

174 L'acte anormal de gestion dans la facturation de prestations composites : l'IS (l'article 57) et la TVA

Thierry PONS,
avocat



Introduction

1 - La décision *Property Investment Holding France*¹ ici commentée, qui annule un arrêt d'appel², suite à renvoi par une précédente décision du Conseil d'État³, constitue le point final d'une série de contentieux relatifs à l'IS et à la TVA, concernant la facturation de prestations de *management fees* au sein d'un groupe international. Cette nouvelle décision est l'occasion de faire le point sur les conditions de déduction des prestations intragroupes, en matière d'IS, mais également de TVA et de revenir sur les règles gouvernant la charge et l'Administration de la preuve dans les contentieux relatifs à l'acte anormal de gestion.

Comment traiter le prix forfaitaire d'une prestation composite dont une partie est considérée comme ne présentant pas d'intérêt pour la société ? Qui de l'Administration ou de l'entreprise a la charge de la preuve ? Quelle est la portée de la « dialectique de la preuve » ? Quelle est la portée de la présomption créée par l'article 57 ? Quel est l'objet de la preuve ? Les règles sont-elles plus ou moins favorables pour l'IS ou pour la TVA ?

2 - **L'espèce.** – L'affaire *PIH France* concernait une activité d'investissement immobilier, mais les principes (et les questions) qui s'en dégagent sont applicables à tous les secteurs d'activité.

Les faits, rappelés dans les conclusions et dans les précédentes décisions d'appel, concernaient un groupe de sociétés de taille modeste (le groupe *Property Investment*), ayant une activité d'investissement immobilier consistant à acquérir, valoriser, louer, puis céder

des immeubles, en France et en Europe. Le groupe avait à sa tête une société holding BV néerlandaise (*PIH BV*), détenue par divers investisseurs. En France, cette BV détenait l'intégralité des actions d'une holding française (*PIH France*), tête de groupe intégré, qui détenait à son tour l'intégralité des actions de plusieurs sociétés foncières françaises détenant chacune un immeuble, dont la filiale *Charlebourg*, principale filiale. La société *PIH BV* n'avait pas de personnel, comme la sous-holding française (*PIH France*) et comme les filiales foncières françaises (dont la filiale *Charlebourg*). La direction et la gestion opérationnelle de l'ensemble des sociétés étaient effectuées par une équipe de quelques personnes située dans une autre filiale de *PIH BV* (*EPIC*), à Londres, où résidait le dirigeant fondateur du groupe, résident britannique. Cette filiale britannique facturait ses services de gestion et de direction à la BV sans personnel, qui devait ensuite répercuter ces frais aux filiales françaises et européennes. La BV centralisait également les frais de conseil d'un groupe fiduciaire externe néerlandais (le groupe *Vistra* et sa filiale *Larix*) chargé d'assistance administrative des différentes sociétés du groupe. Les frais ainsi supportés par la BV faisaient l'objet d'une refacturation par *PIH BV* pour un montant forfaitaire de 200 000 € à la société holding française *PIH France*. Cette dernière répartissait ensuite cette charge entre filiales françaises, notamment la société *Charlebourg*, en proportion de la répartition des actifs immobiliers détenus par les filiales.

Cette structure de facturation en cascade, qui faisait intervenir une société centralisatrice BV sans personnel, avait été remise en cause par l'Administration au titre des exercices 2002 à 2005, qui contestait, sur le fondement de l'article 57 du CGI, la déduction des commissions facturées par *PIH BV* à la société *PIH France* au regard de l'IS (le redressement objet de la décision des 3^e et 8^e chambres du Conseil d'État), ainsi que la déductibilité de la TVA sur le montant refacturé par *PIH France* à *Charlebourg* (objet d'un arrêt distinct, V. ci-dessous au point 6). La commission départementale avait considéré que les prestations étaient justifiées, mais que les éléments produits en séance étaient insuffisants pour permettre à la commission de se prononcer

1. CE, 8^e et 3^e ss-sect., 25 juin 2018, n° 407232, *Sté Property Investment Holding France* : Dr. fisc. 2019, n° 9, comm. 180, concl. B. Bohnert.
2. CAA Paris, 2^e ch., 30 nov. 2016, n° 15PA04633, *SARL Property Investment Holding France (PIH France)*.
3. CE, 8^e et 3^e ss-sect., 9 déc. 2015, n° 367897, *Sté Property Investment Holding France* : Dr. fisc. 2016, n° 7-8, comm. 181, concl. B. Bohnert ; RJF 2016, n° 224.