

TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE NANTES

ell

N° 1610158

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SOCIÉTÉ REHAS MARITIME LIMITED

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Mme Douet
Rapporteur

Le tribunal administratif de Nantes

M. Kaczynski
Rapporteur public

(4^{ème} chambre)

Audience du 26 novembre 2018
Lecture du 31 décembre 2018

19-01-01-05
19-04-01-04
19-06-02
C

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 5 décembre 2016 la société Rehas Maritime Limited, représentée par Me Xxx demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des cotisations d'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos les 31 décembre 2011, 31 décembre 2012 et 31 décembre 2013, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été réclamés pour la période allant du 1^{er} janvier 2011 au 30 avril 2013, des cotisations sur la valeur ajoutée des entreprises et de taxe additionnelle à cette cotisation au titre des années 2011 et 2012, des cotisations de taxes assises sur les salaires au titre des années 2011 à 2013, ainsi que des amendes fiscales prononcées sur le fondement de l'article 1788 A du code général des impôts au titre des années 2011, 2012 et 2013 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- l'envoi de l'avis de vérification et de la proposition de rectification à une adresse qui ne correspond pas à celle d'un de ses établissements ou de son siège est irrégulier ;
- les opérations de contrôle se sont déroulées non dans les locaux de la société mais au sein du cabinet AAA qui n'abritait pas sa comptabilité ; dans ces conditions, il n'y a pas de

présomption de débat oral et contradictoire ; or, les salariés de la société présents lors de ces opérations ne parlent ni ne comprennent le français ;

- la notification irrégulière des propositions de rectifications n'a pas interrompu la prescription du droit de reprise prévue à l'article L. 189 du livre des procédures fiscales ; l'administration fiscale ne pouvait donc après le 31 décembre 2014 procéder au redressement au titre de l'année 2011 ;

- elle ne dispose d'aucun établissement stable en France et ne peut donc y être imposée à l'impôt sur les sociétés ;

- elle n'est pas redevable de la taxe sur la valeur ajoutée en France au regard des dispositions de l'article 256 du code général des impôts dès lors qu'elle a fourni une prestation de services, que la qualité du preneur, en l'espèce la SARL Muelhan, détermine le lieu de taxation de la prestation et qu'elle ne dispose pas d'établissement stable en France ayant un degré suffisant de permanence en termes de moyens humains et techniques ni de siège de son activité économique ; le règlement de la taxe sur la valeur ajoutée relève du preneur, la société Muelhan SARL ;

- elle n'est pas redevable de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises puisqu'elle n'a pas d'établissement stable en France ;

- de même, les règles qui gouvernent la territorialité de la taxe d'apprentissage, de la participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue sont identiques, en ce qui concerne les personnes redevables, à celles qui régissent l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés ;

- l'application des intérêts de retard n'est pas fondée dès lors qu'elle n'avait pas à payer l'impôt sur les sociétés et que la taxe sur la valeur ajoutée a été autoliquidée ; les majorations pour activité occulte ne sont pas davantage justifiées dès lors qu'elle s'est acquittée de ses obligations fiscales et de charges sociales à Chypre ;

- il ne peut lui être reprochée l'absence de déclarations de prestations de services intra communautaires lorsqu'elle a eu recours à des prestataires de services bulgares et grec sur ses chantiers puisqu'elle est une société étrangère ne disposant pas d'un établissement stable en France ;

- la position de l'administration fiscale est en contradiction avec celle de l'URSSAF.

Par un mémoire en défense, enregistré le 30 mai 2017, le directeur de contrôle fiscal Centre-Ouest conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- l'avis de vérification a été envoyé à l'adresse de l'établissement stable de la société en France ; il a été réceptionné le 27 janvier 2015 ; par ailleurs une copie de cet avis adressé au siège de la société à Chypre a été réceptionné le 13 février 2015 ;

- le service a adressé la proposition de rectification le 11 septembre 2015 au représentant légal de la société Rehas Maritime Limited à Saint-Nazaire ; elle a été reçue le 14 septembre 2015 ; les copies de ces notifications adressées au siège de la société à Chypre, ont été retournées au service revêtues de la mention « *unclaimed* » le 7 octobre 2015 ; le retour des notifications faites au siège social déclaré à Chypre confirme que le siège de direction effectif de la société est situé 26 rue Marcel Sembat à Saint-Nazaire ;

- les moyens relatifs à la régularité de la procédure d'imposition sont inopérants lorsque le contribuable se trouve, comme en l'espèce, en situation de taxation d'office ;

- les avis de mise en recouvrement émis le 15 mars 2016 par le SIE (service des impôts des entreprises) de Saint-Nazaire Sud Est ont été signés le 23 mars 2016 « pour » le comptable public, par Mme Y, inspectrice des finances publiques dont le nom figure sur les avis, et qui était habilitée à les signer à raison d'une délégation à cet effet du comptable public en date du 1^{er} mars

2016 publiée au registre des actes administratifs du département de Loire-Atlantique n° 18 du 4 mars 2016 ;

- les avis de mise en recouvrement ont valablement été notifiés au siège de direction effectif de la société qui les a reçus ; au demeurant, il a été jugé que la notification de l'avis de mise en recouvrement à une adresse erronée ne constitue pas l'omission d'une formalité substantielle de nature à entraîner l'irrégularité de la procédure d'imposition lorsque cet avis a atteint comme en l'espèce son destinataire ;

- la société Rehas Maritime Limited, immatriculée le 30 novembre 2010 à Chypre, n'a souscrit aucune déclaration en France et ne s'est pas fait connaître d'un centre de formalité des entreprises. Le droit de reprise de l'administration s'exerçant, dans cette situation, jusqu'à la fin de la dixième année en vertu de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales, le service pouvait donc notifier le 11 septembre 2015 des rappels d'impôts et taxes dus au titre de l'année 2011 ;

- l'administration a réuni lors de la visite des locaux occupés par les dirigeants et salariés de la société des éléments attestant d'une exploitation en France ; la requérante est donc redevable des impositions litigieuses ;

- les pénalités et amendes sont justifiées ;

- la régularité des mises en demeure de payer est sans incidence dans le contentieux de l'assiette de l'impôt.

Par un mémoire en réplique, enregistré le 15 mars 2018, la société Rehas Maritime Limited conclut aux mêmes fins que sa requête par les mêmes moyens et soutient en outre que :

- l'administration ne rapporte pas la preuve de la notification des avis de mise en recouvrement selon les modalités décrites à l'article R. 256-7 du livre des procédures fiscales.

Par un mémoire complémentaire, enregistré le 11 juillet 2018, le directeur de contrôle fiscal Centre-Ouest conclut aux mêmes fins que ses précédentes écritures par les mêmes moyens et soutient en outre qu'il rapporte la preuve de la réception de l'avis de vérification et de la proposition de rectification en produisant les accusés de réception.

Par un mémoire, enregistré le 2 novembre 2018, la société Rehas Maritime Limited conclut aux mêmes fins que sa requête par les mêmes moyens et soutient en outre que :

- les deux avis de réception de la proposition de rectification du 11 septembre 2015 comportent des signatures différentes de celles de MM. Ixxxx, Nxxxx et Sxxxx, seuls représentants légaux de la société ; l'administration ne rapporte pas la preuve de la réception par les dirigeants de la proposition de rectification.

Par ordonnance du 4 octobre 2018, la clôture d'instruction a été fixée au 5 novembre 2018.

Vu :

- les pièces du dossier ;

- la convention entre le gouvernement de la République française et le gouvernement de la République de Chypre en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune du 18 décembre 1981 ;

- 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 Douet,
- les conclusions de M. Kaczynski, rapporteur public,
- et les observations de Me Axxxx, substituant Me Dxxx, représentant la société Rehas Maritime Limited.

