



## Retenues à la source étrangères l'arrêt CELINE 12.03.2014

Dans l'arrêt CELINE du 12 mars 2014 le conseil d'état analyse d'une manière extrêmement didactique la question de savoir si une retenue à la source étrangère est une charge fiscale déductible du résultat ou un crédit d'impôt déductible de l'impôt sur les sociétés ( en l'espèce Céline était en déficit fiscal)

[Conseil d'État, 9ème et 10ème sous-sections réunies, 12/03/2014, 362528 n](#)

**Mme Séverine Larere, rapporteur M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public**

Note de P MICHAUD certains se posent déjà la question de savoir si la solution ne pourrait pas être contredite par l'arrêt CJUE du 13 mars 2014 qui reconnaît que les impôts étrangers sont déductibles de l'ISF pour l'application du bouclier fiscal

[CJUE 13 mars 2014 C-375/12,](#)

**Margaretha Bouanich V Directeur des services fiscaux de la Drôme,**

A la suite d'une vérification de la comptabilité de la société Céline, l'administration a remis en cause la déduction de son résultat fiscal pratiquée par la société, au titre de ses exercices clos en 2005 et 2006, des sommes correspondant à des retenues à la source acquittées en Italie et au Japon à raison de redevances de marques perçues dans ces deux Etats ;

Par jugement du 3 février 2011, le tribunal administratif de Montreuil a fait droit à la demande de la société tendant à l'augmentation du montant des déficits constatés au titre de ces deux exercices ; que, par l'arrêt attaqué du 16 juillet 2012, la cour administrative d'appel de Versailles, sur recours du ministre chargé du budget, a toutefois infirmé ce jugement ;

La position de Céline .....2  
La position de l'administration fiscale.....2

Position de la CAA de Versailles.....	3
La position du conseil d'état .....	3
Jurisprudences à rapprocher.....	4

## La position de Céline

CELINE invoque les dispositions du droit interne

Aux termes de l'article 39 § 1 du code général des impôts : " 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (...) notamment : / 4° Sous réserve des dispositions de l'article 153, les impôts à la charge de l'entreprise, mis en recouvrement au cours de l'exercice (...) " ;

lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale effectue, dans un Etat étranger, des opérations dont le résultat entre dans ses bénéfices imposables en France, ce résultat doit, conformément aux dispositions du 1 de l'article 39 du code général des impôts, être déterminé sous déduction de " toutes charges " ayant grevé la réalisation des dites opérations, et que doivent, notamment, être regardées comme telles, à moins d'une stipulation conventionnelle spécifique y faisant obstacle, les impositions, de toute nature, que l'entreprise a supportées, du fait de ces opérations, dans ledit Etat ;

Sur la base de ces dispositions, la société a demandé la déduction des impositions acquittées en Italie et au Japon ;

## La position de l'administration fiscale

L'administration invoque les stipulations conventionnelles applicables ;

### [Aux termes de l'article 24, paragraphe 1 de la convention franco-italienne](#)

" La double imposition est évitée de la manière suivante : (...) a) Les bénéfices et autres revenus positifs qui proviennent d'Italie et qui y sont imposables conformément aux dispositions de la convention, sont également imposables en France lorsqu'ils reviennent à un résident de France. L'impôt italien n'est pas déductible pour le calcul du revenu imposable en France. Mais le bénéficiaire a droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français dans la base duquel ces revenus sont compris. Ce crédit d'impôt est égal : / - pour les revenus visés aux articles 10, 11, 12, 16 et 17 et au paragraphe 8 du Protocole annexé à la Convention au montant de l'impôt payé en Italie, conformément aux dispositions de ces articles. Il ne peut toutefois excéder le montant de l'impôt français correspondant à ces revenus (...) " ;

### [Aux termes de l'article 23 de la convention franco-japonaise](#)

" 1. a) En ce qui concerne la France, les doubles impositions sont éliminées de la manière suivante. / Les revenus qui proviennent du Japon, et qui sont imposables ou ne sont imposables qu'au Japon conformément aux dispositions de la présente

Convention, sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsque leur bénéficiaire est un résident de France et qu'ils ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt japonais n'est pas déductible de ces revenus, mais le bénéficiaire a droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français. Ce crédit d'impôt est égal : i) pour les revenus non mentionnés au ii, au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus ; ii) pour les revenus visés aux articles 10, 11, aux paragraphes 1, 2 et 3 de l'article 13, au paragraphe 3 de l'article 15, et aux articles 16 et 17, au montant de l'impôt payé au Japon conformément aux dispositions de la présente Convention ; toutefois, ce crédit d'impôt ne peut excéder le montant de l'impôt français correspondant à ces revenus. b) L'expression " impôt français " employée au a désigne, nonobstant les dispositions du a du paragraphe 1 de l'article 2, tous les impôts sur le revenu perçus pour le compte de l'Etat français, quel que soit le système de perception, sur le revenu total, ou sur des éléments du revenu, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers. c) Nonobstant les dispositions de l'alinéa a) du présent paragraphe, aucun crédit d'impôt n'est accordé pour les revenus ou les gains décrits à l'article 20A. " ;

## **Position de la CAA de Versailles**

La CAA de Versailles a donc d'examiner si ces stipulations, lesquelles priment la loi interne, font obstacle à cette déduction et a jugé qu' il résulte de ces stipulations que les Etats contractants ont entendu explicitement exclure la possibilité de déduire du résultat imposable en France les impôts acquittés en Italie et au Japon

[Cour Administrative d'Appel de Versailles, 6ème chambre, 16/07/2012, 11VE01877, on](#)

## **La position du conseil d'état**

[Conseil d'État, 9ème et 10ème sous-sections réunies, 12/03/2014, 362528 n](#)

**Mme Séverine Larere, rapporteur**      **M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public**

Si une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions ne peut pas, par elle-même, directement servir de base légale à une décision relative à l'imposition et si, 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 avant de déterminer si cette convention fait ou non obstacle à l'application de la loi fiscale,

il appartient néanmoins au juge, après avoir constaté que les impositions qu'une entreprise a supportées dans un autre Etat du fait des opérations qu'elle y a réalisées seraient normalement déductibles de son bénéfice imposable en France en vertu de la loi fiscale nationale, de faire application, pour la détermination de l'assiette de l'impôt dû par cette entreprise, des stipulations claires d'une convention excluant la possibilité de déduire l'impôt acquitté dans cet autre Etat d'un bénéfice imposable en France.

Il en va ainsi, alors même que la convention prévoirait par ailleurs un

mécanisme de crédit d'impôt imputable sur l'impôt français, dont cette entreprise ne serait pas en mesure de bénéficier du fait de sa situation déficitaire au cours de l'année en cause, dès lors que la convention interdit la déduction en toutes circonstances.

la société Céline n'est pas fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ; que ses conclusions tendant à ce qu'une somme soit mise à la charge de l'Etat au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent, en conséquence, qu'être rejetées ;

## **Jurisprudences à rapprocher**

- [.CE, Assemblée, 28 juin 2002, Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie c/ Sté Schneider Electric, n° 232276,](#)
- [CE, 20 novembre 2002, S.A. Etablissements Soulès et Cie, n° 230530,](#)
- [CE, 12 juin 2013, Société BNP Paribas, n° 351702,](#)