

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES,
MERCERON BALLERY

M. Jérôme Michel
Rapporteur

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux
(Section du contentieux, 8^{ème} et 3^{ème} sous-sections réunies)

M. Laurent Olléon
Rapporteur public

Sur le rapport de la 8^{ème} sous-section
de la section du contentieux

Séance du 1^{er} avril 2009
Lecture du 18 mai 2009

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 19 février et 21 mai 2007 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY, dont le siège social est situé 9, rue du Professeur Legendre à Concarneau (29900), venant aux droits de la société Mahoraise de Pêche (SOMAPEC) ; la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 4 décembre 2006 qui a rejeté sa requête tendant à l'annulation du jugement en date du 8 juillet 2005 par lequel le tribunal administratif de Paris avait rejeté sa demande qui tendait à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles elle avait été assujettie au titre des années 1991 et 1994 et des pénalités y afférentes ;

2°) réglant l'affaire au fond, de prononcer la décharge de ces impositions ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 6 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

.....

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire des Comores tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, signée à Paris le 27 mars 1970 et à Moroni le 8 juin 1970, ratifiée par la loi n° 71-475 du 22 juin 1971 ;

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

Vu la loi n° 76-1212 du 24 décembre 1976 ;

Vu l'ordonnance n° 77-450 du 29 avril 1977 ;

Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Jérôme Michel, Maître des Requêtes,
- les observations Me Copper-Royer, avocat de la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY,
- les conclusions de M. Laurent Olléon, rapporteur public ;

La parole ayant été à nouveau donnée à Me Copper-Royer, avocat de la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société anonyme Mahoraise de Pêche (SOMAPEC), devenue la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY, dont le siège social était situé "place du marché à Mamoudzou" à Mayotte et qui exploite un thonier-senneur-congélateur dans le sud-est de l'Océan indien, était membre de la société en participation Sovetpar, dont le siège social est situé à Concarneau, qui a pour objet "la mise en commun de toute la production de ses membres et des bénéfices ou des pertes résultant de sa commercialisation et accessoirement l'achat de poisson auprès de tiers en vue de sa vente" ; que la société SOMAPEC a fait l'objet, au titre des exercices clos en 1991 et en 1994, de redressements pour ne pas avoir déclaré la quote-part des bénéfices

lui revenant à raison de ses droits dans la société Sovetpar sur le fondement de l'article 218 bis du code général des impôts ; que la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY se pourvoit en cassation contre l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 4 décembre 2006 qui a rejeté sa requête tendant à l'annulation du jugement en date du 8 juillet 2005 par lequel le tribunal administratif de Paris avait rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles elle avait été assujettie au titre des années 1991 et 1994 et des pénalités y afférentes ;

Sur la régularité de l'arrêt :

Considérant que la société requérante soutient que la cour a omis de répondre au moyen non inopérant tiré de ce que les notifications de redressement pour 1991 et 1994 auraient dû être adressées à la société Sovetpar et non à elle-même ; que, toutefois, il ressort de ses écritures d'appel que si elle a soutenu, au titre du bien-fondé des impositions en litige, que seule la société Sovetpar était redevable de celles-ci, elle s'est bornée, s'agissant de la régularité de la procédure d'imposition, à soutenir qu'elle ne portait pas la responsabilité du défaut de distribution des notifications de redressement ; que si la société requérante soutient que la cour n'a pas répondu au moyen tiré de ce que, en application de la convention entre le Gouvernement de la République française et le Conseil du gouvernement du territoire des Comores susvisée, elle ne pouvait être imposée qu'à Mayotte, il ressort des énonciations mêmes de l'arrêt attaqué que la cour a répondu au moyen tiré de l'application de cette convention fiscale ; qu'en jugeant que les bénéfices que la société Sovetpar est susceptible de dégager doivent être regardés comme réalisés dans une entreprise exploitée en France et passibles de l'impôt sur les sociétés en France établi au nom des membres de la société en participation, la cour a implicitement mais nécessairement répondu au moyen tiré de ce que la SOMAPEC aurait dû être imposée seulement à Mayotte en raison de ce que son activité aurait consisté en un cycle commercial complet dans l'île ; que, dès lors, les moyens tirés de ce que l'arrêt de la cour serait entaché d'insuffisance de motivation ne peuvent qu'être écartés ;

Sur le bien-fondé de l'arrêt :

Considérant, en premier lieu, qu'il résulte des pièces du dossier soumis aux juges du fond que le pli contenant la notification de redressement en date du 31 octobre 1994 relative à l'année 1991, a été adressé par lettre recommandée avec accusé de réception à la seule adresse de la SOMAPEC connue de l'administration, "place du marché, Mamoudzou, (96800) Ile de Mayotte", correspondant à celle de son siège social, telle que mentionnée dans ses statuts ; que, dès lors, c'est sans erreur de droit et sans dénaturation des faits que la cour administrative d'appel a jugé que la notification était régulière, dès lors qu'il appartenait à la société SOMAPEC, à laquelle incombait l'obligation de déclarer spontanément sa quote-part dans les bénéfices de la société en participation Sovetpar, ce qu'elle n'a pas fait, de communiquer à l'administration, le cas échéant, une adresse autre que celle mentionnée dans ses statuts ;

