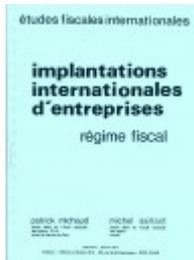


## La location de matériel est elle constitutive d'un établissement stable



**Une société britannique donnait en location des wagons situés en France.**

L'administration, qui n'a pas soutenu qu'il y avait des éléments permettant de considérer qu'il existait une base fixe (cf. la jurisprudence) avait considéré que cette activité constituait un établissement stable imposable en France du fait que les contrats étaient signés en FRANCE par une personne salariée d'une autre société résidente en France.

### **Territorialité et établissement stable**

#### **L'établissement stable en fiscalité internationale**

##### **Le principe de l'article 209 CGI**

##### **La doctrine administrative DB 4 H 14**

#### **La CAA de Paris n'a pas suivi l'administration**

##### **Cour Administrative d'Appel de Paris 10/02/2011, 09PA06295, n**

**Note de P Michaud :** l'idée sous jacente à cet arrêt est qu'il est aussi indispensable de faire la différence entre le pouvoir de conclure des contrats et le pouvoir de signer un contrat

#### **Un agent peut il être une ES ? lire in fine les 3 arrêts du conseil d'état**

**L'article 6 de la convention franco-britannique du 22 mai 1968 dispose en effet**

*1. Les bénéficiaires industriels et commerciaux d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé.*

*Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéficiaires industriels et commerciaux de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imposables audit établissement stable*

*2. L'expression établissement stable comprend notamment*

*4. Une personne agissant dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant, autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant, visé au paragraphe 5, est considérée comme établissement stable dans le premier Etat si elle dispose dans cet Etat **de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise**, à moins que l'activité de cette personne soit limitée à l'achat de marchandises pour l'entreprise.*

5. On ne considère pas qu'une entreprise d'un Etat contractant a un établissement stable dans l'autre Etat contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre intermédiaire jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité

## **LES FAITS**

à la suite de l'exercice de son droit de communication, l'administration a constaté que neuf contrats de location de wagons conclus entre le 19 avril 1999 et le 5 juillet 2000 entre la société de droit français France Wagon et la société GE CAPITAL RAIL LTD, société résidente au Royaume-Uni qui exerce l'activité de loueur de wagons, étaient signés, pour le compte de cette dernière, par Mme , salariée de la SARL GE Capital Rail Services, société résidente en France ;

le service a estimé que la société GE CAPITAL RAIL LTD disposait en France, en la personne de Mme, d'un établissement stable au sens des stipulations du paragraphe 4 de l'article 4 de la convention franco-britannique susvisée et, par suite, elle devait être imposée en France sur le résultat des opérations effectuées par l'intermédiaire de cette représentante ;

la société GE CAPITAL RAIL LTD fait appel du jugement du 10 juillet 2009 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande en décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et à la contribution additionnelle de 10 % auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1999 et 2000 ;

## **L'ANALYSE DE LA SITUATION DE FAIT**

En vertu d'une convention conclue le 27 février 1998 entre la société nationale des chemins de fer français (SNCF) et la société à responsabilité limitée Cargowaggon, Mme , cadre permanent de la SNCF, a été mise à disposition pour une durée d'un an renouvelable par tacite reconduction à compter du 1er février 1998, afin d'exercer les fonctions de directrice des ventes et du marketing de la SARL Cargowaggon, devenue, à la suite du rachat par le groupe GE Capital de sa société mère de droit allemand, la SARL GE Capital Rail Services, société de droit français exerçant une activité de prestation de services d'assistance commerciale en matière de location de wagons ; qu'il est également constant qu'au cours des exercices clos en 1999 et 2000, Mme faisait partie des cinq salariés de la SARL GE Capital Rail Services et qu'elle était placée sous l'autorité hiérarchique de M. Stephen , gérant de ladite société ;

Ni la circonstance que, dans le cadre de ses fonctions, Mme rendait régulièrement compte de ses activités et de l'avancée de la négociation de contrats de location avec la société cliente France Wagon, d'une part à M. Stephen , qui occupait également la fonction de directeur de la société GE CAPITAL RAIL LTD, d'autre part à M. Paul , directeur commercial pour l'Europe de ladite société, ni la définition des fonctions de l'intéressée telles qu'exposées dans la lettre d'offre qui lui a été adressée le 23 décembre 1997 et auxquelles se réfère l'administration ne permettent de regarder Mme comme dépendante de la société GE CAPITAL RAIL LTD dans l'exercice de ses fonctions ;

En outre il résulte de l'instruction que la rémunération de Mme lui était versée par la SARL GE Capital Rail Services et par la SNCF, cette dernière refacturant à la SARL GE Capital Rail Services les salaires et charges sociales versées à l'intéressée ;

si le ministre fait valoir que la rémunération de cette salariée comprenait une part variable en fonction notamment de la part du chiffre d'affaires apporté à la société GE CAPITAL RAIL LTD, cette circonstance ne permet pas davantage d'établir la dépendance de Mme à l'égard de la société britannique dès lors qu'il n'est pas contesté que cette prime de performance était calculée en fonction du chiffre d'affaires réalisé par la société française, qu'elle était versée par cette dernière et qu'elle ne constituait pas l'essentiel de la rémunération de l'intéressée ;

Dans ces conditions et bien que Mme a pu signer pour le compte de la société GE CAPITAL RAIL LTD des contrats de location de wagons conclus avec la société France Wagon, cliente de la société britannique, l'intéressée ne peut être regardée comme un agent dépendant de la société GE CAPITAL RAIL LTD ;

Dès lors, il n'est pas établi que durant les exercices clos en 1999 et 2000, la société GE CAPITAL RAIL LTD disposait en France d'un établissement stable au sens du paragraphe 4 de l'article 4 de la convention franco-britannique susvisée, en la personne de Mme ;

### **Un agent peut il être une ES ? lire in fine les 3 arrêts du conseil d'état**

#### **I Conseil d'Etat, Section du Contentieux, du 20 juin 2003, 224407,**

Pour l'application des stipulations de l'article 5 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966, une société résidente de France contrôlée par une société résidente de Suisse ne peut constituer un établissement stable de cette dernière que si elle ne peut être considérée comme un agent indépendant de la société résidente de Suisse et si elle exerce habituellement en France, en droit ou en fait, des pouvoirs lui permettant d'engager cette société dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant les activités propres de cette société.

#### **II Conseil d'État, 10ème et 9ème sous-sections réunies, 31/03/2010, 304715,**

Pour l'application des stipulations des articles 4 et 6 de la convention franco-britannique du 22 mai 1968 en matière d'impôts sur les revenus, une société résidente de France contrôlée par une société résidente du Royaume-Uni ne peut constituer un établissement stable de cette dernière que si elle ne peut être considérée comme un agent indépendant de la société résidente du Royaume-Uni et si elle exerce habituellement en France des pouvoirs lui permettant d'engager cette société dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant les activités propres de cette société..

Il résulte des dispositions de l'article 94 de l'ancien code de commerce, repris à l'article L. 132-1 du nouveau code, que les contrats conclus par un commissionnaire, alors même qu'ils sont conclus pour le compte de son commettant, n'engagent pas directement ce dernier vis-à-vis des cocontractants du commissionnaire. Par suite, un commissionnaire ne peut en principe constituer, du seul fait de ce qu'en exécution de son contrat de commission il vend, tout en signant les contrats en son propre

nom, les produits ou services du commettant pour le compte de celui-ci, un établissement stable du commettant, sauf s'il ressort soit des termes mêmes du contrat de commission, soit de tout autre élément de l'instruction, qu'en dépit de la qualification de commission donnée par les parties au contrat qui les lie, le commettant est personnellement engagé par les contrats conclus avec des tiers par son commissionnaire qui doit alors, de ce fait, être regardé comme son représentant et constituer un établissement stable.

ATTENTION TOUTEFOIS

**III Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 12/03/2010, 307235**

**En déduisant des faits qu'elle a ainsi souverainement relevés que la SOCIETE IMAGIN'ACTION LUXEMBOURG avait une installation fixe d'affaires** dans les locaux situés à Bougival au sens des stipulations précitées de l'article 4 de la convention fiscale franco-luxembourgeoise et que **cette seule circonstance suffisait à caractériser l'existence d'un établissement stable localisé en France**, de sorte que l'administration avait à bon droit estimé que les revenus provenant de cette activité étaient imposables à l'impôt sur les sociétés en France, et qu'elle avait pu appliquer la retenue à la source aux bénéfices réalisés par l'établissement stable en France en application du 2 de l'article 119 bis du code général des impôts et des stipulations de l'article 7-1 de cette convention, la cour, qui n'avait pas à rechercher si la salariée de la SARL Imagin'Action France agissait en tant qu'agent commercial indépendant ou si l'activité exercée depuis la commune de Bougival l'était dans des conditions d'autonomie suffisante, et notamment si elle se traduisait par la négociation et la conclusion de contrats commerciaux au nom de la société luxembourgeoise, n'a pas commis d'erreur de droit au regard des stipulations précitées de la convention ni entaché son arrêt d'insuffisance de motivation ou d'erreur de qualification juridique ;

**@ Patrick Michaud, avocat**