

Conseil d'Etat statuant au contentieux

N° 16095

Mentionné dans les tables du recueil Lebon

8 / 9 SSR

M. Lasry, président

M. Bérard, rapporteur

M. Schricke, commissaire du gouvernement

lecture du lundi 29 juin 1981

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

VU LA REQUETE SOMMAIRE, ENREGISTREE LE 30 JANVIER 1979 AU SECRETARIAT DU CONTENTIEUX DU CONSEIL D'ETAT, ET LE MEMOIRE COMPLEMENTAIRE, ENREGISTRE LE 20 AVRIL 1979, PRESENTTEE POUR X SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE DONT LE SIEGE EST ... , REPRESENTTEE PAR SON GERANT EN EXERCICE, ET TENDANT A CE QUE LE CONSEIL D'ETAT : 1° ANNULE LE JUGEMENT DU 13 JUILLET 1978 PAR LEQUEL LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS A REJETE SA DEMANDE DE REDUCTION DES IMPOSITIONS SUPPLEMENTAIRES A L'IMPOT SUR LE REVENU AUXQUELLES ELLE A ETE ASSUJETTIE AU TITRE DES ANNEES 1967 A 1969 ; 2° LUI ACCORDE LA REDUCTION DES IMPOSITIONS CONTESTEES ;

VU LE CODE GENERAL DES IMPOTS ; VU L'ORDONNANCE DU 31 JUILLET 1945 ET LE DECRET DU 30 SEPTEMBRE 1959 ; VU LA LOI DU 30 DECEMBRE 1977 ;

CONSIDERANT QUE LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE X , DONT LES BUREAUX ET LE SIEGE SOCIAL SONT SITUES EN FRANCE, EFFECTUE DES TRAVAUX DE FORAGE EN FRANCE ET A L'ETRANGER ; QU'A A SUITE D'UNE VERIFICATION DE SA COMPTABILITE, L'ADMINISTRATION, AYANT CONSTATE NOTAMMENT QUE LES RESULTATS CONCERNANT CERTAINS MARCHES A L'ETRANGER N'AVAIENT PAS ETE INCORPORES DANS LA BASE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES POUR LES EXERCICES CLOS EN 1966, 1967, 1968 ET 1969, A ASSUJETTI LA SOCIETE A DES IMPOSITIONS SUPPLEMENTAIRES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES AU TITRE DES ANNEES 1967, 1968 ET 1969, LE DEFICIT DE

L'ANNEE 1966 SUBSISTANT EN DEPIT DES REDRESSEMENTS OPERES ; QUE LA SOCIETE X DEMANDE LA REDUCTION DE CES IMPOSITIONS, EN SOUTENANT QUE LES BENEFICES PROCURES PAR SON ACTIVITE EN TUNISIE N'AURAIENT PAS ETE REALISES DANS UNE ENTREPRISE EXPLOITEE EN ... ET QUE CEUX QUI LUI ONT ETE PROCURES PAR SON ACTIVITE EN ... ET EN ... NE SERAIENT PAS IMPOSABLES EN FRANCE, EN APPLICATION DES CONVENTIONS INTERNATIONALES ;

CONSIDERANT QU'AUX TERMES DE L'ART. 209.L DU CODE GENERAL DES IMPOTS : "...LES BENEFICES PASSIBLES DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES SONT DETERMINES ... EN TENANT COMPTE UNIQUEMENT DES BENEFICES DANS LES ENTREPRISES EXPLOITEES EN ... , AINSI QUE DE CEUX DONT L'IMPOSITION EST ATTRIBUEE A LA FRANCE PAR UNE CONVENTION INTERNATIONALE RELATIVE AUX DOUBLES IMPOSITIONS" ;

EN CE QUI CONCERNE LES OPERATIONS REALISEES EN ... CONSIDERANT QU'IL RESULTE DE L'INSTRUCTION QUE LA SOCIETE X A EXECUTE EN ..., PENDANT LA PERIODE LITIGIEUSE ET MEME AU DELA, DES OPERATIONS DE FORAGE A L'AIR QUI EXIGENT LA MISE EN OEUVRE DE MOYENS DONT L'EMPLOI NECESSITE LA PRISE DE DECISIONS TECHNIQUES PAR DES RESPONSABLES SE TROUVANT SUR LE CHANTIER ; QU'UNE TELLE ACTIVITE, EU EGARD A LA CONTINUITE, A L'IMPORTANCE ET A L'AUTONOMIE TECHNIQUE DES OPERATIONS REALISEES SUR PLACE QU'ELLE IMPLIQUE, DOIT ETRE REGARDEE, ALORS MEME QUE DES TACHES DE GESTION ET DE DIRECTION ETAIENT EXECUTEES EN FRANCE, COMME CELLE D'UNE ENTREPRISE EXPLOITEE HORS DE FRANCE PAR LA SOCIETE ; QUE, DES LORS, EN L'ABSENCE D'UNE CONVENTION INTERNATIONALE ENTRE LA FRANCE ET LA TUNISIE APPLICABLE AUX IMPOSITIONS LITIGIEUSES, LA SOCIETE EST FONDEE A SOUTENIR QUE C'EST EN MECONNAISSANCE DES DISPOSITIONS PRECITEES DE L'ARTICLE 209 DU CODE QUE LES RESULTATS DE SON ACTIVITE EN ... ONT ETE REINTEGREE DANS LES BASES D'IMPOSITION A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ;

EN CE QUI CONCERNE LES OPERATIONS REALISEES EN ... : CONSIDERANT QU'AUX TERMES DE L'ART. 10 DE LA CONVENTION ENTRE LA ... ET ... DU 8 JANVIER 1963 : "1. LES BENEFICES D'UNE ENTREPRISE D'UN ETAT CONTRACTANT NE SONT IMPOSABLES QUE DANS CET ETAT, A MOINS QUE L'ENTREPRISE N'EXERCE UNE ACTIVITE INDUSTRIELLE OU COMMERCIALE DANS L'AUTRE ETAT PAR L'INTERMEDIAIRE D'UN ETABLISSEMENT STABLE QUI Y EST SITUE. SI L'ENTREPRISE EXERCE UNE TELLE ACTIVITE, L'IMPOT PEUT ETRE PERCU DANS L'AUTRE ETAT SUR LES BENEFICES DE L'ENTREPRISE, MAIS UNIQUEMENT DANS LA MESURE OU CES BENEFICES SONT IMPUTABLES AUDIT ETABLISSEMENT STABLE" ; QU'AUX TERMES DE L'ARTICLE 4 DE LA MEME CONVENTION : "1. LE TERME "ETABLISSEMENT STABLE" DESIGNERAIT UN LIEU FIXE D'AFFAIRES OU UNE ENTREPRISE EXERCE TOUT AU PARTIE DE SON ACTIVITE. 2. CONSTITUENT NOTAMMENT DES ETABLISSEMENTS STABLES : A UN SIEGE DE DIRECTION ; B UNE SUCCURSALE ; C UN BUREAU ; D UNE USINE ; E UN ATELIER ; F UNE MINE, CARRIERE OU AUTRE SOURCE D'EXTRACTION DE RESSOURCES NATURELLES ; G UN CHANTIER DE CONSTRUCTION OU DE MONTAGE DONT LA DUREE DEPASSE DOUZE MOIS" ;

CONSIDERANT QU'IL EST CLAIR QUE, D'UNE PART, EN CHOISSANT COMME EXEMPLE D'ETABLISSEMENT STABLE UN CHANTIER DONT LA DUREE DEPASSE

DOUZE MOIS, LES REDACTEURS DE LA CONVENTION N'ONT PAS ENTENDU EXCLURE DE LA CATEGORIE DES ETABLISSEMENTS STABLES UNE ACTIVITE EXERCEE PAR L'ENTREPRISE PLUS DE DOUZE MOIS DANS LE MEME PAYS MAIS A L'AIDE DE PLUSIEURS CHANTIERS SUCCESSIFS ET QUE, D'AUTRE PART, L'ENUMERATION ENONCEE A L'ARTICLE 4 PRECITE DE LA CONVENTION N'ETANT PAS LIMITATIVE, LE CHAMP DE CET ARTICLE S'ETEND A TOUT ETABLISSEMENT D'UNE NATURE ET D'UNE CONSISTANCE SEMBLABLES A CELLES DES EXEMPLES ENUMERES ;

CONSIDERANT QU'IL RESULTE DE L'INSTRUCTION QUE LA SOCIETE REQUERANTE A, DURANT LES ANNEES D'IMPOSITION LITIGIEUSES, EXECUTE EN ... DES OPERATIONS DE FORAGE A L'AIR EN MAINTENANT DANS CE PAYS LE PERSONNEL ET LE MATERIEL NECESSAIRES A L'EXECUTION DE CHANTIERS SUCCESSIFS ; QU'ELLE EST DES LORS FONDEE A SOUTENIR QUE C'EST A TORT QUE LES RESULTATS DE SON ACTIVITE EN ... ONT ETE REINTEGRES DANS SES BASES D'IMPOSITION A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ;

EN CE QUI CONCERNE LES OPERATIONS REALISEES EN ... : CONSIDERANT QU'AUX TERMES DE L'ART. 10 DE LA CONVENTION FISCALE ENTRE LA ... ET ... DU 2 OCTOBRE 1968 ; "1. LES REVENUS DES ENTREPRISES INDUSTRIELLES, MINIERES, COMMERCIALES ET FINANCIERES NE SONT IMPOSABLES QUE DANS L'ETAT SUR LE TERRITOIRE DUQUEL SE TROUVE UN ETABLISSEMENT STABLE... 3. LE TERME "ETABLISSEMENT STABLE" DESIGNE UNE INSTALLATION FIXE D'AFFAIRE OU UNE ENTREPRISE EXERCE TOUT AU PARTIE DE SON ACTIVITE. - A CONSTITUENT NOTAMMENT DES ETABLISSEMENTS STABLES : AA UN SIEGE D'EXPLOITATION ; BB UNE SUCCURSALE ; CC UN BUREAU DE VENTE DESSERVANT L'ETAT OU IL EST INSTALLE ; DD UNE USINE ; EE UN ATELIER ; FF UNE MINE, UNE CARRIERE, OU TOUT AUTRE LIEU D'EXTRACTION DE RESSOURCES NATURELLES ; GG UN CHANTIER DE CONSTRUCTION ;

CONSIDERANT QU'IL EST CLAIR QUE, L'ENUMERATION ENONCEE AU 3A PRECITE DE L'ARTICLE 10 N'ETANT PAS LIMITATIVE, LE CHAMP DE CET ARTICLE S'ETEND A TOUT ETABLISSEMENT D'UNE NATURE ET D'UNE CONSISTANCE SEMBLABLES A CELLES DES EXEMPLES ENUMERES ;

CONSIDERANT QU'IL RESULTE DE L'INSTRUCTION QUE LA SOCIETE REQUERANTE A PROCEDE EN ... , PENDANT UNE DUREE DE DEUX MOIS, A DES FORAGES A L'AIR ; QUE CES TRAVAUX ONT NECESSITE, POUR DEVENIR OPERATIONNELS, LE MAINTIEN SUR LE TERRITOIRE ALGERIEN DE MOYENS D'EXPLOITATION PENDANT UNE ANNEE ; QUE, DES LORS, LA SOCIETE EST FONDEE A SOUTENIR QUE C'EST A TORT QUE LES RESULTATS DE SON ACTIVITE EN ... ONT ETE REINTEGRES DANS SES BASES D'IMPOSITION A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ;

EN CE QUI CONCERNE LES OPERATIONS REALISEES AU ... : CONSIDERANT QUE L'ART. 10-1 DE LA CONVENTION FISCALE FRANCO-GABONNAISE DU 21 AVRIL 1966 STIPULE QUE "LES REVENUS DES ENTREPRISES INDUSTRIELLES, MINIERES, ... NE SONT IMPOSABLES QUE DANS L'ETAT SUR LE TERRITOIRE AUQUEL SE TROUVE UN ETABLISSEMENT STABLE" ; QU'IL N'EST PAS CONTESTE QUE LA SOCIETE DISPOSAIT EN 1969 AU GABON D'UN ETABLISSEMENT STABLE AU SENS DE LADITE CONVENTION : QUE, DES LORS, LE MINISTRE DU BUDGET EST FONDE A DEMANDER, PAR VOIE DE RECOURS INCIDENT, QUE SOIT EXCLUS DES