Considérant ce qui suit :

1. La société Rehas Maritime Limited, immatriculée au registre des sociétés à Chypre depuis le 30 novembre 2010, exerce une activité de préparation et traitement des surfaces en qualité de sous-traitante de la SARL Muehlhan aux chantiers navals de Saint-Nazaire et à la raffinerie de Donges. L'administration fiscale a exercé le droit de visite et de saisie prévu à l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales dans les locaux de la résidence hôtelière « Le Twintel », sise 26, rue Marcel Sembat à Saint-Nazaire (Loire-Atlantique), susceptibles d'avoir été occupés par la société Rehas Maritime Limited, et les locaux sis rue de la fourme Joubert à Saint-Nazaire et chemin de la Darse à Lillebonne (Seine-Maritime), susceptibles d'être occupés par la SARL Muehlhan. La société Rehas Maritime Limited a ensuite fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur la période allant du 30 novembre 2010 au 31 décembre 2013. A l'issue de ces procédures, l'administration fiscale a estimé que la société Rehas Maritime Limited disposait d'un établissement stable en France. Des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, de taxes assises sur les salaires et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises ont été mis à sa charge selon la procédure de taxation d'office prévue aux 2° et 3° de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales et assortis des pénalités de retard et de la majoration de 80% pour activité occulte, ainsi que de l'amende prévue à l'article 1788 A du code général des impôts.

Sur les conclusions à fin de décharge :

En ce qui concerne le principe de l'imposition en France :

S'agissant de l'impôt sur les sociétés :

2. En vertu de l'article 209 du code général des impôts, les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France, ainsi que ceux dont l'imposition est attribuée à la France par une convention internationale relative aux doubles impositions, sont passibles de l'impôt sur les sociétés.

3. La société Rehas Maritime Limited soutient qu'elle ne dispose d'aucun établissement stable en France et n'y exerce aucune activité hormis la fourniture d'une prestation de main d'œuvre spécialisée au profit de la SARL Muehlhan. Il résulte de l'instruction que la société a conclu avec la SARL Muehlhan des contrats pour des travaux de préparation de surface et de peinture sur des navires en construction au cours des années 2011, 2012 et 2013. Le montant de ces prestations s'élève à 2 295 932 euros en 2011, 2 500 572 euros en 2012 et 321 373 euros en 2013. L'activité présentait un caractère permanent tant sur la durée des contrats –de 1 à 15 mois– que sur la période couverte par ceux-ci –plus de deux ans–. Ces contrats mentionnent par ailleurs que les salariés, de nationalité grecque et bulgare, doivent travailler avec le matériel et l'outillage mis à disposition par le cocontractant, sous la conduite de personnels d'encadrement de la société Rehas Maritime Limited et que cette dernière doit conserver dans son bureau sis au Twintel les pièces juridiques et administratives afférentes à

