



HAL
open science

Note sous Tribunal administratif de Saint-Denis, 26 mars 2015, Sarl Les bons enfants Traiteur, numéro 1300567

Victor Margerin

► **To cite this version:**

Victor Margerin. Note sous Tribunal administratif de Saint-Denis, 26 mars 2015, Sarl Les bons enfants Traiteur, numéro 1300567. *Revue juridique de l'Océan Indien*, 2016, 23, pp.180-185. hal-02860362

HAL Id: hal-02860362

<https://hal.univ-reunion.fr/hal-02860362>

Submitted on 8 Jun 2020

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

10.14. DROIT FISCAL

Fiscalité – Impôt sur les sociétés – Abattement sur les bénéfices – LODEOM – Traiteur – Restauration

Tribunal administratif de Saint-Denis, 26 mars 2015, *Sarl Les bons enfants Traiteur*, req. n° 1300567

Victor MARGERIN

A la lecture de ce jugement, la position du juge administratif ne manquera pas de nous surprendre par une absence de motivation, s'expliquant notamment par une reprise des appréciations de l'administration fiscale. C'est bien une réelle absence d'instruction menée par la juridiction qui apparaît en filigrane tout au long de ce jugement.

En l'espèce, une société exerçant une activité de traiteur se prévaut du dispositif LODEOM, pilier du développement économique des entreprises d'outre-mer applicable dès lors que celles-ci répondent effectivement aux critères exigés. Dans le cadre de son volet fiscal ici contesté, l'article 44 *quaterdecies* du CGI énonce en l'état trois critères cumulatifs, ouvrant droit pour l'entreprise, à un abattement sur les bénéfices, à savoir : employer moins de 250 salariés et réaliser un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros ; avoir une activité relevant d'un secteur éligible à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* B ; et enfin, être soumise à un régime réel d'imposition.

Si les premier et troisième critères ne posent aucune difficulté, il en va autrement l'éligibilité de l'activité de traiteur à ladite réduction. L'administration fiscale retient en effet que l'activité de traiteur est une activité de restauration, non éligible aux dispositions de l'article 199 *undecies* B. Après une procédure de rectification contradictoire, l'administration fiscale met ainsi la société en recouvrement le 16 juillet 2012. Cela au titre d'un rappel d'impôt sur les sociétés en raison d'une application erronée du volet fiscal du dispositif LODEOM. La société entend alors demander la décharge de ce rappel d'imposition au tribunal de céans.

Après un bref rappel des dispositions des articles précités du CGI, la juridiction retient, avec pour toute motivation, que « *l'administration a estimé que l'activité de la SARL Les Bons Enfants Traiteurs relevait, au cours dudit exercice, du secteur de la restauration au sens des dispositions précitées de l'article 199 undecies B, que si la requérante produit divers éléments tendant à démontrer que son activité consistait à préparer des plats cuisinés qu'elle livrait ensuite à ses clients sans les accueillir ni les servir, accomplissant ainsi une activité de traiteur et non de restaurateur, c'est à bon droit que l'administration lui a refusé le bénéfice de l'abattement prévu par l'article 199 undecies B du CGI, lequel vise le*

secteur de la restauration pris dans son ensemble, sans distinction entre l'activité d'un restaurant traditionnel, avec présence des clients dans l'établissement, et une activité relevant du métier de traiteur ». Où se trouve alors le raisonnement du Tribunal ? Quelles sont les motivations visant à accueillir l'appréciation de l'administration fiscale ? Le jugement demeure désespérément silencieux et incompréhensiblement vide.

Il est inconcevable que le Tribunal n'ait pas statué sur la qualification de l'activité de traiteur, qui plus est au regard des éléments fournis par la requérante. Si l'administration fiscale n'y voyait effectivement qu'une activité de restauration, peut-être eut-il été opportun d'instruire le dossier en y recherchant une éventuelle branche d'activité autonome de traiteur (I). Une telle carence, adjointe à une reprise de l'appréciation de l'administration fiscale, sont de nature à faire peser sur la juridiction une réelle omission dans son obligation de motivation (II).

I.- L'inexistante recherche d'une branche d'activité autonome

L'article 199 *undecies* B du CGI expose sans ambages que l'activité de restauration n'est pas à éligible à la réduction d'impôts prévue par lui. La question déterminante et primordiale est alors de s'interroger sur la distinction qui doit être opérée entre l'activité de restauration et celle de traiteur, l'administration fiscale n'en voyant pour sa part aucune et les assimilant dès lors.

La Cour d'appel de Paris a eu à connaître d'une telle problématique. En effet, dans le cadre d'un loyer de renouvellement, les bailleurs du local commercial prétendaient que les preneurs avaient entrepris une nouvelle activité de restauration, s'ajoutant donc à celle de traiteur autorisée par le bail. Les juges du fonds retiennent¹ alors que « *les plats consommés sur place ne sont pas différents de ceux préparés à l'avance, élaborés à l'extérieur et réchauffés sur place [...]* ». Partant, ce n'est pas une similitude d'activité qui est constatée par la juridiction d'appel, mais bien une seule et même activité puisqu'aucun élément présenté n'est de nature à admettre l'existence d'une branche autonome d'activité de traiteur au sein de l'activité de restauration.

L'administration fiscale a explicité la portée de la branche autonome d'activité par deux instructions² en date du 3 août 2000 et du 12 septembre 2012 et la définit comme telle : « *la branche complète d'activité se définit comme l'ensemble des éléments d'actif et de passif d'une division d'une société qui constituent, du point de vue de l'organisation, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens* ».

¹ CA Paris, 16^e Ch. A, 17 décembre 2008, n° 07/20947, *AJDI*, 2009, p. 447.

² Instr. 3 août 2000 : BOI 4 I -2-00 ; *Dr. fisc.* 2000, n° 37, instr. 12504 ; *JCP E* 2000, n° 38, p. 1488 ; Instr. 12 septembre 2012 : BOI-IS-FUS-20-20-20120912.

Apparaissent alors deux autonomies, dites internes et externes. Est entendue comme autonomie interne, la distinction chez la société apporteuse, le cédant, de la branche d'activité considérée par rapport aux autres. Elle doit alors nécessairement comporter une clientèle, du personnel¹, des installations propres, ainsi que des services administratifs à la stricte condition que ceux-ci lui soient propres. Si ces derniers sont communs avec toutes les autres branches d'activités, alors ils ne seront transférés qu'à hauteur de la quote-part qui leur est affectée². L'autonomie externe est quant à elle, celle qui est retenue par la jurisprudence classique, c'est-à-dire, un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens dans des conditions pouvant être qualifiées de normales dans le secteur économique considéré.

En cela la juridiction administrative n'a pas procédé à une instruction satisfaisante. En effet, alors que l'administration fiscale soutenait que l'activité de restauration et celle de traiteur étaient les mêmes, il appartenait au juge de déterminer non seulement si l'activité réellement exercée était bien une activité de restauration, mais également s'il ne s'y joignait pas une autre activité, de traiteur, remplissant les exigences d'autonomie interne et externe. Ce que le requérant essayait de rapporter en produisant « *divers éléments tendant à démontrer que son activité consistait à préparer des plats cuisinés qu'elle livrait ensuite à ses clients sans les accueillir ni les servir* ».

De même, l'argument soulevé par l'administration fiscale et reprise par la juridiction, faisant état de ce que l'exclusion vise le secteur de la restauration pris dans son ensemble, nous semble sujet à controverse. Le juge civil retient ainsi que « *l'activité de restaurant, qui n'est pas celle de traiteur, ne permet pas la vente de plat à emporter* »³. Par la suite la jurisprudence met en exergue une différence d'activité dès lors que les plats proposés dans le cadre de l'activité de restauration sont effectivement différents, car préparés sur place, de ceux de l'activité de traiteur préparés et/ou conditionnés à l'extérieur⁴. La distinction entre ces deux activités opérée par le juge judiciaire n'est en l'espèce pas reprise par son confrère administratif alors même que l'activité réelle du requérant semble se rapprocher davantage de l'industrie alimentaire que de la restauration.

