



## Actualité quatrième trimestre 2011 Jurisprudence

*(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)*

### IMPOSITION DES RESULTATS DES ENTREPRISES ET DES PLUS-VALUES

#### **Renonciation à recettes : acte anormal de gestion et dialectique de la preuve**

[\(CE 26 septembre 2011 n°328762, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> s.-s., min. c/SARL Holding Financière Séguy; RJF 12/11, n°1275\)](#)

Sur le principe de l'acte anormal de gestion, le fait de renoncer à obtenir une contrepartie financière lors de la signature d'une concession de licences de marque et de savoir-faire ne relève pas en règle générale d'une gestion commerciale normale, sauf s'il apparaît qu'en consentant de tels avantages, l'entreprise a agi dans son propre intérêt.

Ainsi, il incombe à cette entreprise de justifier de l'existence de contreparties à de tels choix contractuels, tant dans leur principe que dans leur montant. Il appartient ensuite à l'administration de démontrer que ces contreparties sont inexistantes, dépourvues d'intérêt pour l'entreprise ou insuffisantes ;

Dans cette affaire, le Conseil d'Etat juge que la perception escomptée de dividendes et la valorisation potentielle des actifs de la filiale ne justifient pas la renonciation à rémunération pendant toute la durée du contrat.

#### **Renonciation d'une entreprise à percevoir une rémunération en contrepartie du blocage de ressources financières pour répondre à un engagement de sa filiale : renonciation à recettes (oui)**

[\(TA Montreuil 28 avril 2011 n°1002977, 1<sup>ère</sup> ch., Caisse régionale du Crédit Agricole Mutuel Toulouse 31 ; RJF 2/12, n°98\)](#)

Une société mère, tenue de conserver des ressources financières immédiatement disponibles afin de pouvoir répondre le moment venu, comme elle s'y est engagée par



convention, à la demande de financement de sa filiale destinée à acquérir des actions de sa sous-filiale, commet un acte de gestion anormal en ne percevant pas de rémunération en contrepartie de ce service.

Dans cette affaire, la société mère soutenait que son engagement financier et donc le service rendu à sa filiale relevaient d'une logique d'actionnaire dès lors que les avances qui en résultaient pouvaient être converties en actions de la sous-filiale.

**Abandon de créance accordé dans le cadre d'une procédure de redressement judiciaire en application de l'article L 626-18 du Code de commerce, absence de condition suspensive : comptabilisation au titre de l'exercice du jugement portant homologation du plan (oui)**

---

[\(CE 21 novembre 2011 n°340319, 9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> s.-s., Tanière ; RJF 2/12, n°101\)](#)

Les abandons de créances consentis à une entreprise placée en redressement judiciaire sont imposables dès l'exercice d'adoption du plan de redressement lorsque le tribunal a donné acte des remises et des délais acceptés par les créanciers en application de l'article L 626-18 du Code de commerce.

Dans cette affaire, la question se posait de savoir si ce profit correspondant à un abandon de créances consenti par le créancier d'une entreprise en difficulté doit être imposé au titre de l'exercice au cours duquel le plan de sauvegarde ou de redressement prévoyant cette remise est homologué ou au titre de l'exercice au cours duquel intervient le versement de la dernière échéance prévue par le plan.

Cette situation ne doit pas être confondue avec celle où le plan arrêté par le tribunal offre aux créanciers la faculté d'être payés dans un délai plus bref mais à condition d'accepter une réduction proportionnelle du montant de leur créance.

Dans ce dernier cas, aux termes de l'article L 626-19 du Code de commerce, la réduction de créance n'est définitivement acquise qu'après versement de la dernière échéance prévue par le plan. Les remises de créances qui relèvent de l'article L 626-19 sont assorties d'une condition suspensive ; les dettes correspondantes doivent donc être maintenues au passif du bilan de l'entreprise débitrice.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Feuilleton Rapide Francis Lefebvre (FR 4/12), cette position, qui va dans le sens de ceux de la doctrine comptable (cf. Mémento Comptable Lefebvre 2012, n°2422), est en harmonie avec la solution retenue par la Cour de cassation pour la détermination de l'assiette de calcul des cotisations sociales (Cass. com. 3 octobre 2006 n°1130 F-PB ; 2/07, n°182).

## **Abandon de créance, substitution de créances non établie : non déductibilité sur le fondement de l'article 38,2 bis du CGI (oui)**

[\(CE 9 novembre 2011 n°319717, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> s.-s., SARL Arches ; RJF 2/12, n°97\)](#)

L'administration avait, sur le fondement de l'article 38,2 du CGI, réintégré dans les résultats imposables de la SARL Arches, deux sommes portées au crédit des comptes courants du gérant et d'un associé de la société correspondant à diverses sommes débitées de différents comptes de tiers au motif que ces écritures retraçaient l'abandon pur et simple des créances que détenaient diverses entreprises et sociétés civiles immobilières au profit de la SARL Arches et que cet abandon avait eu pour effet d'augmenter d'autant l'actif net de cette dernière et de générer un profit imposable à son nom à l'impôt sur les sociétés.

Le Conseil d'Etat a confirmé cette réintégration dès lors que les formalités prévues à l'article 1690 du Code civil en matière de cession de créances n'avaient pas été remplies et que, même si la société produisait divers documents, la réalité de la substitution de créanciers dont elle se prévalait n'était pas établie.

## **Biens amortissables, évaluation d'une marque**

[\(CA 2 novembre 2011 n°340969, 10<sup>ème</sup> et 9<sup>ème</sup> s.-s., SA Domaine Clarence Dillon ; RJF 1/12, n°6\)](#)

L'acquisition d'un domaine viticole comprend nécessairement la marque attachée audit domaine. La détermination de la valeur pour laquelle cette marque doit être inscrite en tant que telle au bilan peut être effectuée par évaluation directe ou, si cela s'avère impossible, par différence entre le coût total d'acquisition de l'exploitation et celui des autres éléments dont le coût est connu (cf. CE 28 décembre 2007 n°284899 et 285506, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> s.-s., SA Domaine Clarence Dillon ; Revue internet du Club Fiscal Avril 2008, rubrique jurisprudence)

Cassant l'arrêt de la cour administrative de Bordeaux à laquelle il avait renvoyé l'affaire après l'annulation d'un précédent arrêt de la même cour, le Conseil d'Etat juge que :

- l'évaluation directe de la marque peut résulter, lorsqu'elle était prise en compte pour la valorisation des éléments corporels dont elle est inséparable, de la déduction de la valeur de ceux-ci du prix moyen de ces éléments corporels qu'elle augmentait de sa propre valeur ;
- la valeur de la marque amortie à tort peut ainsi être déterminée en déduisant du montant pour lequel les plantations ont été inscrites à l'actif la valeur amortissable

de ces plantations, qui correspond au coût des plantations et aux coûts d'entretien des trois premières années de culture.

### **Provisions, programme de fidélisation : provision déductible (oui)**

[\(TA Montreuil 10 mars 2011 n°0907461, 1<sup>ère</sup> ch., Sté Eurodif et Sté Omnium Participation ; RJF 12/11, n°1277\)](#)

La société Eurodif, qui exerce une activité de vente au détail d'articles de textiles, a mis en place un programme de fidélisation de sa clientèle, consistant en l'octroi à un client d'un droit d'obtenir un chèque-cadeau d'un montant de 15 € utilisable dans l'année qui suit son émission dans tous les magasins de l'enseigne «Eurodif», à partir d'un cumul d'achats de 300 € enregistrés sur une carte «Privilège».

L'administration a réintégré dans les résultats imposables de la société Eurodif les provisions pour risques qu'elle avait constituées pour faire face au risque que les clients détenteurs de cette carte fassent valoir leurs droits à bénéficier de ces chèques.

