



fiscablog.fr  
Informer-Documenter-Former

*La Lettre de Septembre 2022*

## JURISPRUDENCE

### La renonciation à recettes au regard de l'objet social de l'entreprise

Arrêt du Conseil d'Etat du 22 juillet 2022, n° 444942, Sté Phoenix Union Co

Source : Légifrance arrêt du [Conseil d'Etat du 22 juillet 2022, n° 444942](#)

NB : le bon fonctionnement des liens hypertextes (soulignés et en bleu) nécessite que votre application PDF prenne en charge la détection automatique des liens.

## Introduction :

Le Conseil d'Etat juge que la seule circonstance qu'une renonciation à recettes, consistant dans la mise à disposition gratuite d'éléments d'actifs au profit de ses associés, soit conforme à l'objet social de l'entreprise ne permet pas de la considérer comme relevant d'une gestion normale, en l'absence de contrepartie suffisante.

## Résumé Légifrance :

*« En vertu des dispositions combinées des articles 38 et 209 du code général des impôts (CGI), le bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés est celui qui provient des opérations de toute nature faites par l'entreprise, à l'exception de celles qui, en raison de leur objet ou de leurs modalités, sont étrangères à une gestion normale. Constitue un acte anormal de gestion l'acte par lequel une entreprise décide de s'appauvrir à des fins étrangères à son intérêt. ...Au regard de ces principes, la circonstance qu'une renonciation à recettes par une société de capitaux au bénéfice de ses associés serait conforme à l'objet social de l'entreprise n'est pas à elle seule de nature à faire regarder cette renonciation comme étant dans l'intérêt propre de l'entreprise, ni que satisfaire par cette gratuité l'un des objets pour lequel la société a été créée soit une contrepartie suffisante. ».*

## LES FAITS

La société de droit suisse Phoenix Union Co était propriétaire de deux appartements situés à Cannes. Conformément à l'**objet social** inscrit dans ses statuts (« *la société a pour but l'acquisition, la vente, la location de tous biens immobiliers ainsi que la mise à disposition gratuite de ses immeubles à ses actionnaires* »), elle mettait ces **logements à disposition** de son associé unique, et ce **à titre gratuit**.

Dans le cadre d'une vérification de comptabilité portant sur les années 2011 et 2012, l'administration fiscale a estimé que la société avait commis un **acte anormal de gestion** en renonçant à percevoir des **loyers normaux** en contrepartie de la mise à disposition des logements, et qu'elle était passible de l'**impôt sur les sociétés** en France à raison des **bénéfices correspondants**, ainsi que de la retenue à la source à raison des distributions à l'associé.

La société a saisi le Tribunal administratif de Nice afin de faire annuler les impositions supplémentaires.

Le Tribunal a rejeté la demande, suivi en cela par la Cour Administrative d'Appel de Marseille qui a également rejeté la requête en appel de la société le 30 juin 2020.

La société a alors introduit un pourvoi devant le Conseil d'Etat.

## LE DROIT

Afin d'asseoir sa décision, le Conseil d'Etat cite en premier lieu les dispositions des articles 209 et 1655 quinquies du Code général des Impôts :

### [Article 209](#) :

" *Sous réserve des dispositions des articles 8 ter, 239 bis AA, 239 bis AB et 1655 ter, sont passibles de l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, **les sociétés anonymes**, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes (...) et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif* ".

### [Article 1655 quinquies](#) :

" *Pour l'application du présent code et de ses annexes, la société par actions simplifiée est assimilée à une société anonyme* ".

Il évoque également les articles 38 et 209 du CGI, dont il découle que le bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés est celui qui provient des **opérations de toute nature** faites par l'entreprise, **à l'exception** de celles qui, en raison de leur objet ou de leurs modalités, sont **étrangères à une gestion normale**.

## APPLICATION DES PRINCIPES AUX FAITS

Le Conseil d'Etat rappelle qu'il appartient au juge de l'impôt, saisi d'un litige portant sur le traitement fiscal d'une opération impliquant une **société de droit étranger** :

- ⇒ dans un **premier temps, d'identifier** au regard de l'ensemble des caractéristiques de cette société et du droit qui en régit la constitution et le fonctionnement, **le type de société** de droit français auquel la société de droit étranger est assimilable,
- ⇒ **ensuite**, et compte tenu de ces constatations, de déterminer le **régime applicable à l'opération** litigieuse au regard de la **loi fiscale française**.

Il indique par ailleurs que conformément aux dispositions de l'article 209 du CGI, dès lors qu'une société de droit étranger doit être assimilée, à raison de sa **forme sociale**, à un type de société de droit français passible de l'IS, le juge de l'impôt n'a pas à tenir compte de son caractère civil ou commercial, pas plus que de son objet.

Il en conclut que, dans cette situation, il appartient au juge de l'impôt d'appliquer à cette société le régime fiscal correspondant, sans qu'ait d'incidence la circonstance que le droit étranger en cause ne prévoirait pas de structure comparable aux types de sociétés de droit français mentionnés à l'article 8 du code général des impôts.

Constatant que **la société de droit suisse** Phoenix Union Co, par ses caractéristiques propres, et notamment sa nature de **société de capitaux** et la **responsabilité de son associée** limitée au montant de ses apports, doit être assimilée à une **société anonyme** de droit français, il en conclut, comme la Cour Administrative d'Appel, que la société est **assujettie à l'impôt sur les sociétés en France** dès lors qu'elle y dispose de revenus dont **l'imposition** est attribuée à **la France** par **la convention fiscale**.

Or, l'article 6 de la convention fiscale franco-suisse stipule que :

" 1. Les revenus provenant des **biens immobiliers** (...) sont imposables dans **l'Etat contractant où ces biens sont situés** ...

4. Les dispositions des paragraphes 1 et 3 s'appliquent **également** aux revenus provenant des **biens immobiliers d'une entreprise** (...). "

Une fois posé le principe de l'assujettissement à l'IS en France, il convient donc d'appliquer les règles relatives au calcul de son **résultat imposable**, et notamment celles résultant des dispositions des articles 38 et 209 du CGI, **en écartant les opérations étrangères à la gestion normale de l'entreprise**.

Le Conseil d'Etat rappelle sa jurisprudence constante selon laquelle constitue une acte anormal de gestion l'acte par lequel **une entreprise décide de s'appauvrir à des fins étrangères à son intérêt**.

Il estime qu'au regard de ce principe, la circonstance qu'une renonciation à recettes par une société de capitaux au bénéfice de ses associés serait **conforme à l'objet social** de l'entreprise **n'est pas** à elle seule **de nature** à faire regarder **cette renonciation** comme étant dans **l'intérêt propre** de l'entreprise, ni que **satisfaire** par cette gratuité **l'un des objets** pour lequel la société a été créée soit une **contrepartie suffisante**.

En mettant les appartements situés en France à la disposition gratuite de son associé, la société a renoncé aux loyers qu'une gestion normale des biens aurait dû la conduire à percevoir, sans que cela soit justifié par son intérêt propre ou par une contrepartie suffisante.

**L'administration était donc fondée** à établir des **impositions** à l'IS à raison des **loyers normaux** auxquels la société a renoncé.

## LA DECISION

Le Conseil d'Etat **confirme** par conséquent l'arrêt de la Cour Administrative d'Appel, et **rejette le pourvoi** formé par la société.

## COMMENTAIRES

L'objet social d'une société n'est pas toujours indifférent au régime fiscal qui doit lui être appliqué.

Ainsi, dans une précédente décision ([CE 25-11-2009 n° 307227](#)), le Conseil d'Etat avait jugé comme relevant d'une gestion normale la **réalisation de prestations à prix coûtant** (incluant une quote-part de coûts fixes) au profit de ses actionnaires, dans la mesure où elle avait été créée **dans ce seul but**, et que son objet social se limitait à ces seules opérations. Au surplus, la société **ne s'était pas appauvrie**.

**NB** : l'administration entendait réintégrer dans les résultats de la société une somme correspondant à un taux de marge de 1,5%.

