

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS**

5<sup>ème</sup> Chambre

5 février 2009

M. EVRARD, président  
Mme DOMINIQUE GENIEZ, rapporteur  
M. Niollet, commissaire du gouvernement  
BELOT, avocat

Vu la requête, enregistrée le 15 mars 2007, présentée pour la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION, dont le siège est 37 avenue Franklin Roosevelt à Paris (75008), par Me Belot, avocat ; la SARL FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n°s 0012886/2-3 et 0012895/2-3 du 18 janvier 2007 par lequel le Tribunal administratif de Paris n'a fait droit que partiellement à sa demande tendant, d'une part, à la décharge des compléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre des exercices 1993, 1994 et 1995 et de la contribution de 10 % de l'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'exercice 1995 et, d'autre part, à la décharge du complément de taxe sur la valeur ajoutée qui lui a été réclamé au titre de la période du 1er janvier 1993 au 31 décembre 1995 ;

2°) de prononcer la décharge demandée ;

.....

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 8 janvier 2009 :

- le rapport de Mme Geniez, rapporteur,

- et les conclusions de M. Niollet, commissaire du gouvernement ;

Considérant que la SARL FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION, qui a pour activité la production de films vidéos et la distribution d'oeuvres audiovisuelles sur supports vidéogrammes pour lesquelles elle acquiert des droits exclusifs, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les années 1993, 1994 et 1995, en ce qui concerne l'ensemble des déclarations fiscales et portant sur la période du 1er janvier 1993 au 31 août 1996, en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'à l'issue du contrôle, l'administration a mis à sa charge des compléments d'impôt sur les sociétés et des rappels de taxe sur la valeur ajoutée selon la procédure contradictoire ; que la société relève appel du jugement du 18 janvier 2007 par lequel le Tribunal administratif de Paris n'a fait droit que partiellement à sa demande en

décharge ;

Sur le bien-fondé des impositions :

En ce qui concerne l'impôt sur les sociétés :

Considérant qu'aux termes de l'article 38 du code général des impôts, applicable à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code : « (...) 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 (...) ; que, d'autre part, aux termes de l'article 39 du même code « 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant notamment 1. Les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel et de main-d'oeuvre, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire. (...). 5. Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice (...) » ; qu'il appartient au contribuable, pour l'application de ces dispositions, de justifier tant du montant des créances de tiers, amortissements, provisions et charges qu'il entend déduire du bénéfice net défini à l'article 38 du code général des impôts que de la correction de leur inscription en comptabilité, c'est-à-dire du principe même de leur déductibilité ;

Considérant, en premier lieu, que la société FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION détient, sur les films sur supports vidéogrammes qu'elle distribue, des droits d'exploitation exclusifs, pérennes sur la durée des contrats d'acquisition de ces films et cessibles ; que ces droits constituent des éléments de son actif immobilisé et peuvent donner lieu à une dotation à un compte d'amortissement en retenant un taux calculé selon la durée attendue de leurs effets bénéfiques sur l'exploitation, telle qu'elle est admise par les usages de la profession ou justifiée par des circonstances particulières à l'entreprise et dont celle-ci doit établir la réalité ; que, par ailleurs, une entreprise qui constate, par suite d'événements en cours à la clôture de l'exercice, une dépréciation non définitive d'un élément de son actif immobilisé peut, alors même que celui-ci est amortissable, constituer une provision, dont le montant ne peut excéder, à la clôture de l'exercice, la différence entre la valeur nette comptable et la valeur probable de réalisation de l'élément d'actif dont il s'agit, à la condition, notamment, que le mode de calcul de la provision soit propre à exprimer avec une approximation suffisante le montant probable de cette dépréciation ;

Considérant qu'au regard des critères ainsi définis, la société requérante ne justifie pas, d'une part, du montant de l'amortissement, qu'elle a pratiqué sur quatre années, de ses droits de distribution, alors que la durée négociée et constatée par l'administration fiscale dans les contrats d'acquisition des films était au minimum de cinq ans ; qu'elle ne justifie pas davantage, d'autre part, de la réalité d'une dépréciation temporaire rendue probable par des événements survenus en cours d'exercice de nature à justifier la constitution d'une provision, dont elle ne précise d'ailleurs pas les modalités de calcul, en se bornant à se prévaloir de la cession, le 29 août 1996, d'une partie des droits sur des films dont elle était détentrice ; que le contrat de cette cession n'établit, en effet, ni que les amortissements opérés correspondaient à la dépréciation prévisible des éléments d'actif litigieux, ni que ces éléments auraient connu une dépréciation non définitive et auraient eu une valeur nette comptable supérieure à leur

valeur probable de réalisation ;

Considérant que la société requérante fait valoir, pour justifier la durée d'amortissement pratiquée, que les recettes sur les droits acquis ont été réalisées au cours des six premiers mois d'exploitation des films ; qu'elle n'apporte, toutefois, aucun élément à l'appui de cette allégation ;

Considérant que la société que la requérante entend se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, de la réponse ministérielle n° 3870 à M. Cabal, député, publiée au journal officiel du 26 décembre 1988 qui prévoit que l'entreprise peut, sous certaines conditions, fixer sous sa responsabilité les taux d'amortissement de ses immobilisations, elle n'établit pas l'existence de circonstances particulières à l'entreprise l'ayant conduite à réduire à quatre ans la durée d'amortissement initialement prévue dans les contrats susévoqués, ni ne justifie que cette durée de quatre ans respecte l'écart maximum toléré de 20 p 100 par rapport aux usages professionnels, prévu dans cette réponse ;

Considérant que la société entend se prévaloir, sur le même fondement, du régime spécifique d'amortissement des droits admis par l'administration en faveur des distributeurs de films cinématographiques en vidéocassettes, dans ses instructions référencées n° 4 D-3-93 du 23 février 1993 et n° 4-D-2-97 du 2 mai 1997, elle n'établit pas qu'elle aurait participé au risque de production des films dont elle a acquis les droits d'exploitation en se limitant à alléguer que quatre films identifiés n'auraient pas fait l'objet d'une exploitation en salle avant leur distribution par ses soins ; qu'elle ne justifie, dès lors, pas qu'elle entre dans les prévisions de la doctrine qu'elle invoque ;

Considérant, en deuxième lieu, que la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION a porté en charge déductibles des frais de matériel et de doublage des films ; qu'il résulte de l'instruction que de tels frais constituent des accessoires nécessaires à l'utilisation des droits d'exploitation des films ; qu'ils doivent, par suite, être immobilisés à l'actif du bilan et faire l'objet du même régime d'amortissement ; que la société, qui se borne à faire référence aux contrats d'acquisition, ne justifie pas que ces frais constitueraient des charges déductibles ;

Considérant, en troisième lieu, que la société requérante a versé aux titulaires des droits d'exploitation cédés, en complément des redevances initiales, des royalties lorsque le montant des recettes résultant de l'exploitation était supérieur à celui escompté, puis a comptabilisé ces royalties en charges déductibles ; que, toutefois, contrairement à ce qui est soutenu, ces sommes, qui ont versées aux titulaires des droits en contrepartie de la cession, constituent un complément de prix de revient des droits exclusifs d'exploitation et doivent, comme ces derniers, être inscrits à l'actif de l'entreprise ; que la société n'est, par suite, pas fondée à contester la réintégration de ces sommes dans ses résultats soumis à l'impôt, ni, en l'absence de toute comptabilisation d'amortissement, à demander la déduction des amortissements qu'elle aurait été en droit de pratiquer selon le régime dérogatoire ;

Considérant, en quatrième lieu, que la société requérante a également porté en charges déductibles divers frais relatifs à un appartement pris en location à Montmorency dont le vérificateur n'a pas admis la déduction des résultats sociaux ; qu'il résulte de l'instruction que ces frais ont été engagés par la société en vue du tournage de films enregistrés sur les supports vidéogrammes qu'elle produisait ; qu'ils constituent, dès lors, des éléments du prix de revient de ses productions devant, comme ces dernières, être inscrits à l'actif de l'entreprise ; que la

requérante ne peut prétendre obtenir la déduction de l'amortissement de ces frais qu'elle avait la faculté de pratiquer, dès lors que ces amortissements n'ont pas été effectivement comptabilisés ;

Considérant, en cinquième lieu, que les avances sans intérêts accordées par une entreprise au profit de 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 ; que s'il appartient à l'administration d'apporter la preuve des faits sur lesquels elle se fonde pour estimer que des avances sans intérêts constituent un acte anormal de gestion, elle est réputée apporter cette preuve dès lors que l'entreprise n'est pas en mesure de justifier qu'elle a bénéficié en retour de contreparties ;

Considérant que la société requérante fait valoir que les avances sans intérêts consenties à sa filiale SCI Euro Invest, ont bénéficié aux deux sociétés et correspondraient à un avantage de loyer, ainsi qu'au financement de travaux et auraient permis l'acquisition d'une maison individuelle donnée en location au dirigeant commun des deux sociétés ; que toutefois, et en tout état de cause, elle ne justifie pas du lien entre ces diverses opérations immobilières et le montant des avances consenties et ne démontre pas davantage la nécessité alléguée de maintenir sa filiale dans une situation financière saine ; qu'en l'absence de contrepartie commerciale ou financière aux avantages consentis, l'administration a pu regarder ces avances comme procédant d'une gestion commerciale anormale et réintégrer à ses résultats les intérêts que la société requérante aurait dû percevoir ;

