N° 447097 – Ministre de l'économie, des finances et de la relance c/ Sté RB Holding Europe du Sud

9ème et 10ème chambres réunies

Séance du 26 octobre 2022
Lecture du 22 novembre 2022

Conclusions

Mme Emilie BOKDAM-TOGNETTI, Rapporteure publique

Si l'homme est, selon Kundera, « celui qui avance dans le brouillard », le présent dossier nous aura alors fait nous sentir profondément humaine. Nous prions donc d'avance les plus experts que nous de bien vouloir pardonner les approximations dont nos propos seront sans doute émaillés.

Développée dans le cadre d'opérations de fusions et d'apports partiels d'actifs, la théorie jurisprudentielle dite « du prix d'acquisition » fait échec à la déduction, par l'absorbante ou la bénéficiaire de l'apport, de charges ou de dettes correspondant à des passifs latents nés de l'activité de l'absorbée ou de l'apporteuse qui, bien que supportés par l'absorbante après la fusion ou l'apport, étaient déjà connus ou prévisibles à la date de l'opération de restructuration.

Si l'on s'en réfère à d'anciennes décisions rendues aux origines de cette théorie, celle-ci nous semblait alors reposer sur le constat qu'une éventuelle omission ou sous-évaluation, lors de la valorisation des apports, d'un passif lié à l'activité de la société absorbée révèle que la prime de fusion, qui permet d'assurer au passif l'équilibre entre l'actif net apporté et le nominal des titres émis, a été surévaluée. Dans ses conclusions sur votre décision *Sté X* du 6 novembre 1974 (n° 89562 et 89564, T. pp. 951-954-955, Dupont 1974 p. 23), votre commissaire du Gouvernement Schmeltz relevait ainsi que « *si la dette née antérieurement au traité et qui, par l'effet de celui-ci, se trouve transmise à la société absorbante, a été omise ou sous-évaluée lors de l'évaluation du passif repris, la constatation ultérieure de cette erreur ou de cette omission ne traduit pas un appauvrissement effectif de la société absorbante : elle met en évidence une surévaluation de l'apport net, c'est-à-dire une erreur d'évaluation commise par les actionnaires initiaux de la société absorbante lorsqu'il s'est agi de fixer, dans le traité de fusion, le nombre d'actions à remettre aux actionnaires de la société absorbée (...) ; le règlement de compte entre actionnaires initiaux et nouveaux, que traduit la prime de fusion, est erroné* ».

Or, comme le rappelait cette fois le commissaire du Gouvernement Delmas-Marsalet à l'occasion d'une décision *Sté X* du 7 juillet 1972 (n° 81749, au Recueil, Dr. fisc. 1973, n° 44, comm. 1541), les suppléments d'apport viennent en principe, pour la détermination du

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

bénéfice net en vertu du 2 de l'article 38 du CGI, en diminution de la variation d'actif net de l'exercice, permettant ainsi d'éviter l'imposition de ces suppléments.

Dès lors que la transmission au bilan de l'absorbante de l'actif net de l'absorbée opère la libération des apports en nature énumérés dans le traité d'apport, et que les nouveaux titres émis et la prime de fusion viennent, dans les comptes de capital, matérialiser le passif interne correspondant au supplément d'apport des associés, cumuler et la déduction de la dette latente révélée après la fusion, et la diminution de la variation d'actif net du montant du supplément d'apport tel qu'initialement évalué pour la fixation de la prime de fusion, reviendrait à réduire deux fois le bénéfice net de la même somme. Par suite, il nous semble qu'ayant inscrit la dette au passif, il faut alors, pour le calcul du bénéfice imposable, soit en refuser extracomptablement la déduction sans toucher au « supplément d'apport » initialement calculé, soit, ce qui revient au même, réduire d'autant le montant du supplément d'apport venant en diminution du bénéfice et imputer cette dette sur la prime de fusion : dans un cas comme dans l'autre, la révélation de cette dette devra donc rester neutre sur la variation du bénéfice (cf. CE, 7 juillet 1972, *Société X*, n° 81749, au Recueil, Dr. fisc. 1973, n° 44, comm. 1541, fondant le refus de déduction en charge sur le constat que l'omission ou la sous-évaluation, lors de l'évaluation de l'actif net apporté, d'un passif né de l'activité de la société absorbée avait réduit la valeur de l'actif net apporté et « par suite, celle de la prime de fusion sur laquelle elle a été imputée »).

En énonçant, dans certaines de vos décisions, que « *la société bénéficiaire d'un apport est tenue de prendre en charge l'intégralité du passif transmis en contrepartie de l'actif recueilli et regardé par suite comme un élément du coût d'acquisition de cet actif* », vous ne feriez donc pas application du principe – qui serait d'ailleurs difficile à mettre en œuvre s'agissant ici d'un véritable passif, par ailleurs non rattaché à un élément d'actif en particulier – selon lequel toute somme ayant pour contrepartie l'acquisition d'un élément d'actif n'est pas déductible en charge, pas plus que vous ne verriez dans l'acquittement de la dette un « complément de prix »[1], mais tireriez les conséquences de la nature particulière d'apport de l'actif net transmis dans le cadre d'une fusion dans laquelle tout passif transmis par l'absorbée à l'absorbante dans le cadre de la fusion, même latent, constitue un élément de l'actif net apporté.

Mais alors que la non-déductibilité chez l'absorbante des passifs latents de l'absorbée semblait ainsi originellement trouver sa justification dans la notion d'apports et dans une analyse des conséquences d'une éventuelle surévaluation initiale de la prime de fusion, la théorie du prix d'acquisition nous semble s'être progressivement détachée de cette analyse première au profit d'une approche qualifiée par certains commentateurs de « *principe de bon sens économique* » (N. de Boynes, Dr. fisc. 2022 n° 42, comm. 367).

[1] Notion qui nous paraît adaptée au remboursement de la dette d'un tiers en contrepartie de l'acquisition d'un bien lors d'une cession, mais non à l'acquittement d'un passif qui, du fait d'un apport, devient nécessairement un passif de l'absorbante.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Telle qu'elle est aujourd'hui pratiquée et comprise, elle repose en effet, d'une part, sur le postulat, énoncé notamment dans vos décisions *Sté Oddo et Cie* du 25 septembre 2013 (n° 356382, T. pp. 564-574, RJF 12/13 n° 1122, concl. N. Escaut BDCF 12/13 n° 128) et *SA Gustave Muller* du 6 juin 2008 (n° 285629, T. p. 717, RJF 10/08 n° 1058, concl. L. Olléon), selon lequel le passif transmis dans le cadre d'une fusion ou d'un apport est transféré en contrepartie de l'actif recueilli et doit être regardé comme un élément du coût d'acquisition de l'actif net apporté, et d'autre part, sur l'idée, exprimée dans les conclusions des rapporteurs publics successifs, suivant laquelle les dettes latentes à la date de la fusion auraient nécessairement minoré le prix d'acquisition de l'actif net de l'absorbée, auraient réduit d'autant la valeur pour laquelle l'acquisition de l'actif net apporté a été comptabilisée et auraient permis, dans cette mesure, une première déduction de ces passifs par l'absorbante. Quant à l'absorbée ou apporteuse, le passif latent transmis ayant minoré le prix d'acquisition, sa plus-value d'apport en a été réduite d'autant. Seules les charges qui ne pouvaient être connues lors de la fusion, à l'instar de détournements de fonds, échappent donc à cette mécanique implacable (cf. CE, 6 juin 2008, *SA Gustave Muller,* n° 285629, précitée).

