



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

Légifrance

Le service public de la diffusion du droit

*Liberté
Égalité
Fraternité*

CAA de BORDEAUX, 7ème chambre (formation à 3), 02/06/2022, 20BX03638, Inédit au recueil Lebon

CAA de BORDEAUX - 7ème chambre (formation à 3)

Lecture du jeudi 02 juin 2022

N° 20BX03638

Inédit au recueil Lebon

Président

M. REY-BETHBEDER

Rapporteur public

Mme MADELAIGUE

Rapporteur

Mme Florence REY-GABRIAC

Avocat(s)

CABINET COJC

Texte intégral

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

L'association Groupement d'employeurs - Association ressources humaines (GE-ARH) a demandé au tribunal administratif de Poitiers de prononcer la décharge de l'imposition supplémentaire à hauteur de 1 199 euros, mise à sa charge au titre de l'impôt sur les sociétés pour l'année 2013.

Par un jugement n° 1800731 du 29 septembre 2020, le tribunal administratif de Poitiers a rejeté sa demande.

Procédure devant la cour :

Par une requête, enregistrée le 9 novembre 2020, et une pièce complémentaire enregistrée le 8 décembre 2020, l'association GE-ARH, représentée par Me Rousseli, demande à la cour :

1°) d'annuler ce jugement n° 1800731 du 29 septembre 2020 du tribunal administratif de Poitiers ;

2°) de prononcer la décharge de l'imposition supplémentaire à hauteur de 1 199 euros, mise à sa charge au titre de l'impôt sur les sociétés pour l'année 2013.

Elle soutient que :

- l'imposition est dépourvue de bien-fondé ; elle doit être déchargée de la part du supplément d'impôt sur les sociétés qui trouve son origine dans les rehaussements opérés au titre des loyers et charges locatives, de la remise en cause du don consenti à une association humanitaire, ainsi que de l'avantage en nature consenti à la directrice générale ;

- les dépenses représentées par les coûts de location des trois appartements situés à proximité de son siège social sont nécessaires au fonctionnement du Groupement et ne constituent pas un acte anormal de gestion ; ces locations sont utiles au système d'astreintes imposé par la convention conclue entre le GE-ARH et ses adhérents, astreintes qui ne sont pas réservées au seul personnel médical ; or, Mme C... ou Mme A... ont leur domicile personnel très loin du siège, et ces appartements leur permettent d'assurer les astreintes qui leur reviennent ;

- elle a bien effectué un don au profit de l'association Partir et Agir ; le a) de l'article 238 bis du code général des impôts n'exige pas que le don soit fait à une association reconnue d'utilité publique ; les documents qu'elle a produits montrent cependant que cette association a un caractère d'intérêt général ; si la totalité de la réduction d'impôt ne peut être utilisée sur l'exercice en cours, son reliquat peut être reporté sur l'un des cinq exercices suivants, conformément à l'article 220 E du code général des impôts, ainsi que conformément à la documentation fiscale ;

- si elle a pris à bail un véhicule, mis à la disposition de sa directrice générale, Mme C..., c'était bien pour les besoins de ses fonctions, cette dernière utilisant, pour ses besoins personnels, un véhicule personnel, comme le montrent les kilométrages des véhicules.

Par un mémoire en défense, enregistré le 22 avril 2021, le ministre de l'économie, des finances et de la relance conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par le GE-ARH ne sont pas fondés.

Vu 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 Mme B... D...,
- et les conclusions de Mme Florence Madelaigue, rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. L'association Groupement d'employeurs-Association ressources humaines (GE-ARH) exerce une activité consistant à mettre à disposition, auprès des structures médico-sociales adhérentes, du personnel spécialisé dans le domaine médical. Elle a fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre de la période du 1er janvier 2013 au 31 décembre 2014. À l'issue de ce contrôle, le service a notamment réintégré dans les résultats 2013 de l'association des loyers et charges locatives, un don et un avantage en nature. Par une réclamation préalable du 8 février 2017, la contribuable a contesté l'imposition supplémentaire de 1 199 euros mise à sa charge au titre de l'impôt sur les sociétés 2013 qui a découlé de ces réintégrations. Sa réclamation a été rejetée par le service par une décision du 31 janvier 2018. L'association GE-ARH fait appel du jugement du tribunal administratif de Poitiers du 29 septembre 2020, qui a rejeté sa demande tendant à la décharge du supplément d'impôt sur les sociétés mis à sa charge, à hauteur de 1 199 euros pour l'année 2013.

2. En premier lieu, aux termes de l'article 39 du code général des impôts : " 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant, sous réserve des dispositions du 5, notamment : / 1° Les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel et de main-d'œuvre, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire (...). Si, en vertu des règles gouvernant l'attribution de la charge de la preuve devant le juge administratif, applicables sauf loi contraire, il incombe, en principe, à chaque partie d'établir les faits qu'elle invoque au soutien de ses prétentions, les éléments de preuve qu'une partie est seule en mesure de détenir ne sauraient être réclamés qu'à celle-ci. Il appartient, dès lors, au contribuable, pour l'application des dispositions précitées du code général des impôts, de justifier tant du montant des charges qu'il entend déduire du bénéfice net défini à l'article 38 du code général des impôts que de la correction de leur inscription en comptabilité, c'est-à-dire du principe même de leur déductibilité. Pour être admises en déduction du résultat imposable, les charges doivent être exposées dans l'intérêt direct de l'exploitation ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise et être appuyées de justifications suffisantes. Le contribuable apporte cette justification par la production de tous éléments suffisamment précis portant sur la nature de la charge en cause, ainsi que sur l'existence et la valeur de la contrepartie qu'il en a retirée. Dans l'hypothèse où le contribuable s'acquitte de cette obligation, il incombe ensuite au service, s'il s'y croit fondé, d'apporter la preuve de ce que la charge en cause n'est pas déductible par nature, qu'elle est dépourvue de contrepartie, qu'elle a une contrepartie dépourvue d'intérêt pour le contribuable ou que la rémunération de cette contrepartie est excessive.

3. Il résulte de l'instruction que l'association GE-ARH, dont le siège social se situe à Marennes (Charente-Maritime), a déduit de son résultat imposable, pour une somme de 7 144 euros en 2013 et 8 672 euros en 2014, les loyers et charges locatives correspondant à trois appartements meublés, situés à proximité du siège social, et mis à disposition de ses dirigeantes. La requérante fait valoir que ces locations répondaient aux besoins de son activité et notamment à la nécessité pour Mme C..., directrice générale, Mme A..., directrice financière, et certains salariés d'être présents à proximité du siège social pendant les périodes d'astreinte, pour répondre aux besoins des adhérents en matière de salariés médicaux et paramédicaux.

4. Toutefois, il résulte de la convention passée entre l'association GE-ARH et ses membres, que ces derniers, structures médico-sociales, " doivent solliciter l'accord préalable du GE-ARH au minimum 15 jours avant, pour une modification ponctuelle ou définitive des horaires d'intervention du salarié mis à disposition ", ce qui ne justifie pas la nécessité pour Mme C..., Mme A... ou tout autre salarié de l'association d'assurer des astreintes jours et nuits. En outre, les attestations produites par l'association requérante ne fournissent aucun élément suffisamment précis permettant d'établir la nature, la teneur et la fréquence des astreintes, ou qui seraient de nature à confirmer le caractère indispensable d'une présence constante sur place de représentants de l'association. Enfin, celle-ci n'établit pas en quoi le choix de Mme C... et de Mme A... de maintenir leurs domiciles respectifs en Dordogne, ne résulterait pas de convenances personnelles, et justifierait la prise en charge par leur employeur, de logements sur leur lieu de travail par absolue nécessité de résider à proximité du siège, alors, au demeurant, que les baux afférents aux appartements en litige sont tous établis au nom de Mme C.... Dans ces conditions, dès lors qu'il n'est pas démontré que les dépenses en litige avaient été exposées dans l'intérêt direct de l'association et se rattachaient à la gestion normale de l'entreprise, c'est à bon droit que l'administration fiscale a considéré que les loyers et charges afférentes à ces trois appartements ne pouvaient être admis en déduction des résultats imposables de l'association GE-ARH.

