

Brèves Lamy Lexel Octobre 2008

Droit des Affaires

➤ Sécurité générale des produits : ordonnance du 22 août 2008

L'ordonnance en date du 22 août 2008, prise en application de la Loi du 3 janvier 2008 et transposant la Directive 2001/95 du 3 décembre 2001, modifie les articles L.221-1 et suivants du Code de la Consommation relatifs aux produits destinés aux consommateurs.

Ainsi, les obligations de sécurité des produits ultérieurement imposées au « responsable de la mise sur le marché » ainsi qu'au « professionnel », s'appliquent aujourd'hui au « producteur » ou au « distributeur ».

En outre, l'article L.221-1-1 alinéas 2 à 7 du Code de la Consommation pose clairement la définition du producteur et du distributeur comme suit.

Est qualifié de producteur

- « le fabricant du produit, lorsqu'il est établi dans la Communauté européenne, et toute autre personne qui se présente comme fabricant en apposant sur le produit son nom, sa marque ou un autre signe distinctif, ou celui qui procède à la remise en état du produit » ;
- « le représentant du fabricant lorsque celui-ci n'est pas établi dans la Communauté européenne ou, en l'absence de représentant établi dans la Communauté européenne, l'importateur du produit » ;
- « les autres professionnels de la chaîne de commercialisation, dans la mesure où leur activité n'a pas d'incidence sur les caractéristiques de sécurité d'un produit ».

Est qualifié de distributeur « tout professionnel de la chaîne de commercialisation dont l'activité n'a pas d'incidence sur les caractéristiques de sécurité du produit ».

De même, les obligations des producteurs et distributeurs sont davantage précisées, le nouvel article L.221-1 alinéa 8 du Code de la Consommation imposant qu'ils prennent « toutes mesures utiles » afin de respecter l'ensemble des obligations de sécurité mentionnées au présent chapitre.

Par ailleurs, les distributeurs se voient interdire de fournir des produits qui ne satisfont pas, au regard des informations qui sont en leur possession, aux obligations de sécurité précitées ; ces derniers devant également participer au suivi de la sécurité des produits en assurant la traçabilité et la transmission des données relatives à la sécurité du produit.

Enfin, l'ordonnance du 22 août 2008 précise les conditions d'évaluation de l'obligation générale de sécurité des produits.

Ainsi, un produit satisfait à l'obligation générale de sécurité lorsqu'il est conforme à la réglementation de conformité applicable en l'espèce.

En cas d'absence de texte, le produit est présumé y satisfaire lorsqu'il est conforme aux normes nationales non obligatoires transposant des normes européennes et relatives à certains risques ou certaines catégories de risques applicables au produit.

Le cas échéant, cette conformité est appréciée en fonction de divers éléments tels que les normes nationales non obligatoires transposant des normes européennes et relatives à d'autres produits, les normes nationales, les recommandations de la Commission européenne ou encore les guides de bonne pratique.

En conclusion, cette ordonnance vient compléter les textes préexistants en comblant leurs lacunes, notamment au regard des dispositions inscrites dans la Directive 2001/95.

➤ **Le statut des inventions du salarié (Cour de Cassation, chambre commerciale - 3 juin 2008)**

L'article L.611-7 alinéa 1 et 2 du Code de la Propriété Intellectuelle pose une règle : les inventions faites par un salarié en exécution, soit d'un contrat de travail comportant une mission inventive qui correspond à ses fonctions effectives, soit d'études et de recherches qui lui sont explicitement confiées, appartiennent à l'employeur. Toutes les autres inventions appartiennent au salarié.

La Cour de Cassation nous donne quelques conseils, à la lecture de ses arrêts, pour assurer à l'employeur la propriété des inventions.

- Il convient d'être plus précis dans la définition des fonctions du salarié susceptible de mettre au point une invention, et s'assurer que le niveau de qualification du salarié soit en cohérence avec sa mission.
- Le salarié doit régulièrement rendre compte de l'avancée de ses travaux à ses supérieurs hiérarchiques, dont il doit respecter les instructions.

Une participation active et un encadrement réel de l'employeur sont donc vivement conseillés pour conserver la propriété des inventions développées par des salariés dans le cadre de leurs missions.

