

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE MONTREUIL**

N° 1703793

Société RUBIS

M. Quenette
Rapporteur

M. Humbert
Rapporteur public

Audience du 15 février 2018
Lecture du 8 mars 2018

19-04-01-04-03
C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif de Montreuil,

(1^{ère} Chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 2 mai et des mémoires complémentaires, enregistrés les 12 décembre 2017 et 1^{er} février 2018, la société en commandite par action Rubis, représentée par Me Zoubritzky et Me Delplancke, demande au tribunal :

1°) la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, des contributions sociales et des contributions exceptionnelles auxquelles a été assujettie la société Rubis Energie au titre des années 2010 et 2011 pour un montant de 1 199 744 euros ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat les sommes qu'elle a exposées en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ainsi que les entiers dépens.

Elle soutient que :

- elle est fondée à invoquer la clause de sauvegarde visées par les dispositions du III de l'article 209 B du code général des impôts dès lors que la société Eccleston Co Ltd exerce une activité de prestataire de services à destination de ses sociétés filiales ce qui constitue une activité commerciale au sens de la doctrine BOI-IS-BASE-60-10-40-20120912 opposable à l'administration sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales ;

- elle est fondée à invoquer la clause de sauvegarde générale visée par les dispositions du b du III de l'article 209 B du code général des impôts dès lors que le choix de création de la société Eccleston Co Ltd à l'Ile Maurice n'a pas pour objet d'éluider l'impôt français mais résulte des caractéristiques particulières de cet état pour l'implantation de sa holding régionale ; la réalisation de la plus-value en 2010 résultant de la détention par la société

Eccleston Co Ltd d'une participation au sein de la société Vitogaz Bulgaria est dépourvue d'incidence au regard de l'objet de sa création ;

- les dispositions de l'article 209 B sont inapplicables dès lors qu'aucun impôt français n'a été économiquement élué ;

- à titre subsidiaire, la plus-value réalisée doit être soumise au régime du long terme dès lors que les titres de la société Vitogaz Bulgaria étaient détenus depuis plus de deux ans avant leur cession.

Par un mémoire en défense enregistré le 9 novembre 2017, la direction des vérifications nationales et internationales conclut au rejet de la requête.

Elle soutient que les moyens invoqués par la société requérante sont infondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts ;
- 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. Quenette,
- les conclusions de M. Humbert, rapporteur public,
- et les observations de Me Delplancke, pour le compte de la société Rubis.

1. Considérant que la société par action simplifiée Rubis Energie, exerçant une activité de distribution de produits pétroliers, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des années 2010 et 2011 à l'issue de laquelle l'administration a considéré que les revenus réalisés par sa filiale Eccleston Co Ltd localisée à l'Ile Maurice sont réputés constituer, aux termes des dispositions de l'article 209 B du code général des impôts relatives à la lutte contre l'évasion fiscale, des revenus de capitaux mobiliers imposables au nom de la société Rubis Energie et réputés acquis par cette dernière le premier jour du mois suivant la clôture de l'exercice de sa filiale ; que l'administration a, par suite, rehaussé les bases imposables de la société Rubis Energie de 63 983 euros au titre de l'année 2010 et 3 174 052 euros au titre de l'année 2011 ; que la société en commandite par action Rubis, en tant que société mère fiscalement intégrante du groupe Rubis, demande la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, des contributions sociales et des contributions exceptionnelles auxquelles a été assujettie la société Rubis Energie au titre des années 2010 et 2011 pour un montant de 1 199 744 euros ;

2. Considérant, d'une part, qu'il résulte de l'instruction que la société Eccleston Co Ltd est une société holding détenant les participations du groupe Rubis notamment à Madagascar, au Sénégal et aux Comores ; qu'elle exerce pour le compte de ses filiales des prestations d'assistance administrative et technique au moyen de salariés domiciliés dans les pays des filiales pour lesquelles ils interviennent et non à l'Ile Maurice ;

