

COMM.

LM

COUR DE CASSATION

Audience publique du **3 avril 2013**

Rejet

M. ESPEL, président

Arrêt n° 353 FS-P+B

Pourvoi n° P 12-10.042

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

A U N O M D U P E U P L E F R A N Ç A I S

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par la société Valeo sécurité habitacle, société par actions simplifiée unipersonnelle, dont le siège est 76 rue Auguste Perret, 94000 Créteil,

contre l'arrêt rendu le 8 novembre 2011 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 5-7), dans le litige l'opposant au directeur général des finances publiques, domicilié 92 allée de Bercy, 75012 Paris, représenté par le délégué chargé de la direction des vérifications nationales et internationales, domicilié 6 bis rue Courtois, 96696 Pantin cedex,

défendeur à la cassation ;

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, les deux moyens de cassation annexés au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, composée conformément à l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, en l'audience publique du 26 février 2013, où étaient présents : M. Espel, président, M. Delbano, conseiller référendaire rapporteur, M. Petit, conseiller doyen, Mmes Riffault-Silk, Pezard, Laporte, Bregeon, M. Le Dauphin, Mme Mandel, MM. Grass, Fédou, Mme Mouillard, conseillers, M. Pietton, Mme Le Bras, conseillers référendaires, M. Carre-Pierrat, avocat général, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Delbano, conseiller référendaire, les observations de la SCP Delaporte, Briard et Trichet, avocat de la société Valeo sécurité habitacle, de la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat du directeur général des finances publiques, l'avis de M. Carre-Pierrat, avocat général, à la suite duquel le président a demandé aux avocats s'ils souhaitaient présenter des observations complémentaires, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le premier moyen :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 8 novembre 2011), que la société Valeo sécurité habitacle (la société VSH), qui a pour activité la conception, la production et la vente de pièces et équipements pour l'automobile, a cédé, d'octobre 2004 à décembre 2006, à la société Valeo Slovakia SRO, société slovaque appartenant au même groupe, du matériel industriel lié à la production de serrures et verrous, pour un prix de 1 809 641 euros ; qu'à la suite d'une vérification de comptabilité de la société VSH, estimant que cette cession de matériel constituait une convention de successeur relevant de l'article 720 du code général des impôts, l'administration fiscale lui a adressé une proposition de rectification, qui a été contestée au motif que l'activité transférée n'était pas identique ; que la contestation ayant été rejetée et les impositions complémentaires ayant été mises en recouvrement, la société VSH a saisi le tribunal de grande instance aux fins de dégrèvement, après rejet de sa réclamation contentieuse ;

Attendu que la société VSH fait grief à l'arrêt d'avoir rejeté sa demande, alors, selon le moyen :

1^o que si l'appartenance à un même groupe de sociétés ne saurait écarter à elle seule le caractère onéreux d'une cession, une opération ayant pour seul objectif de céder des actifs dans le cadre de la réorganisation interne d'un groupe ne saurait toutefois revêtir un caractère onéreux au sens des dispositions de l'article 720 du code général des impôts ; qu'en affirmant le contraire en considérant que la circonstance que l'opération soit réalisée dans le cadre d'une réorganisation interne du groupe Valeo n'est pas de nature à lui ôter son caractère onéreux, la cour d'appel a violé par fausse interprétation l'article 720 du code général des impôts ;

2°/ que n'est pas soumise aux dispositions de l'article 720 du code général des impôts la cession de matériels consentie entre sociétés d'un même groupe dans la seule perspective de permettre une réorganisation purement interne ; que la société Valeo sécurité habitacle, qui a une activité de conception, production et ventes de différentes pièces et équipements pour l'automobile, a décidé de sous-traiter à la société slovaque du même groupe Valeo Slovakia la production de certains sous-ensembles de verrous et serrures nécessaires à la fabrication des produits finis, dans un but de réorganisation interne du groupe afin de sauvegarder sa compétitivité ; que la société Valeo Slovakia SRO n'a procédé qu'au règlement de la valeur de certains matériels de production de sous-ensembles et non au paiement d'un prix au titre d'un transfert d'activité ; que, par ailleurs, la société Valeo Slovakia SRO n'a pas repris l'ensemble des engagements de la société Valeo sécurité habitacle ; que dès lors, en omettant de se prononcer sur les causes de la restructuration interne, leur incidence sur le prix de cession et l'absence de reprise des engagements, au regard des critères posés par l'article 720 du code général des impôts, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard dudit texte ;