➤ **La commission de l'agent commercial (Cour de Cassation, chambre commerciale - 1er juillet 2008)**

Un agent commercial chargé d'un secteur géographique a droit à une commission pour toute opération conclue avec un client appartenant audit secteur.

Si l'agent n'a pas participé à l'opération, il ne peut prétendre à sa commission qu'en cas d'intervention directe ou indirecte du mandant dans l'opération.

Ainsi, lorsque les ventes parallèles ont lieu, l'agent doit alors prouver l'intervention ou au moins un contrôle direct ou indirect du mandant dans l'opération de vente, faute de quoi il perd sa commission.

➤ **Le bail à usage exclusif de bureaux (Cour de Cassation, 3ème chambre civile - 25 juin 2008)**

Selon les dispositions de l'article R.145-11 du Code de Commerce, les locaux loués à usage exclusif de bureaux échappent à la règle du plafonnement du loyer lors du renouvellement du bail, le loyer étant fixé par référence aux prix pratiqués pour des locaux équivalents.

Il est ainsi nécessaire de veiller à ne pas dénaturer cette destination du bail en permettant, dans les clauses du bail traitant de la cession du bail, une cession du bail « *pour tous commerces* ».

En effet, l'action de céder son bail pour « tous commerces » démontre que la destination n'est pas à usage exclusif de bureaux, et, dans ce cas, le loyer renouvelé sera soumis au principe du plafonnement.

Concurrence et Distribution

Le droit de la concurrence au travers de la loi de Modernisation de l'Économie

La Loi de Modernisation de l'Économie du 4 août 2008, dite « LME », consacre certaines de ses dispositions au droit de la concurrence, dispositions exposées brièvement au travers de cet article.

➤ **Principe de la libre négociabilité**

Le principe selon lequel les conditions générales de vente « constituent le socle de la négociation commerciale » est maintenu.

Toutefois, la LME a pour objectif de favoriser la négociabilité desdites conditions générales de vente, et notamment des tarifs.

- Suppression de la prohibition de la discrimination tarifaire

La LME a supprimé purement et simplement la prohibition de la discrimination tarifaire posée au I de l'article L. 442-6-1° du Code de Commerce et affirme, ainsi, le principe de la libre négociabilité des tarifs.

- Les Conditions Générales de Vente différenciées.

La loi Dutreil du 2 août 2005 avait introduit la possibilité de différencier les Conditions Générales de Vente selon les catégories d'acheteurs de produits ou de services.

Un texte réglementaire devait établir les critères de définition des différents canaux de distribution.

Conformément aux préconisations du rapport Hagelsteen et à l'avis n°07-01 de la Commission d'examen des pratiques commerciales, ces critères seront en définitive laissés à la liberté des fournisseurs.

- Les conditions particulières de vente

En matière de conditions particulières de vente, qui sont exclues du champ d'application de l'obligation de communication des conditions de vente, la LME supprime toute référence à une justification par la spécificité des services rendus.

Cette liberté accrue est toutefois toujours encadrée tant par la nécessité de justifier de l'existence d'une cause, condition de validité d'une obligation, que par l'interdiction de pratiques dites restrictives de concurrence dont la liste s'est allongée.

➤ Allongement de la liste des pratiques dites restrictives de concurrence et renforcement des sanctions

- Introduction de nouveaux cas de pratiques dites restrictives de concurrence

L'article L. 442-6 du Code de Commerce dresse une liste de pratiques restrictives de concurrence qui engagent la responsabilité de leur auteur.

Bien que la prohibition de la discrimination tarifaire ait été supprimée, de nouvelles dispositions ont été introduites concernant le fait de « soumettre ou tenter de soumettre un partenaire commercial à des obligations créant un **déséquilibre significatif** dans les droits et obligations des parties » et d'obtenir ou tenter d'obtenir sous la menace d'une rupture des relations « **des conditions manifestement abusives** concernant les prix, les délais de paiement (...) ».

La notion d'abus étant nouvelle en droit de la concurrence, une attention toute particulière devra être portée aux développements jurisprudentiels en la matière.

Par ailleurs, est également susceptible d'engager la responsabilité civile de son auteur :

- le refus de mentionner le nom et l'adresse du fabricant, si celui-ci en fait la demande, sur l'étiquetage d'un produit vendu sous marque de distributeur,
- l'obtention par un fournisseur, de la part d'un revendeur exploitant une surface de vente au détail inférieure à 300 mètres carrés qu'il approvisionne mais qui n'est pas lié à lui, directement ou indirectement, par un contrat de licence de marque ou de savoir-faire (ce qui exclut du champ de cette interdiction les contrats de franchise), un droit de préférence sur la cession ou le transfert de son activité ou une obligation de non concurrence post-contractuelle,
- ou de subordonner l'approvisionnement de ce revendeur à une clause d'exclusivité ou de quasi-exclusivité d'achat de ses produits ou services d'une durée supérieure à deux ans ;

- de bénéficier automatiquement des conditions plus favorables consenties aux entreprises concurrentes par le cocontractant (clause dite du « client le plus favorisé »).

- **Renforcement des sanctions**

En vertu de l'article L. 442-6 du Code de Commerce, le Ministre de l'Economie a la possibilité d'introduire une action devant les juridictions compétentes, au même titre que la victime, pour obtenir la cessation des pratiques, la restitution de l'indu ainsi qu'une amende civile. Tout en maintenant le plafond de l'amende à 2 millions d'euros, la LME a prévu que celle-ci pouvait être portée au triple du montant des sommes indûment versées et ce, dans le but d'inciter à augmenter le montant de la sanction pécuniaire.

Des mesures de publication des décisions, mais aussi des astreintes, viennent compléter le dispositif.

➤ **Une évolution de l'encadrement de la coopération commerciale avec l'objectif de déplacer la négociation sur les marges avant**

La loi Châtel de janvier 2008 avait institué l'obligation de conclure, avant le 1er mars de chaque année, une convention « unique » qui devait regrouper les conditions de l'opération de vente, les contrats de coopération commerciale et les « services distincts » des précédents, et en obligeant à formaliser les conventions avant cette même date.

La LME a tout d'abord permis de différer la date de conclusion à un délai deux mois suivant le point de départ de la période de commercialisation des produits ou des services lorsque ceux-ci sont soumis à un cycle de commercialisation particulier (notamment lorsque l'activité est saisonnière).

En outre, elle a étendu la qualification de coopération commerciale aux services rendus à l'occasion de la revente aux professionnels (et non plus aux seuls consommateurs), dès lors qu'ils sont de nature à favoriser la commercialisation des produits et ne relèvent pas des obligations d'achat et de vente. Nous rappelons qu'un formalisme est attaché à cette qualification.

En prévoyant que la convention unique doit fixer « *les obligations auxquelles les parties se sont engagées en vue de fixer le prix à l'issue de la négociation commerciale* », il semblerait que le législateur ait souhaité dépasser le domaine des seuls « services distincts », notion qui a disparu du nouvel article L 441-7 du Code de Commerce et ne plus imposer aux parties de détailler ligne par ligne les avantages accordés et les contreparties fixées, sauf en matière de coopération commerciale.

Combinée à l'assouplissement de la négociabilité tarifaire, cette évolution devrait inviter les acteurs économiques à déplacer la négociation à l'avant par une négociation des tarifs et des conditions de vente, et donc d'en fonder le point de départ sur un prix triple net (à savoir, sans marges « arrière »).

➤ **Une réduction des délais de paiement**

Aux termes de l'article 21 de la LME, le délai convenu entre les parties pour régler les sommes dues, pour les produits et services non visés par des textes spéciaux, **ne pourra dépasser**

quarante-cinq jours fin de mois ou soixante jours à compter de la date d'émission de la facture.

Les professionnels d'un secteur, clients et fournisseurs, pourront décider conjointement de réduire le délai de paiement en dessous de ce nouveau seuil et de proposer de retenir la date de réception des marchandises ou d'exécution de la prestation de services demandée comme point de départ de ce délai et non la date d'émission de la facture. Les accords conclus par les organisations professionnelles pourront être étendus à l'ensemble des entreprises du secteur par décret.