CHARGES DE L'EXERCICE CLOS EN 1969 LA PERTE DE 50.035,98 F SUBIE AU ;

CONSIDERANT QU'IL RESULTE DE TOUT CE QUI PRECEDE QUE LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE X EST FONDÉE A SOUTENIR QUE C'EST A TORT QUE, PAR LE JUGEMENT ATTAQUE, LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS A REJETE SA DEMANDE EN REDUCTION DES COMPLEMENTS D'IMPOT SUR LES SOCIETES AUXQUELS ELLE A ETE ASSUJETTIE AU TITRE DES ANNEES 1967, 1968 ET 1969, DU FAIT DE L'INTEGRATION DANS SES BENEFICES IMPOSABLES DE RESULTATS DE SON ACTIVITE DE FORAGE A L'ETRANGER ;

DECIDE : ARTICLE 1ER : LE JUGEMENT DU TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS EN DATE DU 13 JUILLET 1978 EST ANNULE. ARTICLE 2 : LA BASE D'IMPOSITION A L'IMPOT SUR LES SOCIETES AUQUEL LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE X A ETE ASSUJETTIE AU TITRE DES ANNEES 1967, 1968 ET 1969 SERA CALCULEE EN FAISANT ABSTRACTION DES RESULTATS DES ETABLISSEMENTS EXPLOITES EN 1966, 1967, 1968, ET 1969 EN ARTICLE 3 : LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE X EST DECHARGEE DE LA DIFFERENCE ENTRE LE MONTANT DES DROITS QUI LUI ONT ETE ASSIGNES ET CELUI QUI RESULTE DE L'ARTICLE 2 CI-DESSUS. ARTICLE 4 : LA PRESENTE DECISION SERA NOTIFIEE A LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE X ET AU MINISTRE DELEGUE AUPRES DU MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES, CHARGE DU BUDGET.

Abstrats : 19-01-01-05 CONTRIBUTIONS ET TAXES - GENERALITES - TEXTES FISCAUX - CONVENTIONS INTERNATIONALES [1] Algérie - Convention franco-algérienne du 2 octobre 1968 - Article 10 - Imposition des revenus des entreprises dans l'état sur le territoire duquel se trouve un établissement stable - Notion d'établissement stable - Application à des opérations de forage à l'air. [2] Espagne - Convention franco-espagnole du 8 janvier 1963 - Article 10 - Imposition des bénéfices de l'entreprise d'un état contractant dans cet état, à moins que l'entreprise n'exerce une activité dans l'autre par l'intermédiaire d'un établissement stable - Notion d'établissement stable - Application à des opérations de forage à l'air. [3] Gabon - Convention franco-gabonaise du 21 avril 1966 - Article 10-1 - Imposition des revenus des entreprises dans l'état sur le territoire duquel se trouve un établissement stable - Notion d'établissement stable - Application à des opérations de forage à l'air.

19-04-01-04-02 CONTRIBUTIONS ET TAXES - IMPOTS SUR LES REVENUS ET BENEFICES - REGLES GENERALES PROPRES AUX DIVERS IMPOTS - IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES ET AUTRES PERSONNES MORALES - TERRITORIALITE DE L'IMPOT - Sociétés dont le siège est en France - Bénéfices procurés par des établissements situés hors de France - [1] Notion d'entreprise exploitée hors de France - Application à des opérations de forage à l'air. [2] Convention franco-algérienne du 2 octobre 1968 - Article 10 - Imposition des revenus des entreprises dans l'état sur le territoire duquel se trouve un établissement stable - Notion d'établissement stable - Application à des opérations de forage à l'air. [3] Convention franco-espagnole du 8 janvier 1963 - Article 10 - Imposition des bénéfices de l'entreprise d'un état contractant dans cet état, à moins que l'entreprise n'exerce une activité dans l'autre par l'intermédiaire d'un établissement stable - Notion d'établissement stable - Application à des opérations de forage à l'air. [4] Convention franco-gabonaise du 21 avril 1966 - Article 10-1 - Imposition des revenus des entreprises dans l'état sur le territoire duquel se trouve un établissement stable - Notion d'établissement stable - Application à des opérations de forage à l'air.

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.

