

Conseil d'Etat statuant au contentieux

**N° 69455**

Mentionné dans les tables du recueil Lebon

**8 / 7 SSR**

M. Ducamin, président

M. Boulard, rapporteur

M. Chahid-Nouraï, commissaire du gouvernement

lecture du lundi 13 juin 1988

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu la requête sommaire et le mémoire complémentaire enregistrés les 12 juin 1985 et 14 octobre 1985 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE LA VENDEE, dont le siège social est ... à La Roche-sur-Yon (85000), représentée par son président en exercice, domicilié en sa qualité audit siège, tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1- annule un jugement en date du 28 février 1985 par lequel le tribunal administratif de Nantes a rejeté sa demande en décharge des compléments de taxe sur les salaires et de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés respectivement au titre des années 1978 et 1979 et au titre de la période du 1er janvier 1976 au 30 juin 1980 ;

2- lui accorde la décharge des impositions contestées ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code des tribunaux administratifs ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le livre des procédures fiscales du nouveau code des impôts ;

Vu l'ordonnance du 31 juillet 1945 et le décret du 30 septembre 1953 ;

Vu la loi du 30 décembre 1977 ;

Après avoir entendu :

- le rapport de M. Boulard, Maître des requêtes,
- les observations de Me Delvolvé, avocat de la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE LA VENDEE,
- les conclusions de M. Chahid-Nourai, Commissaire du gouvernement ;

Sur l'étendue des conclusions de la requête :

Considérant que la requête présentée par la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE devant le Conseil d'Etat concerne exclusivement les droits supplémentaires de taxe sur la valeur ajoutée auxquels cet établissement public a été assujéti au titre de la période du 1er janvier 1976 au 30 juin 1980 ainsi que les compléments de taxe sur les salaires qui lui ont été assignés au titre des années 1978 et 1979 ; que, par suite, le ministre chargé du budget n'est pas fondé à soutenir que les conclusions de cette requête sont irrecevables en tant qu'elles porteraient également sur l'imposition primitive établie en matière de taxe sur les salaires au titre des années 1976 et 1977 ;

Considérant, en revanche, qu'il résulte de l'instruction que la taxe sur les salaires due par la chambre de commerce et d'industrie de Vendée au titre de l'année 1979 n'a fait l'objet d'aucune réclamation devant l'administration et n'était, d'ailleurs, pas comprise dans la demande présentée par la chambre de commerce et d'industrie devant le tribunal administratif ; que les conclusions de la requête relatives à la taxe sur les salaires ne sont, par suite, pas recevables en tant qu'elles portent sur l'année 1979 ;

Sur la compétence de l'agent vérificateur :

Considérant qu'en application des dispositions des articles 376 et 406 bis de l'annexe II au code général des impôts dans leur rédaction applicable en l'espèce, les fonctionnaires de la direction générale des impôts appartenant notamment à descors de catégorie A sont compétents pour exercer les droits de vérification et de communication dans l'ensemble du ressort du service auquel ils sont affectés ; que l'agent qui a procédé à la vérification de la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE était un agent de catégorie A, affecté à la direction des services fiscaux du département de la Vendée ; que, dès lors, sa compétence s'étendait à l'ensemble de ce département, dans la limite duquel est situé le siège de la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE ; qu'il suit de là que la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE n'est pas fondée à soutenir que la procédure d'imposition est viciée du fait que l'agent qui a procédé à la vérification fiscale aurait été incompétent ;

Sur les modalités de calcul du pourcentage de déduction en matière de taxe sur la valeur ajoutée :

Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article 212 de l'annexe II au code général des impôts pris sur le fondement de l'article 273 du même code, dans la rédaction applicable

jusqu'au 31 décembre 1979 : "Les entreprises qui ne sont pas assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée pour l'ensemble de leur activité sont autorisées à déduire une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les biens constituant des immobilisations. - Cette fraction est égale au montant de la taxe qui a grevé lesdits biens affecté d'un pourcentage qui résulte du rapport existant entre les recettes soumises à la taxe sur la valeur ajoutée et l'ensemble des recettes réalisées par l'entreprise. - Pour la détermination de ce rapport, les recettes comprennent les droits et taxes exigibles ; les recettes qui proviennent des opérations visées à l'article 222 sont majorées de la taxe sur la valeur ajoutée" ; qu'aux termes du même article, dans la radiation applicable à compter de l'entrée en vigueur du décret du 25 décembre 1979 : "Les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction sont autorisés à déduire une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les biens constituant des immobilisations égale au montant de cette taxe multipliée par le rapport existant entre le montant annuel des recettes afférentes à des opérations ouvrant droit à déduction et le montant annuel des recettes afférentes à l'ensemble des opérations réalisées. ...Les recettes s'entendent tous frais et taxes compris à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée." ;

Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 231 du code général des impôts : "Les sommes payées à titre de traitements, salaires, indemnités et émoluments, y compris la valeur des avantages en nature, sont soumises à une taxe sur les salaires à la charge des personnes ou organismes ... qui paient des traitements, salaires, indemnités et émoluments lorsqu'ils ne sont pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée ou ne l'ont pas été sur 90 % au moins de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement desdites rémunérations. L'assiette de la taxe due par ces personnes ou organismes est constituée par une partie des rémunérations versées, déterminée en appliquant à l'ensemble de ces rémunérations le rapport existant, au titre de cette même année, entre le chiffre d'affaires qui n'a pas été passible de la taxe sur la valeur ajoutée et le chiffre d'affaires total ..." ;

Considérant que, pour calculer le rapport mentionné à l'article 212 précité de l'annexe II, l'administration est en droit de tenir compte de l'ensemble des recettes de l'organisme assujetti quelle que soit l'origine ou la nature de ces recettes et que celles-ci soient ou non la contrepartie d'une affaire passible de la taxe sur la valeur ajoutée ; que, par suite, la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE n'est pas fondée à soutenir que le produit de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle ne devait pas être retenu parmi ses recettes au motif qu'il s'agit de ressources à caractère fiscal et non pas de recettes constituant la contrepartie d'affaires réalisées par elle ;

Considérant que, si la requérante soutient qu'une interprétation de la loi fiscale aurait été donnée dans un sens favorable à ses prétentions par une instruction de l'administration des impôts, °N 3D5-74 du 1er juillet 1974, il résulte au contraire de ladite instruction que celle-ci précise que doit être repris au dénominateur du rapport mentionné à l'article 212 de l'annexe II l'ensemble des recettes réalisées par l'assujetti, quelles qu'en soient l'origine et la qualification et que ces recettes constituent ou non la contrepartie d'une affaire passible de la taxe sur la valeur ajoutée ; que l'instruction du 18 février 1981, également invoquée par la requérante n'a, en tout état de cause, fait que confirmer, sur ce point, l'instruction du 1er janvier 1974 ; que, par suite la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE, qui ne peut utilement se prévaloir de l'interprétation de la loi fiscale qui serait contenue dans la documentation administrative de base et qui concerne seulement les chambres de commerce maritimes, n'est pas fondée à soutenir que, pour le calcul du rapport défini par les dispositions précitées, le produit de la taxe additionnelle à

la taxe professionnelle perçue par elle pour la période du 1er janvier 1976 au 30 juin 1980 devait être écarté ;

Considérant, d'autre part, qu'aux termes de l'article 213 de l'annexe II au code général des impôts, pris sur le même fondement légal que l'article 212 susrappelé, dans la rédaction applicable jusqu'au 31 décembre 1979 : "Par dérogation aux dispositions de l'article 212, l'administration peut autoriser, ou obliger, les entreprises qui exploitent des secteurs d'activité différents à déterminer un pourcentage de déduction particulier pour chaque secteur d'activité. Dans ce cas, chaque secteur est considéré comme une entreprise distincte pour l'exercice du droit à déduction." ; qu'aux termes du même article, dans la rédaction applicable à compter de l'entrée en vigueur du décret du 29 décembre 1979 : "Lorsqu'un assujetti a des secteurs d'activités qui ne sont pas soumis à des dispositions identiques au regard de la taxe sur la valeur ajoutée, ces secteurs font l'objet de comptes distincts pour l'application du droit à déduction. Le montant de la taxe déductible au titre des biens communs aux différents secteurs est déterminé par application du rapport prévu à l'article précédent." ;

Considérant que la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE a constitué, pour l'application des dispositions précitées, trois secteurs d'activité dont un secteur "particulier" qui rassemble l'ensemble de ses services généraux et auquel est affecté le produit de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle ; que la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE LA VENDEE devait, par suite, en vertu des dispositions susrappelées, déterminer un pourcentage de déduction propre à chaque secteur d'activité ; que, dès lors, c'est à bon droit que l'administration a, d'une part, affecté la taxe sur la valeur ajoutée déductible relative aux dépenses du secteur "particulier" du pourcentage de déduction applicable à ce secteur et, d'autre part, affecté du rapport inverse les rémunérations de ce secteur pour le calcul de l'assiette de la taxe sur les salaires ; que, pour demander que soit appliqué au secteur "particulier" le "contre-prorata" tiré du pourcentage général de déduction applicable à l'ensemble de ses activités, la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE LA VENDEE ne peut utilement invoquer, sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du code général des impôts, repris à l'article L.80-A du livre des procédures fiscales, une instruction administrative du 16 janvier 1976, dès lors qu'elle a procédé à la répartition de l'ensemble de son personnel entre des secteurs d'activité distincts et, de ce fait, ne remplit pas les conditions fixées par ladite instruction ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE VENDEE n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Nantes a rejeté sa demande ;

Article 1er : La requête susvisée de la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE LA VENDEE est rejetée.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la CHAMBRE DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE DE LA VENDEE et au ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget.

**Abstrats** : 19-06-02-08-03-03 CONTRIBUTIONS ET TAXES - TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES ET ASSIMILEES - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE - LIQUIDATION DE LA TAXE - DEDUCTIONS - CAS DES ENTREPRISES QUI N'ACQUITTEMENT PAS LA TVA SUR LA TOTALITE DE LEURS AFFAIRES -Calcul du prorata de déduction - Notion de recettes - Cas des chambres de commerce et d'industrie - Produit de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle.

**Résumé** : 19-06-02-08-03-03 Pour calculer le rapport mentionné à l'article 212 de l'annexe II au CGI, qui permet de déterminer la fraction déductible de TVA qui a grevé les biens constituant des immobilisations pour les entreprises qui ne sont pas assujetties à la TVA pour l'ensemble de leur activité, l'administration est en droit de tenir compte de l'ensemble des recettes de l'organisme assujetti quelle que soit l'origine ou la nature de ces recettes et que celles-ci soient ou non la contrepartie d'une affaire passible de la TVA. Ainsi, pour une chambre de commerce et d'industrie, doit être retenu parmi ses recettes le produit de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle.