

1. FISCALITE DES ENTREPRISES

Le rachat par une société de ses propres titres n'étant pas constitutif d'un acte anormal de gestion, les intérêts des emprunts contractés pour financer ce rachat sont déductibles

CE 15 février 2016 n° 376739, SNC Pharmacie Saint-Gaudioise

Pour être admises en déduction du bénéfice imposable, les charges doivent avoir été exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise et se rattacher à sa gestion normale (article 39 du code général des impôts).

Le Conseil d'État juge que l'exécution, par une société, d'opérations présentant un avantage pour un associé, ne peut être regardée comme étrangère à une gestion commerciale normale que s'il est établi que l'avantage consenti est contraire ou étranger aux intérêts de cette société.

Dès lors que le rachat de ses propres titres par une société suivi de la réduction de son capital social n'affecte que son bilan et demeure sans influence sur son résultat imposable, notamment lorsque le prix auquel sont rachetés les titres est supérieur à leur valeur nominale et ne peut donc faire apparaître une perte déductible, cette opération de rachat ne saurait constituer à elle seule un acte anormal de gestion. Par suite, les intérêts des emprunts contractés pour financer ce rachat sont déductibles.

L'absence de contrepartie financière à une concession de licence de marque n'est pas constitutive d'un acte anormal de gestion pour le concédant, si cet avantage a été consenti en vue de la préservation de l'existence ou de la valeur d'actifs dont dépend la pérennité de son activité

CE 10 février 2016 n° 371258, SA Hôtels et Casino de Deauville

Le fait de renoncer à obtenir une contrepartie financière à une concession de licence de marque ne relève pas, en règle générale, d'une gestion commerciale normale, sauf s'il apparaît qu'en consentant un tel avantage, l'entreprise a agi dans son propre intérêt et qu'elle justifie de l'existence d'une contrepartie non-financière à ce choix, tant dans son principe que dans son montant.

Le Conseil d'État juge en conséquence que si la valorisation potentielle d'actifs ne constitue pas, en principe, un mode de rémunération normale d'une concession de licence de marque, une entreprise peut cependant apporter les

justifications nécessaires en démontrant que l'avantage a été consenti en vue de la préservation de l'existence même d'actifs dont dépend la pérennité de sa propre activité économique, ou de la prévention d'une dévalorisation certaine dans des conditions compromettant durablement leur usage comme source de revenus.

Il appartient ensuite à l'administration de démontrer que ces contreparties sont inexistantes, insuffisantes ou dépourvues d'intérêt pour l'entreprise.

La transformation d'une SA en SNC permettant de transférer à sa société mère une quote-part des bénéfices réalisés et leur imputation sur la totalité des déficits reportables issus d'une précédente intégration fiscale ne constitue pas un abus de droit

CE 15 février 2016 n° 374071, SNC Distribution Leader Price

Une société anonyme s'est transformée en société en nom collectif (SNC, société de personnes translucide de l'article 8 du code général des impôts) le 30 juin 1998, ce qui a permis le transfert à sa société mère d'une quote-part de bénéfices dégagée durant l'exercice de transformation. La société mère a alors pu intégrer cette somme à ses résultats, lui permettant de réaliser un bénéfice sur lequel elle a pu imputer la totalité de ses déficits reportables issus d'une précédente intégration fiscale. Quant à la société SA devenue SNC, elle n'a pas fait l'objet d'une imposition à l'impôt sur les sociétés du fait de son nouveau régime fiscal. Le 30 juin 1999, les titres de la SNC ont été apportés à une société holding du groupe (avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 1999), soit un an après l'apport d'autres filiales de la société mère à cette société holding.

La cour administrative d'appel, pour caractériser l'abus de droit par fraude à la loi et plus précisément l'application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, s'en est remise à la volonté du législateur. Il résulte des travaux parlementaires (de 1923 !) de l'article 8 du code général des impôts que le législateur a entendu permettre aux associés des SNC de bénéficier, pour le calcul de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, des réductions d'impôt pour charges de famille accordées aux autres contribuables. La cour en a déduit que l'imputation de déficits par un associé d'une SNC sur sa quote-part de bénéfices dans la SNC était contraire à l'objectif du législateur.

