

Transferts indirects de bénéfices à l'étranger

127 Avances non rémunérées : comment déterminer le quantum de la réintégration ?

Solution. – En cas d'avances non rémunérées, constitutives d'un transfert indirect de bénéfices à l'étranger, le montant des intérêts réintégrés peut être obtenu en dissociant les sommes empruntées pour octroyer lesdites avances et celles dont l'entreprise disposait préalablement. Pour les premières, les sommes réintégrées peuvent être déterminées par référence aux intérêts versés par l'entreprise pour emprunter les fonds objets des avances. Quant aux secondes, le montant de la réintégration peut se fonder sur les taux d'intérêt moyens des avances sur titres pratiqués par la Banque de France.

Impact. – La solution de la cour conduit notamment à faire varier le montant de la réintégration selon que les avances litigieuses sont financées par des fonds propres ou un emprunt.

CAA Bordeaux, 5^e ch., 22 nov. 2022, n° 21BX00968, Sté Fibusa, note Th. Trancart

Inédit au recueil Lebon

Décision antérieure : TA Pau, 30 déc. 2020, n° 1800672

1. La société par actions simplifiée Fibusa, placée en liquidation judiciaire, est une société holding détenant des participations dans quatre sociétés roumaines ayant pour objet le développement, en Roumanie, de centrales de production d'électricité d'origine éolienne. À l'issue d'une vérification de comptabilité réalisée du 22 février 2015 au 24 mai 2016 et d'un contrôle sur pièces réalisé en 2016, elle a été assujettie à des suppléments d'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos en 2013 et 2014, à raison de sommes que l'administration a considérées comme des transferts indirects de bénéfices à l'étranger. Elle fait appel du jugement du 30 décembre 2020 par lequel le tribunal administratif de Pau a rejeté sa demande tendant à la décharge de ces suppléments d'impôt et des pénalités correspondantes.

Sur l'étendue du litige :

2. Il résulte des éléments non contestés produits pour la première fois en appel par l'administration fiscale, et notamment de la déclaration de créances fiscales faite auprès du liquidateur le 13 mai 2020, que les intérêts de retard, d'un montant de 25 266 euros, dont ont été assorties les impositions en litige ont fait l'objet d'une remise d'office. Par suite, à hauteur de ce montant, les conclusions en décharge présentées par la société Fibusa sont devenues sans objet.

Sur la recevabilité des mémoires en défense :

3. Par arrêté du 21 juin 2021 publié au Journal officiel de la République française du 1^{er} juillet 2021, le directeur général des finances publiques a donné, dans le cadre des dispositions du décret susvisé du 6 mars 1961 modifié par le décret n° 2013-577 du 2 juillet 2013, délégation de signature à M. B. D, administrateur des finances publiques, pour présenter devant la cour administrative d'appel de Bordeaux les défenses sur les requêtes introduites contre l'administration, dans les litiges concernant l'assiette et le calcul des impôts et des pénalités lorsque l'affaire a été suivie en première instance par une direction autre que celles énumérées par le texte. L'affaire a été suivie en

l'espèce par une direction autre que celles énumérées par ces dispositions. Par suite, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que les mémoires en défense de l'administration signés par M. D, qui ont été enregistrés les 28 septembre 2021 et 22 avril 2022, ne seraient pas recevables.

Sur la régularité du jugement :

4. Les règles prévoyant que le jugement prononçant la mise en liquidation judiciaire d'une entreprise emporte de plein droit, pour le débiteur, le dessaisissement de l'administration et de la disposition de ses biens ne sont édictées que dans l'intérêt des créanciers. Dès lors, seul le liquidateur peut s'en prévaloir pour exciper de l'irrecevabilité du dirigeant de la société dont la liquidation judiciaire a été prononcée à se pourvoir en justice ou à poursuivre une instance en cours.

5. Il résulte de l'instruction que la société Fibusa a été placée en liquidation judiciaire par jugement du 3 mars 2020 publié au bulletin officiel des annonces civiles et commerciales du 11 mars suivant, avant l'audience qui s'est tenue au tribunal administratif le 30 décembre 2020. Toutefois, dès lors que le liquidateur ne s'est pas prévalu devant le tribunal du dessaisissement du dirigeant de la société, la circonstance que les actes de procédure, et notamment l'avis d'audience, ne lui aient pas été adressés n'entache pas d'irrégularité la procédure suivie devant le tribunal qui n'avait pas à relever d'office cette question laquelle n'est pas d'ordre public.

Sur la régularité des impositions en litige :

6. Aux termes de l'article L. 103 du Livre des procédures fiscales : « L'obligation du secret professionnel, telle qu'elle est définie aux articles 226-13 et 226-14 du Code pénal s'applique à toutes les personnes appelées à l'occasion de leurs fonctions ou attributions à intervenir dans l'assiette, le contrôle, le recouvrement ou le contentieux des impôts, droits, taxes et redevances prévus au Code général des impôts (...) ». L'article L. 114 du même livre dispose que : « L'administration des impôts peut échanger des renseignements avec (...) avec les États ayant conclu avec la France une convention d'assistance réciproque en matière d'impôts pour les échanges de renseignements avec l'administration française ». Aux termes de l'article L. 114 A de ce livre : « Sous réserve de réciprocité, les administrations financières peuvent communiquer aux administrations des États membres de la Communauté européenne des renseignements pour l'établissement et le recouvrement des impôts sur le revenu et sur la fortune, de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que des taxes assises sur les primes d'assurance ».

7. Il résulte de l'instruction que le droit de communication exercé par l'administration française auprès des autorités roumaines, dans le cadre d'une procédure d'assistance administrative, a concerné la situation fiscale de la société Fibusa comme l'indique la section B1 de la demande présentée relative aux « informations sur la personne morale dans l'État requérant » qui, comme l'a relevé le tribunal, fait bien mention de la société Fibusa. Si la rubrique « A1-0) Linked cases » indique le nom de la société Filasa International, société du même groupe que la société Fibusa, cette mention a pour objet, ainsi que l'ont relevé les premiers juges, de préciser aux autorités saisies quelles sont les affaires liées à la situation de la société Fibusa. Il ne résulte d'aucun élément de l'instruction que cette mention aurait pu être à l'origine de la divulgation d'informations couvertes par le secret professionnel.

Sur le bien-fondé des impositions en litige :

8. Aux termes de l'article 57 du Code général des impôts, applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code :