

Cour de cassation

Chambre criminelle

Audience publique du 16 mai 2012

N° de pourvoi: 11-81.791

Publié au bulletin

Cassation

M. Louvel (président), président

Me Foussard, Me Spinosi, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par :

- L'administration des douanes et droits indirects,

partie poursuivante,

contre l'arrêt de la cour d'appel de VERSAILLES, 9e chambre, en date du 7 janvier 2011, qui l'a déboutée de ses demande après relaxe de M. Philippe X... et de la société Mac Donald's France restaurants du chef d'infraction à la législation sur les contributions indirectes ;

Vu les mémoires produits en demande et en défense ;

Sur le moyen unique de cassation, pris de la violation des articles 520 A § I et § II, 1791, 1799 A et 1804 B du code général des impôts, 591 et 593 du code de procédure pénale, défaut de motifs ;

"en ce que l'arrêt attaqué a relaxé la société Mac Donald's France restaurants et M. X... des chefs de la prévention et rejeté les conclusions de l'administration visant au prononcé d'une amende, au prononcé d'une pénalité proportionnelle ainsi qu'au paiement de l'impôt ;

"aux motifs que les restaurants de la société Mac Donald's France restaurants, pour réaliser les boissons fabriquées à partir de B18, diluent le sirop contenu dans l'outre plastique dans des fontaines à boissons spécialement conçues à cet effet avec adjonction d'eau et gaz carbonique alimentaire selon les ratios de dilution et carbonatation scrupuleusement conformes à ceux imposés par les fabricants de BIB, en l'occurrence Coca Cola et Orangina (documents cotés MD 125 à MD 139 et réponse n06, folio 3, PV n°4) ; que la fontaine à boissons constitue ainsi une véritable unité de fabrication installée sur le lieu de vente qui se distingue d'un simple distributeur de boissons ; que dans le cas de la restauration hors foyer la fabrication du soda est en fait simplement retardé par rapport à l'unité de fabrication de Coca Cola Entreprise ; que les documents MD86, MD88 et MD 180 mettent d'ailleurs en évidence un procédé de fabrication identique au vue de la phase de filtration et d'adoucissement de l'eau, refroidissement de l'eau et du sirop, - mélange eau-sirop-carbonatation avec utilisation du même sirop post-mix fabriqué en siroperie ; que les volumes de sodas produits par les soixante-neuf établissements de restauration rapide de la société Mac Donald's France restaurants (sur les 1085 restaurants Mc Donald's en activité) sont très importants, l'estimation réalisée entre le 21 juin 2004 et le 22 octobre 2007 a permis d'établir que les volumes de boissons servies représentaient plus de 41 millions de litres de boissons finies et que cette production représente sur trois ans l'équivalent de plus de 126 millions de boîtes de 33 cl de sodas (Coca Cola et Orangina confondus) soit en moyenne un peu plus de 42 millions de canettes de 33 cl par an ; que la société Mac Donald's France restaurants peut donc être considérée non pas comme un simple détaillant mais comme un professionnel s'apparentant à un fabricant industriel de sodas gazeux ou plats au même titre que les enseignes Coca Cola Entreprise et Orangina Schweppes ;

7- que, dans le cadre de la restauration rapide, le conditionnement des boissons post-mix de référence est le gobelet cartonné doté d'un couvercle en plastique ; que ce couvercle rend le gobelet relativement hermétique en cas de renversement et permet les manipulations des boissons ; que le gobelet apparaît pour le consommateur comme étant le conditionnement standard de la restauration hors foyer ; qu'il peut, à ce titre, être regardé une unité autonome de conditionnement de boissons non alcoolisées destinées à leur commercialisation ; que ceci a été reconnu par M. X... le 21 juin 2007 : « C'est le seul emballage qui sert à la consommation sur place et à emporter. Ce gobelet s'inscrit dans le principe de la restauration rapide. De plus il s'agit d'un conditionnement standard permettant la consommation de boissons issues des fontaines à boissons proposées à la vente (...) » (cf. réponse 3, folio 4 du PV n°4) ; que cette position a été partagée par la directrice juridique de la société Orangina Schweppes, Mme Y..., qui estime que « le gobelet était le format de conditionnement standard qu'il était pour le consommateur une unité de vente autonome qui a des contenances différentes) (cf. réponses 15 et 16, folio 4, PV n°09) ; que la jurisprudence est venue préciser la notion de conditionnement et considère que l'article 520 A du CGI s'applique aux boissons commercialisées après avoir fait l'objet d'un conditionnement, les termes utilisés par la loi étant génériques et texte visant ainsi un type de conditionnement, sans énumérer de manière exhaustive toutes les variétés de chaque type de conditionnement ; que de même, il est admis que toutes les eaux propres à la consommation humaine, conditionnées dans une unité autonome quelle que soit sa dénomination et commercialisées, sont soumises au droit spécifique prévu à cet article ;

8- que l'administration a estimé que, tous les volumes de sodas fabriqués à partir de BIB et commercialisés dans le cadre de la vente sur place et à emporter ou offerts dans le cadre d'offres promotionnelles aux clients des restaurants de la société Mac Donald's

France restaurants , soit 417 686 hectolitres, remplissaient la condition de livraison reprise à l'article 520 A du CGI ; que cependant, ainsi qu'il a été rappelé, le paragraphe II de l'article 520 A susvisé précise : "Pour les eaux et boissons mentionnées au b du f, le droit est dû par les fabricants, les exploitants de sources, les importateurs et les personnel qui réalisent des acquisitions intracommunautaires sur toutes les quantités livrées à titre onéreux ou gratuit sur le marché intérieur y compris la Corse et les départements d'outre mer" ; qu'il apparaît ainsi que plusieurs conditions sont ainsi expressément prévues par le texte pour entrer dans son champ d'application ; que les premières tiennent aux boissons elles-mêmes qui doivent être livrées à titre onéreux ou gratuit, en fûts, bouteilles ou boîtes ; que cette énumération ne pouvant être considérée comme exhaustive mais susceptible de s'adapter à l'évolution des technologies ; que les autres conditions ont trait aux redevables du droit de 0,54 euros par hectolitre ; qu'en sont seuls redevables : - les fabricants, - les exploitants de sources, - les importateurs, - les personnes qui réalisent des acquisitions intra-communautaires ; que le champ d'application du texte est ainsi limité ;

9- qu'à cet égard, la doctrine administrative douanière a été publiée au Bulletin officiel des douanes du 15 avril 1994 ; qu'elle indique que : "Le droit spécifique est applicable aux - eaux minérales naturelles ou artificielles, eaux de table, - eaux de laboratoires filtrés, stérilisés ou pasteurisés, - boissons gazeuses ou non ne renfermant pas plus de 1,2 % volume d'alcool (c'est-à-dire les boissons non alcoolisées), commercialisées, en fûts, bouteilles ou boîtes(...)" ; qu'elle ajoute s'agissant de cette dernière catégorie de produits imposables : "Enfin, s'agissant des boissons gazeuses, ne sont soumises au droit spécifique au tarif de 3,50 F 0,54 euros par hectolitre que celles qui sont fabriquées à l'échelle industrielle, conditionnées et livrées ensuite pour la vente au consommateur et non celles préparées par les débitants ou les particuliers à l'aide de capsule de gaz carbonique ou d'appareils appropriés" ; qu'il ressort ainsi de manière très claire de la doctrine administrative douanière que, s'agissant des boissons gazeuses ou non, ne sont soumises au droit spécifique de 0,54 euros par hectolitre que : - les boissons fabriquées à l'échelle industrielle, - conditionnées et livrées ensuite pour la vente aux consommateurs, - et non pas celles préparées par les débitants ou les particuliers à l'aide de capsule de gaz carbonique ou d'appareils appropriés ; que, conformément aux articles L. 80 A du livre des procédures fiscales et 345 bis du code des douanes, cette doctrine parfaitement claire est opposable à l'administration ;

10- qu'en l'espèce, si dans le cadre de son activité de restauration rapide, la société Mac Donald's France restaurants vend à ses clients des boissons diverses et variées dans un conditionnement autonome et est manifestement un fabricant industriel, au sens où l'administration les vise elle-même dans sa doctrine, en revanche, cette société ne procède à aucune livraison de boissons ; que la loi prévoit en effet, expressément que les boissons doivent- être "livrées à titre onéreux ou gratuit" ; que la doctrine administrative rappelle elle-même cette condition lorsqu'elle indique que sont visées par le texte les boissons « fabriquées à l'échelle industrielle, conditionnées et livrées ensuite pour la vente au consommateur et non celles préparées par les débitants ou les particuliers à l'aide de capsule de gaz carbonique ou d'appareils appropriés » ; que s'agissant de cette condition de livraison l'administration indique uniquement, pour retenir la responsabilité de la société Mac Donald's France restaurants et de son président, qu'«en droit, la livraison s'entend de la cession par le vendeur du droit de disposer des produits comme un propriétaire » pour en déduire que la société Mac Donald's France restaurants livrerait des boissons à ses clients» (procès-verbal n° 2007/128, page 31) ; qu'elle reprend le même raisonnement dans ses écritures : « Par livraison, il faut entendre la cession par le vendeur du droit de disposer des produits comme un propriétaire » ; que cette interprétation revient en réalité

