

La lettre d'informations juridiques et fiscales

NEWSLETTER N°2

AVRIL 2009

Sommaire

I. ARTICLES JURIDIQUES :

 **Les surfaces commerciales** - Silke Nadolni

La simplification du régime de responsabilité du dirigeant social en cas de procédure collective - Hélène Crase

 **Prescription : ce qui change et ce que vous pouvez changer** - Nathalie Sinavong et Andreas Spitz


II. ARTICLES FISCAUX :

 **Le Crédit d'Impôt Recherche : instruction du 13 décembre 2008** - Jacques-Henry de Bourmont

Investissements immobiliers en France : application des règles de sous - capitalisation - Guillaume Rubechi

 **Reports déficitaires et changement d'activité réelle (CAA Lyon 19 juin 2008, SA Sud-Est Entreprise)** - Jacques-Henry de Bourmont

TVA et frais de cessions de titres de participation - Xavier Casal

 **Intégration – Imposition des économies d'impôt allouées aux filiales (TA Cergy Pontoise 15 mai 2008, n°04-5972, 5^e ch., Sté Océ NV)** - Jacques-Henry de Bourmont

Retenue à la source et compatibilité avec le droit communautaire (CJCE 22 décembre 2008, aff. 282/07, 4^e ch., Belgique c/Truck Center SA) - Christophe Billet

ARTICLES JURIDIQUES

L'article 102 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie (JO, 5 août 2008, p. 12471) a procédé à une réforme substantielle de l'urbanisme commercial.

LES MODIFICATIONS IMMÉDIATES

Les modifications immédiates du code de commerce sont relatives aux seuils de surface de vente commerciale exigeant une autorisation d'exploitation commerciale. L'article L. 752-1 du code de commerce prévoit actuellement que nécessite une telle autorisation la création ou l'extension d'un magasin de commerce de détail ou d'un ensemble commercial d'une surface de vente supérieure à 300m², ainsi que l'installation de distribution de combustibles et de carburants annexée à un magasin de commerce et la réouverture d'une surface de vente supérieure à 300m². Ce seuil de 300m² est désormais de 1.000m². Ne sont en revanche pas soumis à une autorisation d'exploitation commerciale : les regroupements de magasins voisins, sans création de surface de vente supplémentaire, inférieurs à 1000m² (300m² pour le secteur alimentaire) (ces seuils passent respectivement à 2500m² et 1000m²), les halles et marchés établis sur le domaine public selon décision du conseil municipal, les magasins des gares et aéroports dont la surface est inférieure à 1000m² (ce seuil passe à 2500m²). Les pharmacies et commerces de véhicules automobiles ne sont plus soumis à une autorisation d'exploitation commerciale.

LES MODIFICATIONS DIFFÉRÉES

La commission départementale d'équipement commercial sera renommée en commission départementale d'aménagement commercial. Elle ne statuera plus dans un délai de quatre mois mais de deux. Les représentants des services déconcentrés de l'Etat chargés de l'équipement y assisteront. Dans les communes de moins de 20.000 habitants, lorsqu'il sera saisi d'une demande de permis de construire d'un équipement commercial d'une surface de vente comprise entre 300 et 1000m², le maire pourra saisir la commission d'aménagement commercial pour avis. En cas d'avis défavorable de la commission, le permis de construire ne pourra être délivré.

L'article L. 752-13 du code de commerce interdit aux membres de la commission de siéger lorsqu'ils ont des intérêts dans le projet. Ils doivent préciser cet élément au préfet avant qu'il ne fixe la composition de la commission. La réforme ajoute la situation dans laquelle ils « représentent des intérêts ». Une récente décision du Conseil d'Etat impose aux futurs membres de préciser nominalement leur identité et non seulement leurs fonctions à peine d'irrégularité de composition de la commission (CE, 16 janvier 2008, Société Leroy-Merlin, req. n° 296.528, AJDA, 2008, p. 119). Cette décision a entraîné l'annulation de nombreuses autorisations par les tribunaux administratifs. Mais la loi du 4 août 2008 précise que « sont validées, sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les autorisations d'exploitation d'équipements commerciaux délivrées jusqu'au 1er janvier 2009, en tant qu'elles seraient contestées par le moyen tiré du caractère non nominatif de l'arrêté préfectoral fixant la composition de la commission départementale d'équipement commercial ayant délivré l'autorisation ».

