 31 mars 1994, une somme de 2 000 000 F sur un compte ouvert dans un établissement bancaire au Vanuatu. Cet établissement ayant été mis en liquidation judiciaire le 7 décembre 1995, la société a constitué une provision de 2 000 000 F visant à couvrir le risque de perte de cette somme.

Après avoir rappelé que le caractère normal ou anormal d'un acte s'analyse au regard du seul intérêt propre de l'entreprise, le Conseil d'Etat donne une définition très précise du risque que peut prendre un dirigeant dans le placement de sa trésorerie.

Selon le Conseil d'Etat, l'intérêt de l'entreprise est méconnu si un placement financier, compte tenu des circonstances dans lesquelles il intervient et de l'objet qu'il poursuit, excède manifestement les risques qu'un chef d'entreprise peut, eu égard aux informations dont il dispose, être conduit à prendre, dans une situation normale, pour améliorer la situation de son entreprise.

Dans cette affaire, le Conseil d'Etat censure l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Paris qui, pour juger que le placement financier en litige constituait un acte étranger à la gestion insusceptible de faire l'objet d'une provision déductible, avait considéré que la disproportion entre le montant du placement financier et le chiffre d'affaires de la société faisait courir un risque à la société et ce, même si la banque située au Vanuatu offrait à la société la possibilité de bénéficier d'une rentabilité élevée par rapport à celle offerte par les établissements bancaires français et d'obtenir un montant de crédit important à un taux très bas pour financer un projet immobilier rentable.



Mme Cécile Raquin, Maître des requêtes au Conseil d'Etat, souligne dans sa chronique parue à la Revue de jurisprudence fiscale de juillet 2011 (p. 704) que, la Haute Assemblée n'ayant pas réglé l'affaire au fond, la question du positionnement de la jurisprudence face à un placement purement spéculatif reste toutefois ouverte.

Détournement de fonds par le conjoint d'un exploitant individuel : non déductibilité des pertes correspondantes du résultat BNC

[\(CE 27 avril 2011 n°319472, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Ferrand ; RJF 7/11, n°806\)](#)

Ne sont pas déductibles du bénéfice non commercial d'un graphiste publicitaire car ne constituant pas un risque lié à l'exercice normal de la profession, les pertes constatées à raison des sommes détournées par son épouse chargée de la gestion administrative et comptable de l'entreprise individuelle de son mari dès lors que ces irrégularités auraient pu être décelées par les contrôles qui incombent au dirigeant.

Détournements de fonds par l'exploitant d'une entreprise individuelle de recouvrement de créances : revenus BNC car non rattachables comme profits exceptionnels aux BIC de l'entreprise

[\(CE 27 avril 2011 n°317943, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Burkhart ; RJF 7/11, n°803\)](#)

Les sommes détournées à son profit par un entrepreneur individuel exploitant une entreprise de recouvrement de créances en ne reversant pas à ses clients les créances qu'il a récupérées sur leurs débiteurs, ne peuvent être regardées comme liées à l'activité de l'entreprise.

Les sommes ainsi détournées n'entrent pas dans la détermination du bénéfice industriel de cette entreprise mais constituent des bénéfices non commerciaux.

Renonciation à recettes consentie aux clients d'une SCP imposée dans la catégorie BNC et ayant opté pour une comptabilité commerciale : acte anormal de gestion (non)

[\(CAA Paris 26 avril 2011 n°08-4866, plén., Uguen ; RJF 7/11, n°804\)](#)

A la suite de la vérification de comptabilité d'une société civile professionnelle notariale ayant exercé l'option pour le régime des créances acquises et des dépenses engagées (CGI, art. 93 A), l'administration n'est pas fondée à réintégrer au résultat de la société



imposable dans la catégorie BNC au nom des associés le montant des renonciations à recettes qu'ils ont consenties à leurs clients au motif que, n'étant pas justifiées par une contrepartie ou par les usages de la profession, ces renonciations constitueraient un acte anormal de gestion.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 7/11, p. 544), le terme «acte anormal de gestion» a été utilisé par la jurisprudence dans des affaires concernant les BNC ; en particulier, ont été réintégréées :

- la fraction jugée excessive des rétrocessions d'honoraires versées par un cabinet d'architecte à un bureau d'étude (CE 22 juin 1983, n°25167, 25168, 25169 et 25170) ;
- les intérêts d'un emprunt qui trouvait son origine dans la renonciation d'un contribuable à percevoir des honoraires qui lui étaient dus par une société dont il était gérant (CAA Lyon 2 avril 1990, n°219, Lamourette).