La loi prévoit, néanmoins, la possibilité de dérogations exceptionnelles par accord interprofessionnel pour une durée limitée, afin de tenir compte des spécificités sectorielles et de permettre une bonne application de cette réforme.

Par ailleurs, la loi prévoit de porter le taux minimal des pénalités de retard fixé par les parties de 1,5 fois le taux d'intérêt légal à 3 fois ce taux.

Tout délai de règlement supérieur au délai maximal prévu par la loi serait considéré comme abusif et entraînerait la responsabilité civile de celui qui l'aurait ainsi fixé.

Alors que les trois premières dispositions de la LME sont d'application immédiate, celles relatives aux délais de paiement seront applicables aux contrats conclus à compter du 1^{er} janvier 2009.

Enfin, nous rappelons que, par principe et sauf clause contraire, le délai légal de paiement reste fixé à trente jours à compter de la date de réception des marchandises ou d'exécution de la prestation et ce, depuis la loi sur les nouvelles régulations économiques du 15 mai 2001.

➤ **Autres dispositions intéressant le droit de la concurrence**

La nouvelle loi a également instauré:

- l'Autorité de la Concurrence, autorité administrative indépendante, qui, en tant que résultat de la transformation du Conseil de la Concurrence, serait chargée de veiller au libre jeu de la concurrence et disposerait de services d'instruction,
- un nouveau seuil de contrôle des concentrations spécifique aux entreprises actives dans le secteur du commerce de détail, inférieur aux seuils de droit commun,
- un assouplissement des règles d'urbanisme commercial relevant de 300 à 1 000 m² les seuils déclenchant l'exigence d'une autorisation d'implantation d'une surface commerciale.

De nombreuses questions restant à ce jour ouvertes, la DGCCRF se prépare à un exercice de questions réponses que nous suivrons avec grand intérêt.

Droit des Sociétés

➤ Révocation d'un Administrateur non portée à l'ordre du jour

Lors d'une Assemblée Générale d'une Société Anonyme, il a été procédé à la révocation de l'un des membres du Conseil d'Administration.

Ce point ne figurant pas à l'ordre du jour et l'un des actionnaires étant représenté, l'Administrateur évincé a intenté une action en justice en vue de sa réintégration au sein du Conseil d'Administration.

Dans un arrêt en date du 1^{er} juillet 2008, la chambre commerciale de la Cour de Cassation a rejeté ses prétentions au motif qu'il résulte des dispositions de l'article L. 225-105 du Code de Commerce que, si l'Assemblée Générale ne peut délibérer sur une question qui n'est pas inscrite à l'ordre du jour, elle peut néanmoins, et en toutes circonstances, révoquer un ou plusieurs administrateurs et procéder à leur remplacement.

Par conséquent, cette faculté de révocation étant indépendante de l'ordre du jour, le mandat donné par un actionnaire pour être représenté lors de l'Assemblée Générale porte également, sauf instruction contraire du mandant, sur l'exercice de ce pouvoir de révocation.

La Cour de Cassation rappelle également dans sa décision que lorsque la révocation d'un administrateur est abusive, ce dernier ne peut demander sa réintégration mais seulement l'indemnisation de son préjudice.

➤ Assemblée Générale d'actionnaires – Pouvoirs du bureau

Le bureau de l'Assemblée Générale d'une société a estimé, au vu d'indices qu'il a considéré comme graves, précis et concordants, qu'un groupe d'actionnaires agissait de concert et avait franchi un seuil au sens de l'article L. 233-7 du Code de Commerce qui n'avait pas été déclaré. Le bureau a alors pris la décision de priver de droit de vote les actionnaires concernés.

Ces derniers ont contesté cette décision. Le Tribunal de Commerce de Nanterre a estimé que l'action de concert n'était pas avérée et a annulé la décision du bureau et l'ensemble des délibérations adoptées au cours de l'Assemblée litigieuse.

Le Tribunal de Commerce de Nanterre a précisé qu'au-delà des pouvoirs spécifiques attribués par le Code de Commerce au bureau, ce dernier a un pouvoir général de police de l'assemblée qui comprend notamment le contrôle de l'exercice du droit de vote, la vérification du quorum, l'application des règles de majorité.

