

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE MONTREUIL**

N° 2101731

Société MUTUELLE GÉNÉRALE

M. Puechbroussou
Rapporteur

M. Iss
Rapporteur public

Audience du 9 février 2023
Décision du 23 février 2023

C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Montreuil

(1^{ère} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires complémentaires, enregistrés respectivement le 5 février 2021, le 4 décembre 2021, le 4 février 2022 et le 8 mars 2022, la société Mutuelle Générale, représenté par Me Clémence, demande au tribunal, dans le dernier état de ses écritures :

1°) de prononcer la réduction des cotisations primitives de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2018 et 2019 procédant, pour le calcul de la valeur ajoutée ayant servi de base à ces cotisations, de l'exclusion de 95 % des dividendes afférents aux placements des entreprises immobilières liées ou avec un lien de participation ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 2 500 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient avoir inclus, à tort, dans le calcul de la valeur ajoutée la totalité des dividendes afférents aux placements dans des entreprises immobilières liées ou avec un lien de participation, alors qu'ils devaient en être exclus à hauteur de 95 % conformément aux dispositions du VI de l'article 1586 *sexies* du code général des impôts.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 30 juillet 2021, le 4 janvier 2022, le 21 février 2022 et le 21 mars 2022, la directrice chargée de la direction des grandes entreprises conclut au rejet de la requête, en soutenant que les moyens ne sont pas fondés.

Par une ordonnance du 5 avril 2022, la clôture de l'instruction a été prononcée avec effet immédiat en application des dispositions des articles R. 611-11-1 et R. 613-1 du code de justice administrative.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de la mutualité ;
- le règlement n°2002-06 du 12 décembre 2002 relatif au plan comptable des mutuelles relevant du code de la mutualité et assumant un risque d'assurance ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Puechbroussou, rapporteur ;
- les conclusions de M. Iss, rapporteur public ;
- et les observations de M. Massin, pour la direction générale des grandes entreprises.

Considérant ce qui suit :

1. La société Mutuelle Générale a déclaré et liquidé les cotisations sur la valeur ajoutée des entreprises dues au titre des années 2018 et 2019 en incluant initialement, dans le calcul de la valeur ajoutée ayant servi de base à ces cotisations, la totalité des dividendes afférents aux placements dans des entreprises immobilières liées ou avec un lien de participation. Par réclamations des 3 et 10 juillet 2020, l'intéressée a sollicité le dégrèvement partiel de ces impositions primitives procédant de l'exclusion, pour le calcul de la valeur ajoutée, de 95 % de ces dividendes en application du VI de l'article 1586 *sexies* du code général des impôts. Par décision du 14 décembre 2020, l'administration a rejeté ces réclamations, motif pris de ce que les dividendes en cause, bien que provenant d'entreprises liées ou avec un lien de participation, devaient être obligatoirement qualifiés de produits de placements immobiliers et, par suite, comptabilisés, ainsi que la société Mutuelle Générale l'avait elle-même initialement retenu, aux comptes 21 « placements immobiliers » ou 22 « placements immobiliers en cours », auxquels ne renvoient pas les dispositions dont l'intéressée revendiquait ainsi le bénéficiaire. Par la présente requête, la société Mutuelle Générale, persistant dans sa demande, sollicite la réduction corrélative de ces mêmes impositions.

Sur les conclusions à fin de réduction :

2. Aux termes du 1 du II de l'article 1586 *ter* du code général des impôts : « *La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est égale à une fraction de la valeur ajoutée produite par l'entreprise, telle que définie à l'article 1586 sexies (...)* ». Aux termes du VI de l'article 1586 *sexies* de ce code : « *Pour les mutuelles et unions régies par le livre II du code de la mutualité (...)* : / 1. *Le chiffre d'affaires comprend : (...)/ – et les produits des placements, à l'exception (...) de 95 % des dividendes afférents aux placements dans des entreprises liées ou avec lien de participation (...)* / 2. *La valeur ajoutée est égale à la différence entre : / a) D'une part, le chiffre d'affaires tel qu'il est défini au 1 (...)* ; / b) *Et, d'autre part, sous réserve des précisions mentionnées aux alinéas suivants, les prestations et frais payés, les achats, le montant des secours*

exceptionnels accordés par décision du conseil d'administration ou de la commission des secours lorsque celle-ci existe, les autres charges externes, les autres charges de gestion courante, les variations des provisions pour sinistres ou prestations à payer et des autres provisions techniques, y compris les provisions pour risque d'exigibilité pour la seule partie qui n'est pas admise en déduction du résultat imposable en application du 5° du 1 de l'article 39, la participation aux résultats, les charges des placements à l'exception des moins-values de cession des placements dans des entreprises liées ou avec lien de participation et des moins-values de cession d'immeubles d'exploitation ; Ne sont toutefois pas déductibles de la valeur ajoutée : / – les loyers ou redevances afférents aux biens corporels pris en location ou en sous-location pour une durée de plus de six mois ou en crédit-bail ainsi que les redevances afférentes à ces immobilisations lorsqu'elles résultent d'une convention de location-gérance ; toutefois, lorsque les biens pris en location par le redevable sont donnés en sous-location pour une durée de plus de six mois, les loyers sont retenus à concurrence du produit de cette sous-location ; / – les charges de personnel ; / – les impôts, taxes et versements assimilés, à l'exception des taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées, des contributions indirectes, de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques ; / – les quotes-parts de résultat sur opérations faites en commun ; / – les charges financières afférentes aux immeubles d'exploitation ; / – les dotations aux amortissements d'exploitation ; - les dotations aux provisions autres que les provisions techniques ».

3. Les dispositions précitées de l'article 1586 *sexies* du code général des impôts fixent la liste limitative des catégories d'éléments comptables qui doivent être pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée servant de base à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. Il y a lieu, pour déterminer si une charge ou un produit se rattache à l'une de ces catégories, de se reporter aux normes comptables, dans leur rédaction en vigueur lors de l'année d'imposition concernée, dont l'application est obligatoire pour l'entreprise en cause. La norme applicable est, pour les mutuelles et unions régies par le code la mutualité, au nombre desquelles figure la société requérante, le règlement n°2015-11 du 26 novembre 2015 de l'Autorité des normes comptables. Lorsqu'un poste comptable applicable aux mutuelles et unions régies par le code de la mutualité n'est pas spécifique aux activités de ces établissements, il y a lieu de l'interpréter à la lumière des dispositions équivalentes du plan comptable général, tel qu'il est défini par le règlement du comité de la réglementation comptable du 23 avril 1999.

4. Aux termes de l'article 111-1 du règlement de l'autorité de normes comptables n°2015-11 du 26 novembre 2015 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurance : « (...) *les mutuelles et unions relevant du livre II code de la mutualité et assumant un risque d'assurance, sont soumises à l'obligation d'établir des comptes annuels suivant les dispositions du présent règlement (...)* ». Aux termes de l'article 332-2 de ce règlement : « (...) *les parts de sociétés immobilières cotées sont des placements financiers ; les parts de sociétés immobilières non cotées sont des placements immobiliers. Les placements immobiliers autres que ceux portés au compte 24 "placements représentant les provisions techniques afférentes aux contrats en unités de compte" sont portés aux comptes 21 "placements immobiliers" ou 22 "placements immobiliers en cours"* ». Aux termes de l'article 332-4 de ce règlement : « *Les placements dans des entreprises liées ou dans des entreprises avec lesquelles existe un lien de participation, autres que ceux portés au compte 24 "Placements représentant les provisions techniques afférentes aux contrats en unités de compte", sont portés respectivement aux comptes 25 "Placements dans des entreprises liées" et 26 "Placements dans des entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation"* ».

5. Il résulte des termes mêmes du VI de l'article 1586 *sexies* du code général des impôts que le législateur a entendu exclure de la valeur ajoutée, servant de base à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, « *95 % des dividendes afférents aux placements dans des entreprises liées ou avec lien de participation* », sans qu'aucune distinction ne soit opérée, notamment, sur le

fondement de la forme sociale de ces entreprises. L'article 332-4 du règlement de l'autorité de normes comptables n°2015-11 du 26 novembre 2015 relatif aux comptes annuels des entreprises d'assurance précise que les placements dans des entreprises liées ou dans des entreprises avec lesquelles existe un lien de participation sont portées respectivement au compte 25 « Placements dans des entreprises liées » et au compte 26 « Placements dans des entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation », comptes prévoyant tous deux, au demeurant, un sous-compte propre aux « actions et titres non cotés » aux numéros 2505 et 2605 respectivement, la seule exception prévue à cette comptabilisation étant relative aux provisions techniques afférentes aux contrats en unités de compte, objet du compte 24. Il résulte ainsi des dispositions précitées que, sauf à ce qu'elles constituent des placements représentant les provisions techniques afférentes aux contrats en unités de compte, les actions et parts de sociétés constituant des entreprises liées ou des entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation doivent être respectivement portées aux comptes 25 et 26 du plan de compte général des mutuelles et unions relevant du livre II code de la mutualité et assumant un risque d'assurance, la circonstance que les sociétés ainsi détenues revêtent une nature civile immobilière étant sans incidence.

6. En premier lieu, il résulte de l'instruction que la société Mutuelle Générale a inclus, au sein de la valeur ajoutée servant de base au calcul de ses cotisations sur la valeur ajoutée des entreprises, la totalité des dividendes qu'elle a perçus de la société civile immobilière MG Réalisation Sanitaires et Sociale au titre des années 2018 et 2019 et de la société Immeubles d'Exploitation au titre de l'année 2019. Ces deux sociétés distributrices non cotées, dont la requérante détient 99,99% du capital, constituent des entreprises liées avec cette dernière. Par suite, elles auraient dû être portées au sous-compte 2505 « actions et titres non cotés » du compte 25 « placements dans des entreprises liées », peu important qu'en l'espèce, les parts de ces sociétés civiles immobilières aient toutes deux fait l'objet, à tort, d'une comptabilisation dans une subdivision du compte 21, relatif aux placements immobiliers. Par suite, la société Mutuelle Générale est fondée à soutenir, sur le terrain de la loi fiscale, que les dividendes litigieux doivent être exclus à concurrence de 95% de leur montant de la valeur ajoutée servant de base au calcul de ses cotisations sur la valeur ajoutée des entreprises au titres des années 2018 et 2019.

7. En second lieu, à supposer que les énonciations du paragraphe 60 des commentaires publiés au BOFiP-Impôts sous la référence BOI-CVAE-BASE-60 le 16 décembre 2013 donneraient une interprétation différente de celle résultant de l'application de la loi fiscale, l'administration ne peut, en tout état de cause, se prévaloir de sa propre doctrine pour justifier du bien-fondé des impositions en litige.

8. Il résulte de tout ce qui précède que la société Mutuelle Générale est fondée à demander la réduction des impositions primitives de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises qu'elle a acquittées au titre des années 2018 et 2019 procédant de l'exclusion, pour le calcul de la valeur ajoutée, de 95 % des dividendes perçus de la société MG Réalisation Sanitaires et Sociale au titre des années 2018 et 2019 et de 95 % des dividendes perçus de la société Immeubles d'Exploitation au titre de l'année 2019.

Sur les frais liés au litige :

9. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat le versement à la société Mutuelle Générale de la somme de 1 500 euros en remboursement des frais qu'elle a exposés à l'occasion de la présente instance et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Il est accordé à la société Mutuelle Générale la réduction des cotisations primitives de cotisations sur la valeur ajoutée des entreprises qu'elle a acquittées au titre des années 2018 et 2019 procédant de l'exclusion décrite au point 8 du présent jugement.

Article 2 : L'État versera à la société Mutuelle Générale la somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de la société Mutuelle Générale est rejeté.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à la société Mutuelle Générale et à la directrice chargée de la direction des grandes entreprises.

Délibéré après l'audience du 9 février 2023, à laquelle siégeaient :

M. Toutain, président,

M. Thobaty, premier conseiller,

M. Puechbroussou, conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 23 février 2023.

Le rapporteur,

C. Puechbroussou

Le président,

E. Toutain

La greffière,

S. Desplan

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, en ce qui le concerne, et à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun, contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.