

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Conseil d'État
9^e chambre
21 juin 2019

N° 407012
ECLI:FR:CECHS:2019:407012.20190621
Inédit au recueil Lebon
M. Sylvain Humbert, rapporteur
Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteur public
SCP LEDUC, VIGAND, avocats

Vu la procédure suivante :

La société à responsabilité limitée (SARL) 14 a demandé au tribunal administratif de Melun de prononcer la décharge des rappels de droits de taxe sur les ventes et les locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public mis à sa charge au titre de la période du 22 août 2008 au 31 décembre 2010. Par un jugement n° 1207081 du 5 juin 2014, le tribunal administratif de Melun a rejeté cette demande.

Par un arrêt n° 14PA03626 du 18 novembre 2016, la cour administrative de Paris a rejeté l'appel formé par la société contre ce jugement.

Par un pourvoi, un mémoire complémentaire et un mémoire en réplique enregistrés les 19 janvier et 19 avril 2017 et 31 janvier 2019 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la SARL 14 demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler cet arrêt ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à sa demande ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le traité instituant la Communauté économique européenne, devenu traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, notamment les articles 108 et 267 de ce dernier traité ;
- le règlement (CE) n° 659/1999 du Conseil du 22 mars 1999 ;
- le règlement (CE) n° 794/2004 de la Commission du 21 avril 2004 ;
- la décision du 22 mars 2006 de la Commission européenne ;
- la décision du 20 juillet 2007 de la Commission européenne ;
- la décision du 20 décembre 2011 de la Commission européenne ;
- la décision du 21 mars 2012 de la Commission européenne ;
- l'arrêt C-510/16 du 20 septembre 2018 de la Cour de justice de l'Union européenne ;
- le code du cinéma et de l'image animée ;

- le code général des impôts ;
- la loi n° 2003-517 du 18 juin 2003 ;
- la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 ;
- la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 ;
- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Sylvain Humbert, maître des requêtes,
- les conclusions de Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Leduc, Vigand, avocat de la société 14 ;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la société 14, qui édite, fabrique et vend des vidéogrammes, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité et d'un contrôle sur pièces à l'issue desquels l'administration fiscale a mis à sa charge des rappels de taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public pour la période du 22 août 2008 au 31 décembre 2010. La société se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 18 novembre 2016 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a rejeté son recours formé contre le jugement du 5 juin 2014 du tribunal administratif de Melun qui a rejeté sa demande de décharge de ces rappels d'impôt.

Sur le moyen relatif à la procédure d'imposition :

2. Aux termes de l'article L. 47 du livre des procédures fiscales : « (...) une vérification de comptabilité ne peut être engagée sans que le contribuable en ait été informé par l'envoi ou la remise d'un avis de vérification / Cet avis doit préciser les années soumises à vérification (...) ».

3. Il ressort des pièces du dossier soumis au juges du fond que le vérificateur s'est appuyé, pour établir le rappel de taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes mis à la charge de la société 14, dans le cadre d'un contrôle sur pièces, sur des éléments recueillis lors de la vérification de comptabilité conduite en matière de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période du 1er janvier au 30 novembre 2010 ainsi que sur la liasse fiscale déposée par la société requérante au titre de 2010. Si la cour a mentionné par erreur l'existence d'un contrôle mené dans les locaux de la société requérante, alors qu'il a eu lieu dans les locaux du service, cette erreur de plume ne saurait entacher de dénaturation l'arrêt attaqué. Au vu des éléments relevés, c'est sans erreur de droit ni erreur de qualification juridique des faits que la cour a jugé que l'imposition en litige n'a pas été établie à l'issue d'une vérification de comptabilité dont la société n'aurait pas été avisée conformément à l'article L. 47 du livre des procédures fiscales.

Sur le moyen tiré de la méconnaissance du droit de l'Union européenne :

4. Par une décision nos 376193, 380199, 380205, 380206, 380208, 380209 du 21 septembre 2016, le Conseil d'Etat, statuant au contentieux, a posé à la Cour de justice de l'Union

européenne une question préjudicielle sur l'interprétation de la notion de modification d'une aide existante au sens du c) de l'article 1er du règlement n° 659/1999 du Conseil de l'Union européenne portant modalités d'application de l'article 93, devenu 88, du traité instituant la Communauté européenne et du paragraphe 1 de l'article 4 du règlement (CE) n° 794/2004 de la Commission du 21 avril 2004 concernant la mise en oeuvre du règlement (CE) n° 659/1999 du Conseil de l'Union européenne portant modalités d'application de l'article 93 du traité instituant la Communauté européenne, lus à la lumière du paragraphe 3 de l'article 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

5. Par son arrêt du 20 septembre 2018 se prononçant sur les questions dont le Conseil d'Etat, statuant au contentieux l'avait saisie à titre préjudiciel, la Cour de justice de l'Union européenne a invité le Conseil d'Etat, à titre liminaire, à s'assurer que les trois taxes affectées au financement des aides au cinéma et à l'audiovisuel, à savoir la taxe sur les billets de cinéma, la taxe sur les services de télévision et la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes, faisaient, lors de la période en cause, partie intégrante des régimes d'aides en cause et, en particulier, à examiner si la mise en réserve d'une partie des recettes du Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC) avait eu pour effet de réaffecter le montant concerné à une mesure autre que celle revêtant toutes les caractéristiques d'une aide, au sens du paragraphe 1 de l'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et à apprécier l'impact que pourrait avoir la réattribution d'une partie de ces recettes au profit du budget général de l'Etat sur l'existence d'un lien d'affectation contraignant entre ces taxes et ces régimes.

6. Aux termes de l'article 87 du traité instituant la Communauté européenne, devenu l'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : « 1. Sauf dérogations prévues par le présent traité, sont incompatibles avec le marché commun, dans la mesure où elles affectent les échanges entre Etats membres, les aides accordées par les Etats au moyen de ressources d'Etat sous quelque forme que ce soit, qui faussent ou qui menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions (...) ». Aux termes de l'article 88, devenu l'article 108 : « 1. La Commission procède avec les Etats membres à l'examen permanent des régimes d'aides existant dans ces Etats. Elle propose à ceux-ci les mesures utiles exigées par le développement progressif ou le fonctionnement du marché commun. / (...) 3. La Commission est informée, en temps utile pour présenter ses observations, des projets tendant à instituer ou à modifier des aides. Si elle estime qu'un projet n'est pas compatible avec le marché commun, aux termes de l'article 87, elle ouvre sans délai la procédure prévue au paragraphe précédent. L'Etat membre intéressé ne peut mettre à exécution les mesures projetées, avant que cette procédure ait abouti à une décision finale (...) ».

7. Il résulte des stipulations du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne relatives aux aides d'Etat citées au point 6, telles qu'interprétées par la Cour de justice de l'Union européenne, que les taxes n'entrent pas dans le champ d'application de ces stipulations, à moins qu'elles ne constituent le mode de financement d'une mesure d'aide, de telle sorte qu'elles fassent partie intégrante de cette mesure. La Cour de justice a précisé, notamment par son arrêt du 22 décembre 2008, Société Régie Networks (C-333/07), que « pour qu'une taxe puisse être considérée comme faisant partie intégrante d'une mesure d'aide, il doit exister un lien d'affectation contraignant entre la taxe et l'aide concernées en vertu de la réglementation nationale pertinente, en ce sens que le produit de la taxe est nécessairement affecté au financement de l'aide et influence directement l'importance de celle-ci et, par voie de conséquence, l'appréciation de la compatibilité de cette aide avec le marché commun ». Dans

le même arrêt, la Cour de justice a indiqué que le montant d'une taxe affectée doit être regardé comme influençant directement l'importance des aides même si ces dernières sont attribuées par une commission, dès lors que « cet organe n'a pas le pouvoir d'affecter les fonds disponibles à des fins autres que ces aides ». Par son arrêt du 10 novembre 2016 DTS Distribuidora de Television Digital c/ Commission (C-449/14), la Cour de justice a jugé qu'il n'y avait pas de lien d'affectation contraignant entre une taxe et une aide dans un cas où le montant des aides octroyées est déterminé en fonction de critères sans rapport avec les recettes fiscales affectées et où la législation nationale prévoit qu'un éventuel excédent de ces recettes par rapport à ces aides doit être réattribué, selon le cas, à un fonds de réserve ou au Trésor public, les recettes affectées faisant en outre l'objet d'un plafond absolu, de telle sorte que tout excédent est également réattribué au budget général de l'État.

