

N° 15PA04564

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Inédit au recueil Lebon

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Mme HEERS, président
M. Brice AUVRAY, rapporteur
Mme MIELNIK-MEDDAH, rapporteur public

CHEVALIER, avocat

7ème chambre

lecture du mercredi 15 novembre 2017

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société anonyme La Garonne Aluminium a demandé au Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie de prononcer, à titre principal, la décharge du rappel de taxe de solidarité sur les services, ainsi que des pénalités y afférentes, auxquels elle a été assujettie au titre de la période correspondant aux années 2009, 2010 et 2011, à titre subsidiaire, la réduction de ce rappel de taxe au titre de la même période, à raison des refacturations de mise à disposition de personnels.

Par un jugement n° 1400424 du 17 septembre 2015, le Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie, après avoir prononcé un non-lieu à statuer à hauteur de 5 879 025 francs CFP en matière de majorations appliquées à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, a substitué la pénalité de 40 % pour mauvaise foi à celle pour manœuvres frauduleuses, déchargé la société La Garonne Aluminium de la différence résultant de cette substitution et rejeté le surplus de sa demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire en réplique, enregistrés respectivement le 16 décembre 2015 et le 10 octobre 2016, la société La Garonne Aluminium, représentée par Me B..., demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1400424 du 17 septembre 2015 du Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie en tant qu'il a rejeté le surplus de sa demande ;

2°) à titre principal, de prononcer la décharge du rappel de taxe de solidarité sur les services et de la majoration y afférente, auxquels elle a été assujettie au titre de la période correspondant aux années 2009 à 2011 ;

3°) à titre subsidiaire, de prononcer la réduction de ce rappel de taxe au titre de la même période, à raison des refacturations de mise à disposition de personnels ;

4°) en tout état de cause, de mettre à la charge de la Nouvelle-Calédonie le versement d'une somme de 200 000 francs CFP au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- le rappel est mal fondé au motif que son activité de fabrication de menuiseries et de fermetures métalliques n'est pas passible de la taxe de solidarité sur les services lorsque la pose de ces éléments est effectuée en dehors d'un contrat de sous-traitance par une autre société indépendante, hypothèse dans laquelle elle ne facture aucune marge sur la pose, les marchés par lots n'ayant en outre pas été pris en compte par l'administration malgré la production de la copie des actes d'engagement y afférents ;
- à titre subsidiaire, le rappel est mal fondé en tant qu'il a trait à la mise à disposition de personnels exonérée de taxe de solidarité sur les services en vertu de la doctrine administrative ;
- la majoration litigieuse est mal fondée dès lors que l'administration n'apporte pas la preuve de son intention d'éluder l'impôt.

Par un mémoire en défense, enregistré le 5 août 2016, la Nouvelle-Calédonie, représentée par la SCP Delaporte & Briard, conclut au rejet de la requête et, par la voie de l'appel incident, conclut à ce que la Cour remette à la charge de la société La Garonne Aluminium la majoration pour manœuvres frauduleuses au taux de 80 % ; elle demande également que la Cour mette à la charge de la requérante le versement d'une somme de 6 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient qu'aucun moyen n'est fondé.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 complétée par la loi n° 99-210 du 19 mars 1999 ;
- le code des impôts de la Nouvelle-Calédonie ;
- 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 M. Auvray,
- les conclusions de Mme Mielnik-Meddah, rapporteur public,
- et les observations de Me A..., pour la Nouvelle-Calédonie.

Sur le bien-fondé du jugement attaqué :

En ce qui concerne l'appel principal :

Quant aux rappels de taxe de solidarité sur les services assis sur les ventes par la société La Garonne Aluminium de menuiseries en aluminium posées par la société Altech :

1. Considérant que la société anonyme La Garonne Aluminium, qui a pour activité la fabrication de menuiseries et de fermetures métalliques, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité dont il est notamment résulté un rappel de taxe de solidarité sur les services (TSS) assorti de la majoration pour manœuvres frauduleuses au taux de 80 % au titre de la période courue du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2011 ;

2. Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article Lp. 918 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : " I. Sont soumis à la taxe, les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel. / Les opérations autres que les livraisons de biens sont considérées comme des prestations de services. / Est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire (...) III. - Sont notamment considérés comme des prestations de services, cette liste n'étant pas limitative : (...) les travaux immobiliers (...) " ; qu'aux termes de l'article Lp. 918 A de ce code : " I. Sont assujetties à la taxe les personnes qui effectuent de manière indépendante une des activités économiques mentionnées au quatrième alinéa du présent article, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leur intervention. / Les personnes qui agissent de manière indépendante sont celles qui exercent une activité sous leur propre responsabilité et jouissent d'une totale liberté dans l'organisation et l'exécution des travaux qu'elle comporte (...) " ; qu'il résulte de ces dispositions, et n'est du reste pas contesté par la société La Garonne Aluminium, qu'une prestation globale d'achat et de pose de matériels destinés à devenir des immeubles par destination constitue des travaux immobiliers dont le prix est, par suite, passible de la taxe de solidarité sur les services ;

