

1

L'abandon de créances qui préserve un chiffre d'affaires futur peut revêtir un caractère commercial

CE 9^e-10^e ch. 26-7-2023 n° 463846, Sté Lamai

Une aide consentie afin de développer une activité n'ayant pas généré de chiffre d'affaires mais dont les perspectives ne sont pas purement éventuelles peut présenter, selon le Conseil d'État, un caractère commercial.

1 Le Conseil d'État vient de rendre une décision concernant l'application des dispositions de l'article 39, 13 du CGI qui prévoient que les **aides autres qu'à caractère commercial** sont par principe exclues des charges déductibles.

Selon la Haute Juridiction, une aide motivée par le développement d'une activité qui n'a pas généré de chiffre d'affaires peut revêtir un **caractère commercial** si les perspectives de développement de cette activité n'apparaissent pas purement éventuelles à la date d'octroi de l'aide.

À NOTER Une **exception à la mesure d'exclusion** est cependant prévue, par le texte légal, pour les aides consenties dans le cadre d'une procédure de conciliation en application d'un accord constaté ou homologué dans les conditions prévues à l'article L 611-8 du Code de commerce et pour celles consenties aux entreprises pour lesquelles une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaires est ouverte.

La déduction de l'aide a été refusée au motif qu'elle ne présentait pas de caractère commercial

2 Les **faits** de l'espèce sont les suivants. Une société ayant une activité informatique a concédé à sa filiale une licence d'utilisation de son savoir-faire relatif à une technologie, dite RT2i, concernant la fabrication de produits à partir de matériaux composites. Cette concession ne prévoyait pas le versement de redevances mais les perfectionnements apportés par la filiale au savoir-faire concédé par la mère demeuraient la propriété exclusive de cette dernière. À la suite des difficultés financières de la filiale, la société mère lui a consenti un **abandon de créances**. L'administration a remis en cause la **déductibilité** de cet abandon au motif qu'il ne remplissait pas les conditions posées par l'article 39, 13 du CGI pour être admis en déduction.

3 La **cour administrative d'appel** de Bordeaux a confirmé la position de l'administration en jugeant, d'une part, que l'abandon ne présentait pas un **caractère commercial** et, d'autre part, que les conditions de déductibilité des aides consenties aux entreprises pour lesquelles une **procédure de sauvegarde** est ouverte n'étaient pas remplies dès lors que l'ouverture de cette procédure était intervenue ultérieurement à la décision d'octroi de l'abandon de créances (CAA Bordeaux 8-3-2022 n° 19BXO4963 : BF 7/22 inf. 598).

La cour a notamment relevé que si la société mère avait vocation à se voir délivrer par sa filiale tous les perfectionnements apportés à la technologie RT2i et à les réutiliser dans le cadre de sa propre activité composite, cette dernière n'a généré aucun chiffre d'affaires au cours de la période considérée et n'a connu de développement qu'au cours des années ultérieures. Ce qui attestait, selon les juges du fond, l'absence d'une relation commerciale entre les deux sociétés.

Une aide qui permet le développement d'une activité peut revêtir un caractère commercial

4 Saisi de cette affaire, le Conseil d'État annule, pour erreur de droit, la décision de la cour administrative d'appel. Il énonce tout d'abord, dans un considérant de principe, que pour l'application des dispositions de l'article 39, 13 du CGI, la circonstance qu'une aide soit motivée par le développement d'une activité qui, à la date d'octroi de cette aide, n'a permis la réalisation d'**aucun chiffre d'affaires** est néanmoins susceptible de conférer à l'aide un caractère commercial lorsque les perspectives de développement de cette activité n'apparaissent pas, à cette même date, comme purement éventuelles.

La Haute Juridiction complète ainsi la notion d'aide à caractère commercial.

À NOTER Rappelons que selon la jurisprudence, un abandon de créances trouvant son origine dans les relations commerciales entre deux entreprises et consenti pour **maintenir des débouchés** ou **préserver des sources d'approvisionnement** est généralement considéré comme une aide à caractère commercial présentant un caractère normal (CE 15-2-1984 n° 35339 : BIC-IX-54205 ; CE 16-2-1983 n° 37868 : BIC-IX-54190).

