



**32 Jurisprudences du conseil d'état  
sur la définition de  
l'établissement stable  
avec leurs analyses**

v2 10.12

Cabinet Patrick Michaud avocats

1)	Conseil d'état n° 313440 13 juillet 2011 Aff Stanford Institute.....	2
2)	Conseil d'état n° 308646 24 novembre 2010 .....	2
3)	Conseil d'état n° 304715 30852531 mars 2010 Aff Zimmer .....	2
4)	Conseil d'état n° 308751 7 septembre 2009 .....	3
5)	Conseil d'état n° 296471 31 juillet 2009 principe de "subsidiarité" .....	3
6)	Conseil d'état n° 297933 31 juillet 2009.....	4
7)	Conseil d'état n° 300478 22 mai 2009 .....	5
8)	conseil d'état n° 295356 21 novembre 2007.....	5
9)	Conseil d'état n° 299787 300114 11 juillet 2007 Aff Easy Jet .....	6
10)	Conseil d'état n° 259618 1 juin 2005 SA Eagle Star Vie.....	7
11)	Conseil d'état n° 255095 10 janvier 2005.....	8
12)	Conseil d'état n° 250328 25 février 2004 .....	10
13)	conseil d'état n° 233894 30 décembre 2003 SA ANDRITZ.....	10
14)	Conseil d'état n° 224407 vendredi 20 juin 2003 Interhome AG .....	12
15)	Conseil d'état, 28 juin 2002, 232276, Schneider Electric, .....	12
16)	conseil d'état n° 176105 29 juin 2001 Banque Sudameris.....	14
17)	Conseil d'état n° 203415 mercredi 27 juin 2001 Syndicat des Producteurs Indépendants (TVA).....	14
18)	Conseil d'état n° 182165 20 octobre 2000 .....	15
19)	Conseil d'état n° 178389 9 février 2000 – HUBERTUS AG imposition des sociétés de personnes .....	16
20)	Conseil d'état n° 144211 4 avril 1997 Aff Kingroup.....	16
21)	Conseil d'état n° 170164 31 janvier 1997 : TVA et ES .....	17
22)	Conseil d'état n° 63266 22 mai 1992 Sté Raphaella Italie loyer en nature .....	17
23)	Conseil d'état n° 49054 2 mars 1988 Allemagne .....	18
24)	Conseil d'état n° 50643 18 novembre 1985 Egalité de traitement .....	18
25)	Conseil d'état n° 37377 37378 27 février 1984 .....	19
26)	Conseil d'état n° 35523 28 octobre 1983 .....	19
27)	Conseil d'état n° 28383 16 février 1983 .....	20
28)	Conseil d'état n° 16095 29 juin 1981 un forage est il un ES.....	21
29)	Conseil d'état n° 11535 25 juillet 1980 Un entrepôt est il un ES ?.....	21
30)	Conseil d'état n° 12790 30 mai 1980 .....	22
31)	Conseil d'état n° 05761 30 avril 1980 Chantier de construction à Monaco .....	22
32)	Conseil d'état n° 93187 26 novembre 1975 .....	22

## 1) Conseil d'état n° 313440 13 juillet 2011 Aff Stanford Institute

**Résumé :** 19-02-01-04-01

1) Les succursales françaises des sociétés étrangères, alors même qu'elles ne sont pas soumises à l'obligation de tenir une comptabilité selon les modalités prévues par les dispositions des articles 8 et suivants de l'ancien code de commerce, reprises aux articles L. 123-12 et suivants du nouveau code de commerce, doivent présenter à l'administration, sur demande de celle-ci, les documents comptables et pièces mentionnés à l'article 54 du code général des impôts (CGI) de nature à justifier l'exactitude des résultats indiqués dans les déclarations qu'elles ont souscrites.

2) Si elles ne présentent aucun de ces documents et pièces, de même que si elles ne présentent que des documents et pièces présentant des lacunes telles que leur situation peut être assimilée à celle d'un contribuable dont la comptabilité comporte de graves irrégularités et que l'administration établit l'imposition conformément à l'avis de l'une des commissions visées à l'article L. 59 du livre des procédures fiscales, elles supportent, en application de l'article L. 192 du même livre, la charge de la preuve en cas de réclamation.

---

## 2) Conseil d'état n° 308646 24 novembre 2010

**Résumé :** 19-01-04 Contribuable dirigeant, associé et unique salarié d'une société de droit luxembourgeois. La société exerçait la totalité de son activité et réalisait l'intégralité de son chiffre d'affaires et de ses bénéfices en France par l'intermédiaire de son établissement stable dont l'existence n'avait pas été révélée aux autorités françaises, l'établissement de la société au Luxembourg ayant permis la dissimulation des salaires perçus par le contribuable en France ainsi que des distributions opérées à son profit par le biais d'un compte courant débiteur. En se prévalant de ces éléments, l'administration apporte la preuve qui lui incombe d'un comportement ayant eu pour but de l'égarer dans l'exercice de son pouvoir de contrôle, justifiant ainsi l'application des pénalités pour manoeuvres frauduleuses prévues par l'article 1729 du code général des impôts (CGI).

19-04-01-02-03-01 Lorsqu'une société de droit étranger réalise l'intégralité de ses opérations en France par l'intermédiaire d'un établissement stable passible de l'impôt sur les sociétés, le solde débiteur d'un compte courant détenu par un associé domicilié fiscalement en France dans les écritures de cette société est imposable sur le fondement des dispositions combinées du premier alinéa de l'article 4 A, du 1° de l'article 108 et du a de l'article 111 du code général des impôts

---

## 3) Conseil d'état n° 304715 30852531 mars 2010 Aff Zimmer

**Résumé :** 19-01-01-05

1) 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.... ..

.2) 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.

[RJ1] Ab. jur., en ce qu'elle fait référence à l'exercice en fait de pouvoirs engageant l'entreprise de l'autre Etat, Section, 20 juin 2003, Min. c/ Sté Interhome AG, n° 224407, p. 270.,[RJ2] Cf., sur la portée des contrats conclus par le commissionnaire pour le compte du commettant, notamment Cass. civ., 14 juin 1892, Gantillon c/ Suchet, Dalloz périodique 1892 1 p. 500 ; Cass. com., 15 juillet 1963, SARL Office du pur-sang, n° 60-13.600, Bull. III n° 378 ; Cass. Com., 9 décembre 1997, Société OOCL France, n° 95-22.096, Bull. 1997 IV n° 333.

---

#### 4) Conseil d'état n° 308751 7 septembre 2009

**Résumé :** 19-04-01-04-04 L'article L. 68 du livre des procédures fiscales (LPF) dispose que la procédure de taxation d'office à l'impôt sur les sociétés prévue par le 2° de l'article L. 66 du même livre en cas de défaut de dépôt de la déclaration dans le délai légal n'est applicable que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure. Ces dispositions ne subordonnent pas la mise en oeuvre de la procédure de taxation d'office à l'envoi, préalablement à celui de la mise en demeure de déposer les déclarations, d'une notification informant le contribuable des motifs justifiant qu'il soit regardé comme une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés.

19-06-02-07 L'article 289 A du code général des impôts (CGI), dans sa version antérieure à la loi n° 2001-1276 du 28 décembre 2001 de finances rectificative pour 2001, oblige les personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée ou assujetties à des obligations déclaratives à ce titre en France, mais établies à l'étranger, à désigner un représentant fiscal établi en France. **Pour l'application de ces dispositions, une société qui dispose d'un établissement stable en France, au sens de la législation applicable en matière de taxe sur la valeur ajoutée, ne peut être regardée, alors même que son siège social est situé hors de France, comme établie hors de France.**

[RJ1] Rappr., s'agissant de la procédure de taxation d'office à l'impôt sur le revenu en cas de défaut d'envoi de la déclaration de revenu global, 18 octobre 2002, Cambay, n° 224459, T. p. 691.

