

Remise en cause de la domiciliation à l'étranger et établissement stable en France

Plusieurs décisions de jurisprudence récentes illustrent la mise en œuvre des critères de l'établissement stable en matière d'impôt sur les bénéfices.

Rappel du contexte

3-1 Dans les conventions fiscales conclues par la France, sur la base du modèle OCDE, 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 critère de l'établissement stable s'applique pour déterminer dans quel État doivent être imposés les bénéfices liés à l'activité de l'entreprise, mais non ses revenus dits passifs tels que les intérêts ou les dividendes.

L'enjeu de l'établissement stable est évident : certaines entreprises, sous couvert d'une domiciliation à l'étranger mais développant une activité en France, cherchent à échapper à l'impôt français.

Constituent un établissement stable en France...

Une installation fixe d'affaires

3-2 Selon la convention OCDE, « une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité » constitue un établissement stable (convention modèle art. 5, al 1).

Le juge n'hésite pas à requalifier une domiciliation purement formelle. Par exemple, le fait qu'une société soit domiciliée en Suisse, que le dirigeant aurait reçu les clients de la société au sein des bureaux mis à sa disposition à Genève sans apporter le moindre élément de justification de la réalité de cette activité, et qu'il fasse état de la possibilité technique de procéder à distance à la gestion administrative et financière d'une entreprise est sans incidence. En effet, l'administration a démontré que l'activité de conseil et de services en transactions immobilières de la société était exercée sur le territoire français à partir du domicile du gérant, constituant une installation fixe d'affaires, donc un établissement stable au sens de la convention franco suisse (CAA Marseille 8 décembre 2015, n° 13MA02435).

Un siège de direction en France

3-3 Le juge a considéré que la société britannique qui exerçait une activité de conseil en sécurité et sûreté dont les prestations étaient principalement accomplies par son dirigeant et dans une moindre mesure par des intervenants situés en France, constituait un établissement stable. Dans l'affaire, le juge a également retenu que les informations fournies par l'administration fiscale britannique avaient révélé que le siège social situé à Londres était une adresse de domiciliation et que le courrier qui y était adressé à la société était réexpédié au domicile du dirigeant en France. En outre, de nombreux documents concernant la société avaient été trouvés à ce domicile, qui était équipé des moyens informatiques et téléphoniques permettant l'exercice de l'activité et dont les coordonnées étaient indiquées sur des documents commerciaux.

de la société. Enfin, les contrats passés par celle-ci étaient négociés et signés en France (CAA Bordeaux 7 juillet 2015, n° 13BX01122).

Le lieu où les personnes exerçant les fonctions les plus élevées prennent leurs décisions

3-4 Le juge de l'impôt analyse au cas par cas l'existence d'un établissement stable au sens de la convention en cause. Ainsi, le Conseil d'État a retenu que les services nécessaires à l'activité de holding, prétendument localisée en Belgique, étaient tous situés en France. Considérant que le conseil d'administration de la holding avait décidé, au cours de l'exercice en litige, de vendre l'immeuble abritant la société à Bruxelles sans prévoir de relogement en Belgique, et estimant que les décisions stratégiques intervenues au cours de l'année litigieuse avaient, en réalité, été préparées et décidées dans leur principe à l'occasion de réunions antérieures du conseil d'administration, tenues à Paris, le juge a retenu que le lieu où les personnes exerçant les fonctions les plus élevées prenaient réellement les décisions stratégiques avait été, pour l'activité de holding, transféré en France. (CE 7 mars 2016, n° 371435).

Ne constituent pas un établissement stable à l'étranger...

3-5 L'existence d'un établissement stable en Côte d'Ivoire ne peut être déduite de la seule détention d'une carte de résident et de la location d'un appartement à Abidjan, ni de ce que l'entreprise individuelle aurait déclaré à l'administration fiscale ivoirienne des revenus dont la nature n'est pas dévoilée, et dont les très faibles montants sont en tout état de cause sans rapport avec l'importance du chiffre d'affaires reconstitué par le vérificateur (CAA Lyon 29 septembre 2015, n° 14LY01641).

Le « bureau d'un journal » ne constitue pas un établissement stable au sens de la convention franco-britannique. Dans l'affaire, l'activité du bureau parisien d'un groupe de presse britannique consistait exclusivement à suivre l'actualité française pour le compte du siège de l'entreprise situé à Londres et à rédiger des articles en vue de leur publication dans le quotidien de langue arabe édité en Grande-Bretagne. D'autre part, ce bureau n'élaborait pas le journal lui-même ni n'assurait sa diffusion en France (CE 28 mai 2014, n° 360890).

🕒 « Dictionnaire Fiscal » RF 2016, §§ 30830 et s.