

Université PANTHÉON - ASSAS (PARIS II)

Droit - Economie - Sciences Sociales

Session : Septembre 2016

Année d'étude : Troisième année de Licence Droit

Discipline : ***Droit fiscal***
(Unité d'Enseignements Fondamentaux 2 - code matière 2086)

Titulaire du cours : M. Martin COLLET

Durée de l'épreuve : 3 heures

Document(s) autorisé(s) : AUCUN

Les candidats traiteront, au choix, l'un des deux sujets suivants :

1/ Commentaire :

CE 9 novembre 2015 n° 370974, 9e et 10e s.-s., Sté Sodirep Textiles SA-NV (extraits) (RJF 2/16, n° 121)

(...) 3. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la succursale française, dépourvue de personnalité morale, de la société de droit belge Sodirep Textiles SA-NV constituée, au sens du I de l'article 209 du CGI, une entreprise exploitée en France, dont les bénéfices sont imposés entre les mains de cette société, assujettie à l'impôt sur les sociétés en France en vertu des articles 205 et 206 de ce Code ; que, pour les besoins de son imposition en France, cette succursale est tenue de tenir une comptabilité propre ; que l'administration, dans le cadre de son pouvoir de contrôle des déclarations de résultats de cette succursale, s'est fondée sur l'article 57 du même Code pour réintégrer dans ses résultats imposables les intérêts qui n'ont pas été facturés au siège belge de la société en contrepartie de la comptabilisation d'avances de trésorerie que la succursale française lui a consenties, par un motif tiré de l'absence de justification de contrepartie dans l'intérêt de la succursale ;

4. Considérant, en premier lieu, que si la société requérante fait état de dettes fournisseurs de sa succursale à l'égard du siège, de telles dettes, dans les relations normales entre sociétés indépendantes, ne sont pas productrices d'intérêts, de telle sorte que cette circonstance est sans incidence sur le défaut de stipulations d'intérêt sur les avances consenties au siège ;

5. Considérant, en deuxième lieu, qu'en vertu du premier alinéa de l'article 57 du CGI, applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même Code : « Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités (...) » ; que ces dispositions instituent, dès lors que l'administration établit l'existence d'un lien de dépendance et d'une pratique entrant dans leurs prévisions, une présomption de transfert indirect de bénéfices qui ne peut utilement être combattue par l'entreprise imposable en France que si celle-ci apporte la preuve que les avantages qu'elle a consentis ont été justifiés par l'obtention de contreparties ; que, d'une part, ces dispositions sont applicables à toute entreprise imposable en France, y compris une succursale française d'une société dont le siège est à l'étranger, sans qu'y fasse obstacle la circonstance que la succursale n'a pas de personnalité morale ; que, d'autre part, les avantages consentis par une entreprise

imposable en France au profit d'une entreprise située hors de France sous la forme de l'octroi de prêts sans intérêt constituent l'un des moyens de transfert indirect de bénéfices à l'étranger ; que l'administration peut donc réintégrer dans les résultats d'un établissement stable, imposables en France, les intérêts dont la facturation a été omise à raison de la comptabilisation d'avances consenties au siège situé hors de France, dès lors que ces avances ne correspondent pas à des remontées de bénéfice après impôt et que la société n'établit pas l'existence de contreparties pour le développement de l'activité de la succursale française ;

6. Considérant que, dans ses écritures comptables établies pour les besoins de son imposition en France, l'établissement stable de la société Sodirep Textiles SA-NV a comptabilisé des avances de fonds consenties au siège belge de cette société ; qu'il résulte de ce qui précède que, dans les circonstances de l'espèce, l'administration est fondée à réintégrer, dans les résultats imposables en France de cet établissement stable, les intérêts qui auraient dû rémunérer les avances de fonds ainsi consenties, en tant que l'absence de facturation de ces intérêts est constitutive d'un transfert indirect de bénéfices au sens de l'article 57 du CGI, en l'absence de preuve apportée par la société requérante que les avantages en cause ont eu pour sa succursale des contreparties au moins équivalentes ; (...)

2/ Commentaire :

CE 9 novembre 2015 n° 366457, 9e et 10e s.-s. (RJF 2/16, n° 119)

1. Considérant qu'aux termes du 7 de l'article 158 du CGI, dans sa rédaction issue du 4o du I de l'article 76 de la loi de finances pour 2006 du 30 décembre 2005 : « Le montant des revenus et charges énumérés ci-après, retenu pour le calcul de l'impôt selon les modalités prévues à l'article 197, est multiplié par 1,25. Ces dispositions s'appliquent : 1o Aux titulaires de revenus passibles de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles, réalisés par des contribuables soumis à un régime réel d'imposition qui ne sont pas adhérents d'un centre de gestion ou association agréé défini aux articles 1649 quater C à 1649 quater H, à l'exclusion des membres d'un groupement ou d'une société mentionnés aux articles 8 à 8 quinquies et des conjoints exploitants agricoles de fonds séparés ou associés d'une même société ou groupement adhérent à l'un de ces organismes (...) » ;