---

#### 5) Conseil d'état n° 296471 31 juillet 2009 principe de "subsidiarité"

## Résumé : 19-01-01-05

1) Lorsqu'une imposition à l'impôt sur les sociétés est contestée au regard des stipulations d'une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions, le juge de l'impôt examine d'abord la contestation au regard du champ d'application territorial de cet impôt, tel qu'il est défini, au premier alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts (CGI), par référence aux bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France.,,

2)

a) Pour l'application des conventions fiscales bilatérales conclues en vue d'éviter les doubles impositions, le juge de cassation exerce un contrôle de l'erreur de qualification juridique des faits sur la notion d'établissement stable.

b) Société britannique propriétaire en France d'un immeuble à usage de centre d'entraînement mis à la disposition de professionnels qui y préparent pour la course des chevaux appartenant à d'autres personnes. La société ne dispose d'aucun personnel sur le site, à l'exception d'un gardien, et les locaux du centre sont dépourvus des équipements nécessaires à l'entraînement des chevaux. Ces conditions ne caractérisent pas l'exercice d'une activité autre que celle de simple mise à disposition d'un bien immobilier et, par suite, ne permettent pas de regarder ce centre d'entraînement comme un établissement stable en France de la société.... ..

3) A défaut d'établissement stable, le ministre sollicite une substitution de base légale aboutissant à fonder l'imposition sur la combinaison des dispositions du III de l'article 3 de la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959, codifiées au premier alinéa du I de l'article 209 du CGI, qui incluent également dans le champ d'application territorial de l'impôt sur les sociétés les bénéfices dont l'imposition est attribuée à la France par une convention fiscale internationale relative aux doubles impositions, avec les stipulations de la convention fiscale franco-britannique attribuant à l'Etat de situation d'un bien immobilier les revenus tirés de ce bien. La demande de substitution de base légale est accueillie après vérification que la société relève du champ d'application ratione personae de l'impôt sur les sociétés, tel qu'il est défini au 1 de l'article 206 du CGI.

19-04-01-04-01 Société britannique propriétaire en France d'un immeuble. A défaut d'établissement stable, le ministre sollicite une substitution de base légale aboutissant à fonder l'imposition sur la combinaison des dispositions du III de l'article 3 de la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959, codifiées au premier alinéa du I de l'article 209 du CGI, qui incluent également dans le champ d'application territorial de l'impôt sur les sociétés les bénéfices dont l'imposition est attribuée à la France par une convention fiscale internationale relative aux doubles impositions, avec les stipulations de la convention fiscale franco-britannique attribuant à l'Etat de situation d'un bien immobilier les revenus tirés de ce bien. La demande de substitution de base légale est accueillie après vérification que la société relève du champ d'application ratione personae de l'impôt sur les sociétés, tel qu'il est défini au 1 de l'article 206 du CGI.

54-08-02-02-01-02 Pour l'application des conventions fiscales bilatérales conclues en vue d'éviter les doubles impositions, le juge de cassation exerce un contrôle de l'erreur de qualification juridique des faits sur la notion d'établissement stable.

[RJ1] Cf. Assemblée, 28 juin 2002, Min. c/ Sté Schneider Electric, n° 232276, p. 233 ; 31 juillet 2009, Min. c/ Sté Swiss International Air Lines AG, n° 297933, à publier au Recueil. Ab. jur., sur la démarche suivie, Section, 20 juin 2003, Min. c/ Sté Interhome AG, n° 224407, p. 270 sur un autre point ; 5 avril 2006, Min. c/ SARL Midex n° 281098, inédite au Recueil, RJF 7/06 n° 909.

---

## **6) Conseil d'état n° 297933 31 juillet 2009**

**Résumé :** 19-01-01-05

1) Lorsqu'une imposition à l'impôt sur les sociétés est contestée au regard des stipulations d'une convention bilatérale conclue en vue d'éviter les doubles impositions, le juge de l'impôt examine d'abord la contestation au regard du champ d'application territorial de cet impôt, tel qu'il est défini, au premier alinéa du I de l'article 209 du code général des impôts (CGI), par référence aux bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France.,,

2) Société suisse exerçant des activités de prestation de services de maintenance d'avions et de formation de pilotes pour le compte de tiers au moyen de locaux et d'équipements dont elle disposait dans l'enceinte d'un aéroport et d'un personnel affecté à l'exécution de ces tâches. Elle disposait ainsi sur le territoire français, pour l'exercice de ces activités, d'une installation fixe d'affaires caractérisant, pour l'application de la convention fiscale bilatérale franco-suisse, un établissement stable.

[RJ1] Cf. Assemblée, 28 juin 2002, Min. c/ Sté Schneider Electric, n° 232276, p. 233 ; 31 juillet 2009, Sté Overseas Thoroughbred Racing Stud Farms Limited, n° 296471, à publier au Recueil. Ab. jur., sur la démarche suivie, Section, 20 juin 2003, Min. c/ Sté Interhome AG, n° 224407, p. 270 sur un autre point ; 5 avril 2006, Min. c/ SARL Midex n° 281098, inédite au Recueil, RJF 7/06 n° 909.

---

## 7) Conseil d'état n° 300478 22 mai 2009

**Résumé :** 19-04-01-04 Pour la détermination de l'assiette de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) mentionnée à l'article 223 septies du code général des impôts (CGI), le chiffre d'affaires d'une société dont l'activité est exercée à la fois en France et à l'étranger doit être ventilé selon les règles de territorialité de l'impôt sur les sociétés, découlant de l'article 209 du CGI, pour ne retenir que la part de celui-ci réalisée en France.

Lorsque la société dispose d'un établissement stable à l'étranger, et en présence d'une convention fiscale bilatérale réservant à l'autre Etat l'imposition des bénéfices qui peuvent être attribués à cet établissement, doit être exclu de l'assiette le chiffre d'affaires attribuable à ce dernier.

[RJ1] Rappr., sur la question de l'assujettissement à l'IFA, 5 avril 2006, Min. c/ Sté Midex, n° 281098, inédite au Recueil, RJF 7/06 n° 909.

---

## 8) conseil d'état n° 295356 21 novembre 2007

**Résumé :** 19-01-01-05 Les sommes versées par une ville française à une société espagnole en contrepartie d'une prestation globale constituée d'un spectacle complet de tauromachie incluant notamment les services de toreros ne sont, en vertu de l'article 7 de la convention franco-espagnole du 27 juin 1973, pas imposables en France au titre des dispositions du c) du I de l'article 182 B du code général des impôts dès lors que la société espagnole ne dispose pas d'établissement stable en France et que cette société n'est pas contrôlée, directement ou indirectement, au sens du 2 de l'article 17 de la convention, par les toreros que la société a rémunérés pour ces prestations.

19-04-01-01-02 a) Les sommes versées par une ville française à la société espagnole en contrepartie d'une prestation globale constituée d'un spectacle complet de tauromachie



incluant notamment les services de toreros n'entrent pas dans le champ de la retenue à la source prévue par les dispositions du d) du I de l'article 182 B du code général des impôts qui visent les prestations artistiques ou sportives fournies ou utilisées en France, dès lors que la ville n'est liée par aucun contrat aux toreros.,b) Les sommes versées par la ville à la société espagnole en contrepartie de cette prestation globale ne sont, en vertu de l'article 7 de la convention franco-espagnole du 27 juin 1973, pas imposables en France au titre des dispositions du c) du I de l'article 182 B du code général des impôts dès lors que la société espagnole ne dispose pas d'établissement stable en France et que cette société n'est pas contrôlée, directement ou indirectement, au sens du 2 de l'article 17 de la convention, par les toreros que la société a rémunérés pour ces prestations.

---

## 9) Conseil d'état n° 299787 300114 11 juillet 2007 Aff Easy Jet

15-02-01 : communautés européennes et union européenne- portée des règles de droit communautaire et de l'union européenne- traité de rome- libre prestation de services et liberté d'**établissement** (art. 43 et 49 du traité) - compatibilité de l'article l. 342-4 du code du travail (détachement transnational de travailleurs) - existence.

il résulte des articles 43 et 49 du traité instituant la communauté européenne qu'une entreprise d'un état membre qui maintient, dans un autre état membre, une présence permanente relève des règles relatives au droit d'**établissement** et que la liberté de prestation des services garantie par le traité ne fait pas obstacle à ce qu'un état membre prenne les dispositions permettant d'éviter qu'un prestataire de services utilise cette liberté en vue de réaliser une activité entièrement et principalement tournée vers son territoire, de manière à se soustraire aux règles professionnelles qui lui seraient applicables s'il y était établi, une telle situation relevant au contraire des règles relatives au droit d'**établissement**. ainsi, en prévoyant que les dispositions relatives au détachement transnational de travailleurs ne sont pas applicables aux entreprises d'un autre état membre dont l'activité est entièrement orientée vers le territoire français ou est réalisée de façon **stable**, habituelle et continue dans des locaux ou avec des infrastructures situés sur ce territoire, l'article l. 342-4 du code du travail n'a pas méconnu les textes communautaires relatifs à la libre prestation de services d'une part et à la liberté d'**établissement** d'autre part (notamment les articles 43 et 49 du traité instituant la communauté européenne).

