



Actualité quatrième trimestre 2011 Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

CONTROLE – CONTENTIEUX

Contrôle fiscal d'une filiale intégrée, nécessité d'informer la société tête de groupe : irrégularité (oui)

[\(CE 21 octobre 2011 n°325619, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Sté Financière Snop Dunois ; RJF 1/12, n°16\)](#)

La société mère d'un groupe intégré doit être informée des conséquences, sur le résultat d'ensemble, des rehaussements notifiés à l'une de ses filiales aux motifs que :

- la société mère d'un groupe fiscal intégré s'est constituée seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur le résultat d'ensemble déterminé par la somme algébrique des résultats des différentes sociétés du groupe qui restent soumises à l'obligation de déclarer leurs résultats ;
- les redressements apportés par le service aux résultats déclarés par les sociétés membres du groupe constituent les éléments d'une procédure unique conduisant d'abord à la correction du résultat d'ensemble déclaré par la société mère du groupe, puis à la mise en recouvrement des rappels d'impôt établis à son nom.

Création d'un holding pour racheter les actions de la cible puis option pour le régime de l'intégration fiscale, caractère non fictif de la holding : opérations non constitutives d'un abus de droit

[\(TA Montreuil 16 juin 2011 n°0905509 et 1007116, 1^{ère} ch., Sté Nordstrom European Capital Group ; RJF 12/11, n°1345\)](#)

Une société américaine crée une holding française qui acquiert la totalité des actions d'une société cible, cette acquisition étant principalement financée par emprunt souscrit auprès de la société vendeuse. La holding se constitue ensuite tête du groupe fiscal formé par elle-même et par sa filiale.

Le Tribunal administratif de Montreuil a jugé que :

En partenariat avec



Groupe
Revue Fiduciaire

- le caractère fictif de la holding n'est pas établi dès lors qu'elle exerce régulièrement une activité de détention de titres de participation et que ses organes sociaux fonctionnent régulièrement ;
- les opérations en cause ne sont pas constitutives d'un abus de droit dès lors que la création de la holding est intervenue dans le cadre d'une politique de structuration des investissements du groupe en Europe, où il souhaitait se développer, afin de séparer les acquisitions réalisées en France puis dans les autres pays européens des actifs détenus par le groupe en Amérique du Nord, compte tenu des risques inhérents à un tel développement.

Application du régime mère-fille, constitution d'une provision pour dépréciation des titres de la filiale : abus de droit (non)

[\(CAA Paris 29 juillet 2011 n°09-01219, 7^{ème} ch., min. c/Sté Etablissements Bellaby ; RJF 2/12, n°152\)](#)

La Cour administrative d'appel de Paris a jugé qu'une société qui, après avoir acquis les titres de trois sociétés à prépondérance immobilière bénéficie du régime des sociétés mères-filles à raison des dividendes versés par ces dernières, puis constitue une provision pour dépréciation de ces titres, ne procède pas à un montage purement artificiel.

Apport de titres à une société soumise à l'IS contrôlée par l'apporteur, immédiatement suivi de leur revente, opération bénéficiant du régime du sursis d'imposition applicable depuis 2000 : abus de droit (oui)

[\(CAA Paris 1^{er} juin 2011 n°09-07171, 9^{ème} ch., min. c/Vicidomini ; RJF 12/11, n°1344\)](#)

L'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés contrôlée par le contribuable et qui a été suivi de leur cession par cette société est constitutif d'un abus de droit s'il s'agit d'un montage ayant pour seule finalité de permettre à l'intéressé, en interposant une société, de disposer effectivement des liquidités obtenues lors de la cession de ces titres tout en restant détenteur des titres de la société reçus en échange lors de l'apport.

Il en est ainsi de l'apport le 20 juillet 2000 de titres IDM à une société GVSC nouvellement créée suivi de la revente, le 27 juillet de cette même année, de ces titres à une société MVDT, constituée en juin entre le frère de l'apporteur et leur mère, ces opérations ayant eu pour seul motif de permettre au contribuable de se placer abusivement sous le bénéfice du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI tout en disposant quasi immédiatement, contrairement à l'objectif des auteurs de ce texte, des liquidités résultant de la cession des titres dès lors qu'à la date de la cession, il disposait librement des fonds de la société GVSC puisqu'il en détenait la totalité des parts moins une et en était le



gérant. Il ne peut utilement soutenir que la société GVSC aurait investi ultérieurement dans des activités économiques le produit de la cession des titres IDM.

Donation-partage de la nue-propiété de titres suivie de leur cession et du emploi du prix dans une société civile : abus de droit (non)

[\(CAA Lyon 7 juillet 2011 n°09-02748, 2^{ème} ch., Champaney ; RJF 12/11, n°1343\)](#)

Les opérations étaient les suivantes : donation-partage de la nue-propiété d'actions par un père à ses deux enfants mineurs suivie de la vente de ces titres puis du réinvestissement des fonds obtenus lors de la vente dans une société civile constituée par le père et ses enfants, conformément aux clauses du contrat de donation-partage, l'usufruitier et les nus-propiétaires des titres cédés retrouvant l'usufruit et la nue-propiété des parts de cette société civile se substituant à ces titres.

L'acte de donation-partage :

- réserve le droit de retour prévu par l'article 951 du Code civil et interdit aux donataires, sous peine de révocation de la donation, d'aliéner, de nantir ou de mettre en communauté les droits sociaux donnés, ainsi que ceux qui viendraient à s'y substituer en cas de vente de ces derniers, sous peine de révocation de la donation ;
- laisse au seul usufruitier-donateur le choix des biens susceptibles de se substituer aux droits donnés, en cas de vente desdits droits,
- fait en outre interdiction aux donataires de réclamer la valeur de la nue-propiété des droits cédés.

La Cour a considéré que :

- de telles clauses, qui garantissent le droit de retour du donateur et lui laissent la gestion des droits sociaux dont il a cédé la nue-propiété, ne sauraient, à elles seules, suffire à faire regarder la donation intervenue comme purement fictive en l'absence de réappropriation par le donateur de sommes équivalentes à la valeur de la nue-propiété donnée ;
- si la donation-partage consentie par le père à ses enfants, dans les jours qui ont précédé la cession de ses actions, lui a permis d'éviter l'imposition de la plus-value relative à la nue-propiété de ces actions, elle lui a également permis de transmettre une partie de son patrimoine à ses enfants ; dès lors, elle ne saurait être regardée comme ayant eu un but exclusivement fiscal.

Donations-partages de la nue-propiété de titres de sociétés suivies de leur apport à des sociétés civiles avec report du démembrement puis de la cession des titres apportées : abus de droit (oui)

[\(CAA Bordeaux 1^{er} septembre 2011 n°10-02051, 3^{ème} ch., Pérès ; RJF 1/12, n°53\)](#)

La Cour administrative de Bordeaux a jugé que des donations-partages de la nue-propiété de titres de sociétés suivies de leur apport à des sociétés civiles immobilières avec report du démembrement appliqué aux titres apportés puis de la cession de ces derniers, sont constitutives d'un abus de droit dès lors que les donations-partages n'ont pas été effectuées dans une intention libérale, les donateurs s'étant réappropriés les droits sur les sociétés.

La réappropriation d'une partie du produit des cessions provenait du fait que les donateurs avaient bénéficié de virements des sociétés civiles excédant le montant des revenus des placements effectués par ces sociétés.

Donation-cession de titres cotés, évaluation des titres à une valeur supérieure à leur cours au jour de la donation : abus de droit (non)

[\(CE 12 octobre 2011 n°324717, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Rastier ; RJF 1/12, n°31\)](#)

Un couple marié et leurs trois enfants mineurs avaient reçu par donation-partage des titres d'une société. La même année, tous les donataires les ont cédés au même prix que celui auquel les titres avaient été déclarés pour le calcul des droits de donation.

L'administration avait remis en cause le prix d'acquisition des titres s'appuyant sur leur cours en bourse, inférieur au montant retenu pour la donation-partage. Cette différence de prix occasionnait une plus-value imposable lors de leur cession ultérieure.

Le Conseil d'Etat a jugé que, dès lors que l'article 150-0 D du CGI prévoit que, pour le calcul du montant de la plus-value taxable en cas de cession de titres, le prix d'acquisition des titres obtenus à titre gratuit doit être fixé à la valeur retenue pour le calcul des droits de mutation, cette valeur doit en principe être prise en compte, qu'elle procède d'une déclaration du contribuable au titre des droits d'enregistrement ou, le cas échéant, d'une rectification de cette déclaration par l'administration fiscale. Il n'en va autrement que si l'administration établit que la valeur retenue pour les droits d'enregistrement était dépourvue de toute signification.

Loi fiscale rétroactive contraire à l'article 1^{er} du 1^{er} protocole additionnel à la CEDH

[\(CE 21 octobre 2011 n°314767, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., min. c/SNC Peugeot ; RJF 1/12, n°37\)](#)

Aux termes de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'Homme : «Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes».

La Haute Assemblée a jugé qu'un sous-traitant automobile peut se fonder sur des décisions intervenues en avril 2000 et 2003 (CE 19 avril 2000 n°172003, min. c/ SA Fabricauto-Essarauto ; CE 25 avril 2003 n°228438, min. c/Sté Asco Joucomatic) pour se prévaloir d'une espérance légitime d'obtenir la restitution d'une somme d'argent à la date où est intervenu l'article 59 de la loi de finances rectificative du 30 décembre 2003 faisant obstacle rétroactivement à l'application de cette jurisprudence.

Par suite, ce contribuable peut utilement invoquer les stipulations de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la convention européenne des droits de l'Homme, la restitution des cotisations de taxe professionnelle indûment acquittées par ce contribuable constituant un bien au sens de ces stipulations.

De son côté, l'administration invoquait pour justifier la remise en cause rétroactive de la situation du contribuable en application de l'article 59 de la loi de finances rectificative pour 2003 :

- l'enjeu budgétaire résultant de la mise en œuvre de ces dispositions en faisant notamment valoir que les dégrèvements susceptibles d'être accordés s'élèveraient à plus de cent millions d'euros ;
- les impositions supplémentaires ne pourraient être réclamées aux sous-traitants qui pourraient y faire échec en se prévalant, sur le fondement de l'article L 80 A du LPF, des commentaires administratifs publiés ;
- les collectivités territoriales concernées étaient susceptibles d'engager la responsabilité de l'Etat à raison des produits fiscaux non perçus.

Le Conseil d'Etat juge ainsi pour la première fois une loi fiscale rétroactive contraire à l'article 1^{er} du 1^{er} protocole additionnel à la Convention européenne des droits de l'Homme (cf. Chronique de Mme Cécile Raquin, Maître des requêtes au Conseil d'Etat : «Quel contrôle des validations législatives en matière fiscale ?» ; RJF 1/12, p. 3 à 6).

Directive fusions du 23 juillet 1990, opérations ayant pour objectif principal la fraude ou l'évasion fiscales : application de la clause anti-abus figurant à l'article 11, paragraphe 1, sous a) (oui)

[\(CJUE 10 novembre 2011 aff. 126/10, 5^{ème} ch., Foggia - Sociedade Gestora de Participações Sociais SA ; RJF 2/12, n°201\)](#)

La clause «anti-abus» figurant à l'article 11, paragraphe 1, sous a), de la directive 90/434/CEE du 23 juillet 1990 permet de refuser le bénéficiaire du régime fiscal prévu par celle-ci lorsque l'opération de fusion ou assimilée a comme objectif principal ou comme un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales, l'absence de «motif économique valable» pour réaliser l'opération en question pouvant à cet égard constituer une présomption.

Dans le cas d'une opération de fusion entre deux sociétés d'un même groupe, peut constituer une présomption que cette opération n'est pas effectuée pour des «motifs économiques valables» le fait que, à la date de l'opération de fusion, la société absorbée n'exerce aucune activité, ne détient aucune participation financière et ne fait que transférer à la société absorbante des pertes fiscales dont le montant est élevé et l'origine indéterminée, alors même que cette opération a un effet positif en termes d'économie de coûts structurels pour ce groupe (cf. CJCE 17 juillet 1997 aff. 28/95, Leur-Bloem).

L'apport de cet arrêt tient essentiellement à la précision selon laquelle l'économie de coûts structurels résultant de la réduction des frais administratifs et de gestion rendue possible par une fusion ne suffit pas à constituer un tel motif, dès lors au moins qu'elle est sans rapport avec l'avantage fiscal escompté, une telle économie étant inhérente à toute opération de cette nature (cf. commentaires parus à la Revue de jurisprudence fiscale février 2012, p. 182).

Bénéfices de sociétés établies dans un pays à fiscalité privilégiée, notion de régime fiscal privilégié (CGI, art. 238 A) : prise en compte de la retenue à la source versée par une filiale établie en France (oui)

[\(CE 21 novembre 2011 n° 327207 et n° 325214, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., min. c/ Sté Compagnie des Glénans et min. c/ Société industrielle et financière de l'Artois ; RJF 2/12, n°102\)](#)

En vertu de l'article 238 A du CGI (ancienne version), les personnes sont regardées comme soumises à un régime fiscal privilégié dans l'Etat ou le territoire considéré si elles n'y sont pas imposables ou si elles y sont assujetties à des impôts sur les bénéfices ou les revenus notablement moins élevés qu'en France.

Pour comparer la charge fiscale supportée par une société à l'étranger et celle qui lui aurait incombé en France, il y a lieu de prendre en compte la retenue à la source que sa



filiale, établie en France a acquittée, en application de l'article 119 bis, 2 du CGI, à raison des dividendes versés à la société étrangère.

Détermination des avoirs détenus à l'étranger, question prioritaire de constitutionnalité : disposition constitutionnelle (oui)

[\(CE QPC 25 novembre 2011 n°345602, 10^{ème} s.-s., Jauny ; RJF 2/12, n°154\)](#)

Les dispositions de l'article 151 du CGI, qui fixent le revenu des avoirs détenus à l'étranger taxé d'office en l'absence de réponse aux demandes de justifications, répondent à un motif de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et ne revêtent pas un caractère excessif ou confiscatoire ; elles ne sont donc contraires ni au principe d'égalité devant la loi ni à celui d'égalité devant les charges publiques.

Visites domiciliaires (LPF, art. L 16 B) : annulation due à l'utilisation de fichiers volés

[\(Cass. Com. 31 janvier 2012 n°11-13.097\)](#)

La Cour de cassation confirme la nullité de la visite domiciliaire engagée contre un contribuable qui figurait sur une liste des évadés fiscaux en raison de l'origine illicite de ladite liste. Fruit d'un vol, la liste transmise par le parquet à l'administration fiscale n'en a pas moins conservé son origine illicite.

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