COMM.

LM

COUR DE CASSATION

Audience publique du **16 février 2016**

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 176 FS-P+B

Pourvoi n° A 15-13.814

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE,
FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par :

1°/ la Direction nationale du renseignement et des enquêtes
douanières, dont le siège est 2 mail Monique Maunoury, TSA 10313, 94853
Ivry-sur-Seine cedex,

2°/ du directeur général des douanes et droits indirects,
domicilié bureau D/1, 11 rue des Deux Communes, 93558 Montreuil cedex,

contre l'arrêt rendu le 11 décembre 2014 par la cour d'appel de Paris (pôle 1,
chambre 2), dans le litige les opposant à la société Arcos Dorados
Guadeloupe, société par actions simplifiée, dont le siège est rue Devard
Ambroisine, 97200 Fort-de-France,

défenderesse à la cassation ;

Les demandeurs invoquent, à l'appui de leur pourvoi, le moyen
unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, composée conformément à l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, en l'audience publique du 19 janvier 2016, où étaient présents : Mme Mouillard, président, Mme Bregeon, conseiller rapporteur, Mme Riffault-Silk, conseiller doyen, Mme Laporte, MM. Grass, Fédou, Mmes Darbois, Orsini, Poillot-Peruzzetto, M. Sémériva, Mme Bélaval, conseillers, M. Contamine, Mmes Tréard, Le Bras, M. Gauthier, conseillers référendaires, M. Debacq, avocat général, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de Mme Bregeon, conseiller, les observations de la SCP Boré et Salve de Bruneton, avocat de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières et du directeur général des douanes et droits indirects, de la SCP Gatineau et Fattaccini, avocat de la société Arcos Dorados Guadeloupe, l'avis de M. Debacq, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique, pris en sa première branche :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 11 décembre 2014), que la société Arcos Dorados Guadeloupe exerce, sous l'enseigne McDonald's, une activité de restauration rapide avec préparation et vente d'aliments à consommer sur place ou à emporter ; que l'administration des douanes et droits indirects lui a notifié une infraction de manoeuvre ayant eu pour résultat de la faire bénéficier indûment d'une exonération de l'octroi de mer au titre des années 2007, 2008 et 2009 ; qu'après avis de mise en recouvrement et rejet de sa contestation, la société a assigné la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières afin d'être déchargée de cette imposition ;

Attendu que la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières et le directeur général des douanes et droits indirects font grief à l'arrêt d'accueillir cette demande alors, selon le moyen, *que constitue une activité de production soumise à l'octroi de mer dans les régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique, de Mayotte ou de La Réunion, toute opération de transformation de biens meubles corporels, ce qui est le cas lorsque l'état d'un produit est changé en un autre état par modification de ses propriétés ; qu'en considérant que l'activité exercée par la société Arcos Dorados Guadeloupe ne serait pas une activité de production, tout en relevant que ses salariés exécutaient des tâches de cuisson des aliments composant les repas vendus, opération qui permettait de transformer les propriétés de matières premières pour en faire des produits finis consommables et devait ainsi être considérée comme une activité de production, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations en violation des articles 1 et 2 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 ;*

Mais attendu que l'arrêt retient que les agro-industriels fournissaient à l'établissement de restauration rapide des denrées prêtes à l'emploi, les salariés de celui-ci se bornant à exécuter des tâches de décongélation, cuisson, réchauffage, assemblage, selon des processus standardisés, sans éplucher ou tailler les fruits et légumes, ni parer ou couper les viandes et poissons, ni mettre en oeuvre un quelconque savoir-faire les amenant à des créations culinaires modifiant l'aspect et les caractéristiques gustatives de chaque ingrédient qui, combiné avec d'autres, entrait dans la composition des repas finalement servis aux clients ; qu'il ajoute que si des employés de la société Arcos Dorados Guadeloupe devaient parfois, à la demande des clients, ajouter ou retrancher un ou plusieurs des composants des repas, ces simples modifications du nombre des ingrédients des menus standards ne sauraient être assimilées à des créations de recettes ; que la cour d'appel a pu déduire de ces constatations et appréciations que l'activité de cette société ne comportait pas d'opérations de production par transformation, au sens de la loi du 2 juillet 2004, et qu'elle n'était pas soumise à l'octroi de mer ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu qu'il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur le moyen, pris en sa seconde branche, qui n'est manifestement pas de nature à entraîner la cassation ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières et le directeur général des douanes et droits indirects aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette leur demande et les condamne à payer la somme globale de 3 000 euros à la société Arcos Dorados Guadeloupe ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du seize février deux mille seize.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Boré et Salve de Bruneton, avocat aux Conseils, pour la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières et le directeur général des douanes et droits indirects

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR dit que l'activité de restauration rapide exercée par la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE ne comporte aucune part d'activité de production au sens de l'article 1^{er}, 2^o de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer et, en conséquence, d'AVOIR prononcé la nullité de la décision du 7 janvier 2013 par laquelle la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières a rejeté la contestation de la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE à l'encontre de l'avis de mise en recouvrement du 14 juin 2012 et d'AVOIR dit que cette société n'est redevable d'aucune somme au titre de la taxe d'octroi de mer pour les années 2007, 2008 et 2009 ;

AUX MOTIFS QUE l'article 1^{er}, 2^o de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 relative à l'octroi de mer prévoit que dans les régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique, de Mayotte et de La Réunion, sont soumises à une taxe dénommée octroi de mer les livraisons de biens faites à titre onéreux par des personnes qui y exercent des activités de production, la livraison d'un bien s'entendant du transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire ; que l'alinéa 2 de l'article 2 précise que sont considérées comme des activités de production les opérations de fabrication, de transformation ou de rénovation de biens meubles corporels, ainsi que les opérations agricoles et extractives ; que l'activité principale de la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE est la restauration rapide selon la codification de la nomenclature des activités françaises (NAF) de l'INSEE ; que cette classification constitue un outil destiné à ordonner l'information dans un cadre statistique d'intérêt général, sans incidence directe sur le régime fiscal applicable ; qu'elle n'est pas, à elle seule, suffisante pour établir que la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE n'exerce pas une activité de production et/ou de transformation des biens qu'elle vend ; que notamment le code NAF 56.10 C attribué à celle-ci, dans la section « Hébergement et restauration » et dans la division « 56 Restauration », ne signifie pas que son activité se limite nécessairement à la fourniture de repas complets ou des boissons destinées à une consommation immédiate ; que, par ailleurs, l'octroi de mer s'applique, selon l'alinéa 1^{er} de l'article 2 de la loi du 2 juillet 2004, quels que soient le statut juridique du redevable et sa situation au regard des autres impôts, de sorte que cette taxe est autonome par rapport aux autres taxes ou impôts tels que la taxe sur la valeur ajoutée ou que les contributions perçues sur les boissons et préparations liquides pour boissons destinées à la consommation humaine, si bien que l'objet comme le champ d'application de l'octroi de mer ne sauraient être définis à la lumière de dispositions régissant d'autres prélèvements fiscaux ; qu'il

convient donc de rechercher si, au sens de la loi du 2 juillet 2004, la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE entreprend des activités de fabrication ou de transformation de biens meubles corporels ; que doivent d'abord être exclues les opérations de production en amont, comportant la phase de fabrication des matières premières agricoles, puis la phase au cours de laquelle l'industrie agro-alimentaire travaille ces matières pour en faire des aliments comestibles, auxquelles elle applique ensuite des techniques de conservation, notamment de surgélation, en vue de leur stockage de longue durée et de leur transport ; que les agro-industriels fournissent ensuite à l'établissement de restauration rapide « McDonald's » ces denrées qui sont prêtes à l'emploi, les salariés de l'entreprise devant se borner à exécuter des tâches de décongélation, cuisson, réchauffage, assemblage, selon les processus standardisés imposés par la société MCDONALD'S CORPORATION, sans que ces salariés aient besoin d'éplucher ou de tailler les fruits et légumes, ni de parer ou de couper les viandes et poissons, ni de mettre en oeuvre un quelconque savoir-faire qui les amènerait à des créations culinaires modifiant l'aspect et les caractéristiques gustatives de chaque ingrédient qui, combiné avec d'autres, entre dans la composition des repas finalement servis aux clients ; que de la sorte une telle activité ne constitue en rien une production ou une transformation au sens de la loi du 2 juillet 2004, étant précisé que, si les employés de la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE se trouvent parfois amenés, à la demande des clients, à ajouter ou retrancher un ou plusieurs des composants des repas, ces simples modifications du nombre des ingrédients des menus standards ne sauraient être assimilés à des créations de recettes et ne constituent donc aucunement des opérations de transformation au sens de ladite loi ; qu'en conséquence, l'activité de la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE n'est pas soumise à l'octroi de mer ; qu'il convient d'annuler l'avis de mise en recouvrement notifié par la DNRED, cette société n'étant pas redevable de l'octroi de mer régional pour les années 2007, 2008 et 2009 ;

1°) ALORS QUE constitue une activité de production soumise à l'octroi de mer dans les régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique, de Mayotte ou de La Réunion, toute opération de transformation de biens meubles corporels, ce qui est le cas lorsque l'état d'un produit est changé en un autre état par modification de ses propriétés ; qu'en considérant que l'activité exercée par la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE ne serait pas une activité de production, tout en relevant que ses salariés exécutaient des tâches de cuisson des aliments composant les repas vendus, opération qui permettait de transformer les propriétés de matières premières pour en faire des produits finis consommables et devait ainsi être considérée comme une activité de production, la Cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations en violation des articles 1^{er} et 2 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004 ;

2°) ALORS QUE constitue une activité de production soumise à l'octroi de mer dans les régions de Guadeloupe, de Guyane, de Martinique, de Mayotte ou de La Réunion, toute opération de préparation et d'assemblage d'ingrédients aboutissant à une création culinaire originale et propre à une marque commerciale donnée ; qu'en considérant que l'activité exercée par la société ARCOS DORADOS GUADELOUPE ne serait pas une activité de production aux motifs inopérants que les tâches de préparation et d'assemblage exécutés par ses salariés ne mettraient en oeuvre aucun savoir-faire qui les amèneraient à des créations culinaires modifiant l'aspect et les caractéristiques gustatives de chaque ingrédient qui, combiné avec d'autres, entre dans la composition des repas vendus, sans rechercher, comme il le lui était demandé, si ces opérations de préparation et d'assemblage réalisées selon des processus standardisés n'aboutissaient pas à la création de « hamburgers » et de salades originaux et attachés spécifiquement à la marque « McDonald's », ce qui suffisait à les qualifier d'activités de production, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 1^{er} et 2 de la loi n° 2004-639 du 2 juillet 2004.