

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE PARIS**

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**N°1911926/1-2**

---

**SOCIÉTÉ NR-COMS**

---

Mme Dousset  
Rapporteure

---

M. Charzat  
Rapporteur public

---

Audience du 3 janvier 2023  
Décision du 17 janvier 2023

---

19-04-01-02-06-01  
C

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le Tribunal administratif de Paris  
(1<sup>ère</sup> section – 2<sup>ème</sup> chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires, enregistrés le 3 juin 2019, le 12 août 2020 et le 10 février 2022, la société NR-Coms, représentée par Me Derouin, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge de la retenue à la source à laquelle elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 6 000 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le service a méconnu l'exigence de coopération loyale avec les autorités tunisiennes ;
- il a méconnu les droits de la défense en ne permettant pas à la société tunisienne de présenter des observations ;
- l'exonération temporaire, conditionnelle et partielle dont a bénéficié la société Smartcoms Outsourcing ne lui a pas fait perdre sa qualité de résidente fiscale en Tunisie ;
- à titre subsidiaire, les charges professionnelles régulièrement comptabilisées par la société tunisienne auraient dû être déduites ;
- le calcul en dedans n'est pas applicable en cas de bonne foi ;
- le taux de la retenue à la source appliqué est excessif.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 25 mai et 4 décembre 2020 et le 5 juillet 2022, l'administrateur général des finances publiques de la direction régionale de contrôle fiscal d'Ile de France conclut au rejet de la requête.

Il soutient qu'aucun moyen de la requête n'est fondé.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- 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 Dousset,
- les conclusions de M. Charzat, rapporteur public,
- et les observations de Me Derouin, représentant la société NR-Coms.

Considérant ce qui suit :

1. La société NR-Coms, qui est un partenaire de la société Orange pour la distribution de ses services notamment à travers des centres d'appel situés hors de France, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 31 décembre 2016 à l'issue de laquelle le service lui a notifié, par une proposition de rectification du 12 mars 2018, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de la retenue à la source ainsi que des majorations. La société NR-Coms demande la décharge de la retenue à la source à laquelle elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016.

#### Sur le bien-fondé des impositions :

*En ce qui concerne l'application de la loi fiscale :*

2. Aux termes de l'article 182 B du code général des impôts dans sa version applicable au litige : « I. – *Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source lorsqu'ils sont payés par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes ou des sociétés, relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas dans ce pays d'installation professionnelle permanente : (...) c. Les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en France. (...) II. – Le taux de la retenue est fixé à 33 1/3 %. / Il est ramené à 15 % pour les rémunérations visées au d du I. / La retenue s'impute sur le montant de l'impôt sur le revenu établi dans les conditions prévues à l'article 197 A. (...) ».*

3. Il résulte de ces dispositions que sont soumises à retenue à la source les sommes payées par une société qui exerce une activité en France à des personnes ou des sociétés qui n'y disposent pas d'une installation professionnelle permanente en rémunération de prestations qui sont soit matériellement fournies en France, soit, bien que matériellement fournies à l'étranger, effectivement utilisées par le débiteur pour les besoins de son activité en France.

4. Il est constant que les cotisations litigieuses de retenue à la source ont été établies à raison de sommes payées par la société NR-Coms, qui exerce son activité en France, à la société tunisienne Smartcoms Outsourcing, qui n'y dispose d'aucune installation professionnelle permanente, en rémunération de prestations de services informatiques effectivement utilisées en

France. Dès lors, les sommes versées à la société Smartcoms Outsourcing par la requérante sont passibles de la retenue à la source prévue à l'article 182 B du code général des impôts.

*En ce qui concerne l'application de la convention fiscale franco-tunisienne :*

5. Il appartient au juge de l'impôt de déterminer, au vu des résultats de l'instruction et au besoin d'office, si une disposition conventionnelle s'oppose à l'application de la retenue à la source de l'article 182 B du code général des impôts sur un des revenus visés par les dispositions de celui-ci.

6. Aux termes du paragraphe 1 de l'article 3 de la convention fiscale conclue entre la France et la Tunisie du 28 mai 1973 : « *Au sens de la présente Convention, l'expression " résident d'un Etat contractant " désigne toute personne qui, en vertu de la législation dudit Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue* ».

7. Les stipulations de l'article 3 de la convention franco-tunisienne citées ci-dessus doivent être interprétées conformément au sens ordinaire à attribuer à leurs termes, dans leur contexte et à la lumière de leur objet et de leur but. Il résulte des termes mêmes de ces stipulations, qui définissent le champ d'application de la convention, conformément à son objet principal qui est d'éviter les doubles impositions, que les personnes qui ne sont pas soumises à l'impôt en cause par la loi de l'Etat concerné à raison de leur statut ou de leur activité ne peuvent être regardées comme assujetties au sens de ces stipulations. Par ailleurs, et pour les personnes qui ne sont assujetties que partiellement à l'impôt, il résulte de ces mêmes stipulations que, pour son application, la qualité de résident d'un Etat contractant est subordonnée à la seule condition que la personne qui s'en prévaut soit assujettie à l'impôt dans cet Etat en raison de son domicile, de sa résidence ou d'un lien personnel analogue et non en raison de la seule existence de revenus y trouvant leur source.

8. L'article 10 du code tunisien d'incitations aux investissements, relatif au régime totalement exportateur, dans sa rédaction applicable au litige, dispose que « *Sont considérées comme totalement exportatrices les entreprises dont la production est destinée totalement à l'étranger ou celles réalisant des prestations de services à l'étranger ou en Tunisie en vue de leur utilisation à l'étranger. (...)* ». L'article 12 de ce même code dispose que « *Les entreprises totalement exportatrices ne sont soumises au titre de leurs activités en Tunisie qu'au paiement des impôts, droits, taxes, prélèvements et contributions suivants : (...) 7/ l'impôt sur les sociétés après déduction de 50 % des bénéfices provenant de l'exportation sous réserve des dispositions de l'article 17 du présent code. Toutefois, et sur présentation d'une demande, lors du dépôt de la déclaration annuelle de l'impôt sur les sociétés, les bénéfices provenant de l'exportation sont déduits en totalité de l'assiette de l'impôt durant les dix premières années à partir de la première opération d'exportation et ce nonobstant les dispositions de l'article 12 de la loi n° 89-114 du 30 décembre 1989 portant promulgation du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.* ». Enfin, l'article 14 du même code précise : « *Les entreprises totalement exportatrices sont considérées non résidentes lorsque leur capital est détenu par des non résidents tunisiens ou étrangers au moyen d'une importation de devises convertibles au moins égale à 66 % du capital* ».

9. Il est constant que si la société Smartcoms Outsourcing, qui est une société de droit tunisien constituée en 2009 et dont le siège est à Tunis, bénéficiait au titre des années en litige, en application des dispositions précitées de la loi fiscale tunisienne, d'une déduction de la totalité de ses bénéfices provenant de l'exportation de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, durant les dix années suivant la première opération d'exportation, cette déduction, qui revient à exonérer ces

bénéfices de l'impôt sur les sociétés, ne porte pas sur la totalité des bénéfices réalisés par la société mais uniquement sur les bénéfices provenant de l'exportation. Dans ces conditions, cette société tunisienne ne peut être regardée comme n'étant pas soumise à l'impôt sur les sociétés en Tunisie à raison de son activité. Il s'ensuit que la société Smartcoms Outsourcing doit être regardée comme résidente en Tunisie, au sens de l'article 3 de la convention fiscale entre la France et la Tunisie et que les sommes en litige ne sont imposables qu'en Tunisie en application de l'article 11 de cette convention, dès lors qu'il est constant que cette société n'exerçait pas son activité en France par l'intermédiaire d'un établissement stable. Si l'administration soutient que la société Smartcoms Outsourcing doit être regardée comme non résidente tunisienne en application de l'article 14 du code tunisien d'incitations aux investissements, la seule circonstance qu'elle invoque, à savoir que ladite société est détenue à hauteur de 99,98 % par Mme Rihane, résidente fiscale française, ne saurait suffire à établir que les dispositions de cet article étaient applicables en l'espèce.

10. Il résulte de ce qui précède, et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que la société NR-Coms est fondée à demander la décharge de la retenue à la source à laquelle elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016 ainsi que des pénalités et intérêts correspondants.

Sur les frais liés au litige :

11. Aux termes de l'article L. 761-1 du code de justice administrative : « *Dans toutes les instances, le juge condamne la partie tenue aux dépens ou, à défaut, la partie perdante, à payer à l'autre partie la somme qu'il détermine, au titre des frais exposés et non compris dans les dépens. Le juge tient compte de l'équité ou de la situation économique de la partie condamnée. Il peut, même d'office, pour des raisons tirées des mêmes considérations, dire qu'il n'y a pas lieu à cette condamnation.* » et aux termes de l'article R. 761-1 du même code : « *Les dépens comprennent les frais d'expertise, d'enquête et de toute autre mesure d'instruction dont les frais ne sont pas à la charge de l'Etat. Sous réserve de dispositions particulières, ils sont mis à la charge de toute partie perdante sauf si les circonstances particulières de l'affaire justifient qu'ils soient mis à la charge d'une autre partie ou partagés entre les parties. (...)* ».

12. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 200 euros à verser à la société NR-Coms au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens. En revanche, aucun dépens n'ayant été exposé au cours de l'instance, les conclusions présentées par la société NR-Coms à ce titre ne peuvent qu'être rejetées.

DECIDE

Article 1<sup>er</sup> : La société NR-Coms est déchargée de la retenue à la source à laquelle elle a été assujettie au titre des années 2015 et 2016.

Article 2 : L'Etat versera à la société NR-Coms la somme de 1 200 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à la société NR-Coms et à l'administrateur général des finances publiques de la direction régionale de contrôle fiscal d'Ile de France.

Délibéré après l'audience du 3 janvier 2023, à laquelle siégeaient :

M. Bachoffer, président,  
Mme Dousset, première conseillère,  
M. Khansari, conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 17 janvier 2023.

La rapporteure,

Le président,

A. DOUSSET

B.R. BACHOFFER

La greffière,

L. REGNIER

La République mande et ordonne au ministre délégué auprès du ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, chargé des comptes publics, 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.