5. En deuxième lieu, aux termes de l'article 238 bis du code général des impôts dans sa version en vigueur sur la période en litige : " 1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt égale à 60 % de leur montant les versements, pris dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires, effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés au profit : / a) D'œuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel (...). "

6. L'association GE-ARH fait valoir que la somme de 10 000 euros versée au profit de l'association " Partir et Agir " doit lui ouvrir droit à une réduction d'impôt de 60 %, conformément aux dispositions précitées. Pour être déductibles de l'impôt sur les sociétés, les dons doivent être consentis, comme l'admet l'association, à un organisme d'intérêt général, c'est-à-dire un organisme doté de la personnalité morale, qui n'exerce pas une activité lucrative, dont la gestion est désintéressée et qui ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes. Il résulte de l'instruction, et en particulier des statuts de l'association " Partir et Agir " que celle-ci, dotée de la personnalité morale, se déclare " à but non lucratif ". Toutefois, l'article 2 de ses statuts, produits dans une version au demeurant non signée, qui se borne à indiquer que ladite association a " pour objet d'identifier et répondre aux divers besoins de projets solidaires et de soutenir et participer à la création de projets ", ne permet pas d'identifier de manière suffisamment précise l'activité de l'association et, par suite, de déterminer son caractère d'intérêt général et son caractère non lucratif. Dès lors, l'association " Partir et Agir " ne peut être regardée comme un organisme d'intérêt général. Par conséquent, la somme versée par la requérante à cette association, ne peut ouvrir droit au bénéfice du crédit d'impôt prévu à l'article 238 bis précité du code général des impôts.

7. En troisième et dernier lieu, le 1° du 1 de l'article 39 du code général des impôts cité au point 2 ci-dessus est complété par les dispositions suivantes : " Toutefois les rémunérations ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Cette disposition s'applique à toutes les rémunérations directes ou indirectes, y compris les indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais (...). Aux termes de l'article 54 bis du même code, dans sa version applicable au litige : " Les contribuables visés à l'article 53 A sont tenus de fournir, en même temps que la déclaration des résultats de chaque exercice, un état comportant l'indication de l'affectation de chacun des véhicules de tourisme au sens de l'article 1010 ayant figuré à leur actif ou dont l'entreprise a assumé les frais au cours de cet exercice. / Ces mêmes contribuables doivent obligatoirement inscrire en comptabilité, sous une forme explicite, la nature et la valeur des avantages en nature accordés à leur personnel ". Aux termes de l'article 111 du même code : " Sont notamment considérés comme revenus distribués : / (...) c. Les rémunérations et avantages occultes ". Il résulte de ces dispositions que des avantages en nature accordés à des membres d'une société ou d'une entreprise, et donc constitutifs pour ceux-ci de revenus distribués, et qui ne sont ni identifiés explicitement en comptabilité ni inscrits sur le relevé de frais généraux, constituent des avantages occultes au sens du c de l'article 111 du code général des impôts, qui doivent être réintégrés dans les bénéfices sociaux.

8. Il résulte de l'instruction que l'association appelante a pris en location longue durée à compter du 3 juillet 2013 un véhicule de marque Alfa Romeo, modèle Giulietta, comportant de multiples options et d'une valeur de 38 300 euros, mis à disposition de Mme C.... Si l'appelante fait valoir que, pour ses déplacements personnels, sa directrice générale utilisait exclusivement un véhicule de marque Hyundai, d'une part, celui-ci est immatriculé au nom de sa mère, et d'autre part, elle se borne à produire une quittance d'assurance postérieure à la vérification de comptabilité, une attestation d'assurance ne précisant pas l'identité du conducteur et deux factures d'entretien du véhicule ne permettant pas non plus d'établir l'identité ou l'adresse de la personne utilisant habituellement le véhicule. Dès lors, l'administration est fondée à estimer que le véhicule Alfa Romeo n'était pas utilisé à titre exclusivement

professionnel et que Mme C... a ainsi bénéficié d'un avantage en nature non déclaré, qui doit être réintégré dans le bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés.

9. Il résulte de tout ce qui précède que l'association GE-ARH n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Poitiers a rejeté sa demande à fin de décharge.

DÉCIDE :

Article 1er : La requête de l'association GE-ARH est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à l'association Groupement d'employeurs-Association ressources humaines, ainsi qu'au ministre de l'économie, des finances et de la relance. Copie en sera adressée au directeur du contrôle fiscal sud-ouest.

Délibéré après l'audience du 5 mai 2022 à laquelle siégeaient :

M. Éric Rey-Bèthbéder, président,

Mme Frédérique Munoz-Pauziès, présidente-asseuse,

Mme Florence Rey-Gabriac, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe, le 2 juin 2022.

La rapporteure,

Florence D...

Le président,

Éric Rey-Bèthbéder

La greffière,

Angélique Bonkougou

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance et à tous huissiers de justice à ce requis, en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution du présent arrêt.

2

N° 20BX03638