3. Considérant, d'autre part, qu'il est constant que la société Rubis Energie a souhaité acquérir auprès du groupe Shell en 2007 un lot de cinq sociétés dont une située en Bulgarie, dénommée Vitogaz Bulgaria ; qu'afin d'isoler cette dernière société pour une période

d'observation au regard des risques inhérents au marché bulgare, elle a fait porter cette acquisition par une fondation néerlandaise *ad hoc* Stichting Tigrane avec laquelle elle n'entretient aucun lien capitalistique et qu'elle a financé par compte courant ; qu'elle a conclu avec cette fondation une option d'achat de la société Vitogaz Bulgaria, tandis que celle-ci disposait d'une option de vente de la société Vitogaz Bulgaria auprès de la société Eccleston Co Ltd ; qu'en 2010, la fondation néerlandaise Stichting Tigrane a exercé son option de vente en cédant la société Vitogaz Bulgaria à la société Eccleston Co Ltd , laquelle l'a revendue à un tiers en dégageant une plus-value de 3,1 millions d'euros ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 209 B du code général des impôts dans sa rédaction applicable au litige : « *I. - 1. Lorsqu'une personne morale établie en France et passible de l'impôt sur les sociétés exploite une entreprise hors de France ou détient directement ou indirectement plus de 50 % des actions, parts, droits financiers ou droits de vote dans une entité juridique : personne morale, organisme, fiducie ou institution comparable, établie ou constituée hors de France et que cette entreprise ou entité juridique est soumise à un régime fiscal privilégié au sens de l'article 238 A, les bénéfices ou revenus positifs de cette entreprise ou entité juridique sont imposables à l'impôt sur les sociétés. Lorsqu'ils sont réalisés par une entité juridique, ils sont réputés constituer un revenu de capitaux mobiliers imposable de la personne morale établie en France dans la proportion des actions, parts ou droits financiers qu'elle détient directement ou indirectement. / III. - En dehors des cas visés au II, les dispositions du I ne s'appliquent pas lorsque les bénéfices ou revenus positifs de l'entreprise ou de l'entité juridique établie ou constituée hors de France proviennent d'une activité industrielle ou commerciale effective exercée sur le territoire de l'Etat de son établissement ou de son siège. / Toutefois, lorsque les bénéfices ou revenus positifs de l'entreprise ou de l'entité juridique établie ou constituée hors de France proviennent : / ... / b. Pour plus de la moitié, des opérations mentionnées au a et de la fourniture de prestations de services internes, y compris financiers, à un groupe d'entreprises avec lequel la personne morale établie en France entretient des relations de contrôle ou de dépendance, les dispositions du I s'appliquent sauf si la personne morale établie en France établit que les opérations de l'entreprise ou de l'entité juridique établie ou constituée hors de France ont principalement un effet autre que de permettre la localisation de bénéfices dans un Etat ou territoire où elle est soumise à un régime fiscal privilégié.* » ; qu'aux termes de l'article 238 A du même code : « (...) 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 dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui de l'impôt sur les bénéfices ou sur les revenus dont elles auraient été redevables dans les conditions de droit commun en France, si elles y avaient été domiciliées ou établies » ;

5. Considérant que l'article 209 B du code général des impôts a pour objet de dissuader les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés de localiser une partie de leurs bénéfices dans des sociétés établies dans des Etats ou territoires à fiscalité privilégiée au sens de l'article 238 A du code général des impôts, c'est-à-dire dans des Etats ou territoires où elles sont soit non imposables soit soumises à des impôts sur les bénéfices ou les revenus inférieur de plus de la moitié à ceux pratiqués en France ; que si les dispositions du I bis de cet article, qui ont été appliquées à la société Rubis Energie, permettent, certes, d'imposer un contribuable à raison des bénéfices réalisés par un tiers, il résulte des dispositions du III du même article que le contribuable peut échapper à cette imposition s'il établit que les opérations du tiers en cause n'ont pas principalement pour objet d'échapper à l'impôt français et que cette condition est réputée remplie lorsque l'entreprise tierce exerce une activité

économique effective et qu'elle réalise ses opérations de façon prépondérante sur le marché local ;

En ce qui concerne les bénéfices de l'année 2009 de la société Eccleston Co Ltd imposés en 2010

6. Considérant que pour contester l'imposition des bénéfices de l'année 2009 réalisés par la société Eccleston Co Ltd dans les mains de la société Rubis Energie en application des dispositions du I de l'article 209 B du code général des impôts, la société requérante soutient que les opérations réalisées par la société Eccleston Co Ltd n'avaient pas pour objet d'éluider l'impôt français ; que la société soutient, sans être contredite pas l'administration, que les bénéfices réalisés en 2009 proviennent exclusivement de prestations d'assistance administrative et technique, ainsi qu'il a été dit au point 2, réalisées dans ses différentes filiales africaines par des salariés de la société Eccleston Co Ltd résidant dans le pays d'implantation dédites filiales ; que la société doit être regardée comme établissant que ces opérations n'ont pas pour objet d'éluider des bases d'imposition en France, lesquelles opérations n'ont pas vocation à être imposées sur le territoire national ; que, par suite, la société est fondée à se prévaloir de la clause de sauvegarde prévue par les dispositions de l'article III b de l'article 209 B du code général des impôts, et, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens soulevés, à demander la décharge des cotisations supplémentaires d'impôts sur les sociétés mises à sa charge au titre de l'année 2010 et des contributions sociales et exceptionnelles correspondantes ;

En ce qui concerne les bénéfices de l'année 2010 de la société Eccleston Co Ltd imposés en 2011

7. Considérant que pour contester l'imposition en 2011 des bénéfices de l'année 2010 réalisés par la société Eccleston Co Ltd dans les mains de la société Rubis Energie en application des dispositions du I de l'article 209 B du code général des impôts, la société requérante soutient que les opérations réalisées par la société Eccleston Co Ltd n'avaient pas pour objet d'éluider l'impôt français ; que, toutefois, il est constant que les bénéfices de l'année 2010 en litige proviennent essentiellement de la cession par la société Eccleston Co Ltd de la société Vitogaz Bulgaria ; que la société requérante n'apporte pas la preuve qui lui incombe que la localisation à l'île Maurice de l'opération n'avait pas pour objet d'éluider l'impôt en France en se bornant à faire valoir l'intérêt opérationnel de l'implantation de la société Eccleston Co Ltd à l'île Maurice et la nécessité de faire bénéficier l'option de vente des titres Vitogaz Bulgaria à une autre société holding du groupe que la société Rubis Energie ; qu'au contraire, il résulte de l'instruction, que la société Rubis Energie a renoncé à exercer son option d'achat des titres Vitogaz Bulgaria alors même que cette option lui était favorable et aurait conduit à localiser la plus-value en litige en France ; que, parallèlement, la fondation néerlandaise Stichting Tigrane a exercé son option de vente des titres Vitogaz Bulgaria au profit de la société Eccleston Co Ltd alors même que l'exercice de cette option lui était défavorable ; qu'en ne respectant pas la logique économique des contrats ayant pour conséquence localiser à l'île Maurice la plus-value de cession des titres Vitogaz Bulgaria, réalisée sur une durée inférieure à un an, la société requérante, par cette opération, doit être regardée comme ayant recherché pour principal objet d'éluider l'impôt en France, qu'importe l'objet initial de la création de la société Eccleston Co Ltd ; que, dès lors, la société requérante n'est pas fondée à se prévaloir de la clause de sauvegarde prévue par les dispositions de l'article III b de l'article 209 B du code général des impôts ;

8. Considérant, en deuxième lieu, que si la société requérante se prévaut de la clause de sauvegarde mentionnée par les dispositions du premier alinéa du III de l'article 209 B du code général des impôts dès lors que la société Eccleston Co Ltd exerce une activité de prestataire de services à destination de ses sociétés filiales, il est constant que ces prestations de service, dont le caractère commercial n'est pas contesté par l'administration contrairement à ce que soutient la société requérante, ne sont pas effectuées à l'Ile Maurice, Etat du siège de la société Eccleston Co Ltd, mais dans les pays d'implantation de ses propres filiales ; que, par suite, elle ne peut pas se prévaloir de la clause de sauvegarde susvisée, laquelle prévoit que l'activité commerciale doit être exercée sur le territoire de l'Etat de son établissement ou de son siège ;

9. Considérant, en dernier lieu, que si la société Rubis soutient à titre accessoire que la plus-value sur titre réalisée en 2010 par la société Eccleston Co Ltd aurait bénéficié en France du régime des plus à long terme si la société Rubis Energie avait acquis directement les titres Vitogaz Bulgaria avant leur cession, il résulte de l'instruction que l'acquisition des titres Vitogaz Bulgaria par le groupe Rubis est intervenue en 2010 ; que cette opération, en tout état de cause, ne pouvait bénéficier en France du régime des plus-value à long au regard de la durée de détention des titres inférieure à deux ans ;

10. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société Rubis n'est pas fondée à demander la décharge des impositions en litige ; que doivent être rejetées, en conséquence, ses conclusions tendant au bénéfice des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête de la société Rubis est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société Rubis et au ministre de l'action et des comptes publics (direction des vérifications nationales et internationales).

Délibéré après l'audience du 15 février 2018, à laquelle siégeaient :

- Mme Gosselin, président,
- M. Noël, premier conseiller,
- M. Quenette, premier conseiller.

Lu en audience publique le 8 mars 2018.

Le rapporteur,
Signé
M. Quenette

Le président,
Signé
C. Gosselin

Le greffier,
Signé

A. Mambo

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics, 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.