

N° 1700585

SAS BOVENDIS

Mme...
Rapporteur

M. ...
Rapporteur public

Audience du 14 mars 2019
Lecture du 29 mars 2019

19-01-05-02
C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise

Vu la procédure suivante :

Par une requête, des mémoires et un mémoire récapitulatif, enregistrés les 20 janvier 2017, 27 juin 2017, 6 juin 2018 et 12 décembre 2018, la SAS BOVENDIS, représentée par Me Blanc-Cuni, avocate, demande au Tribunal, dans le dernier état de ses écritures :

1°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles la SARL Asfi a été assujettie au titre du 1^{er} février 2012 au 31 décembre 2012 et de l'année 2013, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui ont été réclamés à cette société pour la période du 1^{er} février 2012 au 31 décembre 2013 et des cotisations supplémentaires de taxe de participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue, de taxe d'apprentissage et de contribution au développement de l'apprentissage auxquelles la société précitée a été assujettie au titre des années 2012 et 2013, ainsi que des pénalités correspondantes, dont elle a été déclarée solidairement responsable ;

2°) de prononcer la décharge de l'obligation de payer les cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles la SARL Asfi a été assujettie au titre du 1^{er} février 2012 au 31 décembre 2012 et de l'année 2013, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui ont été réclamés à cette société pour la période du 1^{er} février 2012 au 31 décembre 2013 et des cotisations supplémentaires de taxe de participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue, de taxe d'apprentissage et de contribution au développement de l'apprentissage auxquelles la société précitée a été assujettie au titre des années 2012 et 2013, ainsi que des pénalités correspondantes, dont le paiement lui a été réclamé, à hauteur d'un montant total de 110 585 euros, en sa qualité de codébiteur solidaire en application de l'article 1724 *quater* du code général des impôts ;

3°) d'accorder la décharge de solidarité ;

4°) de mettre à la charge de l'État la somme de 4 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

La SAS BOVENDIS soutient, dans le dernier état de ses écritures, que :

- la procédure de taxation d'office mise en œuvre à l'encontre de la SARL Asfi est irrégulière ;
- l'administration ne pouvait appliquer à la SARL Asfi la majoration de 40% prévue au *b.* du 1 de l'article 1728 du code général des impôts ;
- les avis de mise en recouvrement établis le 6 novembre 2015 à l'encontre de la SAS BOVENDIS ont été émis par une autorité incompétente ;
- l'administration a méconnu les principes du contradictoire et d'égalité des contribuables devant l'impôt, dès lors qu'elle s'est bornée, dans les avis de mise en recouvrement susmentionnés, à mentionner la proposition de rectification et la lettre de motivation des pénalités adressées à la SARL Asfi ;
- l'administration fiscale n'était pas fondée à mettre en jeu sa responsabilité solidaire, dès lors que les obligations de vérification qu'elle exige ne sont pas prescrites par le code du travail et elle entend se prévaloir, par voie d'exception, de l'illégalité de l'article D. 8222-5 du code du travail en violation de l'article L. 243-15 du code de la sécurité sociale ;
- elle n'a pas été en mesure de contester le bien-fondé des sommes réclamées, en l'absence dans l'avis de mise en recouvrement de mentions suffisantes, notamment en ce qui concerne le quantum des impôts réclamés au sens de la circulaire interministérielle DILTI du 31 décembre 2005.

Par des mémoires en défense enregistrés les 27 juin 2017, 16 avril 2018 et 27 décembre 2018, la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise conclut au rejet de la requête.

La directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise fait valoir que :

- les conclusions aux fins de décharge de la requête de la SAS BOVENDIS sont, à concurrence de 1 959 euros, correspondant au dégrèvement prononcé le 16 avril 2018, devenues sans objet ;
- les moyens invoqués par la SAS BOVENDIS ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu:

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de la sécurité sociale ;
- le code du travail ;
- la décision n° 2015-479 QPC du 31 juillet 2015 du Conseil constitutionnel ;
- l'arrêté du 23 juillet 2010 portant création de pôles de recouvrement spécialisés dans les services déconcentrés de la direction générale des finances publiques ;
- le décret n° 2011-1601 du 21 novembre 2011 relatif au contenu et aux modalités de délivrance de l'attestation prévue aux articles L. 8222-1 et L. 8222-4 du code du travail et L. 243-15 du code de la sécurité sociale ;
- 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 ..., premier conseiller ;
- les conclusions de M. ..., rapporteur public ;
- et les observations de Me Blanc-Cuni.

Considérant ce qui suit :

1. La SARL Asfi, qui a pour activité la mise à disposition de personnel intérimaire, a fait l'objet de deux procédures de vérification de comptabilité portant, l'une, sur la période du 9 août 2011 au 30 juin 2013, et l'autre sur la période du 1^{er} juillet 2013 au 31 décembre 2013. Un procès-verbal d'infraction pour travail dissimulé a été dressé le 9 octobre 2014 par les services de l'Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales. Le pôle de recouvrement spécialisé du Val-d'Oise a notifié à la SAS BOVENDIS, qui exerce l'activité de boucherie, deux avis de mise en recouvrement en date du 6 novembre 2015, en application des dispositions de l'article 1724 *quater* du code général des impôts, en sa qualité de donneur d'ordre de la SARL Asfi. La réclamation de la SAS BOVENDIS, en date du 3 février 2016, a été rejetée par la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise par une décision en date du 22 novembre 2016.

Sur l'étendue du litige :

2. Par une décision en date du 16 avril 2018, la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise a prononcé un dégrèvement d'un montant de 1 959 euros, correspondant à des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, de taxe d'apprentissage, de contribution au développement de l'apprentissage, et aux pénalités correspondantes, auxquelles la SAS BOVENDIS a été assujettie au titre de l'année 2012. Dès lors, les conclusions aux fins de décharge de la requête de la SAS BOVENDIS sont, à concurrence de ce montant, devenues sans objet.

3. Le débiteur solidaire est en droit, même si le redevable légal s'en est abstenu, de contester la régularité de la procédure, le bien-fondé et l'exigibilité des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations correspondantes au paiement solidaire desquels il est tenu.

Sur les conclusions aux fins de décharge des impositions mises à la charge de la SARL Asfi :

En ce qui concerne la procédure d'imposition :

4.° Aux termes de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales : « *Sont taxés d'office : (...) 2° A 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 (...)* ». Aux termes de l'article L. 68 du même livre : « *La procédure de taxation d'office prévue aux 2° et 5° de l'article L 66 n'est applicable que si le contribuable n'a*

pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure (...) ».

5. L'administration fiscale, par une lettre recommandée du 11 février 2014, a mis en demeure la SARL Asfi de déposer sa déclaration d'impôt sur les sociétés relative aux exercices clos en 2011, 2012 et 2013. Cette mise en demeure, présentée le 13 février 2014, a été retournée au service portant la mention « *Pli refusé par le destinataire* ». Par une lettre du 26 octobre 2014, reçue le 29 octobre 2014, l'administration fiscale a, une nouvelle fois, mis en demeure la SARL Asfi de déposer sa déclaration d'impôt sur les sociétés relative à l'exercice clos en 2013. Cette mise en demeure est restée vaine. Par suite, c'est à bon droit que l'administration fiscale a procédé à la taxation d'office de la SARL Asfi en matière d'impôt sur les sociétés.

En ce qui concerne les pénalités :

6. Compte tenu de ce qui précède, la SAS BOVENDIS n'est pas fondée à soutenir que la SARL Asfi serait en droit d'obtenir la décharge des pénalités dont ont été assortis les suppléments de droits en litige.

Sur les conclusions aux fins de décharge de l'obligation de payer mises à la charge de la SAS BOVENDIS en sa qualité de codébiteur solidaire en application de l'article 1724 quater du code général des impôts :

En ce qui concerne la régularité de la procédure :

7. Aux termes de l'article 3 de l'arrêté du 23 juillet 2010 susvisé : « *Le comptable chargé d'un pôle de recouvrement spécialisé est compétent pour engager ou poursuivre toute procédure visant au recouvrement des créances qu'il a prises en charge directement ou dont la responsabilité lui a été transférée par un autre comptable du département.* ».

8. En l'espèce, la SARL Asfi, avait son siège dans le département du Val-d'Oise au cours de la période soumise à contrôle. Par conséquent, le pôle de recouvrement spécialisé du Val-d'Oise, dès lors qu'il y avait solidarité, pouvait réclamer la totalité de la dette fiscale à l'un quelconque des débiteurs, avait compétence pour émettre les avis de mise en recouvrement notifiés à la SAS BOVENDIS.

En ce qui concerne le principe et l'étendue de la solidarité de paiement :

9. Aux termes de l'article 1724 quater du code général des impôts : « *Toute personne qui ne procède pas aux vérifications prévues à l'article L. 8222-1 du code du travail ou qui a été condamnée pour avoir recouru directement ou par personne interposée aux services de celui qui exerce un travail dissimulé est, conformément à l'article L. 8222-2 du même code, tenue solidairement au paiement des sommes mentionnées à ce même article dans les conditions prévues à l'article L. 8222-3 du code précité.* ». Aux termes de l'article L. 8222-2 du code du travail : « *Toute personne qui méconnaît les dispositions de l'article L. 8222-1, ainsi que toute personne condamnée pour avoir recouru directement ou par personne interposée aux services de celui qui exerce un travail dissimulé, est tenue solidairement avec celui qui a fait l'objet d'un procès-verbal pour délit de travail dissimulé : / 1° Au paiement des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations dus par celui-ci au Trésor ou aux organismes de protection sociale (...) ».*

10. Par la décision n° 2015-479 QPC du 31 juillet 2015, le Conseil constitutionnel a déclaré conformes à la Constitution les dispositions du deuxième alinéa de l'article L. 8222-2 du code du travail, citées ci-dessus, sous la réserve qu'elles n'interdisent pas au donneur d'ordre de contester la régularité de la procédure, le bien-fondé et l'exigibilité des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que les pénalités et majorations y afférentes au paiement solidaire desquels il est tenu.

11. Aux termes de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable aux avis de mise en recouvrement en date du 6 novembre 2015 : « *L'avis de mise en recouvrement prévu à l'article L. 256 indique pour chaque impôt ou taxe le montant global des droits, des pénalités et des intérêts de retard qui font l'objet de cet avis. (...) Lorsque l'avis de mise en recouvrement est consécutif à une procédure de rectification, il fait référence à la proposition prévue à l'article L. 57 ou à la notification prévue à l'article L. 76 et, le cas échéant, au document adressé au contribuable l'informant d'une modification des droits, taxes et pénalités résultant des rectifications (...)* ». Aux termes de l'article R. 256-2 du même livre : « *Lorsque le comptable poursuit le recouvrement d'une créance à l'égard de débiteurs tenus conjointement ou solidairement au paiement de celle-ci, il notifie préalablement à chacun d'eux un avis de mise en recouvrement (...)* ».

12. Il résulte de ces dispositions que lorsque l'administration adresse un avis de mise en recouvrement par lequel elle met en œuvre une solidarité de paiement, telle que celle qui est prévue par l'article 1724 *quater* du code général des impôts à l'encontre d'une société qui n'a pas procédé aux vérifications prévues à l'article L. 8222-1 du code du travail, elle est tenue de lui adresser un avis de mise en recouvrement individuel qui doit comporter les indications prescrites par l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales. Ces mentions permettent au débiteur solidaire d'obtenir, à sa demande, la communication des documents mentionnés dans cet avis ainsi que de tout document utile à la contestation de la régularité de la procédure, du bien-fondé et de l'exigibilité des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations correspondantes au paiement solidaire desquels il est tenu. Toutefois, aucune disposition législative ou réglementaire n'impose à l'administration de communiquer au codébiteur solidaire, préalablement à l'avis de mise en recouvrement qui lui est adressé en vertu de l'article R. 256-2 du livre des procédures fiscales, les éléments de la procédure d'imposition menée à l'encontre du débiteur principal.

13. Il résulte de l'instruction que les deux avis de recouvrement adressés à la SAS BOVENDIS par lesquels l'administration a mis en œuvre la solidarité de paiement prévue par l'article 1724 *quater* du code général des impôts, comportent, outre le montant global des droits, des pénalités et des intérêts de retard, la référence aux deux propositions de rectification qui ont été adressées à la SARL Asfi le 4 décembre 2014. Ainsi, ces avis comportaient les indications prescrites par l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales et permettaient à la société requérante de demander communication de tout document utile pour contester les impositions dont le paiement lui était réclamé.

En ce qui concerne le bien-fondé de la solidarité financière :

14. En vertu des dispositions de l'article L. 8222-1 du code du travail, toute personne qui conclut un contrat dont l'objet porte sur une obligation d'un montant minimum en vue de l'exécution d'un travail, de la fourniture d'une prestation de services ou de l'accomplissement d'un acte de commerce est tenue de vérifier, lors de la conclusion de ce contrat et périodiquement jusqu'à la fin de son exécution, que son cocontractant s'acquitte de certaines obligations déclaratives et formalités exigées par la législation du travail. Aux termes de l'article

L. 8222-2 du même code : « *Toute personne qui méconnaît les dispositions de l'article L. 8222-1 (...) est tenue solidairement avec celui qui a fait l'objet d'un procès-verbal pour délit de travail dissimulé : / 1° Au paiement des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations dus par celui-ci au Trésor ou aux organismes de protection sociale (...)* ». Aux termes de l'article L. 8222-3 du code précité : « *Les sommes dont le paiement est exigible en application de l'article L. 8222-2 sont déterminées à due proportion de la valeur des travaux réalisés, des services fournis, du bien vendu et de la rémunération en vigueur dans la profession.* ». Il résulte de ces dispositions que toute personne qui ne procède pas aux vérifications prévues à l'article L. 8222-1 du code du travail est tenue solidairement au paiement des impôts, taxes et cotisations obligatoires ainsi que des pénalités et majorations dus par son cocontractant au Trésor ou aux organismes de protection sociale à due proportion de la valeur des travaux réalisés et des services fournis.

