

Acte anormal de gestion, illustrations récentes

6

Les juges d'appel ont eu l'occasion de rappeler les éléments caractérisant l'existence d'un acte anormal de gestion.

CAA Nantes 1^{er} avril 2021, n° 19NT02478 ; CAA Nantes 15 avril 2021, n° 19NT02197 ; CAA Nantes 17 mai 2021, n° 19NT02801

L'essentiel

- ✓ L'absence de refacturation de charges locatives par le bailleur, faute d'en démontrer l'intérêt ou l'existence de contreparties, est constitutive d'un acte anormal de gestion. / 6-2
- ✓ Dans le cadre des avances de trésorerie sans intérêts, la société mère doit agir dans son propre intérêt en venant en aide à une filiale en difficulté. / 6-3
- ✓ En revanche, n'est pas constitutive d'un acte anormal de gestion l'acquisition d'usufruit temporaire d'immobilisations, dans la mesure où cette opération est génératrice d'économies. / 6-4

Absence de refacturation de charges et prêt sans intérêt

Intérêt de l'exploitation et existence d'une contrepartie

- 6-1** Les prêts sans intérêt ou l'abandon de créances accordés par une entreprise au profit d'un tiers ne relèvent pas, en règle générale, d'une gestion commerciale normale, sauf s'il apparaît qu'en consentant de tels avantages l'entreprise a agi dans son propre intérêt. S'il appartient à l'administration d'apporter la preuve des faits sur lesquels elle se fonde pour estimer qu'un abandon de créances ou d'intérêts consenti par une entreprise à un tiers constitue un acte anormal de gestion, elle est réputée apporter cette preuve dès lors que cette entreprise n'est pas en mesure de justifier qu'elle a bénéficié en retour de contreparties (CE 26 février 2003, n° 223092). Cette appréciation résulte essentiellement des circonstances de fait qui ont présidé à l'attribution de l'aide (voir « Détermination du résultat BIC-IS », RF 1120, §§ 309 à 317).

Absence de refacturation de charges locatives

- 6-2** Une société civile immobilière (SCI), propriétaire de constructions constituant une galerie commerciale au sein d'un centre commercial, n'a pas refacturé au cours des années 2006 à 2009 les charges d'entretien et de fonctionnement dont elle était fondée à réclamer le paiement aux sociétés implantées dans la galerie commerciale. La société soutient que cette absence de facturation résulte d'une erreur du service en charge de sa comptabilité et n'a rectifié cette erreur en 2010 qu'à l'égard de la société gérant le centre commercial, sans engager de démarche à l'égard des autres occupants des douze emplacements restants de la galerie commerciale. L'absence de refacturation avait selon elle un intérêt commercial pour les motifs suivants :
- cette erreur aurait pu lui être reprochée ;
 - certains commerçants concernés étaient partis à la retraite, avaient cessé leur activité commerciale ou s'étaient installés ailleurs. Il aurait été inéquitable que les locataires encore

présents paient cet arriéré de charges de quatre ans pour la totalité des locataires concernés, ce qui aurait pu les mettre en difficulté ou les inciter à mettre fin au bail.

Pour les juges d'appel, les difficultés financières des locataires et les conséquences commerciales alléguées n'étant pas établies, la société ne justifie ni l'existence de contreparties à l'abandon des créances ni avoir agi dans son propre intérêt (CAA Nantes 1^{er} avril 2021, n° 19NT02478). Le redressement fiscal est confirmé pour l'exercice 2010, exercice au titre duquel la société, qui aurait pu récupérer les sommes en cause (c. com. art. L. 110-4), a fait le choix d'abandonner ses créances.

Prêt sans intérêt à une filiale

6-3 Dans le cadre d'un autre contentieux, une société holding a accordé à sa filiale des avances de trésorerie sans mettre à sa charge les intérêts dont le principe figurait dans les conventions de gestion de trésorerie conclues (CAA Nantes 17 mai 2021, n° 19NT02801).

Si une telle situation présente, en principe, le caractère d'un acte anormal de gestion, une société peut démontrer qu'elle agit dans son propre intérêt en venant en aide à une filiale en difficulté (voir RF 1120, §§ 224 et 2043).

À cette fin, la société faisait valoir que cette aide avait permis d'éviter le dépôt de bilan de sa filiale et de récupérer l'avance de trésorerie de 2 M€ accordée.

Pour les juges d'appel, à supposer même qu'en l'absence de cette aide financière la filiale eût déposé le bilan, la société n'apportait aucun élément permettant de démontrer que cette faille aurait menacé sa propre survie ou aurait porté atteinte à son renom ou à son crédit.

De plus, l'avance n'avait pas été accordée pour venir en aide à la filiale, mais afin de pallier le fait qu'un établissement bancaire n'avait pas souhaité financer un projet immobilier.

Aucun élément ne permettant d'établir que la filiale (qui, au cours de la période, avait dégagé un résultat net positif, ou très faiblement négatif) n'était pas en mesure de payer ses dettes, il a été jugé que la société holding n'apportait pas la preuve, qui lui incombait, d'avoir agi dans son intérêt propre en accordant à cette filiale une avance sans intérêts.

Acquisition d'usufruit temporaire génératrice d'économies

6-4 Une société, détenue à 99 % par un associé, a acquis, l'usufruit temporaire, pour une durée de vingt-cinq ans, de plusieurs biens immobiliers à usage commercial appartenant à son associé et à des SCI. Le prix de cession des usufruits temporaires immobiliers a été fixé à 7 316 000 euros.

La société a inscrit l'usufruit à l'actif de son bilan, en tant qu'immobilisation incorporelle. En contrepartie, le compte courant de l'associé a été crédité du même montant.

La société a par ailleurs comptabilisé en charges déductibles de son résultat commercial les frais d'acquisition des droits d'usufruit temporaire (droits d'enregistrement et frais de notaire), ainsi que l'annuité d'amortissement sur vingt-cinq ans des droits d'usufruit temporaire (amortissement 2012 pour 287 674 euros).

Le vérificateur a estimé que la société était en difficulté financière et que cette opération avait permis à son associé de récupérer par la suite, via des retraits en compte courant, une partie de la somme. Il en a déduit qu'une telle acquisition relevait d'un acte anormal.

Les juges d'appel (CAA Nantes 15 avril 2021, n° 19NT02197) n'ont pas partagé cette analyse dans la mesure où cette acquisition présentait pour la société une contrepartie importante, l'achat de cet usufruit lui ayant permis d'économiser des loyers et d'en percevoir (économie estimée à un peu plus de 2 M€ pour les années 2012 à 2014). C'est à tort que cette opération a été qualifiée d'acte anormal de gestion.

 « Détermination du résultat BIC-IS », RF 1120, §§ 309 à 317, 2038 et 2043