Ces différents éléments auraient dû être au cœur d'une motivation argumentée et détaillée de la part du tribunal de céans, inexistante en l'état, faute d'instruction fiscale dûment menée.

¹ CE, 30 janvier 2013, *Sté Ambulances de France*, req. n° 346683, *RJF* 2013, p. 392 ; *ibid.* 331, *chron. BOKDAM-TOGNETTI* ; *BDCF* 2013, p. 42, *concl. LEGRAS*.

² BOI-IS-FUS-20-30-10 § 120.

³ CA Paris, 16^e Ch. B, 16 mars 2001, n° 2000/02549, *AJDI*, 2001, p. 879.

⁴ CA Paris, 16^e Ch. A, 17 décembre 2008, n° 07/20947, *AJDI*, 2009, p. 447.

II.- L'omission d'un devoir d'instruction

À l'instar des dispositions du code de procédure civile, la procédure administrative contentieuse exige que chacune des parties apporte la preuve des faits dont elles se prévalent. En principe, il appartenait alors à la société requérante d'établir que l'activité de traiteur était effectivement une activité distincte de celle de restauration eu égard aux positions jurisprudentielles établies notamment par la Cour de cassation. Toutefois, de tels éléments n'apparaissent aucunement dans le jugement, lequel n'établit alors en rien une telle recherche. Tout au plus la juridiction se contente-t-elle d'alléguer que « *c'est à bon droit que l'administration lui a refusé le bénéfice de l'abattement prévu par l'article 199 undecies B, lequel vise le secteur de la restauration pris dans son ensemble [...]* ».

Une certaine difficulté est d'emblée perceptible pour la requérante. Cette dernière, dont l'activité de traiteur ne semble appeler aucune contestation, réunit tous les critères cumulatifs d'éligibilité au bénéfice du volet fiscal du dispositif LODEOM. Après remise en cause de l'éligibilité de la société au dispositif, l'administration fiscale met cette dernière en recouvrement des rappels d'impôt au motif qu'elle exercerait une activité relevant du secteur de la restauration. Mais à quel moment la démonstration de cette prétention est-elle établie par l'administration fiscale, et qui plus est, retenue par le juge administratif? Il n'appartenait nullement à ladite société de prouver son éligibilité au dispositif, mais bien à l'administration fiscale de prouver au contraire son appartenance au secteur de la restauration. La Haute Juridiction administrative retient¹ effectivement qu'« *en vertu des règles gouvernant l'attribution de la charge de la preuve devant le juge administratif, applicables sauf loi contraire, s'il incombe, en principe, à chaque partie d'établir les faits nécessaires au succès de sa prétention, les éléments de preuve qu'une partie est seule en mesure de détenir ne sauraient être réclamés qu'à celle-ci* ».

En l'espèce, les articles L. 191 et L. 193 du Livre des procédures fiscales ne trouvent pas à s'appliquer à la procédure de rectification contradictoire, distincte de la procédure de rectification et d'imposition d'office². Ce faisant, la charge de la preuve doit effectivement reposer sur l'administration, d'autant plus au regard de la saisine de la commission départementale des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires. L'article L. 192 du Livre précité dispose clairement qu'en cas de réclamation devant l'une des commissions mentionnées à l'article L59, où figure la commission susvisée, la charge de la preuve incombe à l'administration.

Néanmoins, en dépit de ladite charge, il est surprenant de voir à quel point les moyens de la société sont balayés par le juge alors qu'elle entendait contester la

¹ CE, 20 juin 2003, *Société Établissements Lebreton-Comptoir général de peintures et annexes, Lebon*, p. 273, concl. COLIN ; *RJF* 10/2003, p. 754 ; *CJEG* 12/2003, p. 642.

