

Cour administrative d'appel de Marseille, 4ème chambre - formation à 3, 13 juin 2017, 16MA00213

Synthèse

Juridiction : Cour administrative d'appel de Marseille

Numéro affaire : 16MA00213

Type de recours : Plein contentieux

Décision précédente : Tribunal administratif de Nice, 10 décembre 2015, N° 1304790

Président : M. CHERRIER

Rapporteur : Mme Florence MASTRANTUONO

Rapporteur public : M. RINGEVAL

Avocat(s) : CIAUDO

Lien Légifrance : <https://www.legifrance.gouv.fr/juri/id/CETATEXT000035033179>

Chronologie de l'affaire

Tribunal administratif de Nice

10 décembre 2015

Cour administrative d'appel de Marseille

13 juin 2017

Texte

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La SARL Webstore a demandé au tribunal administratif de Nice de prononcer la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés au titre de la période du 1er janvier 2007 au 31 décembre 2009, ainsi que des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1304790 du 10 décembre 2015, le tribunal administratif de Nice a rejeté sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête, enregistrée le 11 janvier 2016, la SARL Webstore, représentée par Me A..., demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement du tribunal administratif de Nice du 10 décembre 2015 ;

2°) de prononcer la décharge des impositions et pénalités en litige ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- c'est à tort que l'administration a soumis à la taxe sur la valeur ajoutée les commissions qu'elle a perçues de la société Esteemed Consultants Ltd au motif que cette société dispose en France d'un établissement stable ;

- l'administration ne pouvait remettre en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux prestations facturées par la SARL DBL France, la SARL Reboul Delaye et Associés et l'entreprise Didier Dupuy d'Angeac, dès lors que la réalité de ces prestations est établie et que les charges correspondantes ont été engagées dans l'intérêt social ;

- l'application de la majoration pour manquement délibéré n'est pas fondée ;

- le principe de présomption d'innocence est méconnu.

Par un mémoire en défense, enregistré le 24 mai 2016, le ministre des finances et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- les conclusions tendant à la décharge des intérêts de retard, dont la remise a été prononcée le 26 novembre 2012, sont irrecevables ;

- les moyens soulevés par la SARL Webstore ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Mastrantuono,
- et les conclusions de M. Ringeval, rapporteur public.

1. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la SARL Webstore, qui exerce une activité d'édition de portails internet et de conception de systèmes de réservation hôtelière, a fait l'objet de deux vérifications de comptabilité portant respectivement sur la période allant du 1er janvier 2006 au 31 décembre 2008, et sur celle allant du 1er janvier au 31 décembre 2009 ; qu'à l'issue de ces contrôles, l'administration fiscale a notamment soumis à la taxe sur la valeur ajoutée les prestations de services facturées à la société de droit britannique Esteemed Consultants Ltd et remis en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente à des charges regardées comme non engagées dans l'intérêt de l'entreprise ; que la SARL Webstore relève appel du jugement du 10 décembre 2015 par lequel le tribunal administratif de Nice a rejeté sa demande tendant à la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été ainsi réclamés au titre de la période du 1er janvier 2007 au 31 décembre 2009, et des pénalités correspondantes ;

Sur la fin de non-recevoir opposée par le ministre :

2. Considérant que le 26 novembre 2012, antérieurement à l'enregistrement de la requête, l'administration a prononcé la remise des intérêts de retard dont les impositions en litige ont été assorties, en application du I de l'article 1756 du code général des impôts ; que, dès lors, le ministre est fondé à soutenir que les conclusions de la requête tendant à la décharge de ces intérêts de retard sont dépourvues d'objet et, par suite, irrecevables ;

Sur le bien-fondé des impositions :

En ce qui concerne les commissions facturées à la société Esteemed Consultants Ltd :

3. Considérant qu'aux termes de l'article 259 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à la période d'imposition en litige : " Le lieu des prestations de services est réputé se situer en France lorsque le prestataire a en France le siège de son activité ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle " ; qu'aux termes de l'article 259 B du même code, dans cette même rédaction : " Par dérogation aux dispositions de l'article 259, le lieu des prestations suivantes est réputé se situer en France lorsqu'elles sont effectuées par un prestataire établi hors de France et lorsque le preneur est un assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée qui a en France le siège de son activité ou un établissement stable pour lequel le service est rendu ou, à défaut, qui y a son domicile ou sa résidence habituelle : / (...) 4° Prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines y compris ceux de l'organisation de la recherche et du développement ; (...) / 5° Traitement de données et fournitures d'information ; (...) / Le lieu de ces prestations est réputé ne pas se situer en France même si le prestataire est établi en France lorsque le preneur est établi hors de la communauté européenne ou qu'il est assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre Etat

membre de la communauté " ;

4. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la SARL Webstore a conclu avec la société Esteemed Consultants Ltd, le 2 janvier 2006, une convention de représentation commerciale et une convention de collaboration technique relative au système de réservation hôtelière en ligne dénommé " fh-res@net ", qu'elle lui avait cédé le 29 décembre 2005 ; que l'administration fiscale a estimé que la société Esteemed Consultants Ltd disposait, au cours des années en litige, d'un établissement stable en France et que, la dérogation prévue à l'article 259 B du code général des impôts ne trouvant pas à s'appliquer, le lieu des prestations de services fournies par la SARL Webstore en application de ces conventions devait être réputé se situer en France par application de l'article 259 du même code ;

5. Considérant que si la société Esteemed Consultants Ltd avait son siège social au Royaume-Uni, il n'est pas contesté qu'elle n'y disposait que d'une adresse de domiciliation et n'y employait aucun salarié ; que, par ailleurs, le ministre relève, sans être sérieusement contredit, qu'en application de la convention de représentation commerciale conclue entre les sociétés Webstore et Esteemed Consultants Ltd, dont le capital était pour l'essentiel détenu par les mêmes associés jusqu'au 9 janvier 2009, l'activité de la société Esteemed Consultants Ltd ayant trait à la prospection de la clientèle, à la gestion des réservations, à la facturation et à l'encaissement, à la relance des clients et au traitement du contentieux, était entièrement réalisée par le personnel de la société Webstore, à partir de ses locaux ; que si la requérante soutient que le serveur informatique sur lequel était installé le système " fh-res@net " était situé au Royaume-Uni, elle ne conteste pas que seuls les salariés de la SARL Webstore étaient habilités à s'y connecter ; que si elle fait également valoir que la société Esteemed Consultants Ltd avait recours à des prestations de sous-traitance administrative au Royaume-Uni, elle ne produit aucun élément à cet égard ; qu'il ressort des éléments saisis par l'administration dans le cadre d'une procédure de visite domiciliaire, à savoir notamment des documents internes à la société Webstore relatifs à la répartition des tâches de gestion entre les salariés et à l'organisation informatique entre les deux sociétés, ainsi que des contrats de représentation signés par les établissements hôteliers clients de la société Esteemed Consultants Ltd, que la comptabilité clients de cette dernière était établie par les salariés de la société Webstore et que seule l'expédition des factures était réalisée par la société Esteemed Consultants Ltd ; qu'ainsi, l'administration doit être regardée comme démontrant que la société Esteemed Consultants Ltd, alors même qu'elle était titulaire au Royaume-Uni d'un numéro de taxe sur la valeur ajoutée intracommunautaire, disposait d'un établissement stable en France caractérisé par la disposition permanente des moyens humains et techniques nécessaires à la réalisation autonome de ses prestations ; que, par suite, c'est à bon droit que l'administration a assujéti à la taxe sur la valeur ajoutée les prestations fournies par la SARL Webstore à la société Esteemed Consultants Ltd sur le fondement des dispositions précitées de l'article 259 du code général des impôts ;

En ce qui concerne les prestations de services facturées par la SARL DBL France, la SARL Reboul Delaye et Associés et l'entreprise Didier Dupuy d'Angeac :

6. Considérant qu'en vertu des dispositions combinées des articles 271, 272 et 283 du code général des impôts et de l'article 230 de l'annexe II à ce code, un contribuable n'est pas en droit de déduire de la taxe sur la valeur ajoutée dont il est redevable à raison de ses propres opérations la

taxe mentionnée sur une facture établie à son nom par une personne qui ne lui a fourni aucun bien ou aucune prestation de services ; que dans le cas où l'auteur de la facture était régulièrement inscrit au registre du commerce et des sociétés et assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée, il appartient à l'administration, si elle entend refuser à celui qui a reçu la facture le droit de déduire la taxe qui y était mentionnée, d'établir qu'il s'agissait d'une facture fictive ou d'une facture de complaisance ; que si l'administration apporte des éléments suffisants permettant de penser que la facture ne correspond pas à une opération réelle, il appartient alors au contribuable d'apporter toutes justifications utiles sur la réalité de cette opération ;

7. Considérant, en premier lieu, que l'administration a remis en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente, d'une part, à des factures émises par la SARL DBL France, dont le capital était détenu par deux des associés de la société requérante, relatives à des prestations d'aide à la vente et de support facturées forfaitairement au titre des années 2007 et 2008, pour des montants respectifs de 26 000 euros et 15 000 euros, et, d'autre part, à une charge de 12 000 euros comptabilisée en 2009 au titre de prestations fournies par la SARL DBL France ; que la SARL Webstore, qui n'a produit aucun contrat de nature à justifier de la réalité de ces prestations, ni d'ailleurs aucune facture en ce qui concerne l'exercice 2009, se borne à soutenir sans en justifier que les prestations facturées correspondraient à la mise à sa disposition par la SARL DBL France de deux noms de domaine internet, alors d'ailleurs qu'elle avait indiqué au cours des opérations de contrôle que les charges relatives aux exercices clos en 2007 et 2008 étaient relatives non à la mise à disposition de noms de domaine mais à une activité de démarchage ; qu'ainsi, l'administration était fondée à remettre en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée en litige ;

8. Considérant, en deuxième lieu, que l'administration a remis en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente à des factures émises par la SARL Reboul Delaye et Associés, dont le capital était également détenu par deux des associés de la société appelante, mentionnant des primes d'objectifs sur résultats pour des montants respectifs de 26 000 euros et 15 000 euros au titre des années 2007 et 2008, et à une charge de 12 000 euros comptabilisée en 2009 au titre de prestations fournies par la SARL Reboul Delaye et Associés ; que si la SARL Webstore a produit un accord de collaboration aux termes duquel la société Reboul Delaye et Associés intervient auprès d'elle pour l'assister en qualité de conseil informatique, elle n'a fourni aucun élément de nature à justifier des modalités de calcul des primes faisant l'objet des factures en cause ; qu'en ce qui concerne l'année 2009, la société Webstore, après avoir indiqué au cours des opérations de contrôle que la charge comptabilisée avait la même nature que celles facturées au titre des années 2007 et 2008, a produit après la clôture de ces opérations une facture mentionnant des interventions supplémentaires sur les centrales de réservation ; qu'en se bornant à soutenir que l'accord de collaboration prévoyait la possibilité de facturer des journées supplémentaires, elle ne justifie ni de la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux primes de résultats facturées au titre des années 2007 et 2008, ni de celle afférente à la charge comptabilisée au titre de l'exercice clos en 2009 ; qu'ainsi, l'administration était fondée à remettre en cause la déduction de cette taxe ;

9. Considérant, en troisième lieu, que l'administration a remis en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente à des factures émises par l'entreprise Didier Dupuy d'Angeac, mentionnant un tarif forfaitaire annuel au titre d'un contrat d'assistance, à raison de 400 heures

pour l'année 2007 et de 300 heures pour les années 2008 et 2009, pour des montants respectifs de 26 000 euros, 15 000 euros et 12 000 euros au titre des exercices clos en 2007, 2008 et 2009 ; qu'alors qu'il est constant que le contrat liant les deux sociétés depuis 1999 n'avait pas été reconduit au cours des années considérées, la SARL Webstore se borne à soutenir que ces prestations sont facturées en vertu d'un " contrat implicite " sans produire aucun élément de justification de la réalité des prestations facturées par l'entreprise individuelle de M. B..., qu'elle a par ailleurs employé en qualité de responsable technique à temps partiel jusqu'en 2007, puis à temps complet à compter du 1er janvier 2008 ; qu'ainsi, l'administration était fondée à remettre en cause la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux factures de l'entreprise Didier Dupuy d'Angeac ;

Sur les pénalités :

10. Considérant qu'aux termes de l'article 1729 du code général des impôts : " Les inexactitudes ou les omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat entraînent l'application d'une majoration de : a. 40 % en cas de manquement délibéré (...) " ;

11. Considérant, d'une part, qu'il résulte de ce qui a été dit ci-dessus que la SARL Webstore, dont le capital était pour l'essentiel détenu par les associés de la société Esteemed Consultants Ltd jusqu'au 9 janvier 2009, ne pouvait ignorer que cette dernière société disposait en France d'un établissement stable ; que, par suite, en ne soumettant pas à la taxe sur la valeur ajoutée les prestations immatérielles qu'elle fournissait à cette société, elle a entendu se soustraire au paiement de cette taxe ; que, d'autre part, la SARL Webstore, compte tenu des liens qui l'unissaient aux sociétés DBL France et Reboul Delaye et Associés, et à l'entreprise Didier Dupuy d'Angeac, ne pouvait davantage ignorer l'absence de réalité des prestations qui lui avaient été facturées par ces dernières, et, par voie de conséquence, le caractère non déductible de la taxe qui était mentionnée sur ces factures ; que, dès lors, l'administration doit être regardée comme démontrant l'intention de la SARL Webstore d'éluider l'impôt et, par suite, comme justifiant la majoration pour manquement délibéré qui lui a été appliquée ;

12. Considérant qu'une telle intention étant établie, l'administration n'a pas méconnu le principe de la présomption d'innocence garanti par l'article 6-2 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

13. Considérant, qu'il résulte de tout ce qui précède que la SARL Webstore n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Nice a rejeté ses conclusions tendant à la décharge des impositions et pénalités en litige ;

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

14. Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, la somme que la SARL Webstore demande au titre des frais exposés par elle et non

compris dans les dépens ;

D É C I D E :

Article 1er : La requête de la SARL Webstore est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à la SARL Webstore et au ministre de l'action et des comptes publics.

Copie en sera adressée à la direction de contrôle fiscal sud-est.

Délibéré après l'audience du 30 mai 2017, où siégeaient :

- M. Cherrier, président,
- Mme Chevalier-Aubert, président assesseur,
- Mme Mastrantuono, premier conseiller.

Lu en audience publique, le 13 juin 2017.

2

N° 16MA00213

nc