Provision pour dépréciation de terrains, déductibilité liée à la crise immobilière (oui)

[\(CAA Versailles 8 février 2011 n°09-1202, 1^{ère} ch., SA Gecina ; RJF 6/11, n°683\)](#)

En vertu de l'article 39, 1-5° du CGI, sont déductibles les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou à des charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice.

Selon la Cour administrative d'appel de Versailles, une entreprise peut valablement constituer une provision pour dépréciation de terrains bâtis en raison de la baisse de valeur qu'ils ont subie du fait de la crise immobilière qui continue d'affecter l'exercice de constitution de la provision, alors même que cette crise a débuté six ans auparavant.

Dans cette affaire, la Cour explicite la notion d'évènements postérieurs à la clôture de l'exercice et confirme par ailleurs la possibilité pour une entreprise de constituer une provision pour un montant moindre que celui qui serait justifié.



Détermination de l'impôt sur les sociétés : imputation sur l'IS au taux réduit du crédit d'impôt correspondant à la retenue à la source étrangère sur des intérêts d'emprunt (non)

[\(CAA Versailles 7 décembre 2010 n°09-1118, 3^{ème} ch., Sté BNP Paribas ; RJF 6/11, n°688\)](#)

Selon la Cour administrative de Versailles, les crédits d'impôt d'origine étrangère afférents à des intérêts d'emprunt ne sont imputables que sur l'impôt sur les sociétés au taux normal auquel sont assujettis ces intérêts. En l'absence de bénéfices imposables au taux normal, ils ne peuvent s'imputer sur l'IS dû au taux réduit applicable aux plus-values à long terme.

Intégration fiscale : exclusion des sociétés nouvelles bénéficiant de l'exonération visée à l'article 44 septies du CGI

[\(CE 30 mars 2011 n°335551, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SAS Syft Holding ; RJF 6/11, n°689\)](#)

En vertu de l'article 223 A du CGI seules peuvent être membres d'un groupe intégré les sociétés qui ont donné leur accord et dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217 bis du CGI.

Le Conseil d'Etat a jugé qu'une société qui bénéficie du régime d'exonération des entreprises nouvelles prévu par l'article 44 septies du CGI ne peut pas être membre d'un groupe intégré et ce, même si la Commission des communautés européennes a déclaré les aides en faveur des entreprises en difficulté instituées par l'article 44 septies étaient incompatibles avec le marché commun, une telle décision n'ayant pas elle-même pour effet de soumettre la filiale à l'impôt sur les sociétés dont elle a été exonérée.

Valeur d'inscription des immobilisations à l'actif, apport d'une entreprise individuelle à une SELARL : valeur vénale ou valeur indiquée dans le traité d'apport

[\(CE 27 avril 2011 n°327705, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Selarl Pharmacie des Chalonges ; RJF 7/11, n°781\)](#)



Selon le Conseil d'Etat, un fonds de commerce de pharmacie apporté par une entreprise individuelle à une SELARL peut être inscrit au bilan de cette société pour une valeur différente de sa valeur vénale ; la plus-value de cession du fonds doit donc être déterminée à partir de cette valeur et non d'après une valeur supérieure issue d'un acte rectificatif passé deux ans après le traité d'apport.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 7/11, p. 545), cette solution, rendue sous l'empire de l'ancien plan comptable général, est transposable dans le cadre de la réglementation actuelle relative à l'évaluation des actifs reçus à titre d'apports en nature (cf. article 321-2 du PCG modifié par les règlements CRC 2004-01 du 4 mai 2004 relatif aux fusions et opérations assimilées et CRC 2004-06 du 23 novembre 2004 relatif à la définition, la comptabilisation et l'évaluation des actifs).

Apport partiel d'actif, notion de branche complète d'activité : existence de personnel distinct de celui de la société apporteuse, concession du droit d'utiliser la marque de la société apporteuse et prise en charge d'un passif supérieur à celui de la branche d'activité transférée (oui)

[\(CAA Bordeaux 30 décembre 2010 n°09-2218, 3^{ème} ch., Sté Promo Art ; RJF 7/11, n°793\)](#)

La Cour administrative d'appel de Bordeaux a jugé que constitue une branche complète d'activité une activité de franchisage incluant celle de «centrale d'achat», qui consiste en l'approvisionnement aussi bien des magasins franchisés que des magasins de détail géré directement par la société apporteuse, dans la mesure où cette activité de «centrale d'achat», exploitée avec un personnel distinct, se différencie de la vente au détail dans les magasins.

Selon la Cour, le traité d'apport concédant à la société bénéficiaire le droit d'utiliser la marque de la société apporteuse, celle-ci doit être regardée comme ayant effectué le transfert complet des éléments essentiels de l'activité en cause.

Enfin, la Cour a considéré qu'aucune disposition législative ou réglementaire ne prévoit que la prise en charge d'un passif supérieur à celui relatif à la branche d'activité concernée serait de nature à empêcher l'identification d'une branche complète d'activité.

Apport partiel d'actif, application du régime de faveur de l'article 210 B du CGI

[\(TA Lyon 12 octobre 2010 n°08-2020, 6^{ème} ch., SA Floréal ; RJF 6/11, n°687\)](#)



Lorsque les conditions pour bénéficier de plein droit du régime de faveur ne sont pas remplies, les apports partiels d'actifs peuvent néanmoins en bénéficier en matière d'impôt sur les sociétés et de droit d'enregistrement dans le cadre d'un agrément.

L'agrément est de droit lorsque, compte tenu des éléments faisant l'objet de l'apport :

- l'opération est justifiée par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par la société bénéficiaire de l'apport d'une activité autonome ou l'amélioration des structures, ainsi que par une association entre les parties ;
- l'opération n'a pas comme objectif principal ou comme l'un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales ;
- les modalités de l'opération permettent d'assurer l'imposition future des plus-values mises en sursis d'imposition.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus à la Revue de Jurisprudence Fiscale (RJF 6/11, p. 619), cette décision établit nettement une distinction entre l'apport d'une branche complète d'activité, qui bénéficie de plein droit du régime de faveur, et l'apport d'une activité autonome, qui nécessite l'obtention d'un agrément.

Une société bénéficiaire d'un apport partiel d'actif d'une société sœur dispose des moyens lui permettant d'exploiter les stations-service objet de l'apport et exerce ainsi une activité autonome dès lors que, même si elle n'emploie pas de personnel propre, les contrats de mise à disposition de personnel consentis à la société apporteuse sur l'activité apportée lui sont transférés dans le cadre de cette opération.

Fusion, activité de détention de titres de participation : transfert des déficits (non)

[\(CAA Douai 8 mars 2011 n°09-967, 2^{ème} ch., SAS Numéricable ; RJF 7/11, n°792\)](#)

Les déficits subis par une holding dont l'objet est limité à la détention de titres de participation ne peuvent, en cas de fusion, être transférés à la société absorbante dès lors que la détention de titres n'est pas une activité, au sens de l'article 209, II du CGI, susceptible d'être poursuivie par l'absorbante.

Il ressort des commentaires de la Revue de jurisprudence fiscale (RJF 7/11, p. 728) que cette décision retient une solution :

- identique à celle de la doctrine administrative (Rép. de Richemont : Sén. 30 mars 2006 p. 923 n°17801) et du Tribunal administratif de Paris (TA Paris 14 décembre 2010 n°07-13039) ;



- contraire à celle du Tribunal administratif de Rennes (TA Rennes 26 février 2009 n°06-1980).

Société civile immobilière, location saisonnière : imposition à l'IS (non)

[\(CAA Marseille 3 février 2011 n°08-3685, 3^{ème} ch., SCI Le mas des Sources ; RJF 6/11, n°680\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Marseille, n'exerce pas une activité commerciale et n'est donc pas soumise à l'IS, une SCI qui ne donne en location saisonnière que 15 jours ou un mois par an des locaux d'habitation mis gratuitement pendant le reste de l'année à la disposition de la famille de son gérant.

Détermination de l'impôt sur les sociétés, établissement stable

[\(CAA Paris 10 février 2011 n°09-6295, 9^{ème} ch., Sté GE Capital Rail Ltd ; RJF 7/11, n°872\)](#)

Une salariée mise par une société française à la disposition de la filiale française d'un groupe étranger pour exercer les fonctions de directrice des ventes et du marketing de cette filiale et qui a signé pour le compte d'une société britannique du même groupe des contrats de location ne saurait être regardée comme un agent dépendant et, par suite, un établissement stable en France de cette société, dès lors qu'elle est placée sous l'autorité hiérarchique du gérant de la filiale française, malgré les comptes rendus réguliers effectués auprès des dirigeants de la société britannique, et que sa rémunération lui est versée par la filiale française et par la société l'ayant mise à disposition, bien qu'une partie de cette rémunération soit assise notamment sur le chiffre d'affaires réalisé en France par la société britannique.