Au cas présent, l'**objet social** de la société Phoenix Union Co était **plus large**, incluant notamment la **location de biens immobiliers**, et la société s'était privée de **toute recette**, s'appauvrissant ainsi au profit de son associé.

Le Conseil d'Etat reprend ici mot pour mot sa définition de l'acte anormal de gestion donnée dans une décision de Plénière ([CE plén. du 21 décembre 2018, n° 0402006, Sté Croë Suisse](#)) : « *Constitue un acte anormal de gestion l'acte par lequel une entreprise décide de s'appauvrir à des fins étrangères à son intérêt* ».

Ainsi, si en principe, le dirigeant d'une entreprise doit pouvoir juger de l'opportunité de sa gestion, sans que l'administration fiscale puisse critiquer son choix, cela n'empêche pas l'administration fiscale de faire référence à la notion d'acte anormal de gestion et de procéder à la **rectification des opérations qu'elle estime étrangères à l'intérêt** de l'entreprise.

De nombreux exemples, qu'il s'agisse de charges étrangères à l'exploitation ou de renoncements à recettes, sont ainsi relevés dans la jurisprudence, et l'administration est évidemment encore **plus particulièrement vigilante** s'agissant des opérations intervenant entre **associés et dirigeants et leur société**.

Enfin, il faut noter, s'agissant de la **charge de la preuve** de l'anormalité de l'acte en litige, que la jurisprudence a dégagé des **principes différents** selon que l'acte concerne un élément d'actif **immobilisé** ou un élément d'actif **circulant** :

- ⇒ des règles de preuve **simplifiées** en cas de cession d'un élément **d'actif immobilisé** : dès lors que l'administration démontre qu'un bien a été cédé à un prix inférieur à sa valeur vénale, **c'est à l'entreprise qu'il incombe** d'apporter la démonstration qu'elle a agi dans son **intérêt propre**,

(Voir CE du 21 décembre 2018, n° 0402006, Sté Croë Suisse déjà mentionnée, et [CE du 06/02/2019, 410248](#)).

- ⇒ des règles **plus drastiques** imposées à l'administration s'agissant de l'**actif circulant** : elle doit apporter la preuve :
- d'une part, que l'opération n'a pas été réalisée dans l'intérêt de l'entreprise,
  - **et** d'autre part, que l'auteur de l'acte a **intentionnellement agi** contre l'intérêt de l'entreprise.

Voir notamment [CE du 04/06/2019, 418357](#) et [CE du 21/05/2007, 284719](#).

## CONCLUSION

Si l'arrêt commenté présente un caractère particulier du fait qu'il s'agit d'une société de droit étranger, et au regard de l'argumentation de la société relative à la présence de la mise à disposition gratuite dans son objet social, il a le mérite de rappeler **qu'en toutes circonstances**, il est loisible à l'administration de s'interroger, sous le contrôle du juge de l'impôt, sur le **caractère normal** d'un acte de gestion.

Il convient donc d'être **vigilant** sur cette notion, et **plus particulièrement** s'agissant des relations de l'entreprise avec ses **associés et dirigeants**, ainsi qu'avec des **sociétés** qui lui ou leur seraient **liées**, que ce soit par des liens de capital ou des relations d'affaires.

Si l'entreprise s'appauvrit, que ce soit en renonçant à une recette ou en prenant une dépense à sa charge, il faut s'assurer que **prime l'intérêt de l'entreprise**, et que cet appauvrissement comporte une **contrepartie suffisante**.

Il faut enfin préciser que si l'entreprise encourt une rectification de son résultat à raison de l'acte anormal de gestion, il en sera de même, dans la grande majorité des cas (\*), pour **le bénéficiaire** qui se verra imposer des **revenus distribués**.

(\*) par exemple, si une entreprise reçoit des marchandises ou paie un loyer à prix minoré, il n'y aura pas d'imposition de la distribution dès lors qu'elle aurait pu passer la dépense en charges pour un montant plus important en l'absence d'acte anormal de gestion.