

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE LYON**

N° 16LY01375

SOCIÉTÉ GSI GERVAIS S. INDUSTRIES

Mme Anne Menasseyre
Rapporteure

M. Jean-Paul Vallecchia
Rapporteur public

Audience du 12 décembre 2017
Lecture du 11 janvier 2018

15-05-01
19-04-01-04-015
19-04-02-01-02
C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La cour administrative d'appel de Lyon

2^{ème} Chambre

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure

La société GSI Gervais S. Industries a demandé au tribunal administratif de Grenoble de lui accorder la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de la période du 1^{er} juillet au 31 décembre 2010 et des pénalités dont elle a été assortie pour un montant global de 111 748 euros.

Par un jugement n° 1405859 du 29 février 2016, le tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande.

Procédure devant la cour

Par une requête, enregistrée le 19 avril 2016, un mémoire en réplique enregistré le 13 novembre 2017 et un nouveau mémoire enregistré le 21 novembre 2017, la société GSI Gervais S. Industries, représentée par Me Lagneaux, demande à la cour :

1°) d'annuler ce jugement du tribunal administratif de Grenoble du 29 février 2016 ;

2°) de prononcer la décharge de ces impositions ;

3°) de prononcer la restitution des sommes versées à tort assorties d'intérêts moratoires ;

4°) 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.

Elle soutient que :

- c'est à tort que le tribunal a estimé que la neutralité du transfert du siège social posée par l'article 221 du code général des impôts était subordonnée au maintien d'un établissement stable en France ;
- aucun texte ne lui imposait de déposer une déclaration de résultat au moment du transfert de son siège social ;
- le transfert du siège social dans un autre Etat membre ne saurait entraîner l'imposition des résultats non encore imposés ;
- une telle imposition est contraire au troisième alinéa du 2. de l'article 221 du code général des impôts ;
- la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne juge incompatible avec la liberté d'établissement toute imposition immédiate en cas de transfert vers un autre Etat membre lorsque rien de tel n'est prévu en cas de transfert national ;
- il en va ainsi même lorsque le transfert de siège social s'accompagne du transfert des actifs de la société ;
- elle n'avait, dès lors, pas à déférer à la mise en demeure de l'administration fiscale ;
- elle est régulièrement imposée au Luxembourg sous le régime juridique des SOPARFI ;
- en tout état de cause elle n'a pas, sur la période considérée, réalisé de bénéfice susceptible d'être imposé en France ;
- la rectification du résultat réalisé par la SCI IGH C. n'était pas fondée, en l'absence de minoration du prix de l'appartement remis à titre de dation en paiement à M. S. ;
- il ressort des mentions des actes notariés du 18 juin 2010 que la livraison des biens immobiliers donnés en paiement à M. S. est intervenue le 1^{er} juillet 2000, date à laquelle il convient de se placer pour en apprécier la valeur ;
- les termes de comparaison retenus par l'administration sont, dès lors, dépourvus de pertinence ;
- elle justifie de l'existence d'un résultat comptable déficitaire ;
- en l'absence d'obligation déclarative, les pénalités ne pouvaient lui être infligées.

Par des mémoires enregistrés le 13 septembre 2016, le 3 novembre 2017 et le 16 novembre 2017, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- les moyens soulevés par la société appelante ne sont pas fondés.
- la contestation de la SA GSI Gervais S. Industries en tant qu'elle porte sur la restitution d'acomptes d'impôts sur les sociétés versés au titre de l'exercice clos en 2010 étant relative au recouvrement au sens de l'article L. 281 du livre des procédures fiscales, les moyens relatifs à l'assiette de l'impôt sont inopérants ;
- les acomptes versés étant inférieurs au total de l'impôt dû, ils ne peuvent donner lieu à aucun remboursement.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;
Après avoir entendu au cours de l'audience publique :
– le rapport de Mme Anne Menasseyre, présidente assesseure,
– et les conclusions de M. Jean-Paul Vallecchia, rapporteur public ;

1. Considérant que la société GSI Gervais S. Industries, qui a pour activité principale la gestion de son patrimoine mobilier et immobilier, a transféré son siège social au Luxembourg à compter du 1^{er} janvier 2011 ; que l'administration, après l'avoir vainement mise en demeure de souscrire une déclaration de résultats pour la période du 1^{er} juillet 2010 au 31 décembre 2010 a engagé une vérification de sa comptabilité portant sur la période du 1^{er} juillet 2007 au 31 décembre 2010 ; que la société relève appel du jugement du 29 février 2016 par lequel le tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôts sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2010, à l'issue de ce contrôle, et des pénalités correspondantes ;

Sur les obligations déclaratives de la société appelante :