à assimiler la livraison à un élément de la vente telle quelle découle de l'article 1604 du code civil et correspond à une lecture du texte qui est manifestement erronée, la livraison devant s'analyser comme le transport physique de la boisson au sens d'une prestation logistique de transport ; que l'administration le reconnaît elle-même à travers sa propre doctrine administrative lorsqu'elle décrit avec précision les différentes étapes qui conduisent à l'application du texte : 1/ fabrication ("fabriquées à l'échelle industrielle"), 2/ conditionnement ("conditionnées"), 3/ livraison ("et livrées ensuite"), 4/ vente ("pour la vente au consommateur") ; que de toute évidence, il s'agit là d'une livraison au sens logistique du terme ; que celle-ci succède d'ailleurs, de manière logique, au conditionnement du produit et précède la vente au consommateur ; que, dès lors, la livraison et la vente ne sauraient être confondues ; qu'en l'espèce, la société Mac Donald's France restaurants se fait livrer des "bags in box" mais ne procède à aucune livraison de boissons ; que dans ces conditions elle ne peut être regardée comme redevable du droit spécifique prévu à l'article 520 A du code général des impôts ;

"1°) alors que l'article 520 A paragraphe I et paragraphe II a vocation à s'appliquer dès qu'est caractérisée une activité de fabrication, le conditionnement des marchandises en unité autonome, et une livraison des marchandises, sans qu'aucune autre condition ne soit imposée ; qu'en exigeant, après avoir constaté qu'il y avait bien en l'espèce fabrication à échelle industrielle et conditionnement en unité autonome, qu'il y ait une prestation de transport avant la livraison au consommateur, les juges du fond, qui ont ajouté aux dispositions légales, ont violé les textes susvisés ;

"2°) alors qu'est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire ; qu'en décidant que la livraison s'entendait nécessairement du transport logistique des marchandises après leur fabrication et avant leur vente, quand la livraison consiste dans la remise de la marchandise entre les mains du consommateur, peu important que cette remise ait lieu sur le lieu de fabrication et après la vente, les juges du fond ont violé les textes susvisés ;

"3°) alors que le juge correctionnel, appelé à se prononcer sur des poursuites engagées en matière de contributions indirectes, doit se conformer aux textes applicables, législatifs ou réglementaires, sans avoir à tenir compte de la doctrine administrative ; qu'en se fondant sur la doctrine administrative douanière publiée au Bulletin officiel des douanes du 15 avril 1994, l'arrêt attaqué a été rendu en violation des textes susvisés ;

"4°) alors que la doctrine publiée au Bulletin officiel des Douanes, sur laquelle s'est fondée la cour d'appel, avait été complétée par une doctrine administrative publiée au Bulletin officiel des douanes n°6573 du 16 avril 2003, dont l'objet était de préciser que la livraison doit s'entendre comme la cession par le vendeur du droit de disposer des produits comme propriétaires ; qu'en se bornant à se référer à la doctrine publiée au Bulletin officiel des douanes n°5883 le 15 avril 1994, sans rechercher, comme elle y avait été invitée par les conclusions du directeur général des douanes et des droits indirects, si le terme « livraison » n'avait pas été défini par une doctrine administrative ultérieure, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés ;

"5°) alors que, et en tout cas, la doctrine administrative publiée le 15 avril 1994 procède à

une distinction entre l'entreprise qui fabrique des boissons à une échelle industrielle, et le simple débitant qui, comme peut le faire un particulier, prépare une boisson au moment où elle est vendue à l'aide de capsules de gaz carbonique ou d'appareils appropriés ; qu'en retenant que sur le fondement de cette doctrine, la société Mac Donald's France n'était pas assujettie au droit spécifique, quant il résultait de leurs propres constatations que cette société n'avait rien d'un simple débitant, et s'apparentait à un fabricant industriel, les juges d'appel, qui n'ont pas tiré les conséquences de leurs propres constatations, ont une nouvelle fois violé les textes susvisés" ;

Vu l'article 593 du code de procédure pénale, ensemble l'article 520 A du code général des impôts ;

Attendu que, d'une part, tout jugement ou arrêt doit comporter les motifs propres à justifier la décision et répondre aux chefs péremptoires des conclusions des parties ; que l'insuffisance ou la contradiction des motifs équivaut à leur absence ;

Attendu que, d'autre part, tout fabricant de boissons non alcoolisées, gazéifiées ou non, à l'exception des sirops, des jus de fruits ou de légumes et des nectars de fruits, livrées à titre onéreux ou gratuit en fûts, bouteilles ou boîtes, est redevable du droit spécifique prévu par le second des textes précités ;

Attendu qu'il résulte de l'arrêt confirmatif attaqué et des pièces de procédure que la société Mac Donald's France restaurants (la société) gère des restaurants sous le couvert de contrats de location-gérance adossés à un contrat de licence, dans lesquels elle vend des boissons non alcoolisées qu'elle fabrique, à partir de sirops, fournis dans des outres en plastique, qu'elle transforme en sodas dans des fontaines à boissons, spécialement conçues à cet effet, en y ajoutant de l'eau, filtrée et adoucie, et du gaz carbonique alimentaire, selon des ratios et techniques conformes à ceux imposés par les fabricants ; que les boissons ainsi obtenues, identiques à celles vendues en bouteilles ou canettes métalliques par ces derniers, sont livrées à la clientèle des restaurants en gobelets cartonnés fermés, pour être consommées sur place ou emportées ;

Attendu que, sur la base de procès-verbaux d'infraction dressés par ses agents, l'administration des douanes et droits indirects a fait citer la société et M. X..., son dirigeant, pour avoir, entre juin 2004 et octobre 2007, éludé le paiement du droit spécifique dû sur la fabrication de 417 686 hectolitres de boissons non alcoolisées ;

Attendu que, pour relaxer les prévenus du chef d'infraction à la législation sur les contributions indirectes, l'arrêt, après avoir énoncé que la fontaine à boissons constitue une véritable unité de fabrication installée sur le lieu de vente, en avoir déduit que la société doit être considérée comme un fabricant industriel de sodas gazeux ou plats, au même titre que ses fournisseurs, relève que la commercialisation des boissons en gobelets cartonnés, dotés d'un couvercle en plastique pour le rendre hermétique et en permettre la manipulation, est réalisée par une unité autonome de conditionnement ; que les juges, se référant à la doctrine administrative, ajoutent que le droit spécifique n'est dû que si les marchandises sont livrées à titre onéreux ou gratuit et que la livraison s'analyse

comme étant un transport physique des boissons, au sens d'une prestation logistique de transport ;

Mais attendu qu'en se déterminant ainsi, sur le fondement d'une décision administrative inopérante, sans tirer les conséquences légales de ses constatations, dont il résultait que la société Mac Donald's France restaurants fabriquait des sodas, livrés, pour être consommés sur place ou emportés, dans des récipients constituant des unités autonomes de conditionnement, la cour d'appel n'a pas justifié sa décision ;

D'où il suit que la cassation est encourue ;

Par ces motifs :

CASSE et ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt susvisé de la cour d'appel de Versailles, en date du 7 janvier 2011, et pour qu'il soit à nouveau jugé, conformément à la loi,

RENVOIE la cause et les parties devant la cour d'appel de Paris, à ce désignée par délibération spéciale prise en chambre du conseil ;

ORDONNE l'impression du présent arrêt, sa transcription sur les registres du greffe de la cour d'appel de Versailles et sa mention en marge ou à la suite de l'arrêt annulé ;

Ainsi jugé et prononcé par la Cour de cassation, chambre criminelle, en son audience publique, les jour, mois et an que dessus ;

Etaient présents aux débats et au délibéré, dans la formation prévue à l'article 567-1-1 du code de procédure pénale : M. Louvel président, M. Rognon conseiller rapporteur, M. Dulin conseiller de la chambre ;

Greffier de chambre : Mme Randouin ;

En foi de quoi le présent arrêt a été signé par le président, le rapporteur et le greffier de chambre ; **Publication** :

Décision attaquée : Cour d'appel de Versailles du 7 janvier 2011