



L'article est paru dans *Option Finance*, n° 850, 26 septembre 2005. Il est publié avec la permission de l'éditeur.

PRESTATIONS DISCONTINUES ET ACTIVITÉS DE CONSEIL, LES RÈGLES DE RATTACHEMENT À L'EXERCICE PRÉCISÉES

par **Patrice Lefèvre-Péaron**, avocat associé, Morgan Lewis & Bockius, +33 (0) 1 5330 4300

La question du rattachement des produits aux fins de détermination du résultat fiscal d'une entreprise est une source fréquente de contentieux avec l'administration, dans la mesure où le rattachement différé dans le temps d'un produit, ou la déduction anticipée d'une charge, permet de réaliser une économie de trésorerie, sinon de placer l'impôt en suspension de droits dans le temps lorsque la même erreur est répétée chaque année. L'administration veille donc particulièrement à ce que les produits des entreprises reçoivent leur exacte qualification fiscale, afin d'éviter qu'une qualification erronée n'engendre un coût de trésorerie corrélatif pour le Trésor.

Si les prestations de service sont en général à rattacher à leur exercice d'achèvement, les « *prestations discontinues à échéances successives* », dérogent à ce principe, et doivent faire l'objet d'un rattachement au fur et à mesure de leur exécution. Dans un arrêt du 10 janvier 2005 (CE 10 janvier 2005, req. N° 253490), le Conseil d'Etat avait déjà eu l'occasion de préciser que pour apprécier si les prestations concernées comportaient des échéances successives, l'établissement par le prestataire de services d'une facturation périodique ne pouvait être considéré que comme un indice, certes important, mais en aucun cas suffisant pour qualifier ce type de prestation. Cet arrêt fort logique du Conseil d'Etat s'inscrivant dans la droite ligne de sa jurisprudence traditionnelle, qui refuse généralement de faire dépendre le régime fiscal d'une opération, de ses modalités de paiement.

Un jugement du Tribunal administratif de Paris du 15 mars 2005 fait une nouvelle application de cette jurisprudence au cas des prestations rendues par une société de conseil en organisation. Les magistrats ont ainsi relevé que la mission impliquait dans un premier temps une phase d'audit, puis la mise en place de structures plus efficaces. De plus, la phase d'audit était scindée en sous-opérations destinées à rendre leur gestion plus cohérente et mettait ainsi en oeuvre des phases d'exécution distinctes pouvant donner lieu à des paiements séparés. Enfin, les prestations pouvaient s'échelonner sur plusieurs exercices ou être interrompues. Ce jugement, à notre connaissance le premier appliquant cette notion à des prestations de conseil en organisation, s'inscrit dans la lignée de l'arrêt du Conseil d'Etat, puisque la qualification de prestation discontinue à échéances successives n'est établie qu'au terme d'un faisceau d'indices parmi lesquels figure l'établissement d'une facturation distincte. Les magistrats ont de plus relevé que le fait que la mission pouvait être interrompue à tout moment par les clients insatisfaits, constituait un indice du caractère discontinu de la prestation. De telles missions devront donc à l'avenir faire l'objet d'une imposition au fur et à mesure de leur réalisation, et non à leur seule date d'achèvement.