

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE ROUEN**

N° 2005139

SAS FIR

**M. Antoine Le Vaillant
Rapporteur**

**Mme Clémence Barray
Rapporteuse publique**

**Audience du 11 octobre 2022
Décision du 8 novembre 2022**

19-04-01-02-03-04
19-04-02-01-04-083
C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Rouen

(1^{ère} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire en réplique, enregistrés le 23 décembre 2020 et le 30 juillet 2021, la société par actions simplifiée (SAS) FIR, représentée par la SELARL Octies Avocats, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2014 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 3 500 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- il n'existait aucun contrôle, ni juridique ni de fait, des sociétés FIR et La Linière Saint-Martin (LSM) sur la société de droit belge Etablissements Stanislas Cock (Cock), en dépit notamment des schémas de facturation mis en place entre ces trois sociétés, puis entre LSM et Cock à compter du mois d'août 2012, afin de s'assurer du paiement des clients finaux de Cock et de la réduction de la créance de Cock détenue par LSM, une étroite communauté d'intérêts et une interdépendance économique étant insuffisantes pour caractériser un contrôle au sens de l'article 57 du code général des impôts ;

- le comportement des sociétés FIR et LSM à l'égard de la société Cock, en particulier le maintien de la relation commerciale entre LSM et Cock en dépit de la cessation des paiements

de cette dernière, l'absence de mesures visant au règlement immédiat de sa créance par LSM, l'absence de mise en œuvre de la clause de réserve de propriété des contrats de vente conclus avec Cock, relevaient d'une gestion commerciale normale dès lors que la société Cock représentait le principal client de la société LSM et que les mesures mises en œuvres de 2010 à 2013 ont permis de réduire l'encours de la dette de ce client tout en réduisant significativement son délai moyen de paiement ;

- il n'existe par conséquent aucun transfert indirect de bénéfice entre les sociétés LSM et Cock, au sens et pour l'application de l'article 57 du code général des impôts.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 4 juin 2021 et le 20 mai 2022, la directrice de contrôle fiscal Nord conclut au rejet de la requête.

Elle soutient que les moyens soulevés par la SAS FIR ne sont pas fondés.

Vu :

- l'ordonnance du 17 mai 2022 fixant la clôture de l'instruction au 18 juillet 2022 à 12h;
- les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Le Vaillant, conseiller,
- les conclusions de Mme Barray, rapporteure publique,
- et les observations de Me Roucoux, représentant la SAS FIR.

Une note en délibéré, présentée par la SAS FIR, a été enregistrée le 11 octobre 2022.

Considérant ce qui suit :

1. La SAS FIR, société holding, détient 99,47 % du capital de la SAS La Linière Saint-Martin (LSM) et 50 % du capital de la société de droit belge Etablissements Stanislas Cock NV (Cock). Ces deux filiales sœurs exercent, respectivement, une activité de préparation de fibres de lin et de filature. La SAS LSM vendait, notamment au cours de l'exercice en litige, des fibres de lin à la société Cock. Au titre de l'exercice clos en 2014, la SAS LSM a inscrit en comptabilité une perte pour créance irrécouvrable d'un montant de 1 816 528,21 euros, correspondant à des créances détenues sur la société Cock. À l'occasion d'une vérification de comptabilité de la société LSM, qui relève avec la société FIR du régime de l'intégration fiscale, portant sur les exercices clos en 2012, 2013 et 2014, l'administration fiscale, par une proposition de rectification du 28 juillet 2016, a réintégré au résultat imposable de la société FIR, sur le fondement des dispositions de l'article 57 du code général des impôts, la

somme de 1 816 528 euros qu'elle a regardée comme constitutive d'un transfert indirect de bénéfices à une entreprise située hors de France dont la société FIR détenait le contrôle. La SAS FIR s'est par conséquent vu proposer des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés ainsi qu'un rappel de CVAE au titre de l'exercice clos en 2014. En dépit de l'avis émis par la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaire le 22 novembre 2018 préconisant un abandon du redressement, l'administration a, par une décision du 18 décembre 2018, maintenu l'intégralité des rectifications proposés. La réclamation du 6 juillet 2020 de la SAS FIR ayant été rejetée le 30 octobre 2020, elle en demande la décharge.

2. Aux termes de l'article 57 du code général des impôts : « *Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités. Il est procédé de même à l'égard des entreprises qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors de France. (...)* » Ces dispositions instituent, dès lors que l'administration établit l'existence d'un lien de dépendance et d'une pratique entrant dans les prévisions de l'article 57 du code général des impôts, une présomption de transfert indirect de bénéfices qui ne peut utilement être combattue par l'entreprise imposable en France que si celle-ci apporte la preuve que les avantages qu'elle a consentis ont été justifiés par l'obtention de contreparties.

3. D'une part, ainsi qu'il est dit au point 1, la société LSM, qui exerce une activité de préparation de fibres de lin, vend ses produits, notamment, à la société Cock, établie en Belgique, qui procède à la transformation de ces fibres en fils de lin, qu'elle commercialise ensuite. Au cours de l'année 2009, afin de faire face à des retards de paiement croissants de la société Cock tout en maintenant cette relation commerciale, un schéma de facturation a été mis en place entre les sociétés FIR, LSM et Cock. Si le flux de marchandises vendu par la SAS LSM à sa société sœur de droit belge demeurerait identique, la SAS LSM facturait désormais le prix de la vente à la société FIR, qui les facturait à la société Cock, laquelle en retour facturait à la société FIR la vente des fils de lins, que cette dernière facturait elle-même aux clients finaux de la société Cock. À compter du mois d'août 2012, ce schéma complexe a été modifié et n'a plus alors impliqué que la société LSM, qui facturait la vente de son produit à la société Cock, se voyait facturer en retour la vente des fils de lins de cette dernière, puis facturait elle-même aux clients finaux la vente de ces produits élaborés à partir de ses fibres. La SAS LSM, qui maîtrisait ainsi le circuit de vente des produits fabriqués par sa sœur, a, par ailleurs, appliqué des pénalités de retard sur les paiements de la société Cock. Dans ces conditions, en dépit de l'absence de tout contrôle capitalistique ou juridique réciproques entre ces deux filiales de la SAS FIR, l'administration doit être regardée comme justifiant suffisamment de l'existence d'un lien de dépendance entre la société de droit belge Cock et la SAS LSM dont répond la SAS FIR.

4. D'autre part, l'administration fait valoir que la SAS LSM a maintenu ses relations commerciales avec la société Cock, selon le schéma rappelé au point précédent, malgré la déclaration de cessation de paiements et la procédure collective dont elle faisait l'objet, n'a jamais exigé le règlement de ses nombreuses créances ni mis en œuvre la clause de réserve de propriété lui permettant de réserver le transfert de propriété de ses marchandises au paiement effectif de leur prix. En agissant de la sorte, la SAS LSM doit être regardée comme ayant consenti un avantage à la société Cock, constitutif d'une pratique entrant dans les prévisions de l'article 57 du code général des impôts.

5. La société requérante soutient que sa filiale LSM a agi dans son intérêt propre dès lors que la société Cock était son principal client, la vente de marchandises à ce dernier représentant une part significative de son chiffre d'affaire en 2012 et 2013. Elle soutient que les schémas de facturation mis en place en 2009 et en 2012 ont permis de réduire le montant global de l'encours de créance qu'elle détenait sur la société Cock et de réduire le délai moyen de paiement de cette dernière de dix à cinq mois. S'agissant de la reprise de l'activité de la société Cock par une filiale de la société FIR, elle soutient que celle-ci n'a été décidée qu'en dernier recours, en l'absence de repreneur au cours de la procédure collective et dans le même but de préservation de ce débouché commercial pour les produits de la SAS LSM. Elle soutient enfin qu'elle a effectivement déclaré sa créance à l'occasion de cette procédure collective ouverte en Belgique.

6. La société requérante fait valoir que l'activité de vente de marchandises à la société Cock par la SAS LSM représentait plus de 70 % du chiffre d'affaires de cette dernière au cours des exercices clos en 2012 et 2013. Si l'administration fait valoir que les recettes de la SAS LSM n'ont cessé de croître à compter de 2014, soit après la disparition de la société Cock au terme de la procédure collective, cette circonstance n'est pas de nature à démontrer que ce client ne représentait pas une part significative du chiffre d'affaires de la société LSM dès lors qu'il est constant que l'activité de ce client a été reprise en 2013, de sorte que ce débouché commercial a continué d'exister pour la SAS LSM. La société requérante soutient au contraire que la baisse significative du chiffre d'affaires de sa filiale LSM entre l'année 2013, année de la disparition de la société Cock, et l'année 2014, traduit l'importance de ce client pour la SAS LSM. La SAS FIR se prévaut également de ce que les mesures mises en place par elle-même et sa filiale LSM ont permis de réduire le montant global de la créance détenue sur la société Cock, entre les années 2010 et 2013, du montant significatif d'environ 500 000 euros. Si l'administration fait valoir que cette réduction a été négligeable au titre de la période du 25 décembre 2012 à la disparition de la société Cock au cours de l'année 2013, de l'ordre d'à peine plus de 100 000 euros pour une dette s'élevant encore à près de 2 000 000 d'euros, il demeure que les mesures prises par la société LSM ont permis, au cours de cette période, de continuer de réduire sa créance, ce que n'aurait pas permis l'interruption de toute relation commerciale dès lors que la SAS LSM n'a perçu aucune somme à l'issue de la procédure collective de la société Cock. La société requérante soutient également que, dans ces conditions, la mise en œuvre par la SAS LSM de la clause de réserve de propriété prévue dans les contrats de vente passés avec sa sœur Cock et, à plus forte raison, la cessation de toutes relations commerciales, aurait affecté considérablement son chiffre d'affaires et l'aurait privée de la possibilité de continuer à réduire l'encours de sa créance. Enfin, la circonstance que la reprise de l'activité de la société Cock par la société FIR Belgium, nouvelle filiale de la SAS FIR, présentait un intérêt pour le groupe FIR dans son ensemble, est sans incidence sur l'intérêt que représentait le maintien des relations commerciales directes de la SAS LSM avec la société Cock. Ainsi, la SAS FIR doit être regardée comme rapportant la preuve, qui lui incombe, de ce que la SAS LSM, en ayant consenti un avantage à la société Cock, a agi dans son intérêt propre et qu'il existait une contrepartie à cet avantage. Par suite, l'administration fiscale n'était pas fondée à considérer qu'il existait un transfert indirect de bénéfices vers la société de droit belge Cock passible des dispositions précitées de l'article 57 du code général des impôts.

7. Il résulte de ce qui précède que la SAS FIR est fondée à demander la décharge, en droits et pénalités, de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés et du rappel de CVAE auxquels elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2014, résultant de la réintégration dans son résultat imposable du montant de la perte pour créance irrécouvrable inscrite en comptabilité par la SAS LSM, filiale intégrée, à hauteur de 1 816 528 euros.

Sur les frais liés au litige :

8. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, de mettre à la charge de l'Etat, partie perdante à la présente instance, la somme de 1 500 euros au titre des frais exposés par la SAS FIR et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La SAS FIR est déchargée de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés et du rappel de CVAE, ainsi que des pénalités y afférentes, auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2014.

Article 2 : L'Etat versera à la SAS FIR la somme de 1 500 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la société par actions simplifiée FIR et à la directrice de contrôle fiscal Nord.

Délibéré après l'audience du 11 octobre 2022, à laquelle siégeaient :

M. Minne, président,
Mme Jeanmougin, première conseillère,
M. Le Vaillant, conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 8 novembre 2022.

Le rapporteur,

Signé

A. LE VAILLANT

Le président,

Signé

P. MINNE

Le greffier,

Signé

N. BOULAY