

Le : 20/02/2018

Conseil d'État

N° 395371

ECLI:FR:CESEC:2018:395371.20180216

Publié au recueil Lebon

Section

M. Vincent Villette, rapporteur

M. Edouard Crépey, rapporteur public

SCP WAQUET, FARGE, HAZAN, avocat(s)

lecture du vendredi 16 février 2018

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la procédure suivante :

Mme B...A...a demandé au tribunal administratif de Nice de la décharger des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et des contributions sociales afférentes, ainsi que des pénalités correspondantes, auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2005 à 2007.

Par un jugement n° 1101266 du 17 mai 2013, le tribunal administratif a rejeté sa requête.

Par un arrêt n° 13MA02876 du 20 octobre 2015, la cour administrative d'appel de Marseille a rejeté l'appel formé par Mme A...contre ce jugement.

Par un pourvoi sommaire, un mémoire complémentaire et deux autres mémoires, enregistrés les 17 décembre 2015 et les 17 mars, 8 juin et 22 décembre 2016 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, Mme A...demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler cet arrêt ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros au titre 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 Gouvernement du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion et la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu signée le 22 mai 1968 ;

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

- l'ordonnance du 26 septembre 2016 du président de la 10ème chambre de la section du contentieux décidant de ne pas renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité soulevée par MmeA... ;

- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Vincent Villette, auditeur,

- les conclusions de M. Edouard Crépey, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Waquet, Farge, Hazan, avocat de Mme A...;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à la suite d'une vérification de comptabilité de la société Azur Villas Limited, société de droit anglais exerçant une activité d'intermédiaire pour la location saisonnière de villas et d'appartements situés sur

la Côte d'Azur et dont Mme A... est l'associée majoritaire et la gérante, cette dernière a fait l'objet, au titre des années 2005 à 2007, d'un examen contradictoire de sa situation fiscale personnelle. L'administration fiscale l'a notamment, sur le fondement des dispositions du 1 de l'article 109 du code général des impôts, imposée au titre des revenus distribués correspondant aux bénéfices reconstitués de l'établissement stable de la société Azur Villas Limited, qu'elle avait identifié en France. Par un jugement du 17 mai 2013, le tribunal administratif de Nice a rejeté la demande de Mme A... tendant à la décharge des impositions supplémentaires mises à sa charge au titre de l'impôt sur le revenu et des contributions sociales pour les années 2005 à 2007, ainsi que des pénalités correspondantes. Mme A... se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 20 octobre 2015 par lequel la cour administrative de Marseille a rejeté son appel contre ce jugement.

2. En premier lieu, aux termes de l'article 209 du code général des impôts, dans sa rédaction alors applicable : " 1. Sous réserve des dispositions de la présente section, les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés d'après les règles fixées par les articles 34 à 45, 53 A à 57 et 302 septies A bis et 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 (...) ". Aux termes de l'article 6 de la convention franco-britannique du 22 mai 1968 : " 1. Les bénéfices 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 bénéfices industriels et commerciaux de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables audit établissement stable (...) ". Aux termes de l'article 4 de la même 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 (...) 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 paragraphe 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. ". Il résulte de ces stipulations que, pour être regardée comme ayant un établissement stable en France, une société résidente du Royaume-Uni doit soit disposer d'une installation fixe d'affaires par laquelle elle exerce tout ou partie de son activité, soit avoir recours à une personne non indépendante exerçant habituellement en France des pouvoirs lui permettant de l'engager dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant ses activités propres.

3. Il ressort des énonciations de l'arrêt attaqué que la cour administrative d'appel de Marseille a relevé que la société Azur Villas Limited disposait en France de locaux permanents, au sein desquels elle déployait " le matériel informatique nécessaire à cette activité et bénéfici[ait] des moyens de communication utiles ". Elle a également constaté que Mme A... disposait " des compétences pour négocier avec les propriétaires des biens,

les clients et divers partenaires commerciaux “ et possédait “ des procurations sur les comptes bancaires de la société “, pour en déduire qu’elle “ assurait la gestion administrative, commerciale et financière pleine et entière “ de la société. En déduisant de ces constatations de fait, exemptes de dénaturation, que la société Azur Villas Limited disposait en France d’un établissement stable au sens des stipulations précitées de la convention franco-britannique du 22 mai 1968, la cour administrative d’appel n’a, contrairement à ce que soutient la requérante, entaché son arrêt ni d’erreur de droit ni d’inexacte qualification juridique des faits.

4. En deuxième lieu, aux termes du 1 de l’article 109 du code général des impôts : “ Sont considérés comme revenus distribués :/ 1° Tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital “. En relevant, au terme d’une appréciation souveraine des faits non entachée de dénaturation, que Mme A... avait la qualité de directrice de la société Azur Villas Limited dont elle détenait la majorité des parts, qu’elle disposait des procurations sur les comptes bancaires de la société, qu’elle assurait le suivi entier des relations commerciales avec les propriétaires des biens immobiliers proposés à la location et avec les clients locataires de ces biens, ainsi qu’avec les partenaires commerciaux de la société, pour en déduire que l’administration fiscale devait être regardée comme établissant que la requérante était le seul maître de l’affaire et, par suite, qu’elle avait appréhendé les sommes regardées comme distribuées par la société, la cour administrative d’appel de Marseille n’a pas entaché son arrêt d’erreur de droit, ni méconnu les règles d’administration de la preuve.

5. En troisième lieu, il résulte des dispositions de l’article 117 du code général des impôts que, si l’administration s’abstient d’inviter une personne morale à lui faire parvenir des indications sur les bénéficiaires d’un excédent de distribution qu’elle a constaté, cette abstention a seulement pour effet de la priver de la possibilité d’assujettir cette personne morale à l’impôt sur le revenu à raison des sommes correspondantes, mais est sans influence sur la régularité de la procédure d’imposition suivie à l’égard des personnes physiques qui ont bénéficié de la distribution et que l’administration, compte tenu des renseignements dont elle dispose, est en mesure d’identifier.

6. Dès lors que Mme A...avait été, ainsi qu’il a été dit, identifiée par l’administration fiscale comme étant le maître de l’affaire, la cour administrative d’appel de Marseille n’a donc ni dénaturé les pièces du dossier qui lui était soumis, ni entaché son arrêt d’erreur de droit en écartant le moyen inopérant tiré de ce que la procédure d’imposition avait été irrégulièrement conduite, faute pour l’administration fiscale d’avoir interrogé la société Azur Villas Limited, conformément aux dispositions de l’article 117 du code général des impôts, sur l’identité des bénéficiaires de l’excédent de distribution.

7. Il résulte de ce qui précède qu’en ce qui concerne l’année 2005, les moyens du pourvoi tirés respectivement de la dénaturation des pièces du dossier, des erreurs de droit et de l’inexacte qualification juridique des faits dont serait entaché l’arrêt attaqué doivent être écartés. Toutefois, la cour d’appel d’Aix-en-Provence a, par un arrêt du 29 mars 2016, relaxé Mme A...des chefs de soustraction frauduleuse à l’établissement et au paiement, d’une part, de taxe sur la valeur ajoutée et, d’autre part, d’impôt sur les sociétés, faits pour lesquels elle était poursuivie au titre des seuls exercices clos les 31 décembre 2006 et 31 décembre 2007, au motif que “ les éléments du dossier sont insuffisants pour caractériser,

de la part de RosalindA..., une véritable exploitation en France d'une activité pour le compte de la société Azur Villas Ltd, au sens de la loi française ou l'installation d'un établissement stable au sens de la convention fiscale franco-anglaise ". Il ressort des énonciations de cet arrêt que la cour d'appel d'Aix-en-Provence a, pour fonder sa décision de relaxe, relevé, d'une part, que " les actes décisionnels de la société Azur Villas Limited sont tous pris au Royaume-Uni lors d'assemblées générales réunissant les divers associés " et que " les principaux moyens de communication de la société Azur Villas Limited auprès de sa clientèle, à savoir téléphone, télécopie, e mail et site internet, sont tous localisés au Royaume-Uni " et, d'autre part, que la mission de Mme A..." était d'exercer une activité exclusivement préparatoire ou auxiliaire au seul profit de l'entreprise britannique et [qu']elle ne pouvait jamais conclure un contrat, au nom et pour le compte de la société mère, toute activité commerciale lui étant interdite " pour en déduire qu'" elle n'avait aucun pouvoir pour engager contractuellement en son seul nom la société Azur Villas Limited ".

8. L'autorité de la chose jugée appartenant aux décisions des juges répressifs devenues définitives qui s'impose aux juridictions administratives s'attache à la constatation matérielle des faits mentionnés dans le jugement et qui sont le support nécessaire du dispositif. La même autorité ne saurait, en revanche, s'attacher aux motifs d'un jugement de relaxe tirés de ce que les faits reprochés ne sont pas établis ou de ce qu'un doute subsiste sur leur réalité. Le moyen tiré de la méconnaissance de cette autorité, qui présente un caractère absolu, est d'ordre public et peut être invoqué pour la première fois devant le Conseil d'Etat, juge de cassation. Il en va ainsi même si le jugement pénal est intervenu postérieurement à la décision de la juridiction administrative frappée de pourvoi devant le Conseil d'Etat.

9. Il s'ensuit que l'autorité de la chose jugée au pénal fait obstacle au maintien, en tant qu'il statue sur les impositions mises à la charge de la requérante au titre des années 2006 et 2007, du dispositif de l'arrêt attaqué qui est fondé, dans cette mesure, sur des constatations de fait, rappelées au point 3, contraires à celles, citées au point 7, qu'a retenues la cour d'appel d'Aix-en-Provence au soutien du dispositif de son arrêt du 29 mars 2016.

10. Il résulte de ce qui précède que Mme A...est seulement fondée à demander l'annulation de l'arrêt du 20 octobre 2015 en tant qu'il statue sur les conclusions tendant à la décharge des impositions supplémentaires mises à sa charge pour les années 2006 et 2007.

11. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire application des dispositions de l'article L. 821-2 du code de justice administrative et de régler, dans cette mesure, l'affaire au fond.

12. Il ressort des énonciations du jugement du 17 mai 2013 que le tribunal administratif de Nice s'est fondé, pour rejeter la requête de Mme A...en tant qu'elle porte sur les impositions mises à sa charge au titre des années 2006 et 2007, sur des constatations de fait contraires à celles, revêtues de l'autorité de chose jugée, de l'arrêt de la cour d'appel d'Aix-en-Provence du 29 mars 2016. Au vu de ces constatations de fait qui s'imposent au

juge de l'impôt, Mme A...est fondée à soutenir que la société Azur Villas Limited ne pouvait être regardée comme ayant, au titre des années 2006 et 2007, un établissement stable en France et à obtenir, pour ce motif, la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2006 et 2007, ainsi que des pénalités correspondantes.

13. Il résulte de ce qui précède, et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que Mme A...est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Nice a rejeté ses conclusions tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, ainsi que des pénalités correspondantes, mises à sa charge, au titre des années 2006 et 2007.

14. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 2 000 euros à verser à MmeA..., au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Marseille du 20 octobre 2015 est annulé en tant qu'il statue sur les impositions mises à la charge de Mme A...au titre des années 2006 et 2007, ainsi que des pénalités correspondantes.

Article 2 : Le jugement du tribunal administratif de Nice du 17 mai 2013 est annulé en tant qu'il statue sur les impositions mises à la charge de Mme A...au titre des années 2006 et 2007, ainsi que des pénalités correspondantes.

Article 3 : Mme A...est déchargée des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2006 et 2007, ainsi que des pénalités correspondantes, à raison des bénéfices reconstitués de l'établissement stable français de la société Azur Villas Limited qu'elle aurait appréhendés.

Article 4 : L'Etat versera une somme de 2 000 euros à Mme A...au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 5 : Le surplus des conclusions du pourvoi est rejeté.

Article 6 : La présente décision sera notifiée à Mme B...A...et au ministre de l'action et des comptes publics.

Abstrats : 54-06-06-02-02 PROCÉDURE. JUGEMENTS. CHOSE JUGÉE. CHOSE JUGÉE PAR LA JURIDICTION JUDICIAIRE. CHOSE JUGÉE PAR LE JUGE PÉNAL. - AUTORITÉ DE CHOSE JUGÉE S'ATTACHANT À LA CONSTATATION MATÉRIELLE

DES FAITS MENTIONNÉS DANS UNE DÉCISION DU JUGE PÉNAL DEVENUE DÉFINITIVE ET QUI SONT LE SUPPORT NÉCESSAIRE DU DISPOSITIF - 1) MOYEN TIRÉ DE LA MÉCONNAISSANCE DE CETTE AUTORITÉ - MOYEN D'ORDRE PUBLIC, POUVANT ÊTRE INVOQUÉ POUR LA PREMIÈRE FOIS EN CASSATION - EXISTENCE, Y COMPRIS LORSQUE LE JUGEMENT PÉNAL EST INTERVENU POSTÉRIEUREMENT À LA DÉCISION FRAPPÉE DE POURVOI [RJ1] - 2) ESPÈCE.

54-08-02-004-03-02 PROCÉDURE. VOIES DE RECOURS. CASSATION. RECEVABILITÉ. RECEVABILITÉ DES MOYENS. MOYEN SOULEVÉ POUR LA PREMIÈRE FOIS DEVANT LE JUGE DE CASSATION. - MOYEN TIRÉ DE LA MÉCONNAISSANCE DE L'AUTORITÉ DE CHOSE JUGÉE S'ATTACHANT À LA CONSTATATION MATÉRIELLE DES FAITS MENTIONNÉS DANS UNE DÉCISION DU JUGE PÉNAL DEVENUE DÉFINITIVE ET QUI SONT LE SUPPORT NÉCESSAIRE DU DISPOSITIF - MOYEN D'ORDRE PUBLIC, POUVANT ÊTRE INVOQUÉ POUR LA PREMIÈRE FOIS EN CASSATION - EXISTENCE, Y COMPRIS LORSQUE LE JUGEMENT PÉNAL EST INTERVENU POSTÉRIEUREMENT À LA DÉCISION FRAPPÉE DE POURVOI [RJ1].

Résumé : 54-06-06-02-02 1) L'autorité de chose jugée appartenant aux décisions des juges répressifs devenues définitives qui s'impose aux juridictions administratives s'attache à la constatation matérielle des faits mentionnés dans le jugement et qui sont le support nécessaire du dispositif. La même autorité ne saurait, en revanche, s'attacher aux motifs d'un jugement de relaxe tirés de ce que les faits reprochés ne sont pas établis ou de ce qu'un doute subsiste sur leur réalité [RJ2]. Le moyen tiré de la méconnaissance de cette autorité, qui présente un caractère absolu, est d'ordre public et peut être invoqué pour la première fois devant le Conseil d'Etat, juge de cassation. Il en va ainsi même si le jugement pénal est intervenu postérieurement à la décision de la juridiction administrative frappée de pourvoi devant le Conseil d'Etat.... „2) Arrêt de cour administrative d'appel confirmant le rejet de la demande présentée par la requérante tendant à la décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu mises à sa charge au titre des années 2005 à 2007 et des pénalités afférentes, au titre notamment des revenus distribués correspondant aux bénéfices reconstitués de l'établissement stable en France d'une société britannique dont elle était le maître de l'affaire. Intervention, postérieurement à cet arrêt, d'un arrêt de cour d'appel relaxant la requérante au titre des exercices 2006 et 2007 des chefs de soustraction frauduleuse à l'établissement et au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et de l'impôt sur les sociétés au motif que les éléments du dossier étaient insuffisants pour caractériser de sa part une véritable exploitation en France pour le compte de la société ou l'installation d'un établissement stable au sens de la convention fiscale franco-britannique.... „L'autorité de la chose jugée au pénal faisait obstacle au maintien du dispositif de l'arrêt frappé de pourvoi devant le Conseil d'Etat en tant qu'il statuait sur les impositions mises à la charge de la requérante au titre des années 2006 et 2007, cet arrêt étant fondé, dans cette mesure, sur des constatations de fait contraires à celles du juge pénal.

54-08-02-004-03-02 L'autorité de chose jugée appartenant aux décisions des juges répressifs devenues définitives qui s'impose aux juridictions administratives s'attache à la constatation matérielle des faits mentionnés dans le jugement et qui sont le support nécessaire du dispositif. La même autorité ne saurait, en revanche, s'attacher aux motifs d'un jugement de relaxe tirés de ce que les faits reprochés ne sont pas établis ou de ce qu'un doute subsiste sur leur réalité [RJ2]. Le moyen tiré de la méconnaissance de cette autorité, qui présente un caractère absolu, est d'ordre public et peut être invoqué pour la

première fois devant le Conseil d'Etat, juge de cassation. Il en va ainsi même si le jugement pénal est intervenu postérieurement à la décision de la juridiction administrative frappée de pourvoi devant le Conseil d'Etat.

[RJ1] Rappr. CE, 18 janvier 2017, M., n° 386144, à mentionner aux Tables. Ab. jur., sur ce point, CE, 30 juillet 2010, Société Turbo's Hoet Pièces et Véhicules et,, n° 316758 ; CE, 30 juillet 2010, Société Turbo's Hoet Truck Center et M., n° 316757, inédites au Recueil.,[RJ2] Cf. CE, 11 octobre 2017, M., n° 402497, à mentionner aux Tables.