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

TVA champ d'application, société exerçant une activité de location de salons en vue de réception : exercice d'une activité économique (oui)

[\(CE 30 mars 2011 n°334583, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SNC Le Jardin ; RJF 6/11, n°691\)](#)

Une société en nom collectif, qui donne en location des salons et salles de conférences ou de séminaires dans une demeure du 18^{ème} siècle et qui a réalisé un chiffre d'affaires non négligeable, doit être considérée comme exerçant une activité économique.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 6/11, p. 479), cette décision a été rendue contrairement à l'arrêt de la Cour administrative de Marseille qui, pour juger que les activités de la société ne revêtaient pas un caractère économique, s'était fondée sur :

- le faible taux de marge bénéficiaire de la société,
- le nombre limité de réceptions,
- l'insuffisante disponibilité des deux associés,
- l'inexistence de charges salariales et de publicité,
- le fait que les réceptions étaient en grande partie destinées à accueillir une association dont la gérante était membre.

TVA champ d'application, exercice d'une activité indépendante : redevances perçues au titre de la concession d'exploitation de son droit à l'image par un mannequin à son employeur

[\(CAA Paris 14 décembre 2010 n°08-3207, 10^{ème} ch., min. c/Zvialova ; RJF 6/11, n°692\)](#)

Selon Cour administrative d'appel de Paris, ne peuvent être regardées comme provenant d'une activité exercée de manière indépendante, et donc n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA, les redevances perçues par un mannequin en rémunération de la concession d'exploitation de son droit à l'image consentie à son employeur en conséquence de missions qu'il lui confie, celles-ci constituant ainsi un accessoire indispensable de son activité salariée.

TVA champ d'application, exercice d'une activité indépendante : exercice par une société de fonctions de direction rémunérées



[\(CAA Douai 8 mars 2011 n°09-1303, 2^{ème} ch., SAS Financière Verriez ; RJF 7/11, n°797\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Douai,

- les personnes qui n'agissent pas de manière indépendante en vertu de l'article 256 A, 2^{ème} alinéa du CGI, doivent s'entendre exclusivement des personnes physiques, à l'exclusion des personnes morales, qui ne peuvent être considérées comme placées dans un état de subordination vis-à-vis d'un employeur quelles que soient les modalités de leur intervention ;
- une SAS dont l'objet social est l'exercice de d'activités de contrôle et de gestion d'autres entreprises, et qui assure moyennant rémunération l'exercice de fonctions de direction au sein de sociétés tierces faisant appel à ses services, réalise une activité économique de prestations de services à titre onéreux ;
- le caractère forfaitaire des sommes versées à cette société en rémunération de ses fonctions est sans influence sur l'appréciation du lien direct existant entre le service effectif et individualisé fourni par la société bénéficiaire des prestations et la contre-valeur perçue par le prestataire.

TVA champ d'application : exonération des opérations de blanchiment d'argent (non)

[\(CAA Versailles 20 janvier 2011 n°08-363, 3^{ème} ch., Rudiquet ; RJF 5/11, n°568\)](#)

Un agent d'assurances encaissait à son nom des chèques sans ordre remis par des commerçants, constitutifs de recettes non déclarées, et leur restituait en espèces les sommes correspondantes après déduction d'une commission de 3% sur chacune des transactions à titre de rémunération de sa prestation de services de blanchiment d'argent.

Selon la Cour administrative d'appel de Versailles de telles prestations de services de blanchiment d'argent ne sont pas éligibles à l'exonération de TVA prévue par l'article 261 C du CGI en faveur des opérations bancaires ou financières.



TVA champ d'application, formation continue : exonération des actions d'accompagnement des personnes en grande difficulté (oui)

[\(TA Rouen 30 décembre 2010 n°09-2348, 2^{ème} sect., 1^{ère} ch., SARL Institut Havrais de Formation Alternance ; RJF 6/11, n°695\)](#)

Selon le Tribunal administratif de Rouen, sont exonérées de TVA en vertu de l'article 261, 4-4° du CGI les actions d'accompagnement visant à permettre à des personnes se trouvant en grande difficulté d'insertion d'améliorer leur connaissance de l'entreprise, d'acquérir des méthodes de recherche d'emploi et d'élaborer un projet professionnel.

Le Tribunal administratif de Rouen a jugé que la faculté offerte aux organismes de formation professionnelle de droit privé de choisir l'assujettissement à la TVA, en s'abstenant de demander l'attestation permettant au contraire de bénéficier de l'exonération, a pour effet de créer un droit d'option incompatible avec la directive TVA.

