

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

SERVICE JURIDIQUE DE LA FISCALITE

Sous-direction du contentieux des impôts des professionnels

Bureau JF 2 B

86, allée de Bercy - Teledoc 944

75572 PARIS cedex 12

Séance du 29 mai 2015 : avis rendus par le comité de l'abus de droit fiscal commentés par l'administration (CADF/AC n° 04/2015).

➤ ***Affaire n° 2015-04 concernant M. X***

Le Comité décide que le dossier sera réexaminé, à la suite d'un supplément d'instruction, lors d'une séance ultérieure.

➤ ***Affaire n° 2015-03 concernant la SAS L***

La société en nom collectif (SNC) B a, dans le cadre d'un contrat de crédit bail immobilier, pris à bail un immeuble à usage d'entrepôt d'une surface totale de 62 913 m² et a conclu avec la société S, société spécialisée dans la logistique et le transport, un bail commercial portant sur la location de cet immeuble à raison d'une surface de 62 000 m² de stockage. Le 16 janvier 1996, la société S a conclu un contrat de sous-location de ces locaux portant sur une surface de 40 000 m² avec la société de droit italien M SpA. Le même jour, ces deux sociétés ont signé un contrat d'entreposage et de prestation de services pour la réalisation d'opérations matérielles de manutention et de stockage des marchandises de la société M SpA. La société S a également conclu, le 6 février 1998, un contrat de sous-location de ces locaux portant sur une surface de 5 200 m² avec la société de droit italien N. Ces locaux ont été exploités dans ce cadre juridique jusqu'au début de l'année 2007.

Le 12 janvier 2007 la SNC B a cédé à la société de droit espagnol SA A le contrat de crédit bail immobilier dont elle était bénéficiaire. Cette cession a entraîné la résiliation du bail conclu initialement et des autres conventions. Le même jour, la SA A a, par bail commercial, donné en location ces locaux à la société T, qui l'a elle-même donné, par acte du même jour, en sous-location à la société S.

Le 22 juin 2007, la société S a fait apport, avec effet rétroactif au 1er janvier 2007, de sa branche logistique à la société par actions simplifiée (SAS) L, appartenant au groupe T. A la suite de cet apport partiel d'actif, il a été procédé à la résiliation de la convention de sous-location avec effet au 30 juin 2007. La SAS L a, par acte du 25 juin 2007, sous-loué cet entrepôt à la société T et a poursuivi l'exécution des contrats dans les mêmes conditions que la SAS S avant l'opération d'apport partiel d'actif du 22 juin 2007. Elle a ainsi continué à réaliser les prestations de services exécutées par la société S au profit des mêmes clients italiens.

L'administration a relevé que les relations commerciales entre la SAS L et la société M SpA s'étaient traduites par la facturation mensuelle à cette dernière société de deux prestations consistant, d'une part, en la location d'une surface de stockage de 40 000 m² conformément au bail commercial de sous-location et, d'autre part, en des prestations de manutention qu'elle réalisait pour le compte de la société de droit italien. Les relations avec la société M SpA ont cessé le 31 décembre 2009.

L'administration a estimé que les contrats de sous-location des locaux et de prestation de services liant les deux sociétés étaient indissociables et que leur exécution était liée et que le bail commercial, qui a eu juridiquement pour effet de mettre à la disposition de la société M SpA les 40.000 m² de l'entrepôt, avait été conclu dans le seul but de permettre à la SAS L de minorer l'assiette au titre de l'année 2009 de sa taxe professionnelle en excluant cette surface d'entreposage de la base imposable, alors qu'elle en avait la disposition, au sens de l'article 1467 du code général des impôts, pour l'exercice de son activité professionnelle. L'administration a ainsi mis en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue par l'article L.64 du livre des procédures fiscales.

Après avoir entendu ensemble les conseils de la SAS L ainsi que les représentants de l'administration, le Comité note que le contrat de sous-location des locaux prévoyait leur mise à disposition moyennant le paiement d'un loyer calculé au regard de la surface des locaux loués, alors que la convention de prestation de services prévoyait la rémunération des prestations en fonction notamment du nombre et de la nature des opérations réalisées.

Le Comité en déduit que, compte tenu du fait que les contrats en cause ont un objet différent, une durée différente et ne garantissaient pas les mêmes flux de revenus, l'exécution du contrat de sous-location des locaux, d'une part, et de la convention de prestations de services de logistique, d'autre part, ne peut pas être considérée comme économiquement identique à l'exécution d'une seule convention de prestations de logistique. Il estime qu'il n'est, dès lors, pas établi que le choix de conclure deux conventions distinctes a été guidé par un objectif exclusivement fiscal, démonstration qui était nécessaire à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit fiscal.

En conséquence le Comité émet l'avis que l'administration n'est pas fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue par l'article L.64 du livre des procédures fiscales.

Nota : l'administration s'est rangée à l'avis émis par le comité.