

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Tribunal Administratif de Paris
N° 2311477
Inédit au recueil Lebon
1re Section - 2e Chambre

Lecture du mardi 3 juin 2025

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 19 mai 2023 et 19 février 2024, la SAS AetT France, représentée par Me Faure, demande au tribunal :

- 1°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos en 2016, 2017 et 2018, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge au titre de la période du 1er janvier 2016 au 30 septembre 2018, de l'amende prévue à l'article 1732 du code général des impôts ainsi que de l'amende mentionnée à l'article 1759 du code général des impôts mise à sa charge au titre de la période du 1er octobre 2015 au 31 septembre 2018 ;
- 2°) de lui accorder le bénéfice du sursis de paiement.

Elle soutient que :

En ce qui concerne la régularité de la procédure :

- la procédure d'évaluation d'office réalisée sur le fondement de l'article L. 74 du livre des procédures fiscales a été irrégulièrement mise en œuvre.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions en litige :

- s'agissant de la taxe sur la valeur ajoutée collectée, l'administration n'a pas pris en compte l'exonération de taxe concernant ses ventes à l'exportation ;
- s'agissant de la taxe sur la valeur ajoutée déductible, l'administration n'a pas tenu compte de la taxe qu'elle a effectivement acquittée ;
- s'agissant de l'impôt sur les sociétés, l'administration a sous-évalué le montant de ses charges déductibles.

En ce qui concerne les pénalités :

- elle est fondée à obtenir la décharge des pénalités infligées sur le fondement de l'article 1732 du code général des impôts dès lors qu'elle ne peut être regardée comme s'étant placée dans une situation d'opposition à contrôle fiscal ;
- l'amende prévue à l'article 1759 du code général des impôts a été irrégulièrement mise à sa charge dès lors qu'aucune demande de désignation des éventuels bénéficiaires ne lui a été adressée ;
- l'application de l'amende susmentionnée est illégale compte tenu de l'irrégularité de la procédure d'office de l'article L. 74 du livre des procédures fiscales.

Par deux mémoires en défense, enregistrés les 23 novembre 2023 et 12 septembre 2024, ce dernier n'ayant pas été communiqué, la directrice régionale des finances publiques d'Île-de-France et de Paris conclut au rejet de la requête.

Elle soutient que :

- la requête est tardive ;

- les moyens soulevés par la SAS AetT France ne sont pas fondés.

Par ordonnance du 13 septembre 2024, la clôture d'instruction a été fixée au 11 octobre 2024 à 12 heures.

Par un courrier du 12 mai 2025, les parties ont été informées, en application des dispositions de l'article R. 611-7 du code de justice administrative, de ce que le jugement était susceptible d'être fondé sur un moyen relevé d'office, tiré de ce que, le jugement se prononçant sur le fond de l'affaire, les conclusions de la requête tendant au bénéfice du sursis de paiement des impositions contestées se trouvent privées d'objet.

Par un mémoire, enregistré le 16 mai 2025, la directrice régionale des finances publiques d'Île-de-France et de Paris a présenté des observations en réponse à ce moyen d'ordre public.

Un mémoire présenté par la SAS AetT France a été enregistré le 20 mai 2025.

Vu :

- les autres pièces du dossier.

Vu :

