

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE VERSAILLES**

N° 08VE02411

MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES
PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE
c/ Société Man Camions et Bus

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. Bresse
Président

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Morri
Rapporteur

La Cour administrative d'appel de Versailles

M. Brunelli
Rapporteur public

3^{ème} Chambre

Audience du 7 avril 2009
Lecture du 5 mai 2009

Code CNIJ : 19-04-02-01-04-083
Code Lebon : C+

Vu le recours, enregistré le 25 juillet 2008 en télécopie et le 29 juillet 2008 en original au greffe de la Cour administrative d'appel de Versailles, présenté pour le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE ; le ministre demande à la Cour :

1°) d'annuler l'article 3 du jugement n° 0401946 du 11 mars 2008 par lequel le Tribunal administratif de Versailles a prononcé la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés, aux contributions additionnelles à cet impôt et à la retenue à la source ainsi que des pénalités correspondantes résultant du redressement prononcé à l'encontre de la société Man Camions et Bus en matière de prix de transfert au titre des exercices clos en 1998 et 1999 ;

2°) de remettre à la charge de la société Man Camions et Bus les impositions dont elle a été déchargée en première instance pour un montant en droits et pénalités de 2 613 687 euros ;

Il soutient que le tribunal a fait une application erronée de l'article 9 de la convention fiscale de l'OCDE et de l'article 57 du code général des impôts, en écartant le panel de sociétés proposé par l'administration pour démontrer que la marge nette dégagée par la société Man Camions et Bus ne répondait pas au principe de pleine concurrence ; que, d'une part, c'est à tort que le tribunal a estimé que le marché français serait radicalement différent des autres marchés européens ; que, d'autre part, les éléments de comparaisons relatifs à huit autres importateurs distributeurs indépendants montrent que les marges de l'entreprise Man Camions et Bus sont inférieures à celles d'une entreprise indépendante de son secteur exploitée normalement ;

.....

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

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

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 7 avril 2009 :

- le rapport de M. Morri, premier conseiller,
- et les conclusions de M. Brunelli, rapporteur public ;

Considérant que, par un jugement en date du 11 mars 2008, le Tribunal administratif de Versailles a déchargé la société Man Camions et Bus des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés, aux contributions additionnelles à cet impôt et à la retenue à la source, ainsi que des pénalités y afférentes, résultant du redressement prononcé en matière de prix de transfert au titre des exercices clos en 1998 et 1999 ; que le ministre demande l'annulation du jugement attaqué en tant qu'il a prononcé cette décharge et le rétablissement des impositions en litige ;

Sur le bien-fondé des impositions en litige :

Considérant qu'aux termes de l'article 57 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige : « 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. (...) A défaut d'éléments précis pour opérer les redressements prévus aux premier, deuxième et troisième alinéas, les produits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires exploitées normalement. » ; qu'il résulte de ces dispositions que lorsqu'elle constate que les prix facturés par une entreprise étrangère à une entreprise importatrice établie en France et placée sous sa dépendance sont supérieurs à ceux pratiqués par des entreprises similaires exploitées normalement, 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 française, sauf pour celle-ci à justifier que cet avantage a eu pour elle des contreparties aux moins équivalentes ;

Considérant que la société Man Camions et Bus, filiale de la société allemande Man Nutzfahrzeuge, a pour activité exclusive la distribution des véhicules poids lourds fabriqués par sa société mère sur le marché français ; que, pour fixer le prix des achats de véhicules auprès de sa société mère au cours des exercices vérifiés, elle a utilisé la méthode du prix de revente, en minorant le prix facturé à ses clients d'une marge de 28,86% en 1997 et de 31,71% en 1998, laquelle a été déterminée par comparaison avec les marges brutes réalisées par neuf entreprises françaises exerçant l'activité de distributeur ou de concessionnaire de véhicules ; qu'à la suite de la vérification de comptabilité dont la société requérante a fait l'objet, le service a estimé que les termes de comparaison choisis par la société n'étaient pas pertinents dès lors, notamment, que ces entreprises n'exerçaient pas l'activité d'importateur de véhicules ; qu'en se fondant sur une méthode alternative, tirée de l'étude des marges transactionnelles nettes pratiquées par des entreprises réputées comparables, l'administration a considéré que les prix d'achat pratiqués par la société Man Camions et Bus auprès de sa société mère révélaient un transfert indirect de matière imposable à l'étranger au sens des dispositions de l'article 57 du code général des impôts et a redressé en conséquence les résultats des exercices clos en 1998 et 1999 ;

Considérant que, pour établir le transfert de bénéfices allégué, l'administration a comparé le résultat courant avant impôt de la société requérante avec ceux de cinq entreprises opérant sur le marché européen ; que, toutefois, deux de ces sociétés, qui importent des véhicules d'origine suédoise, ne sont pas dépourvues de lien de dépendance et ne peuvent être regardées comme exploitées normalement au sens de l'article 57 du code général des impôts ; que, s'agissant des trois autres entreprises opérant sur les marchés néerlandais, italien et portugais, la société Man Camion et Bus fait valoir que la situation du marché français de distribution automobile n'est pas comparable avec celle des marchés européens étudiés par le service, du fait de la position particulière de l'entreprise Renault véhicules industriels, qui bénéficie, en raison de son ancienneté et de ses parts de marché, d'une position particulière ayant une incidence sur les prix ;

Considérant qu'il appartient à l'administration, sur qui repose la charge de la preuve de l'existence d'avantages consentis par l'entreprise, d'établir en quoi les méthodes et éléments de comparaison qu'elle propose pour démontrer celle-ci revêtent un caractère pertinent ; qu'il lui appartient notamment de démontrer, dans le cas où la méthode en cause repose sur la comparaison avec des entreprises opérant sur des marchés étrangers, que lesdits marchés présentent des caractéristiques proches du marché français ;

Considérant que, contrairement à ce que soutient l'administration, la société Renault véhicules industriels est un opérateur concurrent de la société Man Camions et Bus sur le marché français de la distribution de véhicules poids lourds ; que si l'administration soutient que la situation du marché français pour ces véhicules est économiquement très proche de celle des autres marchés européens, elle ne fournit aucune donnée susceptible d'étayer, même sommairement, cette affirmation ; qu'en l'absence de précisions ou de justifications de nature à démontrer la similarité des marchés concernés, d'une part, et à remettre en cause l'argumentation circonstanciée de la société Man Camion et Bus relative à l'incidence sur les prix de la présence d'un opérateur en situation particulière sur le marché français, d'autre part, l'administration n'apporte pas la preuve de la pertinence des termes de comparaison qu'elle invoque ;

Considérant, enfin, que si l'administration produit, pour la première fois en appel, une liste de huit nouvelles entreprises opérant sur des marchés européens qui présenteraient des caractéristiques similaires à la société Man Camions et Bus et soutient que le rapport entre le résultat comptable avant impôts de ces entreprises et leur chiffre d'affaires pour 1996 et 1997 est systématiquement supérieur à celui de l'entreprise vérifiée, il n'est pas davantage établi que les marchés sur lesquels opèrent ces entreprises soient comparables au marché français ; qu'aucune analyse fonctionnelle de ces sociétés n'est produite ; que la société Man Camions et Bus soutient, sans être contredite, qu'aucune de ces entreprises n'exerce exclusivement des fonctions de distributeur de poids lourds ; qu'en particulier, une de ces sociétés est une holding exerçant des activités diversifiées, notamment dans le domaine des véhicules légers, et qu'une des autres vend également des véhicules agricoles ; qu'ainsi, les éléments apportés par l'administration ne permettent pas davantage de considérer qu'il s'agirait d'entreprises similaires exploitées normalement et dont les résultats permettraient, par comparaison, d'établir l'existence d'un avantage consenti par la société Man Camion et Bus ;

Considérant, enfin, que la circonstance que la société Man Camion et Bus ait subi des pertes plusieurs années de suite, si elle peut constituer un indice d'un transfert de bénéfices, n'est pas de nature, à elle seule, à démontrer l'existence et le montant de ce transfert, dès lors que cette situation déficitaire peut résulter d'autres facteurs économiques ou d'une stratégie d'implantation sur le marché français ;

Considérant, par suite, que le ministre n'est pas fondé à soutenir que c'est par une application erronée de l'article 57 du code général des impôts que le Tribunal administratif de Versailles a, par le jugement attaqué, opéré la décharge des impositions contestées ; que son recours doit dès lors être rejeté ;

D E C I D E :

Article 1^{er} : Le recours du MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE est rejeté.