

20/07/2022 10:29

messagerie pro

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE VERSAILLES**

N° 19VE03376, 19VE03377

SAS PIAGGIO FRANCE

M. Beaujard

Président

Mme Dibic

Rapporteur

Mme Méry

Rapporteur public

Audience du 22 juin 2020

Lecture du 6 juillet 2020

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

La Cour administrative d'appel de Versailles

1^{er} Chambre

Code PCJA : 19-04-02-01-04-083

Code Lcbon : C

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure .

I. La société par action simplifiée (SAS) PIAGGIO FRANCE a demandé au Tribunal administratif de Montreuil la décharge des cotisations supplémentaires de retenue à la source auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2007, pour un montant global de 475 646 euros, en droits et intérêts de retard.

Par un jugement n° 1309996 du 7 juillet 2015, le Tribunal administratif de Montreuil a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 15VE02906 du 30 janvier 2018, la Cour administrative d'appel de Versailles, sur appel de la SAS PIAGGIO FRANCE, a réformé ce jugement, a réduit ses bases imposables à la retenue à la source d'un montant de 7 969 529 euros et l'a déchargée des impositions correspondantes.

Par une décision n° 418817 du 4 octobre 2019, le Conseil d'État a annulé l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Versailles du 30 janvier 2018 en tant qu'il a réduit les bases imposables à la retenue à la source de la SAS PIAGGIO FRANCE au titre de l'exercice clos en 2007 d'un montant de 7 969 529 euros, et renvoyé l'affaire, dans cette mesure, à cette cour.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et des mémoires, enregistrés, sous le n° 19VE03976, les 7 septembre 2015, 12 décembre 2016 et 15 janvier 2018, et, après cassation, les 9 octobre 2019,

N° 19VE03376, 19VF03377

2

13 décembre 2019, 19 février 2020 et 26 mars 2020, la SAS PIAGGIO FRANCE, représentée par Me Gouthière et Me Desforges-Aslan, avocats, demande à la Cour :

1° d'annuler le jugement susmentionné du Tribunal administratif de Montreuil ;

2° de prononcer la décharge des rappels de retenue à la source en litige ;

3° de mettre à la charge de l'État la somme de 10 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

4° de condamner l'État aux entiers dépens.

Elle soutient que :

- en dépit de son changement de statut, elle a continué d'exploiter, sous une autre forme, la clientèle qu'elle avait développée jusque-là ; elle a notamment cessé d'assumer les coûts de développement externes engagés pour des opérations de formation ou de promotion et n'a plus assumé que le développement des coûts internes, notamment ceux relatifs aux personnels employés pour l'animation du réseau de concessionnaires ; par ailleurs, la baisse du chiffre d'affaires n'est nullement causée par la transmission d'une clientèle, mais par le changement du mode de rémunération de l'agent commercial compte tenu de la diminution des missions et des risques assumés par lui ; pour continuer à développer sa clientèle, la société PIAGGIO FRANCE a d'ailleurs procédé au recrutement d'une douzaine de personnes supplémentaires ;

- l'avantage identifié par l'administration n'est nullement un avantage par nature en l'absence d'acte contractuel en ce sens ; il résulte d'ailleurs des dernières écritures du service que la prétendue constatation du transfert de clientèle ne ressort d'aucun acte juridique et ne tient qu'à une certaine analyse des circonstances entourant la rupture de la relation de distribution qui, dans les faits, la liait à sa société mère ; or, de telles circonstances ne pourraient éventuellement faire ressortir un avantage consenti par elle à sa société mère italienne que s'il était avéré que les deux sociétés se soient écartées des pratiques de marché ; une telle considération suppose nécessairement que l'administration démontre que si elle avait été un tiers hors groupe, elle aurait été regardée comme transférant à titre onéreux sa clientèle à la société Piaggio Italie ; or, non seulement l'administration ne rapporte pas cette preuve, mais elle fait, quant à elle, la démonstration du contraire ;

- tout au plus une société distributrice pourrait percevoir une indemnité pour rupture brutale de relations commerciales établies, ce qui n'est pas le cas en l'espèce, comme le reconnaît elle-même l'administration ; par elle-même, la rupture de fait de relations de distribution et la signature d'un contrat d'agent commercial ne peuvent pas, en tant que telles, révéler, « par nature », l'existence d'un avantage résultant d'un transfert de clientèle sans contrepartie, ni implicitement, ni explicitement ; il s'ensuit que le service, sur un strict plan procédural, ne peut être regardé comme ayant apporté la preuve qui lui incombe ;