l'exécution du contrat, telles que les registres d'arrivées et de départ des salariés, leurs contrats de travail, les plannings d'intervention et feuilles de paie mentionnant les heures supplémentaires effectuées. Au cours de la visite de l'appartement occupé par M. Ixxxx, l'un des deux associés de la société, dans la résidence « Le Twintel » à Saint-Nazaire, le service a constaté la présence d'ordinateurs utilisés à des fins professionnelles. Il y a saisi les statuts de création de la société IMSA Limited –société créée le 28 août 2012 qui a succédé à la société Rehas Maritime Limited comme sous-traitant de la SARL Muehlhan- des tampons au nom de M. Ixxxx avec la mention « managing director », du papier à en-tête et des cartes de visite pour chaque administrateur de la société Rehas Maritime Limited, les plannings et la liste des salariés résidant dans la résidence hôtelière « Le Twintel », la liste nominative des habilitations de ces salariés, des fiches de paie, les certificats de sécurité sociale, les contrats conclus entre la société Rehas Maritime Limited et la SARL Muehlhan, des documents d'attribution de cartes bancaires à MM. Ixxxx, Sxxxx et Nxxxx, dirigeants de la société Rehas Maritime Limited. Il a également constaté que la SARL Muehlhan prenait en location 15 à 23 appartements de cette résidence pour y loger les employés des sociétés IMSA Limited et Rehas Maritime Limited. Le service fait valoir que ces locaux ont été occupés sans discontinuer tout au long de la période vérifiée. Si la requérante soutient que des chambres d'hôtel ne sauraient constituer un établissement stable et qu'elle a seulement mis à la disposition d'une société française des prestations de main d'œuvre elle ne justifie pas avoir disposé à Chypre de moyens humains ou matériels lui permettant d'y exercer concrètement son activité professionnelle, à l'exception du versement des salaires, et ne conteste ni sa présence dans la résidence hôtelière « le Twintel » sur l'ensemble de la période vérifiée ni les constatations du service lors des opérations de contrôle. Au vu de ces éléments, la société Rehas Maritime Limited doit être regardée comme ayant, au cours des exercices en litige, exploité une entreprise en France, au sens de l'article 209 du code général des impôts. L'administration a, dès lors, pu à bon droit estimer que les bénéfices tirés par l'intéressée de cette exploitation sur le territoire français devaient, en application desdites dispositions, être soumis à l'impôt sur les sociétés.

4. Aux termes de l'article 5 de la convention signée entre la France et Chypre : « 1. Au sens de la présente Convention, l'expression « établissement stable » désigne une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité./ 2. L'expression « établissement stable » comprend notamment : a. Un siège de direction ; b. Une succursale ; c. Un bureau ; d. Une usine ; e. Un atelier ; f. Une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles. 3. Un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois. (...) ». Aux termes de l'article 7 de la même convention : « 1. Les bénéfices d'une entreprise d'un Etat ne sont imposables que dans cet Etat, à moins que l'entreprise n'exerce son activité dans l'autre Etat par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé. Si l'entreprise exerce son activité d'une telle façon, les bénéfices de l'entreprise sont imposables dans l'autre Etat mais uniquement dans la mesure où ils sont imputables à cet établissement stable. (...) ».

5. Il résulte de l'instruction que l'entreprise décrite au point n° 3 constitue un établissement stable au sens et pour l'application des articles 5 et 7 de la convention signée entre la France et Chypre. Dans ces conditions, la société Rehas Maritime Limited doit être regardée comme ayant disposé, en France, au cours de l'ensemble de la période vérifiée, d'un établissement stable en vertu des stipulations précitées.

6. Il résulte de ce qui a été dit aux points n°s 2 à 5 que la société Rehas Maritime Limited n'est pas fondée à soutenir que la convention fiscale franco-chypriote du 1981 fait

obstacle au principe même de son imposition en France à l'impôt sur les sociétés au titre des exercices en litige.

7. La circonstance que les bénéfices de la société auraient fait l'objet d'une imposition à Chypre, à la supposer établie, est sans influence sur le bien-fondé de l'imposition en France, laquelle, ainsi qu'il vient d'être dit, procède d'une exacte application de la loi fiscale et à laquelle la convention ne fait pas obstacle.

S'agissant de la taxe sur la valeur ajoutée

8. Aux termes de l'article 256 du code général des impôts : « *I. Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.* ». Aux termes de l'article 259 du même code : « *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 / 2° Lorsque le preneur est une personne non assujettie, si le prestataire : a) A établi en France le siège de son activité économique, sauf lorsqu'il dispose d'un établissement stable non situé en France à partir duquel les services sont fournis ; / b) Ou dispose d'un établissement stable en France à partir duquel les services sont fournis ; / c) Ou, à défaut du a ou du b, a en France son domicile ou sa résidence habituelle.* ».