2. Considérant qu'ainsi que l'a relevé la cour administrative d'appel de Paris par son arrêt du 28 décembre 2012 contre lequel M. A. se pourvoit en cassation, ces dispositions s'inscrivent dans le cadre d'une réforme de l'impôt sur le revenu qui a consisté à supprimer l'abattement de 20 % dont bénéficiaient les traitements, salaires, pensions et rentes viagères, ainsi que les revenus professionnels des adhérents d'un centre de gestion ou d'une association agréés, cette suppression étant compensée par une réduction équivalente des taux du barème de l'impôt sur le revenu ; que cette modification du barème ayant concerné tous les contribuables, le législateur a décidé, afin de tenir compte de ce que certains revenus étaient auparavant exclus du bénéfice de l'abattement de 20 %, de majorer ces revenus de 25 % ;

Sur le moyen tiré de la méconnaissance des stipulations de l'article 1er du protocole additionnel à la convention européenne des droits de l'Homme :

3. Considérant qu'aux termes de cet article : « Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour (...) assurer le paiement des impôts (...) »

4. Considérant que la cour a relevé que les centres de gestion ou associations agréés mentionnés au 7 de l'article 158 du CGI ont été institués pour procurer à leurs adhérents une assistance technique en matière de tenue de comptabilité et favoriser une meilleure connaissance des revenus non salariaux, afin de mettre en œuvre l'objectif constitutionnel de lutte contre l'évasion fiscale, que le législateur a tenu compte de la spécificité du régime juridique des adhérents à un organisme de gestion agréé, et qu'il a, en contrepartie, encouragé sur le plan fiscal l'adhésion à un tel organisme ; qu'en jugeant que le traitement fiscal plus favorable appliqué aux adhérents des centres de gestion et associations agréés, qui ne supportent pas la majoration de 25 % appliquée en vertu des dispositions précitées du CGI aux contribuables qui ne sont pas adhérents, était justifié par la volonté du législateur d'encourager l'adhésion à ces organismes, tout en précisant que l'existence de ceux-ci contribue à l'amélioration des conditions d'établissement et de recouvrement de l'impôt et à la mise en œuvre de l'objectif de lutte contre l'évasion fiscale, la cour a suffisamment justifié le motif d'intérêt général que le législateur a poursuivi par l'instauration des dispositions

litigieuses ; que, par suite, en déduisant de ce qui précède que les dispositions du 7 de l'article 158 du CGI n'étaient pas contraires aux stipulations de l'article 1er du protocole additionnel à la convention européenne des droits de l'Homme, la cour n'a, en tout état de cause, pas commis d'erreur de droit ; (...)

Sur le moyen tiré de la méconnaissance des stipulations de l'article 14 de la convention européenne des droits de l'Homme :

7. Considérant qu'aux termes de cet article : « La jouissance des droits et libertés reconnus dans la présente convention doit être assurée, sans distinction aucune, fondée notamment sur le sexe, la race, la couleur, la langue, la religion, les opinions politiques ou toutes autres opinions, l'origine nationale ou sociale, l'appartenance à une minorité nationale, la fortune, la naissance ou toute autre situation » ; qu'il résulte des termes mêmes de cet article que le principe de non-discrimination qu'il édicte ne concerne que la jouissance des droits et libertés reconnus par la convention et ses protocoles ; que dès lors, il appartient à tout requérant qui se prévaut de la violation de ce principe d'invoquer devant le juge le droit ou la liberté dont la jouissance est affectée par la discrimination alléguée ;

8. Considérant qu'il ressort des pièces de la procédure que la cour a pu juger, sans entacher son arrêt de dénaturation, que M. A. n'avait pas précisé le droit ou la liberté, reconnus par la convention ou ses protocoles, qu'aurait méconnus la discrimination qu'il invoquait au titre des stipulations de l'article 14 de la convention ;

Sur le moyen tiré de la méconnaissance des stipulations de l'article 6 § 1 et § 2 de la convention européenne des droits de l'Homme :

9. Considérant qu'aux termes de cet article : « 1. Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable, par un tribunal indépendant et impartial, établi par la loi, qui décidera, soit des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle (...). 2. Toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie » ;

10. Considérant que, comme l'a jugé la cour, la majoration de 25 % prévue par le 7 de l'article 158 du CGI, dont l'objet est rappelé au point 2, ne résulte ni d'une accusation en matière pénale ni d'une contestation portant sur des droits et obligations de caractère civil et n'institue ni une incrimination, ni une peine, ni une sanction ; qu'il suit de là qu'en jugeant que M. A. ne pouvait pas utilement se prévaloir, à l'encontre de ces dispositions, des stipulations de l'article 6 de la convention européenne des droits de l'Homme, la cour n'a pas commis d'erreur de droit ;