

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHG-10-10-10-20190731

Date de publication : 31/07/2019

DGFIP

BIC - Frais et charges d'exploitation - Conditions générales de déduction - Frais et charges engagés dans l'intérêt de l'entreprise ou dans le cadre d'une gestion normale

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Frais et charges d'exploitation

Titre 1 : Conditions générales de déduction des frais et charges d'exploitation

Chapitre 1 : Frais et charges exposés dans l'intérêt de l'entreprise

Section 1 : Frais et charges engagés dans l'intérêt de l'entreprise ou dans le cadre d'une gestion normale

Sommaire :

I. Au profit de personnes physiques

A. Honoraires versés pour défendre à une demande de mise en faillite et rétribuer les administrateurs en règlement judiciaire

B. Indemnités de licenciement versées à des représentants de commerce

C. Frais exposés pour l'exercice d'une activité syndicale

II. Au profit d'une entreprise

A. En l'absence de liens juridiques

1. Frais financiers supportés à raison d'avances consenties sans intérêt à une autre entreprise

2. Prise en charge par un associé des dettes d'une société après sa mise en liquidation

3. Subvention versée par une entreprise à une autre entreprise en liquidation

B. Dans le cadre de relations mère-filiale

1. Remboursement par une filiale à sa société mère d'une dépense exposée pour son compte par cette dernière

2. Avantages commerciaux jugés normaux

III. Cas particulier de la déductibilité des frais supplémentaires de repas

I. Au profit de personnes physiques

A. Honoraires versés pour défendre à une demande de mise en faillite et rétribuer les administrateurs en règlement judiciaire

1

Lorsqu'un commerçant ayant fait l'objet d'une assignation en faillite a été mis, par jugement du tribunal de commerce prononcé d'office, en état de règlement judiciaire, les honoraires qu'il a versés, d'une part, pour défendre à la demande de mise en faillite et, d'autre part, rétribuer les administrateurs au règlement judiciaire, constituent, bien que au cas particulier l'origine de la dette soit étrangère à son entreprise personnelle, soit des dépenses effectuées dans l'intérêt même de l'entreprise, soit des dépenses se rattachant à son exploitation. Il s'ensuit que le montant de ces honoraires peut, dans sa totalité, être déduit des résultats de ladite entreprise (CE, arrêt du 3 mai 1972 n° 82127 ; à rapprocher de l'arrêt du 14 novembre 1970 cité au I-A-2 § 20 du BOI-BIC-CHG-10-10-20).

B. Indemnités de licenciement versées à des représentants de commerce

10

Une société ayant pour activité la fabrication et la vente de vins et spiritueux avait obtenu la concession de la commercialisation d'une marque de rhum précédemment exploitée par une de ses filiales.

À cette occasion, elle avait repris à son service les représentants de ladite filiale qu'elle avait licenciés, six mois après, en leur versant des indemnités de licenciement.

Elle avait fait valoir sans être sérieusement contredite par le service que ces licenciements étaient motivés par le fait que les représentants vendaient, en dehors du rhum de la marque concédée, d'autres produits spiritueux concurrents de sa propre production.

Jugé dans ces conditions que les indemnités, versées dans l'intérêt de son exploitation et non pour le compte de sa filiale, avaient le caractère d'une dépense déductible de ses bénéfices pour le calcul de l'impôt sur les sociétés (CE, arrêt du 14 janvier 1976 n° 96189).

C. Frais exposés pour l'exercice d'une activité syndicale

20

Les dépenses supportées par les travailleurs indépendants pour l'exercice de leur activité au sein de syndicats professionnels régis par l'[article L. 2131-1 du code du travail](#) et l'[article L. 2131-2 du code du travail](#), constituant des dépenses exposées au profit de l'ensemble de la profession et non d'une entreprise déterminée, sont, en principe, exclues des charges déductibles.

Néanmoins, pour tenir compte de ce que les responsables syndicaux sont choisis en considération de leur notoriété et de leur compétence personnelle, et aussi de ce que leurs propres entreprises bénéficient, le cas échéant, de leur action collective, il a été admis ([RM Maujüan du Gasset n° 38009](#), [JO AN du 12 décembre 1983](#),

p. 5299), par mesure de tempérament, que ces dépenses soient prises en compte pour la détermination du bénéfice imposable de l'entreprise.

L'application de cette mesure est subordonnée à la condition, d'une part, que le contribuable apporte des justifications suffisantes quant à la nature et au montant des dépenses en cause et, d'autre part, que ces dernières n'apparaissent pas excessives eu égard à l'importance de l'entreprise. Bien entendu, les allocations pour frais et les remboursements de frais éventuellement perçus des syndicats susvisés devront être compris dans les produits ou recettes de l'entreprise.

II. Au profit d'une entreprise

A. En l'absence de liens juridiques

1. Frais financiers supportés à raison d'avances consenties sans intérêt à une autre entreprise

30

Une société ayant pour objet l'exploitation de bois pour pâtes à papier avait consenti à une autre société, au moyen de fonds d'emprunt, des avances sans intérêt afin de lui permettre de poursuivre la mise au point d'un prototype de machine de transformation du bois en vue de la fabrication de pâte à papier. La société ayant consenti les avances devait recevoir l'exploitation exclusive pour la France du brevet relatif à cet appareil. Jugé que la société prêteuse avait ainsi un intérêt à ce que la société bénéficiaire des avances soit en mesure de poursuivre la mise au point de cette machine et n'a donc pas accompli d'opérations étrangères à une gestion commerciale normale.

