

Actualités fiscales

Absence d'acte anormal de gestion en cas de management fees versés à un employé détaché

Conseil d'Etat, 26 avril 2024, n° 458958, Société Kyowa Synchro Technology Europe

Le Conseil d'État a jugé que le remboursement par une filiale française de la rémunération de son président, employé détaché par la société mère japonaise, ne constituait pas un acte anormal de gestion, car la rémunération n'était pas excessive et les associés avaient indirectement donné leur accord pour cette rémunération.

Pour rappel, un acte anormal de gestion est caractérisé dès lors qu'une charge constitue un appauvrissement à des fins étrangères à l'intérêt de la société.

En l'espèce, une convention prévoyait la mise à disposition par une société mère japonaise de l'un de ses employés pour exercer les fonctions de président de sa filiale française et mettait à la charge de cette dernière le remboursement à son actionnaire de la rémunération et des avantages en nature consentis à ce Président.

L'Administration avait considéré que faute d'avoir été autorisée par l'assemblée générale de la société, cette prise en charge indirecte de la rémunération du Président constituait un acte anormal de gestion.

Le Conseil d'Etat a quant à lui jugé que le remboursement par la société française de ces rémunérations ne constituait pas un acte anormal de gestion.

Pour justifier son raisonnement, le Conseil d'Etat relève que le salarié détaché avait effectivement assuré la direction et l'ensemble des fonctions qui lui étaient dévolues en qualité de président de la société française, conformément à la convention conclue entre les deux sociétés, et sa rémunération n'avait pas été regardée comme excessive. Par ailleurs, les comptes de la société mentionnaient les remboursements des rémunérations versées à la société mère, de sorte que les associés avaient connaissance du versement de ces management fees et avaient indirectement donné leur accord.

Dans son principe, le Conseil d'Etat estime que la charge était donc bien justifiée et ne procédait pas d'un acte anormal de gestion.

L'impossible imputation des pertes définitives provenant d'un établissement stable établi dans un autre Etat membre

CE, 26 avril 2024, n° 466062, SCA Financière SPIE Batignolles

Pour rappel, la CJUE avait reconnu le droit pour une société de déduire les pertes définitives subies par sa succursale établie dans un autre Etat membre, lorsqu'une telle prise en compte est permise dans l'Etat de résidence de la succursale.

Rédacteur
Xavier Houard

Avocat Associé / KPMG Avocats

xavierhouard@kpmgavocats.fr

+33(1)55 68 49 53 / +33(6)20 65 56 08

Tour Europlaza / 20, avenue André Prothin / 92400 Paris La Défense

En l'espèce, une société tête de groupe intégré demandait la prise en compte, dans le résultat individuel d'une des sociétés membres, du déficit reportable constaté lors de la liquidation de sa succursale luxembourgeoise.

La société se prévalait de la jurisprudence de la CJUE (suite du contentieux dit de « l'exception Mark & Spencer ») qui, sur le fondement de la liberté d'établissement, avait reconnu le droit pour une société de déduire les pertes définitives subies par sa succursale établie dans un autre Etat membre.

Le Conseil d'Etat applique cette jurisprudence, rappelant que la situation d'un établissement stable résident et celle d'une succursale non-résidente ne sont pas, en principe, dans une situation comparable, sauf si la législation fiscale nationale a elle-même assimilé ces deux catégories d'établissement afin de prendre en compte leurs pertes et bénéfices.

Or, le principe de territorialité du droit interne français, ainsi que les stipulations de l'article 4 de la convention fiscale entre la France et le Luxembourg, attribuent exclusivement à l'Etat sur le territoire duquel se trouve un établissement stable le droit d'imposer les bénéfices de celui-ci, plaçant la succursale non-résidente et l'établissement résident dans des situations qui ne sont pas comparables. Ces dispositions ne permettent donc pas la prise en compte en France des pertes réalisées par un établissement stable luxembourgeois.

Par suite, le Conseil d'Etat juge qu'aucune restriction à la liberté d'établissement ne saurait être constatée à raison de l'impossibilité pour la société d'imputer sur ses résultats les pertes réalisées par sa succursale luxembourgeoise, pas plus qu'à raison de l'impossibilité de bénéficier de toute prise en compte des dites pertes pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe fiscalement intégré dont elle est membre.

La décision rendue n'épuise pas pour autant tout contentieux, notamment s'agissant de filiales européennes, pour lequel le Conseil d'Etat devrait avoir à se prononcer prochainement dans le cadre des affaires Plastic Omnium et Société Générale.

Précisions sur l'admission de la motivation d'une proposition de rectification par référence

Conseil d'Etat, 30 avril 2024, n°465718, « Sté Lion Protection Rapide Privée »

Pour rappel, l'article L. 57 du Livre des Procédures Fiscales (« LPF ») impose à l'Administration fiscale d'indiquer dans la proposition de rectification adressée au contribuable les motifs et le montant des rehaussements envisagés, leur fondement légal et la catégorie de revenus dans laquelle ils sont opérés, ainsi que les années d'imposition concernées.

