

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE CERGY-PONTOISE**

N°0302725

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SOCIETE PINAULT BOIS ET MATERIAUX

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M^{me} Costa
Rapporteur

Le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise

M. Paris
Commissaire du gouvernement

(5^{ème} chambre)

Audience du 11 octobre 2007

Lecture du 25 octobre 2007

Code Lebon : B

Code CNIJ : 19-04-01-02-06-01

Vu la requête, enregistrée le 24 mai 2003, présentée par la SOCIETE PINAULT BOIS ET MATERIAUX, dont le siège est 176 avenue Charles de Gaulle Neuilly-sur-Seine Cedex (95522), prise en la personne de son représentant légal ; la SOCIETE PINAULT BOIS ET MATERIAUX demande au tribunal :

- de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1998, 1999 et 2000 ;
- de condamner l'Etat au paiement des intérêts de retard ;
- de mettre à la charge de l'Etat les frais exposés par elle et non compris dans les dépens ainsi qu'une somme de 15 euros représentative du droit de timbre, en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

A l'appui de sa requête, elle soutient que :

- les stipulations de la convention fiscale franco-irlandaise faisaient obstacle à ce qu'elle soit assujettie à l'impôt sur les sociétés en France à raison des bénéfices réalisés par sa filiale irlandaise, la société Gruscifor Ltd ;
- l'article 209 B du code général des impôts dont procèdent les cotisations litigieuses n'est pas compatible avec l'article 52 du traité de Rome qui pose le principe de la liberté d'établissement ;

Vu le mémoire, enregistré le 26 juin 2003, présenté par le directeur des vérifications nationales et internationales qui conclut au rejet de la requête ; il fait valoir que :

- la société Gruscifor n'exerce aucune activité industrielle ou commerciale sur le marché local ; elle n'a ni personnel, ni charges d'exploitation, ni stock ; son siège de direction et d'administration est situé hors d'Irlande ; son implantation en Irlande est exclusivement motivée par le régime fiscal privilégié offert par ce pays ; l'article 209 B du code général des impôts est, en conséquence, applicable ;

- la société Gruscifor ne bénéficiant pas du statut de résidente d'Irlande, la convention franco-irlandaise est, dès lors, inapplicable ;
- le principe communautaire de liberté d'établissement ne peut pas faire obstacle à la lutte contre l'évasion fiscale, principe sous-jacent aux conventions internationales et au principe d'égalité devant l'impôt ; en tout état de cause, la société requérante n'entre pas dans le champ d'application de ce texte dès lors qu'il s'agit d'une société française au travers de laquelle aucune société étrangère n'exerce d'activité ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le Traité instituant la Communauté économique européenne signé à Rome le 25 mars 1957 ;

Vu la convention fiscale franco-irlandaise du 21 mars 1968 tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 11 octobre 2007 :

- le rapport de M^{me} Costa, conseiller ;
- et les conclusions de M. Paris, commissaire du gouvernement ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'à l'issue d'une vérification de comptabilité, la société anonyme PINAULT BOIS ET MATERIAUX a été assujettie au titre des exercices clos en 1998, 1999 et 2000, en application des dispositions du I de l'article 209 B du code général des impôts, à un supplément d'impôt sur les sociétés à raison des résultats bénéficiaires de sa filiale irlandaise Gruscifor Ltd ; que la société anonyme PINAULT BOIS ET MATERIAUX demande la décharge de cette imposition ; qu'elle demande en outre le remboursement des sommes en litige assorties des intérêts de retard ainsi que des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

Sur le bien-fondé des impositions :

Considérant que si une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions peut, en vertu de l'article 55 de la Constitution, conduire à écarter, sur tel ou tel point, la loi fiscale nationale, elle ne peut pas, par elle-même, directement servir de base légale à une décision relative à l'imposition ; que, par suite, il incombe au juge de l'impôt, lorsqu'il est saisi d'une contestation relative à une telle convention, de se placer d'abord au regard de la loi fiscale nationale pour rechercher si, à ce titre, l'imposition contestée a été valablement établie et, dans l'affirmative, sur le fondement de quelle qualification ; qu'il lui appartient ensuite, le cas échéant, en rapprochant cette qualification des stipulations de la convention, de déterminer - en fonction des moyens invoqués devant lui ou même, s'agissant de déterminer le champ d'application de la loi, d'office - si cette convention fait ou non obstacle à l'application de la loi fiscale ;

En ce qui concerne l'application de la loi fiscale :

Considérant qu'aux termes de l'article 209 du code général des impôts : « *I. Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45, 53 A à 57 et 302 septies A bis et en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions.(...)* » ; qu'aux termes de l'article 209 B du code général des impôts : « *I. Lorsqu'une entreprise passible de l'impôt sur les sociétés détient directement ou indirectement 25 % au moins des actions ou parts d'une société établie dans un Etat étranger ou un territoire situé hors de France dont le régime fiscal est privilégié au sens mentionné à l'article 238 A, cette entreprise est soumise à l'impôt sur les sociétés sur les résultats bénéficiaires de la société étrangère dans la proportion des droits sociaux qu'elle y détient. (...). II. Les dispositions du I ne s'appliquent pas si l'entreprise établit que les opérations de la société étrangère n'ont pas principalement pour effet de permettre la localisation de bénéfices dans un Etat ou territoire où elle est soumise à un régime fiscal privilégié. Cette condition est réputée remplie notamment : - lorsque la société étrangère a principalement une activité industrielle ou commerciale effective ; - et qu'elle réalise ses opérations de façon prépondérante sur le marché local. » ; que selon l'article 238 A du même code : « (...) Pour l'application de l'alinéa qui précède, les personnes sont regardées comme soumises à un régime fiscal privilégié dans l'Etat ou le territoire considéré si elles n'y sont pas imposables ou si elles y sont assujetties à des impôts sur les bénéfices ou les revenus notablement moins élevés qu'en France. » ; qu'il ressort des termes mêmes de ces dispositions qu'elles ont pour objet de permettre l'imposition en France des bénéfices résultant de l'exploitation d'une société établie à l'étranger ;*

Considérant qu'il résulte de l'instruction que la SA PINAULT détient plus de 25% des parts de sa filiale irlandaise, la société Gruscifor Ltd, laquelle bénéficie en Irlande du statut de « non resident company » qui lui permet de ne pas payer d'impôts sur les bénéfices en dépit de ses résultats bénéficiaires ; qu'ainsi, elle était soumise à un régime fiscal privilégié au sens des dispositions précitées ; que, par ailleurs, la société Gruscifor Ltd n'exerçait pas d'activité industrielle et commerciale effective et ne réalisait pas d'opérations de façon prépondérante sur le marché local ; que, par suite, les dispositions du I de l'article 209 B du code général des impôts précité lui étaient applicables ;

En ce qui concerne l'application de la convention franco-irlandaise :

Considérant qu'aux termes de l'article 2 de la convention fiscale conclue entre la France et l'Irlande le 21 mars 1968 : « (...) 7° Les expressions « résident d'Irlande » et « résident de France » désignent respectivement : Toute personne qui est résidente d'Irlande pour l'application de l'impôt irlandais et qui n'est pas résidente de France pour l'application de l'impôt français. (...) 8° Une société est considérée comme résidente d'Irlande lorsqu'elle est dirigée et contrôlée en Irlande. (...) » ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que la société Gruscifor Ltd a bénéficié au cours des années en litige du régime applicable aux sociétés non résidentes dit « sociétés offshore » ; qu'il est constant qu'elle n'employait pas de personnel, qu'elle ne possédait sur le sol irlandais aucun stock, et qu'aucune charge d'exploitation ne figurait à son bilan ; que, comme il a déjà été dit, elle n'exerçait en Irlande aucune activité industrielle ou commerciale ; qu'enfin, son siège de direction et d'administration était situé hors du territoire irlandais ; que, dans ces conditions, la société Gruscifor Ltd ne peut pas être regardée comme ayant la qualité de résident d'Irlande au sens des stipulations précitées ; que, par suite, il n'y a pas lieu de faire application des stipulations de la convention franco-irlandaise susvisée;

En ce qui concerne l'application de l'article 52 du Traité instituant la Communauté économique européenne :

Considérant que les stipulations de l'article 52 du Traité instituant la Communauté économique européenne, devenu l'article 43, relatives à la liberté d'établissement des ressortissants d'un Etat membre sur le territoire d'un autre Etat membre et aux termes desquelles cette liberté « *comporte l'accès aux activités non salariées et leur exercice, ainsi que la constitution et la gestion d'entreprises, et notamment de sociétés...*, dans les conditions définies par la législation du pays d'établissement pour ses propres ressortissants », s'opposent, notamment, « *aux restrictions à la création d'agences, de succursales ou de filiales* » par les ressortissants d'un Etat membre sur le territoire d'un autre Etat membre ;

Considérant qu'il résulte de l'interprétation donnée de ces stipulations par la Cour de justice des Communautés européennes que si l'article 43 vise à assurer le bénéfice du traitement national dans l'Etat membre d'accueil, il s'oppose également à ce que l'Etat membre d'origine entrave l'établissement dans un autre Etat membre de l'un de ses ressortissants ou d'une société constituée en conformité avec sa législation ; qu'est de nature à constituer une telle restriction l'application par un Etat membre d'un traitement fiscal différencié des sociétés résidentes en fonction du niveau d'imposition frappant la société dans laquelle elles détiennent une participation leur assurant le contrôle de celle-ci ; que, toutefois, il résulte également de l'interprétation donnée de ces mêmes stipulations par la Cour de justice des Communautés européennes qu'une telle différence de traitement peut être admise si elle poursuit un objectif légitime compatible avec le Traité et se justifie par des raisons impérieuses d'intérêt général, telle que la nécessité de faire obstacle à des comportements consistant à créer des montages purement artificiels dépourvus de réalité économique dans le but d'éviter l'impôt normalement dû sur les bénéfices générés par des activités réalisées sur le territoire national ; qu'en outre, une telle restriction doit s'avérer proportionnée au regard de cet objectif ;

Considérant que la société Gruscifor Ltd n'exerce aucune activité réelle, qu'elle soit industrielle ou commerciale, sur le marché local ; qu'elle n'emploie aucun personnel et ne possède, sur le territoire irlandais, aucun stock tandis qu'aucune charge d'exploitation ne figure au bilan ; qu'il est constant qu'elle ne dispose en Irlande que d'une boîte aux lettres et d'un numéro d'immatriculation national ; que, par ces éléments, l'administration établit l'existence d'un montage purement artificiel dépourvu de réalité économique ; que, par suite, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que les stipulations précitées du traité instituant la Communauté européenne faisaient obstacle à l'application, en l'espèce, des dispositions de l'article 209 B du code général des impôts ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société anonyme PINAULT BOIS ET MATERIAUX n'est pas fondée à demander la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1998, 1999 et 2000 ;

Sur la condamnation de l'Etat au paiement des intérêts de retard :

Considérant qu'il résulte du rejet des conclusions principales à fin de décharge des impositions contestées que les conclusions au titre des intérêts dus présentées par la société requérante doivent, en tout état de cause, elles aussi, être rejetées ;

Sur les conclusions tendant à l'application de l'article L.761-1 du code de justice administrative :

Considérant qu'aux termes de l'article L.761-1 du code de justice administrative : « *Dans toutes les instances, le juge condamne la partie tenue aux dépens ou, à défaut, la partie perdante, à payer à l'autre partie la somme qu'il détermine, au titre des frais exposés et non compris dans les dépens. Le juge tient compte de l'équité ou de la situation économique de la partie condamnée. Il peut, même d'office, pour des raisons tirées des mêmes considérations, dire qu'il n'y a pas lieu à cette condamnation* » ;

Considérant que ces dispositions font obstacle à ce qu'il soit mis à la charge de l'Etat, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, la somme que la société anonyme PINAULT BOIS ET MATERIAUX demande au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DECIDE

Article 1^{er} : La requête de la société anonyme PINAULT BOIS ET MATERIAUX est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SOCIETE PINAULT BOIS ET MATERIAUX et au directeur des vérifications nationales et internationales.

Délibéré après l'audience du 11 octobre 2007, à laquelle siégeaient :

M^{me} Palud, président ;

M^{me} Costa et M^{me} Malet, conseillers, assistés de M^{me} Giraudon, greffier.

Lu en audience publique le 25 octobre 2007.

Le président,

signé

A. Palud

Le conseiller

signé

E. Costa

Le greffier,

signé

I. Giraudon

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de l'emploi en ce qui le concerne et à tous huissiers 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.