15. Aux termes de l'article D. 8222-5 du code du travail, dans sa rédaction issue du décret n° 2011-1601 du 21 novembre 2011 entré en vigueur le 1^{er} janvier 2012 : « *La personne qui contracte, lorsqu'elle n'est pas un particulier répondant aux conditions fixées par l'article D. 8222-4, est considérée comme ayant procédé aux vérifications imposées par l'article L. 8222-1 si elle se fait remettre par son cocontractant, lors de la conclusion et tous les six mois jusqu'à la fin de son exécution : / 1° Une attestation de fourniture des déclarations sociales et de paiement des cotisations et contributions de sécurité sociale prévue à l'article L. 243-15 émanant de l'organisme de protection sociale chargé du recouvrement des cotisations et des contributions datant de moins de six mois dont elle s'assure de l'authenticité auprès de l'organisme de recouvrement des cotisations de sécurité sociale (...)* ». Aux termes de l'article L. 243-15 du code de la sécurité sociale, dans sa rédaction applicable aux périodes d'imposition en litige : « *Toute personne vérifie, lors de la conclusion d'un contrat dont l'objet porte sur une obligation d'un montant minimal en vue de l'exécution d'un travail, de la fourniture d'une prestation de services ou de l'accomplissement d'un acte de commerce, et périodiquement jusqu'à la fin de l'exécution du contrat, que son cocontractant est à jour de ses obligations de déclaration et de paiement auprès des organismes de recouvrement mentionnés aux articles L. 213-1 et L. 752-1 du présent code et L. 723-3 du code rural et de la pêche maritime (...)* ». Aux termes de l'article D. 243-15 du même code : « *Lorsque le cocontractant emploie des salariés, l'attestation prévue à l'article L. 243-15 mentionne l'identification de l'entreprise, le nombre de salariés et le total des rémunérations déclarées au cours de la dernière période ayant donné lieu à la communication des informations prévues à l'article R. 243-13 (...)* L'attestation est sécurisée par un dispositif d'authentification délivré par l'organisme chargé du recouvrement des cotisations et contributions sociales. Le donneur d'ordre vérifie l'exactitude des informations figurant dans l'attestation transmise par son cocontractant par voie dématérialisée ou sur demande directement auprès de cet organisme au moyen d'un numéro de sécurité. ». Il résulte de ces dispositions que la « *vérification d'authenticité* » prévue par l'article D. 8222-5 du code du travail constitue une modalité de l'obligation de vigilance prévue par l'article L. 8222-1 du code du travail. Ainsi, contrairement aux allégations de la SAS BOVENDIS, pèse sur le donneur d'ordre une obligation de vérification de l'authenticité des attestations de fourniture des déclarations sociales et de paiement des cotisations et contributions de sécurité sociale que lui communique son cocontractant.

16. Il résulte de l'instruction que, si la société requérante a remis à l'administration les attestations de versement de cotisations émanant de l'Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales, établies au titre des 2^{ème}, 3^{ème} et 4^{ème} trimestre 2012, elle ne soutient ni même n'allègue avoir procédé à la vérification de l'authenticité de ces déclarations. Dans ces conditions, l'administration pouvait, à bon droit, mettre à la charge de la SAS BOVENDIS, en application de la solidarité entre le donneur d'ordre et le sous-traitant, une

quote-part des impositions mises la charge de la SARL Asfi, sur le fondement des dispositions de l'article 1724 *quater* du code général des impôts.

17. Enfin, la SAS BOVENDIS soutient que la circulaire interministérielle DILTI du 31 décembre 2005 aurait été méconnue, dès lors que l'administration aurait dû appliquer un *prorata temporis* de 8/12 pour l'année 2012 et de 9/12 pour l'année 2013 pour établir la proportion qui existe entre les prestations ou travaux facturés au donneur d'ordre par son cocontractant et le chiffre d'affaires global de ce dernier, sur la période au cours de laquelle les deux parties ont été en relation d'affaires. Il est constant que les sommes mises à sa charge par l'administration couvrent la période du 30 avril 2012 au 30 septembre 2013. Toutefois, c'est à bon droit que l'administration fiscale a apprécié leurs relations au cours de la seule période considérée en prenant en compte le chiffre d'affaire exact réalisé au cours de la période et réclamé des sommes proportionnées à la réalité de l'activité économique que la SAS BOVENDIS entretenait avec la société sous-traitante.

18. Il résulte de ce qui précède que le surplus des conclusions aux fins de décharge de la requête de la SAS BOVENDIS doit être rejeté.

Sur les conclusions aux fins d'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

19. Il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de faire droit aux conclusions de la requête de la SAS BOVENDIS présentées sur le fondement des dispositions législatives susmentionnées.

D É C I D E :

Article 1^{er} : Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions aux fins de décharge de la requête de la SAS BOVENDIS à hauteur de la somme de 1 959 euros correspondant au dégrèvement prononcé le 16 avril 2018.

Article 2 : Le surplus de la requête de la SAS BOVENDIS est rejeté.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la SAS BOVENDIS et à la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise.