

C.A.A.PARIS 12 DECEMBRE 1991
n.89 PA 01453
S.a. ROLAND DE TERIAN
c. Ministre délégué, chargé du budget

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.10

GUIDE DE LECTURE

- REDEVANCES DE PROCEDES DE FABRICATION ET DE MARQUES VERSEES
PAR UNE SOCIETE FRANÇAISE A UNE ASSOCIATION DE DROIT NORD AMERICAIN :

CONDITIONS DE FORME ET DE FOND DE DEDUCTIBILITE, ET EXIGIBILITE DE
LA RETENUE A LA SOUCE

I - LES FAITS

- 1977 à 1980 : La société Spiritual Sky verse à l'Association Internationale pour la Conscience de Krishna, constituée sous la loi de l'Etat de Californie, des redevances au titre d'un contrat de licence de procédés de fabrication et de marques conclu le 1^{er} janvier 1974.

- : L'administration fiscale réintègre ces redevances dans le résultat imposable de la société Spiritual Sky, et soumet par ailleurs celles-ci à une retenue à la source de 25 % au titre des revenus réputés distribués à un bénéficiaire étranger.

- : Sa réclamation étant rejetée, la société Spiritual Sky saisit le Tribunal administratif de Paris.

- 26 mars 1987 : Le Tribunal administratif de Paris rejette les demandes en réduction d'impôt sur les sociétés et de retenue à la source de la société.

- 26 mai 1987 : La société Roland de Terian, qui est aux droits de la société Spiritual Sky, fait appel auprès du Conseil d'Etat de la décision du Tribunal administratif de Paris.

- 12 décembre 1991 : La Cour administrative de Paris, à qui a été transféré l'appel de la société Roland de Terian, annule pour partie la décision du Tribunal administratif de Paris.

II - LE DROIT

La Cour administrative d'appel de Paris juge que la société apporte, en ce qui concerne une partie des redevances qu'elle a versées, la preuve qui lui incombe du caractère justifié de ces redevances.

A - LE PROBLEME

1° - Prétentions des parties

- a) Le demandeur (société Roland de Terian) qui a la charge de la preuve, la société Spiritual Sky ayant été taxée d'office pour défaut ou retard de déclaration en application de l'article L 66-2° du Livre des procédures fiscales, soutient que les redevances versées ont été justifiées et sont, par conséquent, déductibles de son résultat imposable.
- b) Le défendeur (Ministre délégué, chargé du budget) soutient que les redevances versées ne sont pas déductibles du résultat imposable de la société Spiritual Sky pour les raisons suivantes :
- Elles entrent dans le champ d'application de l'article 238 A du Code général des impôts.
 - Elles ne remplissent pas les conditions générales de déductibilité des charges visées à l'article 39-1-1° du Code général des impôts.
 - La société n'a pas respecté le formalisme de déclaration prévu aux articles 240 et 238 du Code général des impôts.

Ces redevances n'étant pas déductibles du résultat imposable de la société, doivent être par ailleurs soumises à la retenue à la source de 25 % par application des articles 119 bis-2 et 187-1 du Code général des impôts.

2° - Enoncé du problème

Lorsque la charge de la preuve du caractère justifié des redevances versées incombe à une société, comment cette dernière peut-elle apporter celle-ci ? L'administration peut-elle invoquer simultanément les dispositions de l'article 238 A et celles de l'article 39-1 du Code général des impôts ? Les obligations déclaratives prévues aux articles 240 et 238-1 du Code général des impôts sont-elles opposables à une société qui verse des redevances de licence de marques à une association étrangère ? Une retenue à la source est-elle due au titre de ces paiements ?

B - LA SOLUTION

1° - Enoncé de la solution

"(...) Considérant que pour réintégrer les redevances litigieuses au fondement de l'article 238 A du Code général des impôts et les prendre en compte dans les bases de l'impôt sur les sociétés et en conséquence de celles de la retenue à la source au taux de 25 %, le service des impôts s'est borné à faire valoir que dans l'Etat de Californie les organismes à caractère religieux étaient exonérés d'impôt sur les sociétés ; qu'il n'a, ce faisant, nullement apporté la preuve de l'existence au regard des critères français d'imposition des associations d'un régime fiscal privilégié, bénéficiant aux organismes à caractère religieux installés en Californie et exerçant en fait, comme l'association bénéficiaire des redevances litigieuses, une activité à caractère lucratif ;
(...) ;

Considérant que le Ministre invoque à titre subsidiaire au titre de 1977 à 1980 l'article 39-1 du Code général des impôts et à titre encore plus subsidiaire au titre de 1978 à 1980 les articles combinés 240 et 238-1 du même code ; que contrairement à ce que soutient la requérante, l'administration est en toute hypothèse en droit d'invoquer des bases légales nouvelles à toute hauteur de la procédure, dès lors que comme en l'espèce, leur application ne prive le contribuable d'aucune garantie de procédure légalement prévue ;

Considérant que la société Spiritual Sky aux droits de laquelle est la société anonyme Roland de Terian a été taxée d'office pour défaut ou retard de déclaration en application de l'article L 66-2° du Livre des procédures fiscales ; qu'il appartient par suite à la requérante qui ne conteste pas la régularité de cette taxation d'office d'établir en application de l'article L 193-2 du même livre que les revenus litigieux ont été versés dans son intérêt et à un taux non exagéré ; que faute pour elle de ce faire, l'administration établit les faits sur lesquels elle se fonde pour considérer que le versement des redevances a procédé d'un acte anormal de gestion ;

Considérant que le contrat conclu le 1^{er} janvier 1974 entre l'Association Internationale pour la Conscience de Krishna et la société Spiritual Sky portait exclusivement sur le licence de procédés de fabrication de produits à base d'encens et de marques propriété de l'association et sous lesquelles elle commercialisait les produits de l'espèce ; que la requérante n'établit pas que les procédés de fabrication présentaient y compris en ce qui concerne la méthode d'odorisation des bâtonnets une réelle spécificité technique ;

Considérant par contre que les marques sous licence présentaient une utilité pour la requérante et ont été effectivement utilisées ; que s'il est vrai, comme le fait valoir

l'administration, que les redevances ont été calculées dès avant septembre 1978 sur l'ensemble du chiffre d'affaires Europe alors que le champ d'application du contrat n'a été étendu qu'à cette date aux pays autres que la France, l'Italie et l'Espagne, la requérante établit au cas d'espèce que la modification intervenue ne faisait que régulariser un accord antérieur entre les parties ; que la circonstance que la société n'ait pas fait figurer l'indication du propriétaire des marques sur les emballages et les vecteurs promotionnels, si elle affecte les relations entre les parties, n'est pas de nature à présumer de l'inutilité des marques utilisées ; qu'au demeurant le chiffre d'affaires afférent à l'utilisation de ces marques a progressé significativement au cours des années en cause ; que toutefois les modalités de dépôt et/ou d'utilisation par la société elle-même de certaines des marques sous licence ne sont pas établies avec certitude ; que dans l'ensemble de ces circonstances il y a lieu d'admettre que la requérante établit que les redevances ont été versées dans son intérêt à hauteur seulement de 1 % en 1977 et 1978 et de 2 % en 1979 et 1980 ; (...)

Considérant par ailleurs que les redevances dont il s'agit rémunérant des actes de commerce n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 240 du Code général des impôts (...)

Considérant qu'à hauteur du montant de leur réintégration justifiée dans les bases imposables à l'impôt sur les sociétés les sommes déduites comme redevance présentent le caractère de revenus distribués et donnent lieu à l'application de la retenue à la source au taux de 25 % par application des articles 119 bis-2 et 187-1 du Code général des impôts ; qu'en application des articles 2-2 et 22-1 de la convention entre la France et les Etats-Unis dans sa rédaction antérieure à celle de l'avenant du 16 juin 1988 applicables au revenus distribués de l'espèce à l'exclusion de ses articles 9-2 et 11 ces distributions étaient imposables dans l'Etat de la source, c'est-à-dire en l'espèce, en France ;

Considérant d'autre part qu'en application de l'article 11 de la convention précitée les redevances donnent lieu à imposition au taux de 5 % dans l'Etat de la source ; qu'il y a lieu par suite d'accorder à la société requérante réduction des cotisations à la retenue à la source auxquelles elle a été assujettie à la hauteur de la différence résultant de l'application du taux de 5 % et non de 25 % sur la partie susdéterminée des redevances versées dont la requalification comme revenus distribués n'a pas lieu d'être maintenue ; (...).

2° - Commentaire de la solution

Cette décision, très intéressante de par les questions de droit qui y sont traitées, a par ailleurs un caractère original pour les juristes et les fiscalistes spécialistes de droit de la propriété industrielle, en raison de l'identité de la société requérante et du mouvement religieux ou philosophique dont cette dernière est l'un des maillons. Nous préciserons toutefois tout de suite que notre commentaire ne portera, par humilité, que sur des aspects de droit fiscal. Ceux-ci concernent d'une part la déductibilité des redevances versées, d'autre part la retenue à la source due au titre de ces paiements.

Déductibilité des redevances versées

L'administration fiscale invoquait trois moyens pour refuser la déduction des redevances versées par la société française à l'association américaine.

- Le premier moyen était le dispositif de l'article 238 A du Code général des impôts. Cet article dispose pour partie que "les redevances de cession ou concession de licences d'exploitation (...) de marques de fabrique, procédés ou

formules de fabrication et autres droits analogues (...) payés ou dus par une personne (...) morale domiciliée ou établie en France à des personnes (...) morales qui sont domiciliées ou établies dans un Etat étranger ou un territoire situé hors de France et qui y sont soumises à un régime fiscal privilégié, ne sont admis comme charges déductibles pour l'établissement de l'impôt que si le débiteur apporte la preuve que les dépenses correspondent à des opérations réelles et qu'elles ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré (...)" . L'article 238 A a pour effet de renverser la charge de la preuve lorsque des paiements pour certains types d'opérations sont effectués au bénéfice d'une personne domiciliée ou établie dans un pays à fiscalité privilégiée. Dans une telle situation, il incombe au débiteur d'établir que ces montants ont une contrepartie effective et qu'ils ne sont pas excessifs. A défaut, ces montants sont réintégrés dans le résultat imposable de l'entreprise française et cette dernière doit également, si elle est une société de droit français passible de l'impôt sur les sociétés, acquitter une retenue à la source au taux de 25 % en raison de la qualification de revenus réputés distribués applicable à ces sommes.

L'article 238 A du Code général des impôts ne renverse toutefois la charge de la preuve qu'à la condition que l'administration ait démontré que le bénéficiaire des paiements est domicilié ou établi dans un pays à fiscalité privilégiée. L'administration a précisé (1), à propos de la notion de "régime fiscal privilégié", que la comparaison entre le régime d'imposition du bénéficiaire des paiements, dans le pays où il est domicilié ou établi, et celui qui s'appliquerait si cette personne était passible de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés en France, doit :

(1) Instr. adm. 26 juin 1975, B.O.D.G.I. 4C-8-75.

- S'appliquer à des impôts, considérés dans leur ensemble ;
- Porter sur des impôts de même nature ;
- Tenir compte de l'existence de régimes fiscaux particuliers.