Si elle peut sembler économiquement frappée du sceau du bon sens – lorsque le prix payé par l'absorbante a intégré ou est réputé avoir nécessairement pris en compte les dettes ou charges de l'absorbée qui devront être payées après la fusion, en quoi l'absorbante s'appauvrit-elle réellement au moment où elle constate ces dettes et paie ces charges ? – le refus de déduction auquel la jurisprudence aboutit paraît parfois sévère, comme en matière de provisions non déduites. Par ailleurs, nous relèverons, à l'instar de C. Acard dans une chronique (Droit fiscal n° 5-6, 2 Février 2017, 147), que le même scrupule de prise en compte d'une somme via la valorisation financière d'une acquisition ne saisit pas le fisc lorsque cette valorisation inclut la perception de recettes prévisibles et qu'il n'est dans cette dernière hypothèse pas question pour le contribuables de prétendre que ces produits auraient déjà été indirectement fiscalisés via le prix d'acquisition payé. L'on peut au demeurant s'étonner de la complexité de l'édifice de la théorie du prix d'acquisition – dont nous vous épargnerons les illustrations – lorsqu'on en revient à simplicité de la question à laquelle elle avait initialement pour seul objet de répondre : celle de la distinction entre les charges nées avant la fusion qui, ne pouvant être regardées comme se rattachant à la gestion de l'absorbante, ne sont déductibles que chez l'absorbée, au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, et celles nées postérieurement à la fusion, pouvant être rattachées à la gestion de l'absorbante et être déduites du résultat de celle-ci (v. notamment sur ce point, l'étude critique d'A. Morterol à Dr. fisc. 1993 n° 42, 100044).

Enfin, si nous percevons le « bon sens » apparent qui la sous-tend, bien que nous ne soyons pas entièrement certaine de parvenir à raccrocher dans toutes les configurations la version économique actuelle de la « théorie du prix d'acquisition » à la mécanique ancienne des décisions des années 1970, nous restons en tout état de cause dubitative face à l'appellation « théorie du prix d'acquisition ».

En effet, si une opération de fusion est souvent assimilée à une cession pour l'application de certains régimes fiscaux, notamment ceux afférents aux cessions de titres ou d'établissement, la fusion ou l'apport partiel d'actifs se traduisent, non par le paiement d'un prix par

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

l'absorbante, mais par un échange de titres de la société absorbée contre des titres de la société absorbante et par une opération d'apport des nouveaux actionnaires. Or d'une part, la prise en compte de la valeur réelle des actifs et des passifs de l'absorbée pour le calcul des parités d'échange n'a d'incidence que sur le niveau de ces parités et sur le nombre d'actions nouvelles émises, dont seul le nominal apparaît au passif de la société absorbante. D'autre part, si elle est égale à la différence entre la valeur d'apport de l'actif net transmis et la valeur du nominal des nouveaux titres émis et si elle permet ainsi comptablement d'équilibrer passif et actif à l'issue de la fusion, la prime de fusion représente économiquement, non le prix payé par l'absorbante pour fusionner avec l'absorbée et se voir transmettre son actif net, mais le coût d'entrée des nouveaux actionnaires au capital de l'absorbante.

L'analyse de la prime de fusion comme un « prix d'acquisition » payé par la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport en contrepartie de l'actif net (passif inclus) transmis nous semble donc imparfaite.