Faute de texte, ce pouvoir ne peut être exercé qu'à minima. Le bureau ne dispose donc que d'un pouvoir de constatation. Ainsi, en cas de manquement à l'obligation de déclarer un franchissement de seuil, le bureau peut constater matériellement l'absence avérée de déclaration et appliquer les mesures de privation des droits de vote.

En l'espèce, pour constater le franchissement de seuil par un groupe d'actionnaire agissant de concert, l'évidence ne pouvait être invoquée que si un accord avait été conclu en vue d'acquiescer ou de céder des droits de vote ou visant à exercer des droits de vote pour mettre en œuvre une

politique commune vis-à-vis de la société, un tel accord pouvant être présumé en application de l'article L. 233-10 du Code de Commerce.

Droit Social

➤ A travail égal, salaire égal...

On sait que l'égalité de traitement Homme/Femme, après avoir été une construction jurisprudentielle, est devenue une obligation légale (Articles L3221-2, L 3221-3., L3321-4 du Code du Travail).

Mais où en est l'égalité de traitement qu'impose la Loi ?

La Cour de cassation dans un arrêt du 28 juin 2008 vient de rappeler et fixer un certain nombre d'évaluation. L'affaire paraissait simple...

Une femme, Directrice des Ressources Humaines d'une entreprise, membre du Comité de Direction de cette entreprise avec d'autres (Directeur Financier, Directeur Commercial, Directeur Industriel), bénéficiait de la même classification que les autres membres – tous masculins – du Comité de Direction.

Après son départ de l'entreprise, en raison d'un salaire inférieur à celui des autres membres du Comité de Direction (et aussi parce qu'elle ne bénéficiait pas d'un véhicule de fonction), elle saisit le juge prud'homal pour une discrimination, évidente selon elle.

Le Conseil de Prud'hommes lui donne raison, la Cour d'Appel confirme :

- « le salarié présente des faits laissant supposer une discrimination » ;
- « la société est incapable de démontrer en quoi ses fonctions n'étaient pas comparables à celles des « membres masculins » du Comité de Direction. »

A la surprise générale, la Cour de Cassation, par un attendu de principe, casse l'arrêt de la Cour d'Appel :

« Attendu cependant, que si l'employeur est tenu d'assurer pour un même travail ou pour un travail de valeur égal, l'égalité de rémunération entre les hommes et les femmes, **n'effectuent pas un travail de valeur égale des salariés qui exercent des fonctions différentes.**

La Cour de Cassation rappelle que la comparaison entre Homme/Femme s'opère sur la base du principe : travail égal, salaire égal.

On en conclut donc que les membres de Comité de Direction d'Entreprise n'effectuent pas un travail égal... et qu'ils n'ont donc pas droit à un salaire égal.

En d'autres termes, la fonction de DRH n'est pas de valeur égale à celle d'un Directeur Industriel ou de Directeur Financier.

La seule chance qu'aurait eue la salariée d'aboutir aurait été de démontrer que son éventuel prédécesseur, Homme, bénéficiait lui d'un véhicule de fonction...

➤ Les réformes indues par la Loi du 20 août 2008

La loi du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et du temps de travail a été publiée au Journal Officiel le 21 août 2008. Ce texte constitue une réforme importante en matière de droit syndical, d'élections professionnelles, de négociation collective et de durée du travail.

S'agissant du droit syndical :

- elle redéfinit la représentativité des syndicats, notamment en supprimant la présomption irréfragable de représentativité dont bénéficiaient les cinq grandes confédérations et en prévoyant pour toute organisation syndicale sept critères cumulatifs de représentativité dont l'audience électorale ;
- elle prévoit de nouvelles modalités d'implantation des syndicats dans l'entreprise, notamment en permettant aux syndicats non représentatifs de créer une section syndicale et de désigner un « représentant de la section syndicale » ;
- elle permet une représentativité syndicale au comité d'entreprise des seules organisations ayant des élus audit comité.

