

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE PARIS**

N° 17PA03065

MINISTRE DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS
c/ société Google Ireland Limited

M. Claude Jardin
Président

M. David Dalle
Rapporteur

Mme Anne Mielnik Meddah
Rapporteur public

Audience du 28 mars 2019
Lecture du 25 avril 2019

19-03-04-04
C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La Cour administrative d'appel de Paris

(9^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Google Ireland Limited a demandé au Tribunal administratif de Paris la décharge de la cotisation minimale de taxe professionnelle qui lui a été assignée au titre de l'année 2009 et des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1505147/1-1 du 12 juillet 2017, le Tribunal administratif de Paris a fait droit à sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 11 septembre 2017 et 30 novembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics demande à la Cour d'annuler le jugement n° 1505147/1-1 du 12 juillet 2017 du Tribunal administratif de Paris et de remettre à la charge de la société Google Ireland Limited l'imposition et les pénalités dont les premiers juges ont prononcé la décharge.

Il soutient que :

- le critère d'assujettissement à la cotisation minimale de taxe professionnelle est l'exercice d'une activité professionnelle en France ; une entreprise peut être assujettie à cet impôt sans disposer d'immobilisations sur le sol français, contrairement à ce qu'a jugé le Tribunal administratif ;

- en l'espèce, la société Google Ireland Limited exerce une activité professionnelle en France, où elle exploite une entreprise, au sens de l'article 209, I, du code général des impôts, en vendant des espaces publicitaires à des clients français ;

- en tout état de cause, la société Google Ireland Limited dispose en France d'immobilisations affectées à cette activité de vente d'espaces publicitaires.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 31 janvier 2018 et 27 décembre 2018, la société Google Ireland Limited conclut au rejet de la requête du ministre et demande que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- à titre principal, les moyens soulevés par le ministre ne sont pas fondés ;

- à titre subsidiaire, l'administration aurait dû inclure dans les consommations de biens et services en provenance de tiers, à prendre en compte pour le calcul de la valeur ajoutée tel que défini par le II de l'article 1647 B sexies du code général des impôts, la fraction des redevances censée être versée par son établissement stable français à la société Google Netherlands Holdings BV.

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 M. Dalle,

- les conclusions de Mme Mielnik Meddah, rapporteur public,

- et les observations de M. C. et de M. P., pour le ministre de l'action et des comptes publics, ainsi que de Me Meier, avocat de la société Google Ireland Limited.

Considérant ce qui suit :

1. L'administration fiscale a diligenté en 2010, 2011 et 2012 différents contrôles à l'encontre de sociétés du groupe Google. A l'issue de ces opérations, elle a estimé que la société de droit irlandais Google Ireland Limited, dont le siège est à Dublin, exerçait en France à titre habituel une activité professionnelle de vente de publicité par l'intermédiaire d'un établissement stable. Elle a en conséquence assujetti cette société, au titre de l'année 2009, à la cotisation minimale de taxe professionnelle, à concurrence de la valeur ajoutée attribuée à cet établissement. Le ministre de l'action et des comptes publics relève appel du

jugement du 12 juillet 2017 par lequel le Tribunal administratif de Paris a déchargé la société Google Ireland Limited de cette imposition.

2. Aux termes de l'article 1447 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à l'année en litige : « *La taxe professionnelle des entreprises est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée* ». Aux termes de l'article 1467 du même code, dans sa rédaction applicable à l'année d'imposition en litige : « *La taxe professionnelle a pour base : 1° Dans le cas des contribuables autres que [les titulaires de bénéfices non commerciaux] : a) la valeur locative (...) des immobilisations corporelles dont le redevable a disposé pour les besoins de son activité professionnelle (...)* ». Selon l'article 1473 du code, dans sa rédaction applicable à l'année d'imposition en litige : « *La taxe professionnelle est établie dans chaque commune où le redevable dispose de locaux ou de terrains, en raison de la valeur locative des biens qui y sont situés ou rattachés et des salaires versés au personnel (...)* ». Aux termes de l'article 1647 E du code général des impôts, alors en vigueur : « *I. La cotisation de taxe professionnelle des entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 7 600 000 euros est au moins égale à 1,5 % de la valeur ajoutée produite par l'entreprise, telle que définie au II de l'article 1647 B sexies. Le chiffre d'affaires et la valeur ajoutée à prendre en compte sont ceux de l'exercice de douze mois clos pendant l'année d'imposition ou, à défaut d'un tel exercice, ceux de l'année d'imposition* ». La taxe professionnelle et la cotisation minimale de taxe professionnelle, qui résulte de la différence arithmétique entre une fraction de la valeur ajoutée produite au cours d'une année par le redevable et le montant de la cotisation de taxe professionnelle qu'il a acquittée au titre de la même année sur la base des déclarations qu'il a établies l'année précédente, sont les deux composantes d'un même impôt.

3. Le groupe Google, qui exploite un moteur de recherche sur Internet, propose en outre un service payant, « AdWords », permettant à tout annonceur, par référencement préalable d'un ou plusieurs mots-clés, de commander l'apparition à l'écran, lorsque la requête adressée par un internaute au moteur de recherche contient ce ou ces mots-clés, d'un lien promotionnel accompagné d'un bref message publicitaire, cette annonce s'affichant, en partie latérale ou supérieure de l'écran, en supplément des résultats générés spontanément par le moteur de recherche. Ce service payant de référencement est facturé à l'annonceur à raison de chaque clic d'internaute sur le lien promotionnel, son prix prenant également en compte le coût maximal par clic que l'annonceur a déclaré être prêt à assumer. Plusieurs annonceurs pouvant sélectionner les mêmes mots-clés, un système automatisé d'enchères effectuée en temps réel la sélection et l'ordre d'affichage des annonces en concurrence, déterminés notamment en fonction du coût maximal par clic, du nombre de clics antérieurs sur les liens concernés ainsi que de la qualité des annonces telle qu'évaluée par Google. Le service « AdWords » est proposé aux annonceurs selon deux modalités, « OSO » (*Online Sales Organization*) et « DSO » (*Direct Sales Organization*), la première destinée aux clients souhaitant élaborer eux-mêmes, en ligne, leurs campagnes publicitaires, la seconde incluant un service d'assistance assuré par des salariés de la SARL Google France, destiné à aider les annonceurs, ou leurs agences de publicité, à utiliser au mieux le produit « AdWords ». L'administration a estimé que la société Google Ireland Limited devait être assujettie à la cotisation minimale de taxe professionnelle dès lors qu'elle exerçait en France, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée, au sens des dispositions précitées de l'article 1447 du code général des impôts, consistant à vendre, par l'intermédiaire de la SARL Google France, le produit « AdWords » aux clients français ayant choisi la modalité « DSO ».

4. Un contrat de prestations de services (« *Marketing and Services Agreement* ») a été conclu le 16 mai 2002 entre la société américaine Google Inc. et la SARL Google France. Le 1^{er} juillet 2004, ce contrat a été cédé par Google Inc. à la société Google Ireland Limited. Aux termes de ce contrat, la SARL Google France fournit à la société Google Ireland Limited « tous les services, les conseils, les recommandations et l'assistance requis par [cette dernière] société dans le cadre des activités de soutien au marketing et à la vente pour les services [de recherche] Internet fournis [en France] ». Ces services incluent « les opérations de marketing et la démonstration des services Internet de la Société [Google Ireland Limited] », la SARL Google France « assist[ant] également [cette dernière] dans l'analyse du marché et l'analyse stratégique, y compris l'analyse de clients potentiels auxquels les services Internet peuvent être vendus ». L'article 2.1. dudit contrat stipule par ailleurs : « Lors de la fourniture de l'assistance de soutien à la vente, [la SARL Google France] comprend et convient qu[']elle n'a pas le pouvoir d'engager la Société [Google Ireland Limited], d'agir comme mandataire ou représentant autorisé à agir en tant que mandataire pour le compte ou au nom de la Société [Google Ireland Limited], ou de signer tout contrat ou accord au nom de la Société. Plus spécifiquement, [la SARL Google France] ne négociera pas de contrats ou de licences pour le compte de la Société [Google Ireland Limited] ni n'acceptera de commandes pour le compte de [cette dernière] ».

5. D'une part, il ne résulte pas de l'instruction que la société Google Ireland Limited aurait disposé en France d'immobilisations, tout au moins de locaux, autres que ceux dont disposait la SARL Google France pour les besoins de sa propre activité de prestataire de services, telle que définie par l'accord de marketing et de services du 16 mai 2002.

6. D'autre part, si le ministre invoque la présence en France de matériels informatiques, tels que « switch routeurs », « backbones » et des travaux de raccordement entre des sites en France abritant des centres de données, la société Google Ireland Limited soutient sans être contredite et sans qu'aucune des pièces du dossier permette de mettre en cause cette affirmation que ces équipements, seulement destinés à améliorer la vitesse de connexion au réseau des utilisateurs français, ont un caractère auxiliaire aux centres de données et aux serveurs hébergeant le moteur de recherche Google, lesquels ne sont pas situés en France mais ailleurs dans le monde, aux Etats-Unis notamment. Or il n'apparaît pas, et le ministre ne soutient pas, que la société Google Ireland Limited aurait un contrôle quelconque sur ces serveurs et centres de données et qu'elle les utiliserait matériellement pour la réalisation des opérations qu'elle effectue, qui consistent à commercialiser les services Google dans la zone Europe Moyen-Orient Afrique.

7. Dans ces conditions, la société Google Ireland Limited, qui ne dispose pas d'immobilisations en France pour les besoins d'une activité professionnelle de vente de publicité, ne peut être assujettie à la cotisation minimale de taxe professionnelle, en tout état de cause, en admettant même qu'elle exerce, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée, au sens des dispositions précitées de l'article 1447 du code général des impôts, du fait, notamment, qu'elle aurait effectué dans ce pays des opérations formant un cycle commercial complet.

8. Il résulte de tout ce qui précède que le ministre de l'action et des comptes publics n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a prononcé la décharge de l'imposition et des pénalités en litige. Dans les circonstances de l'espèce, il n'y a pas lieu de mettre à la charge de l'Etat la somme

demandée par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête du ministre de l'action et des comptes publics est rejetée.

Article 2 : Les conclusions présentées par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE PARIS**

N° 17PA03066

MINISTRE DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS
c/ société Google Ireland Limited

M. Claude Jardin
Président

M. David Dalle
Rapporteur

Mme Anne Mielnik Meddah
Rapporteur public

Audience du 28 mars 2019
Lecture du 25 avril 2019

19-03-045-03-02
C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La Cour administrative d'appel de Paris

(9^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Google Ireland Limited a demandé au Tribunal administratif de Paris la décharge de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises qui lui a été assignée au titre de l'année 2010 et des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1505126/1-1 du 12 juillet 2017, le Tribunal administratif de Paris a fait droit à sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 11 septembre 2017 et 30 novembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics demande à la Cour d'annuler le jugement n° 1505126/1-1 du 12 juillet 2017 du Tribunal administratif de Paris et de remettre à la charge de la société Google Ireland Limited l'imposition et les pénalités dont les premiers juges ont prononcé la décharge.

Il soutient que :

- le critère d'assujettissement à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est l'exercice d'une activité professionnelle en France ; une entreprise peut être assujettie à cet impôt sans disposer d'immobilisations sur le sol français, contrairement à ce qu'a jugé le Tribunal administratif ;

- en l'espèce, la société Google Ireland Limited exerce une activité professionnelle en France, où elle exploite une entreprise, au sens de l'article 209, I, du code général des impôts, en vendant des espaces publicitaires à des clients français ;

- en tout état de cause, la société Google Ireland Limited dispose en France d'immobilisations affectées à cette activité de vente d'espaces publicitaires.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 31 janvier 2018 et 27 décembre 2018, la société Google Ireland Limited conclut au rejet de la requête du ministre et demande que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- à titre principal, les moyens soulevés par le ministre ne sont pas fondés ;

- à titre subsidiaire, l'administration aurait dû inclure dans les consommations de biens et services en provenance de tiers, à prendre en compte pour le calcul de la valeur ajoutée tel que défini par l'article 1586 sexies du code général des impôts, la fraction des redevances censée être versée par son établissement stable français à la société Google Netherlands Holdings BV.

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 M. Dalle,

- les conclusions de Mme Mielnik Meddah, rapporteur public,

- et les observations de M. C. et de M. P., pour le ministre de l'action et des comptes publics, ainsi que de Me Meier, avocat de la société Google Ireland Limited.

Considérant ce qui suit :

1. L'administration fiscale a diligenté en 2010, 2011 et 2012 différents contrôles à l'encontre de sociétés du groupe Google. A l'issue de ces opérations, elle a estimé que la société de droit irlandais Google Ireland Limited, dont le siège est à Dublin, exerçait en France à titre habituel une activité professionnelle de vente de publicité par l'intermédiaire d'un établissement stable. Elle a en conséquence assujetti cette société, au titre de l'année 2010, à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, à concurrence de la valeur ajoutée

attribuée à cet établissement. Le ministre de l'action et des comptes publics relève appel du jugement du 12 juillet 2017 par lequel le Tribunal administratif de Paris a déchargé la société Google Ireland Limited de cette imposition.

2. Aux termes de l'article 1586 ter du code général des impôts dans sa rédaction applicable à l'année en litige : « *I. Les personnes physiques ou morales (...) qui exercent une activité dans les conditions fixées aux articles 1447 et 1447 bis et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 € sont soumises à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises* ». L'article 1447 du même code, dans sa rédaction applicable en l'espèce, dispose : « *I. - La cotisation foncière des entreprises est due chaque année par les personnes physiques ou morales (...) qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée* ». L'article 1586 nonies du même code dispose : « (...) *III. - La valeur ajoutée est imposée dans la commune où le contribuable la produisant dispose de locaux ou emploie des salariés exerçant leur activité plus de trois mois (...)* ».

3. Le groupe Google, qui exploite un moteur de recherche sur Internet, propose en outre un service payant, « AdWords », permettant à tout annonceur, par référencement préalable d'un ou plusieurs mots-clés, de commander l'apparition à l'écran, lorsque la requête adressée par un internaute au moteur de recherche contient ce ou ces mots-clés, d'un lien promotionnel accompagné d'un bref message publicitaire, cette annonce s'affichant, en partie latérale ou supérieure de l'écran, en supplément des résultats générés spontanément par le moteur de recherche. Ce service payant de référencement est facturé à l'annonceur à raison de chaque clic d'internaute sur le lien promotionnel, son prix prenant également en compte le coût maximal par clic que l'annonceur a déclaré être prêt à assumer. Plusieurs annonceurs pouvant sélectionner les mêmes mots-clés, un système automatisé d'enchères effectue en temps réel la sélection et l'ordre d'affichage des annonces en concurrence, déterminés notamment en fonction du coût maximal par clic, du nombre de clics antérieurs sur les liens concernés ainsi que de la qualité des annonces telle qu'évaluée par Google. Le service « AdWords » est proposé aux annonceurs selon deux modalités, « OSO » (*Online Sales Organization*) et « DSO » (*Direct Sales Organization*), la première destinée aux clients souhaitant élaborer eux-mêmes, en ligne, leurs campagnes publicitaires, la seconde incluant un service d'assistance assuré par des salariés de la SARL Google France, destiné à aider les annonceurs ou leurs agences de publicité à utiliser au mieux le produit « AdWords ». L'administration a estimé que la société Google Ireland Limited devait être assujettie à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises dès lors qu'elle exerçait en France « à titre habituel une activité professionnelle non salariée », au sens des dispositions précitées de l'article 1447 du code général des impôts, consistant à vendre, par l'intermédiaire de la SARL Google France, le produit « Adwords » aux clients français ayant choisi la modalité « DSO ».

4. Un contrat de prestations de services (« *Marketing and Services Agreement* ») a été conclu le 16 mai 2002 entre la société américaine Google Inc. et la SARL Google France. Le 1^{er} juillet 2004, ce contrat a été cédé par Google Inc. à la société Google Ireland Limited. Aux termes de ce contrat, la SARL Google France fournit à la société Google Ireland Limited « tous les services, les conseils, les recommandations et l'assistance requis par [cette dernière] société dans le cadre des activités de soutien au marketing et à la vente pour les services [de recherche] Internet fournis [en France] ». Ces services incluent « les opérations de marketing et la démonstration des services Internet de la Société [Google Ireland Limited] », la SARL Google France « assist[ant] également [cette dernière] dans l'analyse du marché et l'analyse stratégique, y compris l'analyse de clients potentiels auxquels les

services Internet peuvent être vendus ». L'article 2.1. dudit contrat stipule par ailleurs : « Lors de la fourniture de l'assistance de soutien à la vente, [la SARL Google France] comprend et convient qu[']elle n'a pas le pouvoir d'engager la Société [Google Ireland Limited], d'agir comme mandataire ou représentant autorisé à agir en tant que mandataire pour le compte ou au nom de la Société [Google Ireland Limited], ou de signer tout contrat ou accord au nom de la Société. Plus spécifiquement, [la SARL Google France] ne négociera pas de contrats ou de licences pour le compte de la Société [Google Ireland Limited] ni n'acceptera de commandes pour le compte de [cette dernière] ».

5. Il ne résulte pas de l'instruction que la société Google Ireland Limited aurait disposé en France d'immobilisations, tout au moins de locaux, autres que ceux dont disposait la SARL Google France pour les besoins de sa propre activité de prestataire de services, telle que définie par l'accord de marketing et de services du 16 mai 2002. Si le ministre invoque la présence en France de matériels informatiques, tels que « switch routeurs », « backbones » et des travaux de raccordement entre des sites en France abritant des centres de données, la société Google Ireland Limited soutient sans être contredite et sans qu'aucune des pièces du dossier permette de mettre en cause cette affirmation que ces équipements, seulement destinés à améliorer la vitesse de connexion au réseau des utilisateurs français, ont un caractère auxiliaire aux centres de données et aux serveurs hébergeant le moteur de recherche Google, lesquels ne sont pas situés en France mais ailleurs dans le monde, aux Etats-Unis notamment.

6. Il ne résulte pas non plus de l'instruction que la société Google Ireland Limited aurait employé en France des salariés affectés à une activité de vente de publicité, distincte de l'activité de prestataire de services définie par le contrat mentionné au point 4.

7. Dans ces conditions, la société Google Ireland Limited, qui ne dispose pas d'immobilisations en France, notamment de locaux, pour les besoins d'une activité professionnelle de vente de publicité et n'y emploie pas de salariés affectés à une telle activité, ne peut être assujettie à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, en tout état de cause, en admettant même qu'elle exerce en France « à titre habituel une activité professionnelle non salariée », au sens de l'article 1447 du code général des impôts, du fait, notamment, qu'elle aurait effectué dans ce pays des opérations formant un cycle commercial complet.

8. Il résulte de ce qui précède que le ministre de l'action et des comptes publics n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a prononcé la décharge de l'imposition et des pénalités en litige. Dans les circonstances de l'espèce, il n'y a pas lieu de mettre à la charge de l'Etat la somme demandée par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête du ministre de l'action et des comptes publics est rejetée.

Article 2 : Les conclusions présentées par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE PARIS**

N° 17PA03067

MINISTRE DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS
c/ société Google Ireland Limited

M. Claude Jardin
Président

M. David Dalle
Rapporteur

Mme Anne Mielnik Meddah
Rapporteur public

Audience du 28 mars 2019
Lecture du 25 avril 2019

19-01-01-05
19-04-01-04
C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La Cour administrative d'appel de Paris

(9^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Google Ireland Limited a demandé au Tribunal administratif de Paris la décharge des cotisations d'impôt sur les sociétés, de contribution sur l'impôt sur les sociétés et de contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2005 à 2010 ainsi que des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1505178/1-1 du 12 juillet 2017, le Tribunal administratif de Paris a fait droit à sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 11 septembre 2017 et 30 novembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics demande à la Cour d'annuler le jugement du 12 juillet 2017 du Tribunal administratif de Paris et de remettre à la charge de la société Google Ireland Limited les impositions et pénalités dont les premiers juges ont prononcé la décharge.

Il soutient que :

- la société Google Ireland Limited dispose en France au travers de la SARL Google France d'un agent dépendant exerçant habituellement des pouvoirs lui permettant de conclure des contrats en son nom, au sens du c) du 9° de l'article 2 de la convention franco-irlandaise du 21 mars 1968 ;
- subsidiairement, la société Google Ireland Limited dispose en France, dans les locaux de la SARL Google France, d'une installation fixe d'affaires, au sens du 9° de l'article 2 de la convention franco-irlandaise du 21 mars 1968.

Par des mémoires, enregistrés les 31 janvier 2018 et 21 décembre 2018, la société Google Ireland Limited conclut au rejet de la requête du ministre et demande que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- à titre principal, les moyens soulevés par le ministre ne sont pas fondés ;
- à titre subsidiaire, l'évaluation des bénéfices que l'administration fiscale a imputés à l'établissement stable est erronée ;
- son activité en France n'étant pas occulte, l'administration ne pouvait appliquer le délai de reprise étendu prévu par le deuxième alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales ni lui faire supporter les majorations de 80 % prévues en cas de découverte d'une activité occulte par les dispositions du c du 1 de l'article 1728 du code général des impôts.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention fiscale entre la France et l'Irlande tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée le 21 mars 1968 ;
- le code civil ;
- 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 M. Dalle,
- les conclusions de Mme Mielnik Meddah, rapporteur public,
- et les observations de M. C. et de M. P., pour le ministre de l'action et des comptes publics, ainsi que de Me Meier, avocat de la société Google Ireland Limited.

Considérant ce qui suit :

1. L'administration fiscale a diligenté en 2010, 2011 et 2012 différents contrôles à l'encontre de sociétés du groupe Google. A l'issue de ces opérations, elle a estimé que la société de droit irlandais Google Ireland Limited, dont le siège est à Dublin, exerçait en France une activité professionnelle de vente de publicité par l'intermédiaire d'un établissement stable, au sens du c) du 9° de l'article 2 de la convention fiscale franco-irlandaise. La société Google Ireland Limited a été en conséquence assujettie au titre des années 2005 à 2010, à concurrence de la part des bénéfices attribués à cet établissement stable, à l'impôt sur les sociétés et aux contributions additionnelles à cet impôt. Le ministre de l'action et des comptes publics relève appel du jugement du 12 juillet 2017 par lequel le Tribunal administratif de Paris a déchargé la société Google Ireland Limited de ces impositions.

2. En vertu de l'article 209 du code général des impôts, les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, ainsi que ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions, sont passibles de l'impôt sur les sociétés.

3. Aux termes de l'article 4 de la convention fiscale franco-irlandaise : « 1. *Les bénéfices industriels et commerciaux d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce une activité industrielle ou commerciale dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce une telle activité, l'impôt peut être perçu dans l'autre Etat sur les bénéfices de l'entreprise, mais uniquement dans la mesure où ces bénéfices sont imputables audit établissement stable (...)* ». Selon l'article 2 de la même convention : « (...) 9° Le terme « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires où une entreprise exerce tout ou partie de son activité. /a. Constituent notamment des établissements stables : / (aa) Un siège de direction ; / (bb) Une succursale ; (cc) Un bureau (...) /c. Une personne agissant dans un Etat contractant pour le compte d'une entreprise de l'autre Etat contractant autre qu'un agent jouissant d'un statut indépendant, visé à l'alinéa d ci-après, est considérée comme "établissement stable" dans le premier Etat si elle dispose dans cet Etat de pouvoirs qu'elle y exerce habituellement lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise, à moins que l'activité de cette personne ne soit limitée à l'achat de marchandises pour l'entreprise. /d. On ne considère pas qu'une entreprise d'un Etat contractant a un établissement stable dans l'autre Etat contractant du seul fait qu'elle y effectue des opérations commerciales par l'entremise d'un courtier, d'un commissionnaire général ou de tout autre intermédiaire jouissant d'un statut indépendant, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité. /e. Le fait qu'une société résidente d'un Etat contractant contrôle ou est contrôlée par une société qui est résidente de

l'autre Etat contractant ou qui y effectue des opérations commerciales (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou non) ne suffit pas, en lui-même, à faire de l'une quelconque de ces deux sociétés un établissement stable de l'autre (...) ».

4. En application de ces stipulations, pour être imposable en France sur les bénéfices imputables à un établissement stable, une société résidente d'Irlande doit soit y disposer d'une installation fixe d'affaires par laquelle elle exerce tout ou partie de son activité, soit avoir recours à une personne non indépendante exerçant habituellement en France des pouvoirs lui permettant de l'engager dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant ses activités propres. Le ministre de l'action et des comptes publics soutient, à titre principal, que la SARL Google France constituait à l'égard de la société Google Ireland Limited un agent dépendant, exerçant des pouvoirs lui permettant d'engager celle-ci dans une relation commerciale, et, à titre subsidiaire, que la société Google Ireland Limited disposait en France d'une installation fixe d'affaires.

Sur la qualité d'agent indépendant de la SARL Google France :

5. Il résulte de l'instruction qu'un contrat de prestation de services (« *Marketing and Services Agreement* ») a été conclu le 16 mai 2002 entre la société américaine Google Inc. et la SARL Google France, la première détenant, conjointement avec une autre entité américaine du groupe, l'intégralité du capital de la seconde. Le 1^{er} juillet 2004, ce contrat a été cédé par Google Inc. à la société Google Ireland Limited. Il prévoit que la société Google France fournira des services à la société Google Ireland Limited « selon les instructions » de cette dernière. Par ailleurs, il est constant que les activités de la SARL Google France faisant l'objet du contrat en cause s'exercent exclusivement au profit de la société Google Ireland Limited. En outre, la SARL Google France, à laquelle la société Google Ireland Limited a, au titre des exercices en litige, remboursé l'intégralité de ses dépenses et versé en sus une marge de 8 %, n'a supporté, à raison même de ce mode de rémunération, aucun risque financier lié à son activité. Ainsi, eu égard à sa double dépendance juridique et économique, la SARL Google France ne peut, contrairement à ce que soutient la société Google Ireland Limited, être regardée comme « *jouissant d'un statut indépendant* » au sens des stipulations précitées du c) du 9^o de l'article 2 de la convention fiscale franco-irlandaise.

Sur le pouvoir de la SARL Google France d'engager la société Google Ireland Limited :

6. Le groupe Google, qui exploite un moteur de recherche sur Internet, propose en outre un service payant, « AdWords », permettant à tout annonceur, par référencement préalable d'un ou plusieurs mots-clés, de commander l'apparition à l'écran, lorsque la requête adressée par un internaute au moteur de recherche contient ce ou ces mots-clés, d'un lien promotionnel accompagné d'un bref message publicitaire, cette annonce s'affichant, en partie latérale ou supérieure de l'écran, en supplément des résultats générés spontanément par le moteur de recherche. Ce service payant de référencement est facturé à l'annonceur à raison de chaque clic d'internaute sur le lien promotionnel, son prix prenant également en compte le coût maximal par clic que l'annonceur a déclaré être prêt à assumer. Plusieurs annonceurs pouvant sélectionner les mêmes mots-clés, un système automatisé d'enchères effectue en temps réel la sélection et l'ordre d'affichage des annonces en concurrence, déterminés notamment en fonction du coût maximal par clic, du nombre de clics antérieurs sur les liens concernés ainsi que de la qualité des annonces telle qu'évaluée par Google. Le service « AdWords » est proposé aux annonceurs selon deux modalités, « OSO » (*Online*

Sales Organization) et « DSO » (*Direct Sales Organization*), la première destinée aux clients souhaitant élaborer eux-mêmes, en ligne, leurs campagnes publicitaires, la seconde incluant un service d'assistance assuré par des salariés de la SARL Google France, destiné à aider les annonceurs, ou leurs agences de publicité, à utiliser au mieux le produit « AdWords ». C'est à raison du service rendu selon la modalité « DSO » que l'administration a estimé que ces salariés se livraient en France, au nom de la société Google Ireland Limited, à une activité de vente de publicité en ligne.

7. Selon le contrat de prestation de services évoqué au point 5, la SARL Google France fournit à la société Google Ireland Limited « tous les services, les conseils, les recommandations et l'assistance requis par [cette dernière] société dans le cadre des activités de soutien au marketing et à la vente pour les services [de recherche] Internet fournis [en France] ». Ces services incluent « les opérations de marketing et la démonstration des services Internet de la Société [Google Ireland Limited] », la SARL Google France « assist[ant] également [cette dernière] dans l'analyse du marché et l'analyse stratégique, y compris l'analyse de clients potentiels auxquels les services Internet peuvent être vendus ». L'article 2.1 de ce contrat stipule par ailleurs : « Lors de la fourniture de l'assistance de soutien à la vente, [la SARL Google France] comprend et convient qu[']elle n'a pas le pouvoir d'engager la Société [Google Ireland Limited], d'agir comme mandataire ou représentant autorisé à agir en tant que mandataire pour le compte ou au nom de la Société [Google Ireland Limited], ou de signer tout contrat ou accord au nom de la Société. Plus spécifiquement, [la SARL Google France] ne négociera pas de contrats ou de licences pour le compte de la Société [Google Ireland Limited] ni n'acceptera de commandes pour le compte de [cette dernière] ».

8. Par ailleurs, les contrats conclus entre la société Google Ireland Limited et les clients français stipulent que : « Le présent contrat entre en vigueur à la Date d'Acceptation mentionnée ci-dessus ». La page de signature du contrat comporte un espace pour que soit indiquée une date d'acceptation par l'apposition d'un bloc de signature de la société Google Ireland Limited. La clause 12.1 du contrat stipule que : « le présent Contrat débutera à la Date d'acceptation ». La clause 1 définit la date d'acceptation comme : « soit : (i) la date à laquelle le Client accepte le présent contrat en ligne ; soit (ii) en cas de conclusion par écrit, la date de signature sur la page de signature du présent Contrat ». La date d'acceptation par la société Google Ireland Limited figure sur la « page de signature ». La page de signature prévoit également que « La partie réservée à la signature du client doit être complétée afin que Google puisse traiter le présent contrat ».

9. Le ministre soutient que, bien que les termes des stipulations citées au point 7 dénie expressément à la SARL Google France toute qualité pour engager d'une quelconque façon la société Google Ireland Limited, les salariés de la SARL Google France sont en réalité investis du pouvoir de conclure des contrats au nom de la société Google Ireland Limited. Il fait valoir que l'exécution du contrat de prestation de services révèle que la société Google Ireland Limited a entendu confier à la SARL Google France le soin d'exprimer en son nom le consentement contractuel avec les annonceurs ou leurs agents, c'est-à-dire de porter une appréciation sur l'opportunité d'engager une relation contractuelle avec les annonceurs.

10. A cet égard, le ministre a relevé que les éléments essentiels des contrats, tels que la consistance de la prestation, son intensité et le budget maximal que chaque annonceur est prêt à dépenser pour la réalisation de la campagne publicitaire, étaient négociés par des salariés de la SARL Google France, que la société Google Ireland Limited n'apposait qu'une signature formelle et routinière sur les contrats qui lui étaient ensuite retournés par Google France, qu'il n'était pas établi que les campagnes débutent postérieurement à la signature des contrats « AdWords », contrairement à ce que ceux-ci prévoient, des incohérences ayant été relevées par le service entre les dates de mise en ligne des campagnes et celles d'apposition des signatures par les salariés de la société Google Ireland Limited et, enfin, que des salariés de Google France pouvaient reporter seuls les dates de fin de campagne, sans en référer à la société Google Ireland Limited, ou relancer des campagnes publicitaires sans faire signer de nouveaux contrats aux clients.

11. Cependant, il résulte de l'instruction qu'en exécution du contrat de prestation de services passé entre les sociétés Google Ireland Limited et Google France, cette dernière effectue des tâches de prospection commerciale en direction des annonceurs français disposant des budgets de publicité les plus importants, en leur proposant de les aider dans l'utilisation du produit « AdWords ». Il ne résulte d'aucune pièce du dossier qu'outre ces travaux de prospection commerciale et d'assistance aux clients français, qui sont bien réels et correspondent à l'objet de ce contrat, la société Google Ireland Limited aurait également entendu confier à la SARL Google France le soin de conclure les contrats en son nom. La circonstance que les salariés de la SARL Google France démarchent les clients français et, dans le cadre du service d'« optimisation » des campagnes publicitaires lié à la modalité de commercialisation « DSO », leur apportent une assistance pour le choix des mots-clés, ainsi que la fixation des dates et des durées de campagnes et du montant maximal du budget, n'implique pas que la société Google Ireland Limited aurait entendu leur confier un quelconque pouvoir d'engagement en son nom. Il en va de même du fait qu'elle appose sa signature sur les contrats à l'aide d'un procédé électronique dès lors qu'il est constant qu'elle revoit systématiquement les contrats avant signature, qu'elle a refusé d'en signer certains et qu'elle justifie par les pièces produites lors du contrôle et au cours de la procédure contentieuse que la mise en ligne des campagnes publicitaires n'intervient qu'après signature par elle des contrats. Les quelques extraits de courriels échangés entre des salariés d'agences de publicité, d'une part, et de la SARL Google France, d'autre part, produits par le ministre en appel, ne permettent pas d'établir que ces derniers auraient la faculté de décider seuls du prolongement de campagnes publicitaires, sans en référer à Google Ireland Limited, contrairement à ce que prévoit la clause 12.3 du contrat « AdWords ».

12. Le ministre soutient également que des documents internes à la SARL Google France, obtenus lors des opérations de contrôle, font apparaître que les salariés de cette société sont recrutés, formés et rémunérés pour la « vente ». Il fait également valoir que les mandats confiés par les annonceurs aux agences de publicité font référence à l'« achat » du produit « AdWords » auprès de la SARL Google France. Toutefois, ces références à des termes tirés du langage courant ne signifient nullement, eu égard au contexte dans lequel ils sont utilisés, que les salariés de la SARL Google France auraient en réalité la capacité juridique d'engager la société Google Ireland Limited pour des opérations de vente.

13. La circonstance que des opérations postérieures à la vente, telles que la résolution de problèmes commerciaux ou techniques ou certaines tâches de recouvrement d'impayés, soient effectuées par des salariés de la SARL Google France n'implique pas davantage que ceux-ci auraient la capacité juridique d'engager la société Google Ireland Limited. Si le ministre soutient que ces salariés ont la maîtrise des avoirs et des gestes commerciaux, cette affirmation, formellement contestée par la société Google Ireland Limited, n'est pas appuyée de justifications suffisantes.

14. Enfin, les contrats « AdWords », par lesquels la société Google Ireland Limited s'engage à référencer et à diffuser des annonces publicitaires et qui n'ont pas pour objet le transfert de propriété d'une chose, ont le caractère de contrats de louage d'ouvrage, au sens de l'article 1710 du code civil, et pas de contrats de vente d'espaces publicitaires. Le moyen tiré de ce qu'ils sont réputés conclus, en application de l'article 1583 du code civil, quand les parties ont convenu de la chose et du prix, c'est-à-dire, d'après le ministre, dès que les annonceurs ont signé les documents correspondants, ne peut par suite qu'être écarté.

15. Il suit de ce qui a été dit aux points 6 à 14 que si la SARL Google France a le caractère d'agent dépendant au sens du c) du 9° de l'article 2 de la convention fiscale franco-irlandaise, elle ne peut, en revanche, être regardée comme ayant disposé, au titre des années en litige, du pouvoir d'engager la société Google Ireland Limited dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant les activités propres de cette société.

Sur l'existence d'une installation fixe d'affaires :

16. Contrairement à ce que soutient le ministre, les locaux et le personnel de la SARL Google France, qui sont à la disposition de celle-ci pour son activité propre de prestataire de services, telle que définie par le contrat de prestation de services du 16 mai 2002, ne caractérisent pas l'existence d'un bureau constituant une installation fixe d'affaires de la société Google Ireland Limited, au sens du (cc) du 9° de l'article 2 de la convention franco-irlandaise.

17. Il résulte de tout ce qui précède que la société Google Ireland Limited ne dispose pas en France d'un établissement stable, au sens de la convention franco-irlandaise, par l'intermédiaire duquel elle exercerait en France une activité de vente de publicité la rendant passible de l'impôt sur les sociétés et des contributions additionnelles à cet impôt. Le ministre de l'action et des comptes publics n'est en conséquence pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a prononcé la décharge des impositions et pénalités en litige. Dans les circonstances de l'espèce, il n'y a pas lieu de mettre à la charge de l'Etat la somme demandée par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête du ministre de l'action et des comptes publics est rejetée.

Article 2 : Les conclusions présentées par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE PARIS**

N° 17PA03068

MINISTRE DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS
c/ société Google Ireland Limited

M. Claude Jardin
Président

M. David Dalle
Rapporteur

Mme Anne Mielnik Meddah
Rapporteur public

Audience du 28 mars 2019
Lecture du 25 avril 2019

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

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La Cour administrative d'appel de Paris

(9^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Google Ireland Limited a demandé au Tribunal administratif de Paris la décharge des retenues à la source auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2009 et 2010 ainsi que et des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1505113/1-1 du 12 juillet 2017, le Tribunal administratif de Paris a fait droit à sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 11 septembre 2017 et 30 novembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics demande à la Cour d'annuler le jugement du 12 juillet 2017 du Tribunal administratif de Paris et de remettre à la charge de la société Google Ireland Limited les impositions et pénalités dont les premiers juges ont prononcé la décharge.

Il soutient que la société Google Ireland Limited entre dans le champ d'application de l'article 182 B du code général des impôts dès lors qu'elle exerce en France une activité de vente de publicité par l'intermédiaire d'un agent dépendant ayant le pouvoir de conclure des contrats en son nom et qu'elle y dispose d'une installation fixe d'affaires.

Par des mémoires, enregistrés les 31 janvier 2018 et 21 décembre 2018, la société Google Ireland Limited conclut au rejet de la requête du ministre et demande que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que les moyens soulevés par le ministre ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention fiscale entre la France et l'Irlande tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu, signée le 21 mars 1968 ;
- le code civil ;
- 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 M. Dalle,
- les conclusions de Mme Mielnik Meddah, rapporteur public,
- et les observations de M. C. et de M. P., pour le ministre de l'action et des comptes publics, ainsi que de Me Meier, avocat de la société Google Ireland Limited.

Considérant ce qui suit :

1. L'administration fiscale a diligenté en 2010, 2011 et 2012 différents contrôles à l'encontre de sociétés du groupe Google. A l'issue de ces opérations, elle a estimé que la société de droit irlandais Google Ireland Limited, dont le siège est à Dublin, exerçait en France une activité professionnelle de vente de publicité par l'intermédiaire d'un établissement stable. Elle a constaté lors de ces contrôles que la société Google Ireland Limited versait des redevances à la société Google Netherlands Holdings, sise aux Pays-Bas, en contrepartie de la concession de droits l'autorisant à vendre les services Google dans la

région Europe Moyen-Orient Afrique. Elle a en conséquence assujetti la société Google Ireland Limited, au titre des années 2009 et 2010, à la retenue à la source prévue à l'article 182 B du code général des impôts, à raison de la part des redevances regardée par le service comme rattachable à l'activité de l'établissement stable français. Le ministre de l'action et des comptes publics relève appel du jugement du 12 juillet 2017 par lequel le Tribunal administratif de Paris a déchargé la société Google Ireland Limited de ces impositions.

2. Aux termes de l'article 182 B du code général des impôts : « *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 : (...) b. (...) tous produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés (...)* ».

3. Le ministre de l'action et des comptes publics soutient que la société Google Ireland Limited entre dans le champ d'application de l'article 182 B du code général des impôts dès lors qu'elle exerce en France une activité de vente de publicité par l'intermédiaire d'un établissement stable. Il fait valoir, à titre principal, que la SARL Google France constitue à l'égard de la société Google Ireland Limited un agent dépendant, exerçant des pouvoirs lui permettant d'engager celle-ci dans une relation commerciale, et, à titre subsidiaire que la société Google Ireland Limited dispose en France d'une « installation fixe d'affaires ».

Sur la qualité d'agent indépendant de la SARL Google France :

4. Il résulte de l'instruction qu'un contrat de prestation de services (« *Marketing and Services Agreement* ») a été conclu le 16 mai 2002 entre la société américaine Google Inc. et la SARL Google France, la première détenant, conjointement avec une autre entité américaine du groupe, l'intégralité du capital de la seconde. Le 1^{er} juillet 2004, ce contrat a été cédé par Google Inc. à la société Google Ireland Limited. Il prévoit que la société Google France fournira les services à la société Google Ireland Limited « selon les instructions » de cette dernière. Par ailleurs, il est constant que les activités de la SARL Google France faisant l'objet du contrat en cause s'exercent exclusivement au profit de la société Google Ireland Limited. En outre, la SARL Google France, à laquelle la société Google Ireland Limited a, au titre des exercices en litige, remboursé l'intégralité de ses dépenses et versé en sus une marge de 8 %, n'a supporté, à raison même de ce mode de rémunération, aucun risque financier lié à son activité. Ainsi, eu égard à sa double dépendance juridique et économique, la SARL Google France ne peut, contrairement à ce que soutient la société Google Ireland Limited, être regardée comme un représentant indépendant.

Sur le pouvoir de la SARL Google France d'engager la société Google Ireland Limited :

5. Le groupe Google, qui exploite un moteur de recherche sur Internet, propose en outre un service payant, « AdWords », permettant à tout annonceur, par référencement préalable d'un ou plusieurs mots-clés, de commander l'apparition à l'écran, lorsque la requête adressée par un internaute au moteur de recherche contient ce ou ces mots-clés, d'un lien promotionnel accompagné d'un bref message publicitaire, cette annonce s'affichant, en partie latérale ou supérieure de l'écran, en supplément des résultats générés spontanément par le moteur de recherche. Ce service payant de référencement est facturé à l'annonceur à

raison de chaque clic d'internaute sur le lien promotionnel, son prix prenant également en compte le coût maximal par clic que l'annonceur a déclaré être prêt à assumer. Plusieurs annonceurs pouvant sélectionner les mêmes mots-clés, un système automatisé d'enchères effectuée en temps réel la sélection et l'ordre d'affichage des annonces en concurrence, déterminés notamment en fonction du coût maximal par clic, du nombre de clics antérieurs sur les liens concernés ainsi que de la qualité des annonces telle qu'évaluée par Google. Le service « AdWords » est proposé aux annonceurs selon deux modalités, « OSO » (*Online Sales Organization*) et « DSO » (*Direct Sales Organization*), la première destinée aux clients souhaitant élaborer eux-mêmes, en ligne, leurs campagnes publicitaires, la seconde incluant un service d'assistance assuré par des salariés de la SARL Google France, destiné à aider les annonceurs, ou leurs agences de publicité, à utiliser au mieux le produit « AdWords ». C'est à raison du service rendu selon la modalité « DSO » que l'administration a estimé que ces salariés se livraient en France, au nom de la société Google Ireland Limited, à une activité de vente de publicité en ligne.

6. Selon le contrat de prestation de services évoqué au point 5, la SARL Google France fournit à la société Google Ireland Limited « tous les services, les conseils, les recommandations et l'assistance requis par [cette dernière] société dans le cadre des activités de soutien au marketing et à la vente pour les services [de recherche] Internet fournis [en France] ». Ces services incluent « les opérations de marketing et la démonstration des services Internet de la Société [Google Ireland Limited] », la SARL Google France « assist[ant] également [cette dernière] dans l'analyse du marché et l'analyse stratégique, y compris l'analyse de clients potentiels auxquels les services Internet peuvent être vendus ». L'article 2.1. de ce contrat stipule par ailleurs : « Lors de la fourniture de l'assistance de soutien à la vente, [la SARL Google France] comprend et convient qu[']elle n'a pas le pouvoir d'engager la Société [Google Ireland Limited], d'agir comme mandataire ou représentant autorisé à agir en tant que mandataire pour le compte ou au nom de la Société [Google Ireland Limited], ou de signer tout contrat ou accord au nom de la Société. Plus spécifiquement, [la SARL Google France] ne négociera pas de contrats ou de licences pour le compte de la Société [Google Ireland Limited] ni n'acceptera de commandes pour le compte de [cette dernière] ».

7. Par ailleurs, les contrats conclus entre la société Google Ireland Limited et les clients français stipulent que : « Le présent contrat entre en vigueur à la Date d'Acceptation mentionnée ci-dessus ». La page de signature du contrat comporte un espace pour que soit indiquée une Date d'Acceptation par l'apposition d'un bloc de signature de la société Google Ireland Limited. La clause 12.1 du contrat stipule que : « le présent Contrat débutera à la Date d'acceptation ». La clause 1 définit la Date d'Acceptation comme : « soit : (i) la date à laquelle le Client accepte le présent contrat en ligne ; soit (ii) en cas de conclusion par écrit, la date de signature sur la page de signature du présent Contrat ». La Date d'Acceptation par GIL figure sur la « page de signature ». La page de signature prévoit également que : « La partie réservée à la signature du client doit être complétée afin que Google puisse traiter le présent contrat ».

8. Le ministre soutient que, bien que les termes des stipulations citées au point 6 dénie expressément à la SARL Google France toute qualité pour engager d'une quelconque façon la société Google Ireland Limited, les salariés de la SARL Google France sont en réalité investis du pouvoir de conclure des contrats au nom de la société Google Ireland Limited. Il fait valoir que l'exécution du contrat de prestation de services révèle que la société Google Ireland Limited a entendu confier à la SARL Google France le soin

d'exprimer en son nom le consentement contractuel avec les annonceurs ou leurs agents, c'est-à-dire de porter une appréciation sur l'opportunité d'engager une relation contractuelle avec les annonceurs.

9. A cet égard, le ministre a relevé que les éléments essentiels des contrats, tels que la consistance de la prestation, son intensité et le budget maximal que chaque annonceur est prêt à dépenser pour la réalisation de la campagne publicitaire, étaient négociés par des salariés de la SARL Google France, que la société Google Ireland Limited n'apposait qu'une signature formelle et routinière sur les contrats qui lui étaient ensuite retournés par Google France, qu'il n'était pas établi que les campagnes débutent postérieurement à la signature des contrats AdWords, contrairement à ce que ceux-ci prévoient, des incohérences ayant été relevées par le service entre les dates de mise en ligne des campagnes et celles d'apposition des signatures par les salariés de la société Google Ireland Limited et, enfin, que des salariés de Google France pouvaient reporter seuls les dates de fin de campagne, sans en référer à la société Google Ireland Limited, ou relancer des campagnes publicitaires sans faire signer de nouveaux contrats aux clients.

10. Cependant, il résulte de l'instruction qu'en exécution du contrat de prestation de services passé entre les sociétés Google Ireland Limited et Google France, cette dernière effectue des tâches de prospection commerciale en direction des annonceurs français disposant des budgets de publicité les plus importants, en leur proposant de les aider dans l'utilisation du produit « AdWords ». Il ne résulte d'aucune pièce du dossier qu'outre ces travaux de prospection commerciale et d'assistance aux clients français, qui sont bien réels et correspondent à l'objet de ce contrat, la société Google Ireland Limited aurait également entendu confier à la SARL Google France le soin de conclure les contrats en son nom. La circonstance que les salariés de la SARL Google France démarchent les clients français et, dans le cadre du service d'« optimisation » des campagnes publicitaires lié à la modalité de commercialisation « DSO », leur apportent une assistance pour le choix des mots-clés, ainsi que la fixation des dates et des durées de campagnes et du montant maximal du budget, n'implique pas que la société Google Ireland Limited aurait entendu leur confier un quelconque pouvoir d'engagement en son nom. Il en va de même du fait qu'elle appose sa signature sur les contrats à l'aide d'un procédé électronique dès lors qu'il est constant qu'elle revoit systématiquement les contrats avant signature, qu'elle a refusé d'en signer certains et qu'elle justifie par les pièces produites lors du contrôle et au cours de la procédure contentieuse que la mise en ligne des campagnes publicitaires n'intervient qu'après signature par elle des contrats. Les quelques extraits de courriels échangés entre des salariés d'agences de publicité, d'une part, et de la SARL Google France, d'autre part, produits par le ministre en appel, ne permettent pas d'établir que ces derniers auraient la faculté de décider seuls du prolongement de campagnes publicitaires, sans en référer à Google Ireland Limited, contrairement à ce que prévoit la clause 12.3 du contrat « AdWords ».

11. Le ministre soutient également que des documents internes à la SARL Google France, obtenus lors des opérations de contrôle, font apparaître que les salariés de cette société sont recrutés, formés et rémunérés pour la « vente ». Il fait également valoir que les mandats confiés par les annonceurs aux agences de publicité font référence à l'« achat » du produit « AdWords » auprès de la SARL Google France. Toutefois, ces références à des termes tirés du langage courant ne signifient nullement, eu égard au contexte dans lequel ils sont utilisés, que les salariés de la SARL Google France auraient en réalité la capacité juridique d'engager la société Google Ireland Limited pour des opérations de vente.

12. La circonstance que les « prises de commandes » des publicités « AdWords » et que des opérations postérieures à la vente, telles que la résolution de problèmes commerciaux ou techniques ou certaines tâches de recouvrement d'impayés soient effectuées par des salariés de la SARL Google France n'implique pas davantage que ceux-ci auraient la capacité juridique d'engager la société Google Ireland Limited. Si le ministre soutient que ces salariés ont la maîtrise des avoirs et des gestes commerciaux, cette affirmation, formellement contestée par la société Google Ireland Limited, n'est pas appuyée de justifications suffisantes.

13. Enfin, les contrats « AdWords », par lesquels la société Google Ireland Limited s'engage à référencer et à diffuser des annonces publicitaires et qui n'ont pas pour objet le transfert de propriété d'une chose, ont le caractère de contrats de louage d'ouvrage, au sens de l'article 1710 du code civil, et pas de contrats de vente d'espaces publicitaires. Le moyen tiré de ce qu'ils sont réputés conclus, en application de l'article 1583 du code civil, quand les parties ont convenu de la chose et du prix, c'est-à-dire, d'après le ministre, dès que les annonceurs ont signé les documents correspondants, ne peut par suite qu'être écarté.