- 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 Alidière,

- et les conclusions de M. Charzat, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La SAS AetT France a pour activité déclarée le commerce de gros de biens domestiques. Les services de contrôle fiscal de la direction régionale des finances publiques d'Île-de-France et de Paris ont souhaité diligenter, à son encontre, une vérification de comptabilité portant sur la période du 1er octobre 2015 au 30 septembre 2018, étendue au 31 décembre 2018, en matière de taxe sur la valeur ajoutée. Par une proposition de rectification du 15 octobre 2019, le service vérificateur, ayant dressé, à l'encontre de la société requérante, un procès-verbal d'opposition à contrôle fiscal, a procédé à une évaluation d'office de ses bénéfices imposables à l'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos en 2016, 2017 et 2018 et de ses bases imposables à la valeur ajoutée au titre des périodes allant du 1er octobre 2016 au 30 septembre 2017, du 1er octobre 2017 au 30 septembre 2018 et du 1er octobre 2018 au 31 décembre 2019. Les rehaussements et rappels en résultant ont été assortis de la pénalité de 100 % pour opposition à contrôle fiscal sur le fondement des dispositions de l'article 1732 du code général des impôts. L'administration a également infligé à la SAS AetT France l'amende prévue à l'article 1759 du même code pour non-désignation des bénéficiaires des distributions. Les impositions supplémentaires et pénalités issues du contrôle et de l'évaluation d'office ont été mises en recouvrement le 19 octobre 2021 pour un montant global de 575 376 euros. La SAS AetT France a contesté ces sommes par des réclamations des 28 février et 25 octobre 2022, lesquelles ont été rejetées respectivement les 24 août 2022 et 17 avril 2023. Par la présente requête, la SAS AetT France demande la décharge de ces impositions supplémentaires et de ces pénalités.

Sur les conclusions aux fins de décharge :

En ce qui concerne la régularité de la procédure :

2. Aux termes de l'article L. 74 du livre des procédures fiscales : " Les bases d'imposition sont évaluées d'office lorsque le contrôle fiscal ne peut avoir lieu du fait du contribuable ou de tiers () ".

3. Il résulte de l'instruction que le service vérificateur a adressé un avis de vérification de comptabilité par lettre

recommandée avec avis de réception le 22 mai 2019, au siège social de la SAS AetT France, situé au 7 rue de la Jonquière dans le 17ème arrondissement de Paris, seule adresse connue de l'administration. Le courrier ayant été retourné au service avec la mention " destinataire inconnu à l'adresse ", une première mise en garde a été adressée à la même adresse par pli recommandé avec accusé de réception ainsi que par envoi simple, le 16 juillet 2017. Le courrier, qui invitait la société à se présenter à un rendez-vous dans les locaux de l'administration le mardi 6 août 2019 à 10h30 et la mettait en garde sur les conséquences d'une éventuelle opposition au contrôle fiscal, a été retourné au service également avec la mention " destinataire inconnu à l'adresse ". L'agent vérificateur a dressé un procès-verbal d'opposition à contrôle fiscal le 13 août 2019, lequel a également été retourné à l'administration pour le même motif. Si la société requérante se prévaut de l'appropriation de sa boîte aux lettres par un tiers, elle ne l'établit pas en se bornant à produire un texte présenté comme un message électronique n'évoquant nullement ce problème et deux photographies montrant une boîte aux lettres avec des noms de tiers. Par conséquent, la société requérante ne démontre pas que l'absence de réception de ses courriers ne lui est pas imputable alors que l'adresse située au 7 rue de la Jonquière dans le 17ème arrondissement de Paris constitue toujours, à ce jour, l'adresse du siège social de la société. Dans ces conditions, l'administration fiscale établit que le contrôle fiscal de la SAS AetT France n'a pu avoir lieu du fait de la société requérante, sans que celle-ci ne puisse se prévaloir de l'absence de plis adressés au comptable de la société ou à l'adresse personnelle de son dirigeant. Par suite, c'est à bon droit que le service a estimé qu'elle était en situation d'opposition à contrôle fiscal et a, dès lors, procédé à l'évaluation d'office de ses bases imposables, sur le fondement de l'article L. 74 du livre des procédures fiscales.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions :

4. Aux termes de l'article L. 193 du livre des procédures fiscales : " Dans tous les cas où une imposition a été établie d'office la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de l'imposition ". Aux termes de l'article R. 193-1 du même livre : " Dans le cas prévu à l'article L. 193 le contribuable peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition mise à sa charge en démontrant son caractère exagéré ".

5. Il résulte de ces dispositions qu'il appartient à la SAS AetT France, qui a fait l'objet d'une procédure d'évaluation d'office en matière de taxe sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés, d'apporter la preuve de l'exagération de ses bases d'imposition.

