

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NOUVELLE-CALEDONIE**

N° 1400293

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. X.

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Schnoering
Rapporteur

Le Tribunal administratif
de Nouvelle-Calédonie

M. Arruebo-Mannier
Rapporteur public

Audience du 19 février 2015

Lecture du 12 mars 2015

Vu la requête, enregistrée le 21 août 2014, présentée par M. X., demeurant (...) ; M. X. demande au tribunal de :

- constater que l'activité de vente de produits alimentaires par un fabricant à des commerçants revendeurs n'est pas soumise à la taxe de solidarité sur les services (TSS);

- prononcer en conséquence le dégrèvement de la TSS 2010, 2011, 2012 pour un montant de 1 639 244 francs CFP;

- prononcer à titre subsidiaire le dégrèvement de la majoration de 40 %;

- condamner en tout état de cause la Nouvelle-Calédonie à lui verser la somme de 250 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Il soutient que :

- les dispositions de l'article Lp. 918- IV du code des impôts concernent clairement le cas des ventes au public, et non le cas de ventes en amont réalisées par les fabricants à destination des distributeurs ou détaillants : il n'y a donc pas lieu d'appliquer la TSS sur les ventes de produits alimentaires réalisées par des fabricants à destination des commerçants revendeurs ;

- la non déclaration de la TSS sur la vente de produits fabriqués est faite de bonne foi de sorte que l'application de la majoration de 40 % n'est pas fondée ;

- il serait inéquitable de laisser à sa charge les frais irrépétibles qu'il a été contraint d'engager pour faire valoir ses droits dans le cadre de la présente procédure en recourant à l'assistance d'un conseil fiscal ;

Vu, enregistré le 9 octobre 2014, le mémoire présenté par la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête ;

Elle soutient que :

- la qualification de ventes à consommer sur place de boissons et de produits alimentaires doit être retenue dès lors que des installations spécialement adaptées et du personnel sont mis à la disposition du client ou bien, même en l'absence d'installations et de personnel, lorsque les boissons ou produits alimentaires sont servis dans des récipients restituables (tasse, verre ...) ;

- s'agissant des ventes à emporter de produits alimentaires, celles-ci s'entendent des ventes d'aliments apprêtés, prêts à être consommés, livrés sous forme de plats cuisinés (quelque soit le contenant: assiette, barquette ...) ou sous toute autre forme de préparation composée (sandwiches, quiches, pizzas, salades composées ...), ce qui exclut les ventes d'aliments non prêts pour une consommation immédiate (plats non cuits, surgelés, conserves) ainsi que les aliments vendus indépendamment de toute préparation particulière, par exemple la charcuterie ;

- le champ d'application des ventes à consommer sur place et à emporter étant donc défini de façon très étendu, il englobe normalement les ventes faites aussi bien au consommateur final «sur place» ou «à emporter» qu'aux distributeurs et détaillants «à emporter» dans ce cas ;

- le législateur a dû prévoir des exonérations expresses dans certains cas, ainsi, le prix des repas servis dans les cantines scolaires est exonéré de la TSS par l'article Lp. 918 J 3 du code des impôts, et le prix facturé en amont par les prestataires chargés de la confection des repas livrés aux cantines scolaires est lui aussi exonéré de TSS en application de l'article Lp. 918 J 4° du code des impôts ;

- dans sa réclamation du 25 mars 2014, le requérant indique clairement qu'il place ses produits en dépôt-vente chez les commerçants, ce qui implique normalement que ces produits sont sa propriété jusqu'à leur achat par le consommateur (il doit d'ailleurs récupérer les invendus) et que les commerçants dépositaires n'interviennent que comme des intermédiaires payés à la commission pour vendre lesdits produits : ils ne sont donc pas les clients de M. X. et on ne peut pas parler de ventes entre ce dernier et les commerçants ;

- la circonstance que les produits soient finalement vendus pour compte par ces commerçants au public ne s'oppose pas à considérer que M. X. effectue bien des ventes à emporter au public ;

- la majoration de 40 % appliquée sur les rappels de TSS est indépendante de toute appréciation portée sur le comportement du contribuable (sa «bonne foi» n'a pas été mise en cause dans ce dossier) et constitue seulement la sanction applicable de plein droit aux contribuables qui n'ont pas déposé leur déclaration de TSS dans les 30 jours d'une première mise en demeure, conformément aux dispositions de l'article 1053 du code des impôts, ce qui est bien le cas de M. X. pour les trois années en litige ;

Vu l'ordonnance du 10 octobre 2014 fixant la clôture d'instruction au 14 novembre 2014, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu, enregistré le 13 novembre 2014, le mémoire présenté par M. X., qui persiste dans ses écritures ;

Il ajoute que :

- la loi fiscale étant d'interprétation stricte, les ventes non réalisées au profit du public consommateur final doivent logiquement être exclues du champ d'application de l'article Lp. 918- IV du code des impôts ;
- il ne réalise aucune vente au public puisque ses clients acquéreurs sont deux stations services et un supermarché ;
- il ne demeure pas propriétaire du produit jusqu'à sa vente au consommateur ;
- l'activité de vente de produits alimentaires par le fabricant à des commerçants revendeurs n'est pas soumise à la TSS ;

Vu l'ordonnance du 14 novembre 2014 portant réouverture d'instruction en application des articles R. 613-1 et R. 613-4 du code de justice administrative et clôture d'instruction au 22 décembre 2014 ;

Vu, enregistré le 17 novembre 2014, le mémoire présenté par M. X., qui persiste dans ses écritures ;

Vu, enregistré le 28 novembre 2014, le mémoire présenté par la direction des services fiscaux de la Nouvelle-Calédonie qui conclut au rejet de la requête ;

Elle ajoute que :

- les factures produites par M. X. indiquent très clairement qu'elles portent sur des produits préalablement placés chez les commerçants, suivants bordereaux de livraison et qui ont déjà fait l'objet d'une vente par ces commerçants pour le compte du fabricant, celui-ci s'étant chargé de récupérer les invendus, ce qui signifie bien que les marchandises placées sont sa propriété jusqu'à leur vente au consommateur ;
- le contrat qui lie le fabricant et les commerçants n'est donc pas un contrat de vente mais bien un contrat de dépôt-vente et les factures adressées par le déposant (fabricant) visent en définitive à obtenir des dépositaires (commerçants) le reversement des sommes qu'ils ont encaissées pour son compte sur les produits vendus, déduction faite de la marge qu'ils ont pratiquée en amont et qui constitue leur commission pour service rendu ;
- dans ces conditions, c'est bien à M. X. que le consommateur achète le produit alimentaire et il s'agit donc bien d'une vente à emporter imposable à la TSS ;
- quel que soit l'angle sous lequel on aborde la question, vente à un détaillant ou vente au consommateur final, sous ces deux aspects, les opérations étaient bien taxables ;

Vu la décision attaquée;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la loi organique n° 99-209 et la loi n° 99-210 du 19 mars 1999, relatives à la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;

Vu le code de justice administrative dans sa version applicable en Nouvelle-Calédonie ;

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

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 19 février 2015 :

- le rapport de M. Schnoering, rapporteur ;
- et les conclusions de M. Arruebo-Mannier, rapporteur public ;

1. Considérant que M. X. a exploité une entreprise individuelle de fabrication et vente de sandwiches, paninis et quiches du 21 mai 2010 au 1^{er} décembre 2013, date à laquelle son entreprise a été transformée en SARL ; qu'à la suite d'un contrôle sur pièces réalisé en 2013, le service de la fiscalité professionnelle a constaté que M. X. n'avait pas déposé de déclarations relatives à la taxe de solidarité sur les services (TSS) pour les années 2010, 2011 et 2012 ; qu'une notification de redressement lui a été adressée ; que les rappels de taxe ont été mis en recouvrement le 10 février 2014 ; que M. X. a contesté les rappels mis à sa charge ; que l'administration fiscale ayant rejeté, par une décision du 22 mai 2014, la réclamation de M. X., l'intéressé a saisi le tribunal de céans du litige ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article Lp. 917 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : « *La taxe de solidarité sur les services, destinée au financement de la protection sociale et au financement des infrastructures hospitalières d'intérêt territorial, est affectée, à compter du 1^{er} janvier 2010, à l'agence sanitaire et sociale de Nouvelle-Calédonie.* » ; qu'en vertu de l'article Lp. 918 du même code : « *IV - Pour l'application de la taxe, sont assimilées à des prestations de service les ventes à consommer sur place et à emporter réalisées par les débiteurs de boissons, restaurateurs, traiteurs et, plus généralement, toutes les personnes qui exploitent des établissements fournissant la restauration, rapide ou non, au public. La taxe ne s'applique pas aux boissons vendues à emporter et livrées dans leur contenant d'origine.* » ;

3. Considérant que M. X. confectionne ses produits alimentaires dans un local de fabrication mais ne dispose pas de locaux de commercialisation ; que ses clients sont un supermarché et deux stations-services ; qu'il résulte de l'instruction et notamment de l'examen des factures produites par le requérant que ces dernières portent sur des produits préalablement placés chez les commerçants pour le compte de M. X. ; que le contrat qui lie le requérant et les commerçants n'est donc pas un contrat de vente mais bien un contrat de dépôt-vente ; que les factures adressées par le requérant visent en définitive à obtenir des commerçants dépositaires le reversement des sommes qu'ils ont encaissées pour son compte sur les produits vendus, déduction faite de la marge fixe qu'ils ont pratiquée en amont et qui constitue leur commission pour service rendu ; qu'il s'agit d'autant moins d'un contrat de vente que le requérant récupère les invendus et déduit leur valeur de la facture concernée ; que par suite, M. X. doit être regardé comme étant en contact direct avec le consommateur, le supermarché et les deux stations service mettant simplement à disposition de M. X. leurs locaux destinés à la commercialisation des produits ; que les opérations litigieuses constituent donc bien des ventes à emporter imposables à la TSS ;

4. Considérant qu'il résulte de tout de ce qui précède que la requête de M. X. doit être rejetée en toutes ses conclusions y compris celles tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête susvisée est rejetée.