



Une nouvelle niche fiscale : Le commettant international ?

@P Michaud , avocat
L' arrêt Zimmer

Ou le Combat des Horaces libertaires et des Curiaces budgétaires

Nos optimisateurs en fiscalité internationale ont depuis de nombreuses années compris l'intérêt fiscal pour un commettant faiblement imposé de commercialiser en France par l'intermédiaire d'un commissionnaire déclaré indépendant et ce pour éviter notamment le risque de tomber sous les contraintes fiscales du contrôle des prix de transferts ou de la création d'un établissement stable soumis au droit fiscal interne.

Nos traités fiscaux reprennent donc en effet avec une fidèle fidélité les termes des conventions modèles OCDE

Article 5 § 6. Une entreprise n'est pas considérée comme ayant un établissement stable dans un État contractant du seul fait qu'elle y exerce son activité par l'entremise d'un courtier, **d'un commissionnaire général ou de tout autre agent jouissant d'un statut indépendant**, à condition que ces personnes agissent dans le cadre ordinaire de leur activité.

Le conseil d'état vient il d'ouvrir une nouvelle niche fiscale internationale en analysant le commissionnaire indépendant suivant des considérations internes fondamentalement juridiques au lieu de suivre la position de la cour d'appel de Paris qui avait détaillé la situation d'indépendance avec une précision de tailleur de diamant **mais peut être en oubliant un seul facettage ?**

Une aubaine pour la politique fiscale de la France ?

Cet arrêt n'est il pas au contraire une formidable aubaine pour les pouvoirs publics qui pourront établir des définitions de droit interne utilisables dans le cadre de traités internationaux ?

LE PLAN

Comment refermer la porte de cette nouvelle niche ?	2
les faits.....	3
les stipulations du contrat de commission	3
les textes fiscaux applicables	4
analyse de la cour administrative d appel de paris.....	5
analyse du conseil d état.....	5
La question à laquelle la CAA n'aurait pas répondu	6

- [Les tribunes EFI sur la territorialité](#)
- [L'établissement stable en fiscalité internationale](#)
- [Modèle type OCDE de convention fiscale. 2000](#)
- [Modèle type OCDE de convention fiscale.2008](#)
- [Les commentaires OCDE de la convention fiscale.2008](#)
- [Le rescrit « Etablissement stable »](#)
- [Le formulaire de demande de rescrit ES](#)
- [CE 20 juin 2003 n° 224407, sect., min. c/ Sté Interhome
AG](#)

[Conseil d'État 31 mars 2010 N° 304715 Aff. Zimmer](#)

Mme Burguburu Julie, commissaire du gouvernement

[Cour Administrative d'Appel de Paris 2 février 2007 N°
05PA02361](#)

[Comment refermer la porte de cette nouvelle niche ?](#)

La lutte entre nos sympathiques fiscalistes libertaires et nos indispensables fiscalistes budgétaires reprend donc de plus belle.

[Le code de commerce de 1807](#) ayant fait son entrée dans le code des impôts de 2010 ; la réponse sera donc juridique : il serait déjà chuchoté à Bercy qu'une modification interprétative de [l'article L. 132-1 du code de commerce](#) pourrait être incorporée dans une de nos ordonnances économiques en cours de préparation ??

[Le contrat de commission en droit](#)

LES FAITS

La société de droit britannique ZIMMER LIMITED est spécialisée dans le commerce de produits orthopédiques
Jusqu'en 1995, elle commercialisait ses produits en France par l'intermédiaire de son distributeur dans ce pays, la société Zimmer SAS .

Par un contrat de commissionnaire entré en vigueur le 27 mars 1995, ces deux sociétés sont convenues que la société Zimmer SAS poursuivrait la commercialisation en France des produits de la société ZIMMER LIMITED en qualité de commissionnaire et non plus de distributeur

LES STIPULATIONS DU CONTRAT DE COMMISSION

les articles 2.3 et 2.2 du contrat de commissionnaire susmentionné prévoient que le commissionnaire peut « accepter des commandes, présenter des devis et des documents dans le cadre des appels d'offre et conclure des contrats de vente des produits pour le compte de ZIMMER sans l'approbation préalable de ce dernier » et qu'il peut « engager des négociations de prix, accorder des remises ou des modalités de paiement différés avec les clients actuels ou de nouveaux clients sans l'approbation préalable spécifique de ZIMMER » .

