

TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS  
SOUDNÍ DVŮR EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ  
DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS DOMSTOL  
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN  
EUROOPA ÜHENDUSTE KOHUS  
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ  
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN COMMUNITIES  
COUR DE JUSTICE DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES  
CÚIRT BHREITHIÚNAIS NA gCÓMHPHOBAL EORPACH  
CORTE DI GIUSTIZIA DELLE COMUNITÀ EUROPEE  
EIROPAS KOPIENU TIESA



3ENDRIJŲ TEISINGUMO TEISMAS  
I KÖZÖSSÉGEK BÍRÓSÁGA  
IL-QORTI TAL-GUSTIZZJA TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ  
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN  
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI WSPÓLNOT EUROPEJSKICH  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DAS COMUNIDADES EUROPEIAS  
SÚDNY DVOR EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTEV  
SODIŠČE EVROPSKIH SKUPNOSTI  
EUROOPAN YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN  
EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS DOMSTOL

Presse et Information

## COMMUNIQUÉ DE PRESSE n°37/06

2 mai 2006

Conclusions de l'Avocat général dans l'affaire C-196/04

*Cadbury Schweppes plc, Cadbury Schweppes Overseas Ltd /  
Commissioners of Inland Revenue*

### **POUR L'AVOCAT GÉNÉRAL P. LÉGER LA LÉGISLATION DU ROYAUME-UNI RELATIVE AUX "SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES CONTROLÉES" EST COMPATIBLE AVEC LE DROIT COMMUNAUTAIRE SI ELLE S'APPLIQUE UNIQUEMENT AUX MONTAGES ARTIFICIELS DESTINÉS À CONTOURNER LA LOI NATIONALE**

Afin de lutter contre l'évasion fiscale, la législation du Royaume-Uni sur les «sociétés étrangères contrôlées» (SEC)<sup>1</sup> prévoit que sont inclus dans l'assiette imposable d'une société mère résidente dans cet État, les bénéfices réalisés par une filiale sous son contrôle<sup>2</sup>, établie dans un autre État, et ce bien que les bénéfices n'aient pas été perçus par la société mère. Cette législation a vocation à s'appliquer lorsque les bénéfices obtenus par la SEC se trouvent soumis à une imposition très inférieure à celle en vigueur au Royaume-Uni. La législation prévoit des exceptions à son application.

Cadbury Schweppes plc (Cadbury), société résidente au Royaume-Uni, est la société mère d'un groupe de sociétés qui comprend des filiales à la tête desquelles se trouve Cadbury Schweppes Overseas Ltd (CSO). Le groupe comprend ainsi deux filiales détenues indirectement par Cadbury à 100 %, Cadbury Schweppes Treasury Services (CSTS) et Cadbury Schweppes Treasury International (CSTI), constituées au sein du Centre international de services financiers de Dublin, en Irlande et dont les activités consistent à lever des fonds et à les fournir aux filiales du groupe Cadbury.

Cadbury a constitué CSTS et CSTI en tant que filiales indirectes, résidentes fiscales en Irlande, uniquement pour que les activités de prêts financiers effectuées à l'intérieur du groupe puissent bénéficier du régime du Centre international de services financiers de Dublin pour les sociétés de financement de groupe en Irlande. Compte tenu du taux d'imposition appliqué aux sociétés constituées dans ledit centre, le fisc britannique a réclamé à CSO la

<sup>1</sup> Cette législation figure aux articles 747 à 756 et aux annexes 24 à 26 de la loi de 1988 relative à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés (Income and Corporation Taxes Act 1988).

<sup>2</sup> Dans laquelle la société mère détient une part de plus de 50 %, selon la version applicable à l'époque des faits.

somme de 8 638 633,54 GBP au titre de l'impôt des sociétés sur les bénéfices réalisés par CSTI pour l'exercice comptable prenant fin décembre 1996.

Cadbury et CSO ont formé un recours contre cet avis d'imposition devant les Special Commissioners (Royaume-Uni) en soutenant que la législation du Royaume-Uni sur les SEC était contraire aux règles du traité relatives à la libre circulation. La juridiction nationale a posé une question préjudicielle à la Cour de justice des Communautés européennes à ce sujet.

### *Sur l'existence d'un usage abusif de la liberté d'établissement*

Tout d'abord, l'Avocat général P. Léger indique que, selon lui, **le fait pour une société mère de créer une filiale dans un autre État membre dans le but de bénéficier du régime fiscal plus favorable de cet autre État ne constitue pas, en soi, un usage abusif de la liberté d'établissement**. Il souligne, en effet, que la liberté d'établissement vise à permettre l'exercice d'une activité économique réelle et effective dans l'État d'accueil et que lorsque cet objectif se trouve satisfait, les raisons pour lesquelles le ressortissant communautaire ou la société en cause ont entendu exercer cette liberté ne sauraient remettre en cause la protection qu'ils tirent du traité.

### *Sur l'existence d'une entrave à la liberté d'établissement*

L'Avocat général P. Léger constate, ensuite, que **cette législation britannique constitue un désavantage pour la société mère à laquelle elle s'applique** par rapport, d'une part, à une société résidente qui a créé sa filiale au Royaume-Uni et, d'autre part, à une société résidente qui a créé une telle filiale dans un État membre dont le régime fiscal n'est pas suffisamment avantageux pour tomber dans son champ d'application. Dans le premier cas, en effet, la société résidente n'est jamais imposée sur les bénéfices de sa filiale nationale. Dans le second cas, la société résidente n'est pas imposée sur les bénéfices de sa filiale étrangère lorsqu'ils sont réalisés. Elle ne peut l'être qu'au moment où ces bénéfices lui sont distribués sous forme de dividendes.

Il considère que ce traitement fiscal différencié est de **nature à dissuader une société résidente d'exercer son droit d'établissement dans un État membre à très faible taux d'imposition**.

### *Sur la justification tirée de la lutte contre l'évasion fiscale*

Enfin, l'Avocat général Léger rappelle que la lutte contre l'évasion fiscale fait partie des raisons impérieuses d'intérêt général qui peuvent justifier une entrave à l'exercice des libertés de circulation. Toutefois, la possibilité qu'une telle justification soit effectivement retenue a été encadrée par la jurisprudence dans des limites assez strictes. Ainsi, une entrave à une liberté de circulation ne peut être justifiée par la lutte contre l'évasion fiscale que si la législation en cause a pour objet spécifique d'exclure d'un avantage fiscal les montages purement artificiels dont le but serait de contourner la loi nationale. L'Avocat général précise que, pour pouvoir être justifiée, la législation nationale ne doit pas se contenter de viser une situation définie en termes généraux mais doit permettre au juge national de refuser, au cas par cas, le bénéfice du droit communautaire à certains contribuables ou à certaines sociétés qui auraient mis en œuvre un montage artificiel dans le but d'échapper à l'impôt.

L'Avocat général indique, à cet égard, que la législation en cause a pour objet de lutter contre les détournements de bénéfices, réalisés par une société résidente fiscale au Royaume-Uni en créant une filiale dans un pays à faible niveau d'imposition et en effectuant des transactions intragroupes dont le but principal est le transfert de ces bénéfices à cette filiale. En intégrant les bénéfices réalisés par la SEC dans l'assiette imposable de la société mère, la législation en cause est propre à garantir la réalisation de l'objectif pour lequel elle a été adoptée.

**Cependant, il importe, selon l'Avocat général, que la présomption d'évasion fiscale instaurée par la loi puisse être effectivement renversée** et que partant, l'application de cette loi puisse être limitée aux montages purement artificiels dont le but est de contourner la loi fiscale nationale. Cette démonstration doit pouvoir être apportée par le contribuable selon les règles de preuve du droit national, pour autant qu'il ne soit pas porté atteinte à l'efficacité du droit communautaire.

L'Avocat général propose de retenir comme critères pertinents de l'absence d'un montage purement artificiel les trois éléments suivants, qui devraient être vérifiés cumulativement : d'une part, le niveau de présence physique de la filiale dans l'État d'accueil, d'autre part, la substance réelle de l'activité fournie par la filiale et, enfin, la valeur économique de cette activité pour la société mère et l'ensemble du groupe.

**En l'espèce, c'est à la juridiction de renvoi, à laquelle il incombe de vérifier la compatibilité de sa loi nationale sur les SEC avec le droit communautaire, qu'il revient d'apprécier si cette législation peut faire l'objet d'une interprétation qui permette de limiter son application aux montages artificiels destinés à contourner la loi fiscale nationale.**

**RAPPEL: L'opinion de l'Avocat général ne lie pas la Cour de justice. La mission des Avocats généraux consiste à proposer à la Cour, en toute indépendance, une solution juridique dans l'affaire dont ils sont chargés. Les juges de la Cour de justice des Communautés européennes commencent à présent à délibérer dans cette affaire. L'arrêt sera rendu à une date ultérieure.**

*Document non officiel à l'usage des médias, qui n'engage pas la Cour de justice.*

*Langues disponibles : DE, EN, ES, FR, IT, HU, PL, SK*

*Le texte intégral des conclusions se trouve sur le site Internet de la Cour*  
<http://curia.eu.int/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=FR&Submit=rechercher&numaff=C-196/04>

*Généralement, il peut être consulté à partir de 12 heures CET le jour du prononcé.*

*Pour de plus amples informations, veuillez contacter Madame Laetitia Chrétien*

*Tél: (00352) 4303 3205 Fax: (00352) 4303 3034*