Cette approximation est surmontable – et vous l'avez surmontée – en cas d'application du régime de droit commun. En effet, l'apport se faisant fiscalement aux valeurs réelles, la valeur réelle de l'actif net transmis a une incidence directe sur le montant de la prime de fusion et sur les valeurs retenues au bilan « fiscal » de l'absorbante. En revanche, tel n'est pas le cas dans l'hypothèse d'une fusion opérée aux valeurs comptables et bénéficiant du régime de faveur. Dans ce dernier cas, le « prix d'acquisition » qu'est supposée, selon la théorie du prix d'acquisition, représenter la prime de fusion ne pourra jamais tenir compte que des passifs effectivement comptabilisés par l'absorbée et repris à son bilan par l'absorbante, et non d'engagements hors bilans ou de charges qui, tout en étant prévisibles, n'auraient pas été provisionnées. La prime de fusion pourrait-elle néanmoins, pour l'absorbante, être regardée comme l'expression d'un prix d'acquisition réputé avoir pris en compte la valeur réelle, engagements hors bilan compris, de l'actif net transmis ? A cette difficulté que nous dirions d'ordre technique s'ajoute, dans l'hypothèse des opérations relevant du régime de faveur, la logique de neutralité et de continuation fiscale de l'absorbée par l'absorbante sous-tendant le dispositif de l'article 210 A du CGI qui, bien qu'incomplète par certains égards (déductibilité du vrai mali), a néanmoins été fermement consacrée par votre décision *min. c/ Sté Heineken* du 11 février 2013 (n° 356519, T. pp. 562-571, RJF 5/13 n° 474).

Quoi qu'il en soit, si la question de l'application ou de l'exclusion de la théorie du prix d'acquisition aux fusions placées sous le régime de faveur de l'article 210 A du CGI nous semble, à ce jour, demeurer ouverte dans votre jurisprudence et si nous nous garderions donc bien d'émettre aujourd'hui une opinion tranchée sur ce point, la présente affaire nous a en revanche conduite à acquérir une certitude : celle de l'inapplicabilité de cette théorie aux opérations de confusion-dissolution sans liquidation de l'article 1844-5 du code civil, à tout le moins lorsqu'elles sont placées sous le régime fiscal de faveur.

En effet, en premier lieu, nous avons vu plus haut l'étroite connexion entre les notions d'apport et de prime de fusion et la théorie du prix d'acquisition.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Or il n'existe, en cas de confusion avec transmission universelle de patrimoine, aucun « apport » qui serait rémunéré par l'émission de titres nouveaux ou l'attribution de titres existants, pas plus qu'il n'existe de prime de fusion. La société confondante reprend directement à son bilan, sans traité d'apport, l'intégralité du patrimoine de la confondue et reçoit, sans rémunérer cette transmission, l'ensemble des actifs et des passifs de cette dernière.

En second lieu, si la confusion, en ce qu'elle suppose la détention de l'ensemble des parts de la société confondue, a nécessairement été précédée, dans un temps plus ou moins court ou long, de l'acquisition de l'ensemble de ces parts par la confondante et du versement d'un prix, il nous semblerait délicat d'assimiler le (ou les) prix ainsi payé(s) à un « prix d'acquisition » de l'actif net reçu dans le cadre de la TUP.

D'une part, ces titres peuvent avoir été, pour certains, acquis longtemps auparavant, ou en plusieurs fois. Faire jouer la théorie du prix d'acquisition supposerait, dès lors, un exercice complexe d'identification, parmi les actifs et passifs transmis ultérieurement lors de la confusion, des actifs et passifs existants ou prévisibles à la date de cette ou de chacune de ces acquisitions. D'autre part, ce prix a été payé pour acquérir des parts de la société et non l'actif net sous-jacent de celle-ci. Il a donc constitué la contrepartie de l'acquisition de titres de capital, et non la contrepartie d'un apport – fût-il déjà envisagé lors de la prise de contrôle – du patrimoine de la société ensuite confondue.

Par suite, la caractérisation d'un « prix d'acquisition » de l'actif net transmis nous semble contestable.

Enfin, à supposer que l'on regarde, dans le cadre d'une dissolution-confusion, le prix d'acquisition de ces titres comme représentant économiquement le prix d'acquisition de l'actif net reçu lors de la TUP au motif que la transmission des actifs et des passifs de la confondue s'accompagne d'une annulation, au bilan de la confondante, des titres qu'elle détenait dans la confondue qui disparaît, nous n'en déduisons pas, pour autant, la faculté de faire jouer la théorie du prix d'acquisition.