Il résulte de la jurisprudence que la comparaison effectuée doit être précise et ne peut s'appuyer seulement sur des taux moyens globaux d'imposition (2). Dans l'affaire ici commentée, le juge a retenu que le dispositif de l'article 238 A n'était pas applicable car l'administration, qui ne s'appuyait que sur le fait que les organismes à caractère religieux étaient exonérés d'impôt sur les sociétés en Californie, n'établissait pas que l'Association Internationale pour la Conscience de Krishna, qui exerçait une activité à caractère lucratif, bénéficiait en Californie d'un régime d'imposition privilégié au regard de celui qui se serait appliqué en France si celle-ci y avait été établie.

- Le second moyen invoqué par l'administration portait sur le fait que la société française n'aurait pas respecté les obligations déclaratives prévues par l'article 240 du Code général des impôts. On rappellera qu'il résulte de cet article que certains versements effectués par une personne physique ou morale doivent faire l'objet d'une déclaration annuelle (imprimé DAS 2) à la direction des services fiscaux dont relève le déclarant. A défaut de respecter cette obligation, le débiteur des versements perd, en vertu de l'article 238, le droit de déduire les sommes qu'il a versées. La doctrine

(2) *Cons. d'Etat 21 mars 1986, req. n° 53008 : R.J.F. 5/86 n° 470, concl. Comm.ouv. O. Fouquet.*

administrative (3) et la jurisprudence (4) s'étaient prononcées dans le sens de la nécessité de respecter cette obligation déclarative à propos de redevances versées au propriétaire de marques de fabrique ou pour l'exploitation d'un procédé de fabrication. On relèvera toutefois que le Conseil d'Etat a ultérieurement jugé (5) que les redevances versées par une entreprise à une entreprise tierce au titre du droit d'utilisation de noms commerciaux n'entraient pas dans le champ d'application de l'article 240 et n'avaient ainsi pas à être mentionnés sur le relevé DAS 2 (6). La Cour administrative d'appel de Paris a rejoint le Conseil d'Etat pour exclure au moins certains paiements au titre de droits de propriété industrielle du champ d'application de l'article 240 du Code général des impôts. Le moyen de l'administration relatif à l'article 240 du Code général des impôts a été en conséquence rejeté par la Cour administrative d'appel de Paris.

- Le troisième moyen invoqué par l'administration reposait sur le dispositif de l'article 39-1 du Code général des impôts. Il résulte de la jurisprudence relative à cet article que les charges ne sont déductibles du résultat

(3) *Rép. min. Chassaing-Goyon n° 7059 : J.O. Ch. dép. 9 mai 1934, p. 1091 ; B.O.C.D. juin 1934, p. 98.*

(4) *Cons. d'Etat 23 juin 1971, req. n° 79697.*

(5) *13 nov. 1985, req. n° 43425.*

(6) *Pour une analyse de cette jurisprudence, V. l'ouvrage de J-L. Pierre, "Fiscalité de la recherche, de la propriété industrielle et des logiciels", E.F.E., diff. Litec, 1990, n° 74 s.*

imposable de l'entreprise que si elles correspondent à des opérations effectives et qu'elles n'ont pas un caractère anormal ou exagéré. Il avait déjà été jugé (7) que lorsque l'administration ne pouvait établir l'existence d'un régime fiscal privilégié (article 238 A du Code général des impôts), le bien-fondé du redressement pouvait éventuellement être retenu sur le fondement de l'article 39-1. La décision de la Cour administrative d'appel de Paris ici étudiée confirme cette jurisprudence. Dans l'arrêt S.A. Roland de Terian, la charge de la preuve du caractère normal et non excessif des redevances versées à l'association américaine incombait à la société et non à l'administration, dans la mesure où la société était en situation de taxation d'office. La Cour administrative d'appel de Paris a estimé qu'une partie des redevances de 6 % du chiffre d'affaires était déductible : elle a en effet accepté des redevances de 1 % du chiffre d'affaires pour 1977 et 1978 et de 2 % de celui-ci pour 1979 et 1980, en considérant que si aucune déduction n'était possible au titre de la licence de procédés de fabrication, en raison de l'absence apparente de réelle spécificité technique de ces derniers, en revanche une quote-part des redevances couvrant la licence de marques pouvait être considérée comme une charge normale. Cette position, fondée sur la prise en compte de l'accroissement du chiffre d'affaires de la société au cours des années du litige, peut apparaître favorable à cette dernière dans la mesure où le jugement relève que "les modalités de dépôt et (ou) d'utilisation par la société elle-même de certaines des marques sous licence ne sont pas établies avec certitude". La Cour administrative d'appel de Paris a confirmé ainsi son attachement, pour l'appréciation du prix adéquat d'un élément incorporel, au critère de l'évolution du chiffre

(7) *C. adm. Lyon 30 nov. 1989, req. n° 89-527, Sté Zénith Aviation : Dr. fisc. 1990 n° 22, comm. 1070.*

d'affaires (8), dont le Conseil d'Etat semble lui s'éloigner (9).

Retenue à la source

La Cour administrative d'appel de Paris a jugé que les redevances versées par la société française devaient être soumises à retenue à la source, au taux de 25 % pour celles d'entre elles qui n'étaient pas déductibles et au taux de 5 % pour celles qui étaient déductibles. On observera qu'en retenant l'application du taux de 5 % pour ces dernières, la Cour administrative d'appel de Paris a reconnu que la réduction du taux de prélèvement de 33 1/3 % de la loi interne (article 182 B du Code général des impôts) à 5 % en vertu des dispositions de la convention fiscale France - Etats-Unis, pouvait bénéficier à une association américaine qui n'avait pourtant apparemment pas la qualité de résident des Etats-Unis au sens conventionnel du terme. Bien que la convention ne prévoit la réduction de retenue à la source que pour des paiements à un résident et qu'une association américaine, pour être qualifiée de résident des Etats-Unis, doive y être considérée comme résident pour son imposition (article 3), c'est-à-dire y être soumise à imposition, cette dernière condition ne semble pas avoir été prise en considération par la Cour administrative d'appel de Paris. La société a pu ainsi éventuellement bénéficier de la réduction à 5 % de la retenue à la source sans que ceci soit fondé en droit strict.

Jean-Luc Pierre

(8) C.A.A. Paris 18 déc. 1990, req. n° 480, Sté. Hygiaphone V.B. : *Dossiers Brevets* 1991, n° 3.

(9) Arrêts du 12 janv. 1990, req. n° 57754, Sté. Agrippine France, et du 16 mai 1990, req. n° 65994, M.R. Waldmeyer : *Dossiers Brevets* 1991, n° 3.

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS. (2ème Chambre)

SA ROLAND de TERIAN.

12 décembre 1991, N° 89PA01453.

VU l'ordonnance en date du 6 février 1989 par laquelle le président de la 8ème sous-section de la section du contentieux du Conseil d'Etat a transmis à la cour administrative d'appel de Paris, en application de l'article 17 du décret n° 88-906 du 2 septembre 1988, la requête présentée au Conseil d'Etat par la Société Anonyme ROLAND de TERIAN ;

VU la requête présentée par la Société Anonyme ROLAND de TERIAN (anciennement dénommée Spiritual Sky), dont le siège social est 49 bis à 53 rue de Reims 94700 Maisons-Alfort, représentée par son président en exercice, M. Harry Terhanian ; elle a été enregistrée au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat le 26 mai 1987 ; La société demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler partiellement le jugement, en date du 26 mars 1987 par lequel le tribunal administratif de Paris a rejeté ses demandes en réduction, d'une part, des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés ainsi que des pénalités y afférentes auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1977 à 1980 dans les rôles de la commune de Maisons-Alfort, département du Val-de-Marne, d'autre part, de la retenue à la source mise à sa charge au titre des années 1978 à 1980 ;

2°) d'accorder la décharge demandée ;

3°) d'ordonner le sursis à exécution des articles de rôle contestés ;

VU les autres pièces du dossier ;

VU la convention fiscale franco-américaine du 28 juillet 1967 publiée au Journal officiel de la République française du 11 septembre 1968 ;

VU le code général des impôts ;

VU le code des tribunaux administratifs et des cours administratives d'appel ;

VU la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Considérant que pour réintégrer les redevances litigieuses au fondement de l'article 238 A du code général des impôts et les prendre en compte dans les

bases de l'impôt sur les sociétés et en conséquence de celles de la retenue à la source au taux de 25 %, le service des impôts s'est borné à faire valoir que dans l'Etat de Californie les organismes à caractère religieux étaient exonérés d'impôt sur les sociétés ; qu'il n'a, ce faisant, nullement apporté la preuve de l'existence au regard des critères français d'imposition des associations d'un régime fiscal privilégié, bénéficiant aux organismes à caractère religieux installés en Californie et exerçant en fait, comme l'association bénéficiaire des redevances litigieuses, une activité à caractère lucratif ; que c'est par suite à tort que le tribunal administratif a fait application de l'article 238 A du code général des impôts ; qu'il y a lieu d'annuler son jugement et de statuer par l'effet dévolutif de l'appel sur les demandes de la société ROLAND de TERIAN en tant qu'elles concernent l'imposition à l'impôt sur les sociétés et la retenue à la source des redevances versées à la société Iskcon et sur les moyens soulevés au soutien de ces demandes en première instance et en appel ;

Considérant que le ministre invoque à titre subsidiaire au titre de 1977 à 1980 l'article 39-1 du code général des impôts et à titre encore plus subsidiaire au titre de 1978 à 1980 les articles combinés 240 et 238-1 du même code ; que contrairement à ce que soutient la requérante, l'administration est en toute hypothèse en droit d'invoquer des bases légales nouvelles à toute hauteur de la procédure, dès lors que comme en l'espèce, leur application ne prive le contribuable d'aucune garantie de procédure légalement prévue ;

Considérant que la société Spiritual Sky aux droits de laquelle est la société anonyme ROLAND de TERIAN a été taxée d'office pour défaut ou retard de déclaration en application de l'article L.66-2 du livre des procédures fiscales ; qu'il appartient par suite à la requérante qui ne conteste pas la régularité de cette taxation d'office d'établir en application de l'article L.193-2 du même livre que les revenus litigieux ont été versés dans son intérêt et à un taux non exagéré ; que faute pour elle de ce faire, l'administration établit les faits sur lesquels elle se fonde pour considérer que le versement des redevances a procédé d'un acte anormal de gestion ;

Considérant que le contrat conclu le 1er janvier 1974 entre l'Association Internationale pour la conscience de Krishna et la société Spiritual Sky portait exclusivement sur la licence de procédés de fabrication de produits à base d'encens et de marques propriété de l'association et sous lesquelles elle commercialisait les produits de l'espèce ; que la requérante n'établit pas que les procédés de fabrication présentaient y compris en ce qui concerne la méthode d'odorisation des bâtonnets une réelle spécificité technique ;

Considérant par contre que les marques sous licence présentaient une utilité pour la requérante et ont été effectivement utilisées ; que s'il est vrai, comme le fait valoir l'administration, que les redevances ont été calculées dès avant septembre 1978 sur l'ensemble du chiffre d'affaires Europe alors que le champ d'application du contrat n'a été étendu qu'à cette date aux pays autres que la France, l'Italie et l'Espagne, la requérante établit au cas d'espèce que la modification intervenue ne faisait que régulariser un accord antérieur entre les parties ; que la circonstance que la société n'ait pas fait figurer l'indication du propriétaire des marques sur les emballages et les vecteurs promotionnels, si elle affecte les relations entre les parties, n'est pas de nature à présumer de l'inutilité des marques utilisées ; qu'au demeurant le chiffre d'affaires afférent à l'utilisation de ces marques a progressé significativement au cours des années en cause ; que toutefois les modalités de dépôt et/ou d'utilisation par la société elle-même de certaines des marques sous licence ne sont pas établies avec certitude ; que dans l'ensemble de ces circonstances il y a lieu d'admettre que la requérante établit que les redevances ont été versées dans son intérêt à hauteur seulement de 1 % en 1977 et 1978 et de 2 % en 1979 et 1980 ; que la réintégration dans les bases de l'impôt sur les sociétés et la retenue à la source au taux de 25 % en tant que revenus distribués ne pouvait par suite être opérée qu'à hauteur de respectivement 5 % et 4 % du chiffre d'affaires ;