A l'occasion d'arrêts rendus précédemment, le Conseil d'Etat avait considéré que l'obligation de motivation exposée plus-haut pouvait être satisfaite lorsque l'Administration fiscale se référait à un autre document, dès lors que celui-ci était joint à la proposition de rectification et qu'il était lui-même suffisamment motivé.

Le Conseil d'Etat a également admis la « motivation par référence » en l'absence de copie jointe, à condition qu'il soit fait référence aux contenus de propositions de rectifications ou de réponses aux observations du contribuable régulièrement notifiées à l'issue de contrôles précédents (CE, 18 novembre 2015, n°382376, SA Orchestra Kazebao).

En l'espèce, une société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'Administration fiscale a adressé une proposition de rectification, qui servira de base à une autre proposition de rectification adressée au gérant de la société le mois suivant. Le contribuable a contesté le rehaussement, estimant que l'Administration fiscale avait insuffisamment motivé sa proposition de rectification dès lors que la copie de la première proposition de rectification ne lui était pas jointe et ne lui avait été adressée qu'un mois après.

Le Conseil d'Etat, saisi de la question, relève que la copie de la proposition de rectification adressée à la société avait été communiquée au contribuable dans le délai de reprise.

Le contribuable étant ainsi en capacité de formuler utilement ses observations, le Conseil d'Etat juge que l'envoi postérieur d'un document de référence permet dans cette hypothèse de purger l'irrégularité substantielle de la procédure tenant à l'insuffisance de motivation de la proposition de rectification « initiale ».

Publication

Pilier 2 : publication de la version révisée des commentaires des règles modèles GloBE

[Lien vers le communiqué de l'OCDE](#)

L'OCDE vient de publier une version révisée des commentaires des règles modèles GloBE, qui intègre les instructions administratives publiées par l'OCDE jusqu'en décembre 2023.

En décembre 2021, l'OCDE publiait le modèle des règles GloBE (Pilier 2 du projet BEPS 2.0) puis leurs commentaires (mars 2022).

Ces commentaires ont par la suite été complétés par une série d'orientations administratives dont l'objectif est de traiter un large champ de questions techniques appelant des éclaircissements pour mettre en œuvre les règles GloBE en droit interne. Ces instructions reflètent le consensus atteint par le cadre inclusif de l'OCDE dans le cadre des travaux du groupe de travail dédié à la mise en œuvre des règles du Pilier 2.

Prospective et projets en discussion

Mesures fiscales du plan d'action portant simplification de la vie économique

Le Gouvernement a présenté le 24 avril 2024 son plan d'action portant simplification de la vie économique. Il contient cinquante mesures pour simplifier la vie des entreprises regroupées autour de plusieurs axes : l'allègement des démarches et des normes, des mesures de simplifications pour les petites entreprises et des mesures visant à préparer l'économie de demain (i.e. accélération de la transition énergétique et écologique de notre économie et facilitation de la réindustrialisation, de l'innovation). Pour ce faire, le Gouvernement mobilise tous les leviers à sa disposition, aussi bien législatifs, avec la présentation d'un projet de loi qui devrait être discuté dès cet été, que réglementaires.

Parmi les mesures fiscales contenues dans le dossier, nous avons sélectionné les suivantes :

Alléger les obligations déclaratives liées à la DAS 2 et aux frais généraux (Chantier n° 8, 5e mesure)

- DAS 2

Les personnes morales ainsi que les personnes physiques qui exercent une activité professionnelle, doivent déclarer annuellement les commissions, courtages, ristournes, vacations, honoraires, gratifications et revenus assimilés versés à des tiers (déclaration dite DAS 2 ; CGI art. 240). Seules sont portées sur la déclaration les sommes supérieures à 1 200 € versées par an pour un même bénéficiaire (BOI-BIC-DECLA-30-70-20, n° 140).

Le Gouvernement annonce le rehaussement du seuil de déclaration de la DAS 2 de 1 200 € à 2 400 € par an et par bénéficiaire (i.e. soit une dispense de 340 000 entreprises représentant 20 % des déclarants).

- Frais généraux

Les sociétés doivent fournir à l'appui de leur déclaration de résultat un relevé de certaines dépenses qui vont être déduites de leur résultat imposable (i.e. rémunérations des personnes les mieux payées, dépenses de voyage et de déplacement ou frais de réception). Cette déclaration des frais généraux doit être déposée lorsque ces frais dépassent un certain seuil fixé par arrêté (CGI, art. 39, 5 ; 54 quater et Ann. IV au CGI, art. 4 J).

