

INSTITUT D'ETUDES JUDICIAIRES

**EXAMEN D'ENTREE AU CENTRE REGIONAL DE FORMATION PROFESSIONNELLE
D'AVOCATS**

**EPREUVE JURIDIQUE A CARACTERE PRATIQUE
DROIT FISCAL DES AFFAIRES**

Conseil d'État

N° 301776

8ème et 3ème sous-sections réunies

lecture du mercredi 4 juin 2008

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 19 février et 9 mai 2007 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la SOCIETE SPARFLEX, dont le siège est ZA de Dizy à Epernay (51200) ; la SOCIETE SPARFLEX demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt du 14 décembre 2006 par lequel la cour administrative d'appel de Nancy a rejeté sa requête tendant, d'une part, à l'annulation du jugement du 1er juillet 2003 du tribunal administratif de Châlons-en-Champagne en tant qu'il a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1990, 1991 et 1992, en conséquence de la procédure de redressement de la SNC Div'Air dont elle était l'associée, d'autre part, à ce que soit prononcée la décharge demandée ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la Constitution, notamment son préambule ;

(...)

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

(...)

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société en nom collectif Div'Air a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les années 1990 à 1992, au terme de laquelle l'administration a remis en cause, d'une part, la déduction de son résultat au titre de l'année 1990, opérée sur le fondement de l'article 238 bis HA du code général des impôts, de la valeur d'un avion de marque Cessna, immatriculé N-4EK, qu'elle avait pris en crédit-bail, d'autre part, le montant des charges de loyer déduites au titre des années 1991 et 1992 à raison de la mise à sa disposition de ce même appareil, dont l'administration a estimé qu'elles revêtaient un caractère excessif ; que les rehaussements des résultats de la société Div'Air qui en ont découlé ont été imposés au titre de l'impôt sur les sociétés de la SOCIETE SPARFLEX, à raison des parts de la société Div'Air détenues par celle-ci ; qu'après avoir vainement contesté ces rehaussements devant l'administration, la SOCIETE SPARFLEX a saisi du litige le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne qui, après avoir prononcé un non-lieu à statuer partiel à raison du dégrèvement, prononcé par l'administration en cours d'instance, des pénalités dont les suppléments d'impôt contestés avaient été assortis, a rejeté le surplus de ses conclusions ; que ce jugement a été confirmé par un arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy en date du 14 décembre 2006 contre lequel la SOCIETE SPARFLEX se pourvoit en cassation ;

Sur l'imposition en litige au titre de l'année 1990 :

Considérant qu'aux termes de l'article 238 bis HA du code général des impôts, applicable aux impositions en litige : I. Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou assujetties à un régime réel d'imposition peuvent déduire de leurs résultats imposables une somme égale au montant total des investissements productifs réalisés dans les départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de la Réunion à l'occasion de la création ou l'extension d'exploitations appartenant aux secteurs d'activité de l'industrie, de la pêche, de l'hôtellerie, du tourisme, des énergies nouvelles, de l'agriculture, du bâtiment et des travaux publics, des transports et de l'artisanat. La déduction est opérée sur le résultat de l'exercice au cours duquel l'investissement est réalisé (...). / V. Les dispositions du présent article sont applicables entre le 15 septembre 1986 et le 31 décembre 1996. / Un décret précise, en tant que de besoin, les modalités de leur application ; qu'aux termes de l'article 46 quaterdecies A de l'annexe III au code général des impôts, applicable à ces mêmes impositions : Les investissements productifs que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou assujetties à un régime réel d'imposition peuvent déduire de leurs résultats imposables en vertu de l'article 238 bis HA-I du code général des impôts s'entendent des acquisitions ou créations d'immobilisations neuves, amortissables, affectées aux opérations professionnelles des établissements exploités dans les départements d'outre-mer et appartenant aux secteurs d'activité de l'industrie, de la pêche, de l'hôtellerie, du tourisme, des énergies nouvelles, de l'agriculture, du bâtiment et des travaux publics, des transports et de l'artisanat ;

Considérant qu'il ressort des dispositions précitées de l'article 238 bis HA du code général des impôts que l'objet de la loi est d'encourager notamment les investissements productifs directs réalisés à l'occasion de la création ou de l'extension d'exploitations appartenant aux secteurs éligibles ; que la cour administrative d'appel de Nancy a commis une erreur de droit en jugeant qu'en limitant les investissements productifs ainsi entendus aux seules acquisitions ou créations d'immobilisations neuves, l'article 46 quaterdecies A de l'annexe III au code général des impôts n'a pas restreint la portée de la loi ; que la SOCIETE SPARFLEX est fondée, pour ce motif, à demander l'annulation de l'arrêt attaqué en tant qu'il statue sur le supplément d'impôt sur les sociétés mis à sa charge au titre de l'année 1990, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de son pourvoi dirigés contre cette partie de l'arrêt ;

Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire application des dispositions de l'article L. 821-2 du code de justice administrative et de régler, dans cette mesure, l'affaire au fond ;

Considérant qu'il suit de ce qui vient d'être dit que la SOCIETE SPARFLEX est fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne a rejeté sa demande en décharge du supplément d'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de l'année 1990, au motif que l'avion à raison duquel la société Div'Air avait opéré une déduction pour investissement en application de l'article 238 bis HA du code général des impôts était un bien d'occasion ;

Considérant toutefois qu'il appartient au Conseil d'Etat, saisi du litige par l'effet dévolutif de l'appel, d'examiner les autres moyens invoqués en défense par l'administration, tant en première instance qu'en appel ;

Considérant que l'administration soutient que l'avion exploité par la société Div'Air ne peut être regardé, pour l'application de l'article 238 bis HA du code général des impôts, précité, comme un investissement productif réalisé dans les départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique ou de la Réunion ; que cependant, si l'administration affirme que la société Div'Air ne disposait d'aucune installation à l'adresse guadeloupéenne à laquelle elle était réputée exercer son activité, ce qui est au demeurant contesté, il est en revanche constant que la société proposait ses services à partir de l'aéroport de Pointe-à-Pitre ; que dans ces conditions, la circonstance que l'entretien et la maintenance de l'appareil étaient assurés aux Etats-Unis est sans incidence sur le lieu d'exploitation effective de celui-ci, alors au surplus que la société requérante fait valoir sans être contredite que les matériels et le personnel nécessaires pour procéder à ces opérations n'existaient pas, en ce qui concerne le type de l'appareil en litige, dans les départements d'outre-mer ; qu'enfin, si l'administration prétend que l'appareil objet du litige effectuait principalement des vols en provenance ou à destination d'aéroports situés en dehors des départements d'outre-mer, ces allégations ne sont nullement corroborées par les données recueillies auprès des services de l'aviation civile dont elle se prévaut ; que dans ces conditions, il résulte de l'instruction que l'exploitation de l'avion utilisé par la société Div'Air doit être regardée comme se rattachant au territoire des départements d'outre-mer ; que, par suite, la SOCIETE SPARFLEX est fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne a rejeté ses conclusions tendant à la décharge du supplément d'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de l'année 1990, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de sa requête dirigés contre cette imposition ;

Sur les impositions en litige au titre des années 1991 et 1992 :

(...)

DECIDE :

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy en date du 14 décembre 2006 est annulé.

Article 2 : L'article 2 du jugement du tribunal administratif de Châlons-en-Champagne en date du 1er juillet 2003 est annulé.

Article 3 : La SOCIETE SPARFLEX est déchargée des suppléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre des années 1990, 1991 et 1992.

Article 4 : L'Etat versera à la SOCIETE SPARFLEX une somme de 5 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 5 : La présente décision sera notifiée à la SOCIETE SPARFLEX et au ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique.