

Conseil d'État

**N° 376739**

ECLI:FR:CESSR:2016:376739.20160215

Mentionné dans les tables du recueil Lebon

**9ème / 10ème SSR**

Mme Séverine Larere, rapporteur

M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public

SCP HEMERY, THOMAS-RAQUIN, avocat(s)

lecture du lundi 15 février 2016

**REPUBLIQUE FRANCAISE**  
**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu la procédure suivante :

La SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise a demandé au tribunal administratif de Toulouse de prononcer la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2007 et des pénalités correspondantes. Par un jugement n° 0900593 du 19 juin 2012, le tribunal administratif de Toulouse a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 12BX01887 du 30 janvier 2014, la cour administrative d'appel de Bordeaux a rejeté l'appel formé par la SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise contre ce jugement.

Par un pourvoi sommaire, un mémoire complémentaire et un mémoire en réplique, enregistrés les 26 mars 2014, 23 juin 2014 et 26 août 2015 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler cet arrêt ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

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

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Séverine Larere, maître des requêtes,
- les conclusions de M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Hémary, Thomas-Raquin, avocat de la SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise SNC ;

1. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que lors d'une assemblée générale extraordinaire en date du 28 février 2006, les trois associés de la SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise, qui détenaient chacun 3 502 parts de cette société, ont décidé le rachat, par celle-ci, de tout ou partie de leurs parts et la réduction de son capital par annulation des parts ainsi rachetées ; que l'un des associés a cédé la totalité de ses 3 502 parts, tandis que les deux autres cédaient, chacun, 3 260 parts ; que la réalisation définitive de l'opération a été constatée lors de l'assemblée générale du 1er avril 2006, date à laquelle la SNC, dont l'exercice s'achève au 31 mars, a par ailleurs opté pour l'impôt sur les sociétés ; qu'à l'occasion d'une vérification de la comptabilité de la société, l'administration fiscale a remis en cause la déduction du bénéfice imposable au titre de l'exercice clos le 31 mars 2007 d'une somme de 57 981,53 euros correspondant aux intérêts des emprunts contractés par la société pour financer le rachat de ses titres, au motif qu'en procédant au remboursement des parts sociales de ses associés, la société n'avait pas agi dans l'intérêt de l'exploitation mais dans celui de ses associés ; que la société se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 30 janvier 2014 de la cour administrative

d'appel de Bordeaux rejetant sa requête d'appel contre le jugement du 19 juin 2012 par lequel le tribunal administratif de Toulouse a rejeté sa demande de décharge du supplément d'impôt en résultant et des pénalités correspondantes ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 38 du code général des impôts : "1. (...) le bénéfice imposable est le bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation. / 2. Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés. " ; qu'aux termes de l'article 39 du même code : " 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 (...) " ;

3. Considérant que les charges pouvant être admises en déduction du bénéfice imposable, en application des dispositions précitées de l'article 39 du code général des impôts, doivent avoir été exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à sa gestion normale, correspondre à une charge effective et être appuyées de justificatifs ; que l'exécution, par une société, d'opérations présentant un avantage pour un associé ne peut être regardée comme étrangère à une gestion commerciale normale que s'il est établi que l'avantage consenti était contraire ou étranger aux intérêts de cette société ; que si le rachat de ses propres titres par une société suivi de la réduction de son capital social, qui n'affecte que son bilan, est, par lui-même, sans influence sur la détermination de son résultat imposable et est ainsi insusceptible de faire apparaître une perte déductible lorsque le prix auquel sont rachetés les titres est supérieur à leur valeur nominale, cette circonstance ne saurait, à elle seule, faire obstacle à la déduction des intérêts des emprunts contractés pour financer ce rachat ; qu'une telle déduction peut, en revanche, être remise en cause par l'administration si l'opération de rachat financée par ces emprunts n'a pas été réalisée dans l'intérêt de la société ;

4. Considérant qu'il résulte de ce qui précède qu'en jugeant que l'administration fiscale était fondée à réintégrer au bénéfice imposable de la SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise, au titre de l'exercice clos en 2007, les intérêts des emprunts que la société avait contractés aux fins de procéder au rachat de ses titres au seul motif que cette opération de rachat suivie d'une réduction de son capital social constituait un prélèvement au profit des associés, sans rechercher si l'opération de rachat de titres en cause avait été réalisée dans l'intérêt de la société, la cour a commis une erreur de droit ; que la société requérante est, par suite, et sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre moyen de son pourvoi, fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

5. Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

DECIDE :

-----

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux du 30 janvier 2014 est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Bordeaux.

Article 3 : L'Etat versera à la SNC Pharmacie Saint-Gaudinoise une somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à la SNC Pharmacie Saint Gaudinoise et au ministre des finances et des comptes publics.

**Abstrats** : 19-04-02-01-04-081 CONTRIBUTIONS ET TAXES. IMPÔTS SUR LES REVENUS ET BÉNÉFICES. REVENUS ET BÉNÉFICES IMPOSABLES - RÈGLES PARTICULIÈRES. BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX. DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE NET. CHARGES FINANCIÈRES. - RACHAT PAR UNE SOCIÉTÉ DE SES PROPRES TITRES SUIVI DE LA RÉDUCTION DE SON CAPITAL SOCIAL - INFLUENCE SUR LE RÉSULTAT IMPOSABLE - ABSENCE [RJ1] - DÉDUCTIBILITÉ DES INTÉRÊTS DES EMPRUNTS CONTRACTÉS POUR FINANCER CE RACHAT - EXISTENCE, SAUF SI L'OPÉRATION DE RACHAT N'A PAS ÉTÉ RÉALISÉE DANS L'INTÉRÊT DE LA SOCIÉTÉ.

19-04-02-01-04-082 CONTRIBUTIONS ET TAXES. IMPÔTS SUR LES REVENUS ET BÉNÉFICES. REVENUS ET BÉNÉFICES IMPOSABLES - RÈGLES PARTICULIÈRES. BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX. DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE NET. ACTE ANORMAL DE GESTION. - RACHAT PAR UNE SOCIÉTÉ DE SES PROPRES TITRES SUIVI DE LA RÉDUCTION DE SON CAPITAL SOCIAL - INFLUENCE SUR LE RÉSULTAT IMPOSABLE - ABSENCE [RJ1] - DÉDUCTIBILITÉ DES INTÉRÊTS DES EMPRUNTS CONTRACTÉS POUR FINANCER CE RACHAT - EXISTENCE, SAUF SI L'OPÉRATION DE RACHAT N'A PAS ÉTÉ RÉALISÉE DANS L'INTÉRÊT DE LA SOCIÉTÉ.

**Résumé** : 19-04-02-01-04-081 Les charges pouvant être admises en déduction du bénéfice imposable, en application des dispositions de l'article 39 du code général des impôts (CGI), doivent avoir été exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à sa gestion normale, correspondre à des charges effectives et être appuyées de justificatifs. L'exécution, par une société, d'opérations présentant un avantage pour un associé ne peut être regardée comme étrangère à une gestion commerciale normale que s'il est établi que l'avantage consenti était contraire ou étranger aux intérêts de cette société.... „Si le rachat de ses propres titres par une société suivi de la réduction de son capital social, qui n'affecte que son bilan, est, par lui-même, sans influence sur la détermination de son résultat imposable et est ainsi insusceptible de faire apparaître une perte déductible lorsque le prix auquel sont rachetés les titres est supérieur à leur valeur

nominale, cette circonstance ne saurait, à elle seule, faire obstacle à la déduction des intérêts des emprunts contractés pour financer ce rachat. Une telle déduction peut, en revanche, être remise en cause par l'administration si l'opération de rachat financée par ces emprunts n'a pas été réalisée dans l'intérêt de la société.

19-04-02-01-04-082 Les charges pouvant être admises en déduction du bénéfice imposable, en application des dispositions de l'article 39 du code général des impôts (CGI), doivent avoir été exposées dans l'intérêt direct de l'entreprise ou se rattacher à sa gestion normale, correspondre à des charges effectives et être appuyées de justificatifs. L'exécution, par une société, d'opérations présentant un avantage pour un associé ne peut être regardée comme étrangère à une gestion commerciale normale que s'il est établi que l'avantage consenti était contraire ou étranger aux intérêts de cette société.... „Si le rachat de ses propres titres par une société suivi de la réduction de son capital social, qui n'affecte que son bilan, est, par lui-même, sans influence sur la détermination de son résultat imposable et est ainsi insusceptible de faire apparaître une perte déductible lorsque le prix auquel sont rachetés les titres est supérieur à leur valeur nominale, cette circonstance ne saurait, à elle seule, faire obstacle à la déduction des intérêts des emprunts contractés pour financer ce rachat. Une telle déduction peut, en revanche, être remise en cause par l'administration si l'opération de rachat financée par ces emprunts n'a pas été réalisée dans l'intérêt de la société.

[RJ1] Cf., en précisant, CE, 26 mars 1982, n°s 21981 à 21986 (6 espèces), inédites au Recueil.