

I. Impôt sur les sociétés et établissement stable

CAA Paris, 24 janvier 2024, *Sté Teads France*, n°22PA03519 ; CAA Douai, 17 août 2023, *Sté Clan's World*, n°21DA02808

La notion d'établissement stable est un critère clé de l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés en France en présence d'un élément d'extranéité. Lorsqu'il est amené à se prononcer sur ce sujet, le juge administratif utilise la méthode du faisceau d'indices, en collectant un certain nombre d'éléments factuels permettant de trancher sur la présence ou non d'une installation fixe d'affaires en France, ou dans un Etat tiers. Dans cette perspective, sont prises en compte les conditions pratiques d'exercice de l'activité, éventuellement dans les deux Etats.

Deux arrêts récents de cours administratives d'appel illustrent cette méthodologie, autant qu'ils fournissent aux contribuables un exemple d'éléments déterminants dans l'analyse du juge.

Ainsi, dans un arrêt du 24 janvier 2024 (CAA Paris, 24 janvier 2024, *Sté Teads France*, n°22PA03519), la Cour administrative d'appel de Paris a confirmé l'absence d'établissement stable d'une société française en Belgique, en notant que la preuve d'un établissement stable dans cet Etat ne pouvait être apportée par la seule production du contrat de travail de l'unique salarié employé dans l'antenne belge, d'un rapport d'analyse fonctionnelle, et d'un échange de courriels ne permettant pas d'apprécier la réalité de l'activité exercée par ce salarié. Par ailleurs, la requérante n'apportait aucun élément permettant d'apprécier la nature des relations entre cette antenne belge et les clients de la société, permettant de conclure que son intervention était déterminante, de même qu'elle n'établissait pas que le salarié belge exerçait à titre habituel des pouvoirs lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, ni qu'il disposait d'une quelconque autonomie.

Dans un arrêt du 17 août 2023 (CAA Douai, 17 août 2023, *Sté Clan's World*, n°21DA02808), la Cour administrative d'appel de Douai a confirmé la présence en France d'un établissement stable d'une société luxembourgeoise, en saisissant dans les locaux en France à l'occasion d'une visite domiciliaire, un « plan de communication grand public » visant à développer la clientèle, un compte-rendu d'une réunion relative à une restructuration budgétaire, des courriels relatifs à l'organisation d'une réunion de communication avec l'ensemble des directeurs et franchisés et des contrats de licences de marques, et un document de suivi des mouvements bancaires de la société.

Par conséquent, la prise des décisions stratégiques de la société intervenait en France. Cette circonstance faisait obstacle à ce que soit constatée la présence au Luxembourg du centre effectif de direction de la société, critère qui aurait permis, sur le fondement de la convention franco-luxembourgeoise, de se soustraire à l'impôt sur les sociétés en France.

II. Taxe sur les salaires et rapport d'assujettissement : l'importance de la preuve des fonctions exercées par les salariés ou mandataires sociaux

CAA Nantes, 30 janvier 2024, n° 23NT00974 ; CAA Paris, 22 mars 2024, n° 22PA00303

Pour rappel, la taxe sur les salaires est due, en principe, par toutes les entreprises qui paient des sommes à titre de rémunérations à leurs salariés, dès lors qu'elles ne sont pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ou ne l'ont pas été sur 90 % au moins de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations (CGI, art. 231).

L'assiette de cette taxe est obtenue en multipliant le total des rémunérations imposables par le rapport existant l'année précédant celle du paiement de ces rémunérations entre les recettes n'ayant pas ouvert droit à déduction de la TVA et le total des recettes (CGI, art. 231, 1). Ce rapport est appelé rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires. Néanmoins, lorsque pour l'établissement de la TVA, les entreprises sont autorisées à constituer des secteurs distincts d'activité, elles doivent alors calculer la taxe par secteur d'activité et pour les personnes affectées à plusieurs secteurs d'activité, utiliser le rapport d'assujettissement général.

La Cour administrative d'appel de Nantes (CAA Nantes, 30 janvier 2024, n° 23NT00974) a estimé qu'en occupant le poste de directeur financier et étant à ce titre, responsable de l'ensemble des sujets relatifs à la politique financière de groupe, la société n'a produit aucun élément de nature à établir que les fonctions exercées auraient trait à d'autres secteurs soumis à la TVA et que dans cette perspective, l'administration fiscale a appliqué à bon droit le rapport d'assujettissement du secteur financier à sa rémunération. Elle a également confirmé que les rémunérations versées au directeur juridique et fiscal en matière d'acquisition et de cession de participations du groupe devaient être assujetties à la taxe en fonction du rapport général.

La Cour administrative d'appel de Paris (CAA Paris, 22 mars 2024, n° 22PA00303) à l'instar de la juridiction de Nantes a, quant à elle, rappelé que s'il résulte des éléments produits par l'entreprise que les mandataires sociaux n'ont pas d'attribution dans le secteur financier, leurs rémunérations doivent être regardées comme relevant entièrement des secteurs soumis à la TVA et, par conséquent, comme placées hors du champ de la taxe. Elle ajoute en outre, qu'il appartient à la société d'apporter des éléments de nature à établir que les attributions des mandataires sociaux relèvent exclusivement du secteur soumis à la TVA, ce qui n'était pas démontré par la société au cas particulier.

III. Conventions fiscales : les crédits d'impôt forfaitaires et la règle du butoir

CE, 19 février 2024, n°469407, *Ministre c/ Somfy*

Afin d'éviter les doubles impositions, les conventions fiscales prévoient l'application d'un crédit d'impôt. Ce crédit correspond généralement à l'impôt payé dans l'Etat de source des revenus par le résident de l'autre Etat. Cependant, dans certaines conventions, les Etats ont mis en place une clause de crédits d'impôt dits forfaitaires ou fictifs. Ces clauses permettent de déduire un crédit d'impôt même lorsqu'aucune imposition n'a été réalisée ou qu'un impôt moindre a été prélevé.

C'est le cas de la convention franco-tunisienne. Dans son article 29, il est prévu de manière classique soit l'exonération en France des revenus strictement imposés en Tunisie, soit l'imputation d'un crédit d'impôt égal à l'impôt prélevé en Tunisie sur les autres revenus dont les redevances. Par dérogation, un crédit d'impôt forfaitaire de 20 % est applicable en France pour les résidents fiscaux français percevant des redevances d'origine tunisienne sur la concession de licences d'exploitation de brevets.

En l'espèce, la société française Somfy avait perçu des redevances au titre de la concession de licences de brevets d'origine tunisienne. Ces redevances avaient été soumises à l'impôt sur les sociétés en France au taux de 15 %, le taux applicable à l'époque des faits. La société avait tout d'abord plafonné le crédit d'impôt au taux de 15 % égal à l'impôt français sans tenir compte des dispositions prévues dans la convention fiscale. La société a donc demandé le remboursement du trop versé à l'administration en application de ce crédit d'impôt forfaitaire de 20 %. L'administration a rejeté sa demande sur le fondement de la règle du butoir.

Le Conseil d'Etat confirme les décisions des juges du fond en considérant que la règle du butoir ne s'appliquait pas au crédit d'impôt relatif aux redevances de concession de licences d'exploitation de brevets d'origine tunisienne, l'article 29 sur l'élimination des doubles impositions demeurant à cet égard sans incidence.

Cette décision est une illustration du principe que les conventions doivent être interprétées de manière stricte sur la question des modalités de l'élimination des doubles impositions (cf. CE, 21 mai 2022, n°461519, Min c/ Sté Hsbc Bank). Ici, les redevances de licence d'exploitation de brevet bénéficient d'une disposition dérogatoire expresse par rapport aux règles générales concernant les crédits d'impôt prévus par la Convention dont l'application de la règle du butoir.

Ces crédits d'impôt forfaitaires avaient été négociés afin de promouvoir le développement économique des pays. Ils se retrouvent encore dans certaines conventions (par exemple, avec l'Inde ou l'Indonésie) mais beaucoup ont été supprimés totalement ou partiellement lors de la renégociation des conventions (par exemple, avec la Chine ou le Brésil).