Décidé, en conséquence que le montant des intérêts qu'elle a supportés pour le financement desdites avances constituait une charge déductible de ses bénéfices imposables (CE, arrêt du 3 décembre 1975 n° 89412).

2. Prise en charge par un associé des dettes d'une société après sa mise en liquidation

40

Une société à responsabilité limitée avait été créée en vue de favoriser le développement des entreprises individuelles de ses associés et avait effectivement exercé son activité dans ce but avant d'être mise en liquidation.

Jugé que l'un de ces associés, connu des tiers avec lesquels son entreprise pouvait avoir des relations, comme étant l'un des membres de la société, a pu, sans s'écarter d'une gestion commerciale normale de son entreprise, désintéresser les créanciers de la société après sa mise en liquidation et comprendre les sommes correspondantes dans les charges de sa propre exploitation (CE, arrêt du 6 mars 1981 n° 20708).

3. Subvention versée par une entreprise à une autre entreprise en liquidation

50

L'exploitant d'une entreprise A avait imposé à une société B dont il était le fournisseur unique et le gérant, des conditions de revente anormales dans le but d'accroître ses propres débouchés par une politique de bas prix.

Ces pratiques commerciales, mises en œuvre en faveur de l'entreprise A, ayant été à l'origine quasi exclusive des difficultés financières rencontrées par la société B, il a été jugé que l'exploitant ne s'est pas écarté d'une gestion commerciale normale en allouant à la société B une subvention destinée à apurer une partie du passif constaté lors de sa liquidation.

Les sommes correspondantes pouvaient donc figurer parmi les charges déductibles de l'entreprise A (CE, arrêt du 9 octobre 1981 n° 15553).

B. Dans le cadre de relations mère-filiale

1. Remboursement par une filiale à sa société mère d'une dépense exposée pour son compte par cette dernière

60

Une société anonyme assurant la diffusion commerciale de produits de beauté fabriqués par sa société mère lui avait remboursé une somme représentant le dédit que cette dernière avait dû abandonner à un tiers pour n'avoir pas donné suite à une promesse d'achat de parts sociales d'une société d'édition propriétaire de journaux distribués dans la clientèle intéressée par ses produits.

Il avait été convenu entre les sociétés qu'au cas où la tentative d'acquisition aboutirait, les parts sociales en cause seraient attribuées à la filiale.

Jugé dans ces conditions que, dans la mesure où aucune intention frauduleuse n'a pu être établie, l'opération envisagée devait être considérée comme faite dans l'intérêt de la société requérante et que, par suite, cette dernière ne s'était pas livrée à une opération étrangère à sa gestion normale en prenant à sa charge la dépense exposée pour son compte par la société mère (CE, arrêt du 15 décembre 1976 n° 01208).

2. Avantages commerciaux jugés normaux

70

Une société ne peut pas comprendre dans ses charges les avantages qu'elle accorde à une autre société dans le cadre d'une gestion commerciale anormale, c'est-à-dire dans un intérêt autre que le sien.

Pour l'application de ce principe, le Conseil d'État considère que les avantages que se consentent des sociétés ayant une société mère commune sont présumés correspondre à une gestion commerciale anormale dès lors que ces sociétés, bien qu'appartenant à un même groupe, sont juridiquement étrangères.

Par contre, les avantages consentis par une société mère à sa filiale correspondent, en principe, à une gestion commerciale normale sauf si, ce faisant, la société a poursuivi des fins étrangères à son propre intérêt.

À cet égard, le Conseil d'État a jugé qu'une société mère ne pouvait être considérée comme ayant poursuivi une fin étrangère à son propre intérêt en subventionnant ses filiales, même si ces dernières étaient en déficit et si leur comptabilité n'était

pas en ordre, ces circonstances ne suffisant pas à établir que leur activité n'offrait aucun espoir de redressement (CE, arrêts du 12 juillet 1978 n° 02138 et n° 02769).

75

Il est rappelé que constitue un acte anormal de gestion le fait pour une entreprise de consentir des avances sans intérêts à un tiers, y compris s'il s'agit d'une filiale, sans aucune contrepartie. Toutefois, il résulte de la jurisprudence (CAA de Lyon du 8 juin 2017, n° 15LY01912, 2^{ème} ch.) que lorsqu'une société mère accorde des avances sans intérêts à une de ses filiales relevant du régime des sociétés de personnes prévu à l'article 8 du CGI, l'avantage résultant de la renonciation à percevoir des intérêts n'a aucun effet fiscal à hauteur du pourcentage de capital détenu par celle-ci, dès lors que cet avantage est imposable chez la société mère en application des dispositions de l'article 238 bis K du CGI, et n'est par conséquent imposable que dans la mesure où il profite également aux autres associés de la filiale.

III. Cas particulier de la déductibilité des frais supplémentaires de repas

80

Les frais supplémentaires de repas sont déductibles du résultat imposable en bénéfices industriels et commerciaux dès lors qu'ils sont nécessités par l'exercice de la profession, justifiés et d'un montant raisonnable.

Pour plus de précisions sur les conditions de déductibilité des frais de repas supplémentaires, il convient de se reporter au [I-B § 40 et suivants du BOI-BNC-BASE-40-60-60](#).