

DROIT BETTY TOULEMONT * ET MATHIEU LE TACON **

Groupes de sociétés : la méfiance du Conseil d'Etat

En fiscalité, l'intérêt du groupe n'est indirectement admis que dans le cas où il coïncide avec celui de la société considérée.

L'augmentation du nombre de groupes de sociétés, qu'ils soient de dimension familiale ou internationale, est une tendance lourde de l'économie imparfaitement appréhendée par le droit fiscal, qui, jusqu'à présent, refuse d'apprécier le caractère normal de la gestion d'une société au regard de l'intérêt du groupe auquel celle-ci appartient.

La théorie dite « de l'acte anormal de gestion », d'origine purement jurisprudentielle, est fondée sur le postulat selon lequel toute entreprise a pour but la recherche du profit. Elle permet à l'administration fiscale de refuser la déductibilité d'une charge supportée par une société au motif que celle-ci est soit étrangère à son intérêt, soit excessive eu égard aux avantages attendus. Une difficulté récurrente survient

lorsqu'une société supporte une charge qui, sans être conforme à son intérêt direct et immédiat, est manifestement engagée dans l'intérêt du groupe auquel appartient cette société. La jurisprudence traditionnelle considère que le caractère normal ou anormal des décisions de gestion doit être apprécié du strict point de vue de la société considérée, quels que soient les liens qui l'unissent aux autres acteurs économiques.

Evolution jurisprudentielle

L'intérêt du groupe n'est ainsi indirectement admis que dans le cas où il coïncide avec celui de la société considérée. Ainsi la jurisprudence admet-elle, sous certaines conditions, qu'une société mère puisse apporter une aide financière à sa filiale en difficulté, voire à sa sous-filiale, ou qu'une société consente un abandon de

créance à la société sœur avec laquelle elle entretient des relations commerciales courantes.

Récemment, la cour administrative d'appel de Paris (1) avait néanmoins initié une évolution jurisprudentielle en admettant que, dans le cas d'un groupe fiscal intégré, dispositif spécifique prévu par le Code général des impôts, « *c'est au regard de l'intérêt du groupe intégré (...) que doit être apprécié le caractère normal de l'acte de gestion en cause* ».

Ainsi, dans l'affaire société Sias, la cour administrative a considéré que le fait, pour une filiale française, de prendre en charge des indemnités d'expatriation afférentes à des salariés étrangers employés par des filiales étrangères de sa société mère française trouvait pour cette filiale française une contrepartie suffisante dans l'intérêt du

groupe à favoriser l'expatriation de cadres français pour assurer le développement des filiales étrangères.

Refusant de s'écarter de sa position traditionnelle, le Conseil d'Etat (2) a fermement cassé les deux arrêts précités rendus par la cour parisienne en considérant que le régime spécifique de l'intégration fiscale ne permet pas de déroger aux règles générales de déductibilité des charges.

Une solution décevante

Cette solution du Conseil d'Etat est décevante tout d'abord d'un point de vue pratique, parce qu'elle handicape les groupes français qui ne peuvent faire supporter à une de leurs filiales, celle qui dispose des capacités financières requises, une charge pourtant manifestement conforme à l'intérêt du groupe mais dont l'in-

térêt pour la filiale n'est pas assez direct ou immédiat. D'un point de vue juridique, cette solution est également décevante parce que le Conseil d'Etat aurait manifestement pu se fonder sur l'existence, dans les deux affaires précitées, d'un groupe fiscalement intégré.

Ce dispositif, qui permet d'imputer les déficits de certaines sociétés sur les bénéfices d'autres sociétés et rend la société mère seule redevable de l'impôt sur les bénéfices de l'ensemble du groupe, constitue en effet indéniablement une forme de reconnaissance par le législateur de l'existence du groupe.

Par ailleurs, dès lors que la théorie de l'acte anormal de gestion est une création purement jurisprudentielle, sa modification par le juge sans fondement textuel précis ne constituait pas un

obstacle insurmontable. Dans ces conditions, il est regrettable que la Haute Juridiction n'ait pas voulu faire preuve de plus d'audace en procédant à une lecture plus souple de la notion d'acte anormal de gestion dans les groupes français intégrés fiscalement. Sur ce point, l'amélioration de la compétitivité fiscale des groupes français reste donc suspendue à une improbable modification législative.

* *Avocat associé.*

** *Avocat à la cour.*

Société d'avocats PDGB.

(1) *CAA Paris n° 00-36 du 10 décembre 2004, société SEEEE et CAA Paris, n° 01-873 du 21 janvier 2005, société Sias.*
(2) *CE 28 avril 2006 n° 77.572, société SEEEE et 28 avril 2006 n° 278.738, société Sias France.*