



3<sup>e</sup> année licence droit  
Cours de A à K

## DROIT FISCAL - Pratique

Durée de l'épreuve : 3 heures

SUJET SUR 3 PAGES

SUJET :

Les étudiants sont invités à faire le commentaire de la décision du Conseil d'Etat ci-jointe :

N° 369214 SAS ROTTAPHARM 23 janvier 2015

**CONSEIL D'ETAT**      DP

Statuant au  
contentieux

N° 369214

**REPUBLIQUE FRANÇAISE**

\_\_\_\_\_  
**SAS ROTTAPHARM**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

\_\_\_\_\_  
M. Julien Anfruns

Rapporteur

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux

(Section du contentieux, 9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> sous-  
sections réunies)

\_\_\_\_\_  
Mme Marie-Astrid Nicolazo de  
Barmon

Rapporteur public

Sur le rapport de la 9<sup>ème</sup> sous-section

de la Section du contentieux

\_\_\_\_\_  
Séance du 7 janvier 2015

\_\_\_\_\_  
Lecture du 23 janvier 2015

Vu la procédure suivante :

La SAS **Rottapharm** a demandé au tribunal administratif de Paris de prononcer la décharge partielle des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de contribution additionnelle à cet impôt auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 2001 et 2002, ainsi que des pénalités correspondantes. Par un jugement n° 0710638 du 7 décembre 2010, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 11PA00847 du 11 avril 2013, la cour administrative d'appel de Paris a rejeté l'appel formé contre ce jugement du tribunal administratif de Paris par la SAS **Rottapharm**.

Par un pourvoi sommaire, un mémoire complémentaire et deux nouveaux mémoires, enregistrés les 10 juin, 9 septembre et 29 octobre 2013 et le 4 juin 2014 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la SAS **Rottapharm** demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt n° 11PA00847 du 11 avril 2013 de la cour administrative d'appel de Paris ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;

3°) de mettre la somme de 4 000 euros à la charge de l'Etat au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

.....  
Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Julien Anfruns, maître des requêtes en service extraordinaire,
- les conclusions de Mme Marie-Astrid Nicolazo de Barmon, rapporteur public.

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à Me Le Prado, avocat de la SAS **Rottapharm**.

1. Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 39 du code général des impôts : « *Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant (...) notamment : / 1° Les frais généraux de toute nature (...)* » ;

2. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la SAS **Rottapharm**, qui a pour activité le négoce de produits pharmaceutiques et parapharmaceutiques, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les exercices clos en 2001 et 2002 ; qu'à l'issue de ce contrôle, l'administration a réintégré dans ses bénéfices imposables divers frais dont elle a regardé l'engagement comme constitutif d'actes anormaux de gestion et a réduit à due concurrence ses déficits déclarés au titre des exercices 1999 et 2000 ; qu'elle a, en conséquence, mis à sa charge au titre des exercices 2001 et 2002 des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de contribution additionnelle ; que par un jugement du 7 décembre 2010, le tribunal administratif de Paris a rejeté la demande de la SAS **Rottapharm** tendant à la décharge de ces cotisations supplémentaires ; que par l'arrêt attaqué du 11 avril 2013, la cour administrative d'appel de Paris a rejeté sa requête tendant à l'annulation de ce jugement ;

Sur l'arrêt en tant qu'il statue sur la déductibilité des frais de promotion du médicament Dermestril :

3. Considérant que la cour, après avoir relevé les risques auxquels se serait, selon elle, exposée la société requérante en engageant des dépenses de promotion importantes en faveur du médicament Dermestril, a jugé établi par l'administration que la prise en charge par la société des frais de promotion de ce produit pour une part excédant 12 % du chiffre d'affaires imputable à ce médicament, soit le taux moyen des frais de promotion des entreprises du secteur pharmaceutique, ne relevait pas d'une gestion commerciale normale ; que, toutefois, il n'appartient pas à l'administration de se prononcer sur l'opportunité des choix arrêtés par une entreprise pour sa gestion ; que, dès lors, en regardant comme ne relevant pas d'une gestion commerciale normale le choix, par la société, de l'ampleur de la campagne de lancement et de promotion d'un produit, en se fondant, notamment, sur le dépassement du taux moyen de ces dépenses par rapport au chiffre d'affaires constaté pour le secteur économique considéré, la cour a méconnu ce principe ;

4. Considérant en outre, qu'il appartient en principe à l'administration d'apporter la preuve des faits sur lesquels elle se fonde pour estimer qu'une dépense engagée par une entreprise, établie par cette dernière dans sa nature et son montant, ne relève pas d'une gestion commerciale normale ; qu'en jugeant que la SAS **Rottapharm** ne justifiait pas de l'importance des dépenses de promotion en faveur du médicament Dermestril engagées au-delà du montant regardé par l'administration comme relevant d'une gestion commerciale normale, la cour a inversé la charge de la preuve ; que, pour ces deux motifs, son arrêt doit être annulé en tant qu'il statue sur la déductibilité des frais de promotion du médicament Dermestril ;

Sur l'arrêt en tant qu'il statue sur les frais financiers de l'emprunt contracté auprès de la société Rotta Finance West Bloch IFSC :

5. Considérant que la cour a jugé que les charges financières d'un emprunt contracté par la société requérante ne relevaient pas d'une gestion commerciale normale au motif que cet emprunt serait la conséquence des frais engagés pour la promotion du produit Dermestril qui, eux-mêmes, ne relevaient pas d'une telle gestion au-delà d'un certain montant ; que toutefois, comme il a été dit au point 3, la cour a commis une erreur de droit en jugeant que les frais de promotion ainsi engagés ne relevaient pas d'une gestion commerciale normale ; qu'elle n'a, par ailleurs, pas relevé de caractéristiques propres à cet emprunt de nature à le faire regarder, en lui-même, comme étranger à une telle gestion ; que, par suite, la cour a donné aux faits ainsi énoncés une qualification juridique erronée en estimant, en l'espèce, que les intérêts financiers procédaient d'une gestion anormale ; que, dès lors, son arrêt doit être annulé en tant qu'il statue sur la déductibilité des charges financières liées à l'emprunt contracté par la société requérante auprès de la société Rotta Finance West Bloch IFSC ;

Sur l'arrêt en tant qu'il statue sur le remboursement des frais de lancement et de promotion du produit Saugella :

6. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que, dans la perspective de la distribution en France du produit Saugella à compter du 1er janvier 2001, la SAS **Rottapharm** a facturé en 2000 à la société mère du groupe auquel elle appartenait, la société italienne **Rottapharm** SPA, propriétaire de la marque Saugella, le remboursement des frais de lancement et de promotion de ce produit, à hauteur des frais correspondant à la mobilisation d'une force de vente de mars à juillet 2000, sans facturer de marge commerciale à cette occasion ;

7. Considérant qu'après avoir constaté l'absence de facturation d'une marge commerciale, la cour a estimé que l'administration avait pu, à bon droit, réintégrer au résultat de la SAS **Rottapharm** une somme correspondant à une fraction de la marge commerciale qu'elle estimait normale, dès lors que la SAS requérante n'avait pas établi les contreparties qu'elle avait retirées de l'avance sans marge qu'elle avait consentie ; que, cependant, conformément aux règles rappelées au point 4, il revenait à l'administration d'apporter la preuve du caractère anormal de la facturation en litige ; que l'absence de marge commerciale ne pouvait, à elle seule, faire présumer un tel caractère ; que par suite, en statuant comme elle l'a fait, la cour a méconnu les règles gouvernant la charge de la preuve ; que son arrêt doit, ainsi, être annulé en tant qu'il statue sur la réintégration dans le résultat de la SAS **Rottapharm** d'une marge commerciale correspondant aux frais de lancement et de promotion du produit Saugella ;

8. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que l'arrêt de la cour doit être annulé en tant qu'il statue sur chacun des chefs de redressement en litige ; qu'il doit, en conséquence, être annulé dans son ensemble, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

9. Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'État une somme de 3 500 euros à verser à la SAS **Rottapharm** au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

#### DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 11 avril 2013 est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Paris.

Article 3 : L'État versera à la SAS **Rottapharm** une somme de 3 500 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à la SAS **Rottapharm** et au ministre des finances et des comptes publics.

N° 369214

--

M. LAFAIX

Session RATTRAPAGE 2019

3<sup>e</sup> année licence droit  
Cours de L à Z**DROIT FISCAL - Pratique**

Durée de l'épreuve : 3 heures.

SUJET RECTO VERSO

**SUJET : Commentez l'arrêt suivant :**CE 4 décembre 2013, *M. Edmilson Gomes*, n° 348136

[...]

5. Considérant qu'aux termes du I de l'article 155 A du Code général des impôts : « Les sommes perçues par une personne domiciliée...en rémunération de services rendus par une ou plusieurs personnes domiciliées ou établies en France sont imposables au nom de ces dernières : – soit, lorsque celles-ci contrôlent directement ou indirectement la personne qui perçoit la rémunération des services ; – soit, lorsqu'elles n'établissent pas que cette personne exerce, de manière prépondérante, une activité industrielle ou commerciale, autre que la prestation de services ; – soit, en tout état de cause, lorsque la personne qui perçoit la rémunération des services est domiciliée (...) où elle est soumise à un régime fiscal privilégié au sens mentionné à l'article 238 A » ; que les prestations dont la rémunération est ainsi susceptible d'être imposée entre les mains de la personne qui les a effectuées correspondent à un service rendu pour l'essentiel par elle et pour lequel la facturation par une personne domiciliée... ne trouve aucune contrepartie réelle dans une intervention propre de cette dernière, permettant de regarder ce service comme ayant été rendu pour son compte ;
6. Considérant, en premier lieu, que, d'une part, il résulte de l'instruction que la société l'Olympique Lyonnais a acquis les droits à l'exploitation de l'image et du nom de M. Edmilson Gomes de Moraes postérieurement à son recrutement par cette société et pour une durée correspondant à celle du contrat de travail la liant à ce joueur ; que le palmarès sportif de M. Edmilson Gomes de Moraes s'est constitué, pour l'essentiel, postérieurement à ce recrutement ; qu'ainsi, l'exploitation du nom et de l'image de M. Edmilson Gomes de Moraes a été concomitante à son activité sportive exercée au service de l'Olympique Lyonnais ; que le requérant n'apporte aucun élément de nature à établir que son nom et son image auraient été exploités indépendamment de son activité au sein de ce club sportif ; que, en particulier, si l'intéressé se prévaut de la convention qu'il a conclue le 4 août 1997 avec la société de droit irlandais Chatarella Holdings Ltd, à laquelle a succédé la société de droit britannique Chatarella Investors Ltd, il n'établit pas que son nom et son image ont été effectivement exploités par cette société ; que, d'autre part, M. Edmilson Gomes de Moraes n'apporte aucun élément de nature à démontrer, ainsi que cela lui incombe, que cette société, dont

il ressort des statuts, produits par l'administration fiscale, qu'elle a essentiellement pour objet la prestation de services dans le domaine financier, exercerait de manière prépondérante une activité industrielle ou commerciale autre que la prestation de services ; que, par suite, les sommes versées par la société Olympique Lyonnais à la société de droit britannique Chatarella Investors Ltd au titre de l'utilisation du nom et de l'image de ce sportif doivent être regardées comme des rémunérations liées à son activité au sein du club sportif et imposables à l'impôt sur le revenu, à son nom, en application des dispositions précitées de l'article 155 A du Code général des impôts ;

7. Considérant, en deuxième lieu, que M. Edmilson Gomes de Moraes se prévaut des stipulations de l'article 24 de la convention fiscale franco-brésilienne du 10 septembre 1971 aux termes desquelles : « 1. Les nationaux d'un État contractant ne sont soumis dans l'autre État contractant à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celle à laquelle sont ou pourront être assujettis les nationaux de cet autre État se trouvant dans la même situation. (...) » ; qu'il soutient que ces stipulations font obstacle à l'application à son endroit des dispositions de l'article 155 A du Code général des impôts au motif que ces dernières ne sauraient être appliquées à un contribuable de nationalité française dès lors qu'elles auraient pour effet de le dissuader de conférer à des sociétés établies dans d'autres États membres de l'Union européenne les droits d'exploitation de son nom et de son image, portant ainsi atteinte à la libre prestation de services à l'intérieur de l'Union ; que, toutefois, ainsi qu'il résulte de ce qui a été dit au point 4, les dispositions de l'article 155 A du Code général des impôts visent uniquement l'imposition des services essentiellement rendus par une personne établie ou domiciliée... et ne trouvant aucune contrepartie réelle dans une intervention propre d'une personne établie ou domiciliée... ; qu'en l'absence, en l'espèce, d'une telle contrepartie permettant de regarder les services concernés comme rendus pour le compte de cette dernière personne, les dispositions de l'article 155 A du Code général des impôts ne sauraient porter atteinte au principe de libre de prestation de services ; qu'ainsi, le moyen de M. Edmilson Gomes de Moraes tiré de la méconnaissance de la clause de non-discrimination prévue à l'article 24 de la convention fiscale franco-brésilienne ne peut, en tout état de cause, qu'être écarté ; [...]