² BOI-CF-IOR-10-20120912.

qualification d'activité de restauration retenue, point on ne peut plus essentiel puisque déterminant le bien-fondé de l'imposition. Élément d'autant plus important qu'il impose même au juge administratif de le relever d'office puisque « *tout motif de nature à justifier en droit le bien-fondé d'une imposition est, en principe, d'ordre public* »¹, ou plus explicitement, « *est d'ordre public le principe en vertu duquel nul ne peut être condamné à payer une somme qu'il ne doit légalement pas* »².

Dès lors, au vu de ce moyen, il est possible, voire hautement probable, de douter que « *les éléments produits spontanément par les parties suffisent pour approcher la vérité des faits sans que des pièces ou des explications supplémentaires ne présentent d'intérêt* »³, et que par conséquent, « *le juge statue en toute connaissance de cause* »⁴. La demande d'une instruction complémentaire visant à déterminer le caractère autonome de la branche d'activité de traiteur par rapport à celle de restauration aurait alors dû être avancée par le tribunal, l'instruction relevant en l'espèce davantage d'une obligation que d'un pouvoir du juge : « *Il revient au juge, avant de se prononcer sur une requête assortie d'allégations sérieuses non démenties par les éléments produits par l'administration en défense, de mettre en œuvre ses pouvoirs généraux d'instruction des requêtes et de prendre toutes mesures propres à lui procurer, par les voies de droit, les éléments de nature à lui permettre de former sa conviction, en particulier en exigeant de l'administration compétente la production de tout document susceptible de permettre de vérifier les allégations du demandeur* »⁵.

Enfin, l'impérieuse nécessité de procéder à une telle instruction complémentaire s'établit également au regard du principal motif de l'administration, reprise par le juge : « *c'est à bon droit que l'administration lui a refusé le bénéfice de l'abattement prévu par l'article 199 undecies B, lequel vise le secteur de la restauration pris dans son ensemble [...]* ». Concernant un tel motif, dont le juge fiscal doit non seulement apprécier la légalité, mais également la régularité, il est établi en jurisprudence⁶ que ce dernier ne peut être « *formulé en termes trop généraux* » et que « *compte tenu de l'argumentation développée par l'intéressé* », il lui revenait [le juge] d'ordonner une mesure d'instruction pour

¹ CE, Sect., 21 mars 1975, req. n° 85496, *Dr. fisc.* 1975, comm. 775, concl. FABRE.

² CE, Sect., 17 mars 1978, *SA Entreprise Renaudin*, Lebon 140, concl. GALABERT ; *AJDA* 1979, p. 41, note CHEVALIER ; CE, 20 septembre 1991, req. n° 78682, *Cne de Villard-de-Lans*.

³ N. CARPENTIER-DAUBRESSE, « Pouvoir ou devoir d'instruction du juge administratif ? », *AJDA*, 2014, p. 1143.

⁴ R. CHAPUS, *Droit du contentieux administratif*, Montchrestien, 12^e éd., 2006, p. 844.

⁵ CE, 26 novembre 2012, *M^{me} Cordière*, req. n° 354108, Lebon, *AJDA*, 2012, p. 2373, chron. X. DOMINO et A. BRETONNEAU ; *DR. ADM.* févr. 2013, comm. 14, note G. EVEILLARD.

⁶ CE, Sect., 26 janvier 1968, n° 69765, *Société Maison Genestal*, Lebon 62.

s'assurer du bien-fondé d'un tel motif»¹. L'exigence renforcée en matière d'instruction² nous semble encore bien perfectible.

¹ N. CARPENTIER-DAUBRESSE, « Pouvoir ou devoir d'instruction du juge administratif ? », *AJDA*, 2014 p. 1143 ; à propos de CE, *Société Maison Genestal*, préc.

² Discours de Jean-Marc Sauvé, 10 février 2014 à l'Institut d'études judiciaires de l'Université Panthéon-Assas sur le thème « Justice administrative et État de droit ».