

Actualité fiscale

Management fees facturés aux mandataires sociaux : acte anormal de gestion ?

Conseil d'Etat, 4 octobre 2023, n°466887, Sté Collectivision

Le Conseil d'Etat a jugé que la conclusion d'une convention entre deux sociétés pour permettre au dirigeant de l'une d'entre elles d'assumer des responsabilités de direction qui lui sont normalement attribuées n'est pas automatiquement considérée comme un acte anormal de gestion.

Dans cette affaire, une société A a versé des honoraires à une société B pour les services de gestion fournis par un dirigeant commun. L'administration fiscale a remis en question la déduction de ces honoraires en affirmant que cela constituait un acte anormal de gestion.

La cour administrative d'appel de Marseille a estimé que les services de la société B étaient similaires à ceux attendus d'un gérant, et qu'elle n'avait pas fourni de services distincts de ceux que le gérant de la société A aurait dû fournir. De ce fait, elle a considéré que l'administration fiscale était en droit de rejeter la déductibilité fiscale des charges comptabilisées sur le fondement de la théorie de l'acte anormal de gestion, car la société A avait décidé de ne pas rémunérer directement son gérant.

Cependant, le Conseil d'Etat a annulé cette décision de la cour administrative d'appel de Marseille. Il a estimé que si certaines conditions sont respectées, la conclusion d'une convention de prestations de services entre deux sociétés dans de telles circonstances ne constitue pas une gestion commerciale anormale. Pour cela, la société doit démontrer que ses organes sociaux compétents avaient l'intention de rémunérer indirectement le dirigeant en versant les honoraires correspondant aux prestations. Ainsi, le versement n'est pas considéré comme dépourvu de contrepartie, car il vise à rémunérer le dirigeant pour ses fonctions, que ce soit directement ou sous forme de management fees.

Le Conseil d'Etat a donc adopté une approche pragmatique et réaliste, considérant que le dirigeant avait *in fine* effectué ses fonctions. Par conséquent, tant que le niveau de rémunération n'est pas excessif, il n'est pas anormal du point de vue fiscal de rémunérer le dirigeant pour l'exercice de ses fonctions, que cette rémunération soit directe ou sous forme de management fees. Cette approche revient à prendre en compte la finalité réelle de ces opérations et du montage visant à organiser la rémunération indirecte des fonctions du gérant ou du dirigeant.

L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Marseille pour qu'elle se prononce sur le point de savoir si les organes sociaux de la société avaient réellement l'intention de rémunérer indirectement le dirigeant par le versement de management fees.

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

Application de la neutralisation de la QPFC en l'absence de groupe fiscal en France

CAA Paris, 2 juin 2023, n°21PA02599 et 21PA03844, Sté Shurgard France SAS

Par une décision devenue définitive, la cour administrative d'appel de Paris a statué que, conformément à une décision antérieure de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), une société mère établie en France peut bénéficier de la neutralisation de la quote-part de frais et charges (QPFC) en ce qui concerne les dividendes provenant de filiales situées au sein de l'Union européenne, même si cette société mère n'a pas de filiale française et n'a pas choisi d'opter pour le régime d'intégration fiscale.

Avant le 1er janvier 2016, une QPFC de 5 % était neutralisée lors de distributions de dividendes intragroupe, applicable donc uniquement aux sociétés situées dans le périmètre d'intégration. Les filiales étrangères, même au sein de l'UE, ne pouvaient pas en bénéficier car elles ne pouvaient pas faire partie de ce périmètre.

Dans cette affaire, une société française a reçu des dividendes de filiales européennes qui auraient pu faire partie d'un groupe fiscal intégré en France. Ces dividendes ont été imposés en France à un taux de 5 %, représentant la QPFC.

Conformément à un jugement antérieur de la CJUE, dans l'affaire Groupe Steria SCA (CJUE, 25 septembre 2015 aff. 386/14), la société a réclamé le bénéfice de la neutralisation de la QPFC. Elle a obtenu une première victoire devant le tribunal administratif de Paris en se fondant sur le principe d'égalité de traitement en vertu de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. Le ministère de l'Économie a fait appel de cette décision.

Conformément à une jurisprudence constante, toute mesure qui entrave la liberté d'établissement est considérée comme une restriction à cette liberté. Dans cette affaire, la cour administrative d'appel de Paris a estimé que l'exclusion de la neutralisation de la QPFC pour les dividendes provenant de la filiale belge détenue à 99,99 % par la société Shurgard France, sous le seul motif qu'elle n'avait pas de filiale française, constituait une entrave à la création d'une filiale dans un autre État membre de l'UE, contraire à la liberté d'établissement.

Cette réponse s'aligne sur l'affaire Steria, où il a été précisé que l'exclusion d'une société mère, qui détient une filiale établie dans un autre État membre de l'UE, du bénéfice de la neutralisation de la QPFC est susceptible de dissuader la création de filiales dans d'autres États membres.

Concernant la question de la comparabilité, la cour administrative d'appel a conclu que l'absence d'option de la société requérante pour le régime de l'intégration fiscale n'était pas une différence de situation justifiant la différence de traitement critiquée, car une telle option ne pouvait pas être opposée à la filiale étrangère, qui n'était pas éligible au régime d'intégration.

La CJUE avait récemment rendu des arrêts confirmant également la position sur la liberté d'établissement en ce qui concerne la neutralisation de la QPFC (CJUE 11 mai 2023 aff. 407/22, Manitou BF et CJUE 11 mai 2023 aff. 408/22, Bricolage Investissement France).

Conformité de la retenue à la source sur les distributions à des sociétés déficitaires à la Constitution

Conseil constitutionnel, 6 octobre 2023, n° 2023-1063 QPC, Sté Compagnie Gervais Danone

Le Conseil constitutionnel a jugé que les dispositions de l'article 119 bis, 2 du Code Général des Impôts (CGI), interprétées à la lumière de la jurisprudence constante du Conseil d'État suite à l'arrêt Sofina (CJUE 22-11-2018 aff. 575/17 : RM-111-6470), sont conformes avec la Constitution.

Selon le Conseil constitutionnel, la différence de traitement basée sur le lieu du siège social entre les sociétés déficitaires recevant des revenus distribués est justifiée par une distinction de situation en lien direct avec l'objectif de la loi.

Lors de leur adoption, les dispositions de l'article 119 bis, 2 du CGI visaient à assurer la perception de l'impôt dû sur les distributions vers l'étranger. En appliquant une retenue à la source sur les revenus distribués aux sociétés déficitaires établies dans des États tiers à l'Union européenne, notamment lorsqu'ils représentent des investissements directs, ces dispositions, interprétées par le juge, ont simplement adapté le champ d'application de la retenue à la source au regard du droit de l'UE. Par conséquent, celles-ci ne contreviennent pas au principe d'égalité devant la loi.

Publications

Taux maximal d'intérêts déductibles au titre des comptes courants d'associés publié pour le troisième trimestre 2023

Actualité BOFiP du 18 octobre 2023

La déductibilité des intérêts versés au titre des comptes courants d'associés est limitée en vertu de l'article 39-1-3° du Code Général des Impôts (CGI), en fonction du taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, ayant une durée initiale supérieure à deux ans.

Pour la période couvrant les mois de juillet, août et septembre 2023, un avis daté du 28 septembre 2023 a publié le taux effectif moyen qui s'élève à 5,82 %. Les entreprises ayant clôturé un exercice de 12 mois le 31 juillet 2023 peuvent utiliser ce taux de 5,82 % pour déterminer la limite maximale des intérêts déductibles. Cela s'applique dès lors que ce taux est supérieur à celui publié dans l'avis du 24 août 2023.

Pour ces entreprises, le taux maximal d'intérêts déductibles est donc établi de manière définitive à 4,36 %. Lorsque les délais de publication des taux effectifs moyens dans le Journal officiel le permettent, les entreprises peuvent utiliser ces taux pour les fractions de trimestres civils incluses dans leur exercice.

Exercice clos	Taux maximal
Du 30 juin au 30 juillet 2023	4.07 %
Du 31 juillet au 30 août 2023	4.36 %
Du 31 août au 29 septembre 2023	4.65 %

Nouvelle mise à jour de la liste noire européenne des paradis fiscaux

Mise à jour de la liste du Conseil de l'Union européenne

La mise à jour de cette liste a été publiée par le Conseil de l'Union européenne le 17 octobre 2023.

Antigua-et-Barbuda, le Belize et les Seychelles ont été inclus dans la liste noire, tandis que les Îles Vierges britanniques, le Costa Rica et les Îles Marshall ont été retirés.

La liste noire actuelle comprend 16 juridictions : les Samoa américaines, Anguilla, les Bahamas, les Fidji, Guam, les Palaos, le Panama, les Samoa, la Russie, Trinité et Tobago, les Îles Turques et Caïques, les Îles Vierges américaines, le Vanuatu, Antigua-et-Barbuda, le Belize et les Seychelles.

Ces modifications auront un impact sur la liste française des États et territoires non coopératifs (ETNC), qui devra maintenant aligner ses juridictions sur la liste noire européenne. Il est important de noter que cette inclusion ou exclusion ne se fait pas automatiquement, mais nécessite la publication d'un arrêté spécifique, le dernier datant du 3 février 2023.

Les Seychelles sont déjà présentes sur la liste française des ETNC et sont soumises à toutes les mesures dissuasives prévues par l'article 238-0 A du Code général des impôts. Cependant, Antigua-et-Barbuda et le Belize ne figurent pas encore sur cette liste.

Ces deux juridictions ont été ajoutées à la liste européenne en raison de leur non-conformité avec les normes en matière d'échange de renseignements fiscaux sur demande. Par conséquent, Antigua-et-Barbuda et le Belize ne devraient être soumis qu'à certaines mesures dissuasives prévues par l'article 238-0 A du Code général des impôts, à moins d'être retirés de la liste noire européenne avant la prochaine publication annuelle de la liste française des ETNC, prévue en début d'année 2024.

Le retrait des Îles Vierges britanniques, du Costa Rica et des Îles Marshall n'aura pas d'impact sur la liste française, car le Costa Rica et les Îles Marshall n'y figuraient pas initialement, tandis que les Îles Vierges britanniques sont déjà incluses en vertu des critères nationaux.

En ce qui concerne la liste grise, six États ont été retirés : la Jordanie, le Qatar, Montserrat, la Thaïlande, les Seychelles et le Belize (ces deux derniers ont été transférés sur la liste noire). Le Costa Rica et les Îles Vierges britanniques ont été ajoutés à la liste grise, qui comprend désormais 14 États au total, y compris l'Arménie, l'Albanie, l'Eswatini, Aruba, Curaçao, la Turquie, le Botswana, la Dominique, Hong Kong, la Malaisie, les Îles Vierges britanniques, Israël et le Vietnam.

Prospective et projets en discussion

La convention multilatérale visant à faciliter la mise en œuvre de la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) de Pilier 2 est publiée

Convention multilatérale destinée à faciliter la mise en œuvre de la RAI au titre de Pilier 2

Le 3 octobre dernier, le cadre inclusif de l'OCDE dans le cadre des travaux BEPS a achevé les négociations portant sur l'instrument multilatéral visant à faciliter l'application de la règle d'assujettissement à l'impôt.

Pour rappel, la RAI est une règle conventionnelle destinée à accorder aux pays de la source des droits d'imposition limités sur certains paiements (notamment les intérêts et les redevances) entre parties liées, soumis à un taux d'imposition minimal de 9 %.

En juillet de l'année dernière, l'OCDE a publié un modèle de dispositions relatives à la RAI, ainsi que des commentaires explicatifs. Ces dispositions englobent également l'élimination de la double imposition en ce qui concerne la taxe supplémentaire payable au titre de la RAI.

À l'origine, l'intention était de mettre en œuvre ces dispositions au moyen d'un instrument multilatéral. Cette intention est désormais devenue réalité, puisque l'OCDE vient de publier une nouvelle Convention multilatérale visant à permettre aux pays d'intégrer la RAI dans leurs traités fiscaux bilatéraux existants.

Cette Convention est désormais ouverte à la signature.

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 © 2023