

Stricto Sensus

Juillet
2011
N°52

SOCIÉTÉ D'AVOCATS
Taj

La lettre de la Société d'Avocats Taj

SOMMAIRE

FOCUS

Contrôle fiscal informatisé : une révolution silencieuse des méthodes et enjeux de la vérification

Depuis près de trente ans, l'Administration a su intégrer les progrès réalisés dans l'informatisation de la gestion des entreprises. En matière de contrôle fiscal, cela se traduit par de nouvelles exigences et par une exploitation plus systématique et efficace des données dont il importe que l'entreprise connaisse les enjeux afin de mieux maîtriser les risques corrélatifs en matière de redressements.

Par Patrick Fumenier et Pascal Seguin

Conventions de prestations de services rémunérant des fonctions de dirigeant

Ces conventions sont nulles lorsqu'elles couvrent des prestations correspondant aux missions légales d'un dirigeant en place et les rémunérations servies ne sont pas déductibles des résultats imposables. Dans ce contexte, les conventions de gestion ou de management intra-groupes requièrent une attention particulière.

Par Patrick Fumenier et Malik Douaoui

NEWS Internationalpage 5

NEWS Francepage 6

NOUVEAUTÉS

Le Pôle de Prospective Fiscale et Stratégie d'Entreprise vous invite à consulter les derniers articles publiés sur son blog www.taj-strategie.fr :

- **Actualité des contrats publics**
- **Mise à jour de la liste des ETNC : ou quand coopération rime avec retour vers le futur mais pas avec motivation**
- **Une présentation du rapport de la Cour des comptes : « les prélèvements fiscaux et sociaux en France et en Allemagne »**

Contacts

Stricto Sensus est édité par Taj, Société d'Avocats inscrite au Barreau des Hauts-de-Seine

SELAFA au capital de 1 463 500 € - 955 513 528 RCS Nanterre

181, avenue Charles de Gaulle - 92524 Neuilly-sur-Seine cedex - Tél : 01 40 88 22 50 - Fax : 01 40 88 22 17

Directeur de la publication : Gianmarco Monsellato - Responsable de la rédaction : Patrick Fumenier

Secrétaire de rédaction : Juliette Arnaud - Maquette : Wellcom - Impression : Imprimerie du Marais

Parution et dépôt légal : mai 2004 - Diffusion gratuite. ISSN 1639 - 8327

Cette publication est éditée par le Cabinet d'Avocats Taj. Elle a pour objectif d'informer ses lecteurs de manière générale. Elle ne peut en aucun cas se substituer à un conseil délivré par un professionnel en fonction d'une situation donnée. Un soin particulier est apporté à la rédaction de cette publication, néanmoins Taj décline toute responsabilité relative aux éventuelles erreurs et omissions qu'elle pourrait contenir. Reproduction même partielle strictement interdite.

Neuilly	01 40 88 22 50
Lyon	04 72 43 37 85
Marseille	04 91 59 84 75
Bordeaux	05 57 19 51 00
Tours	02 47 60 88 40
Lille	03 20 14 94 20

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

FOCUS

Contrôle fiscal informatisé : une révolution silencieuse des méthodes et enjeux de la vérification

L'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 instaure que « pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration une contribution commune est indispensable ; elle doit être également répartie entre tous les citoyens en raison de leurs facultés ».

Dès lors que le prélèvement de l'impôt repose essentiellement sur un système déclaratif, pour que les principes constitutionnels d'égalité et d'équité soient satisfaits, il est indispensable que l'État puisse vérifier la conformité des déclarations fiscales aux règles adoptées par le législateur.

Le contrôle fiscal s'appuie donc sur un principe ayant valeur constitutionnelle. Cette haute distinction et le souci impérieux de contenir, si ce n'est de réduire, son déficit budgétaire, justifient que l'État ait à cœur d'adapter ses méthodes d'investigation aux outils de gestion employés par les entreprises et d'optimiser le traitement des informations dont il peut disposer.

1- L'informatisation de la gestion des entreprises entraîne de nouvelles exigences

En application de l'article 38 quater de l'Annexe III du Code général des impôts, les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le plan comptable général, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.

Il en résulte que dans le cadre du contrôle fiscal d'une entreprise, l'objet principal des investigations du service vérificateur est tout naturellement sa comptabilité.

Dans ce cadre, l'une des premières préoccupations du service est de s'assurer de la régularité et du caractère probant des écritures comptables qui repose notamment sur la tenue de trois livres obligatoires (le livre journal, le grand livre et le livre d'inventaire) et la possibilité de justifier tout enregistrement comptable par une pièce justificative au moins.

Le vérificateur doit pouvoir :

- examiner et contrôler la validité d'un enregistrement en le comparant à la pièce de base ;
- s'assurer de la concordance entre la réalité des opérations économiques de l'entreprise et leur description enregistrée dans les comptes.

Cette double exigence est couramment dénommée chemin de révision ou piste d'audit.

Aujourd'hui, si la comptabilité légale est un instrument de mesure des droits des partenaires de l'entreprise mais également un instrument d'information des tiers et de preuve, elle ne sert plus à gérer l'entreprise. Les outils informatiques tels que SAP sont conçus pour gérer l'entreprise au présent et la projeter dans

l'avenir alors que le contrôle fiscal s'intéresse au passé.

La difficulté à laquelle sont désormais confrontées les entreprises est le respect des conditions de validité posées de longue date pour les comptabilités manuelles et transposées aux comptabilités informatisées. Ainsi, conformément à l'article 410-3 du plan comptable général, les comptabilités informatisées doivent permettre de reconstituer à partir des pièces justificatives appuyant les données entrées, les éléments des comptes, états et renseignements, soumis à la vérification, ou, à partir de ces comptes, états et renseignements, de retrouver ces données et les pièces justificatives.

Garantir la permanence du chemin de révision entre les pièces justificatives et la comptabilité est certainement la préoccupation première que doivent avoir les entreprises afin de pouvoir faire face à un contrôle fiscal sans craindre de voir leur comptabilité purement et simplement rejetée.

Dans le cadre de la vérification des comptabilités manuelles, la démarche du service était ponctuelle et le contrôle s'attachait essentiellement à appréhender les circuits économiques tout en s'assurant du respect des obligations fiscales extra-comptables. Après s'être assuré de la valeur probante de la comptabilité, le service ne pouvait déceler des incohérences que par des recoupements ou par déduction.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le service vérificateur tient de l'article L 13 du Livre des procédures fiscales le pouvoir de contrôler l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement :

- à la formation des résultats comptables ou fiscaux ;
- à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le Code général des impôts ;
- ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

Ainsi, pour résumer la situation, le contrôle ne procède plus d'une démarche extérieure à l'entreprise fondée sur des recoupements et constatation de faits que le service affine au moyen de la comptabilité mais d'une exploitation intégrale de cette comptabilité dont le service peut connaître et identifier toutes les écritures et surtout dont il peut se servir pour effectuer des rapprochements et traitements exhaustifs en vue de mettre en évidence des incohérences ou des écarts.

2- L'informatisation du contrôle lui-même conduit à une exploitation systématique des données recueillies

Depuis près de 30 ans, l'Administration a intégré le progrès de l'informatique de gestion dans ses pratiques de contrôle fiscal externe. Au-delà d'une approche plus pertinente de la comptabilité elle-même, l'Administration souhaite obtenir un maximum de documents sous une forme dématérialisée afin de pouvoir les utiliser et les exploiter automatiquement par ordinateur.

Alors qu'elle ne pouvait auparavant récupérer des données sous forme dématérialisée que dans le cadre d'une procédure spécifique du contrôle fiscal faisant intervenir une brigade de vérification des comptabilités informatisées (BVCI), depuis le 1^{er} janvier 2008, l'Administration peut les obtenir beaucoup plus facilement.

En effet, désormais le contribuable qui tient sa comptabilité sous forme informatisée peut satisfaire l'obligation de présentation des documents comptables à toute requête de l'Administration en remettant au vérificateur une copie des fichiers des écritures comptables.

Cette modalité présentée comme une facilité offerte au contribuable permet en réalité au service vérificateur de disposer de données sous un format électronique qui peut ensuite faire l'objet de traitements informatiques sans avoir à diligenter l'intervention d'une BVCI. Dans ce cadre, la DVNI s'est dotée, en fin d'année 2009, d'un outil ASP : « ALTOWEB », fonctionnant sur un serveur sécurisé et non plus sur l'ordinateur portable de l'inspecteur, pour copier les fichiers des écritures comptables de l'entreprise vérifiée.

On ne soulignera jamais assez les enjeux et les risques auxquels s'expose l'entreprise lorsqu'elle répond à une requête sans connaître le traitement que le service entend appliquer aux données qui lui sont fournies. L'entreprise ne doit notamment pas perdre de vue que ce qu'elle livre au service vérificateur peut permettre à ce dernier, non plus de contrôler sa comptabilité, mais bien au-delà, de l'exploiter dans son intégralité pour mettre en évidence des incohérences qui pourront parfois être difficiles à expliquer. En outre, du fait du traitement automatique auquel le service vérificateur peut procéder lorsqu'il dispose de la comptabilité de l'entreprise sur un support électronique, les écarts à justifier sont souvent d'un montant élevé.

Dans ce contexte, il importe de rappeler que la procédure de vérification des comptabilités informatisées n'a pas été modifiée (LPF, art. L 47 A-II) et qu'elle repose sur trois modalités pratiques au choix du contribuable :

- L'Administration effectue le contrôle sur le matériel du contribuable ;
- Le contribuable demande à effectuer tout ou partie des traitements informatiques ;
- Le contribuable met à la disposition de l'Administration les copies des éléments soumis au contrôle.

En substance, lorsque l'Administration effectue le contrôle sur le matériel du contribuable, le système d'information doit être mis à disposition du vérificateur informaticien qui attend du contribuable l'assistance technique nécessaire à la réalisation de ses travaux. Cette modalité est à manipuler avec beaucoup de précaution, car elle peut aboutir à ce qu'un vérificateur s'installe à demeure dans l'entreprise pendant de nombreuses semaines.

Lorsque le contribuable demande à réaliser lui-même tout ou partie des traitements demandés, il devra le faire sous le contrôle de l'Administration, laquelle est tenue de préciser par écrit la nature de ses attentes. Les résultats des traitements devront être remis au service vérificateur sous forme électronique. On retiendra que c'est la seule modalité dans laquelle l'Administration a l'obligation légale de préciser la nature des traitements qu'elle entend opérer, et ce, de façon détaillée.

Enfin, lorsque le contribuable choisit de mettre à disposition de l'Administration des copies des éléments soumis au contrôle, il devra communiquer les données nécessaires à la réalisation des traitements, sous un format exploitable et les accompagner de la

documentation nécessaire à la réalisation des travaux. L'Administration pousse à opter pour cette méthode qui est de loin la plus dangereuse pour l'entreprise.

Parmi les garanties du contribuable vérifié, il en est une qu'il ne faut surtout pas négliger aujourd'hui : l'assistance du conseil de son choix. Elle doit être utilisée pour associer au contrôle des informaticiens afin de bien appréhender les conséquences des traitements demandés et en premier lieu pour choisir la modalité de contrôle la plus pertinente au regard de la situation de l'entreprise.

Mais au-delà de la stratégie de défense, l'entreprise peut avoir un grand intérêt à auditer sa comptabilité informatisée pour anticiper le contrôle avec les objectifs suivants :

- Identifier les processus informatiques et/ou les domaines applicatifs les plus caractéristiques de son activité et évaluer leurs conditions de fonctionnement dans une optique de contrôle fiscal avec assistance d'une BVCI ;
- Identifier les thèmes d'intérêt fiscal les plus susceptibles de faire l'objet d'un contrôle et évaluer les risques afférents en matière de conservation de données, traitements et documentation informatiques ;
- Etudier des mesures correctives et les mettre en place. ■

Patrick Fumenier
pfumenier@taj.fr

Pascal Seguin
pseguin@taj.fr

Conventions de prestations de services rémunérant des fonctions de dirigeant

Sous réserve du respect des conditions générales de déductibilité des charges, la rémunération des fonctions de direction a vocation à être déduite pour la détermination du résultat imposable, de même que les sommes versées à un tiers en contrepartie de prestations de services effectuées dans l'intérêt de l'entreprise.

Cela étant, pour éviter certaines charges sociales ou pour optimiser la situation juridique et fiscale du dirigeant, il arrive que l'entreprise décide de ne plus rémunérer directement ce dernier et qu'elle conclue avec une société à laquelle il est généralement lié, une convention de prestations de services de direction.

Mais ce type de convention déjà sérieusement contestable sur le plan fiscal vient d'être l'objet d'une décision d'annulation pour défaut de cause qui justifie une vigilance accrue et nouvelle sur toutes les conventions de gestion ou de management intra-groupes.

1- Une convention dont la normalité est sérieusement contestable sur le plan fiscal

Aux termes de l'article 39-1 du Code général des impôts, le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant, notamment, les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel et de main-d'œuvre, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire. Toutefois, aux termes de ces mêmes dispositions, les rémunérations ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles corres-

pondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu.

La rémunération de prestations de direction exécutées par une société mère au profit de sa filiale est normalement déductible, sous réserve qu'elle ne soit pas exagérée. Le juge a ainsi pu admettre la déductibilité d'une rémunération au niveau fixé par la Commission départementale des impôts directs qui en avait réduit le montant à la moitié de celui contractuellement prévu (CE 20 avril 1984 n° 33194 ; RJF 6/84 n° 711).

Mais à partir du moment où le PDG de la société mère qui assurait dans les faits l'exécution de ces prestations est devenu également le dirigeant statutaire de la filiale, le Conseil d'État s'est opposé à la déduction fiscale de la rémunération desdites prestations au motif que les activités assurées par la société mère relevaient des activités normales du dirigeant nommé par la filiale. Dès lors que la filiale n'a produit que des documents décrivant des activités entrant dans le cadre normal des activités de son PDG, elle n'a pas été regardée par le juge comme établissant l'existence de prestations de services que lui aurait fournies la société mère. Par suite, les versements effectués à ce titre n'ont pas été admis comme charges déductibles de son résultat imposable.

On sait que lorsqu'un contribuable prend une décision de gestion, que celle-ci soit régulière ou irrégulière, l'Administration est en droit de lui en opposer toutes les conséquences pour la détermination de ses résultats imposables.

Ainsi, le Conseil d'État a jugé qu'en n'allouant aucune rémunération à son gérant salarié, une société prend une décision de gestion dont le caractère opposable lui interdit de pouvoir compenser a posteriori la réintégration dans son résultat imposable de frais non-déductibles par le montant de la rémunération à laquelle aurait pu prétendre son dirigeant et qu'elle n'a pas effectivement déduite (CE 6 octobre 1969 n° 73500 ; Dupont 1969 p. 380; BOCD 1969-II-4662, Doc. adm. 4 C-441 n° 19 du 30 octobre 1997).

Dans le même sens, la Cour administrative d'appel de Nancy a jugé plus récemment qu'en conséquence de sa décision de gestion de ne pas rémunérer son PDG, une société ne peut pas prétendre à la déduction des sommes payées à sa société-mère pour la mise à disposition dudit PDG, en l'absence de preuve d'une prestation spécifique différente des tâches inhérentes à ses fonctions normales de président (CAA Nancy 9 octobre 2003 n° 98-2182, SA Gamlor ; RJF 1/04 n° 10).

Plus récemment encore, le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise s'est opposé à la déduction d'honoraires versés par une société à sa société sœur en contrepartie de la mise à disposition de l'un de ses salariés pour assumer les fonctions de PDG. Dans cette affaire, la circonstance que le dirigeant mis à disposition soit une autre personne que le dirigeant statutaire de la société n'a pas suffi pour écarter l'acte anormal de gestion. D'une façon générale, le Tribunal considère que la décision de ne pas rémunérer son dirigeant implique que toute convention conclue dans le but de rémunérer un tiers, pour une prestation équivalente de celle normalement inhérente aux fonctions de ce dirigeant, procède d'un acte étranger à une gestion normale (TA Cergy-Pontoise 23 septembre 2010 n° 07-8439, Somfy SA ; RJF 2/2011 n° 139).

2- Une convention susceptible d'être annulée pour défaut de cause

Pour une raison qui n'est pas dévoilée par les faits jugés, le directeur général d'une société avait constitué une société de prestation de services qui avait conclu avec la société qu'il dirigeait une convention couvrant « l'action commerciale, gestion industrielle, gestion des ressources humaines, gestion administrative et financière, stratégie générale et prestation de direction ».

