

|

61983J0270

Arrêt de la Cour du 28 janvier 1986. - Commission des Communautés européennes contre République française. - Liberté d'établissement des assurances - Impôt sur les sociétés et avoir fiscal. - Affaire 270/83.

Recueil de jurisprudence 1986 page 00273

édition spéciale suédoise page 00389

édition spéciale finnoise page 00407

Sommaire

Parties

Objet du litige

Motifs de l'arrêt

Décisions sur les dépenses

Dispositif

Mots clés

1 . LIBRE CIRCULATION DES PERSONNES - LIBERTE D ' ETABLISSEMENT - ARTICLE 52 DU TRAITE - EFFET DIRECT - OBJET

(TRAITE CEE , ART . 52)

2 . LIBRE CIRCULATION DES PERSONNES - LIBERTE D ' ETABLISSEMENT - LEGISLATION FISCALE - REGLEMENTATION ETABLISSANT UNE DISTINCTION SELON L ' ETAT MEMBRE DU SIEGE OU DE LA RESIDENCE - ADMISSIBILITE CONDITIONNELLE - IMPOSITION DES BENEFICES DES SOCIETES - SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE SUR LE TERRITOIRE NATIONAL ET SOCIETES AYANT LEUR SIEGE A L ' ETRANGER - TRAITEMENT DIFFERENT EN CE QUI CONCERNE UN AVANTAGE FISCAL TEL QUE L ' AVOIR FISCAL - INADMISSIBILITE

(TRAITE CEE , ART . 52)

3 . LIBRE CIRCULATION DES PERSONNES - LIBERTE D ' ETABLISSEMENT - DISCRIMINATION - INTERDICTION - DISCRIMINATION FISCALE A L ' ENCONTRE DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE LIMITEE A CERTAINES FORMES D ' ETABLISSEMENT - INADMISSIBILITE

(TRAITE CEE , ART . 52 , ALINEA 1)

4 . LIBRE CIRCULATION DES PERSONNES - LIBERTE D ' ETABLISSEMENT - LEGISLATION FISCALE - REGIME DE L ' IMPOT SUR LES BENEFICES DES SOCIETES D ' ASSURANCES

OPERANT UNE DISCRIMINATION EN FONCTION DE L ' ETAT MEMBRE DU SIEGE - JUSTIFICATION TIREE DE L ' ABSENCE D ' HARMONISATION DES LEGISLATIONS - INADMISSIBILITE

(TRAITE CEE , ART . 52)

5 . LIBRE CIRCULATION DES PERSONNES - LIBERTE D ' ETABLISSEMENT - DROITS DECOULANT DE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE - CARACTERE INCONDITIONNEL - CONDITION DE RECIPROCITE - INADMISSIBILITE

(TRAITE CEE , ART . 52)

Sommaire

1 . L ' ARTICLE 52 DU TRAITE CONSTITUE UNE DES DISPOSITIONS FONDAMENTALES DE LA COMMUNAUTE ET EST DIRECTEMENT APPLICABLE DANS LES ETATS MEMBRES DEPUIS LA FIN DE LA PERIODE DE TRANSITION . IL VISE A ASSURER LE BENEFICE DU TRAITEMENT NATIONAL A TOUT RESSORTISSANT D ' UN ETAT MEMBRE QUI S ' ETABLIT , NE SERAIT-CE QU ' A TITRE SECONDAIRE , DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE POUR Y EXERCER UNE ACTIVITE NON SALARIEE ET INTERDIT TOUTE DISCRIMINATION , MEME DE FAIBLE PORTEE , FONDEE SUR LA NATIONALITE RESULTANT DES LEGISLATIONS EN TANT QUE RESTRICTION A LA LIBERTE D ' ETABLISSEMENT .

2 . ON NE SAURAIT EXCLURE QU ' UNE DISTINCTION SELON L ' ETAT MEMBRE DU SIEGE D ' UNE SOCIETE OU QU ' UNE DISTINCTION SELON LA RESIDENCE D ' UNE PERSONNE PHYSIQUE PUISSE , SOUS CERTAINES CONDITIONS , ETRE JUSTIFIEE DANS UN DOMAINE COMME LE DROIT FISCAL .

TOUTEFOIS , LORSQUE LA REGLEMENTATION FISCALE D ' UN ETAT MEMBRE MET SUR LE MEME PLAN , AUX FINS DE L ' IMPOSITION DE LEURS BENEFICES , LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL SUR SON TERRITOIRE NATIONAL ET LES SUCCURSALES ET AGENCES SITUEES SUR SON TERRITOIRE NATIONAL DE SOCIETES AYANT LEUR SIEGE A L ' ETRANGER , ELLE NE PEUT PAS , SANS CREER UNE DISCRIMINATION , LES TRAITER DIFFEREMMENT , DANS LE CADRE DE CETTE MEME IMPOSITION , EN CE QUI CONCERNE L ' OCTROI D ' UN AVANTAGE Y RELATIF , TEL QUE L ' AVOIR FISCAL . EN TRAITANT D ' UNE MANIERE IDENTIQUE LES DEUX FORMES D ' ETABLISSEMENT AUX FINS DE L ' IMPOSITION DES BENEFICES REALISES PAR EUX , LE LEGISLATEUR DE CET ETAT MEMBRE A , EN EFFET , ADMIS QU ' IL N ' EXISTE ENTRE LES DEUX , AU REGARD DES MODALITES ET DES CONDITIONS DE CETTE IMPOSITION , AUCUNE DIFFERENCE DE SITUATION OBJECTIVE POUVANT JUSTIFIER UNE DIFFERENCE DE TRAITEMENT .

3 . L ' ARTICLE 52 , ALINEA 1 , DEUXIEME PHRASE , DU TRAITE LAISSANT EXPRESSEMENT AUX OPERATEURS ECONOMIQUES LA POSSIBILITE DE CHOISIR LIBREMENT LA FORME JURIDIQUE APPROPRIEE POUR L ' EXERCICE DE LEURS ACTIVITES DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE , CE LIBRE CHOIX NE DOIT PAS ETRE LIMITE PAR DES DISPOSITIONS FISCALES DISCRIMINATOIRES .

ON NE SAURAIT , EN CONSEQUENCE , ADMETTRE UNE DISCRIMINATION FISCALE OPEREE DANS UN ETAT MEMBRE A L ' ENCONTRE DES SUCCURSALES ET AGENCES DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE AU MOTIF QUE L ' OPTION EN FAVEUR DE LA CREATION D ' UNE FILIALE PERMET D ' ECHAPPER A TOUTE DISCRIMINATION .

4 . L ' ABSENCE D ' UNE HARMONISATION DES DISPOSITIONS LEGISLATIVES DES ETATS MEMBRES EN MATIERE D ' IMPOTS SUR LES SOCIETES NE PEUT PAS JUSTIFIER UNE DISCRIMINATION OPEREE DANS UN ETAT MEMBRE A L ' ENCONTRE DES SUCCURSALES ET AGENCES DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE . S ' IL EST VRAI QU ' EN L ' ABSENCE D ' UNE TELLE HARMONISATION LA SITUATION FISCALE D ' UNE SOCIETE DEPEND DU DROIT NATIONAL QUI LUI EST APPLIQUE , L ' ARTICLE 52 DU TRAITE INTERDIT A CHAQUE ETAT MEMBRE DE PREVOIR DANS SA LEGISLATION , POUR LES PERSONNES QUI FONT USAGE DE LA LIBERTE DE S ' Y ETABLIR , DES CONDITIONS D ' EXERCICE DE LEURS ACTIVITES DIFFERENTES DE CELLES DEFINIES POUR SES PROPRES RESSORTISSANTS .

5 . LES DROITS DECOULANT POUR SES BENEFICIAIRES DE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE SONT INCONDITIONNELS ET UN ETAT MEMBRE NE SAURAIT FAIRE DEPENDRE LEUR RESPECT DU CONTENU D ' UNE CONVENTION RELATIVE A LA DOUBLE IMPOSITION CONCLUE AVEC UN AUTRE ETAT MEMBRE . EN PARTICULIER , CET ARTICLE NE PERMET PAS DE SOUMETTRE CES DROITS A UNE CONDITION DE RECIPROCITE DANS LE BUT D ' OBTENIR DES AVANTAGES CORRESPONDANTS DANS D ' AUTRES ETATS MEMBRES .

Parties

DANS L ' AFFAIRE 270/83 ,

COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES , REPRESENTEE PAR M . GEORGES KREMLIS , MEMBRE DE SON SERVICE JURIDIQUE , EN TANT QU ' AGENT , ASSISTE DE M . GERARD DRUESNE , PROFESSEUR A L ' UNIVERSITE DE NANCY-II , DOYEN DE LA FACULTE DE DROIT ET DES SCIENCES ECONOMIQUES DE NANCY , AYANT ELU DOMICILE A LUXEMBOURG CHEZ M . GEORGES KREMLIS , MEMBRE DU SERVICE JURIDIQUE , BATIMENT JEAN MONNET , KIRCHBERG ,

PARTIE REQUERANTE ,

CONTRE

REPUBLIQUE FRANCAISE , REPRESENTEE PAR M . FRANCOIS RENOARD , EN TANT QU ' AGENT , ET M . ALAIN SORTAIS , EN TANT QU ' AGENT SUPPLEANT , AYANT ELU DOMICILE A LUXEMBOURG , A L ' AMBASSADE DE FRANCE ,

PARTIE DEFENDERESSE ,

Objet du litige

AYANT POUR OBJET DE FAIRE CONSTATER QUE LA REPUBLIQUE FRANCAISE A MANQUE AUX OBLIGATIONS QUI LUI INCOMBENT EN VERTU DU TRAITE CEE , ET NOTAMMENT DE SON ARTICLE 52 , EN N ' ACCORDANT PAS LE BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL AUX SUCCURSALES ET AGENCES EN FRANCE DE SOCIETES D ' ASSURANCES ETABLIES

DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE ,

Motifs de l'arrêt

1 PAR REQUETE DEPOSEE AU GREFFE DE LA COUR LE 12 DECEMBRE 1983 , LA COMMISSION DES COMMUNAUTES EUROPEENNES A INTRODUIT , EN VERTU DE L ' ARTICLE 169 DU TRAITE CEE , UN RECOURS VISANT A FAIRE RECONNAITRE QU ' EN N ' ACCORDANT PAS AUX SUCCURSALES ET AGENCES EN FRANCE DE SOCIETES D ' ASSURANCES ETABLIES DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE LE BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL DANS LES MEMES CONDITIONS QU ' AUX SOCIETES FRANCAISES , LA REPUBLIQUE FRANCAISE A MANQUE AUX OBLIGATIONS QUI LUI INCOMBENT EN VERTU DU TRAITE CEE , ET NOTAMMENT DE SON ARTICLE 52 .

SUR LA LEGISLATION NATIONALE EN CAUSE

2 LE REGIME FISCAL EN FRANCE PREVOIT UN IMPOT DE 50 % SUR L ' ENSEMBLE DES BENEFICES REALISES PAR LES SOCIETES ET PERSONNES MORALES IMPOSABLES , DENOMME IMPOT SUR LES SOCIETES ET CONSTITUANT LE PENDANT DE L ' IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES . LES SOCIETES SONT , EN PRINCIPE , PASSIBLES DE CET IMPOT INDEPENDAMMENT DU LIEU OU SE TROUVE LEUR SIEGE SOCIAL . CEPENDANT , IL N ' EST TENU COMPTE A CET EFFET , EN VERTU DE L ' ARTICLE 209 DU CODE GENERAL DES IMPOTS , QUE DES BENEFICES REALISES DANS LES ENTREPRISES EXPLOITEES EN FRANCE , AINSI QUE DE CEUX DONT L ' IMPOSITION EST ATTRIBUEE A LA FRANCE PAR UNE CONVENTION RELATIVE A LA DOUBLE IMPOSITION .

3 AFIN D ' ATTENUER L ' IMPOSITION CUMULATIVE DES BENEFICES DISTRIBUES PAR LES SOCIETES RESULTANT DU FAIT QUE CES BENEFICES SONT D ' ABORD FRAPPES PAR L ' IMPOT SUR LES SOCIETES DANS LE CHEF DE LA SOCIETE DISTRIBUTRICE DE DIVIDENDES ET , ENSUITE , PAR L ' IMPOT SUR LE REVENU OU SUR LES SOCIETES DANS LE CHEF DU BENEFICIAIRE DES DIVIDENDES , L ' ARTICLE 158 BIS DU CODE GENERAL DES IMPOTS PREVOIT UN CREDIT D ' IMPOT APPELE ' AVOIR FISCAL ' , QUI EST ATTRIBUE AUX BENEFICIAIRES DE DIVIDENDES DISTRIBUES PAR DES SOCIETES FRANCAISES , S ' ELEVANT A LA MOITIE DES SOMMES EFFECTIVEMENT VERSEES PAR CELLES-CI . CET AVOIR FISCAL EST RECU EN PAIEMENT DE L ' IMPOT DU PAR LE BENEFICIAIRE . IL CONSTITUE , DANS SON CHEF , UN REVENU ET NE PEUT ETRE UTILISE QUE DANS LA MESURE OU IL EST COMPRIS DANS LA BASE DE L ' IMPOT SUR LE REVENU DU PAR LE BENEFICIAIRE .

4 L ' ARTICLE 158 TER DU CODE GENERAL DES IMPOTS DISPOSE , DANS SON ALINEA 2 , QUE LE BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL ' EST RESERVE AUX PERSONNES QUI ONT LEUR DOMICILE REEL OU LEUR SIEGE SOCIAL EN FRANCE ' . EN OUTRE , SELON L ' ARTICLE 242 QUATER DU CODE GENERAL DES IMPOTS , CE BENEFICE PEUT ETRE ACCORDE AUX PERSONNES DOMICILIEES SUR LE TERRITOIRE DES ETATS AYANT CONCLU AVEC LA FRANCE DES CONVENTIONS TENDANT A EVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS .

5 D ' APRES LES INFORMATIONS FOURNIES A LA COUR PAR LES PARTIES , LES CONVENTIONS CONCLUES ENTRE LA FRANCE ET QUATRE ETATS MEMBRES , A SAVOIR LA REPUBLIQUE FEDERALE D ' ALLEMAGNE , LE LUXEMBOURG , LES PAYS-BAS ET LE ROYAUME-UNI , PREVOIENT QU ' UNE SOCIETE AYANT SON SIEGE SOCIAL DANS CES ETATS MEMBRES ET DETENANT DES ACTIONS DE SOCIETES FRANCAISES DANS L ' ACTIF DE SON ETABLISSEMENT PRINCIPAL PEUT BENEFICIER DE L ' AVOIR FISCAL . EN REVANCHE , LE BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL N ' EST EN AUCUN CAS PREVU POUR LES ACTIONS DETENUES DANS L ' ACTIF D ' ETABLISSEMENTS STABLES , SUCCURSALES OU

AGENCES , DE SOCIETES N ' AYANT PAS LEUR SIEGE EN FRANCE .

6 IL RESULTE DES DISPOSITIONS PRECITEES , COMME LE CONFIRME L ' ARTICLE 15 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1978 (NO 77-1467 DU 30 DECEMBRE 1977 , JORF 1977 , P . 6316) , QUE LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL EN FRANCE , Y COMPRIS LES FILIALES CONSTITUEES EN FRANCE PAR DES SOCIETES D ' ASSURANCES ETRANGERES , BENEFICIENT DE L ' AVOIR FISCAL POUR LES ACTIONS DE SOCIETES FRANCAISES QU ' ELLES DETIENNENT DANS LEURS PORTEFEUILLES . PAR CONTRE , CE MEME BENEFICE EST REFUSE AUX ETABLISSEMENTS STABLES , SOUS FORME DE SUCCURSALES OU AGENCES , ETABLIS EN FRANCE PAR DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE .

SUR L ' OBJET DU LITIGE

7 PAR LE PRESENT RECOURS EN MANQUEMENT , LA COMMISSION VISE A ETABLIR QUE CE REGIME DE L ' AVOIR FISCAL PRESENTE , A L ' EGARD DES SUCCURSALES ET AGENCES DE SOCIETES D ' ASSURANCES DONT LE SIEGE EST SITUE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE , UN CARACTERE DISCRIMINA TOIRE ET CONSTITUE UNE RESTRICTION INDIRECTE A LA LIBERTE DE CREER UN ETABLISSEMENT SECONDAIRE . LA COMMISSION A AJOUTE QUE SI ELLE A LIMITE SON RECOURS AU SECTEUR DES ASSURANCES EN RAISON DU FAIT QUE DES PLAINTES LUI AVAIENT ETE ADRESSEES SEULEMENT DANS CE SECTEUR , IL APPARTIENDRAIT NEANMOINS A TOUT ETAT MEMBRE , ET NOTAMMENT A LA FRANCE , DE TIRER D ' UN ARRET DE LA COUR TOUTES LES CONSEQUENCES QUI S ' IMPOSENT , MEME DANS D ' AUTRES DOMAINES .

8 LE GOUVERNEMENT FRANCAIS S ' EST OPPOSE A CE QUE L ' OBJET DU PRESENT RECOURS SOIT AINSI ELARGI PAR LA COMMISSION A TOUTES LES SOCIETES INDEPENDAMMENT DE LEUR CHAMP D ' ACTIVITE .

9 A CET EGARD , IL CONVIENT D ' OBSERVER QUE , MEME SI LES DISPOSITIONS NATIONALES LITIGIEUSES PRODUISENT DES EFFETS PARTICULIEREMENT SENSIBLES DANS UN SECTEUR COMME CELUI DES ASSURANCES , OU DES SUCCURSALES DE SOCIETES D ' ASSURANCES ETRANGERES SONT OBLIGEEES DE CONSTITUER DES PROVISIONS TECHNIQUES D ' ACTIFS LOCALISES DANS LE PAYS D ' EXPLOITATION , IL N ' EN RESTE PAS MOINS QUE CE MEME REGIME S ' APPLIQUE A D ' AUTRES SECTEURS . ON PEUT , DES LORS , REGRETTER QUE , DU FAIT DE SA LIMITATION AUX SOCIETES D ' ASSURANCES , LE PRESENT RECOURS POSE LES PROBLEMES DANS DES TERMES QUI NE COUVRENT QU ' UNE PARTIE DU CHAMP D ' APPLICATION DES DISPOSITIONS LEGISLATIVES FRANCAISES EN QUESTION . CETTE CONSTATATION , TOUTEFOIS , N ' AFFECTE PAS LA RECEVABILITE DU RECOURS .

10 EU EGARD A CERTAINES IMPRECISIONS QUI SONT APPARUES AU COURS DE LA PROCEDURE AU SUJET DE LA DETERMINATION DE L ' OBJET DU PRESENT RECOURS , IL Y A ENCORE LIEU D ' OBSERVER QUE LE RECOURS CONCERNE L ' INEGALITE DE TRAITEMENT AU REGARD DU BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL ENTRE , D ' UNE PART , DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE EN FRANCE , Y COMPRIS LES FILIALES CONSTITUEES EN FRANCE PAR DES SOCIETES ETRANGERES , ET , D ' AUTRE PART , DES SUCCURSALES ET AGENCES ETABLIES EN FRANCE PAR DES SOCIETES D ' ASSURANCES DONT LE SIEGE EST SITUE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE . LE RECOURS NE VISE DONC PAS D ' UNE FACON GENERALE TOUTE DIFFERENCE DE TRAITEMENT ENTRE , D ' UNE PART , LES SOCIETES EN TANT QU ' ENTITES JURIDIQUES INDEPENDANTES ET , D ' AUTRE PART , LES SUCCURSALES ET AGENCES DEPOURVUES DE LA PERSONNALITE MORALE . ENFIN , IL CONVIENT PLUS PARTICULIEREMENT DE SOULIGNER QUE LE RECOURS NE CONCERNE PAS DES DIFFERENCES EVENTUELLES D ' IMPOSITION ENTRE , D ' UNE PART , DES SUCCURSALES ET AGENCES ET , D ' AUTRE

PART , DES FILIALES DE SOCIETES AYANT LEUR SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE DANS LE CAS OU CES SUCCURSALES ET AGENCES OU FILIALES TRANSFERENT A LEURS MAISONS MERES LES BENEFICES REALISES DANS LES ENTREPRISES EXPLOITEES PAR ELLES EN FRANCE .

SUR L ' APPLICATION DE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE CEE

11 LA COMMISSION AVANCE DEUX MOYENS POUR DEMONTRER QUE LE REGIME LITIGIEUX DE L ' AVOIR FISCAL EST CONTRAIRE A L ' ARTICLE 52 , ALINEA 2 , DU TRAITE CEE . EN PREMIER LIEU , CE REGIME CONSTITUERAIT , A L ' EGARD DES SUCCURSALES ET AGENCES EN FRANCE DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS D ' AUTRES ETATS MEMBRES , UNE DISCRIMINATION PAR RAPPORT AUX SOCIETES AYANT LEUR SIEGE EN FRANCE . LE REGIME FISCAL EMPECHERAIT CES SUCCURSALES ET AGENCES DE DETENIR DANS LEUR PORTEFEUILLE DES ACTIONS FRANCAISES ET LES DESAVANTAGERAIT DONC DANS L ' EXERCICE DE LEURS ACTIVITES EN FRANCE . LA DISCRIMINATION APPARAITRAIT D ' AUTANT PLUS NETTEMENT QUE , AUX FINS DE LA DETERMINATION DES REVENUS IMPOSABLES , LE DROIT FISCAL FRANCAIS APPLIQUERAIT LE MEME REGIME AUX SOCIETES FRANCAISES QU ' AUX ETABLISSEMENTS STABLES DE SOCIETES ETRANGERES . EN SECOND LIEU , CE REGIME FISCAL DEFAVORABLE DES SUCCURSALES ET AGENCES DE SOCIETES D ' ASSURANCES ETRANGERES LIMITERAIT INDIRECTEMENT LA LIBERTE DONT DOIVENT DISPOSER LES SOCIETES D ' ASSURANCES SITUEES DANS D ' AUTRES ETATS MEMBRES DE S ' ETABLIR EN FRANCE SOIT SOUS FORME DE FILIALE , SOIT SOUS FORME DE SUCCURSALE OU AGENCE . IL CONSTITUERAIT UNE INCITATION A PREFERER LA FORME DE LA FILIALE POUR ECHAPPER AU DESAVANTAGE RESULTANT D ' UN REFUS DU BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL .

12 SELON LE GOUVERNEMENT FRANCAIS , CE TRAITEMENT DIFFERENT NE CONSTITUE PAS UNE DISCRIMINATION ET N ' EST DONC PAS CONTRAIRE A L ' OBLIGATION D ' UN ETAT MEMBRE , RESULTANT DE L ' ARTICLE 52 , ALINEA 2 , D ' APPLIQUER AUX SOCIETES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL DANS D ' AUTRES ETATS MEMBRES LES CONDITIONS DEFINIES PAR SA LEGISLATION POUR SES PROPRES RESSORTISSANTS . A CET EFFET , LE GOUVERNEMENT FRANCAIS FAIT VALOIR DEUX SERIES D ' ARGUMENTS VISANT A ETABLIR EN SUBSTANCE , D ' UNE PART , QU ' UNE DIFFERENCE DE TRAITEMENT EST JUSTIFIEE EN L ' ESPECE PAR DES SITUATIONS OBJECTIVEMENT DIFFERENTES ET , D ' AUTRE PART , QUE CETTE DIFFERENCE DE TRAITEMENT EST DUE AUX PARTICULARITES DES REGIMES FISCAUX QUI VARIENT SELON LES ETATS MEMBRES AINSI QU ' AUX CONVENTIONS RELATIVES A LA DOUBLE IMPOSITION .

13 IL CONVIENT DE CONSTATER D ' ABORD QUE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE CEE CONSTITUE UNE DES DISPOSITIONS FONDAMENTALES DE LA COMMUNAUTE ET EST DIRECTEMENT APPLICABLE DANS LES ETATS MEMBRES DEPUIS LA FIN DE LA PERIODE TRANSITOIRE . EN VERTU DE CETTE DISPOSITION , LA LIBERTE D ' ETABLISSEMENT DES RESSORTISSANTS D ' UN ETAT MEMBRE SUR LE TERRITOIRE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE COMPORTE L ' ACCES AUX ACTIVITES NON SALARIEES ET LEUR EXERCICE , AINSI QUE LA CONSTITUTION ET LA GESTION D ' ENTREPRISES DANS LES CONDITIONS DEFINIES PAR LA LEGISLATION DU PAYS D ' ETABLISSEMENT POUR SES PROPRES RESSORTISSANTS . LA SUPPRESSION DES RESTRICTIONS A LA LIBERTE D ' ETABLISSEMENT S ' ETEND AUX RESTRICTIONS A LA CREATION D ' AGENCES , DE SUCCURSALES OU DE FILIALES PAR LES RESSORTISSANTS D ' UN ETAT MEMBRE ETABLIS SUR LE TERRITOIRE D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE .

14 L ' ARTICLE 52 VISE AINSI A ASSURER LE BENEFICE DU TRAITEMENT NATIONAL A TOUT RESSORTISSANT D ' UN ETAT MEMBRE QUI S ' ETABLIT , NE SERAIT-CE QU ' A

TITRE SECONDAIRE , DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE POUR Y EXERCER UNE ACTIVITE NON SALARIEE ET INTERDIT TOUTE DISCRIMINATION FONDEE SUR LA NATIONALITE RESULTANT DES LEGISLATIONS EN TANT QUE RESTRICTION A LA LIBERTE D ' ETABLISSEMENT .

15 IL APPARAIT DONC QUE LES DEUX MOYENS INVOQUES PAR LA COMMISSION , A SAVOIR , D ' UNE PART , LA DISCRIMINATION , PAR LA LEGISLATION FRANCAISE , DES SUCCURSALES ET AGENCES DES SOCIETES D ' ASSURANCES ETABLIES DANS D ' AUTRES ETATS MEMBRES PAR RAPPORT AUX SOCIETES ETABLIES EN FRANCE ET , D ' AUTRE PART , LA RESTRICTION A LA LIBERTE D ' ETABLISSEMENT SOUS FORME DE SUCCURSALES ET AGENCES A L ' EGARD DES SOCIETES D ' ASSURANCES ETRANGERES , SONT ETROITEMENT LIES . ILS DOIVENT , DES LORS , ETRE EXAMINES ENSEMBLE .

16 IL EST CONSTANT , EN VERTU DE LA LEGISLATION FRANCAISE ET PLUS PARTICULIEREMENT DE L ' ARTICLE 158 TER DU CODE GENERAL DES IMPOTS , QUE LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE EN FRANCE BENEFICIENT , POUR LES DIVIDENDES DES ACTIONS DE SOCIETES FRANCAISES QU ' ELLES DETIENNENT DANS LEUR PORTEFEUILLE , DE L ' OCTROI DE L ' AVOIR FISCAL , ALORS QUE CE MEME BENEFICE EST REFUSE AUX SUCCURSALES ET AGENCES DES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE . SOUS CET ASPECT , LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE ET EXERCANT LEURS ACTIVITES EN FRANCE AU MOYEN DE SUCCURSALES OU AGENCES NE SONT DONC PAS TRAITEES DE LA MEME MANIERE QUE LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL EN FRANCE .

17 PAR UNE PREMIERE SERIE D ' ARGUMENTS , LE GOUVERNEMENT FRANCAIS VISE A ETABLIR QUE CE TRAITEMENT DIFFERENT EST JUSTIFIE PAR DES DIFFERENCES OBJECTIVES ENTRE LA SITUATION D ' UNE SOCIETE D ' ASSURANCES AYANT SON SIEGE SOCIAL EN FRANCE ET CELLE D ' UNE SUCCURSALE OU AGENCE D ' UNE SOCIETE D ' ASSURANCES DONT LE SIEGE SOCIAL EST SITUE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE . LA DIFFERENCE EN QUESTION REPOSERAIT SUR LA DISTINCTION ENTRE PERSONNES ' RESIDENTES ' ET ' NON RESIDENTES ' , CONNUE DANS TOUS LES ORDRES JURIDIQUES ET ADMISE SUR LE PLAN INTERNATIONAL ; ELLE SERAIT INDISPENSABLE DANS LE DOMAINE FISCAL . CETTE DIFFERENCE SERAIT DONC EGALEMENT APPLICABLE DANS LE CADRE DE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE . EN OUTRE , LES SUCCURSALES ET AGENCES DES SOCIETES AYANT LEUR SIEGE A L ' ETRANGER SERAIENT , SOUS DIFFERENTS ASPECTS , AVANTAGEES PAR RAPPORT AUX SOCIETES FRANCAISES , CE QUI COMPENSERAIT D ' EVENTUELS DESAVANTAGES DU POINT DE VUE DE L ' AVOIR FISCAL . ENFIN , DE TELS DESAVANTAGES SERAIENT , EN TOUT CAS , INSIGNIFIANTS ET POURRAIENT FACILEMENT ETRE EVITES PAR LA CREATION D ' UNE FILIALE EN FRANCE .

18 A CET EGARD , IL CONVIENT D ' ABORD DE SOULIGNER QUE LA LIBERTE D ' ETABLISSEMENT , QUE L ' ARTICLE 52 RECONNAIT AUX RESSORTISSANTS D ' UN AUTRE ETAT MEMBRE ET QUI COMPORTE POUR EUX L ' ACCES AUX ACTIVITES NON SALARIEES ET LEUR EXERCICE DANS LES MEMES CONDITIONS QUE CELLES DEFINIES PAR LA LEGISLATION DE L ' ETAT MEMBRE D ' ETABLISSEMENT POUR SES PROPRES RESSORTISSANTS , COMPREND , CONFORMEMENT A L ' ARTICLE 58 DU TRAITE CEE , POUR LES SOCIETES CONSTITUEES EN CONFORMITE DE LA LEGISLATION D ' UN ETAT MEMBRE ET AYANT LEUR SIEGE STATUTAIRE , LEUR ADMINISTRATION CENTRALE OU LEUR PRINCIPAL ETABLISSEMENT A L ' INTERIEUR DE LA COMMUNAUTE , LE DROIT D ' EXERCER LEUR ACTIVITE DANS L ' ETAT MEMBRE CONCERNE PAR L ' INTERMEDIAIRE D ' UNE SUCCURSALE OU AGENCE . POUR LES SOCIETES , IL IMPORTE DE RELEVER DANS CE CONTEXTE QUE LEUR SIEGE AU SENS PRECITE SERT A DETERMINER , A L ' INSTAR

DE LA NATIONALITE DE PERSONNES PHYSIQUES , LEUR RATTACHEMENT A L ' ORDRE JURIDIQUE D ' UN ETAT . ADMETTRE QUE L ' ETAT MEMBRE D ' ETABLISSEMENT PUISSE LIBREMENT APPLIQUER UN TRAITEMENT DIFFERENT EN RAISON DU SEUL FAIT QUE LE SIEGE D ' UNE SOCIETE EST SITUE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE VIDERAIT DONC CETTE DISPOSITION DE SON CONTENU .

19 MEME SI L ' ON NE SAURAIT EXCLURE TOTALEMENT QU ' UNE DISTINCTION SELON LE SIEGE D ' UNE SOCIETE OU QU ' UNE DISTINCTION SELON LA RESIDENCE D ' UNE PERSONNE PHYSIQUE PUISSE , SOUS CERTAINES CONDITIONS , ETRE JUSTIFIEE DANS UN DOMAINE COMME LE DROIT FISCAL , IL Y A LIEU D ' OBSERVER EN L ' ESPECE QUE LES DISPOSITIONS FISCALES FRANCAISES NE FONT , EN CE QUI CONCERNE LA DETERMINATION DE LA BASE IMPOSABLE EN VUE DE L ' ETABLISSEMENT DE L ' IMPOT SUR LES SOCIETES , AUCUNE DIFFERENCE ENTRE LES SOCIETES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL EN FRANCE ET LES SUCCURSALES ET AGENCES SITUEES EN FRANCE DE SOCIETES AYANT LEUR SIEGE A L ' ETRANGER . EN VERTU DE L ' ARTICLE 209 DU CODE GENERAL DES IMPOTS , LES DEUX SONT IMPOSABLES SUR LES BENEFICES REALISES DANS LES ENTREPRISES EXPLOITEES EN FRANCE , A L ' EXCLUSION DES BENEFICES REALISES A L ' ETRANGER , OU ATTRIBUES A LA FRANCE PAR UNE CONVENTION RELATIVE A LA DOUBLE IMPOSITION .

20 DES LORS QUE LA REGLEMENTATION LITIGIEUSE MET SUR LE MEME PLAN , AUX FINS DE L ' IMPOSITION DE LEURS BENEFICES , LES SOCIETES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL EN FRANCE ET LES SUCCURSALES ET AGENCES SITUEES EN FRANCE DE SOCIETES AYANT LEUR SIEGE A L ' ETRANGER , ELLE NE PEUT PAS , SANS CREER UNE DISCRIMINATION , LES TRAITER DIFFEREMMENT , DANS LE CADRE DE CETTE MEME IMPOSITION , EN CE QUI CONCERNE L ' OCTROI D ' UN AVANTAGE Y RELATIF , TEL QUE L ' AVOIR FISCAL . EN TRAITANT D ' UNE MANIERE IDENTIQUE LES DEUX FORMES D ' ETABLISSEMENT AUX FINS DE L ' IMPOSITION DES BENEFICES REALISES PAR EUX , LE LEGISLATEUR FRANCAIS A , EN EFFET , ADMIS QU ' IL N ' EXISTE ENTRE LES DEUX , AU REGARD DES MODALITES ET DES CONDITIONS DE CETTE IMPOSITION , AUCUNE DIFFERENCE DE SITUATION OBJECTIVE POUVANT JUSTIFIER UNE DIFFERENCE DE TRAITEMENT .

21 CONTRAIREMENT A LA THESE DEFENDUE PAR LE GOUVERNEMENT FRANCAIS , LA DIFFERENCE DE TRAITEMENT NE PEUT PAS NON PLUS ETRE JUSTIFIEE PAR DES AVANTAGES EVENTUELS DONT LES SUCCURSALES ET AGENCES BENEFICIERAIENT PAR RAPPORT AUX SOCIETES ET QUI , SELON LE GOUVERNEMENT FRANCAIS , COMPENSERAIENT LES DESAVANTAGES RESULTANT DU REFUS DE L ' AVOIR FISCAL . A SUPPOSER MEME QUE DE TELS AVANTAGES EXISTENT , ILS NE PEUVENT JUSTIFIER UNE VIOLATION DE L ' OBLIGATION , POSEE PAR L ' ARTICLE 52 , D ' ACCORDER LE TRAITEMENT NATIONAL EN CE QUI CONCERNE L ' AVOIR FISCAL . IL N ' EST PAS NON PLUS NECESSAIRE , DANS CE CONTEXTE , D ' EVALUER L ' IMPORTANCE DES DESAVANTAGES QUI RESULTENT , POUR LES SUCCURSALES ET AGENCES DE SOCIETES D ' ASSURANCES ETRANGERES , DU REFUS DE L ' AVOIR FISCAL ET D ' EXAMINER SI CES DESAVANTAGES PEUVENT AVOIR UNE INCIDENCE SUR LES TARIFS PRATIQUES PAR ELLES , CAR L ' ARTICLE 52 INTERDIT TOUTE DISCRIMINATION , MEME DE FAIBLE PORTEE .

22 EN OUTRE , LE FAIT QUE LES SOCIETES D ' ASSURANCES DONT LE SIEGE SOCIAL EST SITUE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE SONT LIBRES DE CHOISIR POUR LEUR ETABLISSEMENT LA FORME D ' UNE FILIALE AFIN DE POUVOIR BENEFICIER DE L ' AVOIR FISCAL NE SAURAIT JUSTIFIER UNE DIFFERENCE DE TRAITEMENT . EN EFFET , L ' ARTICLE 52 , ALINEA 1 , DEUXIEME PHRASE , LAISSANT EXPRESSEMENT AUX OPERATEURS ECONOMIQUES LA POSSIBILITE DE CHOISIR LIBREMENT LA FORME

JURIDIQUE APPROPRIÉE POUR L'EXERCICE DE LEURS ACTIVITÉS DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE, CE LIBRE CHOIX NE DOIT PAS ÊTRE LIMITÉ PAR DES DISPOSITIONS FISCALES DISCRIMINATOIRES.

23 PAR UNE DEUXIÈME SÉRIE D'ARGUMENTS, LE GOUVERNEMENT FRANÇAIS VISE À ÉTABLIR QUE LA DIFFÉRENCE DE TRAITEMENT EST EN RÉALITÉ DUE AUX PARTICULARITÉS ET AUX DIFFÉRENCES DES RÉGIMES FISCAUX DANS LES DIFFÉRENTS ETATS MEMBRES AINSI QU'À AUX CONVENTIONS RELATIVES À LA DOUBLE IMPOSITION. EN EFFET, EN L'ABSENCE D'UNE HARMONISATION DES LEGISLATIONS EN CAUSE, DES MESURES DIFFÉRENTES SELON LES CAS SERAIENT NÉCESSAIRES POUR TENIR COMPTE DE CES DIFFÉRENCES ENTRE RÉGIMES FISCAUX ET SERAIENT DONC JUSTIFIÉES AU REGARD DE L'ARTICLE 52 DU TRAITE. AINSI, LA RÉGLEMENTATION LITIGIEUSE EN L'ESPECE SERAIT NOTAMMENT NÉCESSAIRE POUR ÉVITER UNE ÉVASION FISCALE. L'APPLICATION DES LEGISLATIONS EN MATIÈRE FISCALE AUX PERSONNES PHYSIQUES ET AUX SOCIÉTÉS EXERCANT LEURS ACTIVITÉS DANS DIFFÉRENTS ETATS MEMBRES SERAIT RÉGLÉE PAR DES CONVENTIONS RELATIVES À LA DOUBLE IMPOSITION DONT L'EXISTENCE SERAIT EXPRESSEMENT RECONNUE PAR L'ARTICLE 220 DU TRAITE. LA DIFFÉRENCE DE TRAITEMENT PRÉVUE PAR LE RÉGIME LITIGIEUX NE SERAIT DONC PAS CONTRAIRE À L'ARTICLE 52 DU TRAITE.

24 À CET EGARD, IL Y A LIEU D'ABORD DE CONSTATER QUE L'ABSENCE D'UNE HARMONISATION DES DISPOSITIONS LEGISLATIVES DES ETATS MEMBRES EN MATIÈRE D'IMPÔTS SUR LES SOCIÉTÉS NE PEUT PAS JUSTIFIER LA DIFFÉRENCE DE TRAITEMENT EN QUESTION. S'IL EST VRAI QU'EN L'ABSENCE D'UNE TELLE HARMONISATION LA SITUATION FISCALE D'UNE SOCIÉTÉ DÉPEND DU DROIT NATIONAL QUI LUI EST APPLIQUÉ, L'ARTICLE 52 DU TRAITE CEE INTERDIT À CHAQUE ETAT MEMBRE DE PRÉVOIR DANS SA LEGISLATION, POUR LES PERSONNES QUI FONT USAGE DE LA LIBERTÉ DE S'Y ÉTABLIR, DES CONDITIONS D'EXERCICE DE LEURS ACTIVITÉS DIFFÉRENTES DE CELLES DÉFINIES POUR SES PROPRES RESSORTISSANTS.

25 DE MÊME, LE RISQUE D'ÉVASION FISCALE NE SAURAIT ÊTRE INVOQUÉ DANS CE CONTEXTE. L'ARTICLE 52 DU TRAITE CEE NE PERMET PAS DE DÉRAGER AU PRINCIPE FONDAMENTAL DE LA LIBERTÉ D'ÉTABLISSEMENT POUR DE TELLES RAISONS. DU RESTE, LES CALCULS PRÉSENTÉS À CET EGARD PAR LE GOUVERNEMENT FRANÇAIS, AFIN DE DÉMONTRER QUE L'OCTROI DU BÉNÉFICE DE L'AVOIR FISCAL AUX SUCCURSALES ET AGENCES DE SOCIÉTÉS AYANT LEUR SIÈGE SOCIAL DANS D'AUTRES ETATS MEMBRES CRÉERAIT UNE INCITATION POUR CES SOCIÉTÉS À INSCRIRE DANS LES ACTIFS DES SUCCURSALES ET AGENCES EN FRANCE LES ACTIONS DE SOCIÉTÉS FRANÇAISES QU'ELLES POSSEDENT, NE SONT PAS APPARUS CONCLUANTS. EN EFFET, CES CALCULS SONT FONDÉS SUR L'HYPOTHÈSE, SANS FONDEMENT DANS L'ARTICLE 158 BIS DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS, QUE LE TRANSFERT AU SIÈGE CENTRAL DES SOCIÉTÉS DES BÉNÉFICES RÉALISÉS PAR LES SUCCURSALES OU AGENCES SERAIT, DE SON CÔTÉ, ASSORTI D'UN AVOIR FISCAL; LA COMMISSION N'A PAS NON PLUS EXIGÉ, DANS LA PRÉSENTE PROCÉDURE, QU'UN AVOIR FISCAL SOIT PRÉVU DANS DE TELS CAS.

26 ENFIN, C'EST À TORT QUE LE GOUVERNEMENT FRANÇAIS FAIT VALOIR QUE LA DIFFÉRENCE DE TRAITEMENT EN QUESTION EST DUE AUX CONVENTIONS RELATIVES À LA DOUBLE IMPOSITION. EN EFFET, CES CONVENTIONS NE CONCERNENT PAS LES CAS EXAMINÉS EN L'ESPECE TELS QUE DÉFINIS CI-DESSUS. EN OUTRE, LES DROITS DÉCOULANT POUR LES BÉNÉFICIAIRES DE L'ARTICLE 52 DU TRAITE SONT INCONDITIONNELS ET UN ETAT MEMBRE NE SAURAIT FAIRE DÉPENDRE LEUR RESPECT DU CONTENU D'UNE CONVENTION CONCLUE AVEC UN AUTRE ETAT MEMBRE. EN PARTICULIER, CET ARTICLE NE PERMET PAS DE SOUMETTRE CES DROITS À UNE

CONDITION DE RECIPROCITE DANS LE BUT D ' OBTENIR DES AVANTAGES
CORRESPONDANTS DANS D ' AUTRES ETATS MEMBRES .

27 IL RESULTE DE CE QUI PRECEDE QU ' EN REFUSANT AUX SUCCURSALES ET
AGENCES EN FRANCE DE SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE DANS UN
AUTRE ETAT MEMBRE LE BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL POUR LES DIVIDENDES DE
SOCIETES FRANCAISES QUE LES SUCCURSALES ET AGENCES PERCOIVENT , L '
ARTICLE 158 TER DU CODE GENERAL DES IMPOTS N ' ACCORDE PAS A CES SOCIETES
LES MEMES CONDITIONS QUE CELLES DEFINIES PAR LA LEGISLATION FRANCAISE
POUR LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE EN FRANCE . CETTE
DISCRIMINATION CONSTITUE , POUR LES SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR
SIEGE DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE , UNE RESTRICTION A LEUR LIBERTE D '
ETABLISSEMENT QUI EST CONTRAIRE A L ' ARTICLE 52 , ALINEAS 1 ET 2 , DU TRAITE CEE
.

28 IL Y A DES LORS LIEU DE CONSTATER QU ' EN N ' ACCORDANT PAS AUX
SUCCURSALES ET AGENCES EN FRANCE DE SOCIETES D ' ASSURANCES AYANT LEUR
SIEGE SOCIAL DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE , DANS LES MEMES CONDITIONS QU '
AUX SOCIETES D ' ASSURANCES DONT LE SIEGE EST SITUE EN FRANCE , LE BENEFICE
DE L ' AVOIR FISCAL POUR LES DIVIDENDES DE SOCIETES FRANCAISES QUE CES
SUCCURSALES OU AGENCES PERCOIVENT , LA REPUBLIQUE FRANCAISE A MANQUE
AUX OBLIGATIONS QUI LUI INCOMBENT EN VERTU DE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE CEE .

Décisions sur les dépenses

SUR LES DEPENS

29 AUX TERMES DE L ' ARTICLE 69 , PARAGRAPHE 2 , DU REGLEMENT DE PROCEDURE ,
TOUTE PARTIE QUI SUCCOMBE EST CONDAMNEE AUX DEPENS . LA REPUBLIQUE
FRANCAISE AYANT SUCCOMBE EN SES MOYENS , IL Y A LIEU DE LA CONDAMNER AUX
DEPENS .

Dispositif

PAR CES MOTIFS ,

LA COUR

DECLARE ET ARRETE :

1) EN N ' ACCORDANT PAS AUX SUCCURSALES ET AGENCES EN FRANCE DE SOCIETES
D ' ASSURANCES AYANT LEUR SIEGE SOCIAL DANS UN AUTRE ETAT MEMBRE , DANS
LES MEMES CONDITIONS QU ' AUX SOCIETES D ' ASSURANCES DONT LE SIEGE EST
SITUE EN FRANCE , LE BENEFICE DE L ' AVOIR FISCAL POUR LES DIVIDENDES DE
SOCIETES FRANCAISES QUE CES SUCCURSALES ET AGENCES PERCOIVENT , LA
REPUBLIQUE FRANCAISE A MANQUE AUX OBLIGATIONS QUI LUI INCOMBENT EN VERTU
DE L ' ARTICLE 52 DU TRAITE CEE .

2) LA REPUBLIQUE FRANCAISE EST CONDAMNEE AUX DEPENS .