

**Conseil d'État**

**statuant**

**au contentieux**

**N° 250328**

Mentionné aux Tables du Recueil Lebon

M. Daniel Fabre, Rapporteur  
M. Vallée, Commissaire du gouvernement

M. Lasserre, Président  
SCP RICHARD

**Lecture du 25 février 2004**

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu le recours, enregistré le 13 septembre 2002 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présenté par le **MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE** ; le ministre demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux du 9 juillet 2002 rendu sur la requête de la société Hallminster Limited, en tant que, par cet arrêt, la cour a accordé à ladite société la décharge des droits et intérêts de retard auxquels elle avait été supplémentairement assujettie, en matière d'impôt sur les sociétés, au titre de l'année 1989, à raison de redressements maintenus affectant le montant d'une plus-value à long terme et la valeur de stocks, et la restitution des cotisations d'impôt sur les sociétés primitivement acquittées par elle au titre de chacune des années 1989 à 1992 ;

2°) d'ordonner qu'il soit sursis à l'exécution de l'arrêt attaqué ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur les revenus signée le 22 mai 1968 entre la France et le Royaume-Uni, modifiée en dernier lieu par avenant du 15 octobre 1987 ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Fabre, Conseiller d'Etat,

- les observations de la SCP Richard, avocat de la société Hallminster Limited,

- les conclusions de M. Vallée, Commissaire du gouvernement ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis à la cour administrative d'appel de Bordeaux que la société de capitaux de droit britannique Hallminster Limited, a, le 15 mai 1989, cédé, avec effet rétroactif au 1er janvier 1989, la participation, de 53,55 %, que, depuis 1963, elle détenait dans la société civile d'exploitation du vignoble de Château-Latour, situé à Pauillac (Gironde) ; qu'elle a primitivement acquitté l'impôt sur les sociétés, au titre de l'année 1989 et au taux réduit de 15 % alors prévu au I de l'article 39 quinquies du code général des

impôts, à raison de la plus-value à long terme réalisée lors de cette cession, et, au titre de chacune des années 1989 à 1992 et au taux normal de cet impôt, à raison de profits issus de la vente de vins qu'elle détenait en stock et de produits de placements financiers qu'elle avait effectués en France ; qu'à l'issue d'une vérification de sa comptabilité qui a porté sur les résultats de ses exercices clos au cours de ces quatre années, l'administration l'a supplémentaires ment assujettie, au titre de chacune de celles-ci, à des droits, amende fiscale ou majorations d'impôt reposant sur des fondements divers ; que la société Hallminster Limited en a réclamé la décharge ; qu'en outre, soutenant qu'eu égard aux stipulations de la convention fiscale conclue le 22 mai 1968 entre la France et le Royaume-Uni, elle avait cessé, à compter du 1er janvier 1989, d'être redevable de l'impôt sur les sociétés en France, elle a réclamé la restitution des droits qu'elle avait primitivement acquittés au titre de chacune des années 1989 à 1992 ; que, par l'arrêt contre lequel le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE se pourvoit, la cour administrative d'appel a accordé à la société Hallminster Limited ces décharge et restitution entières ; que les conclusions du recours du ministre tendent à ce que ledit arrêt soit annulé en tant, seulement, que la cour a accordé à la société la restitution des cotisations d'impôt sur les sociétés primitivement acquittées au titre de chacune des années 1989 à 1992, et la décharge des droits et intérêts de retard supplémentaires ment établis, au titre de l'année 1989, en conséquence des rehaussements apportés et maintenus par l'administration en ce qui concerne, d'une part, le montant de la plus-value réalisée lors de la cession des parts de la société civile d'exploitation du vignoble de Château-Latour, et, d'autre part, la valeur du stock de vins détenu par la société à la clôture de l'exercice clos en 1989 ;

En ce qui concerne la plus-value réalisée lors de la cession des parts de la société civile d'exploitation du vignoble de Château-Latour :

Sur l'étendue du litige soumis à la cour administrative d'appel :

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier qu'au cours de l'instance engagée par la société Hallminster Limited devant le tribunal administratif de Bordeaux, l'administration a renoncé à partie du rehaussement qu'elle avait apporté au montant de la plus-value réalisée lors de la cession de parts susmentionnée, et prononcé d'office un dégrèvement correspondant

des droits et intérêts de retard auxquels la société avait été supplémentamment assujettie au titre de l'année 1989 ; que le tribunal administratif avait, à juste titre, par l'article 1er de son jugement du 2 décembre 1997, décidé qu'à concurrence, notamment, de ce dégrèvement, il n'avait pas lieu de statuer sur les conclusions de la demande de la société ; que la cour administrative d'appel a, comme le soutient le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE, prononcé à tort l'annulation dudit jugement sans en laisser, notamment, subsister l'article 1er en ce que le tribunal avait constaté le non-lieu à statuer susindiqué, puis la décharge entière de l'imposition qui avait inclus les droits et intérêts de retard objets du dégrèvement prononcé ; que le ministre est, dès lors, fondé à demander, ainsi que, contrairement à ce que soutient la société Hallminster Limited, il est recevable à le faire, que l'arrêt attaqué soit, en tant qu'entaché de cette erreur, annulé ;

Sur l'imposabilité de la plus-value :

Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 6 de la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni du 22 mai 1968, telle qu'en dernier lieu modifiée par avenant du 15 octobre 1987 : Les bénéfices industriels et commerciaux d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé... ; qu'il est précisé au 5 de ce même article que l'expression bénéfices industriels et commerciaux désigne les revenus tirés par une entreprise de la conduite d'une exploitation industrielle et commerciale, à l'exclusion, toutefois, de revenus visés à certains autres articles de la convention ; que ne figure pas au nombre de ceux-ci l'article 13, dont le 1 stipule que les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers, tels qu'ils sont définis au paragraphe 2 de l'article 5 et situés dans l'autre Etat, sont imposables dans cet autre Etat..., mais ne renvoie pas au paragraphe 4 du même article 5, qui rend ses dispositions applicables aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise ; qu'en jugeant qu'il en résultait que la plus-value réalisée par la société commerciale Hallminster Limited à l'occasion de l'aliénation des parts, assimilables à des biens immobiliers en vertu des définitions du 2 de l'article 5 de la convention, qu'elle détenait dans la société civile d'exploitation du vignoble de Château-Latour avait constitué, non pas un gain soumis à la règle fixée au 1 de l'article 13, mais un revenu entrant

dans la catégorie des bénéfiques industriels et commerciaux régis, notamment, par le 1 de l'article 6, de sorte qu'elle n'était pas imposable en France, à défaut que la société Hallminster Limited, y ait exercé son activité par l'intermédiaire d'un établissement stable, la cour administrative d'appel a, contrairement à ce que soutient le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE, fait une exacte application des stipulations de la convention ;

En ce qui concerne les profits issus de la vente de vins :

Considérant, en premier lieu, qu'il ressort des pièces du dossier que les vins dont la société Hallminster Limited a, depuis la France, effectué la vente au cours des années 1989 à 1992 étaient issus de la production de la société civile d'exploitation du vignoble de Château-Latour, auprès de laquelle la société Hallminster Limited les avait acquis en contrepartie de la fraction correspondant à ses droits sociaux des bénéfiques réalisés par cette société civile ; qu'en procédant à la revente de ces vins, la société Hallminster Limited a, non pas, comme le soutient le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE, effectué des opérations relevant de l'exercice d'une activité agricole, mais accompli des actes de négociant, les vins ayant été, non produits par elle, mais acquis en emploi de sa part des bénéfiques de la société civile productrice ; que la cour administrative d'appel a, par suite, à juste titre qualifié les profits issus de ces reventes, non de revenus d'une exploitation agricole relevant de l'article 5 de la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni, mais de bénéfiques commerciaux, et jugé qu'en tant que tels, ils entraient dans le champ d'application de l'article 6 de la convention, dont le 1 précité subordonne l'imposition des bénéfiques de cette nature dans un Etat contractant, lorsqu'ils sont réalisés par une entreprise de l'autre Etat contractant, à la condition qu'ils proviennent de l'activité d'un établissement stable, situé dans le premier Etat, de cette entreprise ;

Considérant, en second lieu, qu'il ressort des pièces du dossier que la société Hallminster Limited a constamment fait valoir, devant les juges du fond, qu'elle n'avait pas disposé en France d'un établissement stable au sens défini par l'article 4 de la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni, sans, à cet égard, être contredite, en particulier par le ministre devant la cour administrative d'appel ; que le ministre n'est, dès

lors, pas fondé à soutenir, à titre subsidiaire, en faisant état d'éléments de fait qu'il n'a pas invoqués devant la cour, que celle-ci aurait, en tenant pour établi que la société Hallminster Limited n'avait pas disposé d'un établissement stable en France, dénaturé les faits ressortant du dossier qui lui était soumis ;

En ce qui concerne les produits de placements financiers :

Sur la régularité de l'arrêt attaqué :

Considérant que la cour administrative d'appel a accordé à la société Hallminster Limited la restitution entière des cotisations d'impôt sur les sociétés qu'elle avait primitivement acquittées au titre de chacune des années 1989 à 1992 sans, toutefois, s'être prononcée dans les motifs de son arrêt, quant au bien-fondé des droits, compris dans ces cotisations, résultés de ce que la société avait soumis à l'impôt les produits de placements financiers qu'elle avait effectués en France ; que le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE est fondé à soutenir que l'arrêt attaqué est, à cet égard, entaché d'un défaut de motivation, et à demander qu'en conséquence, il soit annulé en tant que la cour a décidé la restitution des droits dont s'agit ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu, par application de l'article L. 821-2 du code de justice administrative, de régler l'affaire au fond sur ce point ;

Au fond, sur l'imposabilité des produits susmentionnés :

Considérant qu'il est constant que les produits de placements financiers recueillis de sources françaises par la société Hallminster Limited au cours des années 1989 à 1992 étaient de la nature des dividendes et intérêts respectivement visés à l'article 9 et à l'article 11 de la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni ; qu'en vertu des stipulations de ces articles, applicables dès lors que le 5 de l'article 6 exclut les revenus qu'ils visent des bénéfices industriels et commerciaux, les dividendes et intérêts provenant d'un Etat contractant et payés à un résident de l'autre Etat

contractant ne peuvent en principe être imposés, au nom du bénéficiaire, que dans cet autre Etat ; que, par suite, ainsi que le reconnaît, d'ailleurs, le **MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE**, c'est à tort que la société Hallminster Limited a spontanément soumis à l'impôt sur les sociétés les produits de placements financiers de sources françaises recueillis par elle au cours des années 1989 à 1992 ; que la société est, dès lors, fondée à demander la restitution des droits qu'elle a primitivement acquittés de ce fait ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que, d'une part, le **MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE** est seulement fondé à demander que l'arrêt attaqué soit annulé en tant que la cour administrative d'appel, en premier lieu, a annulé le constat de non-lieu à statuer compris dans l'article 1er du jugement du tribunal administratif de Bordeaux du 2 décembre 1997 et relatif aux droits et intérêts de retard auxquels la société Hallminster Limited avait été supplémentaires assujettie au titre de l'année 1989, mais dont le dégrèvement d'office avait été prononcé par l'administration en cours de première instance, et a, notamment, déchargé la société desdits droits et intérêts de retard, et, en second lieu, accordé à la société la restitution des droits compris dans les cotisations d'impôt sur les sociétés primitivement acquittées par elle au titre de chacune des années 1989 à 1992 et résultats de la soumission à l'impôt de produits de placements financiers, et que, d'autre part, les conclusions de la requête d'appel de la société Hallminster Limited, en ce qu'elles tendent, notamment, à la restitution de ces derniers droits, doivent être accueillies ;

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

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu, par application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, de condamner l'Etat à verser à la société Hallminster Limited, en remboursement des frais exposés par elle et non compris dans les dépens, la somme de 3 000 euros ;

## **DECIDE :**

**D E C I D E :**

-----

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux du 9 juillet 2002 est annulé : 1° en tant que la cour a annulé le constat de non-lieu à statuer compris dans l'article 1er du jugement du tribunal administratif de Bordeaux du 2 décembre 1997 et relatif aux droits et intérêts de retard auxquels la société Hallminster Limited avait été supplémentaires assujettie, en matière d'impôt sur les sociétés, au titre de l'année 1989, mais dont le dégrèvement avait été prononcé d'office par l'administration en cours de première instance, et a, notamment, déchargé desdits droits et intérêts de retard la société ; 2° en tant que la cour a accordé à la société Hallminster Limited la restitution des droits compris dans les cotisations d'impôt sur les sociétés primitivement acquittées par elle au titre de chacune des années 1989 à 1992 et résultats de la soumission à l'impôt de produits de placements financiers.

Article 2 : Il est accordé à la société Hallminster Limited la restitution des droits compris dans les cotisations d'impôt sur les sociétés primitives acquittées par elle au titre de chacune des années 1989 à 1992 et résultats de la soumission à l'impôt de produits de placements financiers.

Article 3 : Le surplus des conclusions du recours du **MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE** est rejeté.

Article 4 : L'Etat versera à la société Hallminster Limited, au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, la somme de 3 000 euros.

Article 5 : La présente décision sera notifiée au **MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE** et à la société Hallminster Limited.

## Décision attaquée :

**Titrage :** 19-01-01-05 CONTRIBUTIONS ET TAXES - GÉNÉRALITÉS - TEXTES FISCAUX - CONVENTIONS INTERNATIONALES - CONVENTION FRANCO-BRITANNIQUE DU 22 MAI 1968 - BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX (ART. 6 § 1) - EXISTENCE - A) PLUS-VALUE DE CESSIION DE PARTS DÉTENUES PAR UNE SOCIÉTÉ DE DROIT BRITANNIQUE DANS UNE SOCIÉTÉ CIVILE D'EXPLOITATION VITICOLE - B) PROFITS TIRÉS DE LA VENTE DE STOCKS DE VINS ACQUIS PAR UNE SOCIÉTÉ BRITANNIQUE EN CONTREPARTIE DE SA PART DANS LES DROITS SOCIAUX D'UNE SOCIÉTÉ CIVILE D'EXPLOITATION AGRICOLE [RJ1].

**Résumé :** 19-01-01-05 a) La plus-value réalisée par une société de capitaux de droit britannique à l'occasion de la cession de parts détenues dans une société civile d'exploitation viticole, lesquelles sont assimilables à des biens immobiliers en vertu des définitions du 2 de l'article 5 de la convention fiscale entre le France et le Royaume-Uni du 22 mai 1968, constitue non pas un gain tiré de l'aliénation de biens immobiliers au sens du 1 de l'article 13 de la convention, mais un revenu entrant dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, régis par le 1 de l'article 6 de la convention. Faute pour la société britannique de disposer d'un établissement stable en France, cette plus-value n'est pas imposable en France.,,b) La vente par la société de droit britannique de stocks de vins acquis en contrepartie de sa part dans les droits sociaux de la société civile d'exploitation viticole relève non pas de l'exercice d'une activité agricole, mais d'une activité commerciale de négoce. Les profits tirés de cette vente constituent, par suite, des bénéfices industriels et commerciaux régis par le 1 de l'article 6 de la convention et qui, faute pour la société britannique de disposer d'un établissement stable en France, ne sont pas imposables en France.

**Précédents jurisprudentiels :** [RJ1] Comp. Plén. 18 mars 1988, *Ministre c/ Firino-Martell*, RJF 5/88 n° 627.

Textes cités :

Plein contentieux