

# Management fees, l'incertitude renouvelée



**Gilles Bösiger**  
Expert-comptable  
Président ECF Paris IDF

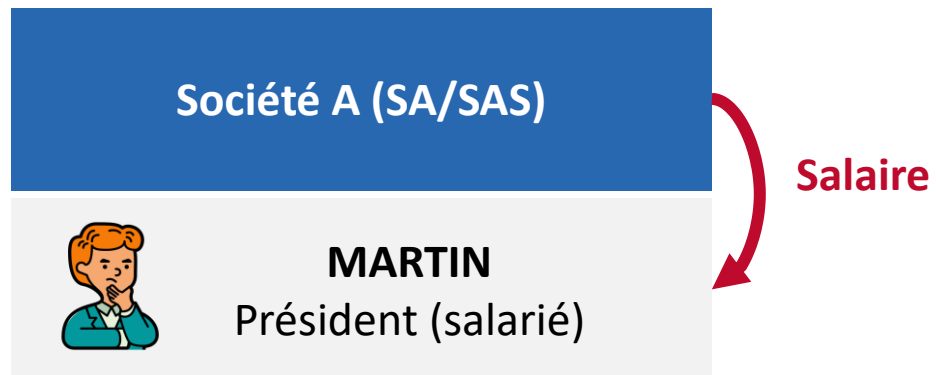


## Management fees

- Conventions par laquelle une société **facture**, à une autre société, des **prestations de services de gestion et direction** assurées par la première, au profit de la seconde.
- **Synonymes** : « honoraires de direction », « frais de siège », « frais de gestion »

## Un outil patrimonial et juridique

- Schéma 1 – externalisation de la rémunération du dirigeant



## Un outil patrimonial et juridique

- Schéma 1 – externalisation de la rémunération du dirigeant



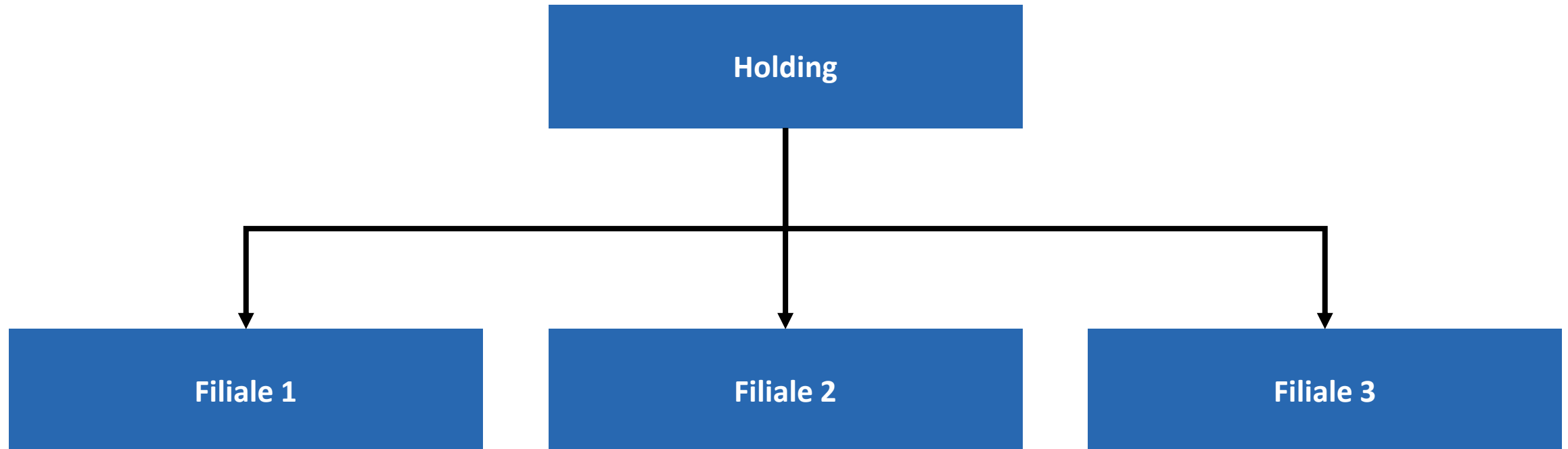
## Un outil patrimonial et juridique

- Schéma 1 – externalisation de la rémunération dirigeant



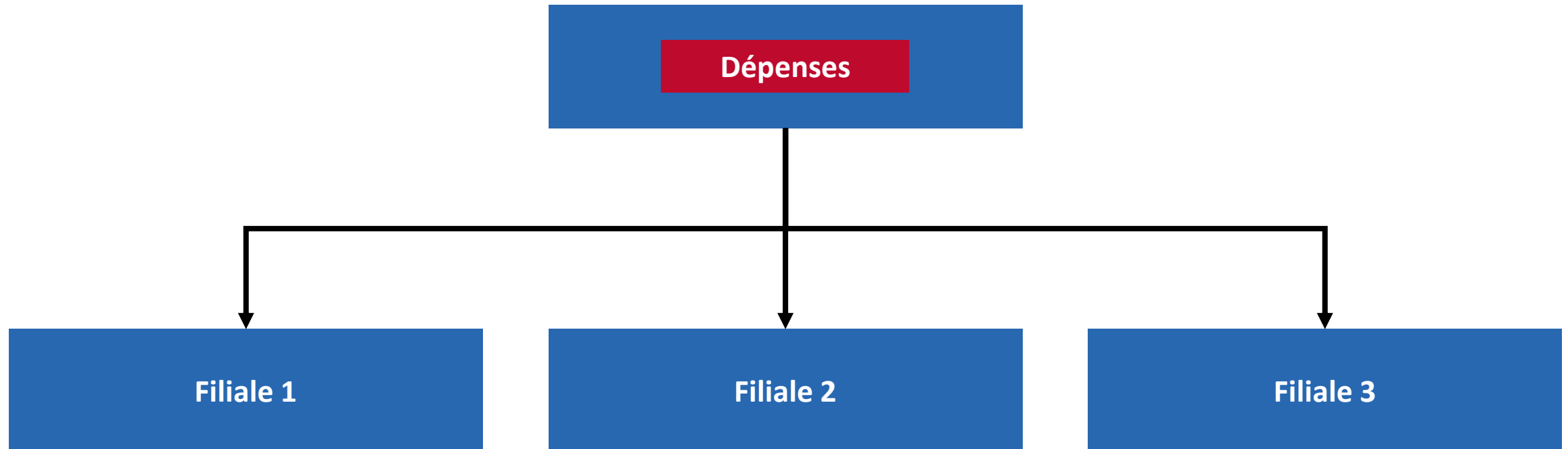
## Un outil patrimonial et juridique

- **Schéma 2 – rationalisation et répartition des charges**



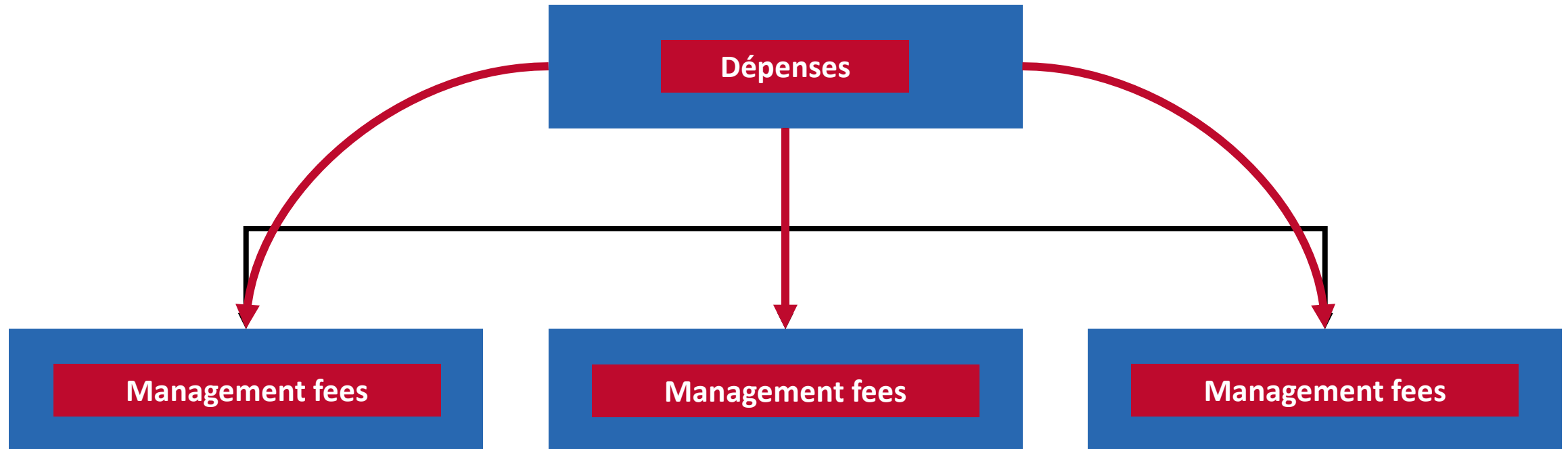
## Un outil patrimonial et juridique

- Schéma 2 – rationalisation et répartition des charges



## Un outil patrimonial et juridique

- Schéma 2 – rationalisation et répartition des charges





## Management fees

Un outil avant tout d'organisation financière, juridique et patrimoniale ...  
voire de mise en conformité légale !

**... devenu un enfer fiscal !**



# Jurisprudences : Les « grands classiques »

## Management fees – jurisprudence commerciale

### ➤ Cass. com. 14 septembre 2010 n° 09-16.084 (n° 833 F-D), Sté Samo gestion c/ Sté Sorepla industrie

« la convention aux termes de laquelle la société Samo gestion s'engageait envers la société Sorepla à lui fournir un ensemble de prestations et mettait M. Nardin à la disposition de la société Sorepla faisait double emploi avec l'exercice de ses fonctions de directeur général, la convention définissant son objet dans les termes les plus étendus, **« l'action commerciale, gestion industrielle, gestion des ressources humaines, gestion administrative et financière, stratégie générale, prestation de direction »**, que cette convention revenait à rémunérer des prestations d'ores et déjà accomplies par M. Nardin sans relever quelles étaient, dans le cadre interne à la société, les missions du directeur général, la cour d'appel qui décide que lorsque deux débiteurs, en l'espèce, la société Samo gestion et M. Nardin, en sa qualité de directeur général, sont en fait une personne unique, et si les prestations sont identiques, la convention de prestation est nulle pour défaut de cause »

## Management fees – jurisprudence commerciale

### › Cass. com. 14 septembre 2010 n° 09-16.084 (n° 833 F-D), Sté Samo gestion c/ Sté Sorepla industrie

« **la convention** aux termes de laquelle la société Samo gestion s'engageait envers la société Sorepla à lui fournir un ensemble de prestations et mettait M. Nardin à la disposition de la société Sorepla **faisait double emploi avec l'exercice de ses fonctions de directeur général**, la convention définissant son objet dans les termes les plus étendus, « *l'action commerciale, gestion industrielle, gestion des ressources humaines, gestion administrative et financière, stratégie générale, prestation de direction* », que cette convention revenait à rémunérer des prestations d'ores et déjà accomplies par M. Nardin sans relever quelles étaient, dans le cadre interne à la société, les missions du directeur général, la cour d'appel qui décide que lorsque deux débiteurs, en l'espèce, la société Samo gestion et M. Nardin, en sa qualité de directeur général, sont en fait une personne unique, et si les prestations sont identiques, **la convention de prestation est nulle pour défaut de cause** »

## Management fees – jurisprudence commerciale

➤ Cass. com. 23 octobre 2012 n° 11-23.376 (n° 1024 F-PB), Sté PG Conseil Développement (PGCD) c/ Chatel-Louroz

« aux termes de la convention litigieuse, la société Mécasonic avait confié à la société PGCD les prestations de création et développement de filiales à l'étranger, d'organisation et (ou) de participation à des salons professionnels, de définition des stratégies de vente dans les différents pays visés et de recherche de nouveaux clients à l'étranger, l'arrêt retient qu'une telle convention constitue une délégation à la société unipersonnelle dont M. Goubeau est le gérant d'une partie des fonctions de décision, de stratégie et de représentation incombant normalement à ce dernier en sa qualité de directeur général de la société Mécasonic et qu'elle fait double emploi, à titre onéreux pour cette société, avec lesdites fonctions sociales. »

## Management fees – jurisprudence commerciale

### ➤ Cass. com. 23 octobre 2012 n° 11-23.376 (n° 1024 F-PB), Sté PG Conseil Développement (PGCD) c/ Chatel-Louroz

« aux termes de la convention litigieuse, la société Mécasonic avait confié à la société PGCD les prestations de création et développement de filiales à l'étranger, d'organisation et (ou) de participation à des salons professionnels, de définition des stratégies de vente dans les différents pays visés et de recherche de nouveaux clients à l'étranger, l'arrêt retient **qu'une telle convention** constitue une délégation à la société unipersonnelle dont M. Goubeau est le gérant d'une partie des fonctions de décision, de stratégie et de représentation incombant normalement à ce dernier en sa qualité de directeur général de la société Mécasonic et qu'elle **fait double emploi, à titre onéreux pour cette société, avec lesdites fonctions sociales.** »

## Management fees – jurisprudence commerciale

### ➤ **Traitement commercial : Mecasonic / Samo Gestion**

- Les conventions de management fees font double-emploi avec le mandat social
- Les conventions de mangement fees sont nulles pour absence de cause.

### ➤ **Quid du traitement fiscal ?**

- Autonomie ?
- Superposition ?

## Management fees – jurisprudence administrative

### ➤ Cour administrative d'appel de Nancy, 2ème chambre, SA Gamlor, du 9 octobre 2003, 98NC02182

« Considérant que la société GAMLOR, filiale de la société GAM, lui a versé au cours des années d'imposition litigieuses, en vertu d'une **convention** signée le 16 avril 1985 et modifiée le 30 avril 1987, une somme annuelle de 100 000 F, à titre **de rémunération forfaitaire des frais de présidence de M. X, qui assurait les fonctions de président-directeur général de la société GAM et de la société GAMLOR** ; que la société GAM n'ayant fourni aucune prestation de services distincte des activités que M. X a déployées dans le cadre normal de ses fonctions de président-directeur général de la société GAMLOR, les versements susvisés effectués au titre de l'activité de M. X par la société GAMLOR ne peuvent être regardées comme relevant d'une gestion normale de l'entreprise »



## Management fees – jurisprudence administrative

### ➤ Cour administrative d'appel de Nancy, 2ème chambre, SA Gamlor, du 9 octobre 2003, 98NC02182

« Considérant que la société GAMLOR, filiale de la société GAM, lui a versé au cours des années d'imposition litigieuses, en vertu d'une convention signée le 16 avril 1985 et modifiée le 30 avril 1987, une somme annuelle de 100 000 F, à titre de rémunération forfaitaire des frais de présidence de M. X, qui assurait les fonctions de président-directeur général de la société GAM et de la société GAMLOR ; **que la société GAM n'ayant fourni aucune prestation de services distincte des activités que M. X a déployées dans le cadre normal de ses fonctions de président-directeur général** de la société GAMLOR, les versements susvisés effectués au titre de l'activité de M. X par la société GAMLOR ne peuvent être regardées comme relevant d'une gestion normale de l'entreprise »

## Management fees – jurisprudence administrative

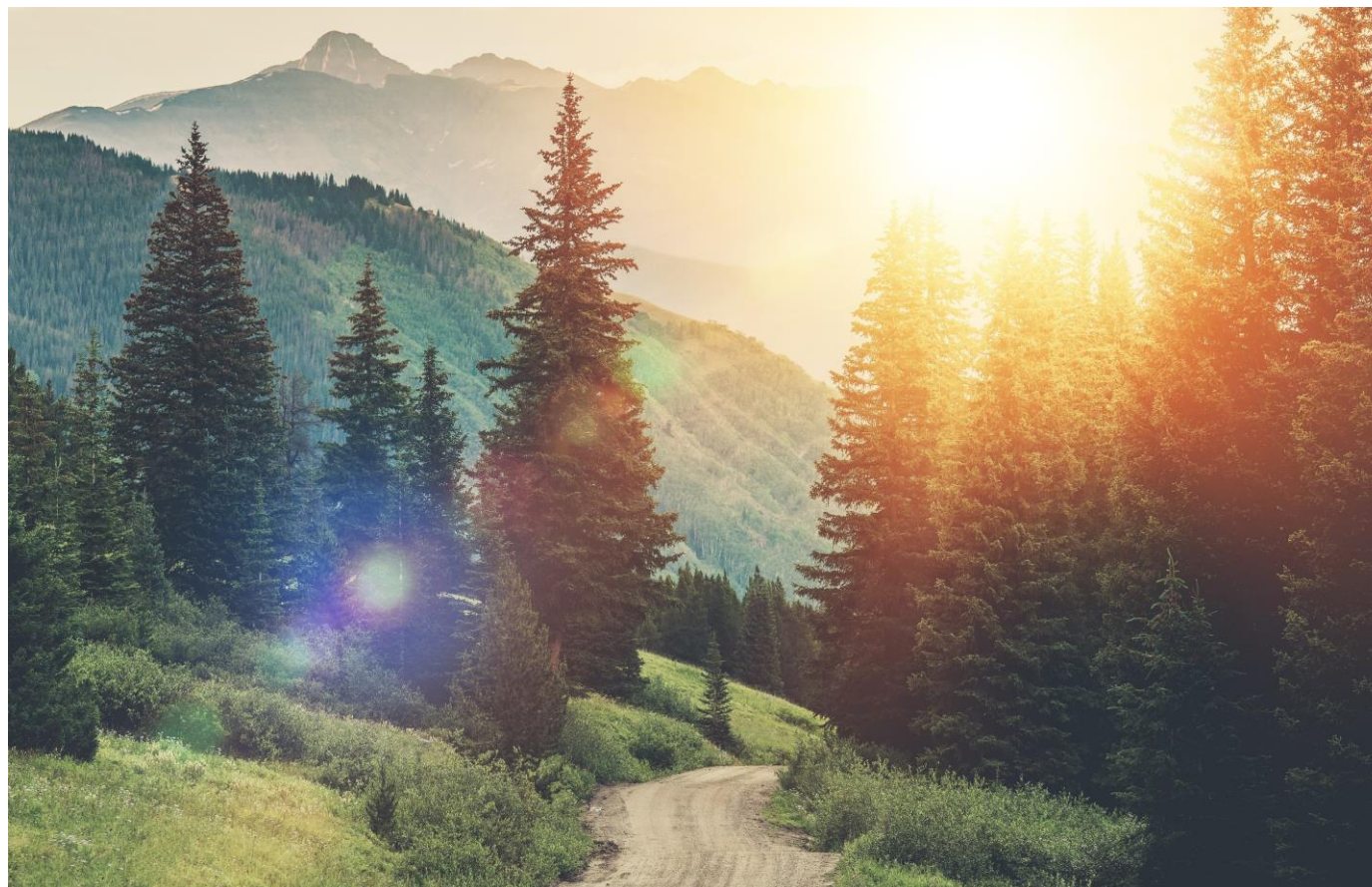
➤ Cour administrative d'appel de Nancy, 2ème chambre, SA Gamlor, du 9 octobre 2003, 98NC02182

« que **la société GAMLOR n'est pas fondée à invoquer, par ailleurs, une double taxation des sommes** en cause dès lors qu'elles ont été, à juste titre, comptabilisées comme produits par la société GAM ; qu'ainsi, c'est à bon droit que l'administration des impôts a écarté des charges déduites des résultats de la société requérante les sommes qu'elle a versées à la société GAM au titre de l'activité de M. X ; »

## Management fees – jurisprudence administrative

- **Le droit fiscal se comporte comme un droit de superposition**
- **Commercial** : Les conventions de management fees sont nulles pour absence de cause
- **Fiscal** : La charge n'est pas déductible pour absence de contrepartie

## Management fees – La lueur d’espoir « TER »



## Management fees – La lueur d’espoir « TER »

➤ **Décision Cass. Com 24-11-2015 (n°19.685, TER c/Regards)**

« Les sociétés TER et Regards ont régularisé **une "convention de mandat social", par laquelle la seconde se voyait confier la direction générale de la première**; que cette convention »

## Management fees – La lueur d’espoir « TER »

### ➤ Décision Cass. Com 24-11-2015 (n°19.685, TER c/Regards)

« la jurisprudence de la Cour de cassation qui juge qu’est nulle pour absence de cause la convention par laquelle une société anonyme confie à un prestataire la réalisation de missions relevant des pouvoirs de son dirigeant **n’est pas applicable s’agissant d’une société par actions simplifiée** dont **les statuts** qui, aux termes de l’article L. 227-5 du code de commerce, « fixent les conditions dans lesquelles la société est dirigée » **n’interdisent pas expressément le recours à une telle convention de prestation** »

## Management fees – La lueur d’espoir « TER »

### ➤ Décision Cass. Com 24-11-2015 (n°19.685, TER c/Regards)

« Et attendu, d’autre part, qu’ayant énoncé que l’article L. 227-5 du code de commerce renvoyait aux statuts le soin de déterminer les conditions dans lesquelles serait dirigée la société par actions simplifiée, et relevé que les statuts de la société TER prévoyaient seulement les modalités de désignation du président, éventuellement assisté d’un vice-président, **c’est sans dénaturer ces statuts que la cour d’appel a retenu qu’ils ne faisaient pas obstacle à ce que la société confie sa direction générale à une société tierce par la voie d’une convention de prestation de services ; »**

## Management fees – La lueur d’espoir « TER »

➤ **Mécasonic, Samo Gestion étaient des sociétés anonymes (SA) ...**

Or, la SA est très normée par le code de commerce :

*« Le conseil d'administration élit parmi ses membres un président qui est, à peine de nullité de la nomination, une personne physique. Il détermine sa rémunération. »*

**Article L225-47 du code de commerce**

... **Gamlor aussi !**

➤ **TER était une société par actions simplifiée (SAS)**

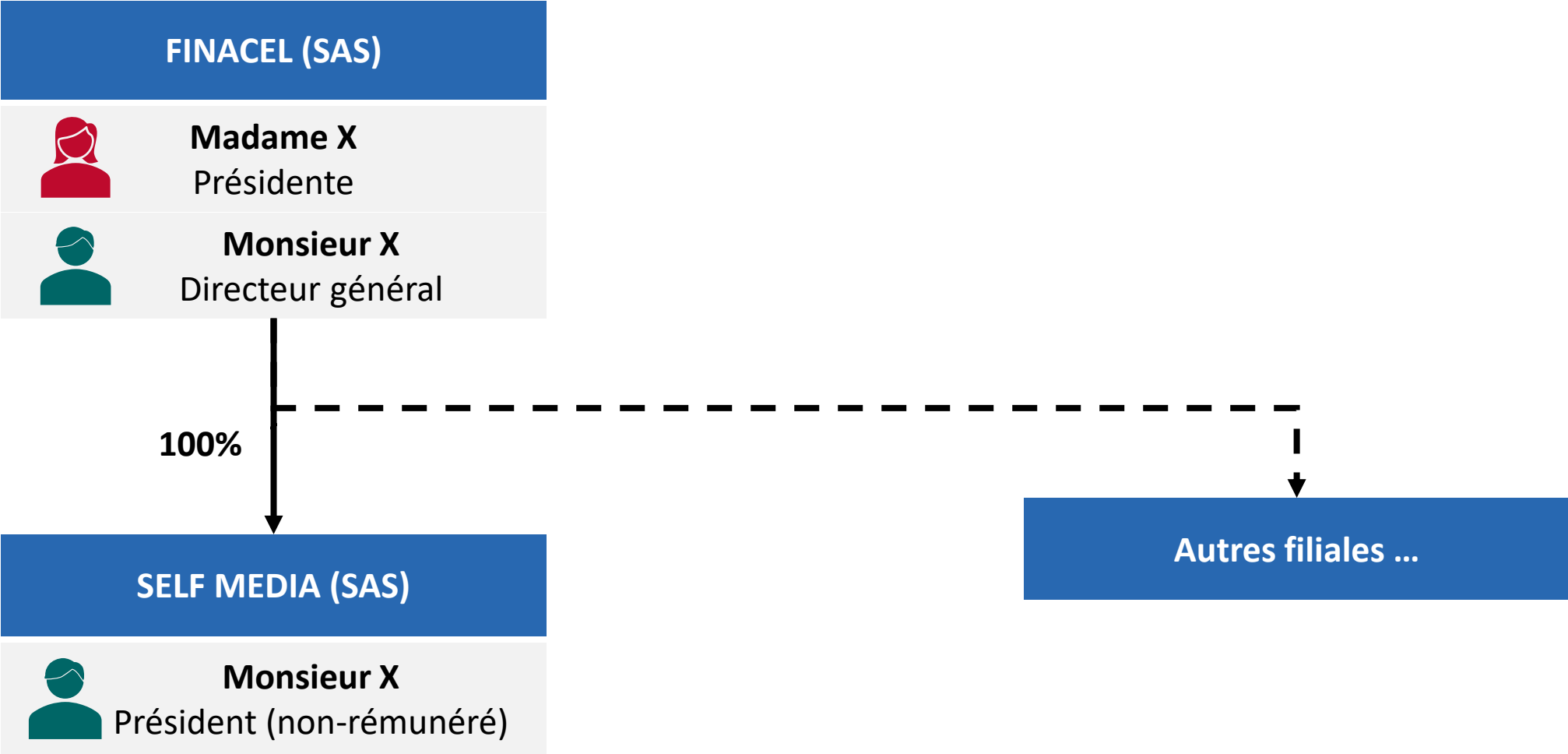
*« Les statuts fixent les conditions dans lesquelles la société est dirigée. »*

**Article L227-5 du code de commerce**

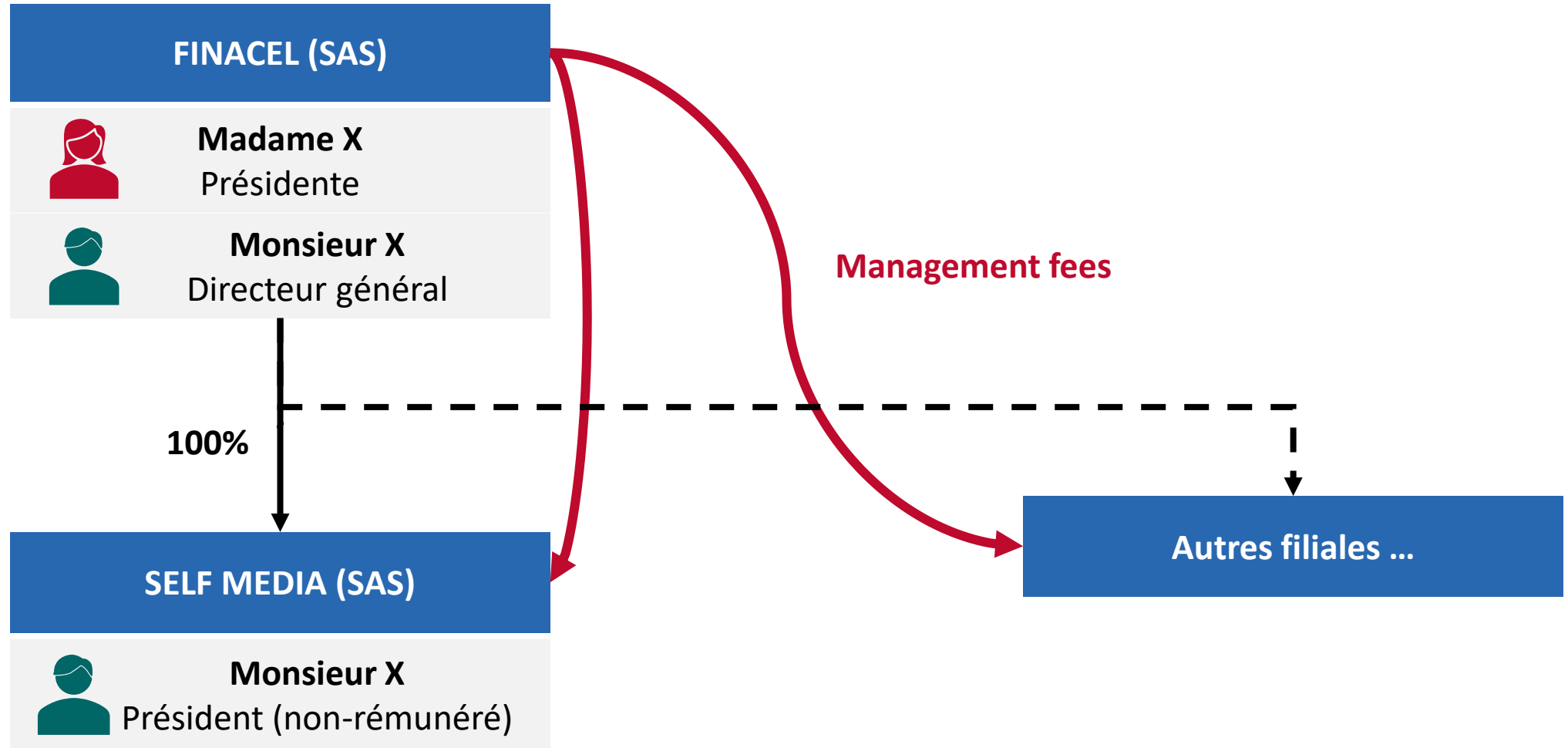


# Jurisprudences : Le coup de tonnerre « SELF MEDIA »

# Self Media



# Self Media



## Self Media

➤ **La convention de management fees conclue le 27 janvier 2010, à effet 1<sup>er</sup> janvier 2010**

« Prestations de direction générale, d'animation commerciale et de direction comptable de la filiale »

➤ **Mode de calcul**

Répartition au prorata des CA : 
$$\frac{\text{Chiffre d'affaires SELF MEDIA}}{\text{Chiffre d'affaires du groupe}}$$

## Self Media - procédure amiable

➤ **18 décembre 2013 : proposition de rectification portant sur 2010, 2011 et 2012 :**

Rehaussements d'IS, TVA et CVAE pour **238 895 euros** de droits et **23 371 euros** d'intérêts

➤ **Mise en recouvrement en 2015 :**

les demandes d'annulations sont toutes rejetées

## Self Media - contentieux

- **Tribunal administratif de Melun : 1<sup>er</sup> juin 2018**

La requête de SELF MEDIA est rejetée

- **Cour administrative d'appel de Paris : 6 novembre 2019**

La requête de SELF MEDIA est rejetée

- **Conseil d'Etat : 23 mars 2020**

Le pourvoi formé par SELF MEDIA est déclaré irrecevable

## Self Media – Impôt sur les sociétés (IS)

### ➤ Arguments de Self Media

- Prestations réalisées par **Madame X** sont déductibles, car elle n'est pas dirigeante de SELF MEDIA : pas de double-emploi.
- Prestations réalisées par **Monsieur X** sont déductibles pour les **prestations techniques** distinctes des prestations de direction.
- Un tableau ventilant les prestations de **Monsieur X** et **Madame X** entre prestations de direction et prestations techniques est fourni.

## Self Media – Impôt sur les sociétés (IS)

### ➤ Argumentation de la cours d'appel

« Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant, sous réserve des dispositions du 5, notamment : / 1° Les frais généraux de toute nature (...). / Toutefois les **rémunérations ne sont admises en déduction des résultats que dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif** et ne sont pas excessives eu égard à l'importance du service rendu. Cette disposition s'applique à toutes les rémunérations directes ou indirectes, y compris les indemnités, allocations, avantages en nature et remboursements de frais »

**Article 39 du code général des impôts**



## Self Media – Impôt sur les sociétés (IS)

### ➤ Argumentation de la cours d'appel

- Aucune justification que les prestations de **Monsieur X** « se distinguaient des fonctions de direction pour lesquelles il n'était pas rémunéré ».
- Aucune justification que « les prestations de **Madame X** se distinguent de celles incombant à **Monsieur X** en sa qualité de Président de SELF MEDIA »
- Les tableaux de suivi des temps et des missions ne sont accompagnés d'aucune facture émise ou pièce justificative suffisamment précise.
- La décision de non-rémunération de **Monsieur X** est opposable à SELF MEDIA.

## Self Media – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

### ➤ Arguments de Self Media

- Prestations réalisées par **Monsieur X** sont déductibles pour les prestations techniques distinctes des prestations de direction.

## Self Media – Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

- Argumentation de la cours d'appel
- « *La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération.* »  
**Article 271 du CGI**
- Double-emploi : les prestations de direction réalisées par **Monsieur X** l'ont été au titre de son mandat social. Les sommes payées n'ont aucune contrepartie : pas de déduction de la TVA possible.

## Self Media – Cotisation sur la VA des Ent (CVAE)

### ➤ Arguments de Self Media

### ➤ Article 1586 sexies du CGI

*« les services extérieurs diminués des rabais, remises et ristournes obtenus ... »*

➤ La base de la CVAE est fondée sur des enregistrements comptables.

➤ Les rectifications apportées à la base de l'IS ne devraient pas impacter la base de la CVAE.

# Self Media – Cotisation sur la VA des Ent (CVAE)

## c. Les services extérieurs, à l'exception de certains loyers

---

250

Les services extérieurs s'entendent de l'ensemble des charges à comptabiliser dans les comptes 611 et 613 à 629 du [PCG](#). Sont par conséquent déductibles les frais enregistrés aux comptes :

- 611 Sous-traitance générale ;
- 613 Locations, sous réserve de l'application des règles prévues au **III-A-2-c § 260 à 280** ;
- 614 Charges locatives et de copropriété ;
- 615 Entretien et réparations ;
- 616 Primes d'assurances ;
- 617 Études et recherches ;
- 618 Divers (documentation générale, etc.) ;
- 621 Personnel extérieur à l'entreprise ;
- 622 Rémunérations d'intermédiaires et honoraires ;
- 623 Publicité, publications, relations publiques ;
- 624 Transport de biens et transports collectifs du personnel ;
- 625 Déplacements, missions et réceptions ;
- 626 Frais postaux et frais de télécommunication ;
- 627 Services bancaires et assimilés ;
- 628 Divers (frais de recrutement de personnel).

## Self Media – Cotisation sur la VA des Ent (CVAE)

### ➤ Argumentation de la cours d'appel

- *« La circonstance que le calcul de la VA [...] s'effectue par référence aux normes comptables [...] ne fait pas obstacle à ce que l'administration puisse contrôler l'exactitude des montants déclarés en charges d'exploitation »*
- *« L'administration s'est bornée à remettre en cause la qualification de charges d'exploitation des redevances pour prestations de direction »*

# Self Media

## Les points laissés en suspens

## Self Media – Suspens

- Conseil d'Etat : Le pourvoi formé par SELF MEDIA est déclaré irrecevable
- Aucune référence à la jurisprudence « TER »
- Les prestations réalisées par **Madame X** sont rejetées de la déduction à l'IS  
*« La société ne produit aucun élément permettant d'établir que les prestations réalisées par Madame X seraient distinctes des tâches inhérentes aux fonctions normales de président » (TA Melun Self Media 01/06/2018)*
- L'arrêt ne fait référence qu'à la TVA sur les prestations de **Monsieur X**.



# Self Media Vs TER

## Self Media Vs TER

### ➤ TER :

*« Il est vrai que si les fonctions qui font l'objet de la convention entre les deux sociétés sont déjà exécutées en vertu d'un mandat social par la personne que la société prestataire s'apprête à détacher au sein de la société, ce contrat fait assurément double emploi, comme le déclare la Cour de cassation, avec l'exercice des fonctions sociales et prive de cause la convention litigieuse.*

*Or, dans l'espèce rapportée, le dirigeant de la société Regards n'exerçait aucun mandat social au sein de la société TER. Aussi, la convention de prestation de services ne pouvait-elle pas faire double emploi avec un quelconque mandat social »*

Issu de Gazette du Palais - n°05 - page 59 - 02/02/2016

## Self Media Vs TER

### ➤ Self Media :

➤ **Monsieur X** était président de SELF MEDIA au moment de la signature de la convention, celle-ci était donc nulle dès sa conclusion.

➤ Mais pas **Madame X**...

## Self Media Vs TER

### ➤ Décision Cass. Com 24-11-2015 (n°19.685, TER c/Regards)

*« Et attendu, d'autre part, qu'ayant énoncé que l'article L. 227-5 du code de commerce renvoyait aux statuts le soin de déterminer les conditions dans lesquelles serait dirigée la société par actions simplifiée, et relevé que les statuts de la société TER prévoyaient seulement les modalités de désignation du président, éventuellement assisté d'un vice-président, c'est sans dénaturer ces statuts que la cour d'appel a retenu qu'ils ne faisaient pas obstacle à ce que la société confie sa direction générale à une société tierce par la voie d'une convention de prestation de services ; »*

## Self Media Vs TER

### ➤ Décision Cass. Com 24-11-2015 (n°19.685, TER c/Regards)

« Et attendu, d'autre part, qu'ayant énoncé que l'article L. 227-5 du code de commerce renvoyait aux statuts le soin de déterminer les conditions dans lesquelles serait dirigée la société par actions simplifiée, et relevé que **les statuts de la société TER prévoyaient seulement les modalités de désignation du président, éventuellement assisté d'un vice-président,** c'est sans dénaturer ces statuts que la cour d'appel a retenu qu'ils ne faisaient pas obstacle à ce que la société confie sa direction générale à une société tierce par la voie d'une convention de prestation de services ; »

# Self Media Vs TER

## **Article 11 – DIRECTION DE LA SOCIETE**

La société est administrée par un Président, personne physique ou morale, actionnaire ou non, désigné par décision de l'Associé Unique ou décision de l'assemblée générale ordinaire des actionnaires.

Le mandat de Président peut être à durée limitée ou non. La décision nommant le Président fixe la durée de ses fonctions.

Le Président n'est soumis à aucune limitation de mandats.

La limite d'âge pour l'exercice des fonctions de Président est fixée à QUATRE-VINGTS (80) ans.

Le Président atteint par la limite d'âge sera considéré comme démissionnaire d'office au jour de la décision de l'Associé Unique, ou de la décision de l'assemblée générale ordinaire des actionnaires pourvoyant à son remplacement.

Le Président assume, sous sa responsabilité, la direction générale de la société et la représente dans ses rapports avec les tiers, avec les pouvoirs les plus étendus dans la limite de l'objet social, sous réserve, toutefois, des pouvoirs expressément attribués par la loi à l'Associé Unique ou aux assemblées générales d'actionnaires.

*Extrait des statuts de la société SELF MEDIA, mis à jour au 30 juin 2004*

# Self Media Vs TER

## Article 12 – DIRECTEUR GENERAL

Sur la proposition du Président, 'Associé Unique ou l'assemblée générale ordinaire des actionnaires peut nommer un Directeur Général, personne physique ou morale, actionnaire ou non, dont il fixe la durée des fonctions lors de sa nomination.

La limite d'âge pour l'exercice des fonctions de Directeur Général est fixé à QUATRE-VINGTS (80) ans.

Toute nomination intervenue en violation de cette disposition est nulle.

Lorsque l'intéressé atteint la limite d'âge, il est réputé démissionnaire d'office.

Le Directeur Général dispose à l'égard des tiers des mêmes pouvoirs que le Président.

*Extrait des statuts de la société SELF MEDIA, mis à jour au 30 juin 2004*

## Self Media Vs TER

### **Article 13 - REMUNERATIONS DES PRESIDENT ET DIRECTEUR GENERAL**

Les rémunérations du Président et du Directeur Général **sont fixées par l'Associé Unique** ou l'assemblée générale ordinaire ; elles peuvent être fixes ou proportionnelles, ou à la fois fixes et proportionnelles.

Ils ont droit au remboursement, sur justificatifs, de leurs frais de représentation et déplacement occasionnés par leurs fonctions.

*Extrait des statuts de la société SELF MEDIA, mis à jour au 30 juin 2004*



# Opposabilité de la décision de non-rémunération

## Décision de non-rémunération

### ➤ Décision CAA Paris 06/11/2019 (Self Media)

« La société Self Media n'a pas rémunéré son président, Monsieur X, au cours des trois années en litige. **Elle a ainsi pris une décision de gestion qui lui est opposable ... »**

### ➤ Quelle interprétation ?

## Décision de non-rémunération

### › Interprétation 1 :

*« en n'allouant aucune rémunération à son gérant salarié, une SARL doit être considérée comme ayant pris une décision de gestion qui lui est opposable et qu'elle n'est pas fondée à remettre en cause à l'occasion de la réintégration dans ses bénéfices de frais généraux injustifiés (CE, arrêt du 6 octobre 1969, req. n° 73500, 8e et 9e s.-s., RJCD, 1re partie, p. 201) »*

***BOI-BIC-CHG-10-20-10-20120912 (« La décision de gestion »)***

## Décision de non-rémunération

### › Interprétation 1 :

*« que le moyen tiré de ce que M. X ne percevait aucun salaire de la société GAMLOR est inopérant dès lors que la décision de la société de ne pas le rémunérer, mentionnée dans la convention susvisée du 30 avril 1987, constitue une décision de gestion qui lui est opposable »*

Cour administrative d'appel de Nancy, 2ème chambre, SA Gamlor, du 9 octobre 2003, 98NC02182

## Décision de non-rémunération

### Interprétation 2 :

« La société Self Media n'a pas rémunéré son président, Monsieur X, au cours des trois années en litige. Elle a ainsi pris une **décision de gestion** qui lui est opposable et **qui faisait en tout état de cause obstacle à ce qu'elle puisse déduire de son résultat les charges correspondant aux sommes payées à sa société mère pour des prestations de direction.** » **Décision CAA Paris 06/11/2019 (Self Media)**

- L'administration aurait-elle accepté la déduction d'un management fees voté par une décision d'associés comme étant la rémunération (indirecte) du mandat social du dirigeant personne physique ?