La Cour de cassation juge nul pour défaut de cause ce contrat de prestation de services. En effet, le juge observe que cette convention fait double emploi en ce qu'elle revient à rémunérer des fonctions qui entrent de plein droit dans la mission légale du dirigeant et, par suite, considère qu'elle n'a pas de raison d'être (Cass. com. 14 septembre 2010 n° 09-16084).

Il importe de noter que dans cette affaire le juge ne sanctionne pas une double rémunération, la cour d'appel avait d'ailleurs précisé qu'il était indifférent de rechercher si le directeur général était rémunéré par la société en cette qualité. Plus précisément, dès lors qu'une personne physique est désignée par le conseil d'administration pour assurer le mandat de directeur général, le juge considère qu'elle accomplit personnellement la mission qui lui est confiée et que cette mission ne peut donc être confiée à une autre société contre rémunération.

La circonstance que la convention en cause ait été autorisée par le conseil d'administration et ait suivi la procédure d'autorisation des conventions réglementées prévues par les articles L 225-38 et suivants du Code de commerce ne suffit pas à lui conférer une cause valable.

En toute hypothèse, le juge rappelle que la rémunération du directeur général est déterminée par le conseil d'administration et qu'elle ne peut être fixée par une convention conclue avec un tiers.

Mais cette décision de la Cour de cassation qui, à l'évidence, conforte l'action de l'administration fiscale, jette un trouble sur l'ensemble des conventions de gestion ou de management intra-groupes.

En effet, il peut arriver dans certains groupes qu'un salarié dont le contrat de travail est logé au sein d'une société exerce un mandat social dans une autre société du groupe et que le salaire de cette personne soit supporté par la filiale dont il est le dirigeant par le biais de management fees.

Eu égard à la décision de la Cour de cassation évoquée, il convient d'être tout particulièrement vigilant sur les conventions dont le champ est relativement large.

Devront être ainsi écartées ou renégociées, les conventions dont le descriptif des prestations figurant au contrat ou mentionné sur les factures, recouvre celles des missions de dirigeants en place, et ce, que ceux-ci soient rémunérés ou non. ■

Patrick Fumenier
pfumenier@taj.fr

Malik Douaoui
adouaoui@taj.fr

NEWS International

Europe

Belgique

Régime des organismes de placement collectif et des sociétés d'investissement étrangères

La Commission européenne a décidé de saisir la Cour de justice de l'Union européenne à l'encontre de la Belgique pour imposition discriminatoire de certains organismes de placement collectif islandais et norvégiens, en violation des règles sur la libre circulation des capitaux et la libre prestation de services. Concrètement, il est reproché à la Belgique de ne pas accorder l'exonération des plus-values réalisées en cas de cession de parts de certains organismes de placement collectif établis en Islande et en Norvège, alors qu'elle consent cette exonération dans le cas de parts détenues dans des organismes de placement collectif établis ailleurs dans l'UE.

A cette saisine, s'ajoute une seconde procédure à l'encontre de la Belgique pour imposition discriminatoire des sociétés d'investissement étrangères. En effet, les sociétés d'investissement belges sont exonérées d'impôt sur leurs revenus d'intérêts et de dividendes belges, à l'inverse de leurs homologues étrangers percevant les mêmes revenus.

Territoires d'outre-mer européens

Limite à l'application du droit de l'Union Européenne

Dans une décision du 5 mai 2011 (Prunus SARL c/ France, C-384/09), la CJUE a considéré que les pays ou territoires d'outre-mer européens (PTOM), au sens de l'annexe II du Traité FUE, bénéficient en matière de liberté de mouvement des capitaux, de la même protection que les États tiers (et non pas de celle des États de l'Union européenne dont ils sont pourtant une émanation). Leurs entreprises ne bénéficient ainsi pas du droit de l'Union européenne de la même manière que celles établies dans un État membre. Les mesures de lutte contre l'évasion fiscale mises en place par un État membre (en l'espèce, la France) peuvent s'appliquer aux entreprises de ces territoires (en l'occurrence des îles vierges britanniques) s'il n'existe pas d'accord d'échange de renseignements ou de convention fiscale contenant une clause de non-discrimination entre cet État et ce PTOM.

Pays-Bas

Régime de groupe

La Commission européenne a annoncé avoir envoyé un avis motivé (deuxième étape de la procédure de recours en manquement prévue par l'article 258 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne) demandant aux Pays-Bas de modifier son régime fiscal de groupe.

En effet, sous le régime néerlandais, les sociétés d'un groupe sont imposées comme une entité fiscale unique (« unité fiscale »), ce qui implique une compensation des profits et des pertes et une neutralisation des transactions intra-groupe. L'application du régime requiert toutefois que toutes les sociétés de l'unité fiscale soient résidentes des Pays-Bas. Cette exigence exclut la création d'unités fiscales entre deux sociétés néerlandaises du même groupe, détenues par une même société étrangère, y compris si cette dernière est établie dans un autre État membre. Du fait de cette restriction, la Commission s'interroge sur la compatibilité du régime hollandais avec le Droit de l'Union européenne, et plus particulièrement au regard de la liberté d'établissement.

Si les Pays-Bas ne réagissent pas de façon satisfaisante dans un délai de 2 mois, la Commission pourra saisir la CJUE.

Royaume-Uni

Consultations sur le « Patent box »

Le gouvernement du Royaume-Uni a publié une note relative au nouveau régime fiscal dit des « Patent box ». A compter d'avril 2013, les produits de brevets seraient taxés à 10 %. Le document en cause lance une consultation concernant les propositions pour l'introduction du nouveau régime et donne plus d'informations sur les brevets et les types de propriétés intellectuelles associées à ce régime. La consultation est ouverte jusqu'au 2 septembre 2011.

Asie

Chine

Les commissions étrangères de redevances imposables à l'impôt sur les sociétés

L'administration fiscale chinoise a invoqué les commentaires de l'OCDE en matière de prix de transfert pour soumettre à l'impôt sur les sociétés des commissions perçues par une société américaine de sa filiale chinoise.

Les autorités chinoises ont confirmé qu'une société américaine qui présente ses clients à sa filiale chinoise puis l'assiste dans le renforcement de relations propres avec ceux-ci, en contrepartie de commissions représentant 5 % du chiffre d'affaires réalisé par la filiale, ne dispose pas d'un établissement stable en Chine car les services sont rendus en dehors du territoire chinois.

Cependant, l'administration fiscale chinoise a invoqué le concept d'actifs incorporels commerciaux issu des commentaires de l'OCDE en matière de prix de transfert pour néanmoins soumettre les commissions payées à la société américaine à l'impôt sur les sociétés chinois.

En effet, elle considère que la filiale chinoise utilise les listes de

clients et les réseaux de vente et de distribution de sa société mère américaine comme un type particulier d'actifs incorporels commerciaux de la société américaine. Or, les revenus tirés d'actifs incorporels appartenant à des non-résidents entrent dans le champ d'application de l'article relatif aux « Redevances » des conventions fiscales conclues par la Chine, et peuvent y être soumis à l'impôt.

Par conséquent, l'administration fiscale chinoise considère que les commissions perçues par la société américaine de sa filiale chinoise ne constituent pas la contrepartie d'un service entrant dans la catégorie des revenus d'entreprise mais des redevances perçues en Chine, qui y sont imposables même en l'absence d'établissement stable dans ce pays.

Rappel d'impôt de 44 millions de yuan (soit environ 6,8 millions €) sur un redressement prix de transfert

Un bureau des impôts chinois, situé à Qingdao, a reçu 44,16 millions de yuan (environ 6,8 millions €) d'une société d'investissement japonaise à la suite d'un redressement de prix de transfert de 270 millions de yuan (environ 41,59 millions €) en base.

Le bureau des impôts concerné a appliqué les méthodes de l'analyse de comparabilité établie par le guide de l'OCDE en matière de prix de transfert. Au cours des négociations menées, l'Administration et le contribuable se sont concentrés sur la sélection d'une méthode de prix de transfert, des entreprises comparables et sur la détermination des marges. Le redressement a été effectué sur la base de la méthode du prix de vente.

