

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE MONTREUIL**

N° 1002294

---

SOCIETE RUE DU COMMERCE

---

M. Ouillon  
Rapporteur

---

M. Toutain  
Rapporteur public

---

Audience du 26 janvier 2012  
Lecture du 9 février 2012

---

19-01-03-02-01-02

19-01-04-015

19-06-02-08-04

C

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le Tribunal administratif de Montreuil

(1<sup>ère</sup> chambre)

Vu la requête, enregistrée le 11 mars 2010, présentée pour la SOCIETE RUE DU COMMERCE, société anonyme, dont le siège est au 44-50 avenue du Capitaine Glamer à Saint-Ouen Cedex (93585), par Me Gryner ; la SOCIETE RUE DU COMMERCE demande au tribunal :

1°) la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée auxquels elle a été assujettie au titre des années 2002 à 2004 ainsi que de l'amende prévue par l'article 1740 ter du code général des impôts ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 10 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et de le condamner aux dépens ;

Elle soutient que la procédure d'imposition est irrégulière dès lors que le service ne lui a pas indiqué ni communiqué les éléments, utilisés pour fonder les impositions en litige, qu'il a obtenu dans le cadre de l'exercice de son droit de communication s'agissant des sociétés Jem Trading et Compusearch ainsi que certains procès-verbaux d'auditions ; que s'agissant de la rémunération pour copie privée, la décision de rejet est insuffisamment motivée sur ce point ; que cette rémunération, qui n'est pas contrôlée par l'Etat et ne figure pas dans le code général des impôts, n'est pas un impôt et ne peut pas faire l'objet d'un contrôle par les services fiscaux ; qu'au surplus les avis de vérification ne faisaient pas mention du contrôle de cette taxe ; que le service ne pouvait se prévaloir du mécanisme de fraude carrousel qui ne concerne que la taxe sur la valeur ajoutée pour justifier les rectifications en matière de rémunération pour copie privée ; que cette rémunération est illégale et entraîne une distorsion de situation entre les entreprises françaises et celles situées dans d'autres Etats ; que compte tenu de son développement et de la

préparation de sa cotation en bourse, elle n'avait aucun intérêt à participer à un montage de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'ayant de nombreux fournisseurs, elle n'était pas en mesure de procéder à des contrôles approfondis de ces derniers et n'avait pas connaissance de la défaillance de certains de ses fournisseurs ni de ce que ceux-ci avaient des associés communs ; que le négoce de CD et DVD ne nécessite pas des moyens importants en personnels et en matériels ; qu'ayant une activité de commerce par internet et ayant connu une augmentation de son activité, il ne saurait lui être reproché d'avoir recherché à réduire ses coûts d'approvisionnement ; que l'administration ne démontre pas qu'elle aurait eu connaissance de ce qu'elle participait à une circuit de fraude ; que les marchandises qu'elle a achetées ont été livrées et les factures correspondantes ne comportaient aucune anomalie notoire ; que les dispositions de l'article 1740 ter du code général des impôts, qui n'accordent pas au juge un pouvoir de modulation, sont contraires aux stipulations de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ; que n'ayant pas participé à un circuit de fraude et que les opérations d'achat n'ayant pas un caractère fictif, il ne saurait lui être appliqué la pénalité prévue par cet article ; que s'étant déjà vue refuser le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée sur ses achats, l'application de cette pénalité méconnaît la règle non bis in idem ; que le service a fait application des pénalités dont le taux est le plus élevé en méconnaissance de l'application de la loi pénale plus douce ; qu'elle est tenue de payer des rappels d'impôts importants alors que ses fournisseurs instigateurs d'un circuit de fraude n'ont pas payés les rappels de taxe sur la valeur ajoutée ni les pénalités qui leur ont été notifiés ;

Vu la décision par laquelle le chef des services fiscaux chargé de la direction du contrôle fiscal d'Ile-de-France Est a statué sur la réclamation préalable ;

Vu le mémoire, enregistré le 7 octobre 2010, présenté par le chef des services fiscaux chargé de la direction du contrôle fiscal d'Ile-de-France Est qui conclut au rejet de la requête ;

Il fait valoir que les renseignements et documents qu'il a obtenus des sociétés Jem Trading et Compusearch dans le cadre du droit de communication, ont été mentionnés dans la proposition de rectification du 7 novembre 2005 et communiqués à la société requérante avec la lettre réponse aux observations du contribuable ; qu'il n'a pas utilisé les documents afférents aux comptes bancaires de ces deux sociétés ; qu'il n'a pas entendu se prononcer sur la nature juridique de la rémunération pour copie privée ; que dès lors que cette rémunération est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée de certains biens, il était fondé à procéder à des contrôle en la matière pour démontrer l'implication de la société requérante dans un circuit de fraude à cette taxe ; que les circonstances que la rémunération de copie privée soit anticonstitutionnelle et pénaliserait les sociétés françaises ne sauraient justifier la participation à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée ; que les fournisseurs de la société requérante ne respectaient pas leurs obligations fiscales, avaient des marges commerciales négatives, ne disposaient pas de moyens, notamment financier, nécessaires à leur activité, qu'il existait une communauté d'associés et certains avaient une existence éphémère ; que les produits achetés auprès de ces fournisseurs provenaient de l'étranger et étaient directement livrés à la société requérante en méconnaissance de l'obligation qui est faite d'acquérir ce type de marchandises auprès de structures françaises ; qu'il est peu probable que la société Jem Trading, qui réalisait 80% de son chiffre d'affaires avec la société requérante, ait les moyens d'accorder systématiquement des remises conduisant à des ventes à pertes ; que l'ancien dirigeant de la société requérante a reconnu, dans le cadre d'une procédure pénale, l'existence d'un système d'approvisionnement frauduleux ; que compte tenu de la participation de la société requérante à un réseau frauduleux, c'est à bon droit qu'il lui a été fait application de la pénalité de l'article 1740 ter du code précité ; que le Conseil d'Etat a jugé que la pénalité prévue par cet article n'était pas contraire à l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ; que la société

requérante ne peut utilement se prévaloir de la règle non bis in idem prévu par l'article 4 du protocole additionnel n° 7 à la convention précitée qui ne trouve à s'appliquer qu'aux infractions en matière pénales ; que le législateur n'a pas adopté de sanctions moins sévères, réprimant les infractions constatées en l'espèce, que celles qui ont été appliquées ; que l'Etat ne pouvant être regardé comme la partie perdante, ne peut être condamné à rembourser à la société requérante les frais qu'elle aurait supportés dans le cadre de la présente instance ;

Vu le mémoire, enregistré le 13 septembre 2011, présenté pour la SOCIETE RUE DU COMMERCE par Me Gryner qui conclut aux mêmes fins que sa requête par les mêmes moyens et soutient, en outre, qu'il ressort des mentions de la proposition de rectification du 7 novembre 2005, que le service a consulté et utilisé pour justifier les rappels en litige les relevés bancaires de la société Jem Trading mais ne les lui a pas communiqué malgré sa demande ; que la fraude à la rémunération pour copie privée n'a pas pour corollaire une fraude à la taxe sur la valeur ajoutée ;

Vu l'ordonnance en date du 22 novembre 2011 fixant la clôture d'instruction au 22 décembre 2011, en application des articles R. 613-1 et R. 613-3 du code de justice administrative ;

Vu le mémoire, enregistré le 17 janvier 2012, pour la SOCIETE RUE DU COMMERCE par Me Gryner ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et son premier protocole ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 26 janvier 2012 :

- le rapport de M. Ouillon, rapporteur ;

- les conclusions de M. Toutain, rapporteur public ;

- et les observations de Me Gryner pour la SOCIETE RUE DU COMMERCE ;

Considérant que la SOCIETE RUE DU COMMERCE, qui exerce une activité de vente de matériel électronique, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité, à l'issue de laquelle l'administration a remis en cause, au titre de la période du 1<sup>er</sup> avril 2002 à 31 décembre 2004, la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur des factures émises par des fournisseurs de cette société au motif que ces factures étaient de complaisance et lui a infligé l'amende prévue à l'article 1740 ter du code général des impôts ; que la société requérante demande la décharge de ces rappels de taxe sur la valeur ajoutée ainsi que l'amende qui a été mise à sa charge à la suite de contrôle ;

Sur la décision rejetant la réclamation de la SOCIETE RUE DU COMMERCE :

Considérant que, si la SOCIETE RUE DU COMMERCE soutient que la décision du 15 janvier 2010 par laquelle le chef des services fiscaux chargé de la direction du contrôle fiscal d'Ile-de-France Est a rejeté sa réclamation serait insuffisamment motivée, un tel moyen est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition ou sur le bien-fondé des impositions contestées ;

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales : « L'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet de la proposition prévue au premier alinéa de l'article L. 57 ou de la notification prévue à l'article L. 76. Elle communique, avant la mise en recouvrement, une copie des documents susmentionnés au contribuable qui en fait la demande. » ;

Considérant qu'il ne résulte pas de l'instruction et notamment des mentions des propositions de rectification du 7 novembre 2005 ou des échanges qui ont précédé la mise en recouvrement des impositions en litige, que le service aurait exercé son droit de communication auprès des sociétés Compusearch et Jem Trading, qu'il aurait obtenu des copies des relevés des comptes bancaires de cette dernière société ou lui aurait adressé une proposition de rectification ; qu'il résulte de l'instruction et particulièrement des mentions des propositions de rectification du 7 novembre 2005, que pour établir que la SOCIETE RUE DU COMMERCE participait à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée, le service s'est notamment appuyé sur les constatations effectuées par les services de gendarmerie, dans le cadre d'une procédure judiciaire, mentionnée dans un procès verbal de synthèse du 28 novembre 2003, qui a été transmis à la société requérante avant la mise en recouvrement des rappels de taxe en litige ; qu'il ne résulte pas non plus de l'instruction que, pour fonder les rappels en litige, le service se serait fondé sur un procès verbal d'audition de Mme Yagoubi, autre que celui qui aurait été communiqué à la société requérante ; que, par suite, la SOCIETE RUE DU COMMERCE n'est pas fondée à soutenir que l'administration ne l'aurait pas informée de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus dans le cadre de l'exercice de son droit de communication auprès des sociétés Compusearch et Jem Tradin, ou lors de contrôles auprès de ces sociétés ou d'autres personnes et sur lesquels elle s'était fondée