Considérant, en deuxième lieu, d'une part, qu'aux termes de l'article 218 bis du code général des impôts : "Les sociétés ou personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206... sont personnellement soumises audit impôt à raison de la part

des bénéfices correspondant aux droits qu'elles détiennent, dans les conditions prévues aux articles 8, 8 quater, 8 quinquies et 1665 ter, en qualité d'associées en nom ou commanditées ou de membres de sociétés visées auxdits articles" ; que l'article 8 du code général des impôts vise au 2° du II les membres des sociétés en participation ; que ces sociétés de personnes constituent une entité juridique distincte de leurs membres et exercent une activité ou effectuent des opérations qui leur sont propres ; que, dès lors que cette activité est exercée en France, les bénéfices réalisés par ces sociétés sont imposables en France entre les mains de leurs membres, y compris de ceux qui résident hors de France, sauf stipulations conventionnelles contraires, à proportion des droits qu'ils détiennent dans la société en participation ;

Considérant, d'autre part, qu'aux termes du premier alinéa de l'article 9 de l'ordonnance n° 77-450 du 29 avril 1977, prise sur le fondement de la loi n° 76-1212 du 24 décembre 1976, relative à l'organisation de Mayotte : "Le régime fiscal et le régime douanier en vigueur à Mayotte sont maintenus" ; qu'en vertu de cette disposition, la convention entre le Gouvernement de la République française et le Conseil de gouvernement du territoire des Comores tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance réciproque en matière fiscale, signée à Paris le 27 mars 1970 et à Moroni le 8 juin 1970 et approuvée, ainsi que son protocole additionnel, par la loi n° 71-475 du 22 juin 1971, reste applicable dans les relations entre la France, au sens de la convention, soit les départements de métropole et d'outre-mer, et la collectivité territoriale de Mayotte ; qu'aux termes de l'article 9 de cette convention : "1. Les revenus des entreprises industrielles, minières, commerciales ou financières ne sont imposables que dans le territoire sur lequel se trouve un établissement stable..." ; qu'aux termes des stipulations de l'article 24 de la même convention : "Les revenus non mentionnés aux articles précédents ne sont imposables que dans le territoire où le bénéficiaire a son domicile fiscal, à moins que ces revenus ne se rattachent à l'activité d'un établissement stable que ce bénéficiaire posséderait dans l'autre territoire" ; qu'enfin, aux termes de l'article 25 de la même convention : "Il est entendu que la double imposition est évitée de la manière suivante : 1. Une partie contractante ne peut pas comprendre dans les bases des impôts sur le revenu visés à l'article 7 les revenus qui sont exclusivement imposables dans l'autre partie contractante en vertu de la présente convention ; mais chaque partie contractante conserve le droit de calculer l'impôt au taux correspondant à l'ensemble des revenus imposables d'après sa législation" ; qu'il résulte, d'une part, des stipulations de l'article 9 de la convention que les revenus qu'elles visent sont ceux qui sont réalisés en propre par une entreprise et non ceux que celle-ci reçoit en qualité de membre d'une société en participation, d'autre part, que les stipulations de l'article 24 s'appliquent aux revenus qu'elles mentionnent réalisés par le bénéficiaire et non à l'imposition des revenus tirés des droits détenus dans une société de personnes ;

Considérant que, dès lors, c'est sans erreur de droit que la cour administrative d'appel a jugé que la société requérante n'était pas fondée à soutenir que la part des bénéfices de la société Sovetpar qui lui a été attribuée devait être imposée à Mayotte en vertu de la convention fiscale susmentionnée ;

Considérant, en dernier lieu, qu'en jugeant que la société requérante, qui n'a pas souscrit les déclarations mentionnant le montant de sa quote-part des bénéfices réalisés par la société en participation Sovetpar et qui a été imposée à raison de sa quote-part des bénéfices déclarés par celle-ci, n'apportait aucune justification à l'appui de ses allégations selon lesquelles la société Sovetpar, nonobstant ses déclarations, n'aurait pas réalisé de bénéfices du fait de son

mode de fonctionnement et des modalités de détermination de ses bénéfices nets au cours des années en litige et qu'elle n'était ainsi, en vertu du principe de territorialité de l'impôt sur les bénéfices qu'énonce l'article 209-I du code général des impôts, pas fondée à soutenir que les pertes qu'elle aurait elle-même enregistrées en 1991 et 1994 seraient des charges déductibles des résultats de la société Sovetpar, la cour n'a pas commis d'erreur de droit dès lors que si l'imposition de la quote-part des bénéfices réalisés par une société de personnes frappe chacun de ses membres individuellement, la détermination du bénéfice net imposable doit être effectuée, avant répartition entre les membres, au niveau de la société en participation, en ne prenant en compte à titre de charges déductibles que les charges propres de celle-ci, comptabilisées et déduites par elle ;

Considérant, en tout état de cause, que la cour n'a pas dénaturé l'article 11 des statuts de la société Sovetpar dont il résulte que les résultats de l'exploitation partagés entre les associés constituaient des bénéfices nets de la société en participation, au sens de l'article 38 du code général des impôts, imposables à l'impôt sur les sociétés ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY n'est pas fondée à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

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

Considérant que ces dispositions font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, la somme que la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY demande au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1^{er} : Le pourvoi de la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY est rejeté.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la SAS ETABLISSEMENTS CHEVANNES, MERCERON BALLERY et au ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique.