



Actualité troisième trimestre 2012 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

TVA, abandon de créance à une filiale rendant des services à des sociétés du groupe à un prix inférieur au coût de revient : subvention complément de prix (oui)

[\(CE 16 avril 2012 n°323232, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Sté Géodis Division Messageries Services ; RJF 7/12, n°693\)](#)

Le litige portait sur la nature de subventions versées, par le biais d'un abandon de créances, par la société mère à une société du groupe pour les prestations que celle-ci réalisait au profit d'autres sociétés, en cas de sous-facturation, résultant de la convention de groupe, de ces prestations.

Le Conseil d'Etat a jugé que l'abandon de créance consenti par la société mère du groupe à sa filiale avait permis à cette dernière, en exécution d'une convention de groupe conclue antérieurement, d'offrir aux unités opérationnelles du groupe des prestations à un prix inférieur à leur coût de revient et, par suite, devait être regardé comme ayant le caractère, non d'une subvention d'équilibre, mais d'un complément du prix fixé par le groupe en faveur des sociétés bénéficiaires des prestations, et donc être soumis à la TVA.

TVA, dépenses inhérentes à l'opération de cession des titres par une société holding (mixte) ayant une activité économique (honoraires de «succès» versés en rémunération de prestations de conseil) : déduction de la taxe afférente à ces dépenses (oui)

[\(TA Montreuil 9 février 2012 n°1013007, Sté Somfy ; RJF 7/12, n°698\)](#)

Dans cette affaire, l'administration avait remis en cause la déduction de la TVA dont ont été grevés des honoraires engagés pour la cession des titres de participation par une holding mixte.

Appliquant les critères définis par le Conseil d'Etat dans l'arrêt Pfizer Holding France (CE 23 décembre 2010 n°307698 ; Revue internet du Club Fiscal, quatrième trimestre 2010) :

- si la TVA ayant grevé les dépenses inhérentes à la transaction elle-même n'est en principe pas déductible dès lors qu'elles présentent un lien direct et immédiat avec l'opération de cession des titres, cette société est néanmoins en droit de déduire cette taxe si, compte tenu de la nature des titres cédés ou par tous éléments probants tels que sa comptabilité analytique, elle établit que ces dépenses n'ont pas été incorporées dans leur prix de cession et que, par suite, elles doivent être regardées comme faisant partie de ses frais généraux et se rattachant ainsi aux éléments constitutifs du prix des opérations relevant des activités économiques qu'elle exerce comme assujettie ;
- la déductibilité de la taxe ayant grevé de telles dépenses doit être également refusée quand l'administration établit que cette opération a revêtu un caractère patrimonial du fait que le produit de cette cession a été distribué, quelles que soient les modalités de cette distribution.

Selon le tribunal, la société établit que les dépenses inhérentes à l'opération de cession des titres (honoraires de «succès» versés en rémunération de prestations de conseil) n'ont pas été incorporés dans le prix de cession des titres cédés dès lors qu'elle a produit le contrat de cession de ces titres signé entre elle et la société repreneuse stipulant que chaque partie supportera les frais et honoraires de ses conseils, l'administration n'ayant pas critiqué ces stipulations.

Le tribunal a considéré que, si l'administration fait valoir que la société aurait procédé en N à une distribution d'un montant de 37 616 640 € alors que le montant des produits de cessions d'immobilisations financières réalisés en N - 1, qui comprendrait le produit de la cession en litige, ne s'élevait qu'à la somme de 16 150 000 €, elle n'établit pas par ce simple rapprochement que le produit de cette vente a été distribué et que cette opération a revêtu un caractère patrimonial.

Dans ces conditions, il a été jugé que les honoraires en cause font partie des frais généraux de la société requérante et se rattachent aux éléments constitutifs du prix des opérations relevant des activités économiques qu'elle exerce comme assujettie ; par suite la TVA les ayant grevées est déductible.

TVA, dépenses engagées lors de cession des titres par une société holding (mixte) ayant une activité économique (honoraires d'avocat liés à un accord transactionnel visant à octroyer une garantie de passif) : déduction de la taxe afférente à ces dépenses (non)

[\(CE 13 juillet 2012 n°345204, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., min. c/ SA Entreprises Franque ; RJF 11/12, n°1004\)](#)

Une holding mixte cède plusieurs de ses filiales concessionnaires automobiles qui avaient un litige avec le constructeur et accorde au cessionnaire une garantie de passif pour le prémunir contre les conséquences financières de ce litige.



A la suite d'un accord transactionnel avec le cessionnaire, cette holding s'engage à verser une indemnité au constructeur. La négociation a donné lieu à versement d'honoraires d'avocat.