Constatant que le recours à la transparence fiscale par transformation en SNC ne s'inscrivait pas dans les objectifs poursuivis par le législateur de 1923, le Conseil d'État a néanmoins jugé qu'une telle opération ne pouvait être contraire aux intentions du législateur et donc constitutive

d'un abus de droit pour ce seul motif, dès lors que le législateur n'a jamais entendu limiter le bénéfice de la transparence fiscale aux seuls associés personnes physiques des SNC. En effet, dès lors que le régime de la transparence fiscale était ouvert aux associés personnes morales de SNC, la société mère de la SNC pouvait prétendre au bénéfice de ce régime sans aller à l'encontre des intentions du législateur.

Réglant l'affaire au fond, le Conseil d'État a également constaté (de façon surabondante) que le but exclusivement fiscal de l'opération n'était pas établi. En effet, la seule circonstance que l'apport de la SNC à une autre société du groupe ait eu lieu en 1999 et non en 1998 (date d'apport des autres filiales) ne révélait pas l'intention de différer volontairement ce transfert pour des raisons fiscales, dès lors que la SNC avait poursuivi son activité économique entre ces deux dates, qu'elle avait conservé après apport sa nouvelle forme sociale et que la décision de gestion de confier à la société bénéficiaire de l'apport le développement de l'activité en cause n'avait été prise qu'en juin 1999.

Le propriétaire qui met son fonds de commerce en location-gérance poursuit son activité au regard de la CFE

CE 9 mars 2016 n° 374893, Sté Hachette Filipacchi Presse

Pour l'application des dispositions qui définissent le champ d'application de l'ancienne taxe professionnelle (article 1447 du code général des impôts), le propriétaire d'un fonds de commerce qui, après l'avoir exploité personnellement, le donne en location-gérance, doit être regardé, compte tenu de la nature de ce contrat, comme poursuivant, selon des modalités différentes, son activité professionnelle antérieure.

Le propriétaire reste dès lors passible de la taxe professionnelle si l'activité de location-gérance l'était. Corrélativement, il peut bénéficier d'une exonération si l'activité exercée en était exonérée.

À noter que cette solution est applicable en matière de CFE et de CVAE.

2. TVA

L'émetteur d'une facture fictive ne peut obtenir le remboursement de la TVA figurant sur cette facture au motif que la déduction de cette TVA par le destinataire de la facture a été remise en cause, faute d'avoir régularisé la facture en temps utile

CE 15 février 2016 n° 374458, Sté Richardet et associés

Le Conseil d'État, reprenant la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), a rappelé que le principe de neutralité de la TVA implique qu'une taxe indûment facturée puisse être régularisée, dès lors que l'émetteur de la facture démontre sa bonne foi ou qu'il a, en temps utile, éliminé complètement le risque de perte de recettes fiscales.

Si dans un tel cas, la régularisation ne doit pas dépendre du pouvoir d'appréciation discrétionnaire de l'administration fiscale, les États membres ont toutefois la faculté d'adopter des mesures afin d'assurer l'exacte perception de la taxe et d'éviter la fraude sans que ces mesures ne puissent aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre de tels objectifs. Ce faisant, les dispositions de l'article 283, 4 du code général des impôts, qui prévoient que la taxe est due par l'émetteur de la facture en cas de facture fictive, ne sont pas incompatibles avec ces exigences, dès lors qu'elles n'excluent pas la possibilité de régulariser une facture mentionnant une taxe y figurant à tort.

Aussi, si la CJUE a jugé que le fournisseur d'une prestation exonérée doit pouvoir régulariser la TVA sans condition de délai lorsque l'administration a définitivement refusé le droit de déduction au client, il n'en résulte pas que l'émetteur d'une facture fictive doit pouvoir obtenir le remboursement de la TVA figurant sur cette facture au seul motif que l'administration fiscale a remis en cause la déduction par le destinataire de cette dernière de la TVA mentionnée sur la facture. Il lui appartient en effet, conformément à ce qu'a jugé la Cour, de régulariser la facture litigieuse en temps utile pour éliminer tout risque de pertes de recettes fiscales.

Lorsque la TVA à la charge de l'émetteur provient d'une facture erronée, la correction de l'erreur est conditionnée à l'envoi par l'émetteur d'une facture rectifiée

CE 15 février 2016 n° 375667, M. A

Si aux termes de l'article 283, 3 du code général des impôts, toute personne qui mentionne la TVA sur une facture ou tout autre document en tenant lieu est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation, le principe de neutralité de la TVA implique qu'une taxe indûment facturée puisse être régularisée sans que cette régularisation ne dépende d'un pouvoir d'appréciation discrétionnaire de l'administration fiscale. Les mesures que les États membres ont la faculté d'adopter afin d'assurer l'exacte perception de la taxe et d'éviter la fraude ne doivent pas aller au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre de tels objectifs et ne peuvent être utilisées de manière telle qu'elles remettraient en cause la neutralité de la TVA.

Le Conseil d'État juge que ce principe ne s'oppose pas à ce qu'un État membre subordonne la correction de la TVA mentionnée par erreur sur une facture à la condition que l'émetteur de la facture initiale ait envoyé à son destinataire une facture rectifiée ne mentionnant pas la TVA si cet émetteur n'a pas éliminé complètement, en temps utile, le risque de perte de recettes fiscales.

3. FISCALITE INTERNATIONALE

En matière de prix de transfert, l'externalisation de la gestion administrative et financière d'une société ne suffit pas à présumer un transfert de bénéfices à l'étranger

CE 9 décembre 2015 n° 367897, Sté Property Investment Holding France

La présomption de transfert indirect de bénéfices à l'étranger entre sociétés liées (article 57 du code général des impôts) ne trouve pas à s'appliquer lorsque l'entreprise française a conclu avec une société étrangère une convention d'assistance portant sur des prestations qu'elle ne peut pas elle-même réaliser et qui ne sont pas redondantes avec d'autres services qui lui sont rendus, et ce même lorsque la société étrangère doit elle-même recourir à un tiers pour remplir ses obligations. Le Conseil d'État prend cependant le soin de rappeler qu'une société ne saurait prendre en charge les frais liés au contrôle de sa gestion par la société mère étrangère.

Fusion transfrontalière : l'obligation faite à la société absorbante de mentionner ses engagements dans l'acte de fusion pour bénéficier du régime de faveur des fusions est compatible avec le droit de l'Union

CE 20 janvier 2016 n° 376980, SARL EBS

La disposition légale (article 210 A, 3 du code général des impôts) qui impose à la société absorbante de mentionner les engagements prévus par cet article dans l'acte de fusion n'est pas contraire à la directive « fusions ».

Dans cette affaire, l'administration avait remis en cause l'application du régime de faveur dont avait bénéficié une société à l'occasion de la dissolution sans liquidation d'une filiale dont elle était l'actionnaire unique, au motif qu'elle n'avait pas pris les engagements susvisés dans l'acte de dissolution.

Le Conseil d'État confirme d'abord que les engagements pris par la société absorbante doivent impérativement figurer dans l'acte de fusion. En effet, dans le cas d'une dissolution sans liquidation (réalisée sur le fondement de l'article 1844-5 du code civil), ces engagements doivent être mentionnés dans l'acte de dissolution qui tient lieu d'acte de fusion. Le seul respect des obligations imposées à la société absorbante, en l'absence d'engagements expressément mentionnés, n'est donc pas suffisant pour permettre l'application du régime de faveur.

Le Conseil d'État juge ensuite que cette condition de forme prévue par la loi française est compatible avec la directive « fusions » n° 90/434/CEE du 23 juillet 1990 (remplacée depuis lors, moyennant des modifications de pure forme, par la directive n° 2009/133 du 19 octobre 2009). Plus précisément, le Conseil d'État rappelle, dans un premier temps, que si la directive prohibe, pour les opérations transnationales, les conditions rendant pratiquement impossible l'application du régime de faveur, le moyen tiré de l'incompatibilité de l'engagement formel exigé de

l'absorbante avec les objectifs de la directive ne peut être invoqué lorsque l'opération n'implique que des sociétés françaises.

Cette solution s'inscrit dans la lignée jurisprudentielle selon laquelle il n'est pas possible de se référer à la directive, dans le cas d'opérations purement nationales qui n'entrent pas dans son champ d'application, pour neutraliser un texte de droit interne dont les termes sont clairs et dépourvus de toute ambiguïté. En effet, c'est seulement lorsque le droit interne n'est pas clair que l'interprétation neutralisante à la lumière de la directive est possible.

Dans un deuxième temps et pour répondre, de façon opportune, à la question de la conformité à la directive de l'obligation imposée par la loi française, le Conseil d'État ajoute que cette obligation n'a pas pour effet de rendre pratiquement impossible l'application du régime de faveur et n'est donc pas contraire au droit de l'Union.

La clause anti-abus est renvoyée à la CJUE qui analysera sa compatibilité avec le droit de l'Union

CE 30 décembre 2015 n° 374841, Sté Holcim et Sté Enka

Le Conseil d'État a saisi la CJUE d'une question préjudicielle portant sur la compatibilité avec le droit de l'Union des dispositions du droit interne sur la clause anti-abus (article 119, 3 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable jusqu'en 2015), qui excluent de l'exonération de la retenue à la source les dividendes de source française versés à des sociétés ayant leur siège dans un autre État membre, lorsque les dividendes distribués bénéficient à une personne morale contrôlée directement ou indirectement par un ou plusieurs résidents d'États non membres de l'Union, sauf si cette personne morale justifie que la chaîne de participations n'a pas comme objet principal ou comme un de ses objets principaux de tirer avantage de l'exonération.

La question préjudicielle se décompose en quatre sous-questions.

D'abord, la directive mère-fille, dans sa version applicable, se bornait à autoriser l'adoption de dispositions nationales nécessaires pour éviter les fraudes et les abus, mais sans en préciser le contenu. Dans ce cas de figure, on peut penser que la directive ne fait pas écran et que les dispositions du Traité peuvent être invoquées. Confirmation en est demandée dans la première sous-question.

La deuxième sous-question est propre à l'interprétation de la directive elle-même et à la conformité de la clause anti-abus de droit interne aux dispositions de la directive.

La troisième sous-question consiste à savoir, en cas de contrôle de la conformité de la clause anti-abus aux stipulations du Traité, si cette conformité doit être appréciée au regard de la liberté d'établissement ou de la libre circulation des capitaux, dès lors que les dispositions de la clause anti-abus sur la chaîne de participations rendent le choix assez délicat (en effet, le contrôle direct ou indirect de la société bénéficiaire de la distribution de dividendes est opéré, à l'issue de la chaîne de

participations, par un ou plusieurs résidents d'États tiers, qui ne peuvent pas, eux, se prévaloir de la liberté d'établissement).

Enfin, la quatrième sous-question est celle de la conformité de la clause anti-abus aux dispositions applicables du Traité.

Il convient de noter que pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016, la question ne se pose plus dans les mêmes termes puisque la loi de finances rectificative pour 2015 (article 29), reproduisant la clause anti-abus prévue par la directive 2015/121 du 27 janvier 2015, exclut de l'exonération les dividendes distribués à l'occasion d'un montage (ou d'une série de montages) qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du régime, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Un montage peut donc comprendre plusieurs étapes ou parties.

Aussi, pour l'application de ces dispositions, est considéré comme non authentique un montage (ou une série de montages) qui n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

Notons que le Conseil constitutionnel a déclaré ces nouvelles dispositions conformes à la Constitution (décision n° 2015-726 DC du 29 décembre 2015).

Si le lieu où se tiennent les conseils d'administration d'une société peut constituer un indice pour l'identification du siège de direction, ce seul élément ne saurait, confronté aux autres éléments du dossier, suffire à le déterminer

CE 7 mars 2016 n° 371435, Sté Compagnie internationale des wagons-lits

Pour l'application des stipulations de la convention franco-belge du 10 mars 1964, le siège de direction s'entend du lieu où les personnes exerçant les fonctions les plus élevées prennent les décisions stratégiques qui déterminent la conduite des affaires de cette entreprise dans son ensemble. Toutefois, si le lieu où se tiennent les conseils d'administration d'une société peut constituer un indice pour l'identification d'un siège de direction, ce seul élément ne saurait, confronté aux autres éléments du dossier, suffire à le déterminer.

En l'espèce, une société belge, ayant son siège à Bruxelles, assurait des activités opérationnelles dans le domaine ferroviaire et une activité de holding. Elle disposait en France d'une succursale non dotée de la personnalité morale et déclarée comme établissement stable, qui, en théorie, était entièrement dédiée à l'exploitation de l'activité ferroviaire.

L'administration fiscale française a cependant considéré que la société dans son ensemble, y compris l'activité de holding, était en réalité dirigée depuis la France. En conséquence, l'activité de holding de la société belge a été rattachée à l'établissement stable français.

Contrairement à la cour administrative d'appel, la société belge estimait que, s'agissant d'une activité de holding qui n'implique que des structures administratives légères, le siège de direction se trouvait au lieu où se prennent les décisions essentielles à la vie de l'entreprise, à savoir le lieu où se tenaient les conseils d'administration.

En l'espèce, le Conseil d'État a relevé qu'en 2003, le siège social de la société était localisé en Belgique et que trois réunions formelles de son conseil d'administration se sont tenues dans ce pays. Toutefois, les services nécessaires à l'activité de holding, propres ou mis à disposition de la société par l'effet d'une convention d'assistance administrative, étaient tous situés en France. Par ailleurs, le conseil d'administration avait décidé, au cours de l'exercice en litige, de vendre l'immeuble abritant la société à Bruxelles sans prévoir de relogement en Belgique. Enfin, les décisions stratégiques intervenues au cours de l'exercice litigieux avaient, en réalité, été préparées et décidées dans leur principe à l'occasion de réunions antérieures du conseil d'administration, tenues à Paris.

Le Conseil d'État en a déduit que le lieu où les personnes exerçant les fonctions les plus élevées prenaient réellement les décisions stratégiques avait été, pour l'activité de holding, transféré en France. Il en résulte, d'une part, que la société requérante avait exploité une entreprise en France au sens du droit interne et, d'autre part, que l'activité de holding s'exerçait, en France, depuis un « siège de direction » constitutif d'un « établissement stable » de la société belge au sens des stipulations de la convention franco-belge.

4. CONTRÔLE ET CONTENTIEUX

En matière de taxation d'office, le défaut de signature de la mise en demeure est sans conséquence sur le bien-fondé de l'imposition

CE 17 février 2016 n° 374928, M. A

En l'espèce, l'administration fiscale a adressé au requérant des demandes de justification ou d'éclaircissements portant sur certains mouvements (L. 16 A du livre des procédures fiscales). Les réponses de l'intéressé ayant été jugées insuffisantes, l'administration a alors invité le contribuable à compléter ces réponses par deux mises en demeure portant sur certains crédits bancaires constatés. L'administration a ensuite taxé d'office les sommes dont elle estimait que les réponses données par le contribuable à ces mises en demeure ne permettaient pas d'établir l'origine. Seulement, une de ces mises en demeure n'était pas signée.

Pour le Conseil d'État, qui a donné raison à l'administration, il résulte des dispositions de l'article L. 16 A du livre des procédures fiscales que la mise en demeure prévue par cet article a pour objet principal d'informer le contribuable sur la nature exacte des précisions qui sont exigées de lui, sur le délai qui lui est imparti pour apporter ces précisions et sur les conséquences qui s'attacheraient à un défaut de réponse de sa part. Ce faisant, elle n'entre pas

dans le champ des dispositions (du I de l'article 350 terdecies de l'annexe III au code général des impôts) qui déterminent les agents compétents pour fixer les bases d'imposition, liquider les impôts et proposer les rectifications.

Par conséquent, compte tenu de la portée de la mise en demeure, le requérant ne pouvait se prévaloir du défaut de signature d'une des deux mises en demeure par un vérificateur, car une telle irrégularité, selon le Conseil d'État, ne pouvait être regardée comme privant le contribuable d'une garantie et n'avait pu exercer d'influence sur la procédure d'imposition (taxation d'office) suivie à son encontre. Ainsi, cette irrégularité non substantielle demeure sans conséquence sur le bien-fondé de l'imposition établie d'office.

Renversement de la présomption concernant les bénéficiaires d'une société établie dans un pays à fiscalité privilégiée

CE 30 décembre 2015 n°s 372522 et 372733, Sté Paribas International

Une société bancaire apporte la preuve que les opérations de sa sous-filiale établie à Guernesey – pays à fiscalité privilégiée – n'avaient pas principalement pour objet d'échapper à l'impôt français, en justifiant de l'effectivité de l'activité en cause et en faisant valoir que la création de cette sous-filiale avait pour finalité le développement de l'activité de banque privée auprès d'une clientèle internationale attirée par la réglementation bancaire et fiscale et le système juridique de Guernesey (clause de sauvegarde de l'article 209 B du code général des impôts).

La présence de résidents fiscaux français dans la clientèle de la sous-filiale et le fait que des fonds aient été collectés en France ne font pas obstacle à ce que la société bénéficie de cette clause de sauvegarde, dès lors que l'implantation de la filiale à Guernesey n'avait pas principalement pour objet d'échapper à l'impôt français.

L'administration doit rembourser spontanément la créance née du report en arrière du déficit, à défaut de quoi les entreprises ont quatre ans pour demander le remboursement de cette créance

CE 9 mars 2016 n° 385244, Sté BFO

Le Conseil d'État met fin aux divergences qui existaient entre les juges du fond en tranchant la question de savoir dans quel délai une demande de remboursement d'une créance de report en arrière des déficits arrivée à échéance doit être formulée.

Par sa décision, le Conseil d'État précise que cette créance doit être spontanément remboursée par l'administration, pour la fraction non utilisée pour le paiement de l'impôt sur les sociétés, au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

Dans l'hypothèse où l'administration ne s'acquitte pas de cette obligation, il appartient au contribuable, dans le délai de prescription quadriennale (prévu par l'article 1^{er} de la loi du 31 décembre 1968 relative à la prescription des créances

sur l'État), de lui présenter une demande tendant à ce remboursement et, en cas de rejet de cette demande, de porter devant le juge de plein contentieux le litige né de ce rejet. Le remboursement de la créance n'est donc pas subordonné à la présentation d'une réclamation contentieuse distincte de la déclaration d'option effectuée par le contribuable.

La réouverture du délai de réclamation est limitée aux événements ayant une incidence directe sur l'imposition

CE 9 mars 2016 n° 371463, min. c/ Sté Résidences Services Gestion

Les articles R. 196-1 et R. 196-2 du livre des procédures fiscales prévoient que certains événements sont susceptibles de rouvrir un délai de réclamation aux contribuables.

Selon la jurisprudence du Conseil d'État, seuls les événements ayant une incidence directe sur le principe même de l'imposition, son régime ou son mode de calcul sont susceptibles de rouvrir un délai de réclamation.

Comme cela a déjà été admis, une décision juridictionnelle peut constituer le point de départ d'un nouveau délai de réclamation si elle satisfait à cette définition de l'événement. Une décision juridictionnelle n'est susceptible de caractériser un événement que si elle emporte une novation dans la situation juridique du contribuable et a une influence directe et automatique sur le bien-fondé de son imposition.

En règle générale, la décision du juge administratif de l'impôt ne constitue pas un événement, à moins qu'elle ne concerne le même contribuable, la même imposition et la même année (identité du fait générateur de l'imposition). Or, tous ces critères ne sont simultanément réunis qu'à l'égard de l'imposition ayant fait l'objet de cette décision, pour laquelle la question d'une nouvelle réclamation ne se pose donc pas.

Par suite, un jugement par lequel un tribunal administratif a déchargé une société de cotisations de taxe professionnelle dans les rôles d'une commune ne constitue pas un événement susceptible de rouvrir le délai de réclamation pour demander la réduction de cotisations de taxe professionnelle dans les rôles d'une autre commune pour un autre établissement, dès lors que ce jugement, qui règle un litige distinct, n'a eu aucune incidence directe sur le principe, le régime ou le mode de calcul des impositions pour cet autre établissement (fait générateur d'imposition distinct).

L'administration doit informer le contribuable de l'origine et de la teneur des informations fondant une rectification, même lorsque ces informations proviennent d'une déclaration de revenus souscrite par un tiers

CE 9 mars 2016 n° 364586

L'administration ne peut, en principe, fonder la rectification des bases d'imposition d'un contribuable sur

des renseignements ou documents qu'elle a obtenus de tiers sans l'avoir informé, avant la mise en recouvrement, de l'origine et de la teneur de ces renseignements (article L. 76 B du livre des procédures fiscales). Cette obligation d'information ne se limite pas aux renseignements et documents obtenus de tiers par l'exercice du droit de communication. Si cette obligation ne s'étend pas aux éléments nécessairement détenus par les différents services de l'administration fiscale en application de dispositions législatives ou réglementaires, tel n'est pas le cas pour les informations fournies à titre déclaratif à l'administration par des contribuables tiers, dont elle tire les conséquences pour reconstituer la situation du contribuable vérifié.

Il suit de là que l'administration est tenue d'informer les contribuables de l'origine et de la teneur des renseignements dont elle fait usage pour fonder un redressement, y compris lorsqu'ils sont issus des déclarations de revenus souscrites auprès d'elle par des tiers, ainsi que des pièces justificatives dont ces déclarations doivent, le cas échéant, être assorties.

L'obligation d'information de l'administration n'est toutefois pas un principe absolu

CE 17 mars 2016 n° 381908

L'administration ne peut, en principe, fonder la rectification des bases d'imposition d'un contribuable sur des renseignements ou documents qu'elle a obtenus de tiers sans l'avoir informé, avant la mise en recouvrement, de l'origine et de la teneur de ces renseignements.

