

N° 415643

Fédération des exploitants professionnels du parachutisme

N° 415644

Syndicat national des parachutistes professionnels

8^{ème} chambre jugeant seule

Séance du 8 mars 2018

Lecture du 23 mars 2018

CONCLUSIONS

M. Romain VICTOR, rapporteur public

1.- L'article 265 du code des douanes énonce que le carburant utilisé pour les moteurs d'avions est passible d'une taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) dont le tarif pour 2018 est de 39,79 euros par hectolitre, soit un peu moins de quarante centimes d'euro par litre. L'article 265 *bis* du même code prévoit, au b) de son 1, une exonération de taxe lorsque le carburant pour moteurs d'avions est destiné à être utilisé à bord des aéronefs utilisés par leur propriétaire ou la personne qui en a la disposition à la suite d'une location, d'un affrètement ou à tout autre titre à des fins commerciales.

C'est pour l'application de ces dispositions qu'a été pris un décret simple n° 2009-805 du 26 juin 2009 dont l'article 1^{er} impose aux fournisseurs de carburants destinés aux aéronefs autre que de tourisme privé de détenir une attestation délivrée par le destinataire des produits certifiant que le carburant est destiné à être utilisé à bord d'aéronefs autres que de tourisme privé. L'article 2 de ce décret précise que les « *aéronefs autres que de tourisme privé* » s'entendent des aéronefs exploités par trois catégories de personnes à savoir 1°) les autorités publiques ; 2°) les personnes titulaires d'une licence d'exploitation pour l'activité de transporteur aérien de passagers, de fret ou de courrier mentionnée à l'article L. 330-1 du code de l'aviation civile, dont les dispositions ont été reprises à l'article L. 6412-2 du code des transports et 3°) les personnes titulaires d'une autorisation, valable cinq ans, délivrée par l'administration sur la base d'un dossier justifiant du caractère commercial de l'activité.

Vous avez déjà eu l'occasion de juger que les dispositions de l'article 265 *bis* du code des douanes, prises pour l'adaptation de la législation nationale à la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, doivent être interprétées en ce sens que le bénéfice de l'exonération de TICPE qu'elles prévoient pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée porte sur les activités réalisées à bord des aéronefs à des fins commerciales, pour lesquelles le prestataire de services est assujéti aux impôts commerciaux. Voyez sur ce point votre décision *Groupement des exploitants de parachutisme professionnel et autre* du 15 décembre 2016 (8^{ème} et 3^{ème} ch., n^{os} 395991, 395992, 397147 et 397148, concl. B.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

Bohnert). Vous en avez logiquement déduit que l'article 2 du décret du 26 juin 2009 précité pouvait légalement imposer aux utilisateurs d'aéronefs autres que de tourisme privé d'établir une attestation spécifique quant à l'utilisation du carburant.

Ceci vous avait conduit à annuler pour excès de pouvoir la note du 1^{er} décembre 2014 par laquelle la DGDDI avait délivré les organismes à but non lucratif de l'obligation d'apporter la preuve d'une activité commerciale et de leur assujettissement aux impôts commerciaux afin de bénéficier du régime institué par l'article 265 *bis* du code des douanes. Mais de tels organismes étant susceptibles d'exercer une activité commerciale et d'être assujettis aux impôts commerciaux, vous avez considéré que les syndicats requérants étaient fondés à demander l'annulation de la note attaquée et du refus de l'abroger.

A la suite de cette annulation, la DGDDI a pris le 4 juillet 2017 une nouvelle note indiquant aux directeurs régionaux des douanes que les prescriptions des notes des 9 janvier et 7 novembre 2013, abrogées par la note du 1^{er} décembre 2004 annulée par le Conseil d'Etat, devaient à nouveau être appliquées par les services déconcentrés dans le cadre de l'instruction de dossiers relatifs à des demandes d'exonération de la TICPE sur les carburants destinés à la navigation aérienne par des associations loi 1901, afin qu'elles fournissent la preuve de leur assujettissement aux impôts commerciaux et justifient, par ce biais, de la nature commerciale de leur activité. La note précise qu'en pratique, les services sont invités à demander à l'association concernée de produire un document fiscal émanant du centre des finances publiques dont elle relève attestant de cet assujettissement. Enfin, la note retient, *in fine*, que les attestations qui ont pu être délivrées sur le fondement de la note du 1^{er} décembre 2014 annulée demeurent valables pour la durée pour laquelle elles ont été délivrées dans la mesure où elles sont des décisions administratives individuelles créatrices de droits, pour autant que les conditions initiales ayant donné lieu à leur délivrance soient encore remplies.

Par deux recours jumeaux enregistrés le 14 novembre 2017, la Fédération des exploitants professionnels du parachutisme d'une part et le Syndicat national des parachutistes professionnels d'autre part vous demandent l'annulation de cette nouvelle note de la DGDDI ainsi que, par voie de conséquence, l'annulation des « *autorisations d'approvisionnement en exonération de TICPE accordées aux associations de parachutisme en contradiction avec les dispositions législatives qui prévalaient avant la note interne annulée du 1^{er} décembre 2014 et qui n'ont jamais cessé d'être applicables* ».

2.- Un mot d'abord des questions préalables. Il est certain que la note attaquée comporte des dispositions impératives à caractère général et est donc susceptible d'un recours en excès de pouvoir en application de la jurisprudence *Duvignères* (Section, 18 déc. 2002, n° 233618, rec. p. 463, GAJA 19 éd. n° 108 ; et en matière fiscale : 8^{ème} et 3^{ème} srr, 19 févr. 2003, *Sté Auberge Ferme des Genêts*, n° 235697, RJF 2003 n° 616, concl. P. Collin Dr. fisc. 38/03 comm. 646, chron. L. Olléon RJF 4/04 p. 271). L'intérêt à agir des requérants ne fait par ailleurs aucun doute, s'agissant d'une contestation introduite dans un contexte de concurrence entre sociétés exerçant une activité commerciale de parachutisme et associations de parachutistes.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

La seule interrogation qui peut naître à la lecture des deux recours concerne les conclusions tendant à l'annulation des autorisations individuelles délivrées sur le fondement de la note du 1^{er} décembre 2014 car le Conseil d'Etat n'est assurément pas compétent en premier et dernier ressort pour annuler de telles décisions qui ne relèvent d'aucun item de l'article R. 311-1 du CJA. Nous vous proposons toutefois, plutôt que d'opposer une irrecevabilité qui impliquerait au demeurant que vous communiquiez un moyen d'ordre public aux requérants, de faire l'effort de lire les conclusions comme tendant à l'annulation de la note en tant qu'elle prescrit le maintien des autorisations individuelles délivrées sur le fondement de la note annulée, ce qui revient à considérer que vous n'êtes en réalité saisis que d'une unique demande d'annulation de la note en toutes ses dispositions.

3.- Ceci étant dit, les deux moyens de la requête ne vous retiendront pas longtemps.

3.1.- Le moyen tiré de ce que la note attaquée méconnaît la portée de l'annulation prononcée par votre décision du 15 décembre 2016 n'est de toute évidence pas fondé. Sans vouloir être désagréable, il est même vaguement absurde. Les requérants soutiennent que la DGDDI ne pouvait redonner vie aux notes de 2013 abandonnées par la note de 2014 annulée pour excès de pouvoir. Mais la seule portée pratique de l'annulation prononcée en 2016 est la disparition de l'ordonnancement juridique de la note de 2014. Cette annulation ne privait certainement pas l'Etat d'édicter une nouvelle note qui, sans « remettre en vigueur » à proprement parler les notes de 2013 abrogées en 2014, prescrivaient aux services d'appliquer à nouveau les mêmes dispositions que celles que la note annulée avait abrogées...

Il n'y a là, contrairement à ce que soutiennent les requêtes, aucune méconnaissance des principes posés par votre avis contentieux *Mme Monzani* (Section, 8 mars 2013, n° 353782, rec. p. 28, RJF 2013 n° 518, concl. E. Crépey), au demeurant pour l'application d'une législation distincte, en l'occurrence celle relative à la garantie contre les changements de doctrine de l'article L. 80 A du LPF.

Et pour faire reste de droit, on relèvera sur le fond que la note ne méconnaît pas l'article 265 *bis*, 1 du code des douanes, ni son décret d'application, ce que les requérants admettent d'ailleurs, en réintroduisant à la charge des OSBL souhaitant bénéficier de l'exonération de TICPE des obligations de justifier de l'assujettissement aux impôts commerciaux.

3.2.- Reste un second moyen qui se rapporte à la note en tant qu'elle prescrit le maintien des autorisations individuelles délivrées sur le fondement de la note du 1^{er} décembre 2014, en relevant qu'il s'agit de décisions individuelles créatrices de droit. Mais cette réserve ne nous paraît entachée d'aucune illégalité. Bien au contraire, si la DGDDI avait prescrit à ses services de retirer les autorisations délivrées plus de quatre mois auparavant, elle aurait méconnu le principe, issu de votre jurisprudence *Ternon* (Assemblée, 26 oct. 2001, n° 197018, rec. p. 497) selon lequel l'administration, sous réserve de dispositions législatives ou réglementaires contraires, et hors le cas où il est satisfait à une demande du bénéficiaire, ne peut retirer une décision individuelle explicite créatrice de droits, si elle est illégale, que dans le délai de quatre mois suivant la prise de cette décision, ce principe étant désormais une règle

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.

de droit codifiée à l'article L. 242-1 du code des relations entre le public et l'administration, qui l'a même étendu aux mesures d'abrogation.

Notons enfin que les requérants ne soutiennent pas que des autorisations individuelles auraient été délivrées moins de quatre mois avant la note du 4 juillet 2017, car celles-ci auraient pu être légalement retirées ou abrogées...

PCMNC au rejet des requêtes.

Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.