

Tribunal administratif

Lyon
4^e chambre
14 Mai 2024
Numéro de requête : 2205804

Numéro de rôle : 74285

Contentieux Administratif

SELARL REQUET CHABANEL, Avocat

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 28 juillet 2022 et 18 mars 2024, la société Irem Spa, représentée par la société d'avocats Requet Chabanel, demande au tribunal, dans le dernier état de ses écritures :

1°) de lui accorder le remboursement de la créance fiscale d'un montant de 243 386 euros née du report en arrière du déficit enregistré par son établissement stable en France au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2016 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 2 000 euros au titre de [l'article L. 761-1 du code de justice administrative](#).

Elle soutient que :

- c'est à tort que l'administration lui oppose les dispositions [du II de l'article 220 quinquies du code général des impôts](#), dès lors, d'une part, que la déclaration de résultat de l'exercice clos le 31 décembre 2016 a été souscrite dans le délai légal puis rectifiée pour faire apparaître l'option pour le report en arrière du déficit réalisé et, d'autre part, que la fermeture de son établissement stable en France ne saurait valoir cessation d'entreprise, sauf à entraîner une rupture d'égalité avec les sociétés françaises et un enrichissement sans cause de l'Etat ;

- en vertu des énonciations du paragraphe n° 14 de l'instruction 4 A-4-04 publiée le 28 mai 2004, elle était fondée à demander le remboursement anticipé de la créance née du report en arrière du déficit enregistré par son établissement stable en France au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2016, qui lui a été transférée à la suite de la radiation de ce dernier, dès lors que cette créance ne pouvait pas être utilisée pour le paiement de cotisations d'impôt sur les sociétés ultérieures ; en tout état de cause, elle a formulé une nouvelle demande de remboursement, postérieurement à l'expiration du délai de droit commun de 5 ans ;

- le montant de sa créance correspond à la cotisation d'impôt sur les sociétés dont elle s'est primitivement acquittée pour son établissement stable en France au titre de l'année 2015, soit 243 386 euros.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 12 janvier et 5 mars 2024, le directeur régional des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- par une décision du 24 mai 2023, il a prononcé le remboursement de la créance née du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi au titre de l'année 2016 pour un montant de 2 205 euros ;

- les moyens soulevés par la société Irem Spa ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- la Constitution ;

- l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958 D4AF675E1D49160BEED23884C02DB2D7 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ;

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

- le code de justice administrative ;

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Gros, première conseillère,
- et les conclusions de Mme Tocut, rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. La société de droit italien Irem Spa a présenté, le 31 juillet 2017, une demande tendant au remboursement de créances fiscales au titre, d'une part, du report en arrière du déficit enregistré par son établissement stable en France au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2016 et, d'autre part, du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi pour l'année 2016, pour un montant total de 245 591 euros. A défaut de réponse expresse de l'administration, la société Irem Spa a, par la présente requête enregistrée le 28 juillet 2022, demandé au tribunal de prononcer le remboursement des créances fiscales en cause. Parallèlement, elle a saisi l'administration d'une nouvelle réclamation contentieuse tendant aux mêmes fins. Par une décision du 24 mai 2023, intervenue en cours d'instance, l'administration a prononcé le remboursement de la créance fiscale de crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi au titre de l'année 2016 et rejeté le surplus des demandes de la société Irem Spa. Dans le dernier état de ses écritures, la société requérante demande au tribunal de prononcer le remboursement de la créance fiscale d'un montant de 243 386 euros née du report en arrière du déficit enregistré par son établissement stable en France au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2016.

Sur les conclusions à fin de remboursement :

2. Aux termes de [l'article 220 quinquies du code général des impôts](#), dans sa rédaction applicable au litige : " I. Par dérogation aux dispositions du troisième alinéa du I de l'article 209, le déficit constaté au titre d'un exercice ouvert à compter du 1er janvier 1984 par une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés peut, sur option, être considéré comme une charge déductible du bénéfice de l'exercice précédent, dans la limite de la fraction non distribuée de ce bénéfice et à l'exclusion du bénéfice exonéré en application des articles 44 sexies A, 44 sexies A, 44 septies, 44 octies, 44 octies A, 44 terdecies, 44 quaterdecies, 44 quindecies et 207 à 208 sexies ou qui a bénéficié des dispositions du premier alinéa du I de l'article 219 ou qui a ouvert droit au crédit d'impôt prévu aux articles 220 quater et 220 quater A ou qui a donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôts. / Le déficit imputé dans les conditions prévues au premier alinéa cesse d'être reportable sur les résultats des exercices suivant celui au titre duquel il a été constaté. / L'option mentionnée au premier alinéa n'est admise qu'à la condition qu'elle porte sur le déficit constaté au titre de l'exercice, dans la limite du montant le plus faible entre le bénéfice déclaré au titre de l'exercice précédent et un montant de 1 000 000 €. / L'excédent d'impôt sur les sociétés résultant de l'application du premier alinéa fait naître au profit de l'entreprise une créance non imposable d'égale montant. / La créance est remboursée au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option visée au premier alinéa a été exercée. Toutefois, l'entreprise peut utiliser la créance pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours de ces cinq années. Dans ce cas, la créance n'est remboursée qu'à hauteur de la fraction qui n'a pas été utilisée dans ces conditions. / Par exception aux dispositions du cinquième alinéa, les entreprises ayant fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaires peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures. Ce remboursement est effectué sous déduction d'un intérêt appliqué à la créance restant à imputer. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant cette demande jusqu'au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée. / La créance est inaliénable et incessible, sauf dans les conditions prévues par les [articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier](#), ou dans des conditions fixées par décret. / II. L'option visée au I est exercée au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice. Elle ne peut pas être exercée au titre d'un exercice au cours duquel intervient une cession ou une cessation totale d'entreprise, une fusion de sociétés ou une opération assimilée, ou un jugement prononçant la liquidation judiciaire de la société. () ".

3. En premier lieu, ainsi qu'il a été dit plus haut, la société Irem Spa a saisi l'administration d'une nouvelle demande de remboursement de la créance résultant du report en arrière du déficit réalisé par son établissement stable en France au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2016 le 28 juillet 2022, soit au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au cours duquel ce déficit a été constaté. L'administration a refusé de faire droit à cette demande par une décision du 24 mai 2023. Postérieurement à l'intervention de cette décision, la société Irem Spa a produit un mémoire en réplique, enregistré le 18 mars 2024. Dès lors, il n'y a pas lieu de se prononcer sur la recevabilité de la première demande de remboursement présentée par la société requérante le 31 juillet 2017 sur le terrain de la loi fiscale comme de la doctrine.

4. En second lieu, aux termes de [l'article L. 190 du livre des procédures fiscales](#) : " Les réclamations relatives aux impôts, contributions, droits, taxes, redevances, soultes et pénalités de toute nature, établis ou recouvrés par les agents de l'administration, relèvent de la juridiction contentieuse lorsqu'elles tendent à obtenir soit la réparation d'erreurs commises dans l'assiette ou le calcul des impositions, soit le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire. / Relèvent de la même juridiction les réclamations qui tendent à obtenir la réparation d'erreurs commises par l'administration dans la détermination d'un résultat déficitaire ou d'un excédent de taxe sur la valeur ajoutée déductible sur la taxe sur la valeur ajoutée collectée au titre d'une période donnée, même lorsque ces erreurs n'entraînent pas la mise en recouvrement d'une imposition supplémentaire. () ". Une société est recevable, dans le délai de réclamation ouvert au titre d'un exercice, à demander par voie de réclamation contentieuse le bénéfice du report en arrière, sur le résultat de ce même exercice, d'un déficit constaté au titre d'un exercice postérieur, y compris si ce dernier est clos après l'entrée en vigueur de l'article 2 de la loi du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011 modifiant [le II de l'article 220 quinquies du code général des impôts](#) selon lequel l'option pour le report en arrière s'exerce au titre de l'exercice au cours duquel le déficit est constaté et dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultats de cet exercice.

5. En l'espèce, il résulte de l'instruction que la société Irem Spa a opté, le 31 juillet 2017, pour le report en arrière, sur le résultat de l'exercice clos le 31 décembre 2015, du déficit constaté par son établissement stable en France à la clôture de l'exercice 2016. Cette déclaration d'option s'analyse comme une réclamation contentieuse, présentée dans le délai de réclamation ouvert au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2015. Par suite, c'est à tort que l'administration l'a regardée comme irrecevable.

6. Toutefois, pour rejeter la demande de remboursement présentée par la société Irem Spa, l'administration a également considéré que cette société ne pouvait opter pour le report en arrière du déficit constaté au titre de l'exercice clos en 2016, au cours duquel son établissement stable en France a cessé son activité.

7. Il ressort des travaux préparatoires de la [loi n° 84-1208 du 29 décembre 1984 de finances](#) pour 1985 dont l'[article 220 quinquies du code général des impôts](#) est issu que la possibilité de report en arrière des déficits qu'il institue vise à favoriser le rétablissement rapide du résultat des sociétés déficitaires et la poursuite de leur activité. Eu égard à l'objectif poursuivi par le législateur, la fermeture de l'établissement stable en France d'une société étrangère doit s'analyser, au sens et pour l'application de l'[article 220 quinquies du code général des impôts](#), comme une cessation totale d'entreprise, faisant obstacle au report en arrière du déficit constaté au titre de l'exercice au cours duquel elle est intervenue. C'est, dès lors, à juste titre que l'administration a opposé à la société Irem Spa les dispositions [du II de l'article 220 quinquies du code général des impôts](#).

8. Si la société requérante soutient que les dispositions, ainsi interprétées, [du II de l'article 220 quinquies du code général des impôts](#) entraînent une rupture d'égalité entre les sociétés françaises et étrangères et un enrichissement sans cause de l'Etat, elle n'invoque la méconnaissance d'aucune stipulation de droit international précise, permettant au tribunal d'apprécier le bien-fondé de son argumentation à cet égard, ni ne présente dans un mémoire distinct le moyen tiré de ce que le deuxième alinéa [du II de l'article 220 quinquies du code général des impôts](#) méconnaîtrait les droits et liberté garantis par la Constitution, notamment l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, comme l'exigent les dispositions de l'article 23-1 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 visée ci-dessus. Son moyen ne peut, dès lors, qu'être écarté.

9. Il résulte de tout ce qui précède que les conclusions à fin de remboursement présentées par la société Irem Spa doivent être rejetées.

Sur les frais liés au litige :

10. Les dispositions de l'[article L. 761-1 du code de justice administrative](#) font obstacle à ce que soit mis à la charge de l'Etat, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, le versement à la société Irem Spa d'une somme au titre de ses frais d'instance.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de la société Irem Spa est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société Irem Spa et au directeur régional des finances publiques d'Auvergne-Rhône-Alpes et du département du Rhône.

Délibéré après l'audience du 9 avril 2024, à laquelle siégeaient :

M. Clément, président,

Mme Rizzato, première conseillère,

Mme Gros, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 14 mai 2024.

La rapporteure,

R. Gros

Le président,

M. ClémentLa greffière,

T. Andujar

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition,

Un greffier,