S'agissant des élections professionnelles :

- elle assouplit et modifie les règles relatives aux élections professionnelles afin de faciliter l'implantation des syndicats dont la représentativité n'est pas encore établie, notamment en ouvrant la négociation du protocole préélectoral et la participation au premier tour des élections aux organisations syndicales légalement constituées depuis 2 ans et remplissant certains critères ;
- elle fixe une condition d'ancienneté pour la prise en compte des salariés mis à disposition dans le cadre des élections.

S'agissant de la négociation collective :

- elle redéfinit les règles de négociation et les conditions de validité des accords collectifs d'entreprise, laquelle validité est, à compter du 1^{er} janvier 2009, subordonnée à une double condition de majorité de 30 % des suffrages et d'absence d'opposition des organisations signataires ;
- elle autorise, à compter du 1^{er} janvier 2010 et à défaut de délégué syndical, la négociation et la conclusion d'un accord avec, selon la situation de l'entreprise, un représentant élu du personnel, un salarié mandaté, un représentant de section syndicale.

S'agissant de la durée du travail :

- elle privilégie la négociation en entreprise au détriment de la branche concernant la fixation du contingent annuel d'heures supplémentaires, les conventions de forfait annuel en heures ou en jours, les modalités d'aménagement du temps de travail ;
- elle modifie en profondeur les règles relatives au contingent annuel d'heures supplémentaires, notamment en supprimant l'autorisation de l'Inspecteur du travail ;
- elle substitue au régime du repos compensateur obligatoire une contrepartie obligatoire en repos pour les heures supplémentaires hors contingent ;
- elle réajuste le dispositif des conventions de forfait ;
- elle abroge le dispositif des heures choisies ;
- elle fusionne, sous un seul régime, les dispositifs d'aménagement du temps de travail ;
- elle procède à une refonte du compte épargne temps ;
- elle effectue les adaptations nécessaires pour le maintien des allègements de charges sociales et fiscales ;
- elle met en conformité le droit français avec le droit communautaire quant à la durée du travail requise pour le droit à congés payés.

➤ **Projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 (PLFSS)**

Le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2009, qui devrait être présenté en Conseil des Ministres le 15 octobre prochain, prévoit plusieurs dispositions concernant les seniors visant, notamment, à favoriser leur maintien dans l'emploi ou leur embauche dans un nouvel emploi.

Parmi les mesures, on peut noter les dispositions suivantes :

- **Retraite anticipée**

Les conditions d'accès au dispositif « longue carrière », mis en place par la loi du 21 août 2003 et qui a fait l'objet d'une circulaire de la CNAV du 25 juillet 2008, seraient renforcées afin de sécuriser le dispositif.

Autrement dit, les trimestres rachetés au titre des périodes d'études supérieures ou des années d'activité incomplètes, ne correspondant pas à des trimestres validés au titre de l'activité professionnelle, ne seraient plus pris en compte pour l'ouverture du droit à retraite anticipée.

- **Cumul emploi / retraite**

Le cumul emploi / retraite serait facilité en permettant aux personnes dès 60 ans si elles disposent d'une carrière complète et, en tout état de cause, dès 65 ans, de reprendre librement une activité sous réserve d'avoir liquidé l'ensemble de leurs pensions auprès des régimes de retraite obligatoires.

Cela se traduirait par le fait que le plafond de ressources ainsi que le délai de carence applicable à la reprise d'activité chez le dernier employeur seraient supprimés pour les personnes respectant les conditions ci-dessus.

- **Mise à la retraite**

A compter du 1^{er} janvier 2010, la possibilité, pour les employeurs, de mettre les salariés à la retraite serait supprimée.

- **Accord collectif sur les seniors**

A partir du 1^{er} janvier 2010, les entreprises d'au moins 50 salariés devraient être couvertes par un accord collectif sur l'emploi des seniors comportant un objectif chiffré, trois actions au moins en faveur de l'emploi à choisir sur une liste fixée par décret, et des modalités de suivi de cet objectif et des actions. A défaut, elles seraient soumises à une pénalité égale à 1% des rémunérations versées.

Il est à noter qu'en l'absence d'accord collectif, elles pourraient élaborer, après consultation des instances représentatives du personnel, un plan d'action répondant aux mêmes exigences que l'accord.

La pénalité ne serait pas due non plus par les entreprises de moins de 300 salariés couvertes par un accord collectif de branche en la matière.

Droit Fiscal

➤ **Intérêts de l'emprunt contracté par un expert-comptable pour l'acquisition des parts de la société commerciale dont il est salarié et dirigeant**

Il est de jurisprudence constante que ne peuvent être admises en tant que charges déductibles du revenu imposable les dépenses liées à l'acquisition d'un patrimoine privé. Ainsi, et à titre d'exemple, il n'est pas possible de déduire les intérêts d'emprunt souscrit en vue de l'acquisition de titres de portefeuille.

Cependant, sur ce dernier point, le Conseil d'État dans un arrêt du 30 juin 2008 est venu assouplir sa position en considérant que les intérêts de l'emprunt contracté par un expert comptable pour l'acquisition des parts de la société commerciale dont il est salarié et dirigeant ne sont pas déductibles des dividendes dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers mais peuvent constituer une charge déductible dans la catégorie des traitements et salaires.

Ainsi, par cette décision, le Conseil d'État ne laisse transparaître aucune évolution quant à sa jurisprudence traditionnelle. Les parts de sociétés commerciales sont considérées comme des capitaux mobiliers, elles font donc partie du patrimoine personnel du contribuable et les intérêts d'emprunt souscrit en vue de l'acquisition de ce capital ne sont pas déductibles.

Néanmoins, la Haute Assemblée a pondéré sa position en tirant les conséquences de la combinaison de la qualité d'associé et de salarié de l'expert-comptable au sein de son cabinet en lui autorisant à déduire ses intérêts d'emprunt dans la catégorie des traitements et salaires.

Il en résulte que les intérêts d'emprunt contracté pour acquérir ces parts sont déductibles des salaires imposables de l'intéressé dès lors que leur montant n'est pas hors de proportion avec les revenus attendus de la poursuite de ce contrat de travail.

Il est à noter que la solution apportée aurait pu être différente.

En effet, les juridictions administratives ont déjà pu juger que, pour une affaire similaire concernant une profession réglementée, à savoir des médecins, les parts d'une société exploitant une clinique constituaient des actifs professionnels dès lors que leur acquisition était nécessaire à l'entrée des médecins dans la clinique et qu'il était établi que la détention de ces parts aurait été ultérieurement utile à l'exercice de la profession.

Dans ce cadre bien précis, les intérêts contractés pour l'acquisition de ces parts de société sont déductibles.

➤ TVA et droit à déduction sur des biens acquis à titre publicitaire

Le Ministère du Budget, des Fonds Publics et de la Fonction Publique a été interrogé récemment sur les conditions de déductibilité de la TVA acquittée par un fabricant ou un distributeur sur l'achat ou la fabrication de produits promotionnels remis, à titre gratuit, à un distributeur directement ou par l'intermédiaire d'un grossiste.

A titre d'exemple, il s'agit notamment des accessoires de terrasses (parasols, ...), donnés par les distributeurs de boissons aux détaillants, ainsi que les stands de vente installés par les fabricants de parfumerie dans les grands magasins.

Auparavant, la doctrine administrative, se fondant sur la jurisprudence du Conseil d'État, refusait la déduction de la TVA grevant lesdits biens, dès lors qu'ils étaient remis gratuitement par des fabricants ou grossistes à des bénéficiaires, et ce même si ces derniers les utilisaient pour les besoins de leurs activités.

Par une décision de rescrit en date du 9 septembre 2008, l'administration fiscale a assoupli cette doctrine en autorisant, sous certaines conditions, la déduction de la TVA que les fabricants ou les distributeurs ont pu acquitter sur ces biens.

Les conditions pour ouvrir droit à déduction sont désormais les suivantes :

- Le coût du bien remis directement ou par l'intermédiaire d'un grossiste est supporté par le fabricant ou le distributeur du produit ;
- Le bénéficiaire contribue à la commercialisation desdits produits ;
- Le bien remis est par nature destiné à la promotion, la vente, le rangement ou la présentation des produits fabriqués et commercialisés par l'entreprise qui en supporte le coût ;
- Sa remise au bénéficiaire apparaît justifiée par les besoins de l'activité commerciale des entreprises qui en supportent le coût.

