

**Master 1 DROIT**

Examens du 1<sup>er</sup> semestre 2018/2019  
Session 1

**B. TRESCHER**

**Master 1 Droit**  
**Fiscalité internationale et personnelle**

Les étudiants commenteront l'arrêt suivant : **CE, 3e et 8e ch., 22 janv. 2018, n° 406888, Caruso**

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que M. et M<sup>me</sup> A, qui sont associés et dirigeants d'un groupe de sociétés françaises, ont été rémunérés au titre de leur mandat social jusqu'en juillet 2007 par la société mère, la holding Carphi, dont M. A détient 100 % du capital et qui est située à Bethonvilliers dans le territoire de Belfort. Ils ont, à l'été 2007, transféré leur domicile personnel en Suisse après y avoir créé une société dénommée Sorephi Consulting dont ils étaient les seuls associés, dirigeants et salariés. Cette société a conclu, le 1<sup>er</sup> septembre 2007, avec la société Carphi, un contrat de prestations de services au titre duquel cette dernière a versé à la société suisse des honoraires s'élevant à 256 830 euros pour l'année 2008 et 168 300 euros pour l'année 2009. A l'issue de la vérification de comptabilité de la société Carphi et du contrôle sur pièces des déclarations déposées par les requérants auprès du centre des impôts des non-résidents, l'administration a estimé que la société Sorephi Consulting, dont les prestations correspondaient à celles au titre desquelles M. et M<sup>me</sup> A étaient auparavant rémunérés en qualité de dirigeants de la société Carphi, n'avait été créée que pour leur permettre de continuer à percevoir cette rémunération en franchise d'impôt. En application du II de l'article 155 A du CGI, l'administration a, par une proposition de rectification du 5 août 2011, rapporté au revenu imposable du foyer fiscal des années 2008 et 2009 les sommes versées par la société Carphi à la société Sorephi Consulting et a assorti les impositions correspondantes de la majoration de 40 % pour manquement délibéré. Par un jugement du 1<sup>er</sup> décembre 2014, le tribunal administratif de Montreuil a rejeté la demande de M. et M<sup>me</sup> A tendant à la décharge de ces impositions supplémentaires ainsi que des pénalités correspondantes. Ils se pourvoient en cassation contre l'arrêt du 15 septembre 2016 par lequel la cour administrative d'appel de Versailles a confirmé ce jugement.

2. Aux termes de l'article 155 A du CGI : « I. Les sommes perçues par une personne domiciliée ou établie hors de France en rémunération de services rendus par une ou plusieurs personnes domiciliées ou établies en France sont imposables au nom de ces dernières : / - soit, lorsque celles-ci contrôlent directement ou indirectement la personne qui perçoit la rémunération des services ; / - soit, lorsqu'elles n'établissent pas que cette personne exerce, de manière prépondérante, une activité industrielle ou commerciale, autre que la prestation de services ; / - soit, en tout état de cause, lorsque la personne qui perçoit la rémunération des services est domiciliée ou établie hors de France où elle est soumise à un régime fiscal privilégié au sens mentionné à l'article 238 A. / II. Les règles

prévues au I ci-dessus sont également applicables aux personnes domiciliées hors de France pour les services rendus en France (...)». Les prestations dont la rémunération est ainsi susceptible d'être imposée entre les mains de la personne qui les a effectuées correspondent à un service rendu pour l'essentiel par elle et pour lequel la facturation par une autre personne domiciliée ou établie hors de France ne trouve aucune contrepartie réelle dans une intervention propre de cette dernière, permettant de regarder ce service comme ayant été rendu pour son compte.

3. Lorsque l'administration apporte, dans l'hypothèse où le contribuable est domicilié ou établie hors de France et relève, à ce titre, des dispositions du II de l'article précité, des éléments suffisants permettant de penser que la prestation a été rendue, c'est-à-dire réalisée, en France, il appartient alors au contribuable d'apporter, le cas échéant, toutes justifications utiles sur le lieu d'exercice de ses activités professionnelles.

4. Après avoir estimé, ce qui n'est pas contesté en cassation, que les services n'étaient pas rendus à la société Carphi par la société suisse mais par M. et M<sup>me</sup> A, la cour a jugé que ces services devaient être regardés comme effectués en France, aux seuls motifs, d'une part, qu'ils recouvraient les tâches de direction de cette société rémunérées jusqu'en juillet 2007 par les salaires versés à M. et M<sup>me</sup> A, et, d'autre part, qu'il n'était pas allégué que la société Sorephi Consulting avait une filiale ou un établissement en Suisse, alors que les sociétés du groupe Carphi étaient situées en France. En statuant ainsi, la cour a inexactement qualifié les faits dès lors que les éléments qu'elle a relevés n'étaient pas pertinents au regard de la charge de la preuve qui incombe à l'administration pour permettre de penser que les requérants avaient continué à exercer, à compter de leur installation en Suisse, leurs activités professionnelles en France.

5. Dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi, M. et M<sup>me</sup> A sont fondés à demander l'annulation de l'arrêt qu'ils attaquent.

6. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de régler l'affaire au fond en application des dispositions de l'article L 821-2 du Code de justice administrative.

7. Il résulte de l'instruction que la société Sorephi, dont le siège social correspond à l'adresse d'un domaine viticole en Suisse et le numéro de téléphone fixe figurant sur les factures est celui d'un cabinet fiduciaire, a pour unique client la société française Carphi et pour seuls salariés les requérants. Le contrat conclu le 1<sup>er</sup> septembre 2007 entre ces deux sociétés prévoit la fourniture de prestations d'assistance par la société Sorephi dans les domaines de la prospection et de la représentation commerciale, du management, de la stratégie d'entreprise, du conseil en étude de marché ou de gestion. La seule circonstance que ces prestations correspondaient à une activité qui était jusqu'alors assumée par les requérants au sein de la société française n'est pas de nature à établir qu'elles continuaient à être rendues en France. Par ailleurs, il ne résulte pas des éléments recueillis par l'administration fiscale, qui s'est bornée à un contrôle sur pièces de la situation des requérants, que M. et M<sup>me</sup> A se rendaient pour des raisons professionnelles en France et y effectuaient les prestations pour lesquelles la société Sorephi était rémunérée. Par suite, l'administration n'apportant pas d'éléments suffisants de nature à permettre de penser que les services ont été rendus en France, les rémunérations facturées par la société Sorephi ne peuvent être regardées comme relevant du II de l'article 155 A du CGI.

8. Il résulte de ce qui précède que, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, les requérants sont fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Montreuil a rejeté leur demande.

Décide : 1° Annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel et du jugement du tribunal administratif ; 2° Décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu au titre des années 2008 et 2009 et des pénalités correspondantes.

**Document autorisé : aucun**

**Durée de l'épreuve : 3 heures**