

**DJP** AVOCATS  
DUCHEMIN JOUAN & PARTNERS

NEWSLETTER N° 51  
MAI 2017



LOCAL ET  
INTERNATIONAL



**BDO**

# SOMMAIRE

## **DROIT FISCAL :**

- Remise en cause du régime de TVA applicable aux groupements autonomes de personnes par la cour de justice
- Question préjudicielle concernant la notion d'immixtion d'une holding dans la gestion de ses filiales
- Inconstitutionnalité des modalités de détermination du taux de la CVAE pour les sociétés fiscalement intégrées
- Prix de transfert: application de la méthode du prix comparable sur le marché libre aux redevances
- Incompatibilité de la contribution additionnelle de 3% sur les revenus distribués avec la directive mère-fille
- Déficit foncier: précision des modalités d'imputation à la suite d'une cession

## **DROIT DES SOCIÉTÉS :**

- Décret d'application de la loi Sapin II
- Condition d'annulation d'une cession d'actions pour dol
- Détermination du chiffre d'affaires d'une SARL pour le seuil de dénomination d'un CAC
- Fixation de la rémunération du gérant de SARL
- Refus de communiquer des conditions générales de ventes

Pour toute question relative au contenu de cette lettre d'actualité juridique, n'hésitez pas à nous contacter :

[www.djp-avocats-bdo.fr](http://www.djp-avocats-bdo.fr)

## REMISE EN CAUSE DU RÉGIME DE TVA APPLICABLE AUX GROUPEMENTS AUTONOMES DE PERSONNES PAR LA CJUE

La Cour de Justice de l'Union Européenne (« CJUE ») a fait droit au recours de la Commission Européenne en condamnant partiellement le régime de TVA luxembourgeois applicable aux groupements autonomes de personnes (GAP).

En application de la Directive TVA, les prestations de services fournies par un GAP à ses membres sont, en principe, exonérées de TVA dès lors que ces prestations sont utilisées par leurs membres pour leurs activités exonérées. Le droit luxembourgeois prévoyait, cependant, que ces prestations pouvaient également être exonérées de TVA dans l'hypothèse où les membres réaliseraient un chiffre d'affaires taxable n'excédant pas 30% de leur chiffre d'affaires total. La CJUE a indiqué que les exonérations devant s'interpréter strictement, le régime de TVA en vigueur au Luxembourg est donc contraire aux dispositions de la Directive.

A l'instar du régime luxembourgeois, la France prévoit une exonération limitée à un seuil de chiffre d'affaires taxables de 20%. Ce régime des GAP, particulièrement utilisé par les banques ou les professions médicales, risque donc d'évoluer très prochainement.

*CJUE, 4 mai 2017, C-274/15, Commission contre Luxembourg*

## QUESTION PRÉJUDICIELLE TRANSMISE CONCERNANT LA NOTION D'IMMIXTION D'UNE HOLDING DANS LA GESTION DE SES FILIALES

Le Conseil d'Etat a choisi de ne pas se prononcer et a renvoyé une question préjudicielle à la CJUE afin de déterminer si la location d'immeuble facturée par une holding à ses filiales était suffisante pour caractériser une immixtion dans la gestion de ces dernières.

Une holding a engagé des dépenses liées à l'acquisition de participations au sein d'autres sociétés pour lesquelles elle n'a réalisé que des services de location immobilière. Par principe, la déduction de la TVA afférente à des frais d'acquisition est conditionnée par l'immixtion de la holding dans la gestion des filiales acquises. Ainsi, par cette affaire, la CJUE devra être amenée à préciser cette notion d'immixtion dans la gestion de sociétés filiales.

*Conseil d'Etat, 22 mai 2017, n°396945*

## INCONSTITUTIONNALITÉ DES MODALITÉS DE DÉTERMINATION DU TAUX DE LA CVAE POUR LES SOCIÉTÉS FISCALEMENT INTÉGRÉES

Saisi d'une Question Prioritaire de Constitutionnalité (QPC), la haute juridiction a considéré que le régime de la Contribution sur la Valeur Ajoutée des Entreprises (CVAE), consistant à appliquer des modalités spécifiques de calcul du taux d'imposition pour les « groupes

fiscalement intégrés » et ceux qui ne le sont pas, était contraire à la Constitution.

Selon le Conseil Constitutionnel, il est certes possible pour le législateur de prévoir des règles spécifiques aux sociétés appartenant à un groupe afin de faire obstacle à la réalisation d'opérations de restructuration en vue de réduire le montant de la CVAE dû par l'ensemble des sociétés du groupe (objectif d'intérêt général). Cependant, ce dernier ne peut distinguer entre les groupes de sociétés selon qu'ils relèvent ou non du régime de l'intégration fiscale, dès lors qu'ils peuvent tous réaliser de telles opérations à fin d'optimisation. Il en résulte donc une différence de traitement méconnaissant le principe d'égalité devant la loi.

Les effets de cette déclaration d'inconstitutionnalité interviennent à compter du 20 mai 2017 et s'appliquent à toutes les affaires non jugées à cette date, sous réserve des délais et conditions prévues par le Livre des Procédures Fiscales (LPF).

*Cons. Const. 19 mai 2017 n°2017-629 QPC*

## PRIX DE TRANSFERT: APPLICATION DE LA MÉTHODE DU PRIX COMPARABLE SUR LE MARCHÉ LIBRE AUX REDEVANCES

Dans un contexte d'inflation juridique globale favorable au contribuable en matière de prix de transfert, la CAA de Versailles précise les conditions dans lesquelles l'administration peut appliquer la méthode du prix comparable sur le marché libre (« PCML » ou « CUP ») à des commissions.

En l'espèce, des sociétés versaient à des entités liées étrangères des commissions calculées sur leurs achats pour (i) la coordination des approvisionnements, (ii) le développement et la conception des produits, (iii) la gestion des fournisseurs et (iv) l'utilisation de la marque et du concept.

L'administration, comparant le montant global de ces commissions à des redevances de franchise versées par d'autres enseignes, a estimé que lesdites commissions traduisaient un transfert indirect de bénéfices à l'étranger et a rectifié les résultats desdites sociétés en conséquence.

Toutefois, selon la juridiction, (i) l'administration n'avait donné aucune indication précise de la teneur des services rendus aux franchisés sélectionnés, (ii) les enseignes avaient une notoriété moindre que les requérants et (iii) leur concept, leur stratégie commerciale et l'étendue des gammes de produits différaient.

Ainsi, les comparables sélectionnés par l'administration ne répondaient pas aux critères de comparabilité et les commissions versées ne pouvaient être démontrées comme étant excessives au regard du prix de pleine concurrence.

*CAA Versailles, 15VE00571, Ikea*

## INCOMPATIBILITÉ DE LA CONTRIBUTION ADDITIONNELLE DE 3% SUR LES REVENUS DISTRIBUÉS AVEC LA DIRECTIVE MÈRE-FILLE

Saisie d'une question préjudicielle, la Cour de Justice de l'Union Européenne a confirmé le 17 mai 2017 que la contribution

additionnelle sur les revenus distribués était contraire à la directive mère-fille.

Selon la CJUE l'article 4-1 a) de la directive mère-fille doit être interprété en ce qu'il s'oppose à ce que l'Etat membre d'une société mère prévoit la perception d'un impôt à l'occasion de la distribution des dividendes par la société mère et dont l'assiette est constituée par les montants des dividendes distribués, y compris ceux provenant des filiales non-résidentes.

La CJUE estime ainsi que la contribution additionnelle de 3% sur les revenus distribués est susceptible de créer une double imposition contraire à la directive mère-fille lorsqu'elle est appliquée à une redistribution par une société mère des dividendes perçus de ses filiales européennes. Le Conseil d'Etat devra donc réexaminer les dispositions concernées dans les semaines à venir.

Bien que cette décision ne s'oppose pas explicitement à la perception par un Etat membre d'une imposition lors de la distribution de dividendes ne constituant pas une redistribution, elle constitue un argument sérieux pour réclamer le remboursement des contributions additionnelles acquittées lors des distributions.

A cet égard, la position de l'administration fiscale française est également attendue.

*CJUE 17 mai 2017, C-365/16*

## DÉFICITS FONCIERS: PRÉCISION DES MODALITÉS D'IMPUTATION À LA SUITE D'UNE CESSION

Par une décision en date du 26 avril 2017, le Conseil d'Etat autorise l'imputation des déficits fonciers afférents à un immeuble dont la location a cessé sur les revenus fonciers, générés par d'autres immeubles, des dix années suivantes.

En l'espèce, un couple détenant des parts dans une société civile immobilière, propriétaire de plusieurs immeubles mis en location, ont cédé un immeuble en 2005. Etait en cause dans cette affaire l'imputation par le couple des déficits fonciers générés par la location de l'immeuble vendu en 2005 sur leurs revenus fonciers de 2008.

Or, l'administration considère que l'imputation des déficits sur le revenu global est soumise à la condition que l'immeuble demeure affecté à la location jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle de l'imputation. A défaut, la totalité du déficit se rapportant à l'immeuble concerné est imputée uniquement sur les revenus fonciers jusqu'à l'année de cessation de la location, sous peine d'être définitivement perdu si non imputé à cette date.

Sans remettre en cause l'interdiction d'imputer sur le revenu global, le Conseil d'Etat confirme la position de la CAA en jugeant que le propriétaire conserve la possibilité d'imputer les déficits sur ses revenus fonciers quand bien même l'immeuble a été cédé et que les revenus qui épongent les déficits ne soient pas issus du même immeuble.

*Conseil d'Etat, 26 avril 2017 n°400441*

## DÉCRET D'APPLICATION DE LA LOI SAPIN II

**Dispense d'évaluation de certains apports en nature par un commissaire aux apports lors de la constitution d'une SAS et restitution des apports en numéraire en cas de retard dans la constitution d'une société par actions.**

Le décret d'application de la loi Sapin II du 9 décembre 2016 simplifiant le droit des sociétés, entrée en vigueur le 26 avril 2017, a été publié le 25 avril 2017.

Il précise que le montant en-dessous duquel il est possible de se dispenser d'un commissaire aux apports est de 30.000 euros pour les apports en nature, sous réserve que la valeur totale de l'ensemble des apports en nature n'excède pas la moitié du capital de la future société.

Il précise également que les mandataires chargés de retirer les fonds versés, sans intervention du Tribunal de commerce, et de les restituer aux souscripteurs, en cas de retard dans la constitution d'une société par actions, devront être dotés d'une autorisation écrite donnée par l'ensemble des souscripteurs.

*Décret 2017-630 du 25 avril 2017, art. 2 à 5, JO du 24 avril 2017*

## CONDITION D'ANNULATION D'UNE CESSION D'ACTIONS POUR DOL

**Le cessionnaire rompu aux affaires ne peut annuler une cession d'actions pour dol lorsqu'il a manqué de vigilance lors de l'étude des comptes de la société cible.**

Les gérants et actionnaires d'une SARL et d'une SA luxembourgeoise ont cédé la totalité des actions de la SA ainsi que les véhicules et remorques de la SARL à une société, moyennant un prix global, révisable en fonction des capitaux propres de la SA et de la valeur au bilan du matériel roulant. Une garantie d'actif et de passif a été signée ainsi qu'un acte de cession entre la SARL cédante et le cessionnaire.

Le cessionnaire, s'estimant victime de manœuvres dolosives, assigna le cédant en paiement de dommages-intérêts et de diverses sommes dues en application de la garantie d'actif et de passif conclue dans le cadre de l'acquisition. Il reprochait au cédant d'avoir présenté la cession de contrôle de la SA comme incluant les actions d'une société tierce et que, selon les pourparlers, ces mêmes actions devaient entrer dans la détermination du prix de cession. De plus, le cessionnaire reprochait au cédant son silence concernant la dette dont la SA était redevable envers la SARL.

La Cour de cassation, confirmant la Cour d'appel, rejeta le pourvoi au motif que le cessionnaire étant une société rompue aux affaires, elle était en mesure de savoir, avant la signature du protocole de cession, que la société cédée ne détenait pas les titres de la société tierce. Quant à la dette litigieuse, celle-ci figurant dans les comptes dettes fournisseurs et les comptes rattachés de la SA, il n'y avait alors pas eu de réticence ou de manœuvre dolosive de la part du cédant.

En cas de rachat de société, les sociétés cessionnaires doivent donc être vigilantes quant

au patrimoine actif et passif de la société cible car elles ne pourront pas par la suite opposer une manœuvre dolosive au cédant pour des éléments qu'une simple revue de comptes aurait permis de vérifier, d'où l'intérêt de procéder à un audit préalable de la société cible.

*Cass. Com. 11 mai 2017, n°15-25.301*

## DÉTERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES D'UNE SARL POUR LE SEUIL DE DÉNOMINATION D'UN CAC

**Les refacturations de marchandises entre sociétés sœurs constituent des ventes à prendre en compte pour la détermination du seuil de chiffre d'affaires imposant la nomination d'un CAC dans une SARL.**

Une Société à Responsabilité Limitée est tenue de désigner un commissaire aux comptes lorsqu'elle dépasse deux des trois seuils suivants : un total de bilan supérieur à 1.550.000 euros, un chiffre d'affaires supérieur à 3.100.000 euros hors taxe et 50 salariés.

La commission des études comptables de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes a précisé, dans un avis du 15 février 2017, que le calcul du chiffre d'affaires de la SARL, devait prendre en compte le montant des refacturations de marchandises faites entre sociétés d'un même groupe.

En l'espèce, deux SARL sœurs, vendant les mêmes produits, utilisaient indifféremment les stocks de l'une et de l'autre société pour vendre des marchandises.

Pour la commission, ces opérations correspondant à des refacturations de marchandises, sont des ventes venant augmenter le chiffre d'affaires de la société qui cède son stock et elles doivent être prises en compte pour apprécier le montant du chiffre d'affaires de la société. Le chiffre d'affaires est en effet, d'après le plan comptable général, le montant des affaires réalisées par l'entité avec les tiers dans le cadre de son activité professionnelle normale et courante.

*Chronique de la Commission des études comptables de la CNCC du 15 février 2017, n°2016-53*

## FIXATION DE LA RÉMUNÉRATION DU GÉRANT DE SARL

**Pour être valide la rémunération du gérant doit être fixée par une décision collective des associés.**

L'associé minoritaire d'une SARL, contestant la rémunération versée au gérant, a assigné ce gérant et la société afin de constater l'absence de décision d'assemblée sur cette rémunération et de faire condamner le gérant à rembourser les sommes perçues à ce titre.

Les statuts de la société prévoyaient que la rémunération du gérant serait votée par décision collective des associés. Or pour l'année 2005, la rémunération du gérant avait été mentionnée dans un rapport annexé au procès-verbal de l'assemblée d'approbation des comptes 2005, lequel rapport était signé par les deux associés de la société. Compte tenu de l'existence de ce document annexe signé de tous les associés, la Cour de cassation en a déduit que la rémunération du gérant avait été déterminée par une décision collective des associés pour ladite année.

Pour l'année 2006, le gérant de la société n'avait pas régulièrement convoqué puis réuni l'assemblée des associés pour l'approbation des

comptes 2006. La Cour de cassation en a alors déduit que la rémunération du gérant pour l'année 2006 n'avait pas été déterminée par décision collective des associés et qu'elle devait donc être remboursée.

Cette décision donne l'occasion de rappeler que quelque soit son montant, même faible, la rémunération d'un gérant doit être déterminée par décision collective des associés.

Par cette décision la Cour de cassation semble entériner la pratique courante, bien que critiquable, de la ratification a posteriori par l'assemblée statuant sur les comptes annuels du montant de la rémunération versée au cours de l'exercice clos.

Néanmoins, la prudence milite pour voter la rémunération d'un dirigeant préalablement, ou au plus tard, au cours de l'exercice au cours duquel elle est versée. Occasion de rappeler que pour éviter tout oubli, la rémunération du gérant pour l'exercice en cours peut être systématiquement intégrée à l'ordre du jour de l'assemblée générale ordinaire annuelle statuant sur les comptes de l'exercice écoulé.

*Cass. Com. 15 mars 2016, n°14-17.873*

## REFUS DE COMMUNIQUER DES CONDITIONS GÉNÉRALES DE VENTES

**Le fournisseur qui refuse de communiquer des conditions générales de vente destinées à une catégorie d'acheteurs doit préciser les critères appliqués pour définir cette catégorie.**

Des pharmaciens avaient constitué une société afin de bénéficier d'une structure de regroupement à l'achat dans le but de négocier auprès des fournisseurs les conditions d'achat de produits pour le compte des adhérents. Ayant noué des relations commerciales avec des fournisseurs de produits pharmaceutiques par le biais de cette société, ils demandaient l'application des conditions générales de ventes (CGV) applicables aux officines, ce qui leur avait été refusé par le fournisseur.

La société avait donc demandé que lui soient communiquées les CGV applicables aux officines et que le fournisseur soit condamné à lui payer des dommages-intérêts pour manquement à l'obligation de communication des CGV.

La Cour d'appel s'est prononcée en faveur du fournisseur en précisant que le refus de communiquer les CGV applicables aux officines était fondé car la société qui les demandait n'était pas une officine. Dès lors, les CGV n'avaient pas vocation à s'appliquer au contraire des CGV applicables aux grossistes.

La Cour de cassation casse l'arrêt de la Cour d'appel en précisant que pour exclure la société de la catégorie d'acheteurs appartenant aux officines et groupement d'officine et la faire entrer dans celle de grossistes, la Cour d'appel devait préciser les critères appliqués par le fournisseur pour définir ses catégories d'acheteurs.

L'obligation de communication des CGV différenciées selon des catégories d'acheteurs, ne s'applique qu'à la catégorie concernée. Si un fournisseur refuse de communiquer ces CGV à un acheteur, il doit être en mesure de présenter les critères objectifs selon lesquels l'acheteur n'appartient pas à la catégorie concernée.

*Cass. Com. 29 mars 2017, n°15-27.811*

