

Formation professionnelle en gestion de patrimoine.

**FAC** **jacquesduhem.com**  
FORMATIONS • AUDIT • CONSEIL

# L'ACTE ANORMAL DE GESTION

## Un risque fiscal majeur...

### JACQUES DUHEM



## Le principe

### La liberté de gestion

Un contribuable n'est jamais obligé de tirer de la gestion d'un bien ou d'une entreprise le maximum de profit. Il est en principe seul juge de l'opportunité de sa gestion et l'administration ne peut se substituer à lui pour apprécier ce qui aurait le mieux convenu à son entreprise

## L'exception

### L'acte anormal de gestion

L'administration, peut apprécier le caractère normal ou anormal des actes de gestion qui ont une incidence sur les résultats imposables



**L'acte anormal de gestion peut être défini comme « *celui qui est accompli dans l'intérêt d'un tiers par rapport à l'entreprise ou qui n'apporte à cette entreprise qu'un intérêt minime hors de proportion avec l'avantage que le tiers peut en retirer* ».**

**Conclusions Olivier Fouquet sous Conseil d'Etat du 10 juillet 1992**



Répression des Abus de  
droit  
LPF ART. L 64

Répression de l'acte  
anormal de gestion  
LPF ART. L 55

PROCEDURE SPECIFIQUE

PROCEDURE DE DROIT  
COMMUN

PROCEDURE PEU UTILISEE

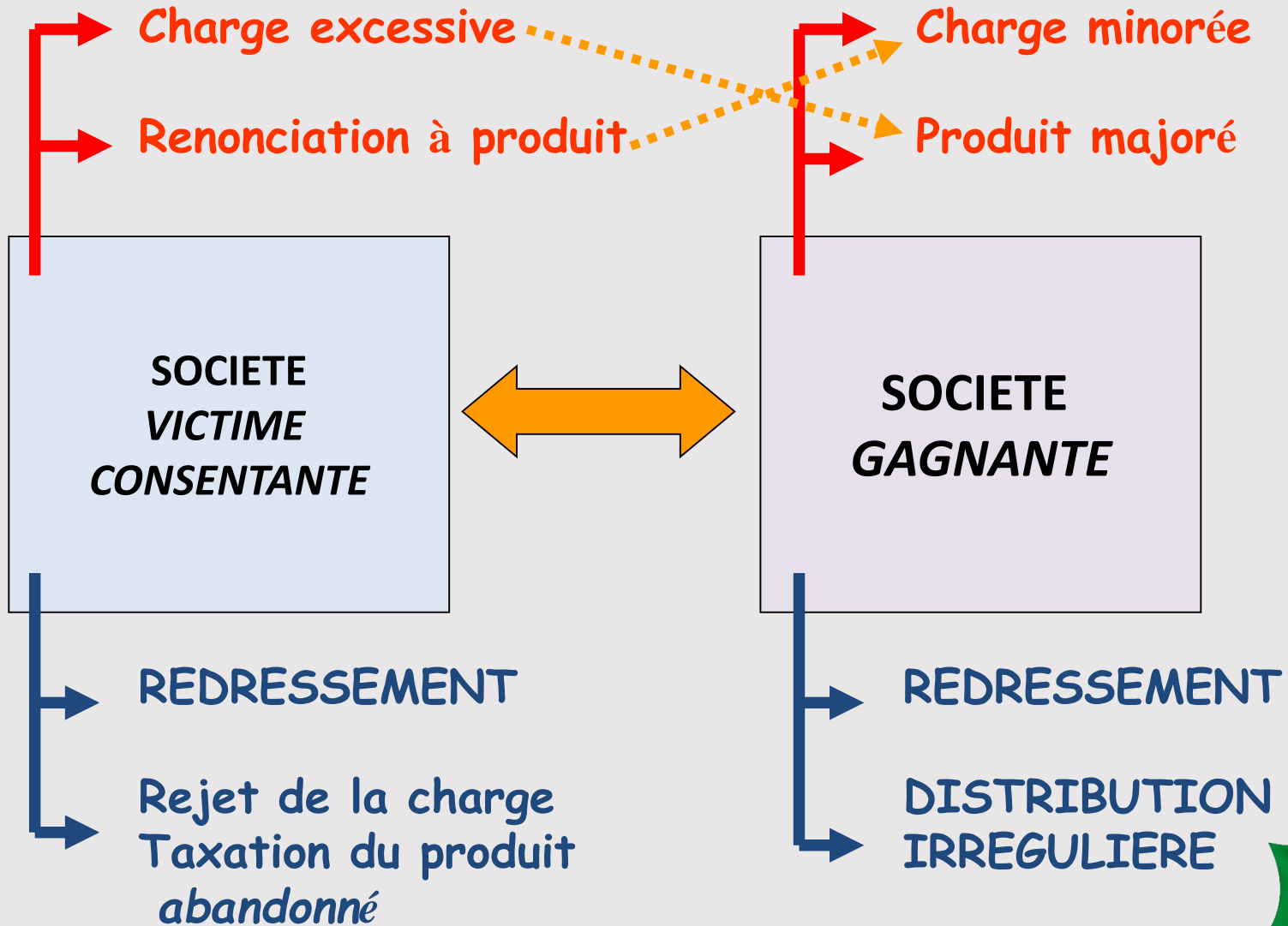
PROCEDURE TRES SOUVENT  
UTILISEE

PENALITES  
40% ou 80%

PENALITES  
40%



# L'acte anormal de gestion



## Dans la société opérationnelle

**Relations entre la société et les tiers**

**Relations entre la société et ses dirigeants**

## Dans les groupes de sociétés

**Relations entre la société et les tiers**

**Relations entre sociétés du groupe**

**Relations entre la société et ses dirigeants**



## Dans la société opérationnelle

**Relations entre la société et les  
tiers**

**Relations entre la société et ses  
dirigeants**

**Honoraires, commissions**

**Loyers**

**Abandons de créances**

**Renonciation à recettes**

**Rémunérations**

**Dépenses personnelles**

**Frais financiers**

**Loyers**



## Dans la société opérationnelle

### Relations entre la société et les tiers

#### Réalité des opérations

**Ex:** Les honoraires versés à des conseils ou des intermédiaires ne sont pas déductibles si l'entreprise ne justifie pas de la réalité des services rendus.

*A défaut de justifications sur la nature et la réalité des services qui lui auraient été rendus, une société ne peut déduire de ses résultats des commissions versées à un tiers.*

#### Existence d'une contrepartie

#### Caractère normal des montants





## Dans la société opérationnelle

### Relations entre la société et les tiers

#### Existence d'une contrepartie

**CE 28 mai 2014 n° 362174, 3<sup>e</sup> et 8<sup>e</sup> s.-s.**

Lorsqu'une entreprise a déduit en charges une dépense réellement supportée, conformément à une facture régulière relative à un achat de prestations ou de biens dont la déductibilité par nature n'est pas contestée par l'administration, celle-ci peut demander à l'entreprise qu'elle lui fournisse tous éléments d'information en sa possession susceptibles de justifier la réalité et la valeur des prestations ou des biens ainsi acquis.

La cour a constaté l'absence de toute contrepartie avérée pour la société à la prise en charge de ces frais et jugé que, dans ces conditions, l'octroi d'un tel avantage était constitutif d'un acte anormal de gestion, alors même que le montant de ces frais n'était pas excessif.



## Dans la société opérationnelle

### Relations entre la société et les tiers

#### Caractère normal des montants

La commission versée à l'intermédiaire doit être proportionnée à l'étendue des services rendus.

Pour l'appréciation de cette condition, la jurisprudence se réfère à la **pratique habituellement suivie** par les entreprises pour des opérations analogues.



**La déductibilité des sommes dues au titre des loyers, majorés le cas échéant des versements accessoires, suppose que leur montant total n'excède pas la valeur locative des biens loués.**

**Cette valeur peut être déterminée d'après les loyers stipulés à raison de locaux analogues par leur nature et leur emplacement. Mais d'autres méthodes peuvent également être retenues, fondées par exemple sur la prise en compte d'un taux normal de rentabilité de l'investissement réalisé par le bailleur, ou sur l'importance des charges de propriété qu'il supporte.**



**Dans la société  
opérationnelle**

**Relations entre la société et ses  
dirigeants**



# Acte anormal de gestion et dépenses personnelles.....



**Les honoraires versés par une société pour rémunérer des prestations d'avocat ne sont pas déductibles dès lors que ces dernières ont eu pour objet de défendre les intérêts personnels de l'un des associés-gérants, et non ceux de l'entreprise elle-même. CE 28 décembre 2012 n° 345841, 3<sup>e</sup> et 8<sup>e</sup> s.-s.**

## **Honoraires de conseil en gestion de patrimoine**

**A qui facturer ?**

**Vérifier l'adéquation entre le destinataire de la facture et le contenu de la consultation.**



# Usage privatif d'un immeuble appartenant à la société

Des immeubles faisant partie de l'actif peuvent faire l'objet d'une utilisation privative par l'exploitant ou les associés (personnes physiques) à la suite d'une mise à disposition gratuite ou partiellement gratuite.

Dans ce cas, les règles d'imposition du montant du loyer auquel l'entreprise a renoncé et, corrélativement, de l'avantage en nature consenti à l'intéressé dépendent de la forme juridique et du régime fiscal de l'entreprise.

**Pour l'EI:** Depuis 2012: Abandon du principe de la théorie du bilan et application de l'extourne.

**Pour les sociétés:** Prise en compte d'un produit (avantage en nature) et des charges de propriété. Imposition et Cotisations sociales pour le bénéficiaire.



**Immeuble possédé  
par la société**

**Constatation d'un loyer  
normal**

**Loyer anormalement  
faible ou absence de  
loyer**

**Prise en compte d'un  
produit  
Déduction des charges**

**Complément de  
rémunération pour le  
bénéficiaire**

**Rejet de la déduction des  
charges**

**Distribution irrégulière**





Constatation d'un loyer normal

**Immeuble possédé  
par la société  
Usage mixte**

Convention

Éléments matériels

Clef de répartition pour les charges



# Acte anormal de gestion et charges financières.....



## INTERET POUR L'ASSOCIE

RECUPERER UN CAPITAL EN FRANCHISE D'IMPOT...  
ET DONC EVITER UNE PERTE EN CAPITAL

EVITER UNE TAXATION DESASTREUSE D UNE PLUS  
VALUE EN CAS D'AUGMENTATION DU CAPITAL PAR  
INCORPORATION DU CCA



| Situations   | Point de départ à prendre en compte pour le décompte de la durée de détention   |
|--|---|
| <p><b>10. Cession d'actions et parts acquises gratuitement à la suite d'une augmentation de capital par incorporation de réserve ou de primes.</b></p> | <p>Date d'acquisition des actions et parts auxquelles les titres attribués gratuitement se rapportent.</p> <p>Lorsque les actions et parts qui ont été attribuées gratuitement se rapportent à des titres anciens acquis à des dates différentes, il convient, pour le calcul de la durée de détention, de répartir le nombre des actions et parts attribuées gratuitement au prorata du nombre des actions et parts anciennes de même nature par date d'acquisition.</p> <p>Cas particulier des rompus : pour calculer la durée de détention afférente aux rompus perçus lors de l'attribution gratuite de titres à la suite d'une augmentation de capital par incorporation de réserves, il conviendra de répartir le montant des rompus selon le même prorata que celui utilisé pour répartir les titres attribués gratuitement.</p> |



**JUSTIFICATION ET INTERET POUR LA  
SOCIETE**

**FAIRE FACE A L'EXIGIBILITE D'UNE DETTE**

**ALLEGER SON RESULTAT FINANCIER**

**Respect de l'article 39-1 du CGI ?**



| TRESO | CCA |
|-------|-----|
| 0     | 100 |

| TRESO | EMPRUNT |
|-------|---------|
| 0     | 100     |



Le dirigeant récupère 100 en franchise d'impôt



CCA NON REMUNERE

CCA REMUNERE

CREATION DE CHARGES FINANCIERES

ECONOMIE DE CHARGES FINANCIERES ?

CCA REMU INTERETS COMPOSES

EMPRUNT AMORTISSABLE



## Application

**100 000 € 5 ANS**

**TAUX  
2,70%**

**INTERETS COMPOSES**

**14 248 €**

**EMPRUNT AMORTISSABLE**

**5 166 €**



# TRANSPOSITION DU SCHEMA POUR FINANCER UNE DISTRIBUTION DE RESERVES ?





# Acte anormal de gestion et rémunération du dirigeant.....





Article 39 1 1°

TRAVAIL EFFECTIF

REMUNERATION NON EXCESSIVE

DEPENSES EFFECTIVES ET JUSTIFIEES





Article 39 1 1°

## TRAVAIL EFFECTIF

*L'appréciation du caractère effectif des fonctions rémunérées dépend essentiellement des circonstances de fait propres à chaque affaire...*

*Cette appréciation se trouve facilitée par l'existence de circonstances particulières rendant impossible l'exercice de fonctions rémunérées. Ce peut être le cas, notamment des emplois impliquant une présence quotidienne du salarié sur les lieux de son travail, alors que le titulaire de l'emploi réside, de manière permanente, en un lieu incompatible avec la fréquence des déplacements qu'exigerait l'exercice effectif de ses fonctions.*



**b**ofip-impôts

Article 39 1 1°

REMUNERATION NON EXCESSIVE

*Une rémunération peut être considérée comme excessive, lorsque cette dernière dépasse :*

- *celle correspondant à la qualification professionnelle,*
- *l'étendue de son activité,*
- *les aptitudes particulières aux résultats de l'entreprise,*
- *le montant des salaires de l'entreprise,*
- *la rémunération allouée aux emplois identiques dans l'entreprise ou ailleurs,*
- *la politique des salaires de l'employeur.*





Article 39 1 1°

REMUNERATION NON EXCESSIVE

Ces dispositions ne doivent pas conduire le service à discuter systématiquement le montant des salaires versés par les entreprises à leur **personnel non dirigeant**, pour le seul motif que ce montant excéderait celui des rémunérations pratiquées pour les mêmes services dans des entreprises similaires.

En ce qui concerne cette catégorie de personnel, la réintégration d'un excédent de rémunérations doit être poursuivie seulement dans des situations exceptionnelles.

Ces dispositions concernent normalement le **personnel dirigeant** et il convient d'en faire une stricte application au regard des dirigeants qui sont personnellement intéressés au capital de façon importante ou sont unis par des liens affectifs ou d'intérêts aux personnes détenant le contrôle de l'entreprise.



**b**ofip-impôts

Article 39 1 1°

DEPENSES EFFECTIVES ET  
JUSTIFIEES

COMPTABILISATION



Beaucoup de jurisprudence ancienne  
Peu de jurisprudence récente...

REMUNERATIONS MANIFESTEMENT  
EXCESSIVES

DOUBLONS

MODIFICATIONS BRUTALES

ENTREPRISES EN DIFFICULTE



## Rémunération excessive du dirigeant dont le montant a doublé malgré la baisse du chiffre d'affaires

**Doit être regardée comme excessive la rémunération perçue par le gérant d'une société de location d'immeubles à usage industriel et commercial, dès lors que son montant a été doublé au titre des exercices concernés, que le chiffre d'affaires de la société a diminué de 40 %, et que son déficit d'exploitation a été multiplié par 2,37, alors même que la société a réalisé des produits exceptionnels à la suite de la cession de lots, la vente d'immeuble ne pouvant qu'obérer le chiffre d'affaires de la société.**





## CONSEQUENCES EN CAS DE REMUNERATION NON DEDUCTIBLE

**IMPACT SUR LE  
RESULTAT IS DE LA  
SOCIETE**

**ACTE ANORMAL DE  
GESTION  
CHARGE NON  
DEDUCTIBLE**

**INTERETS DE RETARD  
PENALITES POUR MANQUEMENTS DELIBERES**

**IMPACT SUR  
L'IMPOSITION  
PERSONNELLE DU  
DIRIGEANT**

**REVENU REPUTE  
DISTRIBUE**

**BASE = 125 %**

**CONSEQUENCES  
PENALES**

**ABUS DE BIENS  
SOCIAUX**



## Soit une rémunération excessive de 100 :

### Pour la société :

La rémunération excessive de 100 devra être réintégrée dans le bénéfice imposable de la société.

Redressement en IS = 33,33

Majoration 40% = 13,33

Total = 46,66

### Pour le dirigeant :

Sa rémunération de 100 a été taxée à hauteur de 90 compte tenu des 10% d'abattement pour les frais professionnels. Avec le redressement, la requalification en distribution occulte fait perdre cet abattement et il faut ajouter la majoration de 25 %. Ainsi le revenu imposable sera de 125.

Si le contribuable a par hypothèse un taux d'imposition de 40 % :

Le redressement d'IR sera de  
 $35 \times 40\% = 14$

La majoration de 40% sera de 5,6

Des prélèvements sociaux au taux de 15,5% seront dus sur une base de 125 soit 19,3

La majoration de 40% sera de 7,7

Total = 46,6

Ces calculs font en outre abstraction des intérêts de retard qui seront calculés au taux de 0,40% par mois de retard.



# Attention à la notion de rémunération normale pour l'ISF



# Cessions anormales au profit du dirigeant.....



**La cession d'éléments d'actif pour un prix anormalement bas est réputée constitutive d'une libéralité correspondant à la différence entre la valeur réelle des biens et le prix consenti aux acquéreurs.**



## Dans les groupes de sociétés

### Relations entre la société et les tiers

Honoraires, commissions

Loyers

Abandons de créances

Renonciation à recettes

### Relations entre la société et ses dirigeants

Rémunérations

Dépenses personnelles

Frais financiers

Loyers

### Relations entre sociétés du groupe

Relations mère / fille

Relations fille / mère

Rémunérations



## Dans les groupes de sociétés

Relations entre sociétés du groupe

Relations mère / fille

Relations fille / mère

Rémunérations

Dans le régime de  
l'intégration fiscale

Neutralisation des  
opérations internes  
au groupe







**1. Matérialité des prestations**

**2. Normalité du prix**

**3. Clé de répartition entre les filiales**



- 1. Fictive : convention / réel**
- 2. En doublon : fonctions de direction**
- 3. Inopportune : services accessoires et non animation**



- 1. Cost + (entre 5 % et 10 %)**
- 2. Référentiel interne : documenter la situation avant la holding**
- 3. Référentiel externe**



**FACTURATION DES PRESTATIONS ET VENTE**

**ABANDON DE CREANCES**

**PRETS AVANCES ET CAUTIONNEMENT**

**INTERETS  
COMMERCIAUX**

**INTERETS  
PATRIMONIAUX**