2. Considérant que le premier alinéa du 2. de l'article 221 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à la date du transfert, dispose qu'en « *cas de (...) transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger, l'impôt sur les sociétés est établi dans les conditions prévues aux 1 et 3 de l'article 201. (...)* », qui prévoient, en cas de cessation d'entreprise, que « *l'impôt (...) dû en raison des bénéfices réalisés dans cette entreprise (...) et qui n'ont pas encore été imposés est immédiatement établi* » ; qu'en vertu du deuxième alinéa du 2. de l'article 221 du code général des impôts, il en est de même lorsqu'une société, notamment commerciale, cesse totalement ou partiellement d'être soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal ; qu'enfin, dans leur rédaction applicable à la date du transfert, les dispositions du troisième alinéa du 2. de l'article 221 du code général des impôts, dérogeant sur ce point aux dispositions précitées du premier alinéa du 2. de cet article, prévoyaient que : « *le transfert de siège dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, qu'il s'accompagne ou non de la perte de la personnalité juridique en France, n'emporte pas les conséquences de la cessation d'entreprise.* » ; qu'il résulte de ces dispositions que si le transfert de siège d'une société dans un autre Etat membre de l'Union européenne n'emportait pas, par lui-même, l'imposition immédiate des bénéfices non encore imposés, il en allait différemment lorsque cette société cessait d'être soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal en France ; que la société appelante n'est, par suite, pas fondée à soutenir que les dispositions du troisième alinéa du 2. de l'article 221 du code général des impôts faisaient, en toute hypothèse, obstacle, en cas de transfert du siège social au sein de l'Union, à l'imposition immédiate des bénéfices réalisés en France et non encore imposés ;

3. Considérant qu'il est constant que la société appelante a cessé, du fait du transfert intervenu le 1^{er} janvier 2011, d'être imposable au taux normal à l'impôt sur les sociétés en France et est devenue, à compter de cette date, imposable au Luxembourg ; que ni la circonstance que les bénéfices réalisés à compter de cette date sont imposables au Luxembourg, ni l'absence de création d'une personne morale nouvelle, ni l'intervention du transfert au cours, et non au terme de l'exercice social, ne pouvaient faire obstacle à l'imposition immédiate, en vertu du deuxième alinéa du 2. de l'article 221 du code général des impôts, des bénéfices réalisés en France et non encore imposés ; qu'ayant cessé d'être imposable à l'impôt sur les sociétés en France, la société GSI Gervais Industrie S. ne peut invoquer le bénéfice des dispositions de l'article 221 bis du code général des impôts, qui ne trouvent à s'appliquer que lorsque l'imposition des bénéfices non encore imposés demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société ;

4. Considérant par ailleurs que la société ne peut utilement se prévaloir, sur le terrain de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales de courriers ou de dégrèvements concernant d'autres contribuables ;

5. Considérant enfin que si la liberté d'établissement garantie par l'article 43 du traité instituant la Communauté européenne, devenu article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne font obstacle, eu égard au désavantage de trésorerie par rapport à une société similaire qui maintiendrait son siège et ses actifs sur place, à l'imposition immédiate des plus-values latentes en cas de transfert dans un autre Etat de l'Union, elles ne s'opposent pas à l'imposition immédiate des bénéfices dans l'Etat où ils ont été réalisés ; qu'il en résulte que le 2. de l'article 221 du code général des impôts, en tant qu'il permet l'imposition immédiate des bénéfices d'exploitation dégagés depuis la date d'ouverture de l'exercice, ne contrevient pas à la liberté d'établissement garantie par l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;

6. Considérant qu'en vertu du 3. de l'article 201 du code général des impôts : « *Les contribuables assujettis à un régime réel d'imposition sont tenus de faire parvenir à l'administration, dans le délai de soixante jours déterminé comme indiqué au 1, la déclaration de leur bénéfice réel accompagnée d'un résumé de leur compte de résultat. (...) Si les contribuables imposés d'après leur bénéfice réel ne produisent pas les déclarations ou renseignements visés au 1 et au premier alinéa du présent paragraphe, ou, si invités à fournir à l'appui de la déclaration de leur bénéfice réel les justifications nécessaires, ils s'abstiennent de les donner dans les trente jours qui suivent la réception de l'avis qui leur est adressé à cet effet, les bases d'imposition sont arrêtées d'office.* » ; qu'il résulte de ce qui a été dit ci-dessus que la société appelante était astreinte à ces obligations déclaratives ; que dès lors qu'elle s'est abstenue de déférer à la mise en demeure qui lui a été adressée par le service le 8 juillet 2011, l'administration a pu à bon droit arrêter d'office ses bases d'imposition ; que cette procédure d'imposition d'office ne contrevient pas davantage à la liberté d'établissement garantie par l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;