Le délai de saisine de la commission nationale d'équipement commercial, qui devient la commission nationale d'aménagement commercial, est réduit de deux à un mois. Les tiers intéressés pourront désormais saisir cette commission et non plus seulement le juge administratif. Cette ouverture aux tiers de la saisine de la commission nationale permettra d'éviter la situation dans laquelle la commission nationale et le juge administratif seraient saisis en même temps respectivement par des membres de la commission départementale ou par l'intéressé et par des tiers intéressés.

Silke Nadolni
Avocat à la Cour, Associée

LA SIMPLIFICATION DU RÉGIME DE RESPONSABILITÉ DU DIRIGEANT SOCIAL EN CAS DE PROCÉDURE COLLECTIVE

La procédure d'extension-sanction au maître de l'affaire qui permettait l'ouverture d'une **procédure collective personnelle** contre le dirigeant fautif a été supprimée par la loi de sauvegarde des entreprises de 2005. Les réformateurs de 2005 lui avaient néanmoins substitué une autre sanction patrimoniale : celle de l'obligation aux dettes sociales (article L652-1 à 5).

Sur ce point, l'ordonnance n°2008-1345 du 18 décembre 2008 achève l'évolution entamée en abrogeant l'article L652-1 à 5. Avec l'entrée en vigueur de l'ordonnance du 18 décembre 2008, l'obligation aux dettes sociales est donc totalement supprimée. Cette suppression s'applique aux procédures en cours au 15 février 2009. Toutefois elle ne fait pas obstacle à la poursuite des actions déjà engagées à cette date (article 173, ord. 2008).

En outre, la mise en œuvre de la responsabilité pour **insuffisance d'actif** prévue à l'article L651-2¹ voit son champ d'application limité **aux liquidations judiciaires**.

*Hélène Crase
Avocat à la cour*

PRESCRIPTION : CE QUI CHANGE ET CE QUE VOUS POUVEZ CHANGER

Dans le but d'accorder la législation française aux nécessités de l'économie moderne, la loi n° 2008-581 du 17 juin 2008 portant réforme de la prescription en matière civile a considérablement modifié le régime de la prescription civile.

Désormais la prescription extinctive se trouve réduite de 30 à 5 ans qui devient ainsi la durée de droit commun, et surtout il devient possible aux parties, dans les relations entre professionnels, d'aménager les délais de prescription dans leurs relations contractuelles.

I. Ce qui change

A. Le délai de 5 ans s'applique dorénavant :

- ♦ aux obligations nées à l'occasion de leur commerce entre commerçants et non-commerçants (au lieu de 10 ans jusqu'alors) ;
- ♦ aux sommes dues aux salariés au titre de la participation ;
- ♦ aux les actions en nullité pour vices du consentement comme l'erreur ou le dol ;
- ♦ les actions en paiement ou en répétition de l'indu des loyers et charges pour les baux d'habitation issus de la loi du 6 juillet 1989, les actions en paiement des loyers pour les baux d'habitation issus de la loi du 1er septembre 1948 ainsi que pour les baux HLM.