Au cas particulier, il a été jugé que les prestations d'avocat, qui étaient liées à l'indemnité versée, devaient être regardées comme se rattachant à l'opération de cession de titres, exonérée de TVA et n'ouvrant pas droit à la déduction de la TVA ayant grevé les honoraires.

TVA, exclusion du taux réduit des locations d'emplacements de camping non autorisés par arrêté préfectoral : atteinte au principe de neutralité de la taxe (oui)

[\(CE 10 mai 2012 n°328216, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., SARL La Pinède ; RJF 8-9/12, n°809\)](#)

Une société exploitant un terrain de camping a bénéficié, par un arrêté préfectoral du 2 août 1995, d'un classement en catégorie quatre étoiles pour une capacité d'accueil de 200 emplacements. Par la suite, 172 nouveaux emplacements ont été exploités, pour lesquels la société n'a obtenu le classement que par un arrêté préfectoral du 3 octobre 2003.

A l'occasion de la vérification de sa comptabilité portant, en matière de TVA, sur la période allant du 1^{er} avril 1999 au 31 mars 2003, l'administration fiscale a estimé, sur le fondement des dispositions du a ter de l'article 279 du CGI, que ces 172 emplacements ne pouvaient bénéficier, faute d'avoir fait l'objet d'un classement au cours de la période considérée, du taux réduit de TVA et a, en conséquence, soumis le produit résultant de leur location au taux normal de cette taxe.

Le Conseil d'Etat a jugé que l'administration ne pouvait, sans méconnaître le principe de neutralité fiscale qui s'attache à la TVA, remettre en cause l'application du taux réduit de cette taxe au produit résultant de la location des 172 nouveaux emplacements de camping exploités par la société au seul motif que ces emplacements n'étaient pas visés par l'arrêté de classement du camping au cours de la période d'imposition considérée.

TVA, facturation à tort au taux normal : possibilité d'envoi d'une facture rectificative au taux réduit (oui)

[\(Cass. com. 3 avril 2012 n°11-14631, Sté Architectes associés c/Sté Villa Mona ; RJF 7/12, n°699\)](#)

Une SCI avait confié à une société d'architectes une mission de maîtrise d'œuvre sur la conduite de travaux dans une maison à usage d'habitation, lesquels avaient été facturés avec le taux normal de TVA.

Soutenant que ces travaux relevaient du taux réduit, la SCI a assigné la société d'architectes devant le Tribunal de grande instance afin d'obtenir sa condamnation à lui verser une somme en réparation de son préjudice.

La Cour de cassation a jugé qu'en cas de travaux facturés à tort au taux normal, l'envoi d'une facture rectificative faisant apparaître le taux réduit est toujours possible afin d'éviter tout risque de perte de recettes fiscales, à condition toutefois que l'attestation prévue par l'article 279-0 bis soit délivrée au plus tard à la date de la nouvelle facture.

TVA, assujetti qui savait ou aurait dû savoir que l'opération fondant le droit à déduction était impliquée dans une fraude : le fait que l'émetteur de la facture a commis des irrégularités ne suffit pas, en tant que tel, à remettre en cause ce droit (oui) ; l'appréciation de ce qu'est une mesure pouvant être raisonnablement exigée d'un assujetti dépend des circonstances de l'espèce (oui)

[\(CJUE 21 juin 2012 n°80/11 et 142/11, 3^{ème} ch., Mahagében kft et David\)](#)

Les articles 167, 168, sous a), 178, sous a), 220, point 1, et 226 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de TVA, doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à deux pratiques nationales en vertu desquelles :

- l'autorité fiscale refuse à un assujetti le droit de déduire du montant de la taxe sur la valeur ajoutée dont il est redevable le montant de la taxe due ou acquittée pour les services qui lui ont été fournis, au motif que l'émetteur de la facture afférente à ces services, ou l'un de ses prestataires, a commis des irrégularités, sans que cette autorité établisse, au vu d'éléments objectifs, que l'assujetti concerné savait ou aurait dû savoir que l'opération invoquée pour fonder le droit à déduction était impliquée dans une fraude commise par ledit émetteur ou un autre opérateur intervenant en amont dans la chaîne de prestations ;
- l'autorité fiscale refuse le droit à déduction au motif que l'assujetti ne s'est pas assuré que l'émetteur de la facture afférente aux biens au titre desquels l'exercice du droit à déduction est demandé avait la qualité d'assujetti, qu'il disposait des biens en cause et était en mesure de les livrer et qu'il avait rempli ses obligations de déclaration et de paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, ou au motif que ledit assujetti ne disposait pas, en plus de ladite facture, d'autres documents de nature à démontrer que lesdites circonstances étaient réunies, bien que les conditions matérielles et formelles prévues par la directive 2006/112 pour l'exercice du droit à déduction fussent réunies et que l'assujetti ne disposât pas d'indices justifiant de soupçonner l'existence d'irrégularités ou de fraude dans la sphère dudit émetteur.

Cette décision s'inscrit dans le droit fil de la jurisprudence de la Cour selon laquelle :

- les opérateurs qui prennent toute mesure pouvant raisonnablement être exigée d'eux pour s'assurer que leurs opérations ne sont pas impliquées dans une fraude,

qu'il s'agisse d'une fraude à la TVA ou d'autres fraudes, doivent pouvoir se fier à la légalité de ces opérations sans risquer de perdre leur droit à déduire la TVA acquittée en amont (cf. CJCE 6 juillet 2006 aff. 439/04 et 440/04, Kittel et Recolta Recycling ; Revue internet du Club Fiscal, septembre 2006) ;

- en revanche, il n'est pas contraire au droit de l'Union d'exiger qu'un opérateur prenne toute mesure pouvant raisonnablement être requise de lui pour s'assurer que l'opération qu'il effectue ne le conduit pas à participer à une fraude fiscale (CJCE 27 septembre 2007 aff. 409/04, Teleos ; Revue internet du Club Fiscal, janvier 2008).

TVA, vente de cartes téléphoniques prépayées à un distributeur : l'opérateur de téléphonie rend une prestation de services de télécommunication à titre onéreux ; il ne fournit pas une telle prestation lorsque l'utilisateur final exerce le droit de passer des appels téléphoniques (oui)

[\(CJUE 3 mai 2012 aff. 520/10, 3^{ème} ch., Lébara Ltd\)](#)

L'article 2, point 1, de la sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, telle que modifiée par la directive 2003/92/CE du Conseil, du 7 octobre 2003, doit être interprété en ce sens qu'un opérateur de téléphonie, qui propose des services de télécommunications consistant à vendre à un distributeur des cartes téléphoniques qui contiennent toutes les informations nécessaires pour passer des appels téléphoniques internationaux au moyen de l'infrastructure mise à disposition par ledit opérateur et qui sont revendues par le distributeur, en son nom et pour son propre compte, à des utilisateurs finals, soit directement, soit par l'intermédiaire d'autres assujettis tels que des grossistes ou des détaillants, fournit une prestation de services de télécommunications à titre onéreux au distributeur.

En revanche, ledit opérateur ne fournit pas une seconde prestation de services à titre onéreux à l'utilisateur final lorsque celui-ci, ayant acquis la carte téléphonique, exerce le droit de passer des appels téléphoniques en se servant des informations figurant sur cette carte.



TVA, services rendus à leurs adhérents par les groupements de moyens constitués de personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée ou n'ayant pas la qualité d'assujetties (CGI, art. 261 B) : groupement nécessitant au moins deux personnes, la mise à disposition à prix coûtant ne suffisant pas (oui)

[\(CE 10 juillet 2012 n° 345595, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Médéric Prévoyance ; RJF 11/12, n°1001\)](#)

Aux termes du premier alinéa de l'article 261 B du CGI : « Les services rendus à leurs adhérents par les groupements constitués par des personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée de la TVA ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti sont exonérés de cette taxe à la condition qu'ils concourent directement et exclusivement à la réalisation de ces opérations exonérées ou exclues du champ d'application de la TVA et que les sommes réclamées aux adhérents correspondent exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes».

Pour l'application de ces dispositions, un groupement réunit nécessairement au moins deux personnes physiques ou morales exonérées ou non assujetties qui en sont adhérentes et utilisent en commun des moyens humains et matériels.

La simple mise à disposition de moyens par une personne (Institution de prévoyance) au profit d'une autre (sa filiale), ne saurait constituer un groupement, y compris lorsque cette mise à disposition est facturée à prix coûtant.

TVA sur la marge, vente d'un immeuble par un marchand de biens : non déduction de la taxe, l'acte ne mentionnant ni le montant de la marge, ni celui du taux de TVA

[\(CAA Lyon 5 avril 2012 n°11-01863, 5^{ème} ch., Caron ; RJF 8-9/12, n°810\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Lyon, l'administration peut refuser la déduction de la TVA sur marge facturée par un marchand de biens à défaut d'indication dans l'acte de vente du montant de la marge hors taxe et du taux de la taxe.

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité jurisprudence novembre 2012 »](#)