15-05-01 : communautés européennes et union européenne- règles applicables- liberté de circulation- libre prestation de services et liberté d'**établissement** (art. 43 et 49 du traité ce) - compatibilité de l'article l. 342-4 du code du travail (détachement transnational de travailleurs) - existence.

65-03-01-01 : transports- transports aériens- personnels- personnels des compagnies aériennes- définition des "bases d'exploitation" des entreprises de transport aérien et application à leur personnel issu d'états membres de la communauté européenne de l'intégralité du code du travail (décret n° 2006-1425 du 21 novembre 2006) - a) compatibilité de l'article l. 342-4 du code du travail avec les articles 43 et 49 du traité instituant la communauté européenne - existence - b) moyen tiré de l'incompatibilité de l'article l. 342-4 avec la convention de rome signée le 19 juin 1980 - inopérante .

b) l'article l. 342-4 du code du travail ne fixant pas de règles de conflits de lois, le moyen tiré de l'incompatibilité de cet article avec la convention de Rome, signée le 19 juin 1980, qui s'applique uniquement aux situations de conflits de lois, ne peut utilement être invoqué.

---

## 10) Conseil d'état n° 259618 1 juin 2005 SA Eagle Star Vie

**Résumé :** 19-01-01

a) 1) Doivent être regardées comme disposant dans un territoire donné d'un établissement stable, au sens de l'article 5 de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie en date des 31 mars et 5 mai 1983, approuvée par la loi du 26 juillet 1983, les entreprises qui disposent dans ce territoire d'une installation fixe d'affaires par laquelle elles exercent tout ou partie de leur activité, ou bien ont recours à une personne non indépendante ayant le pouvoir d'y conclure des contrats en leur nom.,,

2) Dans ce dernier cas, l'établissement stable n'est constitué que si cette personne utilise effectivement, de façon non occasionnelle, le pouvoir qui lui est ainsi dévolu.,,

b) 1) L'habilitation d'un agent spécial dans un territoire donné, en application de l'article R. 322-4 du code des assurances, ne suffit pas, si l'intéressé n'exerce pas habituellement les pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, à établir l'existence dans ce territoire d'un établissement stable, au sens de l'article 5 de la convention fiscale des 31 mars et 5 mai 1983 entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire de la Nouvelle-Calédonie.,,

2) La situation apparente résultant de l'habilitation d'un agent spécial dans un territoire donné ne peut être utilement invoquée pour y justifier l'assujettissement d'une entreprise d'assurances à l'impôt, dès lors que cette habilitation, exigée par l'article R. 322-4 du code des assurances, ne saurait faire obstacle à l'application de l'article 5 de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire de la Nouvelle-Calédonie, auquel la loi du 26 juillet 1983 a conféré un caractère obligatoire.

19-04-01-01-02-01 La situation apparente résultant de l'habilitation d'un agent spécial dans un territoire donné ne peut être utilement invoquée pour y justifier l'assujettissement d'une entreprise d'assurances à l'impôt, dès lors que cette habilitation, exigée par l'article R. 322-4 du code des assurances, ne saurait faire obstacle à l'application de l'article 5 de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire de la Nouvelle-Calédonie, auquel la loi du 26 juillet 1983 a conféré un caractère obligatoire.

46-01-01-02 a) 1) Doivent être regardées comme disposant dans un territoire donné d'un établissement stable, au sens de l'article 5 de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement de la Nouvelle-Calédonie en date des 31 mars et 5 mai 1983, approuvée par la loi du 26 juillet 1983, les entreprises qui disposent dans ce territoire d'une installation fixe d'affaires par laquelle elles exercent tout ou partie de leur activité, ou bien ont recours à une personne non indépendante ayant le pouvoir d'y conclure des contrats en leur nom.,,2) Dans ce dernier cas, l'établissement stable n'est constitué que si cette personne utilise effectivement, de façon non occasionnelle, le pouvoir qui lui est ainsi dévolu.,,b) 1) L'habilitation d'un agent spécial dans un territoire donné, en application de l'article R. 322-4 du code des assurances, ne suffit pas, si l'intéressé n'exerce pas habituellement les pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise,

à établir l'existence dans ce territoire d'un établissement stable, au sens de l'article 5 de la convention fiscale des 31 mars et 5 mai 1983 entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire de la Nouvelle-Calédonie.,2) La situation apparente résultant de l'habilitation d'un agent spécial dans un territoire donné ne peut être utilement invoquée pour y justifier l'assujettissement d'une entreprise d'assurances à l'impôt, dès lors que cette habilitation, exigée par l'article R. 322-4 du code des assurances, ne saurait faire obstacle à l'application de l'article 5 de la convention fiscale entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire de la Nouvelle-Calédonie, auquel la loi du 26 juillet 1983 a conféré un caractère obligatoire.

[RJ1] Comp. Plénière fiscale, 20 février 1974, Lemarchand, p. 126.

---

## 11) Conseil d'état n° 255095 10 janvier 2005

**Résumé :** 15-03-03-01 Par un arrêt du 9 mars 2006, la Cour de justice des Communautés européennes a dit pour droit que l'article 9 paragraphe 2 point c) premier tiret de la sixième directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 doit être interprété en ce sens que la prestation globale fournie par un organisateur aux exposants dans une foire ou un salon se rattache à la catégorie de prestations de services visée par cette disposition. Il suit de là que les prestations d'organisation d'un salon nautique entrent dans les prévisions du 4° de l'article 259 A du code général des impôts, transposant en droit interne les dispositions susmentionnées de la sixième directive, selon lesquelles est réputé se situer en France le lieu des prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, récréatives et prestations accessoires ainsi que leur organisation, lorsqu'elles sont matériellement exécutées en France.

15-05-11-01 : communautés européennes- règles applicables- fiscalité- taxe sur la valeur ajoutée- base d'imposition - prestations de services - prestation globale fournie aux exposants par l'organisateur d'une foire ou d'un salon - règles de territorialité (art. 9 § 2 de la sixième directive et art. 259 a du CGI) - question préjudicielle.

---

litige relatif au remboursement, sur le fondement de l'article 242-0 m de l'annexe II au code général des impôts, de la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les achats de biens et services effectués en France par une société établie au royaume-uni et dont l'activité consiste à organiser en France des salons nautiques. l'article 259 du code général des impôts prévoit : "le lieu des prestations de services est réputé se situer en France lorsque le prestataire a en France le siège de son activité ou un **établissement stable** à partir duquel le service est rendu ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle". par dérogation à ces prévisions et en application des dispositions du 4° de l'article 259 a du même code, qui résultent elles-mêmes de la transposition du point c, premier tiret, du paragraphe 2 de l'article 9 de la sixième directive 77/388/CEE du conseil des communautés européennes du 17 mai 1977, est réputé se situer en France le lieu des prestations de services se rattachant à un immeuble situé en France et le lieu des prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, récréatives et prestations accessoires ainsi que leur organisation, lorsqu'elles sont matériellement exécutées en France. compte tenu, en premier lieu, de ce que l'organisation



d'un salon nautique, qui consiste à permettre, par une prestation globale, aux exposants de commercialiser des biens nautiques, ne relève pas de manière claire de la catégorie des prestations mentionnées par ces dernières dispositions, en deuxième lieu, de l'interprétation commune des états membres formulée dans le compte rendu de la 52<sup>ème</sup> réunion, tenue les 28 et 29 mai 1997, du comité de la taxe sur la valeur ajoutée créé par l'article 29 de la sixième directive, selon laquelle, au contraire, la fourniture par un assujéti d'un ensemble complexe de services à un exposant dans le cadre d'une foire commerciale ou d'une manifestation similaire est taxable comme une prestation unique dans l'état membre où la foire ou l'exposition est située, en application de l'article 9 paragraphe 2 point a) ou de l'article 9 paragraphe 2 point c), premier tiret, de la sixième directive, en troisième et dernier lieu, de l'intérêt qui s'attache à une application uniforme au sein de la communauté européenne des règles de territorialité relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux prestations de services, il y a lieu, pour le conseil d'état, de surseoir à statuer jusqu'à ce que la cour de justice des communautés européennes se soit prononcée sur la question de savoir si une prestation globale fournie par un organisateur aux exposants dans une foire ou un salon est susceptible de se rattacher à l'article 9 paragraphe 2 point c), premier tiret, de la directive susmentionnée, à son article 9 paragraphe 2 point a) ou à toute autre catégorie de prestations de services mentionnée audit article 9 paragraphe 2.