9. Pour l'application de ces dispositions, qui résultent de la transposition en droit interne de l'article 9 de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, il convient, comme la Cour de justice des Communautés européennes l'a jugé notamment dans ses arrêts *Berkholz* du 4 juillet 1985 (C-168/84, points 17 et 18) et *ARO Lease BV* du 17 juillet 1997 (C-190/95, points 15 et 16), de déterminer le point de rattachement des services rendus afin d'établir le lieu des prestations de services. L'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique apparaît comme un point de rattachement prioritaire, la prise en considération d'un autre établissement à partir duquel la prestation de services est rendue ne présentant un intérêt que dans le cas où le rattachement au siège ne conduit pas à une solution rationnelle du point de vue fiscal ou crée un conflit avec un autre Etat membre. Un établissement ne peut être utilement regardé, par dérogation au critère prioritaire du siège, comme lieu des prestations de services d'un assujetti, que s'il présente un degré suffisant de permanence et une structure apte, du point de vue de l'équipement humain et technique, à rendre possibles, de manière autonome, les prestations de services considérées. Enfin il appartient au juge de l'impôt de se fonder sur les résultats de l'instruction, compte tenu, le cas échéant, de l'abstention des parties à produire les éléments qu'elles sont seules en mesure d'apporter, pour estimer si des prestations de services doivent être assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée en France en application des dispositions des articles 256 et 259 du code général des impôts.

10. Il résulte de l'instruction que la société Rehas Maritime Limited a fourni, aux termes de contrats conclus en France avec la SARL Muehlhan, des prestations de peinture et de traitement de surface sur plusieurs navires, essentiellement au sein des chantiers navals de Saint-Nazaire, en utilisant le matériel fourni par le donneur d'ordre. Si la société soutient que son siège social est à Chypre, elle n'apporte aucun élément de nature à démontrer que la relation commerciale avec sa cliente française ou le recrutement des salariés intérimaires nécessaires à l'exécution de ces contrats seraient effectués hors de France. La société Rehas Maritime Limited dispose ainsi d'un établissement stable en France à partir duquel ces services ont été rendus, au

sens des dispositions précitées de l'article 259 du code général des impôts, dès lors que cet établissement présente un degré suffisant de permanence et une structure apte, du point de vue de l'équipement humain et technique, à rendre possibles, de manière autonome, les prestations de services considérées. Par suite, c'est à bon droit que l'administration a estimé qu'au regard des principes régissant la territorialité de l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée, la société requérante dispose d'un établissement stable en France et qu'il y a lieu d'y rattacher les prestations de services en cause.

11. 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. / (...) ».

12. Il résulte de ce qui a été dit au point n° 10 ci-dessus que la société Rehas Maritime Limited est établie en France. Dès lors le moyen tiré de ce que la taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée par la SARL Muehlhan doit être écarté

S'agissant de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises :

13. Aux termes de l'article 1586 ter du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige : « I - Les personnes physiques ou morales ainsi que les sociétés non dotées de la personnalité morale qui exercent une activité dans les conditions fixées aux articles 1447 et 1447 bis et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 euros sont soumises à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. ».

14. Dès lors que la société Rehas Maritime Limited a été à bon droit assujettie à l'impôt sur les sociétés au titre de l'activité déployée par son établissement stable en France, en raison des règles de territorialité propres à cet impôt, le service a régulièrement mis à sa charge une cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, en application des dispositions précitées des articles 1447 et 1586 ter du code général des impôts.

S'agissant des taxes assises sur les salaires :

15. Il résulte de la combinaison des dispositions des articles 224 et 235 ter C du code général des impôts que la taxe d'apprentissage est due par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés et que la participation des employeurs à la formation professionnelle continue est due par tout employeur établi en France à raison des rémunérations qu'il paye à son personnel salarié.

16. Dès lors que la société Rehas Maritime Limited dispose en France d'un établissement stable, y emploie des salariés et est assujettie à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, c'est à bon droit que l'administration l'a assujettie à la taxe de participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à la taxe d'apprentissage.