8. En premier lieu, il ressort des éléments produits par les parties après l'arrêt de la Cour de justice que la taxe sur le prix des entrées en salles, la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes et la taxe sur les services de télévision, qui constituent l'essentiel des ressources du CNC, sont, en vertu de la réglementation nationale, affectées au CNC. Jusqu'au 31 décembre 2008, les taxes en cause étaient retracées par un compte d'affectation spéciale sur lequel le CNC prélevait les sommes nécessaires au versement des aides. A compter du 1er janvier 2009, ces taxes ont été versées directement au CNC, concourant par là à l'ensemble des recettes de l'établissement. Au titre de la période en litige, le CNC a déterminé librement la part des taxes qu'il affectait au régime d'aides et attribué les aides en cause en fonction de règles générales fixées par décret et par arrêté. Le montant du produit des taxes affectées au CNC au titre de la période de 2007 à 2011 a progressé de 57 %, ou 46,3 % après neutralisation des changements de méthode comptable, principalement par l'effet de la modification de l'assiette de la taxe sur les services de télévision à compter du 1er janvier 2008 qui a fait passer le produit de cette taxe de 337,4 millions d'euros en 2008 à 631 millions d'euros en 2011, alors que les aides accordées n'ont cru que de 23 % sur la même période, sans que les règles d'attribution des aides aient été modifiées pour tenir compte de cette évolution et assurer une évolution proportionnelle des recettes et des dépenses.

9. En deuxième lieu, l'augmentation des recettes du CNC a donné lieu à une mise en réserve des excédents de recettes. Ainsi qu'il ressort d'un rapport de la Cour des comptes d'août 2012, le CNC a affecté entre 80 et 90 % de ses excédents de recettes à trois réserves qualifiées par ce rapport de facultatives, à savoir la « réserve pour projet immobilier » destinée à des achats immobiliers ou à des travaux, la « réserve de solidarité pluriannuelle » destinée à surmonter les aléas d'un exercice pour le financement des aides autorisées et la « réserve numérique » destinée à garantir le financement du plan numérique. Le plan numérique constitue un nouveau régime d'aides qui a été approuvé par la Commission européenne par une décision du 21 mars 2012, dont le financement, à partir des recettes prévues pour un autre régime d'aides antérieurement autorisé par la Commission, a absorbé 7,5 millions d'euros issus des réserves en 2008, 53,34 millions d'euros en 2009, 154 millions d'euros en 2010 et 39,3 millions d'euros en 2011. La réserve pluriannuelle a été abondée au titre de 2009 à hauteur de 12 millions d'euros et au titre de 2010 à hauteur de 21,1 millions d'euros.

10. En troisième lieu, les taxes affectées au CNC ont fait l'objet d'un prélèvement au profit de l'Etat d'un montant de 20 millions d'euros en application de l'article 35 de la loi du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 et d'un plafonnement ayant conduit au reversement à l'Etat d'un montant de 50 millions d'euros en application de l'article 46 de la loi du 28 décembre 2011 de finances pour 2012. En outre, l'article 41 de loi du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 a prévu le prélèvement d'un montant de 150 millions d'euros sur le fond

de roulement du CNC, lequel résulte notamment de la mise en réserve des excédents de taxes affectées au titre de la période en litige. Enfin, il résulte du rapport de la Cour des comptes d'août 2012 que le prélèvement pour frais de fonctionnement sur les taxes affectées, qui s'ajoute aux prélèvements et mises en réserve mentionnés ci-dessus, s'est élevé à 26,4 millions d'euros en 2008, 27 millions d'euros en 2009, 32,2 millions d'euros en 2010 et 42 millions d'euros en 2011.