3. Considérant, d'autre part, qu'aux termes de l'article Lp. 919 D du code des impôts de Nouvelle-Calédonie : " La sous-traitance est définie comme l'opération par laquelle un entrepreneur confie, par un sous-traité et sous sa responsabilité à une autre personne appelée sous-traitant, une partie de l'exécution du contrat d'entreprise conclu avec le maître de l'ouvrage, c'est-à-dire l'opération par laquelle une entreprise confie à une autre le soin d'exécuter pour elle et selon un certain cahier des charges préétabli, une partie des actes de production et de services dont elle conserve la responsabilité économique finale " ;

4. Considérant que la société La Garonne Aluminium (LGA) propose à ses clients soit exclusivement la fourniture, sans pose, de ses menuiseries et fermetures, soit leur vente avec pose, alors confiée à un sous-traitant ; que la requérante soutient que, dans le cas d'une vente seule, elle se borne à proposer au client de le mettre en relation avec une société de pose pour en déduire qu'en pareil cas son activité, consistant en une simple livraison de biens meubles corporels, n'est pas assujettie à la taxe de solidarité sur les services (TSS) ;

5. Considérant qu'il résulte de l'instruction et, notamment, de copies de dossiers " clients " que, lors de la prise de commande, le client de la société LGA doit préciser s'il souhaite également bénéficier de la pose et, dans l'affirmative, s'il opte pour que la pose soit effectuée par la société Altech ou par une autre société de son choix ;

6. Considérant qu'il résulte de l'instruction que la requérante et la société Altech disposent de la même boîte postale, du même numéro de téléphone et du même numéro de télécopie, qu'elles ont plusieurs gérants en commun et disposent de salariés communs en vertu d'une convention de mise à disposition conclue entre les deux sociétés en juin 2010 ; qu'en outre, il ressort des pièces du dossier qu'alors que c'est la société Altech qui intervient, le client a pour seul interlocuteur un salarié de la société LGA et que c'est également un représentant de cette dernière société qui réceptionne le chantier ; que, dans ces conditions, et nonobstant l'établissement de devis et de factures par chacune de ces deux sociétés, c'est à juste titre que l'administration a estimé que,

lorsque la pose des matériels fournis par la société LGA était assurée par la société Altech, celle-ci intervenait comme sous-traitante de la requérante dont les prestations constituaient, dès lors, des travaux immobiliers passibles de la taxe de solidarité sur les services sur la totalité du prix comprenant la pose, mais aussi la fourniture des menuiseries ; que la circonstance, à la supposer établie, tirée de ce que la société LGA n'aurait alors pas appliqué de marge sur la pose effectuée par la société Altech et n'aurait par suite réalisé aucun bénéfice est, par elle-même, sans influence sur le bien-fondé du rappel de taxe de solidarité sur les services, en tout état de cause assis sur le chiffre d'affaires ;

7. Considérant qu'à titre subsidiaire, la société LGA conteste le montant des rappels de TSS qui lui ont été assignés au motif qu'alors que l'administration a, dans sa réponse du 19 avril 2013 aux observations du contribuable, accepté d'abandonner les rappels afférents à des marchés dissociant les lots de menuiseries et ceux de pose pourtant effectuée par la société Altech, plusieurs marchés par lots ont à tort été maintenus dans l'assiette des rappels litigieux, pour des montants de TSS, en droits, de 88 883 francs CFP, 102 187 francs CFP, 120 183 francs CFP, 390 693 francs CFP, 285 952 francs CFP, 246 709 francs CFP et 19 629 francs CFP, soit un total de 1 254 236 francs CFP, tels qu'ils sont mentionnés à l'annexe 1 de la notification de redressement du 5 décembre 2012 ;

8. Considérant, toutefois, qu'il résulte de l'instruction que les droits de TSS mis en recouvrement par avis du 22 juin 2013 sont inférieurs à ceux figurant sur la notification de redressement du 5 décembre 2012 ; qu'en outre, consécutivement à la décision d'admission partielle du 8 août 2014, laquelle procède à l'abandon des rappels de TSS qui, initialement retenus dans la notification de redressement, se rapportent à des marchés dans lesquels les lots " fourniture " et " pose " sont individualisés, le service a, par décision du 8 août 2014, prononcé des dégrèvements en matière de TSS d'un montant, en droits, de 908 414 francs CFP ; que, dans ces conditions, les conclusions formulées à titre subsidiaire par la société LGA telles qu'elles sont précisées au point précédent ne peuvent qu'être rejetées ;

