REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Cour Administrative d'Appel de Nantes
1ère chambre, 17 janvier 2013

Décision n° 11NT02155

M. PIOT, président
M. Xavier MONLAU, rapporteur
Mme WUNDERLICH, rapporteur public
ROBERT, avocat

Vu la requête, enregistrée le 2 août 2011, présentée pour M. André B. demeurant xxx par la Selarl Robert Casanova et associés, avocat au barreau de Chartres ; M. B. demande à la cour

1°) d'annuler le jugement n° 0803125 et n° 1003110 du 27 mai 2011 par lequel le tribunal administratif d'Orléans a rejeté le surplus de sa demande tendant à la décharge du rappel de taxe sur la valeur ajoutée qui lui a été réclamé au titre de la période allant du 1er janvier 2003 au 31 décembre 2008 ;

2°) de prononcer la décharge demandée ;

Il soutient que :

- le jugement est irrégulier pour avoir méconnu le caractère contradictoire de l'instruction et l'obligation de rouvrir et de clore l'instruction ;

- le tribunal n'avait pas à statuer sur les dispositions de l'article 279 b bis du code général des impôts qui n'étaient pas applicables à sa situation ;

- le tribunal a omis de distinguer les différences qui existent entre l'article 278 septies du code et l'article 279 g dudit code qui vise les cessions de droit patrimoniaux des auteurs des oeuvres de l'esprit ;

- les prestations qu'il réalise sont des créations d'oeuvres originales avec cession de droits patrimoniaux moyennant des prix convenus et payés de manière échelonnée qui relèvent du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée de 5,5 % en application des dispositions de l'article 279 g du code général des impôts ;

Vu le jugement attaqué ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 18 janvier 2012, présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat qui conclut au rejet de la requête ;

Il soutient que :

- le principe du contradictoire a été respecté ;

- les formalités relatives à la communication des mémoires et pièces ont été respectées ;

- le tribunal a opéré une distinction entre les dispositions de l'article 278 septies du code général des impôts et celles de l'article 279 g du même code ;

- il est établi que les prestations réalisées par le requérant ne relèvent pas des dispositions de l'article 279 g du code général des impôts ;

- la référence au code de la propriété intellectuelle est utile pour définir le champ d'application des prestations qui relèveraient du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée ;

- il appartient au requérant afin de prétendre au taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée de préciser expressément les droits cédés, leur étendue et leur montant, soit dans les contrats, soit dans les factures, ce qui n'est pas le cas en l'espèce ;

Vu le mémoire en réplique, enregistré le 4 mai 2012, présenté pour M. B., par Me Hery, avocat au barreau d'Angers, qui conclut aux mêmes fins que précédemment et, en outre et à ce que soit mis à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 200 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Il ajoute que :

- les moyens relatifs à la régularité du jugement attaqué sont abandonnés ;

- son activité et les prestations qu'il réalise relèvent des dispositions de l'article 279 b bis du code général des impôts qui permettent de bénéficier d'un taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée ;

- l'article 279 g du code général des impôts ne subordonne pas l'application du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée au respect des conditions de forme ou de fond mentionnées dans le code de la propriété intellectuelle ainsi qu'il ressort également des instructions administratives;

Vu le nouveau mémoire en défense, enregistré le 29 juin 2012, présenté par le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat qui conclut aux mêmes fins que précédemment ;
Il ajoute que :

- l'analyse des factures et conventions des différentes prestations réalisées par le requérant ne

permet pas de considérer qu'il y a cession de droits patrimoniaux et par suite le taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée n'est pas applicable ;

Vu le nouveau mémoire en réplique, enregistré le 13 décembre 2012, présenté pour M. B., par Me Poirier, avocat au barreau de Paris, qui conclut aux mêmes fins que précédemment ;

Il ajoute que :

- il peut se prévaloir sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales de la documentation administrative de base n° 3 A 1154 du 20 octobre 1999 et n° 3 C 22 98 du 30 mars 2001qui confirme que les cessions de droits patrimoniaux sont soumises au taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée et de l'article L. 80 B du même livre à la suite de la prise de position formelle de l'administration lors du contrôle effectué en 2012 concernant les mêmes prestations ;

Vu le mémoire, enregistré le 14 décembre 2012, présenté par le ministre délégué chargé du budget ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

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

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 20 décembre 2012 :

- le rapport de M. Monlaü, premier conseiller,

- les conclusions de Mlle Wunderlich, rapporteur public,

- et les observations de Me Poirier, avocat de M. B. ;

1. Considérant que M. B. a, en 2006 et 2009, fait l'objet d'une vérification de comptabilité en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour son activité de scénographe portant sur les périodes comprises entre le 1er janvier 2003 et le 31 décembre 2005 et entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2008 ; qu'à l'issue de ces contrôles, l'administration a remis en cause l'application du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée de 5,5 % à son activité et a procédé au rappel de taxe sur la valeur ajoutée correspondant ; que M. B. fait appel du jugement en date du 27 mai 2011 par lequel le tribunal administratif d'Orléans a rejeté le surplus de sa demande tendant à la décharge du rappel litigieux ;

Sur les conclusions à fin de décharge :

En ce qui concerne la loi fiscale :

2. Considérant qu'aux termes de l'article 279 du code général des impôts dans sa version applicable à l'espèce : " La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 5,50 % en ce qui concerne : (...) b bis - Les spectacles suivants : théâtres, théâtres de chansonniers, cirques, concerts, spectacles de variétés, à l'exception de ceux qui sont donnés dans les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances, foires, salons, expositions autorisés, jeux et manèges forains à l'exception des appareils automatiques autres que ceux qui sont assimilés à des loteries foraines en application de l'article 7 de la loi du 21 mai 1836 portant prohibition des loteries (...) " ; g- Les cessions des droits patrimoniaux reconnus par la loi aux auteurs des oeuvres de l'esprit et aux artistes-interprètes ainsi que de tous droits portant sur les oeuvres cinématographiques et sur les livres. (...) " ;

3. Considérant, d'une part, qu'il résulte de l'instruction que M. B. a pour activité l'organisation et la réalisation de spectacles comportant la mise en lumière de monuments et de paysages qui mettent en relief l'espace scénique dans lequel se déroulera un spectacle vivant ; qu'il conçoit des lieux d'exposition, d'accueil, de spectacle, en utilisant les nouvelles technologies de l'information et de la communication audiovisuelle ; qu'en raison même de leurs caractéristiques qui est de faire principalement appel à des moyens matériels de scénographie, ces spectacles ne peuvent, alors même qu'ils répondraient à des préoccupations artistiques, être regardés comme étant au nombre des " spectacles de variétés " visés à l'article 279 b bis du code général des impôts, seuls susceptibles de bénéficier du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée ;

4. Considérant, d'autre part, que lorsqu'un contribuable se livre à des activités dont certaines sont susceptibles de bénéficier du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée prévu à l'article 279 g du code général des impôts, il lui incombe d'apporter tous éléments et justifications ayant valeur probante de nature à établir le bien-fondé de l'application par ses soins de ce taux réduit ; qu'il résulte de l'instruction que M. B. a, au cours de la période vérifiée, conclu des conventions de cessions de droits le conduisant à assurer des prestations de création d'oeuvres conceptuelles originales auprès de collectivités locales, telles que la réalisation d'illuminations ou de définitions de supports graphiques visuels et auditifs, qu'il a également conçu et réalisé différentes opérations de scénographie destinées à mettre en valeur les monuments ; qu'ainsi, il entrait dans les prévisions des dispositions de l'article 279 g du code général des impôts ; que s'il soutient que les prestations réalisées établissent que sa rémunération correspondait à la cession de droits patrimoniaux, les documents contractuels qu'il produit n'identifient ni ne distinguent ce qui relève de la cession de l'oeuvre ou de la cession de droits de représentation ou de reproduction, passibles du taux réduit ; que lorsque de telles cessions sont identifiées comme c'est le cas en matière de domaine d'exploitation des droits cédés, elles ne sont pas, délimitées quant à leur étendue et à leur montant ; qu'ainsi, la rémunération de M. B. perçue à l'occasion des différentes prestations susvisées ne peut être regardée comme représentant le prix de cession de droits patrimoniaux au sens du g) de l'article 279 précité ; que c'est, par suite, à bon droit, que l'administration a remis en cause le bénéfice du taux réduit de taxe sur

la valeur ajoutée ;

Sur la doctrine administrative :

5. Considérant, qu'aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures : " Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration. / Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente " ; et qu'aux termes de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales : " La garantie prévue au premier alinéa de l'article L. 80 A est applicable : / 1° Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal (...) " ;

6. Considérant, d'une part, que M. B. n'est pas fondé à se prévaloir, sur le fondement des dispositions de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales précitées, de la documentation de base n° 3 A 1154 du 20 octobre 1999 et n° 3 C 2298 du 30 mars 2001 qui ne comportent pas d'interprétation différente de la loi fiscale ;

7. Considérant, d'autre part, que M. B. ne peut utilement se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, d'une prise de position formelle de l'administration qui aurait admis lors du dernier contrôle fiscal réalisé en 2012 portant sur des contrats et des facturations exactement comparables, le caractère d'oeuvres de l'esprit des réalisations litigieuses comme de la réalité des cessions de droits patrimoniaux qui en relèvent, s'agissant d'un événement postérieur à l'établissement des impôts en litige ;

8. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. B. n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif d'Orléans a rejeté le surplus de sa demande ;

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

9. Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que l'Etat qui n'est pas la partie perdante en la présente instance verse au requérant la somme qu'il demande sur ce fondement ;

DECIDE :

Article 1er : La requête susvisée de M. B. est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à M. A... B. et au ministre de l'économie et des finances.

Délibéré après l'audience du 20 décembre 2012, à laquelle siégeaient :

- M. Piot, président de chambre,
- M. Francfort, président-assesseur,
- M. Monlaü, premier conseiller,

Lu en audience publique le 17 janvier 2013.

Le rapporteur,
X. MONLAÜ
Le président,
J.M. PIOT
Le greffier,
E. HAUBOIS