TVA champ d'application, opérations sur titres : exonération des services de garantie d'émission d'actions (oui)

[\(CJUE 10 mars 2011 aff. 540/09, Skandinaviska Enskilda Banken AB Momsgrupp ; RJF 6/11, n°765\)](#)

L'exonération de TVA prévu par l'article 135, I-f de la directive TVA (transposée en France à l'article 261 C du CGI) couvre les services qu'un établissement de crédit fournit sous la forme d'une garantie d'émission et contre rémunération à une société souhaitant émettre des actions, en application de laquelle cet établissement s'engage à acquérir les actions qui ne seraient pas souscrites à l'expiration de la période de souscription.

TVA déductible, mention sur les factures : dépenses réglées pour le compte d'un GIP incubateur

[\(CAA Douai 8 février 2011 n°09-664, 2^{ème} ch., min. c/ SARL Air Prima ; RJF 6/11, n°699\)](#)

Une société peut déduire après sa création la TVA grevant les dépenses réglées pour le compte de celle-ci par un groupement d'intérêt public incubateur d'entreprises alors même que les factures correspondantes ont été libellées au nom de l'incubateur et réglées par ce dernier sous forme d'avances remboursables, dès lors qu'elles ont été ratifiées par l'assemblée générale de cette société et reprises dans sa comptabilité.



TVA territorialité : livraison impliquée dans une fraude

[\(CE 25 février 2011 n°312290, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Abacus Equipement Electronique ; RJF 5/11, n°562\)](#)

Un assujetti à la TVA disposant de justificatifs à l'expédition à destination d'un autre Etat membre et du numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur doit être présumé avoir effectué une livraison intracommunautaire exonérée.

Cette présomption ne fait pas obstacle à ce que l'administration fiscale puisse établir que les livraisons en cause n'ont pas eu lieu, en faisant notamment valoir que des livraisons, répétées et portant sur des montants importants, ont eu pour destinataire des personnes dépourvues d'activité réelle.

Toutefois, le droit à déduction de cet assujetti ne peut être remis en cause que s'il est établi, au vu des éléments dont il avait connaissance, qu'il savait ou aurait pu savoir en effectuant les diligences nécessaires, que la livraison intracommunautaire qu'il effectuait conduisait à une fraude fiscale.

Dans cette affaire, le Conseil d'Etat juge qu'aucune disposition n'impose à un assujetti de consulter la base de données des numéros d'identification à la TVA. Par suite un assujetti, qui ne dispose pas des éléments lui permettant de soupçonner l'existence d'une fraude, ne peut voir son droit à exonération remis en cause au seul motif qu'il n'a pas procédé à cette consultation.

Le Conseil d'Etat censure la position de la Cour administrative d'appel de Paris qui avait remis en cause l'exonération appliquée à ces opérations au motif que la seule consultation de cette base de donnée lui aurait permis d'apprendre que le numéro d'identification fourni par la société cliente n'était pas valide.

TVA, territorialité : preuve de la réalité d'une livraison intracommunautaire.

[\(CE 25 février 2011 n°309574, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Michelena ; RJF 5/11, n°563\)](#)

Le Conseil d'Etat juge, contrairement à la Cour administrative d'appel de Bordeaux, que la circonstance que le numéro d'identification mentionné sur les factures produites par le contribuable ne correspondait pas à celui qui était attribué à l'un de ses clients britanniques suffisait à priver de toute valeur probante l'ensemble des documents qu'il présentait pour établir le caractère effectif des livraisons intracommunautaires.



CESSIONS ET APPORTS DE DROITS SOCIAUX

Cession de parts de sociétés de personnes, détermination de la plus ou moins-value de cession de parts d'une société de personnes : application de la jurisprudence «Quemener»

[\(CE 3 mai 2011 n°311338, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Brault ; RJF 7/11, n°807\)](#)

Appliquant sa jurisprudence «Quemener» (CE 16 février 2000 n°133296), le Conseil d'Etat a jugé que, pour déterminer la plus ou moins-value de cession de parts d'une société de personnes, la valeur d'acquisition des parts d'une SCP doit être majorée des bénéfices non répartis qui ont été utilisés par la société au rachat des parts sociales détenues par un autre associé.

Cession de parts de sociétés de personnes, détermination de la plus ou moins-value de cession de parts d'une société de personnes : application de la jurisprudence «Quemener»

[\(TA Montreuil 2 décembre 2010 n°09-4802 et 10-11035, 1^{ère} ch., HSBC Bank PLC Paris Branch ; RJF 7/11, n°782\)](#)

Les bénéfices et pertes devant être retenus pour la détermination du prix de revient corrigé des parts en application de la jurisprudence «Quemener» (cf. ci-dessus) sont ceux dont la réalisation est intervenue depuis la date d'acquisition des parts par le cédant jusqu'à leur cession ; il n'y a pas lieu de tenir compte d'une date butoir qui n'est prévue par aucun texte législatif ou réglementaire.



ISF- DROITS DE SUCCESSION ET DE DONATION

Mutations à titre gratuit : donations indirectes entre époux

[\(Cass. com. 15 mars 2011 n°10-14.886, Olivaux ; RJF 6/11, n°751\)](#)

L'époux séparé de biens qui finance seul l'acquisition d'un immeuble en commun consent une donation indirecte à son épouse lorsque son intention libérale est établie.

ISF biens professionnels : dirigeants retraités (article 885 O quinquies du CGI)

[\(Cass. com. 29 mars 2011 n°10-15.571, Verheyde ; RJF 7/11, n°902\)](#)

En vertu de l'article 885 O quinquies du CGI, un dirigeant qui, au moment où il abandonne ses fonctions, transmet les parts ou actions qui forment un bien professionnel en s'en réservant l'usufruit, peut bénéficier de l'exonération, en tant que bien professionnel, de la valeur de la nue-propriété des titres démembrés si les conditions suivantes sont réunies :

- la pleine propriété des titres était détenue par le redevable ou par son conjoint durant les trois années précédant le démembrement ;
- lors du démembrement, le redevable (ou son conjoint) remplissait depuis trois ans au moins les conditions requises pour que sa participation ait le caractère de bien professionnel ;
- la nue-propriété est transmise à un ascendant, un descendant, un frère ou une sœur du redevable ou de son conjoint ;
- le nu-propriétaire occupe dans la société, à titre principal et effectif, les fonctions qui ouvrent droit à l'exonération ;
- quand la société en cause est une société par actions ou une SARL, l'usufruitier doit ou bien détenir avec son groupe familial, en usufruit et/ou en pleine propriété, 25% au moins du capital de la société ou bien détenir directement avec les membres de son foyer fiscal une participation dans la société représentant au moins 50% de la valeur brute de son patrimoine imposable (y compris les parts ou actions).

Au cas particulier, il a été jugé que ne peuvent être qualifiés de biens professionnels en vertu de l'article 885 O quinquies du CGI, des titres détenus en usufruit dès lors que la



nue-proprétaire n'exerce pas effectivement ses fonctions de présidente du conseil de surveillance :

- alors que le conseil de surveillance exerce le contrôle permanent de la gestion de la société par le directoire ;
- les procès-verbaux des délibérations du conseil de surveillance révélaient que la présidente se contentait de mener les débats mais n'intervenait pas de façon active dans les questions relatives à la gestion de la société.

ISF : contrats d'assurance-vie rachetable

[\(Cass. com. 15 mars 2011 n°10-11.575, Direction des services fiscaux du Nord-Lille c/Felciai ; RJF 6/11, n°753\)](#)

Un contrat d'assurance-vie donné en garantie d'un emprunt conserve son caractère rachetable - et reste donc imposable à l'ISF - même si l'accord de la banque délégataire est nécessaire pour que le souscripteur déléguant exerce le droit de rachat.





Revue internet du Club Fiscal

IMPOT SUR LE REVENU

Plus-values immobilières (CGI, art. 150 VB), majoration du prix d'acquisition

[\(CAA Nantes 17 février 2011 n°10-373, 1^{ère} ch., Manguet ; RJF 6/11, n°707\)](#)

Pour la détermination de la plus-value imposable résultant de la cession d'un bien immobilier, le prix d'acquisition des matériaux et celui de leur pose peuvent être pris en compte lorsque les matériaux ont été achetés par le contribuable à une entreprise et installés par une autre entreprise.

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire



CONTROLE – CONTENTIEUX

ESFP : possibilité d'engager une ESFP pour établir une domiciliation fiscale en France (oui)

[\(CE 27 avril 2011 n°316082, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Zitouni ; RJF 7/11, n°770\)](#)

L'administration fiscale peut engager un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle de contribuables se déclarant non-résidents afin notamment d'établir leur domiciliation fiscale et de contrôler l'existence éventuelle de revenus imposables en France et devant être déclarés à ce titre.

ESFP : prorogation du délai de contrôle en cas de non-production des relevés de comptes courants d'associés

[\(CE 15 avril 2011 n°310272, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., M. et Mme Jacques Abihssira ; RJF 7/11, n°776\)](#)

En vertu de l'article 12 du LPF, un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ne peut, sous peine de nullité de l'imposition, s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la réception de l'avis de vérification.

Cette période est prorogée des trente jours prévus à l'article L 16 A et des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans un délai de soixante jours à compter de la demande de l'administration ou pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance directe de l'étranger.

Dans cette affaire, il a été jugé que la prorogation de l'ESFP en cas de non-production des relevés de compte courant dans le délai imparti concerne non seulement les comptes bancaires mais aussi les comptes courants d'associés.



ESFP : accès aux documents administratifs

[\(CE 4 mai 2011 n°328914, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., min. c/Casanovas ; RJF 7/11, n°833\)](#)

Une proposition d'examen de situation fiscale personnelle ne constitue pas un document administratif pouvant être communiqué au contribuable.

Procédure de redressement contradictoire : réponse du contribuable à une adresse et à un service des impôts différents

[\(CE 15 avril 2011 n°327955, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Chassagne ; RJF 7/11, n°860\)](#)

Les observations du contribuable en réponse, dans le cadre d'une procédure de redressement contradictoire, à une notification de redressement mentionnant le nom du vérificateur, son service et son adresse postale, sont irrégulières si elles sont envoyées à une adresse et à un service des impôts autres que ceux mentionnés sur cette notification.

Taxation d'office - demande de justifications, écart entre les crédits bancaires et les revenus déclarés : prise en compte dans les revenus du montant brut des revenus fonciers déclarés

[\(CE 15 avril 2011 n°316788, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., min. c/Barbin ; RJF 7/11, n°777\)](#)

Aux termes de l'article 16 du LPF, l'administration peut demander au contribuable (...) des justifications lorsqu'elle a réuni des éléments permettant d'établir que le contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il a déclarés.

Pour apprécier si l'écart entre le total des sommes portées au crédit des comptes bancaires et des comptes courants d'un loueur d'immeubles et le montant des revenus que celui-ci a déclaré au titre la même année est suffisant pour déclencher la procédure prévue à l'article 16 du LPF, l'administration doit prendre en compte les revenus fonciers déclarés pour leur montant brut.

Abus de droit : prise de participation dans une société belge ayant le statut de centre de coordination du groupe (non)

[\(CE 15 avril 2011 n°322610, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Sté Alcatel CIT ; RJF 7/11, n°862\)](#)

Une prise de participation dans une société belge ayant un statut de centre de coordination du groupe ne présente pas de caractère fictif et ne peut être regardée comme



ayant été réalisée dans le seul but d'éluider l'impôt et n'est donc pas un montage constitutif d'un abus de droit dès lors que cette société a effectivement exercé la fonction de centralisation financière pour le compte du groupe.

Question prioritaire de constitutionnalité : constitutionnalité de l'article 57 du CGI (oui)

[\(CE 2 mars 2011 n°342099, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Sté Soutiran et Cie ; RJF 6/11, n°733\)](#)

L'article 57 du CGI institue une présomption simple de l'existence d'un transfert indirect de bénéfices par une société à l'IS en France vers l'étranger qui peut être combattue par la preuve contraire.

Le Conseil d'Etat considère que les sociétés consentant des avantages à des entreprises situées hors de France avec lesquelles elles entretiennent des liens de contrôle ou de dépendance ou des entreprises situées dans un pays situé hors de France dont le régime fiscal est privilégié se trouvent, pour l'établissement de l'impôt, dans une situation différente des autres sociétés au regard de l'objectif constitutionnel de lutte contre l'évasion fiscale. La différence de traitement prévue par le législateur est fondée sur des critères objectifs et rationnels.

Dès lors, le législateur ne peut être regardé comme ayant méconnu le principe d'égalité devant la loi ni comme ayant instauré une rupture caractérisée devant les charges publiques.

Par suite, le Conseil d'Etat a estimé qu'il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité soulevée à l'encontre de l'article 57 du CGI.

Question prioritaire de constitutionnalité : constitutionnalité des pénalités pour défaut, retard ou insuffisance de déclaration (oui)

[\(Cons. const. 17 mars 2011 n°2010-103, 104, 105 et 106 QPC ; RJF 6/11, n°731\)](#)

Sont conformes à la Constitution les majorations de droits prévues aux articles 1728 et 1729 du CGI en cas de défaut de déclaration dans les 30 jours suivant la réception d'une mise en demeure, de découverte d'une activité occulte ou d'insuffisances de déclaration commises de mauvaise foi.



Revue internet du Club Fiscal

Question prioritaire de constitutionnalité : constitutionnalité de la majoration de 10% (oui)

[\(Cons. const. 29 avril 2011 n°2010-124 QPC ; RJF 7/11, n°867\)](#)

La majoration de 10% applicable notamment en cas de défaut ou de retard de paiement de l'impôt sur le revenu est constitutionnelle.

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire



AUTRES MESURES

Taxe sur les salaires, rémunération des dirigeants

[\(CE 8 juin 2011 n°331848, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté Sofic\)](#)

[\(CE 8 juin 2011 n°331849, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SAS Holding Rousseau HCP\)](#)

[\(CE 8 juin 2011 n°341018, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Sté P2C Investissement\)](#)

[\(CE 8 juin 2011 n°340863, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., SA Balsa\)](#)

Le Conseil d'Etat, par une série d'arrêts en date du 8 juin 2011, tranche la question de savoir si, en cas d'activité mixte, un dirigeant d'un holding peut être affecté au seul secteur soumis à la TVA, ce qui a pour effet d'exclure sa rémunération du champ de la taxe sur les salaires.

Lorsqu'un salarié n'est pas affecté de façon permanente et exclusive à un secteur d'activité relevant de la TVA, sa rémunération est soumise à la taxe sur les salaires. Cette dernière est calculée en appliquant à l'ensemble de la rémunération de l'intéressé le prorata général d'imposition de la société.

Les sociétés holdings perçoivent des dividendes, des intérêts et facturent à leurs filiales des prestations de services. Les dividendes sont situés hors champ d'application de la TVA et les intérêts sont exonérés de TVA. Seules les prestations de services sont soumises à la TVA. Très souvent on constate que les salariés sont affectés au secteur soumis à la TVA.

Reste alors la question de la rémunération des dirigeants : est-il possible de considérer que le dirigeant peut être affecté exclusivement au secteur soumis à la TVA ?



Le Conseil d'Etat constate que les pouvoirs reconnus aux dirigeants par le Code de commerce ont une portée générale. Il pose donc le principe selon lequel les fonctions de direction sont par nature transversales : *«Les fonctions de directeur général d'une société anonyme ou d'une société par actions simplifiée confèrent à leurs titulaires, en vertu de l'article L. 225-56 du code de commerce, les pouvoirs les plus étendus dans la direction de la société et le président du conseil d'administration est investi, aux termes de l'article L. 225-51 du même code, d'une responsabilité générale».*

Il est précisé que ce principe s'applique aux dirigeants d'une société holding qui a un secteur financier : *«S'agissant d'une société holding, ces pouvoirs s'étendent en principe au secteur financier, même si le suivi des activités est sous-traité à des tiers ou confié à des salariés spécialement affectés à ce secteur et si le nombre des opérations relevant de ce secteur est très faible».*

Toutefois, ce principe ne constitue qu'une présomption simple qui peut être renversée *«s'il résulte des éléments produits par l'entreprise que certains de ses dirigeants n'ont pas d'attribution dans le secteur financier, notamment lorsque, compte tenu de l'organisation adoptée, l'un d'entre eux est dépourvu de tout contrôle et responsabilité en la matière, la rémunération de ce dirigeant doit être regardée comme relevant entièrement des secteurs passibles de la taxe sur la valeur ajoutée et, par suite, comme placée hors du champ de la taxe sur les salaires»* .

La présomption n'est, cependant, pas facile à écarter, l'entreprise devant, en effet, apporter la preuve que le dirigeant n'a aucune attribution dans le secteur financier. Ainsi, ne constitue pas une telle preuve le simple fait que la gestion de ce secteur soit confiée, à un directeur général délégué, à une filiale, ou encore à un cabinet d'expertise comptable.

Ceci posé, il convient de rappeler que la rémunération des gérants majoritaires des SARL, ne relevant pas du régime général de sécurité sociale, est en tout état de cause hors du champ de la taxe sur les salaires.

Enfin, si la perception d'un dividende au titre de l'année N a pour effet d'assujettir à la TVA la société sur moins de 90% de son chiffre d'affaires, cette dernière n'est pas pour autant assujettie à la taxe sur les salaires si l'année précédente le montant du dividende était tel qu'elle était assujettie à la TVA sur 90% et plus de son chiffre d'affaires.