Mais attendu qu'ayant retenu que le caractère onéreux des cessions résulte du seul paiement exigé de la société cessionnaire pour la cession de biens devant lui permettre de succéder, fût-ce partiellement, à l'activité de production du cédant, peu important que les deux parties à la convention appartiennent au même groupe, et que la circonstance que l'opération soit réalisée à l'occasion de la réorganisation interne du groupe Valeo n'est pas de nature à lui ôter son caractère onéreux, la cour d'appel, qui n'avait pas à se prononcer sur les causes de la restructuration interne, leur incidence sur le prix de cession et l'absence de reprise des engagements, a fait l'exacte application de l'article 720 du code général des impôts ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu que le second moyen ne serait pas de nature à permettre l'admission du pourvoi ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société Valeo sécurité habitacle aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, la condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme de 2 500 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du trois avril deux mille treize.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Delaporte, Briard et Trichet, avocat aux Conseils, pour la société Valeo sécurité habitacle.

PREMIER MOYEN DE CASSATION

L'arrêt attaqué encourt la censure :

EN CE QU' il a confirmé le jugement du 8 juin 2010 qui a considéré que les cessions d'immobilisations entre la société VALEO SECURITE HABITACLE et la société VALEO SLOVAKIA SRO entrait dans le champ d'application de l'article 720 du Code général des impôts et a dit bien fondée la décision de rejet du 5 mai 2009 de la Direction des vérifications nationales et internationales de Pantin ;

Aux motifs qu' « il est constant que la société VSH a, de 2004 à 2006, cédé à la société Valéo Slovakia des matériels industriels qu'elle utilisait pour produire, sur ses sites situés à Abbeville et à Nevers, des serrures et sous-ensembles de verrous à destination des constructeurs automobiles ; qu'il n'est pas contesté que ces matériels ont été cédés pour le prix total de 1.809.641 euros ; qu'ainsi qu'il sera vu, ces matériels ont permis à la société slovaque d'exercer partie de l'activité de production de serrures ou de sous-ensembles de serrures et de verrous précédemment exercée par la société VSH ; que contrairement à ce qui est soutenu, le caractère onéreux des cessions résulte du seul paiement exigé de la société cessionnaire pour la cession de biens devant lui permettre de succéder, fût-ce partiellement, à l'activité de production du cédant, peu important que les deux parties à la convention appartiennent au même groupe ; que la circonstance que l'opération soit réalisée dans le cadre d'une réorganisation interne du groupe Valéo n'est pas de nature à lui ôter son caractère onéreux » ;

Alors, en premier lieu, que si l'appartenance à un même groupe de sociétés ne saurait écarter à elle seule le caractère onéreux d'une cession, une opération ayant pour seul objectif de céder des actifs dans le cadre de la réorganisation interne d'un groupe ne saurait toutefois revêtir un caractère onéreux au sens des dispositions de l'article 720 du Code général des impôts ; qu'en affirmant le contraire en considérant que la circonstance que l'opération soit réalisée dans le cadre d'une réorganisation interne du groupe VALEO n'est pas de nature à lui ôter son caractère onéreux, la Cour d'appel a violé par fausse interprétation l'article 720 du Code général des impôts ;

Alors, en second lieu, que n'est pas soumise aux dispositions de l'article 720 du Code général des impôts la cession de matériels consentie entre sociétés d'un même groupe dans la seule perspective de permettre une

réorganisation purement interne ; que la société VALEO SECURITE HABITACLE, qui a une activité de conception, production et ventes de différentes pièces et équipements pour l'automobile, a décidé de sous-traiter à la société slovaque du même groupe VALEO SLOVAKIA la production de certains sous-ensembles de verrous et serrures nécessaires à la fabrication des produits finis, dans un but de réorganisation interne du groupe afin de sauvegarder sa compétitivité ; que la société VALEO SLOVAKIA SRO n'a procédé qu'au règlement de la valeur de certains matériels de production de sous-ensembles et non au paiement d'un prix au titre d'un transfert d'activité ; que, par ailleurs, la société VALEO SLOVAKIA SRO n'a pas repris l'ensemble des engagements de la société VALEO SECURITE HABITACLE ; que dès lors en omettant de se prononcer sur les causes de la restructuration interne, leur incidence sur le prix de cession et l'absence de reprise des engagements, au regard des critères posés par l'article 720 du Code général des impôts, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard dudit texte.

