

Conseil d'Etat, 28 Juillet 1993

N° 62865

SECTION

M. Combarrous, président
M. Austrey, rapporteur
M. Fouquet, commissaire du gouvernement
SCP Boré, Xavier, Avocat

Lecture du 28 Juillet 1993

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la requête introductive d'instance et le mémoire complémentaire, enregistrés les 24 septembre 1984 et 24 janvier 1985 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la S.A. Mitsukoshi France, dont le siège social est ..., représentée par son président directeur-général en exercice ; la S.A. Mitsukoshi France demande que le Conseil d'Etat :

1°) réforme le jugement en date du 2 juillet 1984 par lequel le tribunal administratif de Paris a rejeté partiellement sa demande en décharge du complément de taxe sur la valeur ajoutée qui lui a été réclamé pour la période du 24 mai 1971 au 31 décembre 1975 par avis de mise en recouvrement en date du 2 décembre 1980 et des pénalités y afférentes ;

2°) lui accorde la décharge desdites impositions ;

Vu les autres pièces des dossiers ;

Vu le code des tribunaux administratifs et des cours administratives d'appel ;

Vu le code général des impôts ;

Vu l'ordonnance n° 45-1708 du 31 juillet 1945, le décret n° 53-934 du 30 septembre 1953 et la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ;

Après avoir entendu en audience publique :

- le rapport de M. Austrey, Auditeur,
- les observations de la S.C.P. Boré, Xavier, avocat de la S.A. Mitsukoshi France,
- les conclusions de M. Fouquet, Commissaire du gouvernement ;

Sur l'étendue du litige :

Considérant que, par une décision en date du 23 juillet 1986, postérieure à l'introduction de la requête, l'administration a prononcé une réduction de 157 084,15 F des pénalités afférentes au complément de taxe sur la valeur ajoutée dû par la société requérante ; que les conclusions de la requête sont dans cette mesure devenues sans objet ;

Sur la prescription :

Considérant que la notification de redressement adressée à la S.A. "Mitsukoshi France" le 25 novembre 1976, qui comportait la désignation de l'impôt concerné, et l'indication de la période et de la base d'imposition, était régulière et a donc eu pour effet d'interrompre la prescription en ce qui concerne l'imposition établie au titre de la période correspondant à l'année 1972 ;

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

Considérant qu'au cours de la vérification de comptabilité dont elle a fait l'objet en matière de taxe sur la valeur ajoutée pour la période du 24 mai 1971 au 31 décembre 1975, la S.A. "Mitsukoshi France" qui exploite, avenue de l'Opéra à Paris, un magasin de vente de marchandises et articles divers ainsi qu'une agence de voyage a présenté au vérificateur une comptabilité comportant des irrégularités dans la tenue du journal général et des livres de caisse, des comptes non clôturés, des soldes de comptes-clients erronés, de très nombreuses régularisations d'écritures non explicitées et des inventaires faux ; que, de plus, un grand nombre de pièces justificatives manquaient ou étaient insuffisantes ; qu'enfin, les comptes de l'agence de voyage n'ont pu, pratiquement, être contrôlés ; que, contrairement à ce que soutient la société requérante, ces anomalies et irrégularités graves et répétées, autorisaient le vérificateur à recourir à la procédure de rectification d'office ;

Considérant que, dès lors, les critiques formulées à l'encontre de l'avis de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, qui avait été néanmoins saisie à la demande de la S.A. "Mitsukoshi France", et de la notification de redressement qui avait été adressée à la société le 25 novembre 1976, ne sauraient avoir d'influence sur la régularité de l'imposition, établie selon la procédure de rectification d'office ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'[article 266 du code général des impôts](#) dans sa

rédaction alors en vigueur : "Le chiffre d'affaires imposable est constitué ... pour les ventes ... de biens ... par le montant de la vente" ; qu'en vertu de l'article 267 du même code : "Les ... montants ... définis à l'article 266 s'entendent tous frais et taxes comprises, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée et des prélèvements de toute nature assis en addition à cette taxe et suivant les mêmes règles que celle-ci" ;

Considérant que la taxe sur la valeur ajoutée dont est redevable un vendeur ou un prestataire de services est, comme les prélèvements de toute nature assis en addition à cette taxe, un élément qui grève le prix convenu avec le client et non un accessoire du prix ; qu'en vertu des dispositions précitées, l'assiette de la taxe sur la valeur ajoutée est égale au prix convenu entre les parties, diminué notamment de la taxe exigible sur cette opération ; que, par suite lorsqu'un assujéti réalise une affaire moyennant un prix convenu dans des conditions qui ne font pas apparaître que les parties seraient convenues d'ajouter au prix stipulé un supplément de prix égal à la taxe sur la valeur ajoutée applicable à l'opération, la taxe due au titre de cette affaire doit être assise sur une somme égale au prix stipulé, diminué notamment du montant de ladite taxe ;

Considérant que la S.A. "Mitsukoshi France" vendait au détail des articles et des marchandises à des touristes étrangers, qui les emportaient avec eux lors de leur départ de France, en leur accordant immédiatement une remise correspondant au montant de la taxe sur la valeur ajoutée, conformément à la procédure du bordereau de vente organisée à l'époque par les arrêtés en date des 17 novembre 1967 et 8 février 1973 du directeur général des douanes et droits indirects ; qu'en application de cette procédure, le vendeur confiait à ses clients étrangers, lors de l'achat, un bordereau de vente que ceux-ci devaient faire viser par le service des douanes lors de leur sortie du territoire ; que l'octroi définitif de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée qui s'attachait à ces opérations d'exportation était subordonné à l'expédition au vendeur, par le service des douanes, des bordereaux dûment visés ;