Considérant, en sixième lieu, que la société conteste la réintégration à ses résultats d'une charge correspondant à des frais d'avocat, qui n'a pas été engagée dans l'intérêt de son exploitation mais dans celui de sa filiale, la SCI Euro Invest, lors de l'augmentation du capital de cette dernière ; que, toutefois, la seule circonstance alléguée que la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION détiendrait une participation de 60 % dans la société SCI Euro Invest n'est pas de nature à justifier que la charge en litige a été engagée dans son intérêt ;

Considérant, en septième lieu, qu'au cours de la vérification de comptabilité, le service a constaté que la société avait comptabilisé la taxe sur les véhicules de tourisme des sociétés, s'élevant à 12 900 F, dans deux comptes de charges différents ; que si la requérante soutient avoir annulé l'une de ces écritures, elle n'apporte aucun élément à l'appui de son allégation ; que la somme considérée a, dès lors, été à bon droit rapportée aux résultats imposables de l'exercice 1994 ;

En ce qui concerne la contribution de 10 % de l'impôt sur les sociétés :

Considérant qu'aux termes de l'article 235 ter ZA du code général des impôts « I. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995 (...) les personnes morales sont assujetties à une contribution égale à 10 % de l'impôt sur les sociétés calculé sur leurs résultats imposables (...) » ; que si la société requérante conteste la contribution de 10 % mise à sa charge au titre de l'année 1995, cette imposition est la conséquence directe des compléments d'impôt sur les sociétés qui ont été mis à sa charge à la suite du contrôle fiscal ; que les moyens tendant à la décharge des cotisations d'impôt sur les sociétés devant être écartés ainsi qu'il a été dit plus haut, la requérante n'est pas fondée à contester l'assujettissement à cette contribution ;

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée :

Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 230 de l'annexe II au code général des impôts : « 1. La taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et services que les assujettis à cette taxe acquièrent ou qu'ils se livrent à eux-mêmes n'est déductible que si ces biens et services sont nécessaires à l'exploitation (...) » ; que lorsque l'administration, sur le fondement de ces dispositions, met en cause la déductibilité de la taxe ayant grevé l'acquisition d'un bien ou d'un service, il lui appartient, lorsqu'elle a mis en oeuvre la procédure contradictoire et que le contribuable n'a pas accepté le redressement, d'établir les faits sur lesquels elle se fonde pour soutenir que le bien ou service n'était pas nécessaire à l'exploitation ;

Considérant qu'en constatant que des frais d'honoraires d'avocat ont été engagés par la société Euro Invest dans le cadre l'opération d'augmentation de son propre capital, le vérificateur a établi que cette prestation n'était pas nécessaire à l'exploitation de la société requérante ; que la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur la facture d'honoraires correspondante n'était, dès lors, pas déductible par la requérante ; que la participation de celle-ci dans le capital de sa filiale est, en tout état de cause, sans incidence sur ses droits à déduction de taxe sur la valeur ajoutée ;

Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article 271 du code général des impôts : « I. 1. La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération (...) » ;

Considérant que le service a remis en cause, à hauteur de 468 779 F, des majorations de déduction de taxe sur la valeur ajoutée opérées par la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION en 1993 ; que si cette société fait valoir que ce montant correspond à un crédit de taxe, récupérable au 1<sup>er</sup> janvier 1993, qui trouverait son origine au cours de l'année 1992, il lui revient de justifier de l'origine de ce crédit de taxe au cours d'une année prescrite ; qu'elle n'a, toutefois, justifié de l'origine de ce crédit ni devant l'administration, ni devant le tribunal et pas davantage devant la cour, et n'a produit aucun document établissant ses droits à déduction ; qu'elle n'est, dès lors, pas fondée à contester la remise en cause de ces majorations de déduction de taxe sur la valeur ajoutée ;

Considérant qu'il résulte de l'ensemble de ce qui précède que la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris n'a pas fait droit à l'ensemble des conclusions de sa demande ;

Sur l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que l'Etat qui n'a pas, dans la présente instance, la qualité de partie perdante, verse à la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION la somme qu'elle réclame au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

**D E C I D E :**

Article 1er : La requête de la société à responsabilité limitée FIRST INTERNATIONAL PRODUCTION est rejetée.