



Risque de requalification en établissement stable de l'activité française au regard de l'évolution de la jurisprudence récente en France (Conseil d'Etat) et des normes OCDE

1/ ETABLISSEMENT STABLE EN MATIERE D'IMPÔT SUR LES SOCIETES :

La convention fiscale entre la France et l'Allemagne stipule : « En l'absence d'installation fixe d'affaires au sens de l'article 2, (1)-7, alinéas 1er et a, ce même article 2, (1)-7 de la convention prévoit dans son alinéa c que l'utilisation d'un agent caractérise l'existence d'un établissement stable lorsque cet agent possède et exerce habituellement les pouvoirs nécessaires pour la conclusion des contrats au nom de l'entreprise à moins que l'activité de cet agent ne soit limitée à l'achat de marchandises pour ladite entreprise ».

Toutefois une nuance récente a été apportée par l'arrêt *Conversant*, dans une décision du Conseil d'Etat, dans un arrêt de plénière fiscale en date du 11 décembre 2020 (CE 11/12/2020 n° 420174, *Conversant International Ltd*). Dans cet arrêt, la Haute Cour modifie son interprétation des conventions fiscales quant à l'utilisation des commentaires OCDE pour élargir la notion d'établissement stable à nombre de situations qui visent l'économie numérique, avec des potentialités d'application plus large.

Selon cette décision, doit être désormais regardée comme exerçant de tels pouvoirs, une personne qui, de manière habituelle, même si elle ne conclut pas formellement de contrats au nom de la société mère, décide de transactions que la société allemande se borne à entériner et qui, ainsi entérinées, l'engagent.

Lorsque l'ensemble des tâches nécessaires à la conclusion des contrats ou à la constitution des dossiers d'appels d'offre relèvent des salariés présents en France de la société allemande et que la société allemande se borne à valider le contrat par une signature qui présente un caractère automatique, il y a établissement stable en France.

Il apparaît donc clairement un risque fiscal de requalification en établissement stable au regard de l'impôt sur les sociétés en France si les collaborateurs interviennent significativement en collectant les informations commerciales, préparant les appels d'offres et intervenant dans la négociation commerciale, même si par la suite les contrats sont signés par le management en Allemagne.

Le Conseil d'Etat précise ainsi que « *Pour avoir un établissement stable en France (au sens des stipulations citées ci-dessus) une société résidente d'Irlande doit soit disposer d'une installation fixe d'affaires [...], 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. Doit être regardée comme exerçant de tels pouvoirs, ainsi d'ailleurs qu'il résulte des paragraphes 32.1 et 33 (relatifs à l'article 5, 5°) des commentaires au modèle de convention établi par l'OCDE publiés respectivement le 28 janvier 2003 et le 15 juillet 2005, une société française qui, de manière habituelle, même si elle ne conclut pas formellement de contrats au nom de la société irlandaise, décide de transactions que la société irlandaise se borne à entériner et qui, ainsi entérinées, l'engagent* ».

Cette décision du conseil d'état pourrait constituer une première étape dans une démarche d'application unilatérale par la France de la définition extensive de l'établissement stable proposée par l'article 12 de l'Instrument Multilatéral de l'OCDE, disposition adoptée sans réserve par la France, mais parfois sans réciprocité, de nombreux autres Etats (tels que l'Irlande) ayant quant à eux notifié des réserves. Cet article reconnaît en effet la qualité d'établissement stable d'une entreprise à toute personne qui, agissant en qualité d'agent dépendant de ladite entreprise, conclut habituellement des contrats ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui, de façon routinière, sont conclus sans modification importante par l'entreprise.

2/ ETABLISSEMENT STABLE EN MATIERE DE TVA :

En matière de TVA, les critères de requalification en établissement stable se présentent encore différemment. En effet, selon l'arrêt CE, 9e et 10e ss-sect., 17 juin 2015, n° 369100, Sté Printing Pack BV :

- L'établissement dispose en permanence en France de moyens matériels et humains
- Cette permanence doit lui permettre d'exercer son activité avec un certain degré d'autonomie, afin que l'établissement soit considéré comme le point de rattachement des services rendus.

On peut en conclure, compte tenu du fait que les salariés présents en France disposent de tous les moyens techniques pour exécuter les prestations de maintenance, réparation etc. des appareils médicaux vendus, et du fait de leur présence en France, qu'il y a établissement stable au sens de la TVA.

Il est à noter qu'une cellule spécifique a été créée en France à Bercy (ministère de finances), avec des contrôleurs spécialisés sur le sujet, ceci afin de traiter spécialement des cas d'établissements stables d'entreprises étrangères en France. Le sujet et les dernières évolutions jurisprudentielles étant traités avec la plus grande attention. Par ailleurs, en cas

de requalification par l'administration en établissement stable fiscal, le délai de prescription concerné (et donc de rectification à l'impôt) étant étendu à 10 ans.

Nous restons à votre disposition pour tout renseignement complémentaire à ce sujet.

Meilleures Salutations

Patrick Privat de Garilhe
Commissaire aux comptes et conseil fiscal
Partner Treuhand France

