2020 : RETOUR SUR UNE ANNÉE EXCEPTIONNELLE (DE JURISPRUDENCE FISCALE)

Bien que ponctuée par des circonstances exceptionnelles, l'année 2020 a été riche en décisions jurisprudentielles majeures. Revenons brièvement sur quelques-unes des décisions marquantes de 2020 relatives à la fiscalité des entreprises.

- **Restructurations**

Dans une décision *Sté Lafarge* (1er juillet 2020, n° 418378), le Conseil d'État a considéré que, lorsque des sociétés parties à une opération d'apport partiel d'actifs déterminent la parité d'échange sur la base des valeurs comptables, la différence entre la valeur réelle de l'apport et celle des titres reçus en rémunération constitue un avantage qualifié de subvention intra-groupe consentie par la société apporteuse à la société bénéficiaire de l'apport.

Pour des éléments plus détaillés sur ce dernier sujet, le lecteur pourra se référer à la brève fiscale intitulée *« parité d'échange déterminée en fonction des valeurs comptables : une incertitude fiscale à lever d'urgence ! »*, publiée par le cabinet en novembre 2020.

Le 13 novembre 2020, dans l'affaire *Sté Orange* (n° 424455), relative à une opération de « TUP » soumise au régime de faveur des fusions, le Conseil d'État a validé la déduction par la société confondante de la moins-value correspondant à la réelle perte de valeur provenant de l'annulation des titres de la société dissoute (« vrai » mali de fusion).

Cette décision clôture l'affaire qui avait donné lieu à l'arrêt CE n° 398859 du 5 décembre 2016, et permis de préciser les modalités de redressement en cas de provision considérée à tort comme non déductible par le contribuable. Au cas particulier, les titres de la société confondue avaient été dépréciés par la société confondante, et cette provision n'avait pas été déduite sur le plan fiscal, étant précisé qu'à l'époque des faits, les provisions pour dépréciation de titres de participation donnaient lieu à une déduction du résultat imposable au taux réduit du long terme. Dans la logique initiée par l'arrêt *Foncière du Rond-Point* (CE 23 décembre 2013, n° 346018), en l'absence de règle fiscale s'y opposant, cette dépréciation aurait dû être déduite sur le plan fiscal lors de sa dotation, la reprise étant ensuite taxée. En l'espèce, la reprise avait eu lieu au titre du premier exercice non prescrit et le redressement au titre de cet exercice était par conséquent impossible du fait de la règle d'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit, qui interdisait l'inscription de ladite provision au bilan fiscal d'ouverture de cet exercice. Cette circonstance particulière ne fait donc pas obstacle à la déduction fiscale du vrai mali. L'intérêt de cette décision est toutefois restreint au mali provenant de l'annulation de titres détenus depuis moins de deux ans donnant lieu à la constatation d'une moins-value à court terme.

- **TVA**

Dans une décision *Sté BNP Paribas Securities Services* (4 novembre 2020, n° 435295), le Conseil d'État a appliqué (pour la première fois) la décision *Skandia* rendue par la CJUE le 17 septembre 2014 (aff. C-7/13), en jugeant qu'une succursale membre d'un groupe TVA dans un État membre distinct de l'État membre de son siège devait être considérée, au regard de la TVA, comme un assujetti distinct de son siège.

Dès lors, les prestations de services facturées par le siège à sa succursale sont des opérations imposables qui ouvrent à ce titre droit à déduction.

- **Impôts locaux**

Dans l'affaire *Sté GKN Driveline SA* (11 décembre 2020, n° 422418), le Conseil d'État est partiellement revenu sur sa décision *SAS Les Menuiseries du Centre* (25 septembre 2013, n° 357029) par laquelle il avait défini les biens d'équipements spécialisés comme ceux *« participant directement à l'activité industrielle de l'établissement »* et *« dissociables des immeubles »*. Par cette décision, la Haute juridiction précise en effet que le critère de dissociabilité des immeubles n'a plus lieu d'être dans le cadre de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties et de CFE des biens d'équipements spécialisés.

En pratique, le Conseil d'État redonne ainsi vie à une exonération qui était devenue théorique, car l'administration fiscale avait régulièrement tendance à considérer que le critère de dissociabilité des immeubles n'était pas rempli. Cette décision ouvre des perspectives de réclamation contentieuse aux contribuables concernés.

HARMONY AVOCATS – 43/47 Avenue de la Grande Armée – 75116 PARIS –
+33 (0)1 87 67 00 39 / +33 (0)1 87 67 00 38
contact@harmony-avocats.com
www.harmony-avocats.com
Copyright 11/2020 – Tous Droits Réservés

- **Retenues à la source et anti-abus**

Dans le cadre de l'application du régime mère-fille aux dividendes sortants, **le Conseil d'État a confirmé, dans sa décision *Stés Eqiom et Enka*** (5 juin 2020, n° 423809), que la qualité de « bénéficiaire effectif » des dividendes était une condition de l'exonération de retenue à la source.

Ce faisant, le Conseil d'État applique les célèbres *« Danish cases »* rendus par la CJUE. Visant expressément les motifs de l'arrêt CJUE du 26 février 2019 (*T Danmark et Y Denmark Aps*, aff. C-116/16 et C-117/16), il énonce en effet que *« les mécanismes de la directive 90/435/CEE, en particulier son article 5 (...) n'ont (...) pas vocation à s'appliquer lorsque le bénéficiaire effectif des dividendes est une société ayant sa résidence fiscale en dehors de l'Union puisque, dans un tel cas, l'exonération de la retenue à la source desdits dividendes dans l'État membre à partir duquel ils sont versés risquerait d'aboutir à ce que ces dividendes ne soient pas imposés de façon effective dans l'Union »*.

- **Prélèvement sur les participations substantielles des non-résidents**

Dans l'affaire *Sté AVM International Holding* (14 octobre 2020, n° 421524), le Conseil d'État a jugé que le prélèvement sur les cessions de participations substantielles de l'article 244 bis B du CGI était contraire au droit de l'Union Européenne, et que l'administration fiscale ne pouvait ainsi, pour remédier à cette contrariété, prévoir une imposition partielle. Cette décision, ainsi que la décision *Sté Runa Capital Fund* de la Cour administrative d'appel de Versailles (20 octobre 2020, n° 18VE03012), ont ouvert aux contribuables des perspectives de réclamation contentieuse jusqu'au 31 décembre 2021, pour les prélèvements effectués en 2019, et jusqu'au 31 décembre 2022 pour les prélèvements opérés au cours de l'année civile 2020.

Pour des éléments plus détaillés sur ce sujet, le lecteur pourra se référer à la brève fiscale intitulée *« prélèvement sur les cessions de participations substantielles par des sociétés non-résidentes : introduisez vos réclamations avant le 31 décembre 2020 ! »*, publiée par le cabinet en décembre 2020.

- **Établissement stable**

Le Conseil d'État termine cette année 2020 avec une décision d'importance majeure dans l'affaire *Société Conversant International Ltd* (n° 420174), rendue le 11 décembre 2020, s'agissant de la caractérisation d'un établissement stable pour les besoins de l'impôt sur les sociétés et de la TVA. Il est en effet revenu sur l'analyse de la cour administrative d'appel de Paris en se prononçant en faveur de l'existence d'un établissement stable en France de la société irlandaise

Valueclick, en la personne de sa société sœur française avec laquelle elle avait conclu un contrat de prestations de services pour les besoins de la commercialisation de services de marketing digital.

En matière d'impôt sur les sociétés, le critère de l'agent dépendant est ainsi étendu au cas d'une société française qui, de manière habituelle, même si elle ne conclut pas formellement de contrats au nom de la société étrangère, décide de transactions que la société irlandaise se borne à entériner et qui, ainsi entérinées, l'engagent.

Au regard de la TVA, le Conseil d'État a admis l'existence d'un établissement stable en se fondant en premier lieu sur les moyens humains disponibles en France, rendant possible, de manière autonome, la fourniture des prestations de la société irlandaise, notamment la possibilité de prendre la décision de conclure, avec un annonceur, un contrat lui ouvrant le bénéfice des services dont la société irlandaise assure l'exploitation. Par ailleurs, et alors même que l'infrastructure technique permettant la mise en relation en temps réel des annonceurs et des éditeurs de site internet n'était pas située en France, il a été jugé que le paramétrage et la gestion du compte client par les salariés de la société française, en application du contrat conclu avec un annonceur, suffisaient au cas particulier pour ouvrir de manière effective à ce dernier un accès aux fonctionnalités prévues au contrat adapté aux besoins de ses programmes de publicité, sans restriction et sans qu'aucune intervention spécifique ne soit requise de la part de sociétés du groupe distinctes de la société française et de la société irlandaise, en charge du développement et de la maintenance des logiciels ou de l'exploitation des serveurs. Le Conseil d'État a ainsi considéré que les salariés de la société française devaient être regardés comme disposant de moyens techniques adaptés rendant possible, de manière autonome, la fourniture des prestations de la société irlandaise.

Au-delà de la solution novatrice en matière d'établissement stable, cet arrêt mérite l'attention au regard de la méthodologie adoptée. En effet, le Conseil d'État entérine la possibilité de prendre en compte des commentaires de l'OCDE postérieurs à la convention fiscale applicable à raison de leur *« valeur persuasive »*.

* * *
*

HARMONY AVOCATS – 43/47 Avenue de la Grande Armée – 75116 PARIS –
+33 (0)1 87 67 00 39 / +33 (0)1 87 67 00 38
contact@harmony-avocats.com
www.harmony-avocats.com
Copyright 11/2020 – Tous Droits Réservés