Sur le bien-fondé des impositions :

7. Considérant qu'aux termes de l'article L. 193 du livre des procédures fiscales : « *Dans tous les cas où une imposition a été établie d'office la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de l'imposition* » ; que les impositions ayant été arrêtées d'office, la société appelante supporte la charge de la preuve de l'exagération des rectifications qu'elle conteste ;

8. Considérant que la société GSI Gervais Industrie S. détient 92,75 % des parts de la SCI IGH-C., dont M. S. est également le gérant et associé ; que cette dernière société a fait construire en 2000 un immeuble à usage d'habitation sur un terrain appartenant à M. S. ; que ce terrain a été cédé par M. S. à la SCI par acte notarié du 18 juin 2010, moyennant la somme de 120 000 euros ; que l'acte de cession prévoyait que le prix serait payé sous la forme d'une dation en paiement d'un appartement de 140 mètres carrés situé dans l'immeuble construit par la SCI et que la livraison de ces biens serait constatée avec effet rétroactif au 1^{er} juillet 2000 ; qu'estimant que la valeur vénale de l'appartement donné en paiement était supérieure à 120 000 euros, l'administration a réintégré dans les bases imposables de la SCI IGH-C. la différence entre la valeur vénale réelle du bien et le prix stipulé dans l'acte ; qu'elle a ensuite rehaussé les résultats imposables de la société GSI Gervais Industrie S. à raison de sa part dans la SCI IGH-C. ;

9. Considérant que si la rétroactivité mentionnée dans les actes notariés conclus en juin 2010 pouvait affecter les résultats de l'exercice au cours duquel ces actes ont été conclus, elle ne pouvait affecter les résultats de la période précédente et la valeur de l'appartement en cause à l'actif du bilan de la SCI IGH-C., expression de la situation de l'entreprise à une date à laquelle les contrats n'étaient pas encore conclus ; que la société appelante n'est, par suite, pas fondée à soutenir que la valeur vénale de l'appartement donné en paiement aurait dû être évaluée à la date du 1^{er} juillet 2000 ; qu'en toute hypothèse, la société n'établit ni que, comme elle le soutient, cet appartement était, au 1^{er} juillet 2000, en l'état brut de béton, ni que sa valeur n'excédait pas la somme de 120 000 euros, ni que les éléments de comparaison retenus par l'administration seraient dépourvus de pertinence ; qu'elle n'est, par suite, pas fondée à contester le rehaussement des bases imposables de la SCI IGH-C. à raison duquel ses propres bases d'imposition ont été rehaussées ;

10. Considérant enfin que la simple production d'un bilan et d'un compte de résultat, qui ne font pas apparaître l'ensemble des produits imposables de la société à la date du 31 décembre 2010, et mentionnent une perte comptable de 143 118,98 euros, ne permet pas d'établir que le résultat fiscal serait déficitaire sur la période en cause ;

Sur les pénalités :

11. Considérant qu'aux termes de l'article 1728 du code général des impôts : « 1. *Le défaut de production dans les délais prescrits d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt entraîne l'application, sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement, d'une majoration de : (...) / b. 40 % lorsque la déclaration ou l'acte n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à le produire dans ce délai (...)* » ;

12. Considérant qu'il résulte de ce qui a été dit aux points 2 à 6 que la société appelante était astreinte au dépôt de la déclaration mentionnée au 3. de l'article 201 du code général des impôts ; qu'il est constant qu'elle n'a pas déféré à la mise en demeure que lui a adressée l'administration ; que si elle a versé aux débats deux décisions de dégrèvements non motivées concernant d'autres sociétés, un relevé de solde en concernant une troisième et un courrier émanant du service des impôts des entreprises de Vincennes-ville indiquant à une quatrième entreprise que les transferts de siège dans un autre Etat membre de l'UE n'entraînent pas d'imposition immédiate, ces éléments ne permettent pas de considérer que les obligations déclaratives de la société n'auraient pas été suffisamment claires pour qu'il n'apparaisse pas de façon raisonnablement prévisible par la société que son abstention était susceptible d'être sanctionnée ; qu'il en résulte que la société n'est pas fondée à soutenir qu'en l'absence d'obligation déclarative, son abstention ne pouvait être sanctionnée ;

13. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société GSI Gervais S. Industries n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande ; que ses conclusions tendant à la restitution des sommes qu'elle estime avoir versées à tort ne peuvent qu'être également rejetées ;

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

14. Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que l'Etat qui n'a pas, dans la présente instance, la qualité de partie perdante, verse à la société GSI Gervais S. Industries la somme qu'elle réclame au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DÉCIDE :

Article 1^{er} : La requête de la société GSI Gervais S. Industries est rejetée.