

Quand la clause balai sauve l'article 209 B du Code général des impôts

CE 9e-10e ch. 13/03/2025 n° 488080 Sté Rubis

Publié le 8 septembre 2025

L'affaire portée devant le Conseil d'État concernait une société française, Rubis, détenant une filiale à l'île Maurice, dépourvue d'activité industrielle ou commerciale, sans salariés sur place et réalisant plus de 80 % de ses bénéfices de cessions de titres de filiales exonérées. Cette société mère française avait été redressée au titre des exercices 2012, 2013 et 2014 par l'administration fiscale sur le fondement de l'article 209 B du Code général des impôts (CGI) à hauteur des bénéfices générés par sa filiale mauricienne. Le tribunal administratif de Montreuil puis la cour d'appel de Paris avaient confirmé les redressements.

Dans son pourvoi, la société Rubis invoquait principalement que les « impositions en litige avaient été établies en méconnaissance des stipulations de la convention fiscale franco-mauricienne selon lesquelles les bénéfices réalisés par la filiale mauricienne n'étaient imposables qu'à l'île Maurice ». Elle se fondait ainsi sur l'article 7 (bénéfices d'entreprises) de la convention.

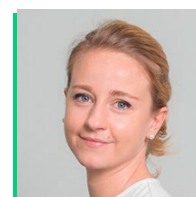
Rappelons que l'article 209 B, introduit par la loi de finances pour 1980, constitue un dispositif anti-abus destiné à lutter contre l'évasion et la délocalisation artificielle des bénéfices. Il vise à réintégrer dans l'assiette imposable française les profits réalisés par des filiales ou établissements stables établis dans des États à fiscalité privilégiée. Le législateur entendait ainsi éviter que des sociétés françaises, au moyen de montages artificiels, ne transfèrent leurs bénéfices hors de France pour alléger leur charge fiscale. À l'origine, ce mécanisme visait surtout à limiter les abus liés au régime mère filles et à empêcher la dissimulation de bénéfices par des structures étrangères écrans. Dès son adoption, la compatibilité de ce dispositif avec les conventions fiscales internationales, inspirées du modèle

OCDE, a été discutée. Dans l'arrêt de principe *Ministre c/ Sté Schneider Electric* (CE, Ass., 28 juin 2002), le Conseil d'État a jugé que la convention franco-suisse de 1966 faisait obstacle à l'application de l'article 209 B tel qu'il était rédigé. Le CE avait alors rappelé une méthode en deux étapes : qualifier d'abord le revenu au regard du droit fiscal français, puis vérifier si les stipulations conventionnelles faisaient obstacles à cette imposition en France (principe de subsidiarité des conventions fiscales). Or, l'article 209 B appréhendait alors les bénéfices de la filiale étrangère comme des bénéfices d'exploitation. Ceux-ci, relevant de l'article 7 du modèle OCDE (« bénéfices des entreprises »), échappaient à l'imposition française, la convention réservant leur taxation à l'État de résidence de la filiale. Le dispositif 209 B se trouvait ainsi neutralisé par la convention.

Pour remédier à cet obstacle, la loi de finances pour 2005 est venue procéder à un changement de terminologie : les bénéfices réalisés par l'entité juridique située dans un État à fiscalité privilégiée sont désormais réputés constituer non plus des bénéfices d'exploitation, mais des revenus de capitaux mobiliers,



Mathieu
Selva-Roudon
Avocat associé
LPA Law



Marie-Gabrielle
du Bourblanc
Avocate counsel
LPA Law

imposables en France entre les mains de la société mère. Par cet arrêt, le CE confirme, pour la première fois depuis cette réforme, que les conventions fiscales (modèle OCDE) ne font désormais plus échec à l'application de ce dispositif.

Il juge en effet que les revenus imposables sur le fondement de l'article 209 B ne sauraient être assimilés sur le plan conventionnel ni à des bénéfices d'exploitation (article 7 du modèle OCDE), ni à des dividendes (article 10) sauf si la convention en dispose autrement, mais relèvent de la clause, dite « clause balai », attribuant à l'État de résidence du bénéficiaire - en l'espèce, la France - le droit exclusif d'imposer.

Cet arrêt fait donc entrer les revenus imposables du dispositif 209 B dans la catégorie plus générale des revenus réputés distribués à laquelle la jurisprudence applique la clause

balai sauf disposition contraire dans la convention (par exemple, CE 8è et 9è ss-sect., 13 octobre 1999 n°190083 s'agissant des revenus réputés distribués au titre de l'article 109-1-1° du CGI dans le contexte de la convention fiscale franco-néerlandaise) et de ce fait, garanti son application en présence d'une convention fiscale conforme au modèle OCDE.

En définitive, la réforme de 2005 et sa consolidation jurisprudentielle ont permis d'inscrire l'article 209 B dans la logique internationale des législations relatives aux sociétés étrangères contrôlées (communément appelées CFC rules). Loin d'être neutralisé, il est aujourd'hui conforté et reconnu comme un outil légitime de lutte contre l'érosion de la base imposable auquel les conventions fiscales, à tout le moins celles conformes au modèle OCDE, ne pourront plus faire obstacle.