S'agissant des rappels de taxe sur la valeur ajoutée :

Quant à la taxe sur la valeur ajoutée collectée :

6. Aux termes de l'article 262 du code général des impôts : " Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée : / 1° les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur ou pour son compte, en dehors de la Communauté européenne ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation ; / 2° les livraisons de biens expédiés ou transportés par l'acheteur qui n'est pas établi en France, ou pour son compte, hors de la Communauté européenne, à l'exclusion des biens d'équipement et d'avitaillement des bateaux de plaisance, des avions de tourisme ou de tous autres moyens de transport à usage privé, ainsi que les prestations de services directement liées à l'exportation. ". Aux termes de l'article 74 de l'annexe III du même code : " 1. Les livraisons réalisées par les assujettis et portant sur des objets ou marchandises exportés sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée à condition : a. que l'assujetti exportateur, lorsqu'il ne tient pas habituellement une comptabilité permettant de déterminer son chiffre d'affaires, inscrive les envois sur le registre prévu au 3° du I de l'article 286 du code général des impôts ; () c. que l'assujetti exportateur établisse pour

chaque envoi une déclaration d'exportation, conforme au modèle donné par l'administration et détiéne à l'appui de sa comptabilité ou du registre prévu au a l'exemplaire numéro 3 de la déclaration d'exportation visé par l'autorité douanière compétente, conformément au code des douanes communautaires et ses dispositions d'application. () d. que, dans les cas où l'assujetti exportateur ne produit pas les justificatifs prévus au c et, à l'exclusion des opérations mentionnées aux quatrième à huitième alinéas du I de l'article 262 du code général des impôts, il mette à l'appui de sa comptabilité ou du registre mentionné au a l'un des éléments de preuve alternatifs ci-après, pour justifier de la sortie des biens expédiés vers un pays n'appartenant pas à la Communauté européenne () : 1° La déclaration en douane authentifiée par l'administration des douanes du pays de destination finale des biens ou une attestation de cette administration accompagnée, le cas échéant, d'une traduction officielle ; 2° Tout document de transport des biens vers un pays n'appartenant pas à la Communauté européenne () 3° Tout document douanier visé par le service des douanes compétent et utilisé pour la surveillance de l'acheminement des biens vers leur destination finale hors de la Communauté, lorsqu'il s'agit de biens soumis à des contrôles particuliers () " .

7. Il résulte des dispositions précitées que le bénéfice de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée prévue par l'article 262 du code général des impôts est subordonné à la condition que l'assujetti établisse la réalité des opérations d'exportation à raison desquelles il s'en prévaut par la production des pièces justificatives mentionnées à l'article 74 de l'annexe III du code général des impôts, précité. Dans les cas où il ne détient pas la déclaration d'exportation, il doit fournir la déclaration en douane enregistrée par le bureau des douanes où elle a été déposée, accompagnée de l'un des éléments de preuve complémentaires visés au d) de cette disposition, comme la déclaration d'importation authentifiée par la douane du pays d'importation, une attestation de cette déclaration, tout document de transport des biens vers un pays ou territoire tiers ou tout document afférent au chargement du moyen de transport quittant l'Union.

8. Il résulte de l'instruction que le service vérificateur a soumis l'intégralité des livraisons de biens déclarées comme relevant du régime de l'article 262 du code général des impôts, à la taxe sur la valeur ajoutée, au titre de la période du 1er octobre 2016 au 31 décembre 2018, faute d'avoir eu accès à la comptabilité de la société requérante et à ses pièces justificatives. Si elle conteste cette analyse, la société requérante, qui supporte la charge de la preuve du caractère exagéré des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, se borne à produire des déclarations d'exportation qui ne sont pas dûment visées par le service des douanes du point de sortie du territoire douanier de l'Union européenne. N'apportant aucune autre pièce de nature à justifier des exportations qu'elle allègue, la SAS AetT France n'établit pas, par les seuls documents produits, la réalité des opérations d'exportation. Par suite, elle n'est pas fondée à soutenir que ces opérations doivent bénéficier de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée prévue à l'article 262 du code général des impôts.

Quant à la taxe sur la valeur ajoutée déductible :

9. Aux termes de l'article 271 du code général des impôts : " I. 1. La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération. () II. 1. Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de leurs opérations imposables, et à la condition que ces opérations ouvrent droit à déduction, la taxe dont les redevables peuvent opérer la déduction est, selon le cas : / a) Celle qui figure sur les factures établies conformément aux dispositions de l'article 289 et si la taxe pouvait légalement figurer sur lesdites factures () " .

10. Pour demander la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé ses opérations au titre des périodes allant du 1er octobre 2016 au 31 décembre 2018, la SAS AetT France produit l'intégralité de ses grands livres de

comptes au titre des exercices de 2016, 2017 et 2018, ainsi que ses formulaires de déclaration de taxe sur la valeur ajoutée relatifs aux mêmes périodes. Toutefois, la production de ces seuls documents ne permet pas, en l'absence de tout élément justifiant ces écritures et déclarations telles que les factures associées, d'établir les montants de taxe déductible invoqués par la société requérante. Dans ces conditions, elle n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que l'administration fiscale a remis en cause la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée.

S'agissant de l'impôt sur les sociétés :

11. Aux termes de l'article 38 du code général des impôts rendu applicable à l'impôt sur les sociétés par l'article 209 du même code : " 1. () le bénéfice imposable est le bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises () / 2. Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés ". Aux termes de l'article 39 de ce code : " 1. Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant, sous réserve des dispositions du 5, notamment : () 2° () les amortissements réellement effectués par l'entreprise, dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation et compte tenu des dispositions de l'article 39 A, sous réserve des dispositions de l'article 39 B ". Il résulte de ces dispositions que, pour être admis en déduction, les frais et charges de l'entreprise doivent être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation, correspondre à une charge effective et être appuyés de justifications suffisantes.

12. Pour procéder à l'évaluation d'office des bénéfices de la SAS AetT France au titre des exercices clos en 2016, 2017 et 2018, le service vérificateur s'est fondé sur les chiffres d'affaires déclarés en 2016 et 2017 et a, pour l'exercice clos en 2018, déterminé un chiffre d'affaires moyen résultant de ceux des deux exercices précédents. S'agissant des charges, le service vérificateur a, malgré l'absence de toutes justifications, admis, par réalisme économique, un pourcentage de charges de 70 % des recettes reconstituées. La SAS AetT France conteste cette évaluation au motif qu'en appliquant ce pourcentage, l'administration a retenu un montant de charges déductibles inférieur à celui réellement exposé. Toutefois, la seule production des liasses fiscales ainsi que des balances globales qu'elle a elle-même réalisées pour les exercices clos en 2016, 2017 et 2018, non assorties de pièces justificatives, notamment d'aucune facture, ne permet pas de démontrer qu'elle a supporté des charges pour un montant supérieur à celui retenu par l'administration. Elle ne justifie, ainsi, pas l'exagération des impositions supplémentaires mises à sa charge.

En ce qui concerne les pénalités :

S'agissant de l'amende prévue à l'article 1732 du code général des impôts :

13. Aux termes de l'article 1732 du code général des impôts : " La mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du livre des procédures fiscales entraîne : / a. L'application d'une majoration de 100 % aux droits rappelés ou aux créances de nature fiscale qui doivent être restituées à l'Etat () ".

14. Il résulte de l'instruction que les suppléments d'imposition en litige ont été majorés de 100 %, conformément à l'article 1732 du code général des impôts, en raison de la mise en œuvre de la procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du livre des procédures fiscales. Il résulte de ce qui a été dit aux points 3, 8, 10 et 12 du présent jugement que l'administration a régulièrement pu recourir à la procédure d'évaluation d'office. Par

ailleurs, la circonstance que la société requérante soit à jour de ses obligations comptables et fiscales est sans incidence sur l'application de la pénalité appliquée. Dans ces conditions, c'est à bon droit que l'administration a appliqué la pénalité de 100 % prévue par l'article 1732 du code général des impôts.

S'agissant de l'amende prévue à l'article 1759 du code général des impôts :

15. Aux termes de l'article 117 du code général des impôts : " Au cas où la masse des revenus distribués excède le montant total des distributions tel qu'il résulte des déclarations de la personne morale visées à l'article 116, celle-ci est invitée à fournir à l'administration, dans un délai de trente jours, toutes indications complémentaires sur les bénéficiaires de l'excédent de distribution. / En cas de refus ou à défaut de réponse dans ce délai, les sommes correspondantes donnent lieu à l'application de la pénalité prévue à l'article 1759 ".