11. Il résulte de ce qui précède que même si une part des sommes mises en réserve devait servir à financer le versement d'aides futures, si les sommes reversées à l'Etat ont été, au cours de la période concernée, d'un montant modeste au regard du produit des taxes affectées et si le prélèvement pour frais de fonctionnement représente une part limitée du produit de ces taxes, le total des sommes soustraites au financement du régime d'aides au cinéma et à l'audiovisuel antérieurement autorisé a représenté une part croissante des recettes devant servir au financement de ce régime d'aide. Ainsi, le montant des recettes collectées ne peut être regardé comme ayant influencé directement l'importance des aides accordées chaque année, dont le montant a évolué significativement moins vite que celui du produit des taxes affectées au CNC. Dans ces conditions, les trois taxes affectées au CNC ne peuvent être regardées comme faisant partie intégrante du régime d'aides concerné au titre de la période en litige. En statuant ainsi, le Conseil d'Etat ne saurait, en tout état de cause, être regardé comme se prononçant sur la validité des décisions du 22 mars 2006, du 20 juillet 2007 et du 20 décembre 2011 par lesquelles la Commission européenne a déclaré compatible avec le marché commun le régime d'aides au cinéma et à l'audiovisuel financé par les taxes en cause qui lui avait été notifié par les autorités françaises.

12. Il résulte de tout ce qui précède qu'en l'absence de lien d'affectation contraignant entre la taxe sur le prix des entrées en salles, la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes et la taxe sur les services de télévision, d'une part, et le régime d'aides au cinéma et à l'audiovisuel qu'elles financent, d'autre part, la société requérante ne peut utilement, à l'appui de conclusions tendant au remboursement de la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes qu'elle a acquittée, soutenir que l'augmentation de plus de 20 % du budget du régime d'aides au cinéma et à l'audiovisuel aurait dû faire l'objet d'une nouvelle notification à la Commission européenne. Il y a lieu de substituer le motif tiré de ce que ce moyen est inopérant aux motifs retenus par l'arrêt attaqué, dont il justifie légalement le dispositif.

Sur le moyen tiré de la méconnaissance de l'article 1609 sexdecies B du code général des impôts :

13. Aux termes de l'article 1609 sexdecies B du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 302 bis KE du même code : "« Il est institué à compter du 1er juillet 2003, une taxe sur les ventes et locations en France (...) de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public (...) / Cette taxe est due par les redevables qui vendent ou louent des vidéogrammes à toute personne qui elle-même n'a pas pour activité la vente ou la location de vidéogrammes. / (...) ».

14. Il résulte de ces dispositions, éclairées par les travaux parlementaires de l'article 7 de la loi du 18 juin 2003 dont elles sont issues, que ne sont redevables de la taxe sur les ventes de vidéogrammes que les personnes exerçant une telle activité de vente et ayant la propriété des vidéogrammes au moment de leur vente au public. Les entreprises de messagerie, qui sont uniquement chargées, par l'éditeur, de la diffusion des vidéogrammes sans que la propriété de ces derniers ne leur soit à aucun moment transférée, ne peuvent y être assujetties.

15. Il ressort des énonciations de l'arrêt attaqué que la société requérante a une activité de vente de vidéogrammes à caractère pornographique distribués sur l'ensemble du territoire national par la société Presstalis – anciennement Nouvelles messageries de la presse parisienne – et vendus aux particuliers en kiosques, et que le vérificateur n'a retenu que les ventes effectuées aux particuliers, directement ou par l'intermédiaire de sociétés de distribution, à l'exclusion des ventes faites à des grossistes. Il résulte de ce qui a été dit au point 14 ci-dessus qu'en jugeant, au vu de ces éléments non argués de dénaturation, que les ventes effectuées par l'intermédiaire d'un circuit de distribution à des particuliers étaient soumises à la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes, la cour n'a pas commis d'erreur de droit.

16. Il résulte de tout ce qui précède que la société 14 n'est pas fondée à demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque. Par suite, les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise, à ce titre, à la charge de l'Etat qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante.

D E C I D E :

Article 1er : Le pourvoi de la société 14 est rejeté.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la société 14 et au ministre de l'action et des comptes publics.

Copie en sera adressée au ministre de la culture et au Centre national du cinéma et de l'image animée.