14. Il suit de ce qui a été dit aux points 5 à 13 que la SARL Google France ne disposait pas de pouvoirs permettant d'engager celle-ci dans une relation commerciale ayant trait aux opérations constituant les activités propres de cette société.

Sur l'existence d'une installation fixe d'affaires :

15. Contrairement à ce que soutient le ministre, les locaux et le personnel de la SARL Google France, qui sont à la disposition de celle-ci pour son activité propre de prestataire de services, telle que définie par le contrat de prestation de services du 16 mai 2002, ne caractérisent pas une installation constituant une entreprise de la société Google Ireland Limited, au sens des dispositions du I de l'article 209 du code général des impôts.

16. Il résulte de tout ce qui précède que la société Google Ireland Limited ne disposait pas en France d'un établissement stable, au titre des années en litige. Le service ne pouvait dès lors estimer qu'elle avait exercé une activité en France au sens de l'article 182 B du code général des impôts par l'intermédiaire de cet établissement. Le ministre de l'action et des comptes publics n'est en conséquence pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a prononcé la décharge des impositions et pénalités en litige. Dans les circonstances de l'espèce, il n'y a pas lieu de mettre à la charge de l'Etat la somme demandée par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête du ministre de l'action et des comptes publics est rejetée.

Article 2 : Les conclusions présentées par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE PARIS**

N° 17PA03069

MINISTRE DE L'ACTION ET DES
COMPTES PUBLICS
c/ société Google Ireland Limited

M. Claude Jardin
Président

M. David Dalle
Rapporteur

Mme Anne Mielnik Meddah
Rapporteur public

Audience du 28 mars 2019
Lecture du 25 avril 2019

19-06-02
C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La Cour administrative d'appel de Paris

(9^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société Google Ireland Limited a demandé au Tribunal administratif de Paris la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés au titre de la période du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2010 et des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1505165/1-1 du 12 juillet 2017, le Tribunal administratif de Paris a fait droit à sa demande

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 11 septembre 2017 et 30 novembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics demande à la Cour d'annuler le jugement du 12 juillet 2017 du Tribunal administratif de Paris et de remettre à la charge de la société Google Ireland Limited les impositions et pénalités dont les premiers juges ont prononcé la décharge.

Il soutient que :

- la société Google Ireland Limited est établie en France, au sens de l'article 283 du code général des impôts, dès lors qu'elle y dispose au travers de la SARL Google France d'une structure comportant les moyens humains et matériels nécessaires à l'exercice d'une activité de vente d'espaces publicitaires ; elle est en conséquence redevable de la taxe sur la valeur ajoutée due en France à raison de cette activité.

Par des mémoires, enregistrés les 31 janvier 2018 et 21 décembre 2018, la société Google Ireland Limited conclut au rejet de la requête du ministre et demande que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- à titre principal, les moyens soulevés par le ministre ne sont pas fondés ;
- à titre subsidiaire, son activité en France n'étant pas occulte, l'administration ne pouvait appliquer le délai de reprise étendu prévu par l'article L. 176 du livre des procédures fiscales ni lui faire supporter les majorations de 80 % prévues en cas de découverte d'une activité occulte par les dispositions du c du 1 de l'article 1728 du code général des impôts ;
- le rappel litigieux la conduit à régler au Trésor une taxe qui a déjà été acquittée pour les mêmes services par les clients français ; cette double imposition est contraire au principe de neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 ;
- la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 ;
- 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 M. Dalle,
- les conclusions de Mme Mielnik Meddah, rapporteur public,
- et les observations de M. C. et de M. P., pour le ministre de l'action et des comptes publics, ainsi que de Me Meier, avocat de la société Google Ireland Limited.

Considérant ce qui suit :

1. L'administration fiscale a diligenté en 2010, 2011 et 2012 différents contrôles à l'encontre de sociétés du groupe Google. A l'issue de ces opérations, elle a estimé que la société de droit irlandais Google Ireland Limited, dont le siège est à Dublin, réalisait en France des prestations de publicité par l'intermédiaire de l'établissement stable dont elle disposait en la SARL Google France et qu'elle était redevable de la taxe sur la valeur ajoutée due en France à raison de ces prestations. Le ministre de l'action et des comptes publics relève appel du jugement du 12 juillet 2017 par lequel le Tribunal administratif de Paris a

déchargé la société Google Ireland Limited du rappel de taxe sur la valeur ajoutée auquel cette société a en conséquence été assujettie au titre de la période couvrant les années 2005 à 2010.

2. Aux termes de l'article 256 du code général des impôts : « *I. Sont soumises à la taxe sur valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel* ».

En ce qui concerne la période correspondant aux années 2005 à 2009 :

3. D'une part, aux termes de l'article 259 du même code, dans sa rédaction alors applicable : « *Le lieu des prestations de services est réputé se situer en France lorsque le prestataire a en France le siège de son activité ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle* ».

4. Pour l'application des dispositions citées au point précédent, qui résultent de la transposition en droit interne de l'article 9 de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, il convient, comme la Cour de justice des Communautés européennes l'a jugé notamment dans ses arrêts Berkholz du 4 juillet 1985 (C-168/84, points 17 et 18) et ARO Lease BV du 17 juillet 1997 (C-190/95, points 15 et 16), de déterminer le point de rattachement des services rendus afin d'établir le lieu des prestations de services. L'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique apparaît comme un point de rattachement prioritaire, la prise en considération d'un autre établissement à partir duquel la prestation de services est rendue ne présentant un intérêt que dans le cas où le rattachement au siège ne conduit pas à une solution rationnelle du point de vue fiscal ou crée un conflit avec un autre Etat membre. Un établissement ne peut être utilement regardé, par dérogation au critère prioritaire du siège, comme lieu des prestations de services d'un assujetti, que s'il présente un degré suffisant de permanence et une structure apte, du point de vue de l'équipement humain et technique, à rendre possibles, de manière autonome, les prestations de services considérées.

5. D'autre part, aux termes de l'article 283 du même code, dans sa rédaction alors applicable : « *I. La taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée par les personnes qui réalisent les opérations imposables (...) Toutefois, lorsque la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée par un assujetti établi hors de France, la taxe est acquittée par l'acquéreur, le destinataire ou le preneur (...)* ».

6. Le groupe Google, qui exploite un moteur de recherche sur Internet, propose en outre un service payant, « AdWords », permettant à tout annonceur, par référencement préalable d'un ou plusieurs mots-clés, de commander l'apparition à l'écran, lorsque la requête adressée par un internaute au moteur de recherche contient ce ou ces mots-clés, d'un lien promotionnel accompagné d'un bref message publicitaire, cette annonce s'affichant, en partie latérale ou supérieure de l'écran, en supplément des résultats générés spontanément par le moteur de recherche. Ce service payant de référencement est facturé à l'annonceur à raison de chaque clic d'internaute sur le lien promotionnel, son prix prenant également en compte le coût maximal par clic que l'annonceur a déclaré être prêt à assumer. Plusieurs annonceurs pouvant sélectionner les mêmes mots-clés, un système automatisé d'enchères effectuée en temps réel la sélection et l'ordre d'affichage des annonces en concurrence, déterminés notamment en fonction du coût maximal par clic, du nombre de clics antérieurs

sur les liens concernés ainsi que de la qualité des annonces telle qu'évaluée par Google. Le service « AdWords » est proposé aux annonceurs selon deux modalités, « OSO » (*Online Sales Organization*) et « DSO » (*Direct Sales Organization*), la première destinée aux clients souhaitant élaborer eux-mêmes, en ligne, leurs campagnes publicitaires, la seconde incluant un service d'assistance assuré par des salariés de la SARL Google France, destiné à aider les annonceurs ou leurs agences de publicité à utiliser au mieux le produit « AdWords ». L'administration a considéré que les prestations de publicité ainsi rendues et facturées dans le cadre de l'offre « DSO » par la société Google Ireland Limited étaient imposables en France à la taxe sur la valeur ajoutée et que la société Google Ireland Limited était le redevable de cette taxe, dès lors qu'elle était établie en France, au sens de l'article 283 du code général des impôts, y ayant un établissement stable au travers de la SARL Google France. La société Google Ireland Limited ne conteste pas que les prestations en cause étaient imposables en France à la taxe sur la valeur ajoutée. Elle fait valoir qu'elle ne saurait être le redevable de cette taxe dès lors que la SARL Google France ne disposait pas des moyens humains et techniques lui permettant de réaliser de manière autonome les prestations de publicité.

7. Un contrat de prestations de services (« *Marketing and Services Agreement* ») a été conclu le 16 mai 2002 entre la société américaine Google Inc. et la SARL Google France. Le 1^{er} juillet 2004, ce contrat a été cédé par Google Inc. à la société Google Ireland Limited. Aux termes de ce contrat, la SARL Google France fournit à la société Google Ireland Limited : « tous les services, les conseils, les recommandations et l'assistance requis par [cette dernière] société dans le cadre des activités de soutien au marketing et à la vente pour les services [de recherche] Internet fournis [en France] ». Ces services incluent « les opérations de marketing et la démonstration des services Internet de la Société [Google Ireland Limited] », la SARL Google France « assist[ant] également [cette dernière] dans l'analyse du marché et l'analyse stratégique, y compris l'analyse de clients potentiels auxquels les services Internet peuvent être vendus ». L'article 2.1. dudit contrat stipule par ailleurs : « Lors de la fourniture de l'assistance de soutien à la vente, [la SARL Google France] comprend et convient qu[']elle n'a pas le pouvoir d'engager la Société [Google Ireland Limited], d'agir comme mandataire ou représentant autorisé à agir en tant que mandataire pour le compte ou au nom de la Société [Google Ireland Limited], ou de signer tout contrat ou accord au nom de la Société. Plus spécifiquement, [la SARL Google France] ne négociera pas de contrats ou de licences pour le compte de la Société [Google Ireland Limited] ni n'acceptera de commandes pour le compte de [cette dernière] ».

8. Le ministre soutient que, bien que les termes des stipulations citées au point 7 dénie expressément à la SARL Google France toute qualité pour engager d'une quelconque façon la société Google Ireland Limited, les salariés de la SARL Google France sont en réalité investis du pouvoir de conclure des contrats au nom de la société Google Ireland Limited. Il fait valoir que l'exécution du contrat de prestation de services révèle que la société Google Ireland Limited a entendu confier à la SARL Google France le soin d'exprimer en son nom le consentement contractuel avec les annonceurs ou leurs agents, c'est-à-dire de porter une appréciation sur l'opportunité d'engager une relation contractuelle avec les annonceurs.

9. A cet égard, le ministre a relevé que les éléments essentiels des contrats, tels que la consistance de la prestation, son intensité et le budget maximal que chaque annonceur est prêt à dépenser pour la réalisation de la campagne publicitaire, étaient négociés par des salariés de la SARL Google France, que la société Google Ireland Limited n'apposait qu'une signature formelle et routinière sur les contrats qui lui étaient ensuite retournés par Google France, qu'il n'était pas établi que les campagnes débutent postérieurement à la signature des contrats AdWords, contrairement à ce que ceux-ci prévoient, des incohérences ayant été relevées par le service entre les dates de mise en ligne des campagnes et celles d'apposition des signatures par les salariés de la société Google Ireland Limited et, enfin, que des salariés de Google France pouvaient reporter seuls les dates de fin de campagne, sans en référer à GIL, ou relancer des campagnes publicitaires sans faire signer de nouveaux contrats aux clients.

10. Cependant, il résulte de l'instruction qu'en exécution du contrat de prestation de services passé entre les sociétés Google Ireland Limited et Google France, cette dernière effectue des tâches de prospection commerciale en direction des annonceurs français disposant des budgets de publicité les plus importants, en leur proposant de les aider dans l'utilisation du produit « AdWords ». Il ne résulte d'aucune des pièces du dossier qu'outre ces travaux de prospection commerciale et d'assistance aux clients français, qui sont bien réels et correspondent à l'objet de ce contrat, la société Google Ireland Limited aurait également entendu confier à la SARL Google France le soin de conclure les contrats en son nom. La circonstance que les salariés de la SARL Google France démarchent les clients français et, dans le cadre du service d'« optimisation » des campagnes publicitaires lié à la modalité de commercialisation « DSO », leur apportent une assistance pour le choix des mots-clés, ainsi que la fixation des dates et des durées de campagnes et du montant maximal du budget, n'implique pas que la société Google Ireland Limited aurait entendu leur confier un quelconque pouvoir d'engagement en son nom. Il en va de même du fait qu'elle appose sa signature sur les contrats à l'aide d'un procédé électronique dès lors qu'il est constant qu'elle revoit systématiquement les contrats avant signature, qu'elle a refusé d'en signer certains et qu'elle justifie par les pièces produites lors du contrôle et au cours de la procédure contentieuse que la mise en ligne des campagnes publicitaires n'intervient qu'après signature par elle des contrats. Les quelques extraits de courriels échangés entre des salariés d'agences de publicité, d'une part, et de la SARL Google France, d'autre part, produits par le ministre en appel, ne permettent pas d'établir que ces derniers auraient la faculté de décider seuls du prolongement de campagnes publicitaires, sans en référer à Google Ireland Limited, contrairement à ce que prévoit la clause 12.3 du contrat « AdWords ».

11. Il résulte de ce qui précède que les salariés de la SARL Google France n'ont pas la capacité juridique d'engager la société Google Ireland Limited, ni la possibilité de mettre eux-mêmes en ligne les annonces publicitaires. Cette mise en ligne est dans tous les cas subordonnée à la signature préalable des contrats par la société Google Ireland Limited. Celle-ci ne peut donc être regardée comme ayant disposé au titre de la période en litige de l'équipement humain apte à rendre possibles, de manière autonome, les prestations de publicité litigieuses.

12. Par ailleurs, il résulte de l'instruction, en particulier de deux procès-verbaux de constat d'huissier en date des 15 janvier 2007 et 4 novembre 2011, que les centres de données et les serveurs hébergeant le moteur de recherche Google sont situés principalement aux États-Unis. Aucun de ces équipements n'est situé sur le territoire français. Il ne résulte

pas de l'instruction et n'est pas soutenu par le ministre que la société Google Ireland Limited aurait un accès quelconque à ces équipements ou qu'elle pourrait les contrôler. Si le ministre invoque la présence de matériel informatique en France, sur le site parisien de la SARL Google France et dans onze départements français, ainsi que des travaux de raccordement entre différents sites en France abritant des centres de données, la société Google Ireland Limited soutient, sans être contredite et sans qu'aucune des pièces du dossier permette de mettre en cause cette affirmation, que ces locaux et ces centres de données abritent des équipements auxiliaires de type « switch routeurs » et « backbones », qui sont destinés à améliorer la vitesse de connexion au réseau des utilisateurs français mais, en tant que tels, ne permettent pas de fournir le service d'enchères publicitaires aux clients. Ainsi, la société Google Ireland Limited ne disposait pas, au titre de la période en litige, de l'équipement technique apte à rendre possibles, de manière autonome, les prestations de publicité litigieuses. Elle ne peut donc être regardée comme ayant été établie en France au cours des années 2005 à 2009, au sens de l'article 283 du code général des impôts.

En ce qui concerne la période correspondant à l'année 2010 :

13. D'une part, aux termes de l'article 259 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à compter du 1^{er} janvier 2010 : « *Le lieu des prestations de services est situé en France : 1° Lorsque le preneur est un assujetti agissant en tant que tel et qu'il a en France : a) Le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France auquel les services sont fournis ; b) Ou un établissement stable auquel les services sont fournis ; c) Ou, à défaut du a ou du b, son domicile ou sa résidence habituelle (...)* ».

14. D'autre part, aux termes de l'article 283 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à compter du 1^{er} janvier 2010 : « *1. La taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée par les personnes qui réalisent les opérations imposables (...)* 2. *Lorsque les prestations mentionnées au 1° de l'article 259 sont fournies par un assujetti qui n'est pas établi en France, la taxe doit être acquittée par le preneur* ».

15. Ainsi qu'il a été dit précédemment, la société Google Ireland Limited ne peut être regardée comme établie en France au titre des années 2005 à 2009. En ce qui concerne l'année 2010, l'administration n'apporte pas d'autre élément de nature à établir que la société Google Ireland Limited aurait été établie en France au titre de cette année. Il s'ensuit qu'en application des dispositions précitées, elle n'était pas davantage redevable, au titre de l'année 2010, de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux prestations de publicité litigieuses.

16. Il résulte de tout ce qui précède que le ministre de l'action et des comptes publics n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a prononcé la décharge des impositions et pénalités en litige. Dans les circonstances de l'espèce, il n'y a pas lieu de mettre à la charge de l'Etat la somme demandée par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête du ministre de l'action et des comptes publics est rejetée.

Article 2 : Les conclusions présentées par la société Google Ireland Limited au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative sont rejetées.