Aux termes de l'article 1759 du même code : " Les sociétés et les autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés qui versent ou distribuent, directement ou par l'intermédiaire de tiers, des revenus à des personnes dont, contrairement aux dispositions des articles 117 et 240, elles ne révèlent pas l'identité, sont soumises à une amende égale à 100 % des sommes versées ou distribuées. Lorsque l'entreprise a spontanément fait figurer dans sa déclaration de résultat le montant des sommes en cause, le taux de l'amende est ramené à 75 % ".

16. Il résulte de l'instruction, et notamment des pages 15 et 16 de la proposition de rectification du 15 octobre 2019, que le service vérificateur a invité la société requérante, sur le fondement de l'article 117 du code général des impôts, à lui faire connaître, dans un délai de trente jours, l'identité précise et l'adresse des bénéficiaires ainsi que la répartition, pour chacun d'eux, des rehaussements considérés comme distribués. Le service lui indiquait expressément qu'à défaut de réponse, les sommes distribuées donneraient lieu à l'application sur le fondement de l'article 1759 du code général des impôts, d'une amende égale à 100 % de leur montant. A cet égard, la proposition de rectification du 15 octobre 2019, adressée à la seule adresse connue de l'administration qui demeure, à ce jour, l'adresse de son siège social, doit être regardée comme lui ayant été régulièrement notifiée en l'absence de démonstration de ce que l'absence de réception du courrier n'est pas imputable à la SAS AetT France. Or, il est constant que la société n'a pas répondu à cette demande. Dans ce cadre, l'administration a constaté, par un courrier du 28 janvier 2020, l'absence de désignation des bénéficiaires par la société requérante et lui a précisé la mise en recouvrement de l'amende prévue à l'article 1759 du code général des impôts pour des montants de 89 801 euros au titre de l'exercice clos en 2016, 99 382 euros au titre de l'exercice clos en 2017 et 94 591 euros au titre de l'exercice clos en 2018. Dans ces conditions, la

SAS AetT France n'est pas fondée à soutenir qu'aucune demande de désignation des éventuels bénéficiaires effectifs ne lui a été adressée de sorte que l'administration ne pouvait lui infliger l'amende prévue par l'article 1759 du code général des impôts. En outre, la mise en œuvre de la procédure d'opposition à contrôle fiscal est sans incidence sur le bien-fondé de l'amende prévue à l'article 1759 du code général des impôts. Enfin, compte tenu de ce qui a été dit au point 12 du présent jugement, la société requérante n'est pas fondée à demander une réduction des bases de l'amende. Par suite, c'est, à bon droit, que l'administration a infligé à la société requérante la pénalité de l'article 1759 du code général des impôts.

17. Il résulte de ce qui précède et sans qu'il soit besoin de se prononcer sur la fin de non-recevoir opposée en défense, que les conclusions de la SAS AetT France tendant à la décharge des impositions supplémentaires et des pénalités y afférentes doivent être rejetées.

Sur la demande de sursis de paiement :

18. Le présent jugement se prononçant sur le fond de l'affaire, les conclusions de la requête tendant au bénéfice du sursis de paiement des impositions contestées se trouvent donc privées d'objet.

D E C I D E :

Article 1er : Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la SAS AetT France tendant au bénéfice du sursis de paiement.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête de la SAS AetT France est rejeté.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la société par actions simplifiée AetT France et à la directrice régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de Paris.

Délibéré après l'audience du 20 mai 2025, à laquelle siégeaient :

Mme Le Roux, présidente,

M. Amadori, premier conseiller,

Mme Alidière, première conseillère,

Rendu public par mise à disposition au greffe le 3 juin 2025.

La rapporteure,

Signé

A. ALIDIÈRE

La présidente,

Signé

M-O LE ROUX

La greffière,

Signé

V. FLUET

La République mande et ordonne à la ministre auprès du ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique, chargée des comptes publics en ce qui la concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution du présent jugement.

2/1-