Toutefois, la méconnaissance de cette obligation par l'administration demeure sans conséquence sur le bien-fondé de l'imposition s'il est établi qu'en regard à la teneur du renseignement, nécessairement connu du contribuable, celui-ci n'a pas été privé de cette garantie du seul fait de l'absence d'information sur l'origine du renseignement.

En l'espèce, la proposition de rectification adressée au requérant lui a notamment indiqué qu'il était personnellement imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux à raison du bénéfice d'une société au titre de l'année 2007, dès lors qu'il avait acquis la totalité des parts de la société le 21 mai 2007. Seulement, cette proposition ne mentionnait pas que le vérificateur avait pris connaissance de l'acte de cession de parts à l'occasion des opérations de visite et de saisie conduites en novembre 2007 (sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales) dans les locaux de cette société.

Dès lors que le requérant avait nécessairement eu connaissance de l'acte de cession de parts, auquel il était partie, il n'a pu être privé de la garantie suscitée. Par suite, l'imposition a été établie au terme d'une procédure régulière.

5. FISCALITE DES DIRIGEANTS

Renvoi d'une QPC portant sur l'absence d'application de l'abattement pour durée de détention aux plus-values réalisées et placées en report d'imposition avant le 1^{er} janvier 2013

CE 10 février 2016 n° 394596, M. et Mme B

La loi de finances pour 2014 a modifié l'imposition des plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux en les soumettant au barème de l'impôt sur le revenu, tout en prévoyant l'application d'un dispositif d'abattement sur le montant des gains nets de cession selon leur durée de détention. Seulement, ces nouvelles dispositions ne s'appliquent qu'aux gains réalisés à compter du 1^{er} janvier 2013, à l'exclusion des plus-values réalisées et placées en report d'imposition avant cette date alors même que le report d'imposition expire lui postérieurement à cette date.

Compte tenu des modalités d'imposition des plus-values en report d'imposition, il existerait une attente légitime à ce que de telles plus-values soient imposées dans les mêmes conditions que celles réalisées à la date de l'expiration du report. En prévoyant des dispositions contraires à cette attente, la loi porterait atteinte à la garantie des droits résultant de l'article 16 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen. Jugeant le moyen sérieux, le Conseil d'État a renvoyé la question prioritaire de constitutionnalité a été renvoyée au Conseil constitutionnel, qui devrait rendre sa décision en avril au plus tard.

Le Conseil d'État avait précédemment jugé que la doctrine administrative, qui prévoit que l'abattement pour durée de détention ne s'applique pas aux plus-values réalisées avant le 1^{er} janvier 2013 et placées en report d'imposition, se borne à expliciter la loi sans y ajouter aucune règle nouvelle et ne pouvait donc pas être annulée. C'est cette loi qui fait désormais l'objet d'un recours.

La réduction d'ISF prévue en cas de détention pendant cinq ans de droits sociaux n'est pas remise en cause si la société est en sommeil

Cass. com. 2 février 2016 n° 14-240441

Les souscriptions au capital de PME peuvent, sous certaines conditions, ouvrir droit à une réduction d'ISF, sous réserve de conserver les titres reçus en contrepartie de l'apport pendant cinq ans (article 885-0 V bis du code général des impôts).

En l'espèce, une personne ayant souscrit au capital d'une société ainsi qu'à une augmentation de son capital a en conséquence déduit une fraction du montant des versements effectués de la base de son imposition au titre de l'ISF. L'administration fiscale a remis en cause ces déductions, au motif que cette société avait cessé son activité au bout de deux années.

Dès lors que la société émettrice des titres qui a cessé toute activité continue d'avoir une existence juridique (elle est alors dite « en sommeil »), les droits sociaux qu'elle a émis

doivent être pris en compte dans la durée de détention de cinq ans exigée par les dispositions précitées, pour le bénéfice de la réduction d'ISF. Cette obligation de conservation de cinq ans ne saurait donc s'analyser comme une obligation, pour la société émettrice, d'assurer la continuité de son activité pendant cinq ans.

6. A VENIR

La « taxe Tobin » de l'Union européenne semble être au point mort

L'Ecofin (soit les ministres des Finances de l'Union européenne) butte toujours sur la question de la taxe européenne sur les transactions financières, dite « taxe Tobin ». En effet, les discussions récentes n'ont pas été concluantes et ont été renvoyées ultérieurement. Cette inertie serait imputable à des raisons techniques, puisqu'au moins deux pays, à savoir la Slovaquie et l'Espagne, ne disposent pas d'un gouvernement pleinement opérationnel.