5 Le Conseil d'État relève ensuite qu'à la date à laquelle l'abandon a été consenti, le 19 juin 2014, l'activité informatique de la société mère ne présentait plus qu'un caractère résiduel, tandis que les **perspectives de développement commercial** de la technologie RT2i dont elle était propriétaire apparaissaient sérieuses grâce aux perfectionnements qu'y apportait la filiale dans le cadre du contrat de licence de savoir-faire et d'assistance technique conclu entre les deux sociétés. En effet, la filiale, après avoir obtenu de la part d'une société d'aviation la qualification de cette technologie, a notamment livré à cette société, au cours du premier

semestre 2014, différentes pièces fabriquées selon cette technologie et destinées à équiper un avion d'affaires en cours de développement.

Il juge que l'abandon de créances doit être regardé, dans les circonstances de l'espèce, comme revêtant à titre prépondérant un caractère commercial alors même qu'il pourrait avoir été motivé pour partie, compte tenu des difficultés financières rencontrées par la filiale à cette époque, par des **considérations d'ordre financier**. Cet abandon est donc déductible du résultat imposable de la société l'ayant accordé.

À NOTER Le Conseil d'État a déjà jugé qu'une société peut déduire de ses résultats les frais financiers supportés à raison des **avances sans intérêts** consenties à une autre société pour lui permettre de poursuivre la mise au point d'un prototype dès lors que la société ayant consenti les avances a reçu l'exploitation exclusive en France du brevet relatif à cet appareil (CE 3-12-1975 n° 89412 ; BOI-BIC-CHG-10-10-10 n° 30 : BIC-IX-52045). Dans ses conclusions rendues pour la présente affaire, la rapporteure publique, Céline Guibé, a relevé que cette solution était transposable au cas d'espèce dès lors que les aides consenties à une **société tierce** ne sont admises en déduction que si elles répondent à un intérêt commercial.

Les retombées économiques de l'aide permettent de la distinguer d'une aide à caractère financier

6 Comme le souligne la rapporteure publique dans ses conclusions, il est possible de retenir la nature commerciale d'un abandon qui ne viserait pas à préserver un chiffre d'affaires existant mais à sauvegarder les perspectives d'un **chiffre d'affaires futur**. Elle précise que « tel peut être le cas lorsque les sociétés concernées se trouvent dans une phase de démarrage d'une nouvelle activité, et tout particulièrement en présence d'une activité innovante reposant sur des travaux de recherche et développement entrepris sur un temps économique relativement long avant d'espérer un retour sur investissement ».

Au cas présent, la société mère, propriétaire de la technologie, a pu bénéficier des retombées économiques des travaux réalisés par sa filiale. Ainsi que le relève Céline Guibé, tant que les travaux de recherche ne sont pas achevés et qu'il existe un potentiel de valorisation complémentaire de l'actif appartenant à la mère, il y a un intérêt commercial pour cette dernière à maintenir en vie sa filiale en difficulté.

À NOTER Bien que le Conseil d'État ne se soit jamais prononcé sur ce point, la rapporteure publique a également souligné que « la volonté de **préserver une source de redevances**, lorsque la mère est propriétaire d'un actif incorporel tel qu'un brevet ou un savoir-faire exploité par sa filiale, peut, indéniablement, justifier un abandon de créances de nature commerciale ». Cette position

s'explique par la jurisprudence du Conseil d'État qui ne réserve pas la notion de relation commerciale aux activités d'achat-vente mais l'étend à la notion d'affaires au sens large (CE 7-2-2018 n° 398676 : BIC-IX-54225).

7 La présente décision illustre la difficulté qu'il peut y avoir à distinguer entre les abandons de créances à caractère commercial ou à caractère financier notamment lorsque les motivations commerciales et financières sont imbriquées.