---

19-06-02-01-02 : contributions et taxes- taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées- taxe sur la valeur ajoutée- personnes et opérations taxables- territorialité-

prestations de services - organisation de prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives et récréatives ou de leurs prestations accessoires, matériellement exécutées en france (art. 9 § 2 de la sixième directive et art. 259 a du cgi) - champ d'application - inclusion - prestation globale fournie aux exposants par l'organisateur d'une foire ou d'un salon - question préjudicielle.

---

litige relatif au remboursement, sur le fondement de l'article 242-0 m de l'annexe ii au code général des impôts, de la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les achats de biens et services effectués en france par une société établie au royaume-uni et dont l'activité consiste à organiser en france des salons nautiques. l'article 259 du code général des impôts prévoit : "le lieu des prestations de services est réputé se situer en france lorsque le prestataire a en france le siège de son activité ou un **établissement stable** à partir duquel le service est rendu ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle". par dérogation à ces prévisions et en application des dispositions du 4<sup>o</sup> de l'article 259 a du même code, qui résultent elles-mêmes de la transposition du point c, premier tiret, du paragraphe 2 de l'article 9 de la sixième directive 77/388/cee du conseil des communautés européennes du 17 mai 1977, est réputé se situer en france le lieu des prestations de services se rattachant à un immeuble situé en france et le lieu des prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, récréatives et prestations accessoires ainsi que leur organisation, lorsqu'elles sont matériellement exécutées en france. compte tenu, en premier lieu, de ce que l'organisation d'un salon nautique, qui consiste à permettre, par une prestation globale, aux exposants de commercialiser des biens nautiques, ne relève pas de manière claire de la catégorie des prestations mentionnées par ces dernières dispositions, en deuxième lieu, de l'interprétation commune des états membres formulée dans le compte rendu de la 52<sup>ème</sup> réunion, tenue les 28 et 29 mai 1997, du comité de la taxe sur la valeur ajoutée créé par l'article 29 de la sixième

directive, selon laquelle, au contraire, la fourniture par un assujetti d'un ensemble complexe de services à un exposant dans le cadre d'une foire commerciale ou d'une manifestation similaire est taxable comme une prestation unique dans l'état membre où la foire ou l'exposition est située, en application de l'article 9 paragraphe 2 point a) ou de l'article 9 paragraphe 2 point c), premier tiret, de la sixième directive, en troisième et dernier lieu, de l'intérêt qui s'attache à une application uniforme au sein de la communauté européenne des règles de territorialité relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux prestations de services, il y a lieu, pour le conseil d'état, de surseoir à statuer jusqu'à ce que la cour de justice des communautés européennes se soit prononcée sur la question de savoir si une prestation globale fournie par un organisateur aux exposants dans une foire ou un salon est susceptible de se rattacher à l'article 9 paragraphe 2 point c), premier tiret, de la directive susmentionnée, à son article 9 paragraphe 2 point a) ou à toute autre catégorie de prestations de services mentionnée audit article 9 paragraphe 2.

---

## 12) Conseil d'état n° 250328 25 février 2004

19-01-01-05 : contributions et taxes- généralités- textes fiscaux- conventions internationales- convention franco-britannique du 22 mai 1968 - bénéfices industriels et commerciaux (art. 6 § 1) - existence - a) plus-value de cession de parts détenues par une société de droit britannique dans une société civile d'exploitation viticole - b) profits tirés de la vente de stocks de vins acquis par une société britannique en contrepartie de sa part dans les droits sociaux d'une société civile d'exploitation agricole .

a) la plus-value réalisée par une société de capitaux de droit britannique à l'occasion de la cession de parts détenues dans une société civile d'exploitation viticole, lesquelles sont assimilables à des biens immobiliers en vertu des définitions du 2 de l'article 5 de la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni du 22 mai 1968, constitue non pas un gain tiré de l'aliénation de biens immobiliers au sens du 1 de l'article 13 de la convention, mais un revenu entrant dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, régis par le 1 de l'article 6 de la convention. Faut pour la société britannique de disposer d'un **établissement stable** en France, cette plus-value n'est pas imposable en France.

b) la vente par la société de droit britannique de stocks de vins acquis en contrepartie de sa part dans les droits sociaux de la société civile d'exploitation viticole relève non pas de l'exercice d'une activité agricole, mais d'une activité commerciale de négoce. Les profits tirés de cette vente constituent, par suite, des bénéfices industriels et commerciaux régis par le 1 de l'article 6 de la convention et qui, faute pour la société britannique de disposer d'un **établissement stable** en France, ne sont pas imposables en France.

[RJ1] Comp. Plén. 18 mars 1988, Ministre c/ Firino-Martell, RJF 5/88 n° 627.

---

## 13) conseil d'état n° 233894 30 décembre 2003 SA ANDRITZ

**Résumé :** 19-01-01-05

1) a) Il n'y a pas lieu de se référer, pour interpréter les stipulations des articles 6 § 5 et 17-A-IV de la convention franco-autrichienne du 8 octobre 1959, aux commentaires formulés par le comité fiscal de l'Organisation pour la coopération et le développement économique (OCDE) sur l'article 9 § 1 de la convention-modèle établie en 1977 par cette organisation, dès lors que ces commentaires sont postérieurs à l'adoption des stipulations en cause.

b) Ces stipulations, dont les termes ne mentionnent que les conditions commerciales ou financières imposées ou accordées par une entreprise à une autre et impliquent nécessairement de comparer les transactions conclues entre entreprises d'un même groupe à celles dont conviendraient des entreprises indépendantes, si elles peuvent être interprétées comme autorisant les Etats parties à la convention franco-autrichienne à apprécier, notamment, le caractère normal de la rémunération d'un prêt consenti par une première entreprise, résidente de l'un de ces Etats et appartenant à un groupe de sociétés, à une seconde entreprise, appartenant au même groupe et établie dans l'autre Etat, en comparant cette rémunération à celle dont auraient convenu deux entreprises indépendantes, ne sauraient toutefois avoir pour objet ou pour effet de permettre à ces Etats d'apprécier le caractère normal du choix arrêté par une entreprise de financer par l'octroi d'un prêt, de préférence à un apport de fonds propres, l'activité d'une autre entreprise qu'elle détient ou contrôle et d'en tirer, le cas échéant, de quelconques conséquences fiscales.,,

2) a) Il résulte de l'article 26 § 3 de la convention franco-autrichienne du 8 octobre 1959, dans sa rédaction issue de l'avenant du 30 octobre 1970, que la filiale française d'une société mère autrichienne doit, pour l'application de l'article 212-1° et par renvoi de l'article 145 du code général des impôts, être regardée comme étant de même nature, au sens de cette stipulation, que la filiale française d'une société mère française, non seulement dans le cas où la société mère autrichienne disposerait en France d'un établissement stable qui détiendrait ou contrôlerait lui-même tout ou partie du capital de la filiale et serait imposé en France à l'impôt sur les sociétés au taux normal, mais encore, en l'absence d'un tel établissement, dans le cas où ladite société mère aurait elle-même été passible en France de cet impôt au même taux, si elle avait exercé son activité sur ce territoire.,

,b) Lorsque la filiale française d'une société mère autrichienne est de même nature que la filiale française d'une société française détenant la qualité de société mère au sens de l'article 145 du code général des impôts, les stipulations de l'article 26 § 3 de la convention franco-autrichienne font obstacle à ce que la première soit assujettie, à raison des intérêts qu'elle a versés à sa société mère en contrepartie d'avances en compte courant, à une imposition qui soit autre ou plus lourde que celle prévue au b) de l'article 212-1° du code général des impôts, dans l'hypothèse où une société française verse à sa société mère des intérêts, en rémunération des sommes laissées ou mises à sa disposition par l'intéressée.

