

**Conseil d'État**

N° 496874

**ECLI:FR:CECHR:2026:496874.20260507**

Mentionné aux tables du recueil Lebon

**8ème - 3ème chambres réunies**

M. Emile Blondet, rapporteur  
SARL MATUCHANSKY, POUPOT, VALDELIEVRE, RAMEIX, avocats

**Lecture du jeudi 7 mai 2026**

**REPUBLIQUE FRANCAISE**  
**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

---

Vu la procédure suivante :

D'une part, la société anonyme (SA) Engie a demandé au tribunal administratif de Montreuil de prononcer la décharge du rappel de retenue à la source qui lui a été réclamé au titre de l'année 2012, du supplément de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises auquel elle a été assujettie au titre de la même année, des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, de contributions sociales et de contribution exceptionnelle sur cet impôt auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2012, ainsi que des pénalités correspondantes, et le rétablissement des déficits d'ensemble du groupe fiscalement intégré dont elle s'est constituée seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos en 2011 et 2012. Par un jugement n° 1812789 du 14 janvier 2021, ce tribunal a rejeté sa demande.

D'autre part, la société Engie a demandé au tribunal administratif de Montreuil de prononcer la décharge des rappels de retenue à la source qui lui ont été réclamés au titre des années 2013 et 2014, des suppléments de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises auxquels elle a été assujettie au titre des mêmes années, des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, de contributions sociales et de contribution exceptionnelle sur cet impôt auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 2012, 2013 et 2014, ainsi que des pénalités correspondantes et le rétablissement des déficits d'ensemble du groupe fiscalement intégré dont elle s'est constituée seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos en 2012, 2013 et 2014. Par un jugement n° 1910220 du 25 juillet 2022, ce tribunal a prononcé la réduction de la base d'imposition à l'impôt sur les sociétés assignée à la société Engie au titre de l'exercice clos en 2014, la décharge correspondante et le rétablissement du déficit d'ensemble déclaré au titre de cet exercice et rejeté le surplus de sa demande.

Par un arrêt nos 21PA01277, 22PA04298 du 27 juin 2024, la cour administrative d'appel de Paris, après avoir joint les requêtes et constaté un non-lieu à statuer à hauteur d'un dégrèvement partiel des impositions en litige et du rétablissement d'une fraction des déficits intervenus en cours d'instance, a réduit les bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés, aux contributions additionnelles sur cet impôt, à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et à la taxe additionnelle sur cette cotisation assignées à la société Engie au titre des exercices clos en 2011, 2012, 2013 et 2014, a prononcé la décharge des impositions et le rétablissement des déficits résultant de cette réduction des bases, a prononcé la décharge partielle des rappels de retenu à la source qui ont été réclamés à la société Engie au titre des années 2012, 2013 et 2014, ainsi que des pénalités correspondantes, a réformé les jugements des 14 janvier 2021 et 25 juillet 2022 du tribunal administratif de Montreuil en ce qu'ils avaient de contraire et a rejeté le surplus des appels formés par la société Engie contre ces jugements.

Par un pourvoi sommaire et un mémoire complémentaire, enregistrés les 12 août et 4 novembre 2024 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique demande au Conseil d'Etat d'annuler les articles 2, 3 et 5 de cet arrêt.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Emile Blondet, auditeur,
- les conclusions de M. Charles-Emmanuel Airy, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, après les conclusions, à la SARL Matuchansky, Poupot, Valdelièvre, Rameix, avocat de la

société Engie ;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société GDF Suez, devenue la société Engie, a organisé avec sa filiale de droit américain GDF Suez Gas North America LLC (GSGNA) et sa filiale de droit luxembourgeois GDF Suez LNG Supply SA (GSLs) un dispositif mutualisé d'achat, de transport et de vente de volumes de gaz naturel liquéfié (GNL) s'appuyant sur des contrats d'approvisionnement à long terme et des contrats de vente à moyen et long termes détenus en propre par chacune de ces trois sociétés. Ce dispositif d'interlocuteur unique, dit " single voice ", a été formalisé par un ensemble contractuel constitué d'un contrat de service dit " scheduling ", relatif à l'organisation et au suivi du chargement, déchargement et transport du GNL, un contrat de service dit " shipping ", relatif à l'organisation et au suivi de la maintenance, de la réparation et de la mise en conformité de la flotte de méthaniers utilisés et un contrat de service dit " achat et vente de cargo " portant sur les opérations d'achat ou de vente effectuées sur le marché comptant (ou " spot ") par la société holding en tant qu'unique interlocuteur pour l'ensemble des trois entités. Ces contrats stipulaient que la société GDF Suez serait rémunérée, pour ces opérations, sur la base de leur prix de revient majoré d'une marge de 10 %. A l'occasion de contrôles diligentés au titre de la période du 1er janvier 2011 au 31 décembre 2014, l'administration fiscale, estimant que les prestations ainsi facturées par la société GDF Suez à ses filiales l'avaient été à un prix inférieur à celui de pleine concurrence et que la société GDF Suez avait procédé à un transfert indirect de bénéfices à ses filiales, a réhaussé, sur le fondement des dispositions de l'article 57 du code général des impôts, les résultats imposables à l'impôt sur les sociétés de cette société au titre des exercices vérifiés. L'administration a également considéré que les avantages correspondants devaient être regardés, d'une part, comme des avantages occultes au sens du c de l'article 111 du code général des impôts, passibles de la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 bis de ce code et, d'autre part, comme des produits non comptabilisés à tort devant être réintégrés dans les bases imposables à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. La société Engie a demandé au tribunal administratif de Montreuil de prononcer la décharge des impositions supplémentaires auxquelles elle a été assujettie à la suite de ces rectifications et le rétablissement des déficits d'ensemble du groupe fiscalement intégré dont elle est la mère. Le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique se pourvoit en cassation contre les articles 2, 3 et 5 de l'arrêt du 27 juin 2024 par lequel la cour administrative d'appel de Paris, statuant sur les appels formés par la société Engie contre les jugements des 14 janvier 2021 et du 25 juillet 2022 du tribunal administratif de Montreuil en tant qu'ils n'avaient que partiellement fait droit à ses demandes, a réduit les bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés, aux contributions additionnelles sur cet impôt, à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises et à la taxe additionnelle sur cette cotisation assignées à la société GDF Suez au titre des exercices clos de 2011 à 2014 et a prononcé la décharge résultant de cette réduction de ces bases ainsi que la décharge partielle des rappels de retenue à la sources réclamés à la société au titre des mêmes années.