Par ailleurs, la faisabilité de ce projet ne semble pas évidente. Le groupe de pays concernés est sensiblement réduit, puisqu'ils ne sont plus que dix États à prendre part au projet, suite au retrait de l'Estonie.

Enfin, sur le fond, le champ d'application de la taxe et son taux d'imposition ne sont toujours pas définis.

Après la France, L'UE contraint à son tour les multinationales à la transparence fiscale, par le reporting pays par pays

À partir de 2017, les grandes entreprises devraient avoir l'obligation de publier, dans tous les États membres de l'Union où elles sont présentes, les informations relatives à leur chiffre d'affaires, leur bénéfice et leurs impôts. Ces informations seront ensuite échangées entre les États membres.

Les recommandations de la Cour des comptes européenne contre la fraude à la TVA intracommunautaire

La Cour des comptes européenne a formulé des recommandations supplémentaires afin de lutter contre la fraude à la TVA intracommunautaire.

À ce titre, la Cour enjoint notamment la Commission à proposer des modifications législatives permettant de procéder à des contrôles croisés efficaces entre les données douanières et celles relatives à la TVA, inciter les États membres à mieux coordonner leurs politiques en matière d'autoliquidation, lever les obstacles juridiques empêchant l'échange d'informations entre les autorités

administratives, judiciaires et répressives aux niveaux national et européen.

En outre, la Cour estime que le Conseil devrait approuver la proposition de la Commission relative à la responsabilité solidaire et autoriser la Commission à négocier et à signer des accords d'assistance mutuelle avec les pays dans lesquels la plupart des fournisseurs de services numériques sont établis.

Ratification des conventions fiscales internationales

La loi (n° 2016-233 du 1^{er} mars 2016) autorisant l'approbation de la convention fiscale entre la France et Singapour a été publiée au Journal Officiel du 2 mars 2016. Cette nouvelle convention, dont la rédaction est proche de la convention-modèle OCDE, comprend un dispositif d'échange de renseignements et un dispositif anti-abus, en plus d'adapter les stipulations relatives à la répartition des droits d'imposer et de supprimer le mécanisme des crédits d'impôts fictifs.

La loi (n° 2016-232 du 1^{er} mars 2016) autorisant l'approbation de l'accord entre la France et la Suisse modifiant le protocole additionnel à la convention franco-suisse, a été publiée au Journal Officiel du 2 mars 2016 et est entrée en vigueur le 30 mars 2016. Cet accord aménage les conditions de demandes d'assistance administrative et clarifie les modalités de mise en oeuvre de l'échange de renseignements bancaires en n'exigeant plus l'identification de l'établissement détenteur des avoirs du contribuable, de sorte à renforcer le dispositif juridique de la coopération bilatérale avec la Suisse.

Signature de nouveaux accords en matière de transparence fiscale entre l'UE et Monaco et l'UE et la Suisse

L'UE et Monaco ont signé un accord en matière de transparence fiscale, prévoyant un échange automatique de renseignements à partir de 2018 sur les comptes financiers de leurs résidents respectifs.

Aux termes de cet accord, les États membres recevront le nom, l'adresse, le numéro d'identification fiscale et la date de naissance de ceux de leurs résidents qui détiennent des comptes à Monaco, ainsi que d'autres informations financières, y compris le solde des comptes, dans le plein respect de la nouvelle norme internationale de l'OCDE et du G20 relative à l'échange automatique de renseignements.

Un accord similaire a été conclu entre l'UE et la Suisse, aux fins de renforcer la capacité des États membres à identifier et combattre les fraudeurs du fisc, en plus d'avoir un effet dissuasif sur la dissimulation de revenus et d'actifs à l'étranger en vue d'éviter l'impôt.

Vos interlocuteurs :

Olivier Goldstein
Avocat Associé
T: 01 53 53 44 27
M: 06 25 18 44 34
E: goldstein@rmt.fr

Philippe de Guyenro
Avocat Associé
T: 01 53 53 45 95
M: 06 09 18 40 26
E: pdguyenro@rmt.fr

Romain Desmonts
Avocat
T: 01 53 53 44 44
E: desmonts@rmt.fr

Guilhem Calzas
Avocat
T: 01 53 53 44 44
E: calzas@rmt.fr

Bahor Azadeh
Avocat
T: 01 53 53 44 44
E: azadeh@rmt.fr

Virginie Truyens
Juriste
T: 01 53 53 44 44
E: truyens@rmt.fr