SECOND MOYEN DE CASSATION

L'arrêt attaqué encourt la censure :

EN CE QU' il a confirmé le jugement du 8 juin 2010 qui a considéré que les cessions d'immobilisations entre la société VALEO SECURITE HABITACLE et la société VALEO SLOVAKIA SRO entrait dans le champ d'application de l'article 720 du Code général des impôts et a dit bien fondée la décision de rejet du 5 mai 2009 de la Direction des vérifications nationales et internationales de Pantin ;

Aux motifs que « dès lors que seule a été cédée l'activité de fabrication des produits, il est indifférent, que les activités des sociétés VSH et Valéo Slovakia relativement à la conception et à la distribution des serrures à la clientèle ne soient pas identiques car exercées par la seule société VSH ; que s'agissant de la production des produits, que la société VSH, qui soutient que la cession de matériels ne permet à la société slovaque que de réaliser des sous-ensembles nécessaires à la fabrication des serrures et verrous, ne justifie que pour certains produits (serrures « BC 85 » et « J77 ») du fait que la société slovaque ne fabrique que les composants de serrures ; qu'en toute hypothèse, que force est de constater que la société VSH ne soutient pas, ni a fortiori ne démontre, qu'elle n'exerçait pas, avant la cession de son matériel de production, l'activité de production des composants des serrures, activité qui est un préalable nécessaire à l'assemblage puis à la commercialisation de serrures et verrous à destination des constructeurs automobiles ; qu'il n'est pas contesté qu'après la cession de matériels en cause, la société VSH a cessé de produire lesdits sous-ensembles de serrures ou de verrous et que ceux-ci ont été produits, au moyen du matériel

cedé, par la société Valéo Slovakia au profit de sociétés du groupe Valéo ; que la société cessionnaire exerce ainsi, au profit des sociétés du groupe Valéo, une activité de façonnier identique à celle qu'exerçait, avant la cession, la société VSH, cette dernière ne conservant, après la cession, que les activités de conception, d'assemblage le cas échéant et de distribution des produits, distinctes de celle de production de serrures ou verrous ou de fabrication des composants nécessaires à l'assemblage de ces produits ; qu'il n'est pas établi que la société slovaque réalise cette seule activité de fabrication dans des conditions différentes de celles dans lesquelles la société VSH, également tenue de respecter les contraintes résultant de la conception et de la distribution des produits, exerçait cette même activité ; qu'en toute hypothèse, les parties à l'accord s'étant succédées dans l'exercice d'une activité identique, il importe peu, au regard du texte sus-rappelé, qu'à le supposer établi, ce qui n'est pas le cas, la société slovaque exerce l'activité de production antérieurement exercée par VSH sous les ordres de cette dernière qui a conservé qui a conservé l'activité de conception des produits et qui ne supporte qu'à l'égard des tiers acquéreurs des produits finis le risque de production ; qu'ainsi, contrairement à ce que soutient l'appelante, l'opération en cause ne porte pas sur des activités partiellement identiques, mais porte sur une partie identique des activités précédemment exercées par la société VSH ; que l'article 720 du Code général des impôts est applicable aux conventions ayant pour effet, par le seul accord des parties, de permettre l'exercice d'une activité identique à celle du précédent titulaire, fût-elle partielle, à proportion de la cessation d'activité volontaire de celui-ci ; qu'en l'espèce, la cession de matériels intervenue entre les parties a eu pour effet de permettre à la société Valéo Slovakia d'exercer partie de l'activité de la société VSH, à proportion de la cessation volontaire de l'activité de celle-ci » ;

Alors, en premier lieu, qu'en vertu de l'article 720 du Code général des impôts, les dispositions fiscales applicables aux mutations de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèles sont étendues à toute convention à titre onéreux ayant pour effet de permettre à une personne d'exercer une profession, une fonction ou un emploi occupé par un précédent titulaire, et que, pour l'application de cette disposition, les deux activités successives doivent être, non seulement similaires, mais identiques ; que la société VALEO SECURITE HABITACLE produisait, aussi bien avant qu'après la cession litigieuse, en son nom et pour son propre compte, des serrures et des verrous, qui sont des produits finis, et les vend à des constructeurs automobiles ; qu'avant la cession litigieuse, la société VALEO SECURITE HABITABLE disposait d'une entière liberté dans l'activité de production desdites serrures et verrous, possédait la maîtrise de l'intégralité du processus de fabrication, supportait les risques, détenait la propriété des matériels nécessaires à la fabrication des serrures et des verrous et des produits fabriqués durant tout le processus de fabrication et possédait en outre les droits de propriété intellectuelle afférents au

processus de fabrication des produits ; qu'il est manifeste que la cession de matériels ne portait pas sur l'intégralité des lignes de production de serrures mais uniquement sur les matériels nécessaires à la fabrication des composants nécessaires à la fabrication des serrures et verrous ; qu'il est manifeste également que postérieurement à la cession de matériel, la société VALEO SECURITE HABITACLE a non seulement conservé la maîtrise de la conception des sous-ensembles de verrous et de serrures mais a également conservé d'autres fonctions ainsi que la propriété des incorporels relatifs à la conception des produits ; que postérieurement à la cession du matériel, la société VALEO SLOVAKIA SRO se borne à produire, sous les ordres et les instructions de la société VALEO SECURITE HABITACLE, les sous-ensembles nécessaires à la fabrication des serrures et verrous ; que la différence est manifeste entre l'activité de fabricant de VALEO SECURITE HABITACLE libre de l'exercer selon ses propres conceptions et intérêts et l'activité de façonnier de VALEO SLOVAKIA SRO privé de toute liberté d'organisation ; qu'en énonçant pourtant que la cession de matériels intervenue entre les parties avaient eu pour effet de permettre à la société VALEO SLOVAKIA SRO d'exercer une partie identique de l'activité de la société VALEO SECURITE HABITACLE, la Cour d'appel n'a pas tiré de ses propres constatations les conséquences légales qui en découlaient au regard de l'article 720 du Code général des impôts ;

Alors, en deuxième lieu, que l'article 720 du Code général des impôts suppose que le transfert d'activité ait permis l'exercice d'une activité identique à celle du précédent titulaire ; que ne sont pas identiques une activité industrielle de fabrication de produits en vue de leur vente et une activité de façonnier ; que la Cour d'appel constate, d'un côté, que la société cédante exerce une activité industrielle de fabrication de verrous et serrures en vue de leur vente à des constructeurs automobiles, la production des composants des serrures n'étant, avant la cession litigieuse, qu'un préalable nécessaire à l'assemblage puis à la commercialisation de serrures et verrous, et que, de l'autre côté, l'activité de la société cessionnaire est une activité de façonnier sous les ordres de la société cédante ; que, dans ces conditions, en énonçant que la société cessionnaire exerce une activité de façonnier identique à l'activité de fabrication de produits finis, constitués des serrures et verrous, qu'exerce la société VALEO SECURITE HABITACLE, la Cour d'appel n'a pas tiré de ses propres constatations les conséquences légales qui en découlaient au regard de l'article 720 du Code général des impôts ;

Alors, en troisième lieu, qu'en vertu de l'article 720 du Code général des impôts, les dispositions fiscales applicables aux mutations de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèles sont étendues à toute convention à titre onéreux ayant pour effet de permettre à une personne d'exercer une profession, une fonction ou un emploi occupé par un précédent titulaire, et que, pour l'application de cette disposition, les deux

activités successives doivent être, non seulement similaires, mais identiques ; que la succession dans une profession, un emploi ou une fonction correspond à une succession dans une activité professionnelle exercée à l'égard de tiers ; qu'avant la cession litigieuse, pour pouvoir commercialiser des serrures et verrous, la société VALEO SECURITE HABITABLE fabriquait des sous-ensembles de serrures et verrous, produits semi-finis, qui étaient, comme le relève la Cour d'appel, « nécessaires à l'assemblage puis à la commercialisation de serrures et verrous à destination des constructeurs automobiles » ; que la société VALEO SECURITE HABITACLE n'utilisait donc, antérieurement à la cession, le matériel industriel cédé que pour son propre usage et ne vendait pas les composants de serrures et verrous à des tiers acquéreurs ; que seuls les serrures et verrous, produits finis, étaient vendus ; que, dans ces conditions, l'utilisation du matériel industriel cédé par la société VALEO SECURITE HABITACLE relevait d'une activité sans caractère professionnel au sens de la loi ; qu'en revanche, postérieurement à la cession du matériel industriel, la société VALEO SLOVAKIA SRO a utilisé le même matériel pour fabriquer et vendre à la société du même groupe VALEO SECURITE HABITACLE les sous-ensembles nécessaires à la fabrication des serrures et verrous ; que, par conséquent, l'activité de la société VALEO SLOVAKIA SRO était professionnelle au sens de l'article 720 du Code général des impôts ; que la Cour d'appel a retenu que la société cessionnaire exerçait une activité de façonnier identique à celle qu'exerçait, avant la cession, la société VALEO SECURITE HABITACLE et que la cession de matériels intervenue entre les parties avaient eu pour effet de permettre à la société VALEO SLOVAKIA SRO d'exercer une partie de l'activité de la société VALEO SECURITE HABITACLE et de lui succéder dans cette activité ; qu'en se déterminant ainsi, tout en relevant que la fabrication des sous-ensembles de serrures et verrous n'était qu'une étape du processus de fabrication nécessaire à l'assemblage puis à la commercialisation des serrures et verrous à destination des constructeurs automobiles, et sans constater que ces sous-ensembles étaient vendus, par la société VALEO SECURITE HABITACLE à des tiers acquéreurs, la Cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision au regard de l'article 720 du Code général des impôts.