2. En premier lieu, aux termes de l'article 57 du code général des impôts, applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code : " Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités. Il est procédé de même à l'égard des entreprises qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors de France. (...) / A défaut d'éléments précis pour opérer les rectifications (...), les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement ". Il résulte de ces dispositions que, lorsqu'elle constate que les prix facturés par une entreprise établie en France à une entreprise étrangère qui lui est liée sont inférieurs à ceux pratiqués, soit par cette entreprise avec d'autres clients dépourvus de liens de dépendance avec elle, soit par des entreprises similaires exploitées normalement, c'est-à-dire dépourvues de liens de dépendance, l'administration doit être regardée comme établissant l'existence d'un avantage qu'elle est en droit de réintégrer dans les résultats de l'entreprise établie en France, sauf pour celle-ci à justifier que cet avantage a eu pour elle des contreparties au moins équivalentes. A défaut d'avoir procédé à de telles comparaisons, l'administration n'est, en revanche, pas fondée à invoquer la présomption de transferts de bénéfices ainsi instituée mais doit, pour démontrer qu'une entreprise a consenti une libéralité en facturant des prestations à un prix insuffisant, établir l'existence d'un écart injustifié entre le prix convenu et la valeur vénale du bien cédé ou du service rendu.

3. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à l'issue des contrôles qu'elle a diligentés, l'administration fiscale a estimé que la fixation, sur la base de leur prix de revient majoré d'une marge de 10 %, du prix des prestations de service rendues par la société GDF Suez à ses filiales GSGNA et GSLs au titre du dispositif mutualisé d'interlocuteur unique mis en place sur le marché " spot " de GNL ne permettait pas la rémunération, dans des conditions conformes au principe de pleine concurrence, de l'activité ainsi mise en oeuvre par la société GDF Suez, que le vérificateur a analysée comme reposant sur l'utilisation d'un actif unique de valeur constitué des accords-cadres standardisés signés par la société GDF Suez en vue de la réalisation d'opérations sur le marché " spot " avec un nombre important de producteurs ou de clients. Le vérificateur a considéré que la détermination du niveau de rémunération de pleine concurrence devait reposer en l'espèce sur la mise en oeuvre d'une méthode transactionnelle de partage des bénéfices et, pour déterminer le bénéfice attribuable selon lui à l'activité " single voice " exercée par la société GDF Suez, s'est appuyé sur les clauses dites de " diversion " figurant, d'une part, dans le contrat d'approvisionnement de long terme conclu entre la société GDF Suez et les sociétés Egyptian General Petroleum Corporation, BG Delta Limited et PICL Egypt Corporation et, d'autre part, dans des courriers entre la société GDF Suez et ses filiales américaine et luxembourgeoise des 13 juin 2008 et 30 avril 2010, prévoyant, en cas de déroutement d'une cargaison de GNL vers un acheteur d'une zone géographique distincte de celle de l'acheteur initial, une répartition du bénéfice supplémentaire pouvant résulter de l'opération de diversion par moitié entre les parties au contrat initial d'approvisionnement.

4. Il ressort des énonciations de l'arrêt attaqué que, pour faire droit à l'appel de la société Engie, la cour administrative d'appel de Paris a jugé que la répartition de bénéfices prévue par les clauses de diversion des contrats décrits au point précédent ne pouvait servir de terme de comparaison et qu'en se prévalant seulement de la répartition prévue par ces clauses pour déterminer le prix de pleine concurrence, l'administration n'avait pas apporté la preuve, qui lui incombait, d'un transfert indirect de bénéfices de la société GDF Suez au profit de ses filiales.

5. D'une part, en estimant, après avoir analysé les fonctions exercées par la société GDF Suez dans le dispositif mutualisé d'interlocuteur unique que celle-ci avait mis en place avec ses filiales sur le marché " spot ", ainsi que les moyens et les actifs mobilisés et les risques supportés dans ce cadre par cette société, que, contrairement à ce qu'avait retenu le vérificateur, l'activité correspondante ne mobilisait aucune fonction stratégique et ne reposait pas principalement sur un actif unique de valeur, et que la responsabilité de la société GDF Suez dans ce dispositif n'excédait par celle qu'un courtier spécialisé dans le domaine du transport de gaz naturel liquéfié pourrait assumer, la cour, qui ne s'est pas méprise sur la portée des écritures du ministre, a porté sur les faits de l'espèce une appréciation souveraine exempte de dénaturation.

6. D'autre part, le ministre soutient que la cour a inexactement qualifié les faits de l'espèce ou, à tout le moins, dénaturé les pièces du dossier qui lui était soumis en jugeant que les comparables invoqués, tirés des clauses de partage du bénéfice résultant d'une opération de diversion, n'étaient pas pertinents, alors que les opérations de diversion mobilisent les mêmes actifs que les opérations d'achat et de vente sur le marché " spot " et que le groupe lui-même pratique un tel partage de marge par moitié dans certaines opérations de diversion internes. Toutefois, outre que le prix de transactions conclues par une société avec d'autres sociétés qui lui sont liées ou entre sociétés entretenant des liens de dépendance ne saurait constituer un comparable pertinent pour déterminer le prix de pleine concurrence, la cour, en estimant que le partage de bénéfices entre les deux parties à un contrat d'approvisionnement résultant d'une opération de diversion et la répartition du profit dégagé par la réalisation d'une opération d'achat ou de vente sur le marché " spot " présentaient des différences d'objet, de contexte et de parties telles que la première ne pouvait servir de référence à la seconde, n'a pas dénaturé les pièces du dossier qui lui était soumis.

7. Par suite, la cour n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant que l'administration fiscale, qui n'avait pas procédé à d'autre comparaison des prix facturés par la société Engie à ses filiales qu'avec ceux qui seraient résulté de la mise en oeuvre d'une méthode transactionnelle de partage des bénéfices fondée sur l'application d'un partage de marge par moitié dont elle ne justifiait que par référence à la répartition prévue par ces clauses de diversion, n'apportait pas la preuve, lui incombant, d'un transfert indirect de bénéfices au profit des filiales américaine et luxembourgeoise de la société GDF Suez, la seule circonstance que la méthode retenue par une société pour déterminer le prix de ses prestations à une filiale étrangère ne soit, le cas échéant, pas la plus adaptée au regard des fonctions exercées ne suffisant pas, contrairement à ce que soutient le ministre, à apporter une telle preuve et à démontrer, en l'absence de détermination par l'administration du niveau de ce prix sur la base de paramètres pertinents, l'existence d'un écart au prix de pleine concurrence.

8. En second lieu, à la suite d'une erreur matérielle, la cour a mentionné, au point 16 des motifs et à l'article 5 du dispositif de son arrêt, le montant de 1 051 181 euros au lieu de celui de 1 050 181 euros. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de rectifier cette erreur matérielle. Par suite, le moyen tiré de ce que la cour aurait statué au-delà des conclusions dont elle était saisie en prononçant la décharge d'une somme de 1 051 181 euros au titre de la retenue à la source mise à la charge de la société Engie au titre de l'exercice clos en 2012 alors qu'elle n'était saisie que de conclusions tendant à la décharge d'une somme de 1 050 181 euros au titre de cette retenue doit être écarté.

9. Il résulte de tout ce qui précède que le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique n'est pas fondé à demander l'annulation des articles 2, 3 et 5 de l'arrêt qu'il attaque.

10. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros à verser à la société Engie au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

#### DECIDE :

-----  
Article 1er : Le pourvoi du ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique est rejeté.

Article 2 : L'article 5 de l'arrêt du 27 juin 2024 de la cour administrative d'appel de Paris est rectifié conformément aux motifs du point 8 de la présente décision.

Article 3 : L'Etat versera à la société Engie la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : La présente décision sera notifiée au ministre de l'action et des comptes publics et à la société anonyme Engie. Délibéré à l'issue de la séance du 8 avril 2026 où siégeaient : M. Pierre Collin, président adjoint de la section du contentieux, président ; M. Stéphane Verclytte, Mme Emilie Bokdam-Tognetti, présidents de chambre ; Mme Nathalie Escaut, M. Jonathan Bosredon, M. Philippe Ranquet, Mme Sylvie Pellissier, Mme Catherine Fischer-Hirtz, conseillers d'Etat et M. Emile Blondet, auditeur-rapporteur.

Rendu le 7 mai 2026.

Le président :

Signé : M. Pierre Collin

Le rapporteur :

Signé : M. Emile Blondet

La secrétaire :

Signé : Mme Magali Méaulle

---