CONCLUSIONS

Mme Aurélie BRETONNEAU, rapporteur public

Ce litige, fiscal et polynésien, vous oblige à un petit exercice de taxinomie. Il s'agit de définir ce que recouvre, pour l'application de la loi fiscale polynésienne, la notion de « propriété industrielle et commerciale ». Il s'agit plus précisément de savoir si les produits tirés de la propriété industrielle et commerciale s'entendent y compris des revenus perçus par une chaîne de télévision en rémunération du droit consenti à un diffuseur de diffuser ses programmes. Le but de l'exercice est de déterminer si l'administration fiscale polynésienne a eu raison ou tort de soumettre la redevance, versée à des chaînes non polynésiennes par un distributeur de bouquets de chaînes polynésien, à la retenue à la source prévue par l'article 197-1 du code des impôts de Polynésie française, qui instaure une telle imposition sur les « produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés » « lorsqu'ils sont payés par un débiteur exerçant une activité en Polynésie française à des personnes ou des sociétés qui n'ont pas dans ce territoire d'installation professionnelle permanente ». Le distributeur de bouquets de chaînes en cause était la société Tahiti Nui Satellite, aux droits de laquelle vient la société Vini. Vous jugez que, bien que n'en étant pas le redevable, le débiteur de la retenue à la source est recevable à la contester (CE, 30 juin 1997, n° 169179 : RJF 8-9/97 n° 771, conclusions J. Arrighi de Casanova BDCF 4/97 n° 87).

Avant de vous demander de définir la propriété commerciale, nous voudrions vous mettre au clair sur la notion de distributeur de bouquets de chaînes de télévision. Vous vous en doutiez, pour qu'une image apparaisse sur l'écran lorsque vous allumez la télévision, il faut que quelques opérations amont se soient correctement déroulées. S'agissant de la télévision payante, il faut notamment que les chaînes, préalablement alimentées en programmes, soient distribuées par des services de télévision payante auprès desquels les téléspectateurs souscrivent des abonnements. Pour résumer l'exposé éclairant qu'en a fait Vincent Daumas dans ses conclusions sur l'affaire d'Assemblée *Canal Plus* (21 décembre 2012, n° 353856, p.), l'opération suppose trois étapes : en premier lieu, les producteurs de programmes, détenteurs de droits d'auteur sur ces derniers, les vendent aux éditeurs de chaînes ; en deuxième lieu, ces éditeurs de chaînes, ayant fabriqué des chaînes en agrégeant les programmes acquis, vendent ces chaînes à des distributeurs de services de télévision payante sur les marchés de gros ; en troisième lieu, les distributeurs, ayant arrangé les chaînes acquises en bouquets, les vendent aux téléspectateurs sur le marché de détail. Pour le dire dans l'autre sens, les téléspectateurs payent les distributeurs de bouquets qui payent les éditeurs de chaînes qui payent les producteurs de programmes.

Dans ce schéma, les transactions ayant fait l'objet des impositions litigieuses constituent le maillon central, la société Vini versant une redevance aux éditeurs de chaînes en échange du droit de faire figurer les agrégats de programmes qu'ils ont constitués dans les bouquets qu'elle propose aux téléspectateurs.

Venons-en à la retenue à la source de l'article 197-1 du code des impôts de Polynésie française. Là encore, il s'agit d'un schéma en trois temps.

Premier temps, la retenue a été instituée, dans le cadre de l'exercice par la Polynésie de la compétence fiscale qu'elle tenait alors de la loi organique n° 96-312 du 12 avril 1996, par une délibération n° 96-161 APF du 12 décembre 1996. L'objectif était de mettre fin à la situation paradoxale de certains acteurs économiques qui, tout en échappant aux impositions polynésiennes telles que l'impôt sur les transactions et la contribution de solidarité territoriale faute d'être établis sur le territoire, tiraient néanmoins profit de certains produits. Il s'agissait de « rétablir l'équité entre les contribuables polynésiens et ceux qui ne sont pas établis sur le territoire »¹. La retenue à la source portait alors sur les produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés (a), les produits de droits d'auteur perçus par les écrivains, compositeurs et tous autres artistes (b), les produits perçus par les inventeurs au titre de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets et de marques de fabrique ou procédés de fabrication (c) et les sommes versées en rémunération de prestations artistiques (d).

Deuxième temps, l'année suivante, une deuxième délibération du 4 décembre 1997 est venue élargir drastiquement le champ de la retenue à la source, en substituant au dernier *item* les « sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou utilisées en Polynésie française, à l'exclusion des prestations à caractère sportif et artistique. L'objectif était « de taxer tous les prestataires de services extérieurs au Territoire qui font très souvent directement concurrence à ceux installés dans le Territoire, lesquels supportent des impôts tels que la patente et l'impôt sur les transactions, ce qui n'est pas toujours et loin s'en faut le cas des prestataires extérieurs »².

Troisième temps, un an plus tard, le législateur polynésien s'est avisé de ce qu'il avait cette fois tapé trop large. Par une troisième délibération du 23 juillet 1998, il a supprimé la clause balai dont l'encre était encore fraîche pour y substituer une énumération exhaustive de trois types de prestations. Il a également abrogé le b de l'article, qui soumettait à la retenue des produits de droits d'auteur. Il s'agissait de recentrer le dispositif pour ne pas « pénaliser les personnes qui ont l'obligation de faire appel à des entreprises extérieures ». Parallèlement au recentrage des transactions soumises, on exonérait certains assujettis.

La notion de produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés n'a, pour sa part, jamais quitté le texte. Mais elle n'a jamais été définie. Or son périmètre n'est pas évident à saisir, surtout quand il s'agit de savoir s'il convient d'y ranger les redevances versées par les distributeurs de bouquets aux éditeurs de chaînes.

Pour y ranger ces redevances, la cour a affirmé qu'elles rémunéraient le droit de commercialiser les chaînes, et étaient donc des produits de la propriété commerciale au sens du droit polynésien. Elle a précisé qu'il fallait retenir de cette notion une lecture autonome du droit métropolitain, qui ne saurait être sollicité pour l'éclairer.

Un détour par le droit métropolitain est toutefois nécessaire à tout le moins pour comprendre le pourvoi, qui soutient que la cour administrative d'appel de Paris a commis une erreur de qualification et une erreur de droit en assimilant les redevances en cause à des produits de la propriété industrielle et commerciale alors qu'elles rémunèrent un droit voisin du droit d'auteur.

En droit métropolitain, le droit de la propriété intellectuelle s'organise en deux blocs étanches : d'un côté, la propriété littéraire et artistique, qui recouvre le droit d'auteur et les droits voisins ; de l'autre, la propriété industrielle, qui englobe la protection des dessins et modèles industriels, celle des inventions et connaissances techniques (brevets et secrets de fabrique) et celle

¹ v. Assemblée de la Polynésie française, session extraordinaire de 1996, 1^{ère} séance (12 décembre 1996).

² Rapport relatif au projet de délibération présenté au nom de la commission des finances de l'Assemblée de la Polynésie française le 2 décembre 1997.

des marques de fabrique, de commerce ou de service. Dans le premier bloc, les droits découlent plus ou moins directement de la nature de l'œuvre ; dans l'autre, ils naissent d'une démarche spécifique d'enregistrement.

La propriété commerciale n'est pas protégée en tant que telle. Mais on trouve dans les dispositions fiscales des références à cette notion, notamment en matière de retenue à la source pour les non résidents. L'article 182 B du code général des impôts, rédigé en des termes très voisins de la disposition polynésienne, dispose ainsi que « Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source lorsqu'ils sont payés par un débiteur qui exerce une activité en France à des personnes ou des sociétés, relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas dans ce pays d'installation professionnelle permanente : (...) b. Les produits (...) perçus par les inventeurs ou au titre de droits d'auteur, ceux perçus par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales au sens des articles L. 623-1 à L. 623-35 du code de la propriété intellectuelle ainsi que tous produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés (...) » ; mais vous ne l'avez jamais interprété. Vous avez certes déjà jugé que des produits tirés de la commercialisation d'une œuvre relevaient légalement de cet item de l'article (CE, 25 mai 2007 n° 288288, *GIE Compagnie industrielle des polyéthylènes de Normandie* : RJF 8-9/07 n° 896, avec chronique J. Burguburu p. 703³, conclusions L. Olléon BDCF 8-9/07 n° 95 ; CE 18 mars 2015 n° 366006, 9e et 10e s.-s., *Sté d'édition des artistes peignant de la bouche et du pied (APBP)* : RJF 6/15 n° 471) : mais cela ne tranche rien, dès lors qu'il vise aussi bien les droits d'auteurs que la propriété industrielle et commerciale. Encore les travaux préparatoires de l'article 182 B⁴ et l'analyse à la RJF de la seconde décision plaident-ils pour un rattachement des produits de la commercialisation des œuvres à la notion de droits d'auteur ou voisins de ce droit.

En réalité, la notion de propriété commerciale peut renvoyer à deux domaines : dans le langage juridique courant, elle renvoie aux conditions de fixation des prix des baux commerciaux ; dans l'univers de la propriété intellectuelle, elle peut recouvrir le droit des marques, qui fait partie de la propriété industrielle (v. en particulier le droit de l'Union européenne, qui manie les deux notions, mais bien pour renvoyer à la seule propriété industrielle et non au droit d'auteur). Nous n'avons pas trouvé d'exemple de maniement de cette notion dans le domaine de la propriété littéraire et artistique.

Or dans cette architecture métropolitaine, le droit des entreprises de communication audiovisuelle sur la reproduction de leurs programmes et leur mise à disposition du public tombe du côté « propriété littéraire et artistique » de la *summa divisio*. Il s'agit expressément, en vertu de l'article L. 216-1 du code de la propriété intellectuelle, d'un droit voisin du droit d'auteur. S'il fallait faire une lecture métropolitaine des dispositions en cause, on ne pourrait donc pas rattacher ce droit à la propriété industrielle et commerciale, et la retenue à la source ne pourrait pas trouver à jouer pour les redevances litigieuses⁵.

Pour ranger la diffusion des programmes acquis par les chaînes à la propriété industrielle et commerciale, la CAA a jugé que le droit métropolitain n'est pas pertinent pour interpréter 197-1 du code des impôts de Polynésie française. Un argument de texte plaide en faveur de cette lecture autonome. Dans sa version initiale en effet, l'article mentionnait, en son a, la propriété industrielle ou commerciale, en son b, les produits des droits d'auteur, en son c, les produits perçus par les

³ « L'article 182 B peut être appliqué sans retenue ».

⁴ V. travaux préparatoires des articles 6 et 10 de la loi n° 76-1234 du 29 décembre 1976 modifiant les règles de territorialité et les conditions d'imposition des Français de l'étranger ainsi que des autres personnes non domiciliées en France.

⁵ De la même façon, la proposition de règlement européen 2016/0284 (COD) établissant des règles sur l'exercice du droit d'auteur et des droits voisins applicables à certaines diffusions en ligne d'organismes de radiodiffusion et retransmissions d'émissions de télévision et de radio raisonne en termes de droits d'auteur et de droits voisins, c'est-à-dire de propriété littéraire et artistique.

inventeurs et en son d, les sommes versées en rémunération de prestations artistiques. Si l'on applique une grille métropolitaine, on voit que les a et c sont redondants, car les droits des inventeurs relèvent de la propriété industrielle, de même que les b et d, la rémunération de prestations artistiques relevant du droit d'auteur. On pourrait en déduire que le législateur polynésien n'entendait pas manier cette grille.

On ferait toutefois ce faisant surgir une difficulté nouvelle, tenant à l'absence de toute définition donnée à la notion inconnue de propriété commerciale, et des catégories qu'a entendu manier le législateur polynésien s'il entendait leur donner une signification autonome des catégories métropolitaines. Or vous jugez qu'une collectivité de l'article 74 doit, lorsqu'elle définit, dans le cadre de ses compétences, une imposition, déterminer de manière complète et suffisamment précise son assiette et l'ensemble de son régime juridique (CE Sect., 30 novembre 2015, *Préfet délégué de Saint-Barthélemy et de Saint-Martin*, n° 388299, p.). Dès lors, tabler sur le caractère incompréhensible du texte polynésien pour le faire échapper à une interprétation à la lumière du droit métropolitain ne nous semble pas une façon très opportune de procéder.

En outre, à la date de l'édiction du texte litigieux, et même des impositions en litige, la Polynésie française était devenue compétente pour régler la propriété intellectuelle, mais n'avait adopté aucun texte dans ce domaine – la seule loi du pays intervenue, et qui porte sur la seule propriété industrielle, est postérieure – elle date du 6 mai 2013. Or l'article 11 de la loi organique n° 2004-192 du 27 février 2004 portant statut d'autonomie de la Polynésie française dispose que : « Les lois, ordonnances et décrets intervenus avant l'entrée en vigueur de la présente loi organique dans des matières qui relèvent désormais de la compétence des autorités de la Polynésie française peuvent être modifiés ou abrogés, en tant qu'ils s'appliquent à la Polynésie française, par les autorités de la Polynésie française », ce dont il se déduit que les règles applicables en Polynésie dans les domaines de compétence transférés sont celles qui s'appliquaient avant le transfert sous réserve qu'elles n'aient pas été ultérieurement modifiées ou abrogées par les autorités polynésiennes (CE, 24 septembre 2014, *Présidence de la Polynésie française c/ Société Maxima*, n° 363252, p.). En d'autre terme, c'était, en matière de propriété intellectuelle, les règles métropolitaines qui s'appliquaient. Il paraît assez logique d'en déduire que, puisque la loi fiscale a entendu manier des notions relevant du domaine de la propriété intellectuelle, il faut les interpréter par référence au droit de la propriété intellectuelle alors applicable, donc en l'occurrence au droit métropolitain. Ce d'autant plus que les travaux préparatoires à la loi de pays ayant créé la retenue à la source dans sa première mouture raisonnaient, eux-mêmes en reprenant la *summa divisio* propre au droit de la propriété intellectuelle entre droits d'auteurs d'un côté, et droits de propriété industrielle, marques comprises, de l'autre⁶.

Il y a donc de solides raisons juridiques de retenir la classification métropolitaine, plutôt qu'une lecture autonome de la notion de propriété commerciale, dont la Polynésie est bien en peine de nous expliquer ce qu'elle recouvre, si ce n'est qu'elle doit inclure les redevances versées aux chaînes.

Nous vous invitons donc à censurer l'erreur de droit de la CAA de Paris dans la lecture qu'elle a faite du texte polynésien, et à lui renvoyer l'affaire, non sans avoir octroyé 3 000 euros de frais irrépétibles à la société Vini.

Tel est le sens de nos conclusions.

⁶ V. le rapport de présentation du budget 1997.