

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL  
DE NANTES**

N° 17NT01446  
----

SOCIÉTÉ [REDACTÉ]  
-----

Mme Malingue  
Rapporteur  
-----

M. Jouno  
Rapporteur public  
-----

Audience du 13 décembre 2018  
Lecture du 20 décembre 2018  
-----

C

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

La cour administrative d'appel de Nantes

(1<sup>ère</sup> chambre)

Vu la procédure suivante :

*Procédure contentieuse antérieure :*

La société [REDACTÉ] a demandé au tribunal administratif d'Orléans de prononcer la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 2012 au 31 décembre 2013.

Par un jugement n° 1602425 du 25 avril 2017, le tribunal administratif d'Orléans a rejeté sa demande.

*Procédure devant la cour :*

Par une requête, enregistrée le 10 mai 2017, la société [REDACTÉ], représentée par Me Michallon, demande à la cour :

1°) d'annuler ce jugement ;

2°) de prononcer cette décharge en droits et pénalités ainsi que celle des majorations et frais de poursuites.

Elle soutient que :

- le jugement est insuffisamment motivé, en méconnaissance de l'article L. 9 du code de justice administrative ; le tribunal n'a pas répondu à l'ensemble des arguments de fait ;
- elle ne disposait pas d'un établissement stable en France au sens de l'article 4 de la convention franco-bulgare dès lors que la société disposait de l'ensemble des moyens matériels, juridiques et humains pour contrôler depuis la Bulgarie l'ensemble de ses activités en France ; M. [REDACTÉ] n'était pas un décideur mais un relais.

Par un mémoire en défense, enregistré le 25 octobre 2017, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- les conclusions relatives aux majorations et frais de poursuite, qui concernent le contentieux du recouvrement et ne sont pas chiffrées, sont irrecevables ;
- il s'en remet à la sagesse de la Cour pour apprécier la régularité du jugement ;
- la définition conventionnelle de l'établissement stable telle que prévue par la convention franco-bulgare du 14 mars 1987 est inopérante en matière de taxe sur la valeur ajoutée ;
- les autres moyens invoqués ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention entre la République Française et la République populaire de Bulgarie en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu signée à Sofia le 14 mars 1987 ;
- 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 Malingue,
- les conclusions de M. Jouno, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La société [REDACTED], dont le siège est en Bulgarie et qui a pour activité la location de main d'œuvre, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité pour l'établissement stable dont l'administration fiscale a estimé qu'elle disposait à Cormeray en France. Par proposition de rectification du 6 février 2015, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée lui ont été notifiés au titre des prestations de mise à disposition de personnel réalisées par cet établissement auprès d'agriculteurs français. Ces rappels, portant sur la période du 1<sup>er</sup> janvier 2012 au 31 décembre 2013, établis selon la procédure de taxation d'office sur le fondement du 3<sup>o</sup> de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales, ont été mis en recouvrement le 15 décembre 2015 pour un montant, en droits et pénalités, de 565 551 euros. Après le rejet de sa réclamation préalable, la société a sollicité du tribunal administratif d'Orléans la décharge de ces rappels. Elle relève appel du jugement du 25 avril 2017 par lequel ce tribunal a rejeté sa demande.

Sur la régularité du jugement :

2. Il résulte des motifs mêmes du jugement que le tribunal administratif, qui n'était pas tenu de répondre à tous les arguments avancés par les parties, a expressément répondu, de manière suffisamment motivée, au moyen relatif à l'existence en France du siège de l'activité économique de la société [REDACTED] de mise à disposition des personnels. Par suite, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que le jugement est entaché d'irrégularité.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

3. Aux termes de l'article 259 du code général des impôts : « *Le lieu des prestations de services est situé en France : / 1° Lorsque le preneur est un assujetti agissant en tant que tel et qu'il a en France : / a) Le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France auquel les services sont fournis ; / b) Ou un établissement stable auquel les services sont fournis ; / c) Ou, à défaut du a ou du b, son domicile ou sa résidence habituelle* ». Aux termes de l'article 283 du même code : « *1. La taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée par les personnes qui réalisent les opérations imposables (...) / 2. Lorsque les prestations mentionnées au 1° de l'article 259 sont fournies par un assujetti qui n'est pas établi en France, la taxe doit être acquittée par le preneur. / (...)* ».

4. D'une part, il n'est pas contesté que les clients de la société [REDACTED] sont assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée et que le siège de leurs activités économiques se situe en France. Par suite, en application des dispositions de l'article 259 du code général des impôts, les prestations réalisées par la société requérante à leur profit sont réputées se situer en France.

5. D'autre part, la société [REDACTED] est une société de droit bulgare immatriculée au registre du commerce de Bulgarie depuis 2010, dont les co-gérants sont M. [REDACTED], résident français, et Mme [REDACTED], résidant en Bulgarie. Il n'est pas sérieusement contesté qu'elle réalisait en France la totalité de son chiffre d'affaires, d'un montant évalué, en 2012, à 322 668 euros et correspondant à des prestations effectuées auprès de 33 clients et, en 2013, à 2 668 823 euros et correspondant à des prestations effectuées auprès de 101 clients. Il résulte des éléments recueillis dans le cadre de la procédure de visite et de saisie et dans le cadre de la vérification de comptabilité que M. [REDACTED] assurait le démarchage des agriculteurs français en leur remettant notamment une carte de visite mentionnant l'adresse de Cormeray et un numéro de téléphone français, qu'il recensait les besoins à l'aide de bons de commande, qu'il négociait les contrats et déterminait les tarifs, qu'il rédigeait les contrats de prestation et les conservait, qu'il établissait le planning prévisionnel d'activité des salariés, qu'il rédigeait et adressait les factures pour le compte de la société [REDACTED] aux agriculteurs français et disposait, pour ce faire, du matériel informatique et de communication ainsi que d'une empreinte de tampon humide établi en langue étrangère au nom de la société [REDACTED], et qu'il s'occupait du transfert des ouvriers de la Bulgarie vers la France ainsi que de leur hébergement. Si la société requérante soutient qu'elle disposait de l'ensemble des moyens matériels, juridiques et humains pour contrôler depuis la Bulgarie l'ensemble de ses activités en France, elle ne produit aucun élément au soutien de ses affirmations et, par suite, ne l'établit pas dès lors que sont insuffisantes les seules circonstances, non contestées, qu'elle était enregistrée en Bulgarie, y disposait de deux bureaux, y était soumise aux impôts commerciaux et que Mme [REDACTED] y résidait. Il s'ensuit que M. [REDACTED], quand bien même il ne disposât pas d'une autorisation sur un compte bancaire ouvert en Bulgarie, assurait, à partir de son domicile ou du siège de sa propre entreprise, intégralement la gestion de l'activité à destination des clients français et que cet établissement était, sur la période vérifiée, permanent et apte à rendre possibles, de manière autonome, tant du point de vue du personnel que de l'équipement technique, les prestations de service. Par conséquent, la société [REDACTED] était redevable de la taxe sur la valeur ajoutée due sur les prestations qu'elle a réalisées du 1<sup>er</sup> janvier 2012 au 31 décembre 2013. Par suite, c'est à bon droit que l'administration fiscale l'a assujettie à cette taxe.

6. Il résulte de tout de ce qui précède que la société [REDACTED] n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif d'Orléans a rejeté sa demande. Par conséquent, sa requête, y compris, en tout état de cause, ses conclusions relatives aux majorations et frais de poursuite, non chiffrées et irrecevables également en tant qu'elles ne relèvent pas du présent contentieux d'assiette ainsi que le fait valoir le ministre en défense, doit être rejetée.

DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : La requête de la société [REDACTED] est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à la société [REDACTED] et au ministre de l'action et des comptes publics.

Délibéré après l'audience du 13 décembre 2018, à laquelle siégeaient :

- M. Bataille, président de chambre,
- Mme Malingue, premier conseiller,
- Mme Chollet, premier conseiller.

Lu en audience publique, le 20 décembre 2018.

Le rapporteur,

Le président,

F. Malingue

F. Bataille

Le greffier,

C. Croiger

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne, et à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.