Quant aux rappels de taxe de solidarité sur les services assis sur les opérations de mises à disposition de personnels :

9. Considérant qu'il résulte des dispositions de l'article Lp. 918 du code des impôts de Nouvelle-Calédonie que les facturations de frais de personnel entre sociétés d'un même groupe sont passibles de la TSS ; que la société LGA, qui ne le conteste pas, se prévaut d'une tolérance administrative qui admet que des opérations de mises à disposition de personnels soient exonérées de la TSS à condition qu'elles soient facturées au franc le franc ;

10. Considérant qu'il résulte des écritures mêmes de la société LGA qu'elle facture les mises à disposition de personnel à ses filiales en fonction du chiffre d'affaires réalisé ; que si la société requérante soutient qu'une telle méthode aboutit à des résultats très proches de ceux qui résulteraient d'une facturation au franc le franc, elle ne l'établit en tout état de cause pas par les documents qu'elle produit ; que dans ces conditions la société LGA, qui recourt ainsi à une méthode forfaitaire de facturation, ne peut utilement revendiquer le bénéfice d'une doctrine dans les prévisions desquelles elle n'entre pas ;

En ce qui concerne l'appel incident :

11. Considérant qu'aux termes de l'article 1054 du code des impôts de la Nouvelle-Calédonie : " Lorsque la déclaration ou l'acte mentionnés à l'article 1053 font apparaître une base d'imposition ou des éléments servant à la liquidation de l'impôt insuffisants, inexacts ou incomplets, le

montant des droits mis à la charge du contribuable est assorti : (...) d'une majoration de 40 % si la mauvaise foi de l'intéressé est établie ou de 80 % s'il s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses (...) " ; que la majoration pour manœuvres frauduleuses a pour objectif de sanctionner des agissements ou la mise en œuvre d'un procédé destinés à égarer ou à restreindre le pouvoir de contrôle de l'administration ;

12. Considérant qu'en scindant les opérations de fourniture d'une part, de pose d'autre part, des mêmes éléments de menuiseries, entre elle et la société Altech dans les conditions susdécrites, la société LGA a créé une situation de nature à égarer le service et à restreindre le pouvoir de contrôle de l'administration, en vue de soustraire une part non négligeable de son chiffre d'affaires à la taxe de solidarité sur les services ; que, par suite, la Nouvelle-Calédonie est fondée à soutenir que c'est à tort que les premiers juges ont substitué la majoration pour mauvaise foi à celle pour manœuvres frauduleuses ; qu'il y a donc lieu de réformer dans cette mesure le jugement attaqué et, faisant droit aux conclusions de l'intimée, de remettre à la charge de la société LGA, dont les conclusions à fin de décharge de la majoration pour mauvaise foi doivent par voie de conséquence être rejetées, la majoration pour manœuvres frauduleuses au taux de 80 % ;

13. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la société LGA n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie a rejeté le surplus de sa demande ; qu'il y a en revanche lieu de réformer ce jugement en tant qu'il a substitué la majoration pour mauvaise foi à celle pour manœuvres frauduleuses ;

Sur les conclusions présentées au titre 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 la Cour mette à la charge de la Nouvelle-Calédonie qui n'est pas, en la présente instance, la partie perdante, la somme que demande la société LGA au titre des frais qu'elle a exposés à l'occasion du présent litige et non compris dans les dépens ; que, dans les circonstances de l'espèce, il y a en revanche lieu de mettre à la charge de cette société le versement à la Nouvelle-Calédonie d'une somme de 1 500 euros au titre des mêmes dispositions ;

DÉCIDE :

Article 1er : La majoration pour manœuvres frauduleuses ayant assorti les rappels de taxe de solidarité sur les services assis sur les ventes par la société La Garonne Aluminium de menuiseries en aluminium posées par la société Altech est remise à la charge de la société La Garonne Aluminium.

Article 2 : La requête de la société anonyme La Garonne Aluminium est rejetée.

Article 3 : Le jugement n° 1400424 du 17 septembre 2015 du Tribunal administratif de Nouvelle-Calédonie est réformé en ce qu'il a de contraire au présent arrêt.

Article 4 : La société La Garonne Aluminium versera à la Nouvelle-Calédonie une somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.