Dans cette affaire, le Tribunal administratif de Montreuil a jugé que :

- l'obligation de la société Eurodif à l'égard du client résulte de l'entrée de ce dernier dans le programme de fidélisation, matérialisée par la première vente ouvrant droit à un chèque-cadeau et non de celle par laquelle le client a atteint le montant cumulé de 300 € d'achats qui lui permet de bénéficier de ce chèque ;
- de ce fait, la charge impliquée par l'utilisation de ce chèque se rattache par un lien suffisamment direct à cette première vente pour justifier qu'elle fasse l'objet d'une provision déductible à la clôture de l'exercice au cours duquel cette vente a été enregistrée, quand bien même l'achat permettant d'atteindre le seuil requis de 300 € ne serait effectué que lors d'un exercice ultérieur.

### **Provisions pour dépréciation d'un terrain : provision déductible (non)**

[\(TA Cergy-pontoise 7 avril 2011 n°0806065, 5<sup>ème</sup> ch., Ciné Cité Ile-de-France ; RJF 1/12, n°11\)](#)

Une société d'exploitation de salles de cinéma avait acquis un terrain en vue de construire un complexe cinématographique. Ayant renoncé à construire ce complexe, la société décide de constituer une provision pour dépréciation égale à la valeur d'acquisition de ce terrain.

Cette provision n'est pas déductible pour les raisons suivantes :

- la valeur intrinsèque du terrain est indépendante de la réalisation finale de l'objectif initial ayant présidé à son achat et le terrain en cause faisait l'objet, à la date de la constitution de la provision, d'une promesse de vente pour un montant supérieur à son prix d'achat ;
- la dépréciation du terrain n'est pas non plus justifiée par un risque de pollution du sous-sol révélé après son acquisition et susceptible d'entraîner la remise en cause de la promesse de vente dont il fait l'objet ou la réalisation de travaux de dépollution à la charge du vendeur, la probabilité d'un tel risque n'étant pas établie par de simples informations verbales fournies par des techniciens à la suite d'une étude géotechnique alors qu'au contraire, un rapport établi avant l'acquisition du terrain par la société ne fait état d'aucun risque de pollution.

**Report en arrière des déficits (régime antérieur à la deuxième loi de finances rectificative du 19 septembre 2011) : possibilité de reporter en arrière les déficits les plus anciens et de reporter en avant les déficits plus récents**

[\(CAA Versailles 3 mai 2011 n°10-01100, 3<sup>e</sup> ch., min. c/ Sté Doux ; RJF 12/11, n°1279\)](#)

La Cour administrative d'appel de Versailles a jugé qu'aucune disposition législative ou réglementaire n'impose à une société de faire porter son option pour le report en arrière sur l'ensemble des déficits encore reportables à la clôture de l'exercice à l'issue duquel elle l'exerce, ni ne lui fait obligation de les imputer dans un sens et selon un ordre d'imputation particulier. Une société peut en conséquence choisir d'opter pour le report en arrière de ses déficits les plus anciens et de reporter en avant ses déficits les plus récents.

**Changement d'objet social ou d'activité réelle : cession à une nouvelle société du fonds de commerce et des moyens d'exploitation d'une société puis cession des titres de cette société : montage constituant un changement d'activité et d'objet social n'entraînant pas sa dissolution avec liquidation**

[\(CAA Douai 5 juillet 2011 n°10-00022, 2<sup>ème</sup> ch., Tacussel ; RJF 12/11, n°1278\)](#)

La cession à une entreprise du fonds de commerce et des moyens d'exploitation d'une société suivie de la cession massive de ses droits sociaux à une autre société ne constituent pas les éléments d'un montage mis en place en vue de dissimuler la liquidation de l'ancienne société dans le seul but de limiter les charges fiscales des associés (absence d'abus de droit). Son changement d'activité et d'objet social entraîne l'imposition immédiate des bénéfices mais non sa dissolution avec liquidation.



**Option d'une SCI pour l'impôt sur les sociétés, formalités : case relative à l'option prévue à cet effet devant être cochée sur le formulaire remis au centre à l'occasion de la déclaration de création ou de modification**

[\(CE 30 décembre 2011 n° 342566, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> s.-s., SARL Distribur ; RJF 3/12, n°227\)](#)

En vertu du b du 3 de l'article 206 du CGI, les sociétés civiles immobilières peuvent être soumises à l'impôt sur les sociétés si elles optent pour leur assujettissement à cet impôt dans les conditions prévues à l'article 239 du CGI. L'option doit être notifiée avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés.

Pour exercer valablement leur option pour l'imposition selon le régime propre aux sociétés de capitaux, les sociétés de personnes doivent :

- soit notifier cette option au service des impôts du lieu de leur principal établissement ;
- soit cocher la case prévue à cet effet sur le formulaire remis au centre de formalités des entreprises dont elles dépendent à l'occasion de la déclaration de leur création ou de leur modification, manifestant ainsi sans ambiguïté l'exercice de leur option.

Le Conseil d'Etat a jugé qu'une SCI qui mentionne l'option pour l'impôt sur les sociétés dans ses statuts transmis au centre de formalité des entreprises avec le dossier de déclaration de son activité sans cocher la case correspondante dans le formulaire de déclaration d'existence ni notifier cette option au service des impôts dont elle dépend n'exerce pas valablement l'option pour cet impôt.

**Transfert du siège de direction effective d'une société dans un autre Etat membre, imposition immédiate des plus-values latentes en application du droit néerlandais : incompatibilité avec la liberté d'établissement (oui)**

[\(CJUE 29 novembre 2011 aff. 371/10, Gr. Ch., National Grid Indus BV ; RJF 2/12, n°192\)](#)

Une société constituée selon le droit d'un Etat membre, qui transfère son siège de direction effective dans un autre Etat membre, sans que ce transfert de siège affecte sa qualité de société du premier Etat membre, peut se prévaloir de l'article 49 TFUE (liberté d'établissement) aux fins de mettre en cause la légalité d'une imposition mise à sa charge, par le premier Etat membre, à l'occasion dudit transfert de siège.

L'article 49 TFUE ne s'oppose pas à une réglementation d'un Etat membre, en vertu de laquelle le montant de l'imposition sur les plus-values latentes afférentes à des éléments du patrimoine d'une société est fixé définitivement - sans prise en considération des moins-values non plus que des plus-values susceptibles d'être réalisées ultérieurement - au moment où la société, en raison du transfert de son siège de direction effective dans un



autre Etat membre, cesse de percevoir des bénéfices taxables dans le premier Etat membre ; il est indifférent à cet égard que les plus-values latentes imposées se rapportent à des gains de change qui ne peuvent être exprimés dans l'Etat membre d'accueil compte tenu du régime fiscal qui y est en vigueur.

En revanche, il s'oppose à une réglementation d'un Etat membre, qui impose le recouvrement immédiat de l'imposition sur les plus-values latentes afférentes aux éléments de patrimoine d'une société transférant son siège de direction effective dans un autre Etat membre, au moment même dudit transfert.

### **Exploitants agricoles, loyers des terres maintenues dans le patrimoine privé**

---

[\(CE 26 septembre 2011 n° 340247, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> s.-s., min. c/ Legendre ; RJF 12/11, n°1291\)](#)

Un exploitant agricole qui met à la disposition de son exploitation des terres conservées dans son patrimoine privé peut déduire de son revenu professionnel les sommes correspondant au loyer normal de ces terres. Ces sommes doivent être par ailleurs déclarées dans la catégorie des revenus fonciers.

La Haute Assemblée étend ainsi aux exploitants agricoles la solution déjà retenue pour les contribuables imposés dans les catégories BIC et BNC (cf. Feuillet Rapide Francis Lefebvre du 23/11/11).

### **Plus-values professionnelles, mise en location-gérance d'un fonds civil d'expertise comptable et d'un local à usage de bureaux : transfert du local dans le patrimoine privé générateur d'une plus-value (oui)**

---

[\(CAA Lyon 26 octobre 2011 n° 10LY01036, 5<sup>ème</sup> ch., Novel Catin ; RJF 2/12, n°120\)](#)

Un contribuable titulaire de bénéfices non commerciaux qui dans le cadre d'un même contrat donne en location-gérance avec deux loyers distincts son fonds civil d'expertise comptable et un local à usage de bureaux inscrit à son patrimoine professionnel doit être considéré comme ayant opéré un transfert de ce local dans son patrimoine privé et généré par conséquent une plus-value imposable.

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