

Sujet Examen d'entrée au CRFPA

Epreuve de Droit fiscal

(Durée 3 heures)

Veillez commenter l'arrêt suivant :

CAA Douai 8 octobre 2009 n° 07-1406, 3° ch., SA Lyreco (Extraits)

Considérant qu'il est constant que la SA Lyreco, société holding d'un groupe dont les filiales réalisent des ventes de bureau auprès d'entreprises, a signé avec ces dernières des contrats de prestations de services par lesquels elle s'engage à assurer, notamment, le traitement informatique des commandes faites à ses filiales contre une rémunération variant entre 0,2 et 5,3 % de leurs chiffres d'affaires ; que cette prestation de service a été sous-traitée à une autre société du groupe, la SNC Lyreco Gestion, détenue à 100 % par la SA Lyreco, qui peut soit les assurer directement, soit recourir aux services de prestataires extérieurs ; qu'en contrepartie de ses prestations, la SNC Lyreco Gestion facture à sa société mère, le montant, à prix coûtant, desdites prestations en y incluant une marge de 5 %, alors que la SA Lyreco refacture le tout à ses filiales, en exécution des contrats déjà mentionnés ; que la SA Lyreco a fait l'objet d'une vérification de comptabilité du 3 octobre 2000 au 21 mars 2001 portant sur les exercices clos en 1997, 1998 et 1999 ; que le service vérificateur, qui reproche à la SA Lyreco les pertes constatées dans le cadre de ces refacturations, résultant de la fixation d'un prix inférieur au prix de revient supporté en rémunérant les prestations facturées par la SNC Lyreco Gestion, lui a adressé deux notifications de redressements, les 14 décembre 2000 et 23 mars 2001, visant à réintégrer, dans ses résultats imposables à l'impôt sur les sociétés, au titre des exercices clos, susmentionnés, la différence entre les coûts qu'elle a supportés au profit de la SNC Lyreco Gestion et les refacturations faites à ses filiales ; que les impositions correspondantes ont été mises en recouvrement le 31 octobre 2003 ; que l'administration a rejeté, le 6 janvier 2006, les deux réclamations successives, des 2 avril 2004 et 7 mars 2005, que la SA Lyreco a présentées contre les impositions supplémentaires en résultant ; que la SA Lyreco relève appel du jugement n° 0601609, en date du 5 juin 2007, par lequel le tribunal administratif de Lille a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, ainsi que des contributions de 10 % à cet impôt et des pénalités y afférentes, auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1997, 1998 et 1999 ; (...)

Considérant qu'aux termes des dispositions de l'article 38, 2 du CGI : « Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés. » ;

Considérant, d'une part, que la SA Lyreco soutient que l'administration ne rapporte pas la preuve de l'existence d'un acte anormal de gestion ; qu'il ressort, toutefois, des pièces du dossier que la SA Lyreco a effectué un choix de gestion, qui lui est opposable, en intégrant dans ses comptes relatifs aux prestations informatiques intragroupe le coût de l'investissement dans son nouveau système informatique, qu'elle avait décidé d'assumer seule, comme en atteste tant sa réclamation contentieuse du 2 avril 2004 que son mémoire en défense, et qui in fine bénéficie à ses filiales, ainsi qu'elle le reconnaît, puisqu'il est destiné à améliorer leur gestion commerciale et leur compétitivité ; qu'ainsi, la SA Lyreco n'est pas fondée à soutenir qu'elle ne pouvait facturer le coût de l'investissement qu'elle a

supporté que postérieurement à la date de mise en service de son nouveau système informatique ; qu'il suit de là que les pertes constatées par l'administration fiscale établissent que, pour les années d'imposition en cause, le coût de revient des prestations de service effectuées au profit de ses filiales pour la SA Lyreco, qui, malgré la mesure d'instruction du 15 mai 2009, n'établit pas avoir opté pour le régime de l'intégration fiscale à l'égard de ses filiales françaises, n'était pas couvert par les facturations correspondantes ; que cette seule constatation suffit à caractériser une renonciation à recettes, qui est présumée être un acte anormal de gestion dans les relations intragroupe ; que cette présomption n'étant pas irréfragable, la société requérante peut la combattre en établissant qu'elle avait un intérêt propre à renoncer à ces recettes ;

Considérant, d'autre part, que la SA Lyreco soutient, tout d'abord, qu'elle justifiait d'un intérêt propre, en sa qualité de société prestataire, à renoncer aux recettes liées aux prestations informatiques fournies dès lors que ses filiales n'ont bénéficié, sur la période concernée, que de l'ancien système informatique et, qu'il ne lui appartenait que de facturer les prestations réellement offertes ; que, toutefois, ce moyen, qui vise à remettre en cause l'existence même de la renonciation à recette présumée, doit, pour les mêmes motifs que ceux précédemment évoqués, être écarté ; qu'en outre, la circonstance que la SA Lyreco se serait engagée à maintenir une redevance stable pendant au moins 10 ans est également sans influence dès lors qu'il lui était loisible de facturer séparément le coût de refonte du système informatique ; que la SA Lyreco soutient également, qu'en sa qualité de société holding du groupe, elle avait un intérêt propre à ne pas refacturer à ses filiales les coûts de refonte de son système informatique portant création d'un logiciel intégré de type SAP nécessaire au développement de ses filiales ; que, toutefois, il est constant que l'intérêt propre d'une société mère ne se confond jamais avec celui du groupe ; que dans les circonstances de l'espèce, il est établi que la SA Lyreco a accepté de supporter seule un investissement qui profite à l'ensemble des filiales du groupe, sans que les redevances versées par ces dernières couvrent l'investissement réalisé ; qu'à cet égard, la circonstance que la SA Lyreco présente, sur les quatre années précédant la période vérifiée, une marge bénéficiaire est sans influence dès lors que ces marges se rattachent à des exercices correspondant à une exploitation normale du système informatique exclusive de toute refonte du système ; qu'au titre de l'intérêt financier qui s'attacherait à l'opération du fait de l'augmentation de son bénéfice consolidé et de la valorisation de son portefeuille de titres, la SA Lyreco n'établit pas qu'au cours de la période d'imposition, la refonte de son système informatique soit à l'origine d'une valorisation immédiate de ses bénéfices ou de ses avoirs ; qu'à cet égard, la circonstance que la SA Lyreco dégage, à compter de l'exercice clos en 2001, une marge bénéficiaire et, à compter de l'exercice clos en 2003, des résultats consolidés en nette progression est sans influence dès lors qu'il n'est pas établi que la refacturation à perte des charges supportées du fait de la refonte du système informatique a été motivée par la volonté d'augmenter le chiffre d'affaires des filiales et, par suite, les commissions perçues par la société mère ; qu'ainsi, la société requérante n'établit pas qu'elle avait un intérêt propre à exposer des dépenses sans contrepartie directe ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SA Lyreco n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Lille a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, ainsi que des contributions de 10 % à cet impôt et des pénalités y afférentes, auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1997, 1998 et 1999 ;

Décide : Rejet.