L'Administration chinoise veut que cette affaire serve d'exemple aux autres entreprises d'investissement établies à Qingdao et qui tenteraient d'échapper à l'impôt chinois en utilisant les prix de transfert ou la sous-capitalisation.

Japon

Négociation en vue de la modification de la convention fiscale avec les États-Unis

Les États-Unis et le Japon ont entamé, le 8 juin 2011, à Washington, D.C, le premier tour des négociations formelles en vue de modifier leur convention fiscale actuelle (entrée en vigueur en 2004). L'objectif du Japon est d'obtenir un assouplissement des conditions d'application de l'exonération de retenue à la source sur les dividendes de source américaine (abaissement du seuil de détention requis).

News France

Fiscalité des entreprises

Absorption ou confusion d'une filiale intégrée et incidences sur le périmètre d'intégration

L'absorption ou la confusion d'une filiale intégrée entraîne sa sortie du groupe au premier jour de l'exercice au cours duquel la transmission de patrimoine est réalisée, y compris lorsque l'absorbante est une société du groupe. En principe, pareil événement devrait également emporter la sortie du groupe de l'ensemble des sous-filiales de la société absorbée.

L'Administration vient toutefois de rappeler qu'elle admet le maintien des sous-filiales dans le groupe dès lors que les titres de ces sociétés demeurent détenus à 95 % pendant toute la durée de l'exercice par une société du groupe (voir aussi BOI 4 H-13-92, n° 25). Elle précise en outre que le fait que l'événement survienne au cours du premier exercice d'application du régime pour les sociétés concernées n'est pas de nature à limiter l'application de cette doctrine (Rescrit N° 2011/15 (FE) publié le 7 juin 2011).

Incidences d'un acte d'apport rectificatif

Jugé que la réévaluation d'un actif résultant d'un acte d'apport rectificatif doit être traitée comme une variation d'actif net générant un profit imposable et non comme un supplément d'apport (Conseil d'État, arrêt du 27 avril 2011, n° 327705, SELARL Pharmacie des Chalonges).

Sous-capitalisation et succursales françaises de banques étrangères

Les CAA de Paris et de Versailles ont considéré que l'Administration n'était pas autorisée à remettre en cause le caractère normal du choix arrêté par le siège social d'une banque étrangère de financer par l'octroi d'un prêt, de préférence à un apport de fonds propres, l'activité de sa succursale et d'en tirer, le cas échéant, des conséquences fiscales.

Elles ont par ailleurs jugé que la réglementation bancaire française définissant le niveau minimum de fonds propres des banques dont se prévalait l'Administration pour quantifier le montant de l'endettement jugé excessif, n'était pas applicable aux succursales de banques ayant leur siège social dans un autre État membre de l'Union européenne (CAA Paris, arrêt du 16 décembre 2010 n° 08PA05096, et CAA Versailles, arrêt du 8 mars 2011 n° 09VE02376, Banca di Roma).

Fiscalité personnelle

ISF et biens professionnels

On sait que les liquidités et titres de placement figurant au bilan d'une société sont présumés constituer des actifs nécessaires à l'actif professionnel dès lors que leur acquisition découle de l'activité sociale ou résulte d'apports effectués sur des comptes courants d'associés. Toutefois, l'Administration peut écarter cette présomption en apportant la preuve contraire (CGI, art. 885 O ter ; Cass. com., 26 mars 2008, n°07-10.496, Sobrie ; Réponse ministérielle François Zochetto, JO Sénat 13 mars 2008, p 487, n°388).

Pour ce faire, le service doit prendre en compte, pour la réintégrer dans l'assiette de l'ISF, la fraction de la valeur des parts ou actions correspondant aux éléments du patrimoine social considérés comme excessifs et non nécessaires à l'activité, et non la fraction de l'excès de trésorerie correspondant à la part de capital social du contribuable soumis à l'ISF (Cass. com., 27 avril 2011, n°10-16.539, Barberot).

Durée de l'autorisation d'attribution de stock-options par des sociétés étrangères

En juillet 2010, l'Administration avait précisé qu'une autorisation de l'AGE d'une société mère américaine accordée pour une durée de 10 ans ne pouvait être regardée comme ayant été donnée pour une durée raisonnable au sens de la doctrine administrative. Les options attribuées à ce titre ne pouvaient donc bénéficier du régime fiscal de faveur (rescrit n°2010/41 du 6 juillet 2010).

L'Administration assouplit cette analyse. Elle admet qu'une durée d'autorisation égale à 76 mois puisse être considérée comme raisonnable. Au-delà, le régime fiscal des options sur titres ne peut s'appliquer. Une tolérance est cependant admise pour les sociétés attributrices soumises à des règles qui apportent les mêmes garanties que la législation commerciale française en matière de protection des actionnaires et de transparence de l'activité du conseil d'administration ou de l'organe équivalent. Tel est le cas des sociétés soumises à la loi des États-Unis « Securities Exchange Act of 1934 » et dont les titres sont admis au NYSE ou au NASDAQ (Rescrit N° 2011/12 (FP) publié le 24 mai 2011).

ESFP et domiciliation fiscale

Jugé, de façon semble-t-il inédite, que rien ne fait obstacle à ce que l'Administration engage un ESFP (Examen de la Situation Fiscale Personnelle) à l'égard de contribuables se déclarant non-résidents, afin notamment d'établir leur domiciliation fiscale et de contrôler l'existence éventuelle de revenus imposables en France devant être déclarés à ce titre (Conseil d'État, 27 avril 2011, n°316082, M. Zitouni).

Taxe sur la valeur ajoutée

Taxe sur les salaires dans les holdings

Le Conseil d'État admet que si une holding peut établir que certains dirigeants n'ont pas d'attribution dans le secteur financier, leur rémunération pourrait être regardée comme relevant entièrement des secteurs passibles de la TVA et, par suite, comme placée hors du champ de la taxe sur les salaires. Tel pourrait être le cas, notamment, lorsque compte tenu de l'organisation adoptée, l'un d'entre eux est dépourvu de tout contrôle et responsabilité en la matière.

Jugé toutefois en l'espèce que la rémunération du président du conseil d'administration devait être assujettie à la taxe dès lors que ce dirigeant était l'unique salarié de la société et que l'entreprise n'apportait pas d'élément susceptible d'établir qu'il n'avait aucune attribution dans le secteur financier. On notera que le seul fait que la holding confie à une filiale du groupe l'activité de conseil et assistance pour la gestion des dividendes et de la trésorerie n'a pas, dans ces conditions, été regardé comme suffisant à rapporter la preuve requise pour placer la rémunération hors du champ de la taxe (Conseil d'État, 8 juin 2011, n° 331848, SAS SOFIC).

Transfert du droit à déduction par transmission universelle de patrimoine

La transmission universelle du patrimoine d'une société à une autre, et la disparition de sa personnalité morale, ne sont réalisées qu'à l'expiration du délai de 30 jours à compter de la publication des opérations, délai dont disposent les créanciers de la société en dissolution pour y faire opposition (C. civ., art. 1844-5).

Jugé qu'en conséquence, la société en dissolution demeure seule détentrice du droit à déduction de la TVA ayant grevé les dépenses relatives à son activité jusqu'à l'expiration du délai de 30 jours imparti aux créanciers. Ce n'est qu'à cette date, et en l'absence d'opposition, que la dissolution étant réalisée, le crédit de taxe déductible dont elle est titulaire est transféré à la société à laquelle est transmis son patrimoine (CAA Paris, 10 février 2011, n°09PA00660, Société France Immobilier Group).

Garanties d'émission d'actions

La convention en application de laquelle un établissement de crédit s'engage, contre rémunération, à acquérir les actions émises par une société qui ne seraient pas souscrites à l'expiration de la période de souscription, relève du champ d'application de la sixième directive.

Cette prestation constitue une opération portant sur des titres à laquelle s'applique l'exonération de TVA prévue par l'article 135, 1-f de la directive.

La Cour en rappelant le principe de neutralité fiscale sur lequel, notamment, repose le système commun de la TVA, confirme qu'une exonération prévue par la directive ne peut être privée de ses effets par une interprétation trop stricte. En l'espèce, sa décision permet d'effacer des divergences entre certains États membres concernant la qualification de cette prestation (CJUE 10 mars 2011 aff. 540/09, 4^e ch., Skandinaviska Enskilda Banken AB Momsgrupp c/ Skatteverket).