Considérant que la S.A. "Mitsukoshi France" n'a pu produire, à l'occasion du contrôle dont elle a fait l'objet, une partie des bordereaux, visés par le service des douanes, afférents aux produits qu'elle avait regardés comme vendus en vue de leur exportation ; qu'ainsi, elle n'a pas justifié de celle-ci ; que si les ventes non appuyées des bordereaux doivent être soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, la société soutient que, pour la détermination de l'assiette de la taxe, le prix convenu entre les parties est constitué par le montant du prix effectivement facturé aux clients étrangers, c'est-à-dire après remise de la taxe, et non, comme l'a estimé l'administration, par le montant du prix avant remise ;

Considérant que la S.A. "Mitsukoshi France", en demandant à ses clients étrangers d'acquitter un prix calculé sous déduction d'une remise correspondant à la taxe sur la valeur ajoutée, ne peut être regardée comme ayant convenu avec ses clients, dans l'hypothèse où les bordereaux qui leur avaient été confiés lors de l'achat ne seraient pas retournés au vendeur, visés par le service des douanes, d'ajouter au prix qu'ils avaient ainsi payé un supplément de prix égal à la remise de taxe sur la valeur ajoutée accordée ; qu'ainsi, le prix payé par les touristes étrangers doit être réputé le prix convenu entre les parties ; que, par suite, la S.A. "Mitsukoshi France" est fondée et soutenir que la taxe sur la valeur ajoutée due sur la vente de produits pour lesquels elle n'a pas présenté de bordereaux justifiant l'exportation doit être assise sur le prix effectivement payé par ses clients étrangers, diminué de la taxe exigible sur ces opérations ; qu'ainsi, elle est en droit de prétendre à une réduction des compléments de droits à la taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés pour la période s'étendant du 1er juin 1971 au 31 décembre 1975 ;

Considérant, en second lieu, que si la S.A. "Mitsukoshi France" soutient que les factures d'achat, pour lesquelles le droit à déduction a été écarté au motif qu'elles étaient libellées au nom de la société Impex, commissionnaire importateur de la société Mitsukoshi Tokyo Limited, concernaient des produits qui lui ont été effectivement livrés et qu'elle aurait payés directement ou indirectement, elle n'apporte aucun commencement de preuve à l'appui de ses allégations ; qu'il y a donc lieu de rejeter sa demande sur ce point ;

Sur les pénalités ;

Considérant que l'administration a, à bon droit, après dégrèvement des pénalités, substitué à celles-ci les indemnités de retard pour lesquelles la prescription a été régulièrement interrompue par les notifications de redressements relatives aux droits rappelés ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la S.A. "Mitsukoshi France" est seulement fondée à soutenir, dans la mesure susindiquée, que c'est à tort que, par le jugement attaqué, qui est suffisamment motivé et ne comporte pas d'erreurs de nature à entraîner son annulation, le tribunal administratif de Paris a rejeté en totalité sa demande ;

Article 1er : Il n'y a pas lieu de statuer sur la requête susvisée de la S.A. "Mitsukoshi France" à concurrence de la somme de 157.084,15 F..

Article 2 : La taxe sur la valeur ajoutée due par la S.A. "Mitsukoshi France", au titre de la période s'étendant du 1er juin 1971 au 31 décembre 1975, à raison des ventes faites à des résidents étrangers et dont l'exportation n'est pas justifiée par des bordereaux sera calculée sur une base égale au prix effectivement acquitté diminué de la taxe exigible.

Article 3 : Il est accordé à la société une réduction de taxe égale à la différence entre le montant de la taxe qui lui a été assigné par avis de mise en recouvrement en date du 2 décembre 1980 et celui résultant de l'article 2 de la présente décision.

Article 4 : Le jugement susvisé du tribunal administratif de Paris est réformé en ce qu'il a de contraire à la présente décision.

Article 5 : Le surplus des conclusions de la requête de la S.A. "Mitsukoshi France" est rejeté.

Article 6 : La présente décision sera notifiée à la S.A. "Mitsukoshi France" et au ministre du budget.

Abstrats : 19-06-02-08-01 CONTRIBUTIONS ET TAXES - TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES ET ASSIMILEES - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - LIQUIDATION DE LA TAXE - BASE D'IMPOSITION -T.V.A. non explicitement mentionnée - Prix convenu entre les parties diminué du montant de la taxe - Cas des ventes à l'exportation.

Résumé : 19-06-02-08-01 **La taxe sur la valeur ajoutée dont est redevable un vendeur ou un prestataire de services est un élément qui grève le prix convenu avec le client et non un accessoire du prix. En vertu des dispositions des articles 266 et 267 du C.G.I., l'assiette de la taxe sur la valeur ajoutée est égale au prix convenu entre les parties, diminué notamment de la taxe exigible sur cette opération. Par suite, lorsqu'un assujetti réalise une affaire moyennant un prix convenu dans des conditions qui ne font pas apparaître que les parties seraient convenues d'ajouter au prix stipulé un supplément de prix égal à la taxe sur la valeur ajoutée applicable à l'opération, la taxe due au titre de cette affaire doit être assise sur une somme égale au prix stipulé, diminué notamment du montant de ladite taxe. Application à des ventes au détail de marchandises à des touristes étrangers, avec remise immédiate selon la procédure du bordereau de vente, dans le cas où les bordereaux ne peuvent pas être produits. Le prix convenu entre les parties est le prix effectivement facturé, c'est-à-dire après remise de la taxe.**

NDLR : Les parties en gras ont été mises en valeur par nos soins.

Textes appliqués :

▶ [CGI 266](#) , [267](#)