19-04-02-01-04-08

1 a) Il résulte de l'article 26 § 3 de la convention franco-autrichienne du 8 octobre 1959, dans sa rédaction issue de l'avenant du 30 octobre 1970, que la filiale française d'une société mère autrichienne doit, pour l'application de l'article 212-1° et par renvoi de l'article 145 du code général des impôts, être regardée comme étant de même nature, au sens de cette stipulation, que la filiale française d'une société mère française, non seulement dans le cas où la société mère autrichienne disposerait en France d'un établissement stable qui détiendrait ou contrôlerait lui-même tout ou partie du capital de la filiale et serait imposé en France à l'impôt sur les sociétés au taux normal, mais encore, en l'absence d'un tel établissement, dans le cas où ladite société mère aurait elle-même été passible en France de cet impôt au même taux, si elle avait exercé son activité sur ce territoire.

b) Lorsque la filiale française d'une société mère autrichienne est de même nature que la filiale française d'une société française détenant la qualité de société mère au sens de l'article 145 du code général des impôts, les stipulations de l'article 26 § 3 de la convention franco-autrichienne font obstacle à ce que la première soit assujettie, à raison des intérêts qu'elle a versés à sa société mère en contrepartie d'avances en compte courant, à une imposition qui soit autre ou plus lourde que celle prévue au b) de l'article 212-1° du code général des impôts, dans l'hypothèse où une société française verse à sa société mère des intérêts, en rémunération des sommes laissées ou mises à sa disposition par l'intéressée.

19-04-02-01-04-083 Les dispositions de l'article 57 du code général des impôts n'ont pas pour objet ou pour effet d'autoriser l'administration fiscale à apprécier le caractère normal du choix opéré par une entreprise étrangère de financer par l'octroi d'un prêt, de préférence à un apport de fonds propres, l'activité d'une entreprise française qu'elle détient ou contrôle et à en tirer, le cas échéant, de quelconques conséquences fiscales.

[RJ1] Rappr., s'agissant de la compatibilité du dispositif de l'article 212-1° du CGI avec le droit communautaire, décision de Section du même jour, Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie c/ S.A.R.L. Coréal gestion, n° 249047, à publier.

---

## **14) Conseil d'état n° 224407 vendredi 20 juin 2003 Interhome AG**

**Résumé :** 19-01-01-05 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.

19-04-01-04-01 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.

---

## **15) Conseil d'état, 28 juin 2002, 232276, Schneider Electric,**

**Résumé :** principe de subsidiarité des conventions fiscales.

a) 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.

b) 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. 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.

ii. régime d'imposition des bénéficiaires d'une société établie en suisse (1° de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse).

a) il ressort des termes mêmes des dispositions i de l'article 209 b du code général des impôts qu'elles ont pour objet de permettre l'imposition en France des bénéficiaires résultant de l'exploitation d'une société établie à l'étranger et non des distributions de bénéfices réputées opérées par cette société étrangère à son actionnaire résidant en France.

b) aux termes du 1° de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse : "les bénéfices d'une entreprise d'un état contractant ne sont imposables que dans cet état, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre état contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé". le terme "bénéfices" n'est pas défini par la convention et doit, dès lors, être interprété selon le principe énoncé au paragraphe 2 de l'article 3 de ladite convention, aux termes duquel : "pour l'application de la convention par un état contractant, toute expression qui n'est pas autrement définie a le sens qui lui est attribué par la législation dudit état régissant les impôts faisant l'objet de la convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente". en l'absence d'élément exigeant une interprétation différente, les "bénéfices" auxquels fait référence l'article 7 de la convention sont ceux déterminés selon les règles fixées par le code général des impôts. par suite, il y a identité de nature entre les bénéfices d'exploitation d'une société établie en suisse, dont l'imposition est attribuée à la suisse par le 1° de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse et les résultats bénéficiaires de cette même société, imposés en france au nom de sa société mère sur le fondement de l'article 209 b du code général des impôts. en conséquence, en jugeant que les stipulations de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse s'opposent à l'application des dispositions de l'article 209 b du code général des impôts, une cour administrative d'appel ne commet pas d'erreur de droit.

iii a) il ressort des termes mêmes des dispositions i de l'article 209 b du code général des impôts qu'elles ont pour objet de permettre l'imposition en france des bénéfices résultant de l'exploitation d'une société établie à l'étranger et non des distributions de bénéfices réputées opérées par cette société étrangère à son actionnaire résidant en france.

b) aux termes du 1° de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse : "les bénéfices d'une entreprise d'un état contractant ne sont imposables que dans cet état, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre état contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé". le terme "bénéfices" n'est pas défini par la convention et doit, dès lors, être interprété selon le principe énoncé au paragraphe 2 de l'article 3 de ladite convention, aux termes duquel : "pour l'application de la convention par un état contractant, toute expression qui n'est pas autrement définie a le sens qui lui est attribué par la législation dudit état régissant les impôts faisant l'objet de la convention, à moins que le contexte n'exige une interprétation différente". en l'absence d'élément exigeant une interprétation différente, les "bénéfices" auxquels fait référence l'article 7 de la convention sont ceux déterminés selon les règles fixées par le code général des impôts. par suite, il y a identité de nature entre les bénéfices d'exploitation d'une société établie en suisse, dont l'imposition est attribuée à la suisse par le 1° de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse et les résultats bénéficiaires de cette même société, imposés en france au nom de sa société mère sur le fondement de l'article 209 b du code général des impôts. en conséquence, en jugeant que les stipulations de l'article 7 de la convention fiscale franco-suisse s'opposent à l'application des dispositions de l'article 209 b du code général des impôts, une cour administrative d'appel ne commet pas d'erreur de droit.

iv il incombe au juge de l'impôt, lorsqu'il est saisi d'une contestation relative à une convention fiscale internationale, 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. il lui appartient ensuite, le cas échéant, en rapprochant cette qualification des stipulations de la convention, de déterminer si cette convention fait ou non obstacle à l'application de la loi fiscale. ce rapprochement est opéré par le juge en fonction des moyens invoqués devant lui ou même, s'agissant de déterminer le champ d'application de la loi, d'office.

1. comp. assemblée, 1989-10-20 nicolo, p. 190 ; 1990-09-24 boisdet, p. 251 ; 1992-02-28 s.a.



rothmans international france et s.a. philip morris france, p. 81. 2. cf. 1986-12-19 ministre de l'économie, des finances et du budget c/ société "carboline europe", n° 54101 ; comp. section 1991-01-11 s.a. morgane, p. 9 3. comp. section 1991-01-11 s.a. morgane, p. 9.

---

## **16)conseil d'état n° 176105 29 juin 2001 Banque Sudameris**

**résumé :** 19-05-01 la simple détention de parts sociales n'est pas une activité économique conférant à l'actionnaire la qualité d'assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée. dès lors, les dividendes servis à une société par ses filiales du seul fait de sa qualité d'actionnaire n'entrant pas dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée et ne pouvant ouvrir droit à déduction, il résulte des dispositions, à caractère interprétatif, de l'article 231 du code général des impôts qu'ils doivent figurer aussi bien au numérateur qu'au dénominateur du rapport servant à déterminer la base d'assujettissement à la taxe sur les salaires.

19-06-02-01 a) les intérêts qu'acquittent les succursales d'une banque dépourvues de la personnalité morale en rémunération des prêts que leur accorde le siège ne constituent pas des sommes versées par un tiers en contrepartie d'un service. de tels prêts ne pouvant être regardés comme des prestations de services à soi-même en application de l'article 257-8-2 du code général des impôts, les intérêts ainsi facturés n'ont pas le caractère de recettes entrant dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée.

19-06-02-01 b) la simple détention de parts sociales n'est pas une activité économique conférant à l'actionnaire la qualité d'assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée. dès lors, les dividendes servis à une société par ses filiales du seul fait de sa qualité d'actionnaire n'entrent pas dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée (1).

19-06-02-08-03-03 les dispositions de l'article 212 de l'annexe ii au code général des impôts, prises pour l'application de l'article 19 de la directive du 17 mai 1977, doivent être interprétées en ce sens que les "opérations" auxquelles elles se réfèrent ne sauraient concerner que des activités situées dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée (2). les intérêts qu'acquittent les succursales d'une banque dépourvues de la personnalité morale en rémunération des prêts que leur accorde le siège ne constituent pas des sommes versées par un tiers en contrepartie d'un service. de tels prêts ne pouvant être regardés comme des prestations de services à soi-même en application de l'article 257-8-2 du code général des impôts, les intérêts ainsi facturés n'ont pas le caractère de recettes entrant dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée et ne peuvent, par conséquent, figurer ni au numérateur ni au dénominateur du prorata de déduction mentionné à l'article 212 de l'annexe ii au code général des impôts. est sans influence à cet égard la circonstance, d'une part, que les succursales sont des établissements stables se comportant de manière autonome, auxquels les prêts en cause ont été accordés aux conditions normales du marché et, d'autre part, que, dans le cadre des vérifications liées à l'impôt sur les sociétés, l'administration fiscale contrôle le prix des prestations que le siège facture à ses succursales.

1. rappr. cje 1991-06-20, aff. 60/90, polysar investments netherlands bv. 2. cf. ce 1994-03-18, société sofitam ex-satam, p. 144

---

## **17)Conseil d'état n° 203415 mercredi 27 juin 2001 Syndicat des Producteurs Indépendants (TVA)**

19-06-02-01-02 : contributions et taxes - taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées - taxe sur la valeur ajoutée - personnes et opérations taxables - territorialité

lieu des prestations de publicité réputé se situer en France lorsque le preneur est assujéti à la taxe en France (article 259 b du code général des impôts pris pour l'adaptation de la législation nationale à l'article 9-2 de la sixième directive du 17 mai 1977) - champ d'application - inclusion - prestations fournies indirectement à l'annonceur et facturées à un tiers qui les refacture à l'annonceur - illégalité de dispositions de l'instruction du 5 novembre 1998.

Selon le e de l'article 9-2 de la sixième directive du 17 mai 1977, le lieu des prestations de publicité rendues à des preneurs établis dans la communauté mais en dehors du pays du prestataire est l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un **établissement stable** pour lequel la prestation de service a été rendue ou, à défaut le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle. En réponse à une question préjudicielle posée avant dire droit en date du 9 février 2000 par le conseil d'état statuant au contentieux, la cour de justice des communautés européennes a déclaré dans un arrêt du 15 mars 2001 que cette disposition doit être interprétée en ce sens qu'elle s'applique non seulement aux prestations de publicité fournies directement et facturées par le prestataire de services à un annonceur assujéti mais également à des prestations fournies indirectement à l'annonceur et facturées à un tiers qui les refacture à l'annonceur. En prévoyant dans l'instruction du 5 novembre 1998, publiée au boi 3 a-8-98, que pour l'application de l'article 259 b du code général des impôts pris pour l'adaptation de la législation nationale à l'article 9-2 de la sixième directive, ne constituent des prestations de publicité que les services rendus directement et facturés à l'annonceur, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie ne s'est pas borné à expliciter les termes de l'article 259 b du code général des impôts mais a procédé de façon générale et impérative à leur interprétation dans un sens qui contrevient aux exigences inhérentes à la hiérarchie des normes. annulation des dispositions de l'instruction critiquées.

---

## 18) Conseil d'état n° 182165 20 octobre 2000

**Abstrats :** 19-06-02-01-02 contributions et taxes - **taxes sur le chiffre d'affaires et assimilés** - taxe sur la valeur ajoutée - personnes et opérations taxables - territorialité -Lieu des prestations de publicité réputé se situer en France lorsque le preneur est assujéti à la taxe en France (article 259 B du code général des impôts pris pour l'adaptation de la législation nationale à l'article 9-2 de la sixième directive du 17 mai 1977) - Champ d'application - Inclusion - Prestations fournies indirectement à l'annonceur et facturées à un tiers qui les refacture à l'annonceur - Illégalité de dispositions de l'instruction du 5 novembre 1998.

**Résumé :** 19-06-02-01-02 Selon le e de l'article 9-2 de la sixième directive du 17 mai 1977, le lieu des prestations de publicité rendues à des preneurs établis dans la communauté mais en dehors du pays du prestataire est l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel la prestation de service a été rendue ou, à défaut le lieu de son domicile ou de sa résidence habituelle. En réponse à une question préjudicielle posée avant dire droit en date du 9 février 2000 par le Conseil d'Etat statuant au contentieux, la Cour de justice des communautés européennes a déclaré dans un arrêt du 15 mars 2001 que cette disposition doit être interprétée en ce sens qu'elle s'applique non seulement aux prestations de publicité fournies directement et facturées par le prestataire de

services à un annonceur assujetti mais également à des prestations fournies indirectement à l'annonceur et facturées à un tiers qui les refacture à l'annonceur. En prévoyant dans l'instruction du 5 novembre 1998, publiée au BOI 3 A-8-98, que pour l'application de l'article 259 B du code général des impôts pris pour l'adaptation de la législation nationale à l'article 9-2 de la sixième directive, ne constituent des prestations de publicité que les services rendus directement et facturés à l'annonceur, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie ne s'est pas borné à expliciter les termes de l'article 259 B du code général des impôts mais a procédé de façon générale et impérative à leur interprétation dans un sens qui contrevient aux exigences inhérentes à la hiérarchie des normes. Annulation des dispositions de l'instruction critiquées.

---

## **19) Conseil d'état n° 178389 9 février 2000 – HUBERTUS** **AGimposition des sociétés de personnes**

**Résumé :** 19-01-01-05, 19-04-01-01-02-03 Une société suisse est associée d'une société de personnes française ayant réalisé une plus-value immobilière en France. Dans la mesure où la société de personnes exerce son activité ou effectue ses opérations en France, les bénéfices qu'elle réalise sont imposables en France entre les mains des membres de la société de personnes, même si ceux-ci résident hors de France, à moins que les stipulations d'une convention internationale relative aux doubles impositions ne s'y opposent (1).

Tel n'est pas le cas de l'article 7-1 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966, qui attribue à la Suisse l'imposition des bénéfices réalisés par une entreprise de ce pays qui ne dispose pas en France d'établissement stable, dès lors que cet article ne s'applique pas lorsque les éléments de revenu en cause sont traités par d'autres stipulations de la convention, ce qui est le cas en l'espèce (cf. article 7-8).

Tel n'est pas non plus le cas de l'article 15-1, qui, s'il attribue l'imposition des plus-values immobilières à l'Etat contractant où ces biens sont situés, n'est pas applicable aux revenus qu'une société suisse tire des droits qu'elle détient dans une société de personnes, même si le bénéfice réalisé par la société de personnes provient de la réalisation d'une plus-value immobilière en France. En revanche, dans la mesure où l'article 7-8 attribue l'imposition des revenus provenant de droits dans les sociétés civiles françaises, soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, à l'Etat où ces sociétés ont un établissement stable, la société suisse est imposable en France sur les bénéfices correspondant à sa quote-part dans la plus-value réalisée par la société de personnes dès lors que cette société de personnes a son siège de direction en France et que le a) du 2 de l'article 5 de la convention prévoit que l'expression "établissement stable" comprend notamment "un siège de direction"

1. Cf. 1997-04-04, Société Kingroup, p. 133

---

## **20) Conseil d'état n° 144211 4 avril 1997 Aff Kingroup**

**Résumé :** 19-01-01-05, 19-04-01-01-02-03, 19-04-02-01-01-02 Les groupements d'intérêt économique, qui ont une personnalité distincte de celle de leurs membres, exercent, conformément à leur objet et dans les limites fixées par leurs statuts, une activité qui leur est propre.

Dans la mesure où les actes correspondants à cette activité sont effectués en France, les bénéfices en découlant sont imposables en France entre les mains des membres du groupement, à proportion, pour chacun, des droits qu'il détient dans ce dernier, y compris de ceux qui résident hors de France, sauf stipulation contraire d'une convention internationale. Ni

l'article 7 de la convention fiscale franco-canadienne du 2 mai 1975, qui ne vise que les bénéfices réalisés en propre par les entreprises ne disposant pas d'établissement stable en France et est donc sans application aux bénéfices perçus par ces dernières en tant que membres d'un groupement d'intérêt économique exerçant son activité en France, ni ses articles 10 et 12, dès lors que ces bénéfices ne constituent ni des dividendes ni des redevances au sens de ces articles, ne font obstacle à l'imposition en France des bénéfices perçus, en tant que membre d'un groupement d'intérêt économique, par une société canadienne ne disposant pas d'établissement stable en France.

---

## 21) Conseil d'état n° 170164 31 janvier 1997 : TVA et ES

**Résumé :** 19-06-02-01-02, 19-06-02-08-03-06 Articles 242-OM et 242-ON de l'annexe II au code général des impôts instituant, au bénéfice des assujettis établis dans un Etat membre de la Communauté européenne qui n'ont pas en France le siège de leur activité ou un établissement stable, un droit à remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée grevant les biens meubles qu'ils ont acquis ou importés en France et utilisés pour la réalisation d'opérations dont le lieu d'imposition se situe à l'étranger mais qui ouvriraient droit à déduction si ce lieu était situé en France. La location de moyens de transport, même utilisés en France, n'étant pas imposable à la taxe sur la valeur ajoutée, en application de l'article 259 A du même code, lorsque le prestataire est établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, et une telle location ouvrant droit à déduction, en vertu des dispositions des articles 271-1 de ce code et 237 et 242 de l'annexe II au même code, si son lieu d'imposition est situé en France, un loueur de moyens de transports, tels que des bateaux de plaisance, qui les a acquis ou importés en France, mais qui n'y avait ni le siège de ses activités économiques, ni un établissement stable caractérisé par la disposition personnelle et permanente d'une installation comportant les moyens humains et techniques nécessaires à la prestation du service de location (1), et n'y avait pas réalisé d'opérations entrant dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, a droit, s'il est établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne dans lequel il est assujetti à cette taxe, au remboursement de celle qui lui a été régulièrement facturée en France au titre de cette acquisition ou de cette importation. Application à des assujettis établis en Allemagne louant en France des bateaux de plaisance par l'intermédiaire d'un mandataire français (2).

1. Rappr. CJCE, 1985-07-04, Gunter Berkholz, Rec. p. 2251. 2. Cf. CAA de Paris, Plén., 1995-04-13, Ministre du budget c/ Hofman et Gebhart, n° 93PA00092, p. 522

---

## 22) Conseil d'état n° 63266 22 mai 1992 Sté Raffaella Italie loyer en nature

19-01-01-05-02 : contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales - conventions bilatérales Italie (convention du 29 octobre 1958) - articles 4 et 5 - distinction entre revenus fonciers et bénéfices commerciaux.

Aux termes de l'article 4 de la convention fiscale franco-italienne du 29 octobre 1958 modifiée par avenant du 6 décembre 1965 : "1. les revenus des biens immobiliers, y compris les bénéfices des exploitations agricoles ou forestières ainsi que les profits provenant de

l'aliénation de ces biens, ne sont imposables que dans l'état où lesdits biens sont situés" et aux termes des stipulations de l'article 5 relatif aux bénéfices des entreprises "1. lorsqu'une entreprise exploitée dans l'un des états contractants possède dans l'autre état un **établissement stable** au sens de l'article 3 de la présente convention, les revenus provenant de l'ensemble des opérations traitées par cet **établissement**, ainsi que les profits résultant de l'aliénation totale ou partielle des biens investis dans ledit **établissement**, ne sont imposables que dans ce dernier état". Les revenus que la société dont le siège est à Rome était susceptible de tirer de la location de la villa d'agrément qu'elle possédait en France relevaient non de la catégorie des revenus fonciers visés à l'article 4 précité de la convention susmentionnée mais des bénéfices industriels et commerciaux de la société, lesquels relevaient de l'article 5. la villa en cause ne peut être regardée comme constituant un "**établissement stable**" pour l'application de ce dernier article. par suite, la société est fondée à soutenir que les revenus que l'administration a taxés d'office comme bénéfices imposables à l'impôt sur les sociétés en estimant que la villa dont il s'agit avait été, en vertu d'un acte de gestion anormale, mise gratuitement à la disposition de tiers, n'étaient, en tout état de cause, pas imposables en France.

---

### **23) Conseil d'état n° 49054 2 mars 1988 Allemagne**

SOCIETE DES ATELIERS MECANIQUES POUR L'INDUSTRIE ET LES INDUSTRIES ALIMENTAIRES, d

19-01-01-05-02 : contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales - conventions bilatérales Allemagne (convention du 21 juillet 1959) - article 4 - société ayant son siège en France et un **établissement stable** en Allemagne (1).

aux termes de l'article 4 de la convention du 21 juillet 1959 signée entre la France et la République fédérale d'Allemagne en vue d'éviter les doubles impositions et publiée par le décret n° 61-208 du 31 octobre 1961 : "les bénéfices d'une entreprise de l'un des états contractants ne sont imposables que dans cet état, à moins que l'entreprise n'effectue des opérations commerciales dans l'autre état par l'intermédiaire d'un **établissement stable** qui y est situé .... lorsqu'une entreprise de l'un des états contractants a effectué des opérations commerciales dans l'autre état par l'intermédiaire d'un **établissement stable** qui y est situé, sont attribués à cet **établissement stable** les bénéfices qu'il aurait pu s'attendre à réaliser s'il avait constitué une entreprise autonome ... traitant comme une entreprise indépendante avec l'entreprise dont il est l'**établissement stable**". il résulte clairement des stipulations précitées de la convention franco-allemande que, lorsqu'une société dont le siège est en France exerce en Allemagne, dans un **établissement stable**, une activité industrielle ou commerciale, il n'y a pas lieu de tenir compte, pour la détermination de bénéfices imposables en France, des variations de l'actif net imputables à des événements ou opérations qui se rattachent à l'activité exercée par cet **établissement stable** hors de France. en particulier sont seules déductibles pour le calcul des bénéfices imposables en France les pertes ainsi que les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges qui se rattachent à l'activité exercée en France.

1. C.f. CE, 1985-03-18, n° 38 036

---

### **24) Conseil d'état n° 50643 18 novembre 1985 Egalité de traitement**



19-01-01-05-02 : contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales - conventions bilatérales Italie [convention du 29 octobre 1958] - article 22 bis - régime d'imposition des succursales dépourvues de personnalité juridique.

L'article 22 bis de la convention fiscale entre la France et l'Italie prévoit que les **établissements stables** qu'une entreprise d'un des deux états a dans l'autre, auxquels le paragraphe 4 de l'article 3 de la convention assimile les "succursales", ne sont pas imposés d'une façon moins favorable que les entreprises de cet autre état exerçant la même activité. Il en résulte clairement que la succursale en France d'une société italienne d'assurance, dont la qualité d'**établissement stable** n'est pas contestée, est fondée, alors même qu'elle n'a pas de personnalité juridique propre au regard du droit interne français, à réclamer le bénéfice du régime fiscal des sociétés mères prévu aux articles 145 et 216 du c.g.i., dont pourrait bénéficier une société française exerçant la même activité.

---

Conseil d'état n° 38036 18 mars 1985

**Résumé :** 19-01-01-05-02, 19-04-02-01-04-01 Il résulte de la combinaison des dispositions des articles 209, 38 et 39 du C.G.I. et des stipulations de l'article 4 de la convention franco-allemande du 21 juillet 1959 que, lorsqu'une société dont le siège est en France exerce en Allemagne, dans un établissement stable, une activité industrielle ou commerciale distincte, il n'y a pas lieu de tenir compte, pour la détermination de ses bénéfices imposables en France, des variations de l'actif net imputables à des événements ou opérations qui se rattachent à l'activité exercée par cet établissement stable hors de France ; qu'en particulier seules sont déductibles des bénéfices imposables en France les pertes, ainsi que les provisions constituées en vue de faire face à des pertes ou charges qui se rattachent à l'activité exercée en France. En application de ces principes, une société ne peut déduire ni les pertes d'actif concernant un établissement stable situé en Allemagne, ni les pertes de change se rapportant au remboursement d'un emprunt libellé en DM, dont elle n'établit pas que le produit aurait été affecté à ses activités en France.

---

## **25) Conseil d'état n° 37377 37378 27 février 1984**

**Résumé :** 19-01-01-05, 19-04-01-04-02 Il résulte clairement des stipulations des articles 15-2 et 7 paragraphe 7 de la convention franco-suisse [1], combinées avec les dispositions de l'article 206-1 du C.G.I. que les profits résultant de la revente faite en France par une société qui est résidente en Suisse de parts détenues dans une société civile immobilière, lesquels sont au nombre des plus-values visées par la convention, doivent être inclus dans les bénéfices imposables, alors même que la société suisse ne dispose d'aucun établissement stable en France

19-01-03-05 L'impôt sur les sociétés et la retenue à la source constituent des impositions distinctes entre lesquelles aucune possibilité de compensation n'est prévue par l'article 1955 du C.G.I..

1. 9 septembre 1966, modification par avenant du 3 décembre 1969 - Ratifications autorisées par des lois du 26 décembre 1966 et du 9 juillet 1970, publiées au J.O. du 10 octobre 1967 et du 3 novembre 1970

---

## **26) Conseil d'état n° 35523 28 octobre 1983**

19-01-01-05 : contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales convention fiscale franco belge du 10 mars 1964 - droits d'auteur - état d'imposition.

Selon l'article 8 de la convention fiscale franco-belge du 10 mars 1964, les droits d'auteur ne sont imposables que dans l'état contractant dont le bénéficiaire est un résident. toutefois lorsque le bénéficiaire possède dans l'autre état contractant un **établissement stable** ou une installation fixe qui intervient à un titre quelconque dans les opérations génératrices de ces revenus, ceux-ci ne sont imposables que dans cet autre état. un appartement situé en France et dans lequel un auteur ne séjourne qu'environ trois mois par an n'est pas un "**établissement stable**" ou une "installation fixe", alors même que la société qui édite cet auteur a son siège social en France.

---

[conseil d'état n° 37410 6 juillet 1983](#)

19-01-01-05 contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales - suisse - convention franco-suisse - notion d'établissement stable.

19-04-01-04-01 contributions et taxes - impôts sur les revenus et bénéfices - règles générales propres aux divers impôts - impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales - personnes morales et bénéfices imposables - association se livrant à des opérations de caractère lucratif.

---

## **27) Conseil d'état n° 28383 16 février 1983**

19-01-01-05 : contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales non application par l'autre partie - conséquences - convention franco algérienne.

L'article 10-3 de la convention franco-algérienne du 2 octobre 1968 tendant à éliminer les doubles impositions - selon laquelle une quote-part des frais de siège d'une entreprise située dans l'un des deux pays est imputée aux résultats des différents **établissements stables** qu'elle exploite dans l'autre pays au prorata du chiffre d'affaires réalisé par chacun d'eux - énonce une règle identique à celle qui résulte de la combinaison des articles 209 et 39-1-1 du c.g.i., selon laquelle une société dont le siège est en France et qui exerce ses activités dans un **établissement** situé à l'étranger ne peut pas tenir compte pour son imposition des charges se rapportant à son activité hors de France, qui peuvent, à défaut de circonstances particulières, être déterminées au prorata des chiffres d'affaires. dès lors que la réintégration dans ses résultats imposables en France de la quote-part des frais de siège d'une société française afférente à ses activités en Algérie trouve une base légale dans le c.g.i., il n'y a pas lieu de rechercher si la convention franco-algérienne doit être tenue pour inapplicable en vertu de l'article 55 de la constitution en raison de la méconnaissance par l'Algérie des obligations lui incombant par réciprocité. la circonstance que l'administration algérienne a refusé la déduction, sur les résultats de la société imposables en Algérie, d'une quote-part des frais de siège français, pour regrettable qu'elle soit, ne peut justifier l'imputation de ces frais sur les résultats imposables en France.

---

## 28) Conseil d'état n° 16095 29 juin 1981 un forage est il un ES

**Résumé :** 19-01-01-05[1], 19-04-01-04-02[2] Il est clair que l'énumération des établissements stables énoncée au 3 a de l'article 10 de la convention franco-algérienne n'est pas limitative et que le champ de cet article s'étend à tout établissement d'une nature et d'une consistance semblable à celles des exemples cités au 3 a de l'article 10. Constitue un établissement stable au sens de cette convention l'exécution de forages à l'air pendant une durée de deux mois, ces travaux ayant nécessité, pour devenir opérationnels, le maintien sur le territoire algérien de moyens d'exploitation pendant une année.

19-01-01-05[2], 19-04-01-04-02[3] Il est clair : - d'une part qu'en choisissant comme exemple d'établissement stable un chantier dont la durée dépasse douze mois, les rédacteurs de la convention franco-espagnole n'ont pas entendu exclure de la catégorie des établissements stables une activité exercée par une entreprise plus de douze mois dans le même pays mais à l'aide de plusieurs chantiers successifs ; - d'autre part que l'énumération des établissements stables énoncée à l'article 4 de cette convention n'est pas limitative et que le champ de cet article s'étend à tout établissement d'une nature et d'une consistance semblables à celles des exemples énumérés. Constitue un établissement stable au sens de cette convention l'exécution d'opérations de forage à l'air, ces forages entraînant le maintien dans ce pays du personnel et du matériel nécessaire à l'exécution de chantiers successifs.

19-01-01-05[3], 19-04-01-04-02[4] Constitue un établissement stable au sens de la convention franco-gabonaise l'exécution de forages à l'air.

19-04-01-04-02[1] Société ayant exécuté à l'étranger des opérations de forage à l'air qui exigent la mise en oeuvre de moyens dont l'emploi nécessite la prise de décisions techniques par des responsables se trouvant sur les chantiers. Une telle activité, eu égard à la continuité, à l'importance et à l'autonomie technique des opérations réalisées sur place doit être regardée, alors même que des tâches de gestion et de direction étaient exécutées en France, comme celle d'une entreprise exploitée hors de France par la société.

---

## 29) Conseil d'état n° 11535 25 juillet 1980 Un entrepôt est il un ES ?

**Résumé :** 19-01-01-05 Un entrepôt sert au stockage provisoire des marchandises dans l'attente de leur livraison et l'agent sur place se bornait à recevoir les marchandises et assurer leur livraison sans disposer du pouvoir de contracter au nom du contribuable ou de prendre des commandes. Un tel établissement, alors même que le contribuable tenait une comptabilité distincte pour celui-ci, n'est pas un établissement stable au sens de l'article 3 de la convention franco-algérienne du 2 octobre 1968 [RJ1].

19-04-02-01-03-03[1] La confiscation sans indemnité équivaut à la perte totale du bien confisqué, qui a le caractère d'une moins-value dont le montant est égal à la valeur comptable du bien [RJ2].

19-04-02-01-03-03[2] Lorsque la moins-value porte sur un immeuble bâti, il y a lieu en règle générale, en vertu de l'article 39 duodecimes du C.G.I. de distinguer entre la perte du terrain qui, portant sur un bien non amortissable, constitue une moins-value à long terme lorsque celui-ci est détenu depuis plus de deux ans et la perte du bâtiment qui, portant sur un bien amortissable, constitue une moins-value à court terme.

1. COMP. 52161, 1965-05-31, p. 322 ; 81342, 81695, 1973-04-04, p. 278. 2. Cf. 93269, 1975-06-11, p. 347, pour une expropriation et 83201, 1973-03-07, p. 200 pour une destruction par incendie

---

### 30) Conseil d'état n° 12790 30 mai 1980

19-01-01-05 : contributions et taxes - généralités - textes fiscaux - conventions internationales convention franco-suisse du 9 septembre 1976 - imposition des revenus provenant de biens immobiliers d'une société.

en application des stipulations de l'article 6 de la convention franco-suisse du 9 septembre 1966 et de l'article 206-1 du c.g.i., les revenus, provenant de biens immobiliers, perçus en France par une société suisse sont passibles de l'impôt sur les sociétés, alors même que la société suisse ne dispose en France d'aucun **établissement stable**.

---

### 31) Conseil d'état n° 05761 30 avril 1980 Chantier de construction à Monaco

19-04-01-04-02 : contributions et taxes - impôts sur les revenus et bénéfices - règles générales propres aux divers impôts - impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales - territorialité de l'impôt chantier en France qui constitue le prolongement d'un chantier monégasque.

Construction, par une société monégasque, d'une digue dont la majeure partie est édifiée dans les eaux territoriales monégasques et le reste dans les eaux territoriales françaises. le chantier que la société a été conduite à installer en France pendant quelques années a été organisé et a fonctionné dans des conditions qui ne lui conféraient pas le caractère d'un **établissement stable**. la société n'a, par ailleurs, pas réalisé en France un cycle complet d'opérations détachables de son activité en territoire monégasque. dans ces conditions, les bénéfices retirés de l'opération ne sont pas, même pour partie, imposables en France.

---

### 32) Conseil d'état n° 93187 26 novembre 1975

**Résumé :** 19-01-01-05, 19-04-01-02-02, 19-04-01-04-03 Le prélèvement de 50% sur certains profits immobiliers dû par les contribuables qui n'ont pas d'établissement en France et prévu à l'article 244 bis du C.G.I. constitue une imposition analogue à l'I.R.P.P. ou à l'impôt sur les sociétés. Il ne constitue pas une imposition des "revenus de biens immobiliers" au sens de l'article 3 de la convention franco-canadienne du 15 Juin 1953, puisque les profits sur lesquels il est assis sont regardés par la loi fiscale française comme des bénéfices réalisés par une entreprise industrielle et commerciale. Par suite, en application de l'article 4 de la même convention, une entreprise canadienne qui n'a pas d'établissement stable en France n'est pas assujettie au prélèvement de l'article 244 bis.