

**Dossier n°1600873**  
**Société TTM Editions**

**Audience du 31 janvier 2018**

Merci Monsieur le président,

Monsieur le président, madame, monsieur les conseillers,

I. La société TTM Editions a pour activité l'édition et la vente du mensuel Beaux Arts magazine. Elle vend notamment ses magazines à la compagnie aérienne Air France qui les met à disposition des passagers de la classe affaires de ses vols internationaux. Au cours de l'année 2013, la société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration a remis en cause l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée pratiquée sur les ventes de ces magazines à la société Air France et lui a, par conséquent, notifié des rappels de taxe sur la valeur ajoutée collectée au titre des années 2010, 2011 et 2012, dont la société TTM Editions vous demande la décharge.

II. Un mot très bref, tout d'abord, sur l'étendue du litige. Dans sa requête, la société requérante entendait contester un avis de mise en recouvrement d'un montant de 21 471 euros. L'administration a toutefois fait valoir que les moyens présentés par la requérante ne portaient que sur l'exonération des ventes du magazine à la compagnie Air France et que le quantum du litige devait donc être limité à 19 955 euros. En réplique, la société admet finalement ce montant, de sorte que vous pourrez circonscrire ses conclusions à fin de décharge dans cette mesure.

III. Ceci étant dit, le dossier qui vous est présenté porte sur une question totalement inédite à notre connaissance, et en tout cas jamais expressément tranchée en jurisprudence. Il résulte du 6° du II de l'article 262 du code général des impôts que sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des bateaux et des aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne dont les services à destination ou en provenance de l'étranger ou des collectivités et départements d'outre-mer représentent au moins 80 % des services qu'elles exploitent. Les parties s'opposent en l'espèce sur l'interprétation du mot « avitaillement ».

L'administration, se fondant sur sa propre doctrine, en retient une définition stricte, incluant dans la notion, outre le carburant et le nécessaire pour l'entretien de l'avion, les seules boissons et nourriture ayant vocation à être servies aux passagers et consommées immédiatement à bord.

La société en retient une définition plus souple, estimant que tout bien ayant vocation à être mis à disposition des passagers et « consommé » à bord, notamment le magazine litigieux, est inclus dans l'avitaillement.

Nous penchons pour notre part plutôt dans le sens de la société, pour plusieurs raisons.

1) Tout d'abord, si le mot « avitaillement » a pour étymologie l'ancien français « vitaille », qui signifie les vivres, ce qui aurait tendance à le circonscrire à la stricte nécessité, toutes les définitions du mot avitailler ne vont pas en ce sens.

Ainsi, si le dictionnaire de l'Académie Française publié en 1832 définit le mot « avitailler » comme « *mettre des vivres dans une place, dans une ville qui court risque d'être assiégée, ou dans un vaisseau prêt à partir* », le Petit Robert définit le mot comme « *approvisionner* », et le Larousse comme, d'une part, « *fournir à un navire ses approvisionnements de voyage (vivres et matériel de rechange)* » et, d'autre part, « *fournir à un aéronef un produit quelconque, en particulier son carburant* ». Les définitions ne sont donc pas toutes aussi précises que le sous-entend l'administration. Malgré nos recherches, nous ne sommes pas parvenue à trouver une définition propre au secteur de l'aviation, l'annexe *Définitions* du code de l'aviation civile ne comportant pas ce terme, qui n'est que très peu cité. Il en va de même pour le secteur maritime.

2) Ensuite et surtout, vous savez que cette rédaction du 6° du II de l'article 262 du code général des impôts est issue de la loi n°78-1240 du 29 décembre 1978 dite de finances rectificatives, intervenue notamment pour transposer la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977, dite Sixième directive. C'est l'article 15 de cette directive qui prévoit, dans sa rédaction en français, que sont exonérées « *les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des aéronefs utilisés par des compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré* ». Nous n'ignorons certes pas que cette exonération existait déjà en droit français avant même l'adoption de la directive, puisque, sans avoir réussi à en retrouver l'origine exacte, il est probable qu'elle s'appliquait déjà du temps où la taxe à la production était encore en vigueur. Néanmoins, dès lors que la directive l'a reprise à son compte, il importe d'en interpréter les termes à la lumière des objectifs du législateur européen et des principes que la Cour de justice de l'Union européenne a eu l'occasion de dégager à ce propos (voyez pour la nécessité de cette interprétation conforme, y compris lorsque le texte n'a pas été modifié à la suite de la transposition de la directive, **CE, 15 décembre 2014, SA Technicolor, n°380942, A**).

Or, si la Cour de justice n'a eu de cesse de rappeler que les dispositions des directives TVA introduisant des exceptions à l'imposition, tels que les régimes d'exonération, devaient être interprétées strictement (voyez par exemple, à propos justement de l'avitaillement des navires, **CJCE, 26 juin 1990, Velker International Oil Compagny Ltd NV, aff. C-185/89**), elle a également pu juger que cette règle d'interprétation stricte « *ne signifie pas que*

*les termes utilisés pour définir ces exonérations doivent être interprétés d'une manière qui priverait celles-ci de leurs effets* » (voyez en ce sens un arrêt, cité par la société requérante, **CJUE, 19 juillet 2012, A Oy, aff. C-33/11**). Par ailleurs et surtout, la Cour rappelle dans sa décision de 1990 que les opérations d'avitaillement de bateaux qui sont mentionnées dans l'article 15 de la directive sont exonérées en raison du fait qu'elles sont assimilées à des opérations à l'exportation. Lues sous cet angle, les dispositions communautaires nous semblent justifier l'exonération non pas tant par la nature des produits embarqués mais par le principe même de leur embarquement. Cette exonération aurait ainsi pour finalité d'éviter l'angle mort que représente l'avitaillement vis-à-vis des exportations, elles-mêmes exonérées, puisque les produits embarqués n'ont pas vocation à être « livrés » à l'étranger mais consommés à bord. C'est la raison pour laquelle la directive limite le bénéfice de l'exonération aux compagnies aériennes dont l'essentiel de l'activité est constitué du trafic international rémunéré, les compagnies pratiquant essentiellement des vols en interne n'étant pas concernées. Et s'il fallait encore s'interroger sur le mode de consommation du produit en litige, vous pourriez considérer que les magazines ont vocation à être lus durant le vol, et ce dans l'optique d'agrémenter le voyage des clients de la compagnie aérienne. Si, à la marge, le format de l'ouvrage permet son emport hors de l'avion, cela n'est pas sa finalité première.

Pour achever de vous convaincre en ce sens, relevons qu'il est de jurisprudence constante que l'interprétation d'une disposition du droit de l'Union doit en principe tenir compte du décalage éventuel qui existe entre les différentes versions linguistiques de celle-ci, ainsi que la **CJCE** a pu le rappeler par une décision du **16 septembre 2004, Cimber Air, C-382/02**. Or, si la version française de la directive de 1977 reprend le terme français « avitaillement », certaines versions linguistiques sont plus larges. Ainsi en va-t-il de la version anglaise de la directive, qui utilise le terme « *provisioning* » signifiant seulement « approvisionnement », de la version allemande qui utilise le terme « *Versorgung* » qui signifie également, dans le contexte de la navigation, « approvisionnement » et de la version italienne, qui comporte de son côté le terme « *rifornimento* » qui signifie seulement « fournitures ».

3) Ajoutons en opportunité, bien que la Cour de justice s'embarasse rarement de ces considérations, que créer une distinction selon la nature des produits embarqués ne manquerait pas d'engendrer des difficultés d'interprétation infinies entre les entreprises et l'administration fiscale et que, s'il fallait aller au bout du raisonnement de la notion de « vivres », nous ne verrions pas moins de raison d'exonérer des ventes de magazines que des ventes de bouteilles de champagne pouvant être consommées à bord des mêmes classes affaires, qui entrent de leur côté dans le champ de la doctrine administrative.

Nous vous proposons donc de faire droit aux conclusions présentées par la société, sans qu'il vous soit besoin de vous interroger sur les dispositions du 5° du II de l'article 262 du code général des impôts invoquées à titre subsidiaire par la société.

**PCMNC :**

- **à la décharge, à hauteur de la somme contestée de 19 955 euros, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui ont été mis à la charge de la société TTM Editions au titre des années 2010 à 2012 ;**
- **à ce qu'une somme de 1 500 euros soit mise à la charge de l'Etat sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;**
- **et enfin, au rejet du surplus des conclusions présentées par la requérante.**