Considérant par ailleurs que les redevances dont s'agit rémunérant des actes de commerce n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 240 du code général des impôts des impositions duquel combinées avec celles de l'article 238 du même code, l'administration n'est en conséquence pas fondée à se prévaloir ;

Sur la retenue à la source :

Considérant qu'à hauteur du montant de leur réintégration justifiée dans les bases imposables à l'impôt sur les sociétés les sommes déduites comme redevances présentent le caractère de revenus distribués et donnent lieu à l'application de la retenue à la source au taux de 25 % par application des articles 119 bis-2 et 187-1 du code général des impôts ; qu'en application des articles 2-2 et 22-1 de la convention entre la France et les Etats-Unis dans sa rédaction antérieure à celle de l'avenant du 16 juin 1988 applicables aux revenus distribués de l'espèce à l'exclusion de ses articles 9-2 et 11 ces distributions étaient imposables dans l'Etat de la source, c'est-à-dire en l'espèce, en France ;

Considérant d'autre part qu'en application de l'article 11 de la convention précitée les redevances donnent lieu à imposition au taux de 5 % dans l'Etat de la source ; qu'il y a lieu par suite d'accorder à la société requérante réduction des cotisations à la retenue à la source auxquelles elle a été assujettie à hauteur de la différence résultant de l'application du taux de 5 % et non de 25 % sur la partie susdéterminée des redevances versées dont la requalification comme revenus distribués n'a pas lieu d'être maintenue ;

DECIDE :

Article 1er : Le jugement du tribunal administratif de Paris du 26 mars 1987 est annulé en tant qu'il statue sur l'imposition à l'impôt sur les sociétés et à la retenue à la source des redevances versées par la société Spiritual Sky à l'association internationale pour la conscience de Krishna.

Article 2 : Les bases de l'impôt sur les sociétés auquel a été assujetti la société Spiritual Sky aux droits de laquelle est la société anonyme ROLAND de TERIAN seront calculées en prenant en compte les redevances versées par la société Spiritual Sky à l'association Iskcon à hauteur de 5 % en 1977 et 1978 et de 4 % en 1979 et 1980.

Article 3 : Il est accordé à la société anonyme ROLAND de TERIAN réduction des cotisations à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre de 1977 à 1980 procédant de la réduction de bases décidée à l'article 2 ci-dessus.

Article 4 : Les cotisations dues par la société anonyme ROLAND et TERIAN au titre de la retenue à la source seront calculées au taux de 5 % sur la part des redevances respectivement de 1 % du chiffre d'affaires en 1977 et 1978 et de 2 % en 1979 et 1980 dont la réintégration dans les bases de l'impôt sur les sociétés a été écartée par l'article 2 ci-dessus.

Article 5 : Il est accordé à la société anonyme ROLAND de TERIAN réduction des cotisations de retenue à la source auxquelles elle a été assujettie au titre de 1977 à 1980 procédant de l'application des taux pris en compte à l'article 4 ci-dessus.

Article 6 : Le surplus des conclusions de la requête de la société anonyme ROLAND de TERIAN est rejeté.

Après avoir entendu, au cours de l'audience publique du 28 novembre 1991 : - le rapport de Mme TRICOT, conseiller, - et les conclusions de Mme MARTIN, commissaire du Gouvernement.