

N° 12PA01844

REPUBLIQUE FRANÇAISE

M. X

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Mme Tandonnet-Turot
Président

La Cour administrative d'appel de Paris

(2^{ème} chambre)

M. Magnard
Rapporteur

M. Egloff
Rapporteur public

Audience du 18 septembre 2013
Lecture du 2 octobre 2013

C

Vu la requête, enregistrée le 26 avril 2012, présentée pour M. X., demeurant 100 Bramfelder Chaussee à Hambourg D-2217 (Allemagne), par Me Collet ; M. X. demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1011840/1-1 du 22 février 2012 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujéti au titre des années 2005 et 2006, ainsi que des pénalités y afférentes ;

2°) de prononcer la décharge sollicitée ;

3°) d'ordonner le sursis à exécution du jugement attaqué ;

4°) de mettre à la charge de l'Etat le versement de la somme de 10 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

5°) de condamner l'Etat aux entiers dépens ;

Le requérant soutient que :

- la société Celine Limited n'avait pas en France d'établissement stable au sens de la convention franco-britannique du 22 mai 1968 ;

- en dépit de sa domiciliation rue de Belzunce à Paris, elle n'y avait pas d'installation fixe d'affaires et notamment pas de personnel et de matériel ainsi qu'exigé par l'instruction figurant à la documentation de base D.Adm 4H1422 n° 9 ;

- le critère de cycle commercial complet n'est pas retenu par la convention franco-britannique ;

- la doctrine administrative D.Adm. 4H1422 n° 4 ne prévoit de retenir les critères propres au droit français que sous réserve de l'application d'une convention internationale ;

- les premiers juges ne pouvaient leur opposer l'existence d'un tel cycle ;

- M. X. n'avait pas le pouvoir d'engager la société ;

- il était un prestataire agissant au nom des sociétés dont il était le gérant ;

- les sommes qu'il a reçues, soit deux chèques de 2 600 euros et 2589 euros en 2005 et un chèque de 4 447 euros en 2004, ne sont que des remboursements de frais ;

- la société Framar International SPRL n'est pas domiciliée à Paris ;

- ni la société Framar International SARL, ni la société Celine Limited ne sont contrôlées par M. X. ;

- elles ont entre elles des relations d'affaires classiques ;

- à tout le moins, M. X. ne pourrait être regardé que comme ayant acquis des produits pour le compte de la société Celine Limited ;

- la reconstitution des résultats de la société Celine Limited est exagérée ;

- il n'a pas été mis en mesure de contester les résultats de la reconstitution de la société Celine Limited, dont il n'est pas le maître de l'affaire ;

- il y a lieu de désigner un expert chargé de procéder à une nouvelle détermination du résultat fiscal ;

- pour le même motif, il ne saurait être regardé comme ayant appréhendé les sommes en cause ;

- il n'est ni gérant, ni associé, ni salarié de la société Celine Limited ;

- l'existence de manœuvres frauduleuses n'est pas établie ;

Vu le jugement attaqué ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 31 août 2012, présenté par le ministre de l'économie et des finances, qui demande le rejet de la requête ;

Il soutient que :

- la totalité du circuit économique de la société Celine Limited était réalisée en France ;

- la société Celine Limited a un établissement stable en France ;

- M. X. est l'unique agent du circuit économique de la société Celine Limited ;

- il n'y pas lieu de désigner un expert ;

- l'existence de manœuvres frauduleuses est établie ;

Vu le nouveau mémoire, enregistré le 17 décembre 2012, par lequel M. X. maintient ses conclusions précédentes, par les mêmes moyens ;

Vu le nouveau mémoire, enregistré le 21 janvier 2013, par lequel le ministre de l'économie et des finances maintient ses conclusions précédentes, par les mêmes moyens ; il soutient en outre que les conclusions relatives aux dépens sont dépourvues d'objet ;

Vu la décision du président de la 2^{ème} chambre de la Cour fixant la clôture de l'instruction au 21 janvier 2013 à 12 heures ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention franco-britannique du 22 mai 1968 ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 18 septembre 2013 :

- le rapport de M. Magnard, premier conseiller,
- les conclusions de M. Egloff, rapporteur public,
- et les observations de Me Collet, pour M. X. ;

1. Considérant que la société Celine Limited, société de droit anglais immatriculée au registre des sociétés britannique et ayant son siège social à Londres (Royaume-Uni), a fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices clos en 2005 et en 2006, à l'occasion de laquelle le service a estimé que cette société disposait d'un établissement stable en France et que M. X. en était le gérant de fait ; qu'après avoir mis en œuvre la procédure d'évaluation d'office pour opposition à contrôle fiscal, le vérificateur a procédé à la reconstitution des bénéfices de l'établissement stable de la société Celine Limited et a soumis à l'impôt sur le revenu et aux contributions sociales, entre les mains de M. X., les bénéfices sociaux ainsi reconstitués ; que M. X. fait appel du jugement n° 1011840/1-1 du 22 février 2012 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujéti en conséquence au titre des années 2005 et 2006, ainsi que des pénalités y afférentes ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 209 du code général des impôts : « I. *Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés (...) en tenant compte uniquement des bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France ainsi que de ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions (...)* » ; qu'aux termes de l'article 3 de la convention franco-britannique du 22 mai 1968 susvisée : « 1. *Au sens de la présente convention, l'expression "résident d'un Etat contractant" désigne toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat, est assujéti à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue (...)* 3. *Lorsque, selon la disposition du paragraphe 1, une personne autre qu'une personne physique est*

considérée comme résident de chacun des Etats contractants, elle est réputée résident de l'Etat contractant où se trouve son siège de direction effective » ; qu'aux termes de l'article 6 de cette convention : « 1. Les bénéfiques 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 bénéfiques industriels et commerciaux de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable (...) » et que, selon l'article 4 de cette convention : « 1. Au sens de la présente convention, l'expression "établissement stable" désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité. 2. L'expression "établissement stable" comprend notamment : a) un siège de direction ; b) une succursale ; c) un bureau (...) 3. On ne considère pas qu'il y a établissement stable si : (...) e. Une installation fixe d'affaires est utilisée, par l'entreprise, aux seules fins de publicité, de fournitures d'informations, de recherches scientifiques ou d'activités analogues qui ont un caractère préparatoire ou auxiliaire. 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 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 (...) » ;

3. Considérant que la société de droit britannique Celine Limited disposait d'une adresse postale chez la société Framar International France au 13 rue de Belzunce à Paris ; que les commandes étaient enregistrées par la société Framar International France ; que les commandes émanaient principalement de clients résidant en France, pour l'essentiel démarchés par annonces publicitaires par voie de presse avec bons d'essai à retourner à « Celine Direct », ou par internet sur le site www.celine-direct.com ; que les règlements étaient versés sur des comptes bancaires ouverts en France au nom de la société Celine Limited, ce qui a d'ailleurs permis au vérificateur de déterminer le montant des ventes effectuées par l'entité à partir de la France ; que les fournisseurs des produits se composaient exclusivement de sociétés françaises ; qu'il suit de là que la société Celine Limited doit être regardée comme réalisant en France un cycle commercial complet, consistant en l'achat-revente de produits diététiques effectué à partir de la France et entrant par suite dans le champ d'application des dispositions précitées de l'article 209 du code général des impôts ;

4. Considérant, toutefois, que M. X. n'est ni gérant, ni salarié, ni associé de la société Celine Limited ; qu'il ne résulte pas de l'instruction qu'il dispose du pouvoir de la représenter ou qu'il a reçu une procuration sur ses comptes bancaires ; qu'il n'est pas sérieusement contesté par le ministre que la réception des appels des clients de la société Celine Limited et la gestion des commandes correspondantes étaient assurées en France par la société Framar International France, au sein de laquelle M. X. n'exerçait aucune responsabilité ; que ni le fait que M. X. soit le gérant de la société Framar International SPRL, établie en Belgique et qui fournissait à la société Celine Limited des prestations de stockage et d'assistance, ainsi que de la société IMDM, qui fournissait à la société Celine Limited des prestations publicitaires, ni le fait que la société IMDM soit domiciliée à l'adresse où la société Celine Limited dispose en France d'une domiciliation postale, ne permettent de considérer l'intéressé comme un agent dépendant de la société Celine Limited, agissant pour le compte de celle-ci et disposant en France de pouvoirs lui

permettant de conclure des contrats au nom de ladite société ; que le fait que M. X. ait été mentionné dans des courriers et courriels échangés avec les fournisseurs de matières premières de la société Celine Limited ne saurait suffire à le faire regarder comme constituant en France un établissement stable de cette dernière, dès lors qu'il n'est pas contesté que la société Framar International SPRL était chargée par la société Celine Limited de missions d'assistance auprès de ses fournisseurs ; que d'ailleurs les seuls courriers et courriels produits au dossier, qui au demeurant ne mentionnent pas la société Celine Limited, sont antérieurs à la période en cause ; qu'à supposer que d'autres courriers ou courriels impliquant M. X. aient été obtenus par le service, ceux-ci n'étant pas produits par le ministre, la Cour ne peut en apprécier la portée ; que la circonstance invoquée par le ministre que la société Celine Limited n'aurait pas produit de factures de ventes, aurait présenté des relevés bancaires incomplets, que sa comptabilité serait entachée d'irrégularités et qu'il existerait des doutes sur son imposition en Grande-Bretagne n'est pas de nature à remettre en cause les constatations qui précèdent ; que, si le ministre soutient que M. X. est le seul interlocuteur de l'« ensemble du circuit » et qu'il est la seule personne connue des clients et des fournisseurs, il n'apporte à l'appui de ses affirmations aucun élément de nature à en établir le bien-fondé, alors qu'il est seul en mesure de le faire, l'intéressé affirmant d'ailleurs pour sa part qu'il ne connaît aucun des clients de la société Celine Limited ; qu'il résulte de ce qui précède que, contrairement à ce que soutient le ministre, la société Celine Limited ne peut-être regardée comme ayant disposé, en la personne de M. X., d'un établissement stable en France au sens du 4 de l'article 4 de la convention susmentionnée, alors même que l'intéressé aurait, au cours des années en cause, perçu de la société Celine Limited deux chèques de 2 600 euros et 2580 euros ; qu'elle n'était par suite pas imposable en France à l'impôt sur les sociétés ; qu'en conséquence, le service ne pouvait assujettir M. X. à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, sur la base des sommes distribuées par la société Celine Limited ;

1. 5. Considérant qu'il résulte de l'ensemble de ce qui précède, et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que M. X. est fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande ; qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, de mettre à la charge de l'Etat le versement de la somme de 1 000 euros au titre des frais exposés par M. X. et non compris dans les dépens ; qu'aucune circonstance particulière ne justifie qu'il soit fait droit aux conclusions présentées sur le fondement de l'article R. 761-1 du code de justice administrative ;

DECIDE :

Article 1^{er} : M. X. est déchargé des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujetti au titre des années 2005 et 2006, ainsi que des pénalités y afférentes.

Article 2 : Le jugement n° 1011840/1-1 du 22 février 2012 du Tribunal administratif de Paris est annulé.

Article 3 : L'Etat versera à M. X. une somme de 1 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : Le surplus des conclusions de la requête de M. X. est rejeté.