## Décision de non-rémunération

### ➤ Interprétation 3 :

- La non-rémunération du mandat social est-elle un indice supplémentaire de la présence de prestations de direction rémunérées par la convention ?

# Le risque du double-emploi ?

## Le risque du double emploi

- La difficulté est de dissocier le technique (pas de risque de double-emploi) de la direction (risque de double emploi)
- Aucune justification que les prestations de **Monsieur X** « se distinguaient des fonctions de direction pour lesquelles il n'était pas rémunéré ».
- Aucune justification que « les prestations de **Madame X** se distinguent de celles incombant à **Monsieur X** en sa qualité de Président de SELF MEDIA »



## Le risque du double emploi

- La difficulté est de dissocier le technique (pas de risque de double-emploi) de la direction (risque de double emploi)
- Décision du TA de Nancy (1602742 – 1602743) - « France Cartes » - novembre 2017 :

« Considérant que, à la différence de décisions techniques ou d'application qui ne relèvent pas du mandat social de dirigeant, les **tâches inhérentes aux fonctions normales de président d'une société par actions simplifiées (SAS) sont celles qui relèvent de décisions stratégiques de l'entreprise** ; que pour déterminer si les missions confiées relèvent normalement du mandat social de dirigeant, le juge de l'impôt doit notamment prendre en compte l'objet social de la société, la rédaction de ses statuts, son volume d'activité et sa dimension nationale ou internationale ; »

## Le risque du double emploi

- La difficulté est de dissocier le technique (pas de risque de double-emploi) de la direction (risque de double emploi)
- Décision du TA de Nancy (1602742 – 1602743) - « France Cartes » - novembre 2017 :

*« Considérant que, à la différence de décisions techniques ou d'application qui ne relèvent pas du mandat social de dirigeant, les tâches inhérentes aux fonctions normales de président d'une société par actions simplifiées (SAS) sont celles qui relèvent de décisions stratégiques de l'entreprise ; **que pour déterminer si les missions confiées relèvent normalement du mandat social de dirigeant, le juge de l'impôt doit notamment prendre en compte l'objet social de la société, la rédaction de ses statuts, son volume d'activité et sa dimension nationale ou internationale** »*

Fonctions	Direction ou technique ?
Animation commerciale, marketing : réunions de travail avec l'équipe marketing, comptes-rendus avec l'ensemble des commerciaux	Technique (commerciale)
Déplacement au salon du jouet	Mandat social
Développement international	Mandat social
Harmonisation des prix et des gammes de produit	Technique (commerciale)
Activités de négoce	Technique (direction commerciale, au regard de la dimension de la société)
Relations avec la grande distribution	Mandat social (au regard de la nature de l'activité et de la dimension internationale de la société)

Décision du TA de Nancy (1602742 – 1602743)

« France Cartes » - novembre 2017

## Le risque du double emploi

### ➤ Critères :

- l'objet social de la société,
- la rédaction de ses statuts,
- son volume d'activité,
- sa dimension nationale ou internationale.

- Plus l'entreprise est petite, plus le champ d'intervention du dirigeant semble élargi.
- Plus l'entreprise est grande, plus la délégation semble possible sans remettre en cause la titularité du mandat social.

## Le risque du double emploi

### ➤ Critères :

- l'objet social de la société,
  - la rédaction de ses statuts,
  - son volume d'activité,
  - sa dimension nationale ou internationale.
- 
- Plus l'entreprise est petite, plus le champ d'intervention du dirigeant semble élargi.
  - Plus l'entreprise est grande, plus la délégation semble possible sans remettre en cause la titularité du mandat social.

## Le risque du double emploi

➤ Dans l'**ordre interne**, le principe est que le dirigeant a les pouvoirs les plus étendus :

**SARL** : « *le gérant peut faire tous actes de gestion dans l'intérêt de la société.* » (Article L221-4 code de commerce)

**SAS** : « *Le président est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société dans la limite de l'objet social.* » (Article L227-6 code de commerce)

## Le risque du double emploi

- Dans l'**ordre interne**, le principe est que le dirigeant a les pouvoirs les plus étendus :

**SARL** : « *le gérant peut faire tous actes de gestion dans l'intérêt de la société.* » (Article L221-4 code de commerce)

**SAS** : « *Le président est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société dans la limite de l'objet social.* » (Article L227-6 code de commerce)

- Les **dispositions statutaires peuvent limiter le pouvoir du dirigeant** dans l'ordre interne : attention à respecter le formalisme, envisager un enregistrement des statuts pour assurer l'opposabilité à l'administration fiscale ?

## Le risque du double emploi

### ➤ Cour de cassation, civile, Chambre commerciale, 12 décembre 2018– AWS/CORRIDOR/SEQUANA

« Le contrat de prestations stipule que «CORRIDOR assistera et conseillera Sequana et indirectement Arjowiggings dans l'organisation et le suivi de l'activité de la branche Sécurité d'Arjowiggings (ci-après la « Mission ») », précisant que celle-ci « interviendra pour conseiller la direction d'Arjowiggings dans les domaines suivants : **gestion et développement des activités de la branche sécurité, définition des stratégies, relations avec les clients, axes de développement de son chiffre d'affaires, gestion de ses usines, adaptation de ses actifs industriels et des moyens humains et de production** ».



## Le risque du double emploi

### › Cour de cassation, civile, Chambre commerciale, 12 décembre 2018– AWS/CORRIDOR/SEQUANA

*« Aux termes de l'article 16 des statuts de la société AWS les pouvoirs de M. E étaient les suivants :  
" la représentation de la société à l'égard des tiers ;  
le pouvoir de convoquer les assemblées générales, d'établir les comptes sociaux et le rapport annuel de gestion, de décider le transfert du siège social de la société ;  
étant précisé qu'il détermine les orientations de la société, veille à leur mise en oeuvre et délibère sur les affaires concernant la bonne marche de la société étant précisé que le Président ne statuera sur ces questions que ponctuellement en fonction de l'importance particulière des points concernés et en tout cas au moins deux fois par an '.*

*Le président demande aux associés un avis consultatif concernant les opérations suivantes : investissements et désinvestissements, constitutions de sûretés sur les biens de la société, proposition d'affectation des résultats de l'exercice écoulé... ” »*

## Le risque du double emploi

➤ Cour de cassation, civile, Chambre commerciale, 12 décembre 2018–  
AWS/CORRIDOR/SEQUANA

« ...par ailleurs les missions de la société CORRIDOR définies au contrat de services **ne se confondent pas** avec celles de M. E au titre de sa fonction de président de la société AWS. »

## Le risque du double emploi

- Cour de cassation, civile, Chambre commerciale, 12 décembre 2018–  
AWS/CORRIDOR/SEQUANA

Mais encore une fois, un cas d'espèce ... contexte particulier (cession de branche) et la convention de management fees était conclue avec une holding de la société bénéficiaire.

*« En conséquence il y a eu, d'une part, une convention de services entre la société Sequana et la société CORRIDOR, d'autre part, un mandat social entre M. E et la société AWS, soit quatre personnes parfaitement distinctes et autonomes ; »*

# Justifier le montant des management fees

## Justifier le montant

### ➤ Principe de la preuve objective dans le contentieux administratif

*« En vertu des règles gouvernant l'attribution de la charge de la preuve devant le juge administratif, applicables sauf loi contraire, s'il incombe, en principe, à chaque partie d'établir les faits nécessaires au succès de sa prétention, les éléments de preuve qu'une partie est seule en mesure de détenir ne sauraient être réclamés qu'à celle-ci. »*

## Justifier le montant

### ➤ Décision CAA Paris 06/11/2019 (Self Media)

*« la seule production de tableaux qui recensent les prestations réalisées [...] mais qui ne sont accompagnés d'aucune des factures émises par la société Finacel ni de toute pièce justificative suffisamment précise sur la nature des prestations effectivement réalisées, ne saurait suffire [...] »*

- La cours a reproché à Self Media d'avoir établi des tableaux a posteriori qui se sont révélés imprécis.
- Par ailleurs, Self Media avait communiqué un montant de prestations de direction durant le contrôle ...

## Justifier le montant

- **Décision CAA Paris 10/10/2018 (FIDECLIC)**
- Factures libellées « management fees » sans détail sur les prestations fournies
- Transmission d'éléments « **vagues et imprécis** » (emails, comptes-rendus, captures d'écran) ne permettant pas « ***d'identifier ni la nature exacte de ces activités, ni les dates auxquelles, ou conditions dans lesquelles elles auraient été exercées*** »
- Le rapport spécial sur les conventions réglementées fait mention des refacturations sans démontrer l'existence d'une convention « fût elle verbale et de justifier que les factures en cause avaient effectivement pour contrepartie et à hauteur de leurs montants, des prestations fournies »

## Justifier le montant

### ➤ Décision CAA Paris 10/10/2018 (FIDECLIC)

« SARL Fideclia fait également valoir qu'elle bénéficiait de prestations indispensables à son activité dans la mesure où elle n'avait plus de ressources propres en matière de marketing, logistique, achat ou développement technique du site internet,

il résulte de l'instruction que la société requérante était dotée d'une responsable marketing, d'un responsable des achats [...];

qu'à cet égard, l'administration relève à juste titre que certaines compétences pouvaient être exercées par le personnel propre de la requérante; »



## Les bonnes pratiques !

- Etablir une convention écrite préalable, l'enregistrer pour donner date certaine.
- Se méfier des conventions trop larges qui risquent de se recouper avec des compétences internes.
- Veiller à une traçabilité entre les factures et les prestations
- La rémunération proportionnelle est admise (CE 23/12/2010 310946)
- Avoir des éléments pour justifier le taux de marge retenu (CE 16/05/2008 288101)

# Désigner la société prestataire comme mandataire social

## Confier le mandat social à la société prestataire

- En SAS, une personne morale peut être désignée mandataire social (Pas possible en SARL et en SA)
- Plus de risque de double-emploi car la société est directement rémunérée au titre de son mandat social (**hypothèse de l'externalisation de la rémunération**)
- Attention à bien respecter les dispositions statutaires : procédures de désignation et de détermination de la rémunération (par assemblée ? Fixation par convention ?).

## Confier le mandat social à la société prestataire

- Difficultés :
- Toutes les prestations rendues par la société prestataire ne sont pas des prestations de direction et sont des prestations techniques. (**hypothèse de la centralisation/répartition des dépenses**)
- Il faut donc dissocier les prestations clairement techniques et établir des conventions (qui sont réglementées!) : **la rédaction des statuts mérite d'être travaillée !**
- Sur le plan fiscal, il demeure le risque du rejet pour rémunération excessive.
- Attention au travail dissimulé du dirigeant personne physique

# Confier le mandat social à la société prestataire

## ➤ Retour sur Self Media (18 juillet 2013) :

### PREMIERE DECISION

L'Associée Unique prend acte de la démission de Monsieur [REDACTED] de ses fonctions de Président et décide de nommer en ses lieux et place, et pour une durée illimitée :

La société FINACEL

Société par actions simplifiée au capital de 1 824 000 euros

Siège social : 14 rue Massue 94300 VINCENNES

Immatriculée au RCS CRETEIL sous le numéro 519 732 135

L'Associé Unique décide de nommer Monsieur [REDACTED] en qualité de Directeur Général de la Société, pour une durée illimitée.

# Conclusion

## Conclusion

- L'arrêt Self Media confirme la position très ferme de l'administration sur les management fees.
- L'apparent assouplissement constaté en matière commerciale ne se transpose pas sur le plan administratif. : que penser de « TER » ?
- La désignation de la société prestataire en qualité de mandataire social semble être une bonne option, mais limitée à la SAS et qui ouvre de nouvelles interrogations ?
- L'aménagement des statuts et la limitation/définition des pouvoirs dans l'ordre interne du dirigeant est une piste intéressante à explorer pour limiter le risque de double-emploi.
- Les management fees soulèvent un risque fiscal et... juridique ! (approche CAC)



**Gilles Bösiger**  
Expert-comptable  
Président ECF Paris IDF

 **Transmettre à moindre coût**  
JOURNÉE NATIONALE 2023

 **Sylvain GUILLAUD BATAILLE**  
 **Cédric DUBUCQ**  
 **Fabrice LUZU**  
 **Jean-Marie TURQUAIS**

JEUDI 5 JANVIER 2023      PAVILLON CAMBON CAPUCINES, 46 rue Cambon, 75001 PARIS

## Transmettre à moindre coût

JOURNÉE NATIONALE  
5 janvier 2023

 **JOURNÉE ACTUALITÉS 2023**

**Lundi 16 JANVIER 2023**  
HOLIDAY INN GARE DE LYON  
11-15 Route De Lyon – 75012 PARIS

Lundi 16 JANVIER  
08h30 – 18h00

HOLIDAY INN  
11-15 Route De Lyon  
75012 PARIS

 **FORMATION L'ÉVALUATION**

**Lundi 6 février 2023**  
HOLIDAY INN GARE DE LYON  
11-15 Route De Lyon – 75012 PARIS

Lundi 06 JFÉVRIER  
08h30 – 17h30

HOLIDAY INN  
11-15 Route De Lyon  
75012 PARIS