B. Le nouveau délai ne s'applique cependant pas :

- ♦ aux actions réelles immobilières et aux obligations financières liées à la réparation des dommages causés à l'environnement pour lesquelles un délai de prescription de **trente ans** s'applique ;
- ♦ aux actions en responsabilité, contractuelle ou extra-contractuelle, en cas de dommage corporel, ce délai courant à compter de la date de la consolidation du dommage, pour lesquelles un délai de prescription de **dix ans** s'applique ;

- ♦ aux actions contre les constructeurs et les sous-traitants, sous réserve des règles spécifiques relatives à la garantie biennale pour les équipements, et à la garantie de parfait achèvement, pour lesquelles un délai de prescription de **dix ans** s'applique ;
- ♦ aux actions relatives à l'exécution des titres exécutoires (jugements, sentences arbitrales, transactions homologuées ou constatées par un juge), pour lesquelles un délai de prescription de **dix ans** s'applique sauf si les actions en recouvrement en découlant se prescrivent par un délai plus long ;
- ♦ aux dettes des personnes publiques, pour lesquelles un délai de prescription de **quatre ans** s'applique ;
- ♦ aux actions des professionnels pour les biens ou les services qu'ils fournissent aux consommateurs pour lesquelles un délai de prescription de **deux ans** s'applique ;
- ♦ enfin, de nombreux délais spéciaux subsistent pour les dettes fiscales et sociales.

C. Effet du raccourcissement du délai

Lorsque la prescription est déjà acquise lors de l'entrée en vigueur de la loi nouvelle, c'est-à-dire au 19 juin 2008, alors la loi nouvelle n'a aucune incidence.

En revanche, lorsque la prescription n'est pas acquise lors de l'entrée en vigueur de la loi nouvelle, alors les solutions sont différentes selon que la loi nouvelle réduit ou allonge le délai de prescription :

- ♦ lorsque la loi nouvelle réduit le délai de prescription, le nouveau délai court à compter du 19 juin 2008. Il n'est pas tenu compte du délai déjà couru, mais le nouveau délai ne peut excéder l'ancien

Par exemple le délai de prescription d'une dette commerciale née le 19 juin 2000 court en principe pendant cinq ans à compter du 19 juin 2008, soit jusqu'au 19 juin 2013. Cependant, il expirera en pratique le 19 juin 2010 (en application de l'ancienne prescription de 10 ans)

S'agissant en revanche d'une dette commerciale née le 19 juin 2006, le nouveau délai de prescription court jusqu'au 19 juin 2013, au lieu du 19 juin 2016 sous l'empire de la loi ancienne.

- ♦ lorsque la loi nouvelle allonge le délai de prescription, alors le nouveau délai s'applique immédiatement. Il est tenu compte du délai déjà écoulé.

Par exemple le délai de prescription de la créance d'un notaire née le 18 janvier 2007 court pendant cinq ans au lieu de deux auparavant. Comme il est tenu compte du délai de un an et cinq mois déjà écoulé, la prescription sera acquise le 18 janvier 2012.

Toutefois lorsqu'une action en justice a été introduite avant l'entrée en vigueur de la loi nouvelle, celle-ci sera poursuivie et jugée conformément à la loi ancienne, que ce soit en première instance, en appel ou en cassation.

D. Point de départ du délai

La règle de base est que la prescription court à compter du jour où le titulaire du droit a connu ou aurait dû connaître les faits qui lui permettent d'exercer le droit ou l'action concernée.

Le point de départ du délai de prescription peut ainsi être « retardé » depuis la naissance d'un droit jusqu'au jour où le titulaire de ce droit a la possibilité d'agir.

Attention si vous payez une dette prescrite : vous ne pourrez pas invoquer a posteriori la prescription pour récupérer vos fonds. Ce paiement serait en effet assimilé à une renonciation tacite à la prescription acquise.

E. Délai butoir de vingt ans

Pour éviter que certaines actions soient imprescriptibles en raison des points de départs « mouvants » des délais, un délai butoir a été instauré. Ainsi et en toute hypothèse, l'action sera prescrite vingt ans après le fait générateur, c'est-à-dire le fait ayant donné naissance au droit.

Toutefois le délai butoir ne s'applique pas dans les cas suivants :

- ♦ actions en responsabilité tendant à la réparation d'un préjudice corporel ;
- ♦ actions immobilières ;
- ♦ actions en réparation de faits de discrimination au travail ;
- ♦ en cas d'interruption du délai de prescription consécutive à une action en justice ou à un acte d'exécution forcée.

II. Ce que vous pouvez changer

A. Contractualisation de la prescription

1. Réduction ou allongement des délais de prescription

Alors que prescription était d'ordre public depuis le Code Napoléon de 1804, il est dorénavant possible aux professionnels de modifier les délais de prescription par voie de contrat.

Les parties peuvent ainsi réduire ou augmenter le délai de prescription, à condition toutefois que le délai convenu ne soit :

- ♦ ni inférieur à un an ;
- ♦ ni supérieur à dix ans.

A titre d'exemple, les commerçants pourront prévoir dans leurs contrats ou conditions générales de vente un délai réduit de prescription de 1 an pour toutes les réclamations dues au titre de la garantie contractuelle ou des pénalités de retard (au lieu de 10 ans auparavant). Il y a fort à parier que les garanties d'actif et de passif classiques en matière de cession de contrôle de sociétés verront des raccourcissements contractuels des délais de prescription.

2. Insertion de causes de suspension ou d'interruption

Les parties peuvent également ajouter des causes de suspension ou d'interruption de la prescription.

Alors que l'interruption efface le délai de prescription déjà couru pour faire redémarrer à zéro un nouveau délai de prescription de même durée que l'ancien, la suspension a seulement pour effet d'arrêter le cours du délai et recommence à courir dès la survenance d'un événement précis en tenant compte du temps déjà accompli.

Les professionnels peuvent ainsi prévoir dans leurs contrats que :

- ♦ une procédure de médiation et de conciliation suspend la prescription, le délai recommençant à courir pour une durée qui ne peut être inférieure à 6 mois, à compter de la date à laquelle, soit une des parties ou les deux, soit le médiateur ou le conciliateur déclarant que la médiation ou la conciliation est terminée ;
- ♦ toute procédure d'expertise judiciaire suspend la prescription, les parties disposant d'un délai de 6 mois après la fin de ces mesures pour faire valoir leur droit en justice à compter du jour où la mesure d'instruction a été exécutée.

B. Cas dans lesquels la contractualisation de la prescription ne s'applique pas

La possibilité d'aménager contractuellement les délais de prescription est exclue lorsque le caractère équilibré de la relation contractuelle fait *a priori* défaut.

Il s'agit notamment :

- ◆ des actions en paiement ou répétition des salaires et de tout ce qui est payable par années ou à des termes périodiques plus courts ;
- ◆ des arrérages de rente, pensions alimentaires, loyers, fermages charges locatives, intérêts de sommes prêtées ;
- ◆ des actions résultant d'un contrat d'assurance ;
- ◆ des actions résultant de contrats passés entre un consommateur et un professionnel.

Conclusion

La réforme de la prescription vous fournit l'occasion, notamment lors des opérations de clôture de bilan de faire le ménage de tout ce qui est affecté par la prescription

Elle vous donne également, en tant que professionnel banquiers ou assimilés ayant une clientèle professionnelle, l'opportunité de négocier des délais de prescription abrégés afin d'augmenter votre sécurité juridique.

Les possibilités d'aménagement contractuel des délais vous contraignent toutefois à surveiller les délais de prescription abrégés qui pourraient vous être appliqués par les autres professionnels.

Nathalie Sinavong
Avocat au Barreau de Paris, Associée

Andreas Spitz
Avocat au barreau de Strasbourg, Associé

ARTICLES FISCAUX

CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE : INSTRUCTION DU 13 DÉCEMBRE 2008

Les articles 69 et 70 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 ont modifié substantiellement le crédit d'impôt recherche en y apportant de nombreuses améliorations.

