

**Cour de cassation**

**chambre commerciale**

**Audience publique du 8 novembre 2017**

**N° de pourvoi: 16-14302**

ECLI:FR:CCASS:2017:CO01357

Publié au bulletin

**Cassation**

**Mme Mouillard (président), président**

SCP Boré, Salve de Bruneton et Mégret, SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat(s)

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le moyen unique :

Vu l'article 885-0 V bis du code général des impôts, l'article 3, paragraphe 3 a), de l'annexe I du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001, modifié par le règlement (CE) n° 364/2004 du 25 février 2004, et l'article 3, paragraphe 3 a), de l'annexe I du Règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que M. et Mme X... ont souscrit à trois augmentations du capital de la société Clamax, laquelle détenait des participations dans le capital des sociétés Audis Disroch, Sodisroy et Gdankdis ; que, dans leurs déclarations au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune pour les années 2008 à 2011, M. et Mme X... ont considéré que ces souscriptions leur ouvraient droit à la réduction d'impôt pour investissement dans les petites et moyennes entreprises (PME) prévue par l'article 885-0 V bis du code général des impôts ; qu'estimant que la société Clamax était une entreprise liée aux sociétés Audis Disroch, Sodisroy et Gdankdis et qu'elle ne constituait

pas une PME au sens de ce texte, l'administration fiscale a notifié à M. et Mme X... une proposition de rectification remettant en cause les réductions d'impôts et rehaussant le montant des impositions dues ; qu'après paiement des sommes réclamées et rejet de leurs réclamations, M. et Mme X... ont saisi le tribunal de grande instance en annulation de la décision de rejet et en remboursement des sommes réglées ;

Attendu que pour faire droit à cette demande, l'arrêt constate que, si la société Clamax détenait 99,99 % du capital des sociétés Audis Disroch et Sodisroy, les dispositions statutaires de ces sociétés prévoyaient que la révocation du directeur général était décidée par la majorité de plus de la moitié en nombre des actionnaires, ceux-ci disposant d'une voix délibérative indépendamment du montant de leurs droits dans le capital, et que certaines des décisions extraordinaires devaient être prises, soit à une majorité qualifiée des deux tiers en nombre des actionnaires, soit à l'unanimité des actionnaires ; qu'il retient que les décisions majeures et déterminantes au sein de ces deux sociétés ne pouvaient être adoptées par la société Clamax seule ; qu'il relève ensuite que, si cette société détenait 99,5 % de participation au sein de la société Gdankdis, les statuts de cette société de droit polonais prévoyaient que, à l'exception de certaines décisions relatives à l'examen et à l'approbation du rapport de gérance, les résolutions de l'assemblée générale des associés devaient être adoptées à l'unanimité ; qu'il retient que la société Clamax ne pouvait, seule, adopter la plupart des décisions relatives au fonctionnement de la société Gdankdis ; qu'il en déduit que, la société Clamax ne pouvant dès lors exercer une influence déterminante sur les autres sociétés, ni nommer ou révoquer les organes de direction, elle ne pouvait être considérée comme liée à ces sociétés au sens de l'article 3 de l'annexe I du règlement ;

Qu'en statuant ainsi, alors que l'article 3, paragraphe 3 a), de l'annexe I du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001, modifié par le règlement (CE) n° 364/2004 du 25 février 2004, et l'article 3, paragraphe 3 a), de l'annexe I du règlement (CE) n° 800/2008 du 6 août 2008, auxquels se réfère, dans ses versions successivement applicables, l'article 885-0 V bis I.-1, a, du code général des impôts, prévoient que sont des entreprises liées les entreprises dont l'une a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une autre, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 16 décembre 2015, entre les parties, par la cour d'appel de Poitiers ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel d'Orléans ;

Condamne M. et Mme X... aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette leur demande et les condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme globale de 3 000 euros ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du huit novembre deux mille dix-sept.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat aux Conseils, pour le directeur général des finances publiques.

Le moyen unique reproche à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé le jugement et ordonné la décharge des droits et pénalités mis à la charge des époux X...,

AUX MOTIFS QUE « En droit, l'article 885-0 V bis du code général des impôts dispose que le redevable peut imputer sur l'impôt de solidarité sur la fortune 75 % des versements effectués au titre de souscriptions au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés répondant à la définition des PME figurant à l'annexe I au règlement (CE) 800/2008 de la Commission du 6 août 2008. Ainsi sont qualifiées de PME au sens communautaire, les entreprises : - dont l'effectif est inférieur à 250 personnes ; - dont, soit le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros, soit le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros. Ces seuils s'apprécient différemment selon que l'entreprise est qualifiable d'entreprise autonome, d'entreprise partenaire ou d'entreprise liée. Selon l'article 3 de l'annexe I au règlement communautaire précité, sont des « entreprises liées », les entreprises qui entretiennent entre elles l'une ou l'autre des relations suivantes : a) une entreprise a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une autre entreprise ; b) une entreprise a le droit de nommer ou de révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance d'une autre entreprise ; c) une entreprise a le droit d'exercer une influence dominante sur une autre entreprise en vertu d'un contrat conclu avec celle-ci ou en vertu d'une clause contenue dans les statuts de celle-ci ; d) une entreprise actionnaire ou associée d'une autre entreprise contrôle seule, en vertu d'un accord conclu avec

d'autres actionnaires ou associés de cette autre entreprise, la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés de celle-ci. La question soumise à la cour est de déterminer si les sociétés litigieuses sont ou non des « entreprises liées » au sens de la définition qui précède.

I Sur la qualité ou non d'entreprises liées au sens du règlement de la Commission du 6 août 2008 n°800/2008 : 1) Sur les rapports entre la Société CLAMAX et la Société LECAF : Les intimés ne contestent pas que la SAS CLAMAX détient la majorité des droits de vote au sein de la société LECAF et que ces deux entreprises sont donc « liées » au sens du règlement communautaire. Pour autant les chiffres d'affaires annuels et effectifs concernés ne dépassent pas les seuils déterminés pour bénéficier de l'imputation fiscale telle que prévue par l'article 885-0 V bis du code général des impôts.

2) Sur les rapports entre la Société CLAMAX et les sociétés AUDIS DISROCH et SODISROY : La société CLAMAX détient 99,99 % de participation au sein de chacune de ces sociétés. Les statuts des sociétés AUDIS DISROCH et SODISROY sont rédigés en des termes identiques. Certes, les statuts posent le principe selon lequel chaque action donne droit à une voix. Pour autant, ce principe connaît deux exceptions non négligeables. La première concerne le directeur général. Il est en effet stipulé : - à l'article 13 qu'il est « révocable à tout moment par la majorité de plus de la moitié en nombre des actionnaires », - à l'article 17-4 : « lors d'un vote sur la révocation du président ou du directeur général, chaque actionnaire dispose d'une voix, quelle que soit sa part dans le capital social » La seconde concerne les décisions extraordinaires. Après que le premier alinéa en ait donné la liste, notamment l'augmentation du capital, la fusion, la dissolution de la société, l'agrément d'un actionnaire, l'alinéa 2 stipule : « ces décisions sont prises à la majorité qualifiée des deux tiers des voix dont disposent les actionnaires présents ou représentés et des deux tiers en nombre des actionnaires. Par exception, sont adoptées à l'unanimité des actionnaires les décisions sur l'augmentation des actionnaires et sur le changement d'enseigne ». Compte tenu de ces dispositions statutaires, force est de constater que les décisions majeures et déterminantes au sein de ces deux sociétés ne peuvent pas être adoptées par la société CLAMAX seule. 3) Sur les rapports entre la société CLAMAX et la société GDANKDIS : La société CLAMAX détient 99,5 % de participation au sein de la société GDANKDIS. Les statuts de cette société de droit polonais prévoient en leur article 11 qu'à l'exception de certaines décisions relatives notamment à l'examen et l'approbation du rapport de la gérance, « les résolutions de l'Assemblée Générale des Associés sont adoptées à l'unanimité ». Il est donc suffisamment établi que la SAS CLAMAX ne peut seule, adopter nombre de décisions relatives au fonctionnement de la Société GDANKDIS. L'administration fiscale prétend que c'est la détention du droit de vote qui est à considérer pour déterminer le caractère lié ou non d'une entreprise, et non les conditions d'exercice de ce droit. La cour observe cependant que le critère manifestement retenu par le règlement CE pour déterminer le caractère lié ou non est la capacité dont dispose une entreprise : - d'exercer une influence déterminante sur l'autre, - de nommer ou

révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance de l'autre société. Tel n'est pas le cas de la SAS CLAMAX à l'égard des sociétés AUSIS DISROCH, SODISROY et GDANKDIS compte tenu des modalités du vote évoquées ci-dessus. Ces sociétés n'étant donc pas « liées » au sens du règlement communautaire, les intimés sont fondés à solliciter le bénéfice de la réduction de l'I.S.F. prévue à l'article 885-0 V bis du code général des impôts ».

ALORS QU' il résulte des dispositions de l'article 885-0 V bis du CGI que le redevable peut imputer sur l'I.S.F. 75 % [50%1] des versements effectués au titre de souscription au capital initial ou aux augmentations de capital de sociétés, en numéraire ou en nature par apport de biens nécessaires à l'exercice de l'activité, à l'exception des actifs immobiliers et des valeurs mobilières (...). Cet avantage fiscal ne peut être supérieur à 50 000 € [45 000 €2] ; que la société bénéficiaire des versements doit satisfaire plusieurs conditions dont notamment répondre à la définition des petites et moyennes entreprises (PME) figurant à l'annexe I au Règlement (CE) n°800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du Traité ; que les PME au sens communautaire sont définies comme des entreprises dont l'effectif est strictement inférieur à 250 personnes et dont soit le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros, soit le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros ; qu'aux termes de l'article 3 de l'annexe I audit Règlement, sont notamment qualifiables d'entreprises liées des entreprises lorsqu'une entreprise a la majorité des droits de vote des actionnaires ou associés d'une autre entreprise (...) ; que pour apprécier la détention de la majorité des droits de vote d'une entreprise par une autre, il convient de considérer que les droits attachés à chaque action sont égaux et confèrent notamment un droit de vote et un droit aux dividendes équivalent; qu'en l'espèce, après avoir exposé que « L'administration fiscale prétend que c'est la détention du droit de vote qui est à considérer pour déterminer le caractère lié ou non d'une entreprise, et non les conditions d'exercice de ce droit. La cour observe cependant que le critère manifestement retenu par le règlement CE pour déterminer le caractère lié ou non est la capacité dont dispose une entreprise : - d'exercer une influence déterminante sur l'autre, - de nommer ou révoquer la majorité des membres de l'organe d'administration, de direction ou de surveillance de l'autre société. » pour en déduire que « Tel n'est pas le cas de la SAS CLAMAX à l'égard des sociétés AUSIS DISROCH, SODISROY et GDANKDIS compte tenu des modalités du vote évoquées ci-dessus. Ces sociétés n'étant donc pas « liées » au sens du règlement communautaire, les intimés sont fondés à solliciter le bénéfice de la réduction de l'ISF prévue à l'article 885-0 V bis du code général des impôts », la cour d'appel a ajouté au dit Règlement une condition qu'il ne prévoit pas et a violé ensemble l'article 885-0 V bis du CGI et le Règlement communautaire CE n°800/2008 de la Commission du 6 août 2008.

**Publication :**

**Décision attaquée :** Cour d'appel de Poitiers , du 16 décembre 2015