Outre les difficultés liées au fait que cette acquisition peut être très antérieure à la confusion et à l'absence de traité d'apport, qui rend difficile de considérer que le « prix » payé s'est trouvé nécessairement minoré des passifs latents à la date de la confusion et transmis à la confondante, l'annulation des titres de la société confondue donne en effet lieu au constat d'un boni ou d'un mali de confusion, égal à la différence entre la valeur de l'actif net reçu et la valeur pour laquelle les titres annulés figuraient au bilan de l'absorbante. Ce boni ou ce mali, lui-même le cas échéant décomposé en mali technique et vrai mali, acte l'existence d'un résultat positif ou négatif à l'opération d'annulation des titres dans le cadre de la TUP et suit un traitement fiscal qui lui est propre, dépendant du régime sous lequel a été placée l'opération.

Or le régime de faveur prévu par l'article 210 A du CGI, par lequel « *le législateur a entendu assurer la neutralité au plan fiscal des opérations de fusion des sociétés et, à cette fin, sauf*

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

lorsqu'il en a disposé autrement, regarder de telles opérations comme des opérations intercalaires » (CE, 11 février 2013, *min. c/ Sté Heineken*, n° 356519, précité), organise la continuité fiscale entre la confondante et la confondue. A cette fin, il prévoit notamment la reprise des engagements de la seconde par la première, la reprise des actifs à leur valeur comptable, l'inscription au bilan de la confondante des provisions qui figuraient au bilan de la confondue et n'ont pas perdu leur objet, l'absence d'imposition du boni de confusion et l'absence d'imposition chez la confondue des « plus-values d'apport » - terme inexact mais que nous emploierons faute de mieux.

Dans le cadre de ce régime, dès lors que les éléments d'actifs et de passifs reçus de la confondue, toujours transmis comptablement à la valeur comptable, sont de même repris au « bilan fiscal » de la confondante pour la valeur comptable qu'ils avaient au bilan de la confondue, le montant du mali ou du boni résulte de la différence entre deux valeurs comptables et ne tient pas compte de la valeur réelle, tous passifs latents inclus, de l'actif net reçu.

Par ailleurs, l'éventuelle minoration du prix d'acquisition des titres, au moment de sa fixation, par la prise en compte d'une charge prévisible qui n'aurait pas été provisionnée par la confondue et dont la confondante anticiperait la prise en charge à l'issue d'une confusion déjà envisagée à cette date, se traduirait alors par un boni de confusion. Or le régime de faveur organise sa neutralité sur le résultat imposable de la confondante en prévoyant que ce boni n'est pas imposable. Le législateur a donc souhaité qu'il ne soit tiré aucune conséquence de l'éventuelle « bonne affaire » que réaliserait une confondante en recevant un actif net comptable d'une valeur supérieure au prix de revient des titres de la confondue, et assurer à cet égard la parfaite continuité par la confondante de la confondue[2]. Il nous semblerait contraire à cette neutralité de faire néanmoins application de la théorie du prix d'acquisition pour pénaliser la confondante en lui refusant ensuite la déduction d'une charge au motif qu'elle aurait déjà été prise en compte dans la fixation du prix de revient des titres de la confondue.

Au demeurant, dès lors que sous le régime de droit commun, le boni de confusion auquel donne lieu une éventuelle minoration du prix d'acquisition des titres par rapport à la valeur réelle de l'actif net transmis est imposable, nous serions tentées de considérer qu'il n'y aurait pas lieu, même sous ce régime, d'appliquer la théorie du prix d'acquisition, en l'absence de toute double déduction. A la différence des fusions donnant lieu à des suppléments d'apport venant en diminution de la variation d'actif net pour le calcul du bénéfice de l'exercice, la confusion sous le droit commun donne ainsi lieu, le cas échéant, à l'imposition immédiate du gain d'annulation des titres.

[2] L'absence de prise en compte d'un passif latent lors de la fixation du prix d'acquisition des parts n'aura, quant à elle, pas d'incidence par elle-même sur la différence entre l'actif net comptable, n'incluant pas ce passif latent, et le prix de revient de la participation, le passif latent étant alors seulement pris en compte pour calculer, si l'opération a dégagé pour d'autres motifs un mali et s'il existait par ailleurs des plus-values latentes, le faux mali, non déductible sous le régime de faveur.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Par suite, compte tenu tant de l'absence d'apport et d' « acquisition » proprement dite dans le cas d'une confusion-dissolution sans liquidation, que de l'objectif de neutralité du régime de faveur, nous vous invitons à écarter l'application de la théorie dite « du prix d'acquisition » aux opérations de dissolution-confusion, à tout le moins celles placées sous ce régime. Vous pourrez ainsi, si vous le souhaitez, réserver le point de savoir si cette théorie doit aussi être écartée, en l'absence d'apport et d'acquisition proprement dite, en cas de confusion-dissolution qui aurait été placée sous le régime de droit commun, tout comme vous pourrez réserver la question du traitement des fusions simplifiées, très proches des TUP.

Par suite, dans la présente affaire, qui portait sur la déductibilité du résultat de la société Reckitt Benckiser France du remboursement, par l'effet d'une clause de rétablissement en cas de retour à meilleur fortune, d'un abandon de créance qui avait été consenti à la société SSL Healthcare, dont elle avait reçu le patrimoine dans le cadre d'une opération de confusion-dissolution sans liquidation placée sous le régime de faveur, la circonstance que les titres de la société confondue aient été acquis par la société confondante en tenant compte, à la date de cette acquisition, de la valeur réelle de l'actif net, y compris, le cas échéant, des engagements hors bilan de la première, ne pouvait faire obstacle à la déductibilité fiscale, par la société confondante, des charges qu'elle supporte postérieurement à la transmission universelle de patrimoine.

Le ministre n'est donc pas fondé à soutenir que la cour administrative d'appel de Versailles a commis une erreur de droit en jugeant la théorie du prix d'acquisition inapplicable à cette opération de confusion et en considérant qu'il n'y avait pas lieu de tenir compte du prix d'acquisition des titres de la société SSL Healthcare par la société Reckitt Benckiser France pour apprécier le caractère déductible, chez la société confondante, des dettes et charges en lien avec l'activité de la société confondue.

Dès lors que la cour a, à bon droit, jugé la théorie du prix d'acquisition inapplicable s'agissant d'une opération de confusion-dissolution sans liquidation placée sous le régime de faveur, le moyen du ministre dirigé contre les motifs par lesquels cette cour a jugé qu'à supposer même

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

ce régime applicable, la charge en cause aurait néanmoins été déductible, est inopérant. Au demeurant, il nous semble que, bien qu'en lien avec l'activité de la confondue, la charge en cause ne pouvait, eu égard à la rédaction de la clause en litige, effectivement être qu'une charge de l'absorbante. En effet, la clause de rétablissement prévue, dans la convention d'abandon de créance, entre la société SSL Healthcare et son ancienne société mère, la société New Bridge Holding BV, stipulait que la dette serait rétablie en cas de transfert de l'actif et du passif de la société SSL Healthcare à une société autre que la société New Bridge Holding BV. Dès lors, s'il devenait prévisible, au moment où la confusion de la société a été décidée, que la TUP qui en résulterait aurait pour effet de ressusciter la créance de la société New Bridge Holding BV, ce rétablissement ne pouvait avoir lieu que par l'effet de la transmission de patrimoine et ne pouvait donc générer de charge que dans le chef de la confondante. Il nous semble qu'elle ne pouvait donc donner lieu, à la date à laquelle la dissolution a été décidée avec effet sous 30 jours, à la passation d'une provision ou à la déduction d'une charge chez la confondue.

Par ces motifs, nous concluons au rejet du pourvoi du ministre, et à ce que l'Etat verse à la société RB Holding Europe du Sud 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du CJA.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.