Le Gouvernement annonce un rehaussement des seuils d'assujettissement à cette déclaration dès cette année. Selon les prévisions du Gouvernement, plus de 100 000 entreprises en seraient alors dispensées (i.e. 31 % des déclarants).

Accélérer le versement du crédit d'impôt recherche (Chantier n° 12, 2e mesure)

Le Gouvernement annonce le lancement d'une mission visant à réinterroger la chaîne d'instruction et de paiement du CIR. Le Gouvernement se fixe l'objectif d'atteindre un traitement de 2/3 des restitutions de CIR dans un délai de moins de 3 mois.

A noter, le Gouvernement se fixe par ailleurs l'objectif de diviser par deux les délais d'obtention de l'agrément des prestataires avant 2027, pour atteindre 6 mois.

Développer les rescrits et les mettre à disposition du public (Chantier n° 3, 1ère mesure)

Outre le développement des rescrits dans les matières autres que fiscales, les rescrits, fiscaux ou non, seront mis à disposition du public via un recueil qui serait disponible dès cette année. Ils seront opposables à l'Administration.

Projet FASTER : les amendements introduits par le Conseil de l'Union Européenne

Communiqué de presse du Conseil de l'Union Européenne

Pour rappel, la Commission européenne a proposé, en juin 2023, une directive ayant pour objectif de simplifier et sécuriser les procédures de retenue à la source au sein de l'Union Européenne, appelée "Directive on Faster and Safer Relief on Excess Withholding Taxes".

Cette proposition fait suite à une consultation publique, qui a révélé la complexité et la longueur des procédures actuelles, causées par la diversité des législations nationales.

Les trois mesures clés proposées par la Directive sont les suivantes :

- un certificat de résidence fiscale numérique commun ;
- La mise en place de deux procédures accélérées supplantant la procédure standard de remboursement existante ;
- et la mise en œuvre d'une obligation de déclaration normalisée.

Le Parlement européen a donné un avis consultatif favorable le 28 février 2024, en proposant certaines modifications. Le 14 mai 2024, le Conseil de l'UE a à son tour approuvé le projet de directive, en y intégrant de nouveaux amendements, distincts de ceux suggérés par le Parlement.

Une fois la directive adoptée à la suite de la consultation du Parlement Européen, la transposition de la directive dans le droit interne des Etats membres devraient intervenir au plus tard le 31 décembre 2028, pour une application prévue au 1^{er} janvier 2030.

Convention modèle OCDE : Mise à jour des commentaires sur l'article 26

[Lien vers la mise à jour des commentaires de la convention modèle OCDE](#)

Le 19 février 2024, le Conseil de l'OCDE a approuvé la mise à jour des commentaires relatifs à l'article 26 de la convention modèle OCDE, concernant l'échange de renseignements.

Cette mise à jour apporte des orientations interprétatives sur la règle de confidentialité vis-à-vis des renseignements obtenus dans le cadre de la procédure de coopération.

Il est notamment précisé que les renseignements reçus dans le cadre de l'assistance administrative peuvent être également utilisés à l'égard de personnes qui n'étaient pas mentionnées dans la demande initiale.

Projet de directive « BEFIT » : le vote du Parlement Européen retardé

[Page du Parlement dédiée à la directive « BEFIT »](#)

Le vote du Parlement européen sur le projet de directive BEFIT devrait intervenir seulement au second semestre 2024.

Le 12 septembre 2023, la Commission européenne a présenté la proposition de directive « BEFIT » (Business in Europe: Framework for Income Taxation), visant à créer un cadre unique pour l'imposition des entreprises dans l'Union Européenne. Cette directive introduirait une assiette commune et une méthode forfaitaire de répartition des résultats, remplaçant la précédente proposition « ACCIS ».

Pour rappel, la proposition « BEFIT » prévoit la consolidation fiscale obligatoire pour les entités européennes détenues à plus de 75% par de grands groupes internationaux. Cette proposition a pour objectif clair de permettre le paiement de l'impôt sur les sociétés dans chacun des Etats membres de l'Union Européenne.

La transposition de cette directive par les Etats membres devrait intervenir avant le 1^{er} janvier 2028 et devrait connaître une première application à compter du 1^{er} juillet 2028.

Le vote du Parlement européen sur le projet de directive, initialement prévu courant avril 2024, devrait finalement intervenir au plus tôt au cours du second semestre 2024.

Pour toute question, vous pouvez contacter :

Rémi Ferrand, Délégué aux affaires fiscales et financières, Numeum, rferrand.ext@numeum.fr

Cette Lettre contient des informations fiscales à caractère général, qui ne constituent en aucun cas un conseil personnalisé susceptible d'engager, à quelque titre que ce soit, la responsabilité des rédacteurs ou de Numeum

Lettre fiscale Numeum © 2024