En ce qui concerne la régularité de la procédure d'imposition :

17. Aux termes de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales : « Sont taxés d'office : (...) 2° à l'impôt sur les sociétés, les personnes morales passibles de cet impôt qui n'ont pas déposé dans le délai légal leur déclaration, sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 68 ; 3° aux taxes sur le chiffre d'affaires, les personnes qui n'ont pas déposé

dans le délai légal les déclarations qu'elles sont tenues de souscrire en leur qualité de redevables des taxes ;(...) ».

18. Il est constant que la société Rehas Maritime Limited n'a pas déposé de déclaration de résultats en France au titre des exercices vérifiés et ne s'est pas fait connaître en France d'un centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce. La procédure de taxation d'office lui était dès lors applicable. De même, n'ayant pas souscrit les déclarations qu'elle était tenue de déposer en sa qualité de redevable de la taxe sur la valeur ajoutée, la société Rehas Maritime Limited relevait de la même procédure en application des dispositions du 3° de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales.

S'agissant des irrégularités affectant la vérification de comptabilité :

19. L'absence de production des déclarations dans les délais légaux n'ayant pas été mise en évidence par la vérification de comptabilité à laquelle l'administration a procédé avant d'arrêter les bases d'imposition, les irrégularités dont serait entachée cette vérification sont, en tout état de cause, sans influence sur la régularité des impositions supplémentaires qui ont été mises à la charge de la société Rehas Maritime Limited. Par suite, les moyens tirés de ce que la société n'a pas reçu l'avis de vérification de comptabilité à son siège social à Chypre et qu'elle n'a pas bénéficié d'un débat oral et contradictoire avec le vérificateur doivent être écartés.

S'agissant de la régularité de la proposition de rectification :

20. La société soutient que la procédure est irrégulière car les propositions de rectification du 11 septembre 2015 n'ont été pas adressées à son siège social à Nicosie mais au 2 rue de l'Etoile du Matin à Saint-Nazaire, adresse de son expert-comptable. Il résulte toutefois de l'instruction que, d'une part, une copie de cette proposition de rectification a bien été adressée au siège de la société à Chypre, mais a été retournée au service revêtu de la mention « *unclaimed* » le 7 octobre 2015, d'autre part, la société a accusé réception de la proposition de rectification envoyée à Saint-Nazaire le 14 septembre 2015. Enfin si la société fait valoir que les deux avis de réception de la proposition de rectification du 11 septembre 2015 comportent des signatures différentes de celles de MM. Ixxxx, Nxxxx et Sxxxx, seuls représentants légaux de la société, et que l'administration ne rapporte pas la preuve de la réception par les dirigeants de cette proposition, l'irrégularité alléguée, tenant à l'absence de notification de la proposition de rectification au siège social et à un dirigeant de la société, est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition dès lors qu'elle n'a pas fait obstacle à ce que ce document lui parvienne, ne l'a privée d'aucune garantie et n'a eu aucune influence sur la décision de redressement. Enfin et en tout état de cause, dès lors que, ainsi qu'il a été dit aux points n°s 2 à 5 précédents, la société Rehas Maritime Limited disposait en France d'un établissement stable, l'administration fiscale n'était pas tenue de lui notifier ladite proposition de rectification à Chypre.

S'agissant de la régularité de l'avis de mise en recouvrement

21. Aux termes de l'article L.256 du livre des procédures fiscales dans sa rédaction applicable au litige: « *Un avis de mise en recouvrement est adressé par le comptable public compétent à tout redevable des sommes, droits, taxes et redevances de toute nature dont le recouvrement lui incombe lorsque le paiement n'a pas été effectué à la date d'exigibilité. (...) L'avis de mise en recouvrement (...) est signé et rendu exécutoire par l'autorité administrative désignée par décret. Les pouvoirs de l'autorité administrative susmentionnée sont également exercés par le comptable public compétent. ».*

22. Il résulte de l'instruction que par un arrêté du 1^{er} mars 2016, publié au registre des actes administratifs du département de la Loire-Atlantique n° 18 du 4 mars 2016, le comptable public du service des impôts des entreprises de Saint-Nazaire Sud-Est a notamment donné délégation de signature à l'effet de signer et rendre exécutoires en son nom les avis de mise en recouvrement à Mme Y, inspectrice des finances publiques. Mme Qxxxx était ainsi régulièrement habilitée par le comptable public à signer l'avis de mise en recouvrement litigieux.

23. Aux termes de l'article R. 256-6 du livre des procédures fiscales, dans sa version applicables aux années en litige : « *La notification de l'avis de mise en recouvrement comporte l'envoi au redevable, soit au lieu de son domicile, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse qu'il a lui-même fait connaître au service des impôts [au service compétent de la direction générale des finances publiques] ou au service des douanes et droits indirects compétent, de l'"ampliation" prévue à l'article R. 256-3.* ». Aux termes de l'article R. 256-7 du même livre : « *L'avis de mise en recouvrement est réputé avoir été notifié : a) Dans le cas où l'ampliation a été effectivement remise par les services postaux au redevable ou à son fondé de pouvoir, le jour même de cette remise ; b) Lorsque la lettre recommandée n'a pu être distribuée du fait du redevable, le jour où en a été faite la première présentation.* ».

24. Les sociétés qui disposent d'un établissement en France, au sens de la législation applicable en matière d'impôt sur les sociétés, ne peuvent être regardées, alors même que leur siège social serait situé en dehors du territoire national, comme établies hors de France. L'administration a, dès lors, pu régulièrement notifier l'ampliation de l'avis de mise en recouvrement du 15 mars 2016, qui était libellé au nom de la société Rehas Maritme Limited, à l'adresse de cet établissement situé, en France, dans les locaux de la résidence « Le Twintel ». En tout état de cause, les circonstances que le service n'a pas notifié l'ampliation de cet avis de mise en recouvrement à l'adresse du siège social de la société à Nicosie (Chypre), et n'a pas produit, à l'occasion de cette instance, d'accusé de réception dudit avis, n'ont privé d'aucune garantie l'intéressée, cette dernière –laquelle, au demeurant, a produit lesdits avis de mise en recouvrement– ayant pu contester utilement les suppléments de droits et pénalités ainsi établis par sa réclamation préalable du 9 juin 2016. Dans ces conditions, la société Rehas Maritime Limited n'est pas fondée à soutenir que cet acte lui a été notifié en méconnaissance des dispositions précitées de l'article R. 256-7.

En ce qui concerne la prescription du droit de reprise :

25. Aux termes de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable aux années en litige : « *Pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration des impôts s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. (...) Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable exerce une activité occulte. L'activité occulte est réputée exercée lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite. (...)* ». Aux termes de l'article L. 176 du même code, dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : « *Pour les taxes sur le chiffre d'affaires, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du code général des impôts. (...) Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du code général*

des impôts (...) lorsque le contribuable exerce une activité occulte. L'activité occulte est réputée exercée lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite (...) ». Aux termes de l'article L. 189 du même livre : « *La prescription est interrompue par la notification d'une proposition de redressement (...) ».*

26. Une société dont le siège est hors de France, qui ne s'identifie qu'en tant que société étrangère, sans faire connaître l'exercice de son activité en France par l'intermédiaire d'un établissement stable auprès d'un centre de formalités des entreprises et sans souscrire au nom de cet établissement stable les déclarations afférentes à l'activité imposable de ce dernier, peut se voir appliquer le délai spécial de reprise prévu par les dispositions précitées des articles L. 169 et L. 176 du livre des procédures fiscales. Il résulte de l'instruction que la société Rehas Maritime Limited n'a pas fait connaître l'exercice de son activité en France par l'intermédiaire de son établissement stable auprès d'un centre de formalités des entreprises. Par ailleurs, il n'est pas contesté que la société n'a déposé aucune des déclarations qu'elle était tenue de souscrire au titre de l'activité exercée par cet établissement stable. Ainsi, l'activité de l'établissement stable en France de la société Rehas Maritime Limited, révélée à la suite de la mise en œuvre d'une procédure de visite et de saisie, était occulte et le droit de reprise de l'administration s'exerçait jusqu'à la fin de la dixième année. Dans ces conditions, la société Rehas Maritime Limited ne peut utilement soutenir que la proposition de rectification du 11 septembre 2015, régulièrement notifiée ainsi qu'il a été dit au point n° 18 ci-dessus, n'a pas interrompu la prescription du droit de reprise.

En ce qui concerne les pénalités :

S'agissant des majorations pour activité occulte :

27. Aux termes de l'article 1728 du code général des impôts : « *1. Le défaut de production dans les délais prescrits d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt entraîne l'application, sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement, d'une majoration de : (...) c. 80 % en cas de découverte d'une activité occulte. »* L'article L. 169 du livre des procédures fiscales, précise que « (...) *L'activité occulte est réputée exercée lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite. (...) ».*

28. Il est constant que la société Rehas Maritime Limited n'a pas déposé de déclaration en France et n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalité des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, de sorte qu'elle a, ainsi qu'il vient d'être dit, exercé en France une activité occulte au moyen d'un établissement stable. C'est donc à bon droit que l'administration a assorti les rappels d'impôt sur les sociétés à raison du bénéfice réalisé en 2011, 2012 et 2013 et des rappels de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période allant du 1^{er} janvier 2011 au 30 avril 2013 de la majoration de 80 %.

29. Enfin, la circonstance, alléguée par la société requérante, qu'elle a rempli ses obligations en matière de législation du travail est en tout état de cause sans incidence sur le litige fiscal.

S'agissant de l'amende pour défaut de déclaration des acquisitions intracommunautaires :

30. Aux termes de l'article 1788 A du code général des impôts : « 4. Lorsqu'au titre d'une opération donnée le redevable de la taxe sur la valeur ajoutée est autorisé à la déduire, le défaut de mention de la taxe exigible sur la déclaration prévue au 1 de l'article 287, qui doit être déposée au titre de la période concernée, entraîne l'application d'une amende égale à 5 % de la somme déductible ».

31. L'administration fiscale fait valoir qu'au cours des années 2011, 2012 et jusqu'au 30 avril 2013, la société Rehas Maritime Limited a fait travailler en France du personnel de plusieurs sociétés bulgares pour un montant facturé de 541 863 euros en 2011, 686 873 euros en 2012 et 31 750 euros en 2013. Comme le fait valoir à bon droit l'administration fiscale, la société Rehas Maritime Limited aurait dû liquider en France, sur les propres déclarations de son établissement stable, la taxe due et déductible à raison de ces opérations. La perception d'une amende égale à 5 % de la taxe sur la valeur ajoutée déductible omise est justifiée en l'absence de déclaration de chiffre d'affaires en 2013. La société ne conteste pas utilement cette amende en se bornant à soutenir qu'elle ne dispose pas en France d'un établissement stable.

32. Il résulte de tout ce qui précède que les conclusions à fin de décharge ne peuvent qu'être rejetées.

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

33. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que l'Etat, qui n'est pas dans la présente instance la partie perdante, soit condamné à payer à la société Rehas Maritime Limited la somme que celle-ci demande au titre des frais exposés et non compris dans les dépens.

D É C I D E :

Article 1^{er} : La requête de la société Rehas Maritime Limited est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société Rehas Maritime Limited et au directeur de contrôle fiscal Centre-Ouest.

Délibéré après l'audience du 26 novembre 2018, à laquelle siégeaient :

Mlle Wunderlich, président,
Mme Douet, premier conseiller,
Mme Lellouch, premier conseiller.

Lu en audience publique le 31 décembre 2018.

Le rapporteur,

Le président,

H. DOUET

Le greffier,

A.-C. WUNDERLICH

E.

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne ou 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.

Pour expédition conforme,
Le greffier,