

Petites affiches

La Loi

ARCHIVES COMMERCIALES DE LA FRANCE

Le Quotidien Juridique

394^e année

26 JUILLET 2005

N° 147

1,35 €

Rédaction (24 pages)

ACTUALITÉ

2
Brèves et calendriers

4
Olivia Dufour
LA CNIL S'OPPOSE AUX « LIGNES ÉTHIQUES »

DOCTRINE

6
Droit européen
Stéphanie Rabiller
CLAIR-OBSCUR DES OBLIGATIONS PROCÉDURALES JURISPRUDENTIELLES
(À propos des obligations positives d'ordre procédural dans la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme)

JURISPRUDENCE

18
Droit fiscal
Betty Toulemont et Aline Botté
L'ASSUJETTISSEMENT À LA TVA DES ARRHES CONSERVÉES EN CAS DE RÉSILIATION ?
(CE, 18 mai 2005)

CULTURE

21
Cinéma
Charlotte Garson
LA BÊTE HUMAINE
(À propos du film « Blood and Bones » de Yoichi Sai)

22
Au fil des expositions
Nicole Lamothe
DANS LES GALERIES CET ÉTÉ

23
Livres des amateurs
Bertrand Galimard Flavigny
COLLIOURES 1905, UN ÉTÉ FAUVE

Annonces pour les
départements 75, 92, 93, 94
(44 pages)



www.petites-affiches.com

Petites affiches

2, rue Montesquieu 75041 Paris Cedex 01
Tél. : 01 42 61 56 14 Fax : 01 47 03 92 02

Le Quotidien Juridique

12, rue de la Chaussée d'Antin 75009 Paris
Tél. : 01 49 49 06 49 Fax : 01 49 49 06 50

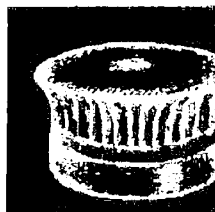
La Loi

Archives Commerciales de la France

33, rue des Jeûneurs 75002 Paris
Tél. : 01 42 34 52 34 Fax : 01 46 34 19 70

ÉDITION QUOTIDIENNE DES JOURNAUX JUDICIAIRES ASSOCIÉS

JOURNAL AGRÉÉ POUR PUBLIER LES ANNONCES LÉGALES DANS LES DÉPARTEMENTS DE PARIS, HAUTS-DE-SEINE, SEINE-SAINT-DENIS, VAL-DE-MARNE



L'ASSUJETTISSEMENT À LA TVA DES ARRHES CONSERVÉES EN CAS DE RÉSILIATION ?

DROIT FISCAL

(CE, 18 mai 2005)

TVA. Arrhes. Résiliation du contrat. Question préjudicielle à la CJCE.

Le Conseil d'État vient de poser la question préjudicielle à la Cour de justice des Communautés européennes de savoir si les arrhes conservées en cas de résiliation d'une livraison ou d'une prestation soumise à la TVA sont également assujetties à cette taxe.

CE, 18 mai 2005 :

Société Thermale
d'Eugénie-les-Bains

(req. n° 263653)

Le Conseil :

(...)

Considérant que la Société thermale d'Eugénie-les-Bains, qui a pour activité l'exploitation d'établissements thermaux comportant également des activités hôtelières et de restauration, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1^{er} janvier 1989 au 30 avril 1992, à l'issue de laquelle l'administration fiscale a assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée les arrhes que lui avaient versés les clients lors de la réservation des chambres et qu'elle a conservées après l'annulation de la réservation ; que la société requérante demande l'annulation de l'arrêt du 18 novembre 2003 par lequel la Cour administrative d'appel de Bordeaux a confirmé le bien-fondé de cet assujettissement ;

Considérant qu'aux termes du I de l'article 256 du Code général des impôts, qui transpose en droit français les dispositions de l'article 2, § 1 de la sixième directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires : Sont soumises à la taxe sur la valeur

ajoutée les livraisons de biens meubles et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ;

Considérant que pour juger que les arrhes versées par les clients de la société requérante et conservées par elle en cas d'annulation de la réservation, devaient être assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée en vertu de ces dispositions, la Cour administrative d'appel de Bordeaux s'est fondée sur ce que ces arrhes devaient être regardées, dans cette hypothèse, comme la contrepartie directe et la rémunération d'une prestation de services individualisable consistant à établir le dossier du client et à réserver son séjour ; que la société soutient, au contraire, que ces arrhes doivent être regardées comme des indemnités versées en réparation du préjudice subi par elle du fait de la défaillance de ses clients, et comme telle non soumise à la taxe sur la valeur ajoutée ;

Considérant qu'il y a lieu de rechercher une application uniforme, au sein de la Communauté européenne, des règles d'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée fixées, en ce qui concerne les prestations de services, par l'article 2, paragraphe 1, de la sixième directive susmentionnée ; qu'il convient donc, pour répondre au moyen de la société requérante, de déterminer si des sommes versées d'avance à titre d'arrhes

dans le cadre de contrats de vente portant sur des prestations de services assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée, doivent être regardées, lorsque l'acquéreur fait usage de la faculté de dédit qui lui est ouverte et que ces sommes sont conservées par le vendeur, comme rémunérant la prestation de réservation et, comme telles, soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, ou comme des indemnités de résiliation versées en réparation du préjudice subi, à la suite de la défaillance du client, sans lien direct avec un quelconque service rendu à titre onéreux et, comme telles, non soumises à cette même taxe ;

Considérant que cette question est déterminante pour la solution du litige et qu'elle présente une difficulté sérieuse ; qu'il y a lieu, par suite, d'en saisir la Cour de justice des Communautés européennes en application de l'article 234 du Traité instituant la Communauté européenne et, jusqu'à ce que celle-ci se soit prononcée, de surseoir à statuer sur la requête de la Société thermale d'Eugénie-les-Bains ;

Décide :

Article 1^{er} : Il est sursis à statuer sur la requête de la Société thermale d'Eugénie-les-Bains jusqu'à ce que la Cour de justice des Communautés européennes se soit prononcée sur la question de savoir

si des sommes versées à titre d'arrhes dans le cadre de contrats de vente portant sur des prestations de services assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée doivent être regardées, lorsque l'acquéreur fait usage de la faculté de dédit qui lui est ouverte et que ces sommes sont conservées par le vendeur, comme rémunérant la prestation de réservation et comme telles soumises à la taxe sur la valeur ajoutée ou comme des indemnités de résiliation versées en réparation du préjudice subi à la suite de la défaillance du client, sans lien direct avec un quelconque service rendu à titre onéreux, et, comme telles, non soumises à cette même taxe.

NOTE

La question est d'actualité puisqu'en cette période estivale, il n'est pas sans compter quelques annulations malheureuses de dernière minute de voyages paradisiaques tant rêvés qu'ils avaient été réservés à l'avance.

Dans ces situations, est-ce que les établissements hôteliers doivent soumettre à la TVA les sommes versées à titre d'arrhes pour la réservation d'une chambre ou de toute autre prestation et auxquelles vous (ou votre société) devez renoncer, contraints et forcés, puisque vous vous y étiez engagés en signant la clause de dédit stipulée dans le bon de commande de votre séjour ?

La réponse à cette question est fondamentale pour tous les opérateurs économiques qui recourent à ce type de clause et guidera leur pratique ainsi que celle de l'administration fiscale sur ce sujet.

I. Le contexte du dossier

La Cour administrative d'appel de Bordeaux, dans cette affaire, avait considéré que ces arrhes constituaient la contrepartie

directe et la rémunération d'une prestation de services individualisable consistant à établir le dossier du client et à réserver son séjour. À ce titre, elles devaient être soumises à la TVA.

Le contribuable qui n'avait pas collecté de TVA sur ces sommes et s'était vu redressé sur ce fondement, a formé un pourvoi contre cette décision dans la mesure où, selon lui, s'agissant d'indemnités versées en réparation du préjudice qu'il avait subi du fait de la défaillance de ses clients, les arrhes n'avaient pas à être soumises à la TVA.

C'est suivant les termes de cette alternative que le Conseil d'État a posé la question préjudicielle à la Cour de justice des Communautés européennes.

Cette démarche est heureuse puisqu'il s'agit d'harmoniser la pratique des États en la matière au regard de la sixième directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977. La réponse de la CJCE permettrait ainsi au même contribuable d'être traité de manière identique au regard de la TVA selon qu'il annule sa réservation auprès d'un établissement situé en France ou dans tout autre État de la Communauté européenne.

La question n'est pas nouvelle et les auteurs appelaient de leurs vœux un réexamen des précédents jurisprudentiels afférents aux acomptes sur commandes.

II. L'évolution jurisprudentielle

Dans un arrêt du 8 février 1978, le Conseil d'État avait considéré que le fait de conserver les acomptes perçus à la suite de l'annulation de commandes avait pour effet de compenser forfaitairement des préjudices commerciaux courants et constituait une opération commerciale autre qu'une vente dont les recettes étaient passibles de la TVA. Au vu de la situation qui était soumise à son appréciation, la clause stipulée au contrat n'avait pas été assimilée à une clause pénale et les sommes

versées n'avaient pas été qualifiées de dommages et intérêts.

Cette solution a été par la suite confirmée par un arrêt du 6 décembre 1985 dans lequel le Conseil d'État avait considéré que les acomptes conservés en cas de renonciation au contrat constituaient des profits réparant forfaitairement le préjudice commercial causé par la défaillance des acheteurs et devaient à ce titre être soumis à la TVA. Il a en outre été précisé par la Haute juridiction que la TVA sur ces acomptes était exigible non pas au moment des versements initiaux mais à la date de leur acquisition définitive assimilée à un paiement par compensation correspondant, en comptabilité, au jour où le contribuable débite ces acomptes dans ses écritures.

Ces solutions ont été appliquées par différentes cours administratives d'appel (1) et ont été reprises par l'administration fiscale qui les a d'ailleurs transposées expressément aux arrhes (2).

Toutefois, sous l'influence de la jurisprudence communautaire (3), le Conseil d'État a, dans un second temps, abandonné la théorie des préjudices commerciaux courants et des aléas normaux de la profession pour apprécier si la conservation des sommes dont il s'agissait pouvait être considérée comme la rémunération directe d'une prestation de services.

En effet, dans un arrêt en date du 29 juillet 1998, le Conseil d'État a jugé que les indemnités dues au crédit-bailleur en cas de perte du bien loué étaient hors du champ de la TVA. À ce titre, les magistrats ont retenu que ces indemnités avaient pour objet de dédommager ce crédit-bailleur de l'inexécution par les locataires de leur obligation de restituer le véhicule loué en fin de location et n'avaient pas pour effet de le rémunérer de sa prestation contractuelle de location ni de compenser le préjudice résultant pour celui-ci de l'interruption prématurée de la location.

Donnant une solution inverse, dans un arrêt du 23 octobre 1998, le Conseil d'État a été amené à analyser la clause de dépôt de ga-

(1) CAA Paris, 30 septembre 1993 ; CAA Lyon, 20 décembre 1994.

(2) Inst. 3A-8-78 ; *ddt. adm.* 3A-1131 et 3A-1112.

(3) Notamment CJCE, 8 mars 1988.

DROIT FISCAL

rantie versé par le candidat acquéreur d'un bien immobilier et conservé par le promoteur en cas de désistement du candidat acquéreur dans le cadre des dispositions de l'article L. 261-15 du Code de la construction et de l'habitation. Les magistrats en ont déduit que les sommes versées constituaient la rémunération du service de réservation du bien rendu par le promoteur au candidat acquéreur. Dès lors qu'était ainsi établi le lien direct entre les sommes versées à titre de dépôt de garantie et le service rendu, celles-ci devaient être soumises à la TVA.

Par la suite, la Haute juridiction, dans un arrêt du 15 décembre 2000, a considéré qu'était également taxable, l'indemnité conventionnelle prévue en cas d'absence de commandes, versée à une société qui s'était engagée par contrat à mettre en place et à réserver les moyens matériels et humains nécessaires à la fabrication de produits spécifiquement adaptés aux besoins de son client. Suivant une analyse de l'économie du contrat, le Conseil d'État en a déduit que l'indemnité concernée représentait en réalité la rémunération du service que constituait cet engagement.

Plus récemment, le Conseil d'État a été saisi d'une situation particulière où le programme des travaux de construction ou de rénovation des immeubles donnés à bail, définis d'un commun accord entre les parties, était conçu de manière à ce que le bien réponde aux besoins spécifiques de l'activité exercée par le preneur. Il était noté que le bailleur assurait au profit du preneur une prestation, distincte de la location proprement dite, consistant en la réalisation d'un local individualisé, prestation à raison de laquelle était instituée un complément de loyer. Dans cette hypothèse, le Conseil d'État a, dans un arrêt du 30 juillet 2003, considéré que les sommes conservées par la société en cas de résiliation anticipée du contrat devaient être regardées comme la rémunération de cette prestation d'individualisation et devaient dès lors être soumises à la TVA.

L'arrêt du 18 mai 2005 s'inscrit dans cette continuité par le choix de la formulation de la question posée à la Cour de justice des Communautés européennes. Son objet est de déterminer si les arrhes versées constituent la contrepartie directe et la rémunération d'une prestation de services individualisée consistant en la réservation de chambres au client ou au contraire l'indemnisation du préjudice causé à l'hôtel en cas de désistement du client.

III. Approche de la réponse communautaire

Bien délicate est la question posée à la Cour de justice des Communautés européennes qui s'inscrira certainement, pour rendre sa solution, dans le prolongement de la notion de contrepartie et de lien direct.

Celle-ci devra apprécier s'il existe effectivement une prestation de réservation annexe à celle d'hôtellerie et s'il existe également une relation d'équivalence entre l'indemnité et cette prestation.

La difficulté de la question relève de la triple fonction des arrhes, à savoir une faculté de dédit, un moyen de confirmer un accord de volonté et de renforcer le crédit du vendeur.

En effet, les arrhes, prévues par l'article 1590 du Code civil, sont définies par le vocabulaire juridique Capitant comme « Une somme d'argent qui remise par une partie contractante à l'autre en garantie de l'exécution d'un marché conclu est destinée, soit à s'imputer sur le prix comme acompte en cas d'exécution, soit à être perdue par celui qui l'a versée, s'il se départit de l'opération ou à lui être restituée au double par l'autre si le dédit vient de son fait ».

La question est d'autant plus cruciale que dans les relations entre professionnels et consommateurs, les dispositions de l'article L. 114-1 du Code de la consommation instaure une présomption selon laquelle les sommes versées d'avance sont des arrhes.

Si la Cour de justice des Communautés européennes conside-

rait que les arrhes n'étaient pas soumises à la TVA, une telle décision jetterait le trouble au sein de notre Haute juridiction, vu la jurisprudence actuelle du Conseil d'État qui tend à soumettre à la TVA les indemnités perçues en cas d'exercice de la faculté de dédit.

La solution contraire, consistant à repousser les limites du champ d'application de la TVA, ne devrait toutefois pas restreindre le Conseil d'État dans ses pouvoirs de se référer aux règles du droit civil, de contrôler la qualification de l'indemnité contractuelle donnée par les parties, le cas échéant, de la requalifier en s'inspirant au besoin des solutions retenues par la juridiction civile qui sont nombreuses en la matière.

Seule une analyse ponctuelle et juridique de l'indemnité concernée au regard du but que lui ont assigné les parties au contrat, permettrait de déterminer, au regard de chaque cas d'espèce si l'exigence communautaire d'un lien direct a été ou non satisfaite.

Betty TOULEMONT

Avocat associé
Société d'avocats PDGB

Aline BOTTÉ

Avocat à la Cour
Société d'avocats PDGB