Il résulte des termes mêmes de ce contrat que la société Zimmer SAS pouvait engager la société ZIMMER LIMITED ;

La circonstance que la société Zimmer SAS, en raison de son statut de commissionnaire, agissait en son nom propre et ne pouvait par suite conclure effectivement les contrats au nom de son commettant est sans incidence sur la capacité de cette société à engager son commettant dans une relation commerciale ayant trait aux activités propres dudit commettant, en vertu du principe ci-dessus exposé.

Par ailleurs, la société Zimmer SAS disposait de pouvoirs habituels pour engager la société ZIMMER LIMITED ;

Il résulte des articles 2.1 et 5.4 du contrat de commissionnaire qu'elle était soumise aux instructions de la société ZIMMER LIMITED, ou sous le contrôle de celle-ci, en ce qui concerne les modalités de vente et la réalisation des projets publicitaires et des nouvelles brochures ;

Les risques liés à l'exécution des contrats de vente des produits étaient supportés par la société ZIMMER LIMITED ;

Enfin, il résulte de l'instruction que la société Zimmer SAS agissait exclusivement pour le compte de la société ZIMMER LIMITED ;

LES TEXTES FISCAUX APPLICABLES

L'article 209 du code général des impôts

La convention franco-britannique du 22 mai 1968

L'article 6 de la convention franco-britannique du 22 mai 1968 stipule :

« 1. Les bénéficiaires industriels et commerciaux d'une entreprise d'un Etat contractant ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise exerce son activité dans l'autre Etat contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé... » ;

L'article 4 de la même convention précise

: « 1. Au sens de la présente convention, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité. 2. L'expression « établissement stable » comprend notamment : a. un siège de direction ; b. une succursale ; c. un bureau... 4. 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 au paragraphe 5, 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 soit limitée à l'achat de marchandises pour l'entreprise.

5. 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 exerce son activité 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 » ;

ANALYSE DE LA COUR ADMINISTRATIVE D APPEL DE PARIS

La société Zimmer SAS ne peut pas être regardée par suite comme ayant « joui d'un statut indépendant », au sens des paragraphes 4 et 5 de l'article 4 de la convention précitée .

ANALYSE DU CONSEIL D ETAT

Aux termes de l'article 94 de l'ancien code de commerce, repris à l'article L. 132-1 du nouveau code :

Le commissionnaire est celui qui agit en son propre nom ou sous un nom social pour le compte d'un commettant (...);

il résulte de ces dispositions que les contrats conclus par le commissionnaire, alors même qu'ils sont conclus pour le compte de son commettant, n'engagent pas directement ce dernier vis-à-vis des cocontractants du commissionnaire ; que, par suite, un commissionnaire ne peut en principe constituer, du seul fait de ce qu'en exécution de son contrat de commission il vend, tout en signant les contrats en son propre nom, les produits ou services du commettant pour le compte de celui-ci, un établissement stable du commettant,

sauf s'il ressort soit des termes mêmes du contrat de commission, soit de tout autre élément de l'instruction, qu'en dépit de la qualification de commission donnée par les parties au contrat qui les lie, **le commettant est personnellement engagé par les contrats conclus avec des tiers par son commissionnaire qui doit alors, de ce fait, être regardé comme son représentant et constituer un établissement stable ;**

qu'en jugeant que la circonstance que la société Zimmer SAS, en raison de son statut de commissionnaire de la SOCIETE ZIMMER LIMITED, agissait en son nom propre et ne pouvait par suite conclure effectivement les contrats au nom de son commettant était sans incidence sur la capacité de cette société à engager son commettant dans une relation commerciale et, par conséquent, sur sa qualification d'établissement stable de la SOCIETE ZIMMER LIMITED au sens des stipulations précitées de la convention franco-

britannique, sans rechercher si, malgré la dénomination du contrat de commission la liant à cette dernière, les contrats conclus par la société Zimmer SAS engageaient personnellement la SOCIETE ZIMMER LIMITED vis-à-vis des cocontractants de son commissionnaire, la cour administrative d'appel de Paris a commis une erreur de droit

LA QUESTION A LAQUELLE LA CAA N'AURAIT PAS REPONDU

Les contrats conclus par la société Zimmer SAS engageaient ils personnellement la SOCIETE ZIMMER LIMITED vis-à-vis des cocontractants de son commissionnaire

La question que se posent nos indispensables fiscalistes budgétaires

La notion d'indépendance prévu par les traités fiscaux ne couvre t elle que la situation de responsabilité du commettant ?

A SUIVRE DONC

P MICHAUD avocat