

17-796 Société A  
Rapporteur : Vincent Torrente

**Audience du 23 mai 2019**  
**Conclusions de M. Deschamps, rapporteur public**

La société A exerce une activité de vente de bouteilles neuves de champagne, de bouchons de champagne, de muselets, de capsules et autres accessoires, et procède également au lavage de bouteilles qu'elle revend d'occasion. A l'issue d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1<sup>er</sup> janvier 2011 au 31 décembre 2012, elle a fait l'objet de rappels de TVA, et des amendes fiscales lui ont été infligées sur le fondement des dispositions du II de l'article 1737 du code général des impôts. Par la requête qui vient d'être appelée, elle vous demande la décharge des intérêts réclamés sur les droits de TVA rappelés sur l'année 2012 ainsi que la décharge des amendes fiscales.

En cours de procédure, l'administration a procédé au dégrèvement d'une somme de 1149 € correspondant à une partie des intérêts. Vous pourrez prononcer un non-lieu à statuer à concurrence de ce montant, seule restant en litige à ce titre une somme de 535 €.

La requérante vous expose d'abord que c'est à tort que les sommes en cause ont été mises en recouvrement dès lors que l'administration avait abandonné les redressements. Si une telle mention figure dans le courrier d'accompagnement de la réponse aux observations du contribuable, cette réponse elle-même maintient clairement les redressements, qui sont également repris au stade de la présentation des conséquences financières. Il ne peut donc s'agir que d'une erreur matérielle, alors même que la mention du courrier-type d'accompagnement de la réponse aux observations du contribuable relative au maintien des redressements a été rayée.

S'agissant des intérêts de retard, la requérante, qui a accepté les redressements en droits, critique la position de l'administration qui a fait courir ces intérêts jusqu'au dernier jour de la proposition de rectification, alors qu'elle estime que ces intérêts ne pouvaient courir que jusqu'au dernier jour des mois correspondant au paiement des droits correspondants. La société A fonde sa position sur le 1<sup>er</sup> du IV de l'article 1727 du code général des impôts qui dispose que « *L'intérêt de retard est calculé à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté jusqu'au dernier jour du mois de paiement* ». C'est à tort que l'administration s'est fondée sur les dispositions du 4 du même IV, qui prévoient que les intérêts courent jusqu'au dernier jour du mois de la proposition de rectification lorsqu'il est fait application, pour le principal, de l'amende prévue à l'article 1729 en cas d'insuffisance ou d'omission de déclaration. Cette amende n'a en effet pas été infligée. Même si vous ignorez à quels intérêts correspond dans le détail le dégrèvement prononcé et que, de ce fait, les éléments produits par la requérante vous permettent difficilement de recouper ces justifications avec la somme de 535 € restant en litige, nous vous proposons de faire droit dans son intégralité à la demande de décharge de sommes correspondant à ce chef de redressement.

Concernant les amendes fiscales de l'article 1737, la requérante hiérarchise les moyens qu'elle présente. En l'état de la jurisprudence, la décision Eden, initiée dans le contentieux de l'excès de pouvoir, ne trouve pas à s'appliquer en l'espèce, même si elle a été récemment étendue à la contestation des titres exécutoires. Il vous appartient malgré tout de retenir le moyen qui aurait la plus grande portée, mais uniquement au regard de la résolution du litige

qui vous est soumis, et non en vue de l'application éventuelle d'un autre moyen à d'autres années d'imposition que celles en cause. Toutefois, pour faire reste de droit, nous vous proposons d'examiner les différents moyens dans l'ordre où ils sont présentés.

En premier lieu, et à titre principal, la requérante soutient que les ventes en cause concernaient des particuliers, et non des professionnels, et soutient subsidiairement qu'il n'y aurait lieu d'appliquer l'amende qu'aux seules bouteilles de type n°1, qui sont les bouteilles qui ne présentent pas de défaut. Le caractère opérant de ce moyen dépend du fondement légal des amendes prononcées : s'agit-il du I de l'article 1737, dont le dernier alinéa précise que les points 1 à 3 ne s'appliquent pas aux ventes au détail et aux prestations de service fournies à des particuliers, ou du II de ce même article, qui n'opère pas cette exclusion ? Vous n'êtes pas saisis d'un moyen tiré de l'insuffisante motivation de la proposition de rectification sur ce point, alors que celle-ci n'apporte pas cette précision, pas plus d'ailleurs que la réponse aux observations du contribuable ni que le courrier adressé au contribuable à l'issue de l'interlocution départementale. Vous pourriez être tentés, au vu de l'argumentaire de la proposition de rectification relatif à la qualité de professionnels des clients de juger que c'est le I qui a été mis en oeuvre. Toutefois, la proposition de rectification se réfère explicitement au procès-verbal du 4 septembre 2014 qui précise que sont mises en oeuvre les dispositions du II de l'article 1737. Ce sont du reste ces dispositions dont il a été fait application au vu du mode de calcul des amendes. Ces moyens sont donc inopérants.

A titre subsidiaire, la requérante invoque une erreur de droit dans l'application de ces dispositions. Par une première branche de ce moyen, elle soutient que les tickets de caisse pour lesquels sont relevées l'absence de certaines mentions ne sauraient être regardés comme des factures. Les dispositions du II de l'article 1736 visent « *toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant lieu mentionnés aux articles 289 et 290 quiquies* ». Or un ticket de caisse ne nous semble pouvoir tenir lieu de facture au sens de ces dispositions que s'il comporte des mentions permettant au contribuable d'exercer son droit à déduction. C'est ce qu'a implicitement jugé la CJUE dans un arrêt du 21 novembre 2018, aff. C-664/16. Vous pourriez à la limite admettre qu'un ticket de caisse tienne lieu de facture s'il est intitulé « facture » (voir CAA Marseille, 27 juin 2017 société Spide Roussillon, n°14MA02085), mais tel n'est pas le cas en l'espèce. Comme le souligne la requérante, il appartenait ainsi à l'administration de faire application des dispositions du 3 du I de l'article 1737 du CGI, relatif à l'absence de délivrance de facture. En mettant en oeuvre les dispositions du II du même article, qui permettent d'infliger une amende de 15 € par omission ou inexactitude dans la limite du quart du montant qui aurait dû être mentionné, alors que lorsque les sommes ont été comptabilisées, le montant de l'amende du 3 du I est réduit à 5% du montant de la transaction, l'administration a commis une erreur de droit.

Vous prononcerez donc la décharge de ces amendes, sans avoir à examiner la seconde branche de ce dernier moyen, tirée de la méconnaissance de l'article 6§1 de la CESDH au regard du caractère disproportionné du montant de l'amende. Si vous aviez à y statuer, vous pourriez reprendre le raisonnement de la CAA de Versailles (6 mars 2014 Société Edenred France, n°11VE00625, C+) qui déduit cette disproportion du rapprochement du montant des amendes qui auraient été dues au titre de l'application du I de l'article 1737.

Dans les circonstances de l'espèce, vous pourrez faire droit à hauteur de 1 500 € à la demande de remboursement de frais exposés et non compris dans les dépens.

PCMNC au non-lieu à statuer à concurrence d'une somme de 1 149 €, à la décharge des intérêts de retard (535 €) et des amendes fiscales, au versement par l'Etat à la société A d'une somme de 1 500 € en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et au rejet du surplus des conclusions de la requête.