



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

Légifrance

Le service public de la diffusion du droit



CAA de PARIS, 9ème chambre, 10/11/2023, 21PA01640, Inédit au recueil Lebon

CAA de PARIS - 9ème chambre

Lecture du vendredi 10 novembre 2023

N° 21PA01640

Inédit au recueil Lebon

Président
M. CARRERE

Rapporteur public
M. SIBILLI

Rapporteur
M. Jean-Eric SOYEZ

Avocat(s)
BSL LAWYERS

Texte intégral

RÉPUBLIQUE FRANCAISE AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Legrand SA a demandé au tribunal administratif de Montreuil :

1°) d'annuler la décision de rejet implicite de l'administration d'une restitution d'impôt sur les sociétés et des taxes additionnelles à cet impôt au titre de l'exercice clos en 2015 ;

2°) de prononcer la restitution de la somme de 1 029 472 euros augmentée des intérêts moratoires décomptés depuis le jour du paiement des impôts contestés ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 10 000 euros au titre l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Par un jugement n° 1908285 du 3 décembre 2020, le tribunal administratif de Montreuil a déchargé la société Legrand de la somme de 1 029 472 euros due au titre de l'impôt sur les sociétés pour l'exercice 2015, ordonné à l'Etat de verser une somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, et rejeté le surplus de la requête.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire complémentaire, enregistrés respectivement les 30 mars et 5 août 2021, le ministre de l'économie, des finances et de la relance demande à la Cour :

1°) d'annuler les articles 1° et 2 du jugement entrepris ;

2°) de remettre à la charge de la société requérante les cotisations d'impôt sur les sociétés et de taxes additionnelles à cet impôt au titre de l'exercice clos en 2015, pour un montant total de 1 029 472 euros ;

3°) de réformer en ce sens le jugement entrepris ;

Il soutient que :

- ni la jurisprudence communautaire Stéria, ni la décision du conseil constitutionnel du 13 avril 2018 Société Life Sciences Holding France ne permettent de neutraliser la quote-part de frais et charges afférente aux dividendes en provenance d'un pays tiers alors même que les filiales distributrices rempliraient les conditions d'adhésion à un groupe fiscalement intégré :

- la société Legrand SA qui ne bénéficie pas de la liberté d'établissement pour ses filiales ayant leur siège dans les pays tiers, ne saurait utilement invoquer la liberté de circulation des capitaux à l'appui de ses prétentions en faveur de ses filiales chiliennes ;

- les stipulations du b) du point 1 de l'article 22 de la convention franco-chilienne destinée à prévenir les doubles impositions n'accordent pas une égalité globale aux dividendes perçus par la société-mère française, mais se borne à exonérer les dividendes déjà imposés au Chili, sans que la défalcation de la quote-part de frais et charges puissent être regardée comme une imposition ;

Par des mémoires en défense enregistrés les 20 juillet et 22 août 2021, la société Legrand SA, représentée par Me Bagdassarian, avocat, conclut au rejet de la requête et à ce que mise à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle fait valoir qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé ;

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le traité instituant la Communauté européenne, et le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;
- la convention fiscale franco-chilienne du 7 juin 2004 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Soyez, rapporteur ;
- les conclusions de M. Sibilli, rapporteur public ;
- et les observations de Me Bagdassarian, pour la société Legrand SA.

Considérant ce qui suit :

1. La société Legrand SA est à la tête d'un groupe intégré, au sens des articles 223 A et suivants du code général des impôts auquel appartient la société Legrand France. Au titre de l'exercice clos en 2015, cette filiale a perçu de ses filiales Electro Andina Limitada et Eacl Inversiones Limitada, établies Chili, et détenues directement ou indirectement à plus de 95 %, des dividendes placés sous le régime des sociétés mères prévu à l'article 216 du code général des impôts et défalqué la quote-part de frais et charges relatives à ces dividendes exonérés en France, motif pris de la convention fiscale franco-chilienne du 7 juin 2004. Par une réclamation présentée le 23 février 2018, la société Legrand France a sollicité entre autres la neutralisation de cette quote-part et la restitution de la cotisation correspondante d'impôt sur les sociétés et de taxes additionnelles à cet impôt. L'administration ayant rejeté sa demande, elle a porté le litige devant le tribunal administratif de Montreuil, qui, par un jugement du 3 décembre 2020, a prononcé la restitution demandée. Par la présente requête, le ministre de l'économie, des finances et de la relance demande l'annulation des articles 1er et 2 de ce jugement et la remise à la charge de l'intimée de l'imposition en litige.

Sur l'application de la loi fiscale :

2. Aux termes de l'article 216 du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur en 2015 : " I. Les produits nets des participations, ouvrant droit à l'application du régime des sociétés mères et visées à l'article 145, touchés au cours d'un exercice par une société mère, peuvent être retranchés du bénéfice net total de celle-ci, défalcation faite d'une quote-part de frais et charges./La quote-part de frais et charges visée au premier alinéa est fixée uniformément à 5 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris./Dans le cas mentionné au dernier alinéa du 1 de l'article 145, les deux premiers alinéas du présent I s'appliquent à la part de bénéfice du constituant déterminée dans les conditions prévues à l'article 238

quater F correspondant aux produits nets des titres de participation ouvrant droit à l'application du régime des sociétés mères précité.". Et aux termes de l'article 223 B du même code, dans sa rédaction en vigueur en 2015, relatif aux groupes fiscalement intégrés : " (...) 5 Le résultat d'ensemble est diminué de la quote-part de frais et charges afférente aux produits de participation perçus par une société du groupe d'une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et aux produits de participation perçus par une société du groupe d'une société intermédiaire, d'une société étrangère ou de l'entité mère non résidente pour lesquels la société mère apporte la preuve qu'ils proviennent de produits de participation versés par une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et n'ayant pas déjà justifié des rectifications effectuées en application du présent alinéa ou du troisième alinéa. "

3. D'une part, il résulte de ces dispositions, déclarées conformes à la Constitution par le Conseil Constitutionnel dans sa décision du 13 avril 2018 n° 2018-699 QPC Société Life Sciences Holding France, et telles qu'elles doivent être interprétées à la lumière de l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 2 septembre 2015 Société Steria, aff. C-386/14, qu'une société mère, tête d'un groupe fiscalement intégré, ne peut déduire de son résultat d'ensemble que la quote-part de frais et charges relative à des dividendes distribués par celles de ses filiales qui sont membres de ce groupe ayant leur siège en France ou dans un autre Etat-membre de l'Union européenne. Comme il a été dit ci-dessus, les sociétés Electro Andina Limitada et Eacl Inversiones Limitada ayant leur siège dans un pays tiers, elles ne peuvent être regardées comme fiscalement intégrées au groupe Legrand.

4. D'autre part, en vertu des stipulations du Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne, relative à la liberté d'établissement, lorsqu'une législation nationale est destinée à ne s'appliquer qu'aux participations qui confèrent au détenteur une influence certaine sur les décisions de la société et lui permettant de déterminer les activités, comme c'est le cas pour le régime des sociétés mère-filles prévu à l'article 216 du code général des impôts, ce sont les dispositions relatives à la liberté d'établissement qui trouvent à s'appliquer. Cette liberté ne s'imposant qu'à l'intérieur de l'Union européenne, la société Legrand SA n'en bénéficie pas pour ses filiales ayant leur siège dans les pays tiers. Elle ne saurait dès lors utilement invoquer la liberté de circulation des capitaux, seule liberté fondamentale qui s'applique aux relations économiques entre l'Union européenne et les pays tiers, à l'appui de la neutralisation de la quote-part de frais et charges relatifs aux dividendes de ses filiales chiliennes.

Sur la convention fiscale franco-chilienne du 7 juin 2004 :

5. Aux termes des stipulations du b) point 1 de l'article 22 de cette convention : " Les dividendes payés par une société qui est un résident du Chili à une société qui est un résident de France sont exonérés d'impôt en France dans les mêmes conditions que si la société qui paye les dividendes était un résident en France ou d'un Etat membre de l'union européenne (...). ".

6. Il résulte de ces stipulations, éclairées par les travaux préparatoires relatifs à la loi de ratification de cette convention, qu'elles tendent, au moyen d'un principe équivalent à celui du régime mères-filles prévu à l'article 216 précité du code général des impôts, à éviter la double imposition des dividendes versés par les filiales chiliennes à leur société-mère française résultant des impositions à la source sur les bénéfices distribués de source chilienne, perçues conformément au droit interne chilien. Faute de toute stipulation en ce sens, elles n'ont pas pour objet de permettre à la société-mère française, en application du régime d'intégration fiscale applicable à certaines sociétés françaises, de défalquer la quote-part pour frais et charges de son bénéfice consolidé.

7. Par suite, c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Montreuil a estimé que la quote-part des frais et charges relatives à ces dividendes avaient pour effet de méconnaître le principe d'exonération des dividendes de source chilienne, stipulé par la convention fiscale franco-chilienne. Il y a lieu, par effet dévolutif de l'appel, d'examiner les autres moyens des parties.

8. D'une part, ainsi qu'il a été dit au point 6 du présent arrêt, il ne résulte ni des stipulations conventionnelles précitées, eu égard à leur objet, ni de toute autre stipulation de la convention fiscale franco-chilienne, qu'une filiale chilienne d'une société française puisse se voir appliquer tout ou partie du régime de l'intégration fiscale, en étant assimilée à cette fin à une filiale française d'une société ayant opté pour ce régime.

9. D'autre part, compte tenu du caractère forfaitaire de la quote-part des produits de participations qu'une société mère doit réintégrer à son bénéfice en application du I de l'article 216 précité du code général des impôts sans possibilité pour cette dernière de limiter cette réintégration au montant réel des frais et charges de toute nature exposés par elle au cours de la période d'imposition en vue de l'acquisition ou la conservation des revenus correspondants, les dispositions de cet article citées au point 2 du présent arrêt doivent être regardées comme visant à soumettre à l'impôt sur les sociétés, lorsque le montant des frais est inférieur à cette quote-part forfaitaire, une fraction des produits de participations bénéficiant du régime des sociétés mères. Il résulte de ce qui précède qu'exception faite des cas où une société mère française a opté pour le régime de l'intégration fiscale, le traitement fiscal des dividendes versés par une filiale, ouvrant droit au bénéfice du régime mères-filiales en application des dispositions précitées de l'article 216 du code général des impôts, n'est susceptible

de donner lieu à une imposition que dans l'hypothèse où le montant réel des frais et charges afférents à ces dividendes est inférieur au montant correspondant à la quote-part forfaitaire. Ainsi, au regard de l'objet des stipulations conventionnelles en cause, et dès lors que les conditions d'exonération de ces dividendes sont, ainsi qu'il a été dit ci-dessus, les mêmes quelle que soit la situation de la filiale distributrice au regard de son lieu de résidence, les stipulations précitées ne peuvent être comprises comme impliquant, en l'espèce, que la société requérante, en qualité de tête du groupe, puisse défalquer, de son résultat d'ensemble, la quote-part pour frais et charges afférente aux dividendes en litige.

10. Il résulte de tout ce qui précède que le ministre est, d'une part, fondé à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Montreuil a, par le jugement entrepris, prononcé la restitution de la cotisation d'impôt sur les sociétés et de taxe additionnelle à cet impôt au titre de l'exercice clos en 2015 et, d'autre part, à demander à la Cour d'annuler le jugement du tribunal administratif de Montreuil entrepris et de remettre à la charge de la société requérante les cotisations d'impôt sur les sociétés et de taxes additionnelles à cet impôt au titre de l'exercice clos en 2015, pour un montant total de 1 029 472 euros.

Sur les frais afférents au litige :

11. La société Legrand SA étant la partie perdante dans le présent litige, ses conclusions tendant à obtenir une somme de 5 000 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent être rejetées.

D E C I D E :

Article 1er : Les articles 1er et 2 du jugement n° 1908285 du tribunal administratif de Montreuil sont annulés.

Article 2 : La société Legrand SA restituera la somme de 1 029 472 euros au titre de l'impôt sur les sociétés et des contributions sur cet impôt auxquels elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2015.

Article 3 : Les conclusions présentées par la société Legrand SA sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

Article 4 : Le présent arrêt sera notifié à la société Legrand SA et au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique.

Copie en sera adressée à la direction générale des finances publiques - service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal.

Délibéré après l'audience du 20 octobre 2023, à laquelle siégeaient :

M. Carrère, président de chambre,

M. Soyez, président-assesseur,

Mme Lorin, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe de la Cour, le 10 novembre 2023.

Le rapporteur,

J.-E. SOYEZLe président,

S. CARRERE

Le greffier,

E. LUCE

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

N° 21PA01640 2