Une instruction fiscale du 26 décembre 2008 (BOI 4A-10-08) vient commenter ces nouvelles dispositions, en particulier en ce qui concerne l'assiette, les modalités de calcul et le contrôle du crédit d'impôt recherche :

- ♦ la part en accroissement est supprimée et corrélativement le taux de la part en volume est augmenté. Le taux du crédit d'impôt recherche est désormais égal à 30 % sur la fraction des dépenses comprises dans la base de calcul inférieure ou égale à 100 millions d'euros, et à 5 % sur la fraction supérieure à 100 millions d'euros. Le taux de 30 % est par ailleurs majoré sous certaines conditions.
- ♦ le plafond de 16 millions d'euros est supprimé ;
- ♦ le nouveau dispositif privilégie certaines dépenses (dépenses relatives aux jeunes docteurs, dépenses de recherche externe) et introduit de nouvelles dépenses (primes et cotisations afférentes à des contrats d'assurance portant sur un brevet ou un certificat d'obtention végétale) ;
- ♦ la prise en compte des avances remboursables dans la base de calcul est modifiée ;
- ♦ la sécurisation du dispositif pour les entreprises est renforcée (modifications de la procédure de rescrit fiscal et des modalités de contrôle de l'administration avec notamment l'introduction d'une procédure de contrôle sur demande).

Le nouveau régime du CIR constitue un outil extrêmement intéressant pour les entreprises, tous secteurs confondus.

En outre, la possibilité introduite par le plan de relance du gouvernement d'en obtenir un remboursement anticipé en fait également un outil de trésorerie très séduisant pour les entreprises.

Jacques-Henry de Bourmont
Avocat à la cour, Associé

INVESTISSEMENTS IMMOBILIERS EN FRANCE : APPLICATION DES RÈGLES DE SOUS-CAPITALISATION

Dans un important rescrit du 27 janvier 2009, l'administration fiscale a précisé que les règles françaises relatives à la sous-capitalisation (Art. 212 du Code Général des Impôts) s'appliquent également aux structures d'investissement dans lesquelles une société de capitaux étrangère exploite un immeuble en France, sans posséder dans ce pays d'établissement stable.

En droit fiscal français, les revenus locatifs d'une société de capitaux, qu'elle soit française ou non, sont passibles de l'impôt sur les sociétés (Art. 209 I du Code Général des Impôts). L'administration fiscale française en tire la conséquence que les règles de sous-capitalisation sont applicables.

Ces règles concernent tous les prêts accordés par une société faisant partie du même groupe que la société emprunteuse au sens de l'article 39 n°12 du Code Général des Impôts. Sont donc notamment visées les constellations dans lesquelles la société prêteuse détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de la société emprunteuse, ou lorsque les deux sociétés sont placées l'une et l'autre sous le contrôle d'une même entreprise.

La quote-part des charges financières qui n'est pas déductible en application des règles de sous-capitalisation peut être reportée en avant indéfiniment. Toutefois le solde du report non imputé à la clôture de l'exercice fait l'objet chaque année d'une décote de 5%.

Pour l'application des règles de sous-capitalisation aux immeubles sis en France détenus par des sociétés de capitaux étrangers, il convient de retenir les seuils suivants :

- (i) Pour les calcul du ratio capitaux propres / dettes intra-groupe („safe haven“) de 1 / 1,5, il convient de retenir comme montant de capitaux propres la différence entre le coût d'acquisition du bien immobilier et le montant des emprunts contractés en vue du financement de ce bien, majorée du résultat imposable de l'exercice.
- (ii) pour la détermination du ratio de couverture d'intérêts, le résultat courant avant impôts à appliquer est celui qui est établi pour l'imposition en France, majoré des intérêts des emprunts contractés pour le financement du ou des immeubles et des amortissements de ces immeubles retenus pour la détermination de ce résultat. En pratique, le résultat courant avant impôts retraité correspondra donc aux loyers et autres produits tirés du ou des immeubles situés en France minorés des charges afférentes à ce ou ces mêmes immeubles à l'exclusion des dotations aux amortissements.

Si les deux seuils sont cumulativement dépassés, la quote-part d'intérêts intra-groupe qui dépasse le plus élevé de ces seuils n'est en principe pas déductible fiscalement. Toutefois une déduction de ces intérêts est possible si leur montant n'excède pas 150.000 Euros.

En outre, l'Administration fiscale rappelle à juste titre que la charge d'intérêts n'est déductible que si le contrat de prêt que si l'emprunt est contractuellement affecté à l'acquisition de l'immeuble exploité en France (Cour Administrative d'Appel de Marseille, 5 mars 2001, n°97-836, SA Cheryll). En pratique il est conseillé de mentionner expressément ce point dans le contrat de prêt afin de se préconstituer utilement une preuve.

Tous les investisseurs étrangers qui détiennent directement un immeuble en France, qu'il soit affecté ou non à un établissement stable français, sont donc concernés par les règles françaises de sous-capitalisation et doivent prêter une attention particulière à leur respect afin de ne pas mettre en danger le montant des intérêts fiscalement déductibles.

On peut toutefois s'interroger sur la conformité de ces précisions administratives au regard des dispositions du droit communautaire et des conventions fiscales internationales.

Guillaume Rubechi
Avocat aux Barreaux de Paris et de Francfort, Associé

CAA LYON 19 JUIN 2008, SA SUD-EST ENTREPRISE REPORT DES DÉFICITS ET CHANGEMENT D'ACTIVITÉ

Dans un arrêt du 19 juin 2008, SA Sud-Est-Entreprise, la Cour administrative d'appel de Lyon considère qu'une société mère qui exerce à titre exclusif une activité de holding est réputée avoir changé d'activité dès lors qu'après l'absorption de l'ensemble de ses filiales, elle exerce à leur place et à titre principal leurs anciennes activités de production, prestations de service et commercialisation.

D'après l'article 221, 5 du Code général des impôts, le changement de l'objet social ou de l'activité réelle d'une société emporte cessation d'entreprise. Parmi les conséquences qui en découlent, la société perd notamment le droit au report de ses déficits antérieurs. Dans le cadre d'une intégration fiscale, la perte du droit au report s'étend au déficit d'ensemble lorsque le changement d'activité s'opère au niveau de la société tête de groupe.

Face à la rigueur de la règle, l'administration considère toutefois que le changement d'activité doit être profond. L'essentiel du contentieux fiscal relatif à l'application de l'article 221, 5 du Code Général des impôts s'articule donc autour des circonstances du changement d'activité.

En l'espèce, la société SA Sud-Est s'est vue refuser par la Cour administrative de Lyon le report de ses déficits antérieurs au motif que l'absorption de ses filiales opérationnelles a entraîné à son niveau un changement d'activité profond.

La Cour estime en effet que suite à la restructuration du groupe, la société mère exerce désormais à titre principal les anciennes activités de production, prestations de services et commercialisation de ses filiales absorbées au point que son activité financière en est devenue marginale. Les juges du fond retiennent ainsi le changement d'activité profond contrairement aux conclusions du Commissaire du gouvernement qui n'y voyait qu'une simple adjonction à l'activité initiale maintenue dans des proportions significatives.

Cet arrêt qui ne modifie pas l'état de la jurisprudence actuelle, réaffirme les critères selon lesquels il convient de déterminer si l'adjonction d'une nouvelle activité peut entraîner ou non un changement profond d'activité.

En ce sens, cet arrêt qui retient le changement d'activité quand celle-ci devient marginale au profit des nouvelles activités exercées s'inscrit dans la ligne de la Jurisprudence récente et notamment des arrêts SARL Final (CE 10 juillet 2007 n° 288484, RJF 11/07 n°1219) et SA Sodeleg (CAA Douai 18 mars 2004 n° 01-1065, RJF 03/05 n°226).

Jacques-Henry de Bourmont
Avocat à la cour, Associé

LE DROIT À DÉDUCTION DE LA TVA GREVANT LES FRAIS DE CESSIONS DE TITRES DE PARTICIPATION

De nombreux recours ont été intentés ces dernières années devant les juridictions administratives françaises visant à faire reconnaître le droit à déduction de la TVA relative aux honoraires supportés dans le cadre de la cession de titres de participation détenus dans des filiales.

Sur le même sujet, la Cour de justice des Communautés Européennes a été saisie de questions préjudicielles concernant un litige opposant l'administration fiscale suédoise à la société AB SKF. L'avocat général a présenté ses conclusions le 12 février 2009, par lesquelles il invite la Cour de Justice à se prononcer contre la détaxation en considérant que la cession de titres est située dans le champ d'application de la TVA et exonérée.

Cette solution nous paraît contestable.

En effet, il convient de rappeler que la Cour de Justice a rendu de nombreuses décisions relatives aux cessions de titre qui ont conduit, en général, à considérer que lesdites cessions sont hors du champ d'application de la TVA.

Or, dans ce cas, la déduction de TVA pour les dépenses acquises pour réaliser une opération se situant hors du champ d'application de la TVA est autorisée lorsque ces dépenses sont considérées comme se rattachant directement et immédiatement à l'activité économique générale de l'assujetti, tandis que la TVA grevant les prestations acquises pour réaliser une opération exonérée ne peut pas être déduite.

De notre point de vue, l'acquisition, la détention et la cession de titres de participation ne constituent pas en elle-même des activités économiques placées dans le champ d'application de la TVA.

Cependant, en cas d'immixtion dans la gestion, ces opérations s'inscrivent alors dans le cadre de l'activité économique de prestations de services rendus par la société mère à sa ou ses filiales.

De là, par l'application du concept des frais généraux (élaboré par la jurisprudence constante de la Cour de Justice) et corrélativement du droit à déduction qui s'y attache, conduit à conclure que ce concept devrait s'appliquer à toutes les dépenses inhérentes à l'activité économique qui sont engagées tant avant le début de l'exploitation qu'au cours de celle-ci que pour y mettre fin, donc y compris à la cession de titres et ouvrir droit à déduction à l'ensemble de ces dépenses dans les conditions de droit commun.

Il convient d'attendre avec intérêt l'arrêt que va rendre la CJCE dans l'affaire ABSKF. Nous ne manquerons pas de revenir alors sur les conclusions qu'il conviendra d'en tirer.

Xavier Casal
Avocat à la Cour, Associé

TA CERGY PONTOISE 15 MAI 2008, N°04-5972, 5^E CH.,
STÉ OCÉ NV INTÉGRATION – IMPOSITION DES ÉCONOMIES D'IMPÔT
RÉALLOUÉES AUX FILIALES

Selon l'administration, il résulte des dispositions de l'article 223 A du CGI que lorsque la mère d'un groupe intégré se constitue seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe, elle est la seule titulaire des économies d'impôts réalisées grâce audit régime d'intégration fiscale. La différence entre le montant d'impôt mis à la charge de chacune des sociétés du groupe, et le montant dont celles-ci seraient redevables si elles n'appartenaient pas au groupe, constitue alors une subvention imposable à l'impôt sur les sociétés.

Dans sa décision du 15 mai 2008, le TA de Cergy Pontoise vient contredire cette interprétation et estime, comme l'avait déjà fait le TA de Lyon le 27 septembre 2005 (n° 03-728, Sté Wolseley Centers France) que, dans le silence des textes, aucune disposition n'impose l'attribution définitive et exclusive de l'économie réalisée à la mère. Ainsi, la réallocation des économies ne constitue pas une subvention imposable.

L'administration, qui a fait appel de cette décision, doit donc attendre avec impatience l'avis du Conseil d'Etat, déjà saisi d'un pourvoi sur l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Versailles du 23 novembre 2006 (n°04-2058, Sté Datex Ohmeda) qui avait considéré que la perte du droit au report des déficits d'une filiale intégrée ne constituait pas un préjudice susceptible de créer un droit à réparation et que le versement d'une indemnité compensatrice par la mère devait donc être appréhendé comme une recette imposable.

Jacques-Henry de Bourmont
Avocat à la cour, Associé

RETENUE À LA SOURCE DANS L'UNION EUROPÉENNE

Dans un arrêt du 22 décembre dernier, la CJCE a jugé que le droit communautaire ne s'oppose pas à ce qu'un Etat membre prélève une retenue à la source sur des intérêts versés par une société résidente de cet Etat à une société résidente d'un autre Etat membre, alors même qu'une telle retenue à la source n'est pas prélevée lorsque des intérêts sont versés à une autre société résidente du même Etat membre (CJCE 22 décembre 2008, aff. 282/07, 4^e ch., Belgique c/Truck Center SA).

