

Aide à une filiale en difficulté : l'administration fiscale rejette la prise de risques excessifs

Le juge de l'impôt admet la remise en cause des aides à une société en difficulté, lorsque les chances de rétablissement sont très faibles.



Par Jean-Marc Valot,
avocat associé, Cabinet BG2V

Lorsqu'une société d'un groupe rencontre des difficultés financières, il est fréquent qu'une autre société du groupe vienne à son secours. Pour que les aides octroyées puissent donner lieu à déduction fiscale, il importe qu'elles s'inscrivent dans le cadre d'une gestion normale, c'est-à-dire qu'elles confèrent à celui qui les octroie une véritable contrepartie.

Avant le 4 juillet 2012, date d'entrée en vigueur de l'article 17 de la loi de finances du 16 août 2012, la déduction fiscale d'une aide était admise à hauteur :

- de la situation nette négative de la filiale ;
- et de la fraction correspondant à sa situation nette positive après abandon de créance au prorata de son capital non détenu par la société mère.

Depuis cette date, le seul intérêt financier ne permet plus la déduction fiscale d'une aide à une filiale. Pour pouvoir déduire une aide à une société en difficulté, il faut en toute hypothèse être en mesure de justifier d'un intérêt commercial et non plus seulement d'un intérêt financier. Par exemple, l'aide qui contribuerait au maintien de débouchés commerciaux ou permettrait la survie d'un des principaux fournisseurs serait fiscalement déductible.

L'administration fiscale contrôle habituellement l'existence d'une contrepartie suffisante à l'aide octroyée. Mais, confortée dans sa démarche par la jurisprudence la plus récente, elle va plus loin en se prononçant sur le niveau de risque pris par la société qui consent l'aide.

Ainsi, il ne suffit pas de stipuler le versement d'un intérêt pour justifier que l'octroi d'avances relève d'une gestion normale.

La cour administrative d'appel de Nancy vient en effet de trancher une affaire en ce sens et a utilisé un critère imposé par le Conseil d'Etat (arrêt n° 11NC01938 du 2 août 2012, la Cour statuant sur renvoi après cassation par le Conseil d'Etat le 16 novembre 2011, n° 326913).

Après avoir recapitalisé sa filiale T, la Société H lui a consenti des avances de trésorerie moyennant le versement d'un intérêt. Quatre ans plus tard, la filiale a été dissoute et sa mère a déduit de son bénéfice imposable une perte exceptionnelle résultant de la disparition de la créance en compte

courant qu'elle détenait. L'administration, regardant ces avances et la charge qui en est résulté comme constituant un acte anormal de gestion, a réintégré le montant de la perte alors constatée dans les bénéfices de la société mère.

La cour énonce «que les avances en compte courant consenties par une entreprise à sa filiale et ensuite abandonnées ne relèvent d'une gestion commerciale normale que s'il apparaît qu'en consentant de tels avantages, l'entreprise a agi dans son propre intérêt et n'a pas encouru un risque manifestement exagéré».

La Société H a soutenu qu'elle avait reçu des contreparties aux avances consenties à la filiale. Elles ont consisté dans le fait de «permettre la poursuite de l'activité de cette dernière en vue, notamment, de préserver la valeur de sa participation, de sauvegarder son renom, de conserver les relations commerciales directes qu'elle avait avec elle, ainsi que de maintenir le volume de son activité, sa filiale distribuant en France et dans d'autres pays» des produits qu'elle fabriquait. La cour ne retient pas l'argument tenant au renom commercial attaché à la poursuite de l'activité de T car les clients de H n'étaient que d'autres sociétés du groupe. Elle ne retient pas non plus l'argument tenant au maintien de l'activité car les produits commercialisés par T ne représentaient que 2 à 3 % de la production de H.

Elle en conclut que «si l'aide financière consentie à T n'était pas dépourvue de toute contrepartie commerciale pour H, un tel intérêt était minime et hors de proportion avec l'avantage que le bénéficiaire pouvait en tirer».

L'administration contrôle donc sous la supervision du juge de l'impôt si le risque encouru est ou non manifestement exagéré pour la société créancière. Ce contrôle constitue une entorse au principe de non-immixtion de l'administration dans la gestion de l'entreprise, puisqu'elle porte après coup un jugement sur l'opportunité d'une opération passée. Par conséquent, il serait souhaitable que la portée de cette jurisprudence demeure limitée. Mais on ne saurait trop conseiller aux sociétés qui estiment possible le redressement d'une entreprise qu'elles veulent aider, de rassembler tous les éléments de preuve à leur disposition à la date où l'aide est consentie. ■