- en ce qui concerne le calcul de l'indemnité de rupture, le service confond l'indemnité de rupture elle-même avec son plafond prévu par l'article 1751 du code civil italien ; en outre, le service omet, à tort, de prendre en considération la lettre de l'article 17 de la directive, dont l'article 1751 du code civil italien est la transposition, à savoir que l'agent commercial a droit à une indemnité si et dans la mesure où il a apporté de nouveaux clients au commettant ou a développé sensiblement les opérations avec les clients existants ; le droit italien admet donc bien que l'indemnité de rupture soit calculée en fonction de la clientèle apportée ou développée par le mandataire ;

- pour justifier un prétendu transfert, le service interprète de façon erronée certaines données comptables de l'entreprise en invoquant les « importantes diminutions de son chiffre

N° 19VE03376, 19VE03377

3

d'affaires, de son résultat d'exploitation et de sa marge nette d'exploitation » ; or, la diminution du chiffre d'affaires est la conséquence normale de l'abandon de l'activité d'achat revente et de ce qu'elle est devenue un agent rémunéré à la commission ; quant au résultat et à la marge d'exploitation, ils n'ont pas baissé dans des proportions importantes comme le démontre le tableau communiqué en annexe ; ces données sont en ligne avec la modification des fonctions et le résultat fiscal imposable est globalement demeuré stable avant et après la transformation des relations commerciales si l'on excepte les événements exceptionnels ;

- dans sa décision du 4 octobre 2019, le Conseil d'État lui a reconnu l'existence d'une clientèle propre avant 2007, indépendamment de la forte notoriété de la marque Piaggio, motif de cassation pour inexacte qualification des faits : le Conseil d'État n'a cependant pas affirmé que la clientèle identifiée avait été transférée ;

- sa clientèle propre n'a pas été transférée puisqu'elle a continué de l'exploiter postérieurement à son changement de statut, aucun distributeur de la marque Piaggio n'a été indemnisé pour un quelconque transfert de clientèle lors de la cessation de son activité de distributeur ;

- l'administration n'apporte pas la preuve qui lui incombe de l'existence d'un avantage au regard des conditions qui auraient prévalu entre entreprises indépendantes.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 10 novembre 2016 et 28 décembre 2017, et après cassation, le 20 février 2020, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que les moyens soulevés par la SAS PIAGGIO FRANCE ne sont pas fondés.

Par ordonnance du 26 mai 2020, la clôture d'instruction a été fixée au 11 juin 2020, en application de l'article R. 613-1 du code de justice administrative.

Procédure contentieuse antérieure

II. La SAS PIAGGIO FRANCE a demandé au Tribunal administratif de Cergy-Pontoise la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et à la contribution sociale assise sur cet impôt auxquelles elle a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2007 pour un montant global de 2 792 280 euros, en droits et intérêts de retard.

Par un jugement n° 1307898 du 4 mai 2016, le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 16VE02158 du 30 janvier 2018, la Cour administrative d'appel de Versailles, sur appel de la SAS PIAGGIO FRANCE, a réformé ce jugement, a réduit ses bases imposables à l'impôt sur les sociétés et à la contribution sociale assise sur cet impôt d'un montant de 7 969 529 euros et l'a déchargée des impositions correspondantes.

Par une décision n° 418817 du 4 octobre 2019, le Conseil d'État a annulé l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Versailles du 30 janvier 2018 en tant qu'il a réduit les bases imposables à l'impôt sur les sociétés et à la contribution sociale assise sur cet impôt de la SAS PIAGGIO FRANCE au titre de l'exercice clos en 2007 d'un montant de 7 969 529 euros, et renvoyé l'affaire, dans cette mesure, à cette cour.

20/07/2022 10:29

messagerie pro

N° 19VE03376, 19VE03377

4

Procédure devant la Cour .

Par une requête et des mémoires, enregistrés, sous le n° 19VE03977, les 8 juillet 2016, 15 septembre 2017 et 15 janvier 2018, et après cassation, les, 9 octobre 2019, 13 décembre 2019, 19 février 2020 et 26 mars 2020, la SAS PIAGGIO FRANCE, représentée par Me Gouthière et Me Desforges-Aslan, avocats, demande à la Cour, par les mêmes moyens que ceux soulevés sous la requête n° 19VE03976 :

1° d'annuler ce jugement ;

2° de prononcer la décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et à la contribution sociale assise sur cet impôt en litige ;

3° de mettre à la charge de l'État la somme de 10 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

4° de condamner l'État aux entiers dépens.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 10 novembre 2016 et 28 décembre 2017, et après cassation, le 20 février 2020, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que les moyens soulevés par la SAS PIAGGIO FRANCE ne sont pas fondés.

Par ordonnance du 26 mai 2020, la clôture d'instruction a été fixée au 11 juin 2020, en application de l'article R. 613-1 du code de justice administrative.

Vu les autres pièces des dossiers.

Vu .

- la convention signée le 5 octobre 1989 entre la France et l'Italie en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir l'évasion et la fraude fiscales ;

- les articles 7 et 12 de l'ordonnance n° 2020-305 portant adaptation des règles applicables devant les juridictions de l'ordre administratif modifiée par les ordonnances n° 2020-405 du 8 avril 2020, n° 2020-427 du 15 avril 2020 et n° 2020-558 du 13 mai 2020 ;

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ,

- le code de justice administrative.

En application de l'article 7 de l'ordonnance n° 2020-305 du 25 mars 2020, les parties ont été régulièrement informées de la tenue d'une audience partiellement dématérialisée.

Ont été entendus au cours de l'audience publique partiellement dématérialisée :

- le rapport de Mme Dibie via un moyen de télécommunication audiovisuelle,

- les conclusions de Mme Méry, rapporteur public.

- et les observations de Me Gouthière, pour la SAS PIAGGIO FRANCE.

N° 19VE03376, 19VE03377

5

Considérant ce qui suit .

1. Les requêtes susvisées n° 1903377 et n° 1903377 présentées par la SAS PIAGGIO FRANCE présentent à juger les mêmes questions. Il y a lieu de les joindre pour statuer par un seul arrêt.

2. La SAS PIAGGIO FRANCE, dont le siège social est situé à Clichy, a exercé jusqu'au 1^{er} janvier 2007, une activité de distributeur de plein exercice de véhicules de la marque « Piaggio », ainsi que de réparation de ces véhicules. Elle est détenue indirectement, pour l'intégralité de son capital, par la société de droit italien Piaggio & C Spa. La SAS PIAGGIO FRANCE a fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre de l'exercice clos en 2007, à l'issue de laquelle l'administration fiscale a notamment estimé que la transformation en 2007 de la SAS PIAGGIO FRANCE de distributeur indépendant en agent commercial avait entraîné un transfert sans contrepartie à la Piaggio & C Spa d'éléments incorporels du fonds de commerce. Pour réintégrer ces sommes, de 328 708 euros pour la première, et, évaluée à 7 969 529 euros pour la seconde, qu'elle a regardées comme revenus distribués à l'étranger, l'administration s'est fondée sur le 2 de l'article 38, le 1 de l'article 39 et l'article 57 du code général des impôts, puis sur le c) de l'articles 111 et l'article 119 *bis* de ce code, pour leur appliquer la retenue à la source, plafonnée en l'espèce au taux de 5 % fixé à l'article 10 de la convention fiscale franco-italienne. Saisie de deux requêtes de la SAS PIAGGIO France relevant appel des jugements du 7 juillet 2015 et du 4 mai 2016, par lesquels les Tribunaux administratifs de Montreuil et Cergy-Pontoise ont rejeté ses demandes en décharge des cotisations supplémentaires de retonuc à la source pour le premier, d'impôt sur les sociétés et de contribution sociale assise sur cet impôt pour le second, auxquelles la société avait été assujettie au titre de l'exercice clos en 2007, la Cour administrative d'appel de Versailles, par un arrêt n° 15VE02906, 16VE02158 du 30 janvier 2018, a joint les deux requêtes, a réformé les jugements du Tribunal administratif de Montreuil et du Tribunal administratif de Cergy-Pontoise, a réduit les bases imposables à la retenue à la source, à l'impôt sur les sociétés et à la contribution sociale assise sur cet impôt d'un montant de 7 969 529 euros, a déchargé la SAS PIAGGIO FRANCE des impositions correspondantes, et rejeté le surplus des conclusions des requêtes présentées par la SAS PIAGGIO FRANCE. Par une décision n° 418817 du 4 octobre 2019, le Conseil d'État a annulé l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Versailles du 30 janvier 2018 en tant uniquement qu'il a réduit les bases imposables à la retenue à la source, à l'impôt sur les sociétés et à la contribution sociale assise sur cet impôt de la SAS PIAGGIO FRANCE au titre de l'exercice clos en 2007 d'un montant de 7 969 529 euros correspondant à l'indemnité de cession de clientèle réintégrée par l'administration, et renvoyé l'affaire, dans cette mesure, à cette cour.

3. Il résulte des termes mêmes de l'arrêt n° 418817 du 4 octobre 2019 que, contrairement à ce que soutient la société requérante, le Conseil d'État ne s'est pas borné à juger que cette dernière, antérieurement à sa transformation en simple agent commercial, avait constitué sa propre clientèle propre constituée par le réseau des concessionnaires et le fonds de commerce correspondant, mais s'est également prononcée, positivement, sur l'existence d'un transfert de clientèle à titre gratuit au bénéfice de sa société-mère de droit italien Piaggio & C Spa.

4. Au surplus, d'une part, aux termes du premier alinéa de l'article 57 du code général des impôts applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code : *« Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France, les bénéfices*

N° 19VE03376, 19VE03377

6

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 accrus par les comptabilités. (...) ». Ces dispositions instituent, dès lors que l'administration établit l'existence d'un lien de dépendance et d'une pratique entrant dans leurs prévisions, une présomption de transfert indirect de bénéfices qui ne peut utilement être combattue par l'entreprise imposable en France que si celle-ci apporte la preuve que les avantages qu'elle a consentis ont été justifiés par l'obtention de contreparties ;

5. D'autre part, aux termes de l'article 111 du même code : « *Sont notamment considérés comme revenus distribués : / (...) c. Les rémunérations et avantages occultes* ». Selon l'article 119 bis de ce code, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige : « (...) 2. *Les produits visés aux articles 108 à 117 bis donnent lieu à l'application d'une retenue à la source dont le taux est fixé par l'article 187-1 lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France. (...) ».* Toutefois, en vertu du paragraphe 2 a de l'article 10 de la convention franco-italienne, la retenue à la source est plafonnée au taux de 5 % du montant brut des distributions.

6. Il résulte de l'instruction que la SAS PIAGGIO FRANCE, créée en 1977, a exercé jusqu'en janvier 2007 une activité de distribution exclusive sur le territoire français des véhicules à moteur de la marque « Piaggio », qu'elle achetait, importait puis revendait elle-même en son nom propre à des concessionnaires. En vue de cette activité, la SAS PIAGGIO FRANCE, qui disposait du droit exclusif d'utiliser et d'exploiter la marque « Piaggio » dont la société Piaggio & C SpA est propriétaire, a créé, d'une part, sa propre clientèle constituée, indépendamment de la forte notoriété dont jouit la marque « Piaggio » en France, par le réseau des concessionnaires et, d'autre part, le fonds de commerce correspondant. A compter de janvier 2007, en exécution d'un contrat d'agence du 2 janvier 2007 conclu entre les deux sociétés, la société-mère Piaggio & C SpA, la SAS PIAGGIO FRANCE a repris l'activité de distribution exclusive des véhicules à moteur de la marque « Piaggio » sur le territoire français, tandis qu'elle confiait à la SAS PIAGGIO FRANCE la mission de promouvoir les ventes et de développer l'activité ainsi que toutes les opportunités commerciales pour les produits sur le territoire pour le compte de la société Piaggio & C SpA en sa qualité d'agent de cette dernière conformément aux clauses et conditions reprises au contrat. Il résulte des termes mêmes du contrat produit par l'administration en appel, que la SAS PIAGGIO FRANCE est devenue, à compter de janvier 2007, agent commercial de sa société-mère, mandataire de celle-ci et, en tant que telle, dépourvue de clientèle propre et insusceptible de détenir le fonds de commerce. Si la société requérante soutient avoir poursuivi la même activité sous une autre forme, en continuant de développer et d'animer commercialement le réseau des concessionnaires français exactement de la même façon qu'elle le faisait avant le changement de statut, tout en reconnaissant que les modifications juridiques de changement de statut ont conduit à un transfert des risques, ces éléments ne sont pas de nature à établir que la clientèle des concessionnaires de la marque sur le territoire national dont elle est désormais dépourvue, n'aurait pas été transmise à sa société-mère qui lui a succédé dans les missions de distribution des produits de la marque sur le territoire français et a repris à son compte l'ensemble des risques liés à cette exploitation et les actions de valorisation de la marque. En outre, il résulte des termes mêmes du contrat d'agence que, contrairement à ce qu'elle soutient, la société requérante qui doit obtenir l'accord de sa société-mère pour conclure un nouveau contrat de distribution, ne choisit et ne gère pas directement le périmètre des concessionnaires agréés. Par ailleurs, si elle soutient ne pas avoir transmis son savoir-faire, elle ne l'établit pas. Enfin, à supposer même que le résultat d'exploitation de la société requérante ne se serait pas détérioré, que le nombre de ses salariés aurait été maintenu, et qu'aucun autre distributeur n'aurait été indemnisé, ces circonstances ne sont pas de nature à établir l'absence de transmission de sa clientèle propre à sa société-mère. Il suit de là, et alors que le changement de

20/07/2022 10:29

messagerie pro

N° 19VE03376, 19VE03377

statut en 2007 ne s'est traduit par aucune rémunération de la SAS PIAGGIO FRANCE. L'administration a pu, à bon droit, considérer qu'en lui cédant ainsi sa clientèle et son savoir-faire, celle-ci avait accordé un avantage à la société italienne Piaggio & C Spa. Eu égard à ce qui précède et la SAS Piaggio France étant indirectement détenue par la société italienne Piaggio & C Spa, elle est présumée, contrairement à ce qu'elle soutient avoir réalisé un transfert de bénéfices, au sens des dispositions précitées de l'article 57 du code général des impôts. Il lui appartenait ainsi, ce qu'elle n'a pas fait, de prouver que ce transfert comportait, pour elle, une contrepartie suffisante et ne s'écarterait pas d'une gestion commerciale normale. C'est dès lors à bon droit, en application des dispositions et stipulations précitées, que l'administration a mis à sa charge la retenue à la source, la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés et la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés correspondantes.

Il résulte de tout ce qui précède que la SAS PIAGGIO FRANCE n'est pas fondée soutenir que c'est à tort que, par les jugements attaqués, les Tribunaux administratifs de Montreuil et de Cergy-Pontoise ont rejeté les conclusions de ses demandes tendant à la décharge, en droits et intérêts de retard, des rappels de retenue à la source, pour le premier, et d'impôt sur les sociétés et de contribution sociale assise sur cet impôt, pour le second, résultant de la réintégration d'une somme de 7 969 529 euros dans ses résultats imposés au titre de l'exercice clos en 2007. Il y a lieu, par voie de conséquence, de rejeter les conclusions de la SAS PIAGGIO FRANCE tendant au bénéfice des dispositions des articles L. 761-1 et R. 761-1 du code de justice administrative.

DÉCIDE :

Article 1^{er} : Les conclusions de la SAS PIAGGIO FRANCE tendant à la décharge, en droits et intérêts de retard, des rappels de retenue à la source, et d'impôt sur les sociétés et de contribution sociale assise sur cet impôt découlant de la réintégration d'une somme de 7 969 529 euros dans ses résultats imposés au titre de l'exercice clos en 2007, et à l'application des articles L. 761-1 et R. 761-1 du code de justice administrative, sont rejetées.

20/07/2022 10:29

messengerie pro

N° 19VE03376, 19VE03377

8

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à la SAS PIAGGIO FRANCE et au Ministère de l'action et des comptes publics.

Délibéré après l'audience du 10 juin 2020 à laquelle étaient

M. Beaujard, président de chambre,
M. Soyez, président-assesseur,
Mme Dibic, premier conseiller.

Lu en audience publique le 6 juillet 2020

Le président de la formation de jugement,
(Article 12 de l'ordonnance n° 2020-305)

Le greffier,

P. BEAUJARD

S. MOURTADI

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,
Le greffier,