En l'espèce, une société belge versait des intérêts à une société luxembourgeoise. L'administration belge a réclamé la retenue à la source prévue par la loi Belge et autorisée par la convention fiscale entre les deux Etats. L'affaire a été portée devant la CJCE au motif que la loi belge n'impose pas de retenue à la source lorsqu'une société belge verse des intérêts à une autre société belge.

La question consistait à déterminer si une telle retenue à la source doit s'analyser comme une restriction à la liberté d'établissement garantie par les articles 43 et 48 du traité CE.

Dans cette affaire, la Cour admet qu'une société résidente soit traitée différemment d'une société non résidente, mais considère cette différence comme non discriminatoire au motif que les deux sociétés ne sont pas dans une situation comparable.

Cette jurisprudence ne nous semble pas contraire aux solutions antérieures (notamment CJCE 14 décembre 2006, aff. 170/05, 1ère ch., Denkvit). En effet, la jurisprudence Denkvit ne rejetait pas le principe de la retenue à la source. Dans cette affaire, le litige portait sur une différence de régime d'imposition, les dividendes nationaux étant exonérés à la fois de retenue à la source, mais également d'impôt sur les sociétés chez la société bénéficiaire. Dans l'affaire Truck Center, seule une différence de technique d'imposition est en cause. En effet, si les intérêts versés aux sociétés résidentes ne sont pas soumis à retenue à la source, ils sont en contrepartie soumis à l'impôt sur les sociétés chez la société bénéficiaire. Enfin, la Cour a pris soin de comparer les charges fiscales pesant sur les résidents et les non-résidents afin de vérifier que les non-résidents, compte tenu du différentiel de taux entre le taux d'impôt sur les sociétés et celui de la retenue à la source, ne soient pas soumis à une imposition plus lourde que les résidents.

Christophe Billet
Avocat à la cour, Associé

CONTACTS

EQUIPE FISCALE

Jean-Marc Bensaid
jean-marc.bensaid@mazars.fr

Christophe Billet
christophe.billet@marccuspartners.com

Jacques-Henry de Bourmont
jh.debourmont@marccuspartners.com

Xavier Casal
xavier.casal@marccuspartners.com

Etienne Durieux
etienne.durieux@marccuspartners.com

Philippe Gambini
philippe.gambini@marccuspartners.com

Gilles Gasné
gilles.gasne@marccuspartners.com

Patrick Glebocki
patrick.glebocki@marccuspartners.com

Constance Loubeyre
constance.loubeyre@marccuspartners.com

Aude Mary
aude.mary@mazars.fr

Guillaume Rubechi
guillaume.rubechi@marccuspartners.com

Mathieu Selva-Roudon
mathieu.selva-roudon@marccuspartners.com

www.marccuspartners.fr

www.mazars.fr

EQUIPE JURIDIQUE

Andreas Spitz
andreas.spitz@marccuspartners.com

Christophe Clerc
christophe.clerc@marccuspartners.com

Hélène Crase
helene.crase@marccuspartners.com

Fabrice Demarigny
fabrice.demarigny@marccuspartners.com

Anja Droege
anja.droege@marccuspartners.com

Pierre Forget
pierre.forget@marccuspartners.com

Yann Francois
yann.francois@marccuspartners.com

Dr. Antje Luke
antje.luke@marccuspartners.com

Dr. Christoph Maurer
christoph.maurer@marccuspartners.com

Silke Nadolni
silke.nadolni@marccuspartners.com

Eric Riehl
eric.riehl@marccuspartners.com

Dr. Bernd Sagasser
bernd.sagasser@marccuspartners.com

Monika Seidel-Moreau
monika.seidel-moreau@marccuspartners.com

Nathalie Sinavong
nathalie.sinavong@marccuspartners.com