Cette solution s'inscrit ainsi dans la ligne jurisprudentielle qui s'attache à déterminer les **motifs prépondérants de l'abandon de créances** (CE plén. 27-11-1981 n° 16814 : BIC-IX-54180 ; CE 27-6-1984 n° 35030 : BIC-IX-54185). Elle confirme que, le plus souvent, le caractère commercial de l'aide absorbe le caractère financier.



BIC-IX-54100 s. ; MF n°s 8920 s.

LA DÉCISION

Pour l'application des dispositions de l'article 39, 13 du CGI, la circonstance qu'une aide soit motivée par le développement d'une activité qui, à la date d'octroi de cette aide, n'a permis la réalisation d'aucun chiffre d'affaires est néanmoins susceptible de conférer à l'aide un caractère commercial lorsque les perspectives de développement de cette activité n'apparaissent pas, à cette même date, comme purement éventuelles.

Il en résulte que l'abandon de créances consenti le 19 juin N par une société à sa filiale et qui est motivé par la perspective de réaliser un chiffre d'affaires futur grâce aux perfectionnements apportés par la filiale à la technologie concernant la fabrication de matériaux composites dont la mère est propriétaire peut présenter un caractère commercial. En effet, à cette date, l'activité informatique de la société mère est devenue résiduelle, tandis que les perspectives de développement de cette technologie, grâce aux perfectionnements apportés par la filiale dans le cadre du contrat de licence de savoir-faire et d'assistance technique conclu entre les deux sociétés, apparaissent sérieuses. Ainsi, la filiale, après avoir obtenu de la part d'une société d'aviation la qualification de cette technologie, a notamment livré à cette société, au cours du premier semestre N, différentes pièces fabriquées grâce à cette technologie et destinées à équiper un avion d'affaires alors en cours de développement.

Alors même que l'abandon de créance consenti par la société mère à sa filiale pourrait avoir été motivé pour partie, compte tenu des difficultés financières rencontrées par cette dernière à cette époque, par des considérations d'ordre financier, il doit être regardé, dans les circonstances de l'espèce, eu égard à ce qui précède, comme revêtant à titre prépondérant un caractère commercial.

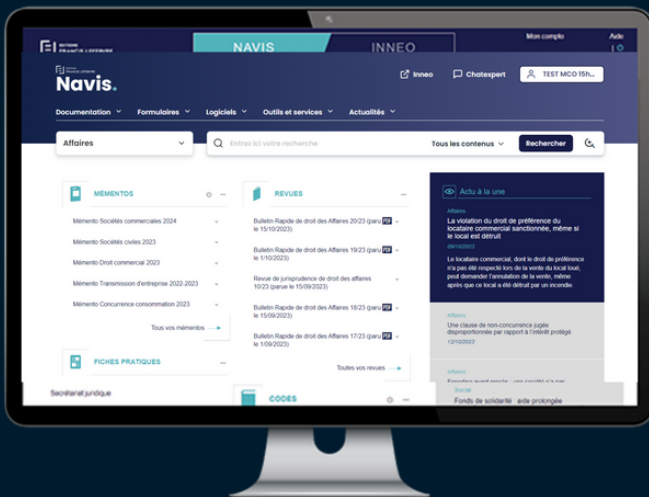
CE 9^e-10^e ch. 26-7-2023 n° 463846, Sté Lamai

POUR ALLER PLUS LOIN

TESTEZ GRATUITEMENT NAVIS

Découvrez toute la réglementation et les actualités mises à jour en continu pendant 10 jours !

NAVIS vous donne accès :



- Au **fonds documentaire pluridisciplinaire** unique sur le marché
- Aux **codes** indispensables, à tous les **textes de référence** et aux sources officielles
- Aux outils pratiques et innovants : **simulateurs, modèles d'actes, aide à la recherche par chat**

Je découvre gratuitement
pendant 10 jours

(sans CB, sans engagement)

Lefebvre Dalloz

EDITIONS
FRANCIS LEFEBVRE