Précisons que la déduction n'est pas subordonnée à la mention de la marque des produits sur les biens ainsi remis.

En pratique, il est donc désormais possible, pour un fournisseur, de déduire la TVA ayant grevé tous les matériels ou objets publicitaires -quelle que soit leur valeur- qu'il a remis gratuitement à ses clients en tant que support matériel pour la présentation commerciale d'un produit ou d'une marque.

➤ **Transmission universelle de patrimoine & taxe professionnelle ou le dilemme du choix de la valeur locative à retenir en ce qui concerne les biens transmis par la société confondue (Cour Administrative d'Appel de Douai - 3 juin 2008)**

En matière de taxe professionnelle (TP), la base imposable (ou valeur locative) correspond à 16% du prix de revient des biens pour les biens non passibles de taxe foncière, et pour ceux ne constituant pas des équipements et des biens mobiliers dont la durée d'amortissement est au moins égale à 30 ans.

Dans le cadre d'une fusion où les opérations sont réalisées à la valeur nette comptable ou lors d'une transmission universelle de patrimoine (où les opérations sont nécessairement réalisées à la valeur nette comptable), le prix de revient des biens pour la société bénéficiaire des apports est leur valeur nette comptable.

Afin de sauvegarder les bases de la TP, et donc les finances des collectivités locales qui en sont bénéficiaires, le législateur a prévu deux textes permettant d'éviter, suite à des opérations de restructuration, une déperdition de TP :

1. L'article 1469 3° quater du Code Général des Impôts aux termes duquel, dans le cadre d'une cession de biens, le prix de revient d'un bien cédé n'est pas modifié lorsque ce bien est rattaché au même établissement avant et après la cession et lorsqu'il existe un lien de dépendance entre l'entreprise cédante et cessionnaire.
2. L'article 1518 B du CGI aux termes duquel, dans le cadre d'une fusion, la valeur locative des immobilisations corporelles acquises ne peut être inférieure à 90% de celle retenue l'année de l'opération, pour l'imposition de la société absorbée.

Cependant ces textes ont un champ d'application précis que ne visent pas expressément les transmissions universelles de patrimoine.

Qu'en était il donc de la valeur locative minimum plancher à retenir dans le cadre d'une telle opération ?

Le Conseil d'État dans un arrêt du 13 décembre 2006 est venu préciser que les dispositions de l'article 1518B n'étaient pas applicables en cas de transmission universelle de patrimoine.

Il en a résulté que la valeur locative des immobilisations corporelles acquises à la suite d'une transmission universelle de patrimoine pouvait être inférieure à 90% de son montant avant l'opération, sauf en cas d'application concurrente de l'article 1469, 3° quater du CGI.

Restait donc à déterminer si cet article était applicable dans le cadre d'une transmission universelle de patrimoine.

La Cour Administrative d'Appel de Douai dans un arrêt du 3 juin 2008 a, pour sa part, estimé que l'article 1469 3° quater du CGI n'est pas applicable « en cas de transmission universelle de

patrimoine au sens de l'article 1844-5 du code civil dès lors que cette opération n'est pas une cession au regard du droit civil et du droit des sociétés ». En conséquence, « ces opérations ne rentrent pas dans le champ d'application de l'article 1469, 3° du CGI ».

Sur la base de cette analyse, il est désormais possible de retenir comme prix de revient des immobilisations reçues à la suite d'une transmission universelle de patrimoine, la valeur nette comptable des biens transmis, et de minorer, par voie de conséquence, les bases imposables à la TP à la suite de cette opération.

Néanmoins, il convient de rester prudent quant au bien-fondé de cette analyse, en l'absence, à ce jour, de confirmation par le Conseil d'État.

Par ailleurs, il est possible que le législateur intervienne en la matière et modifie les règles applicables, dans le but de préserver les finances des collectivités locales.

Vous pouvez nous faire part de vos remarques et suggestions à l'adresse : breves@lamy-lexel.com

Retrouvez d'autres informations économiques et fiscales (taux, indices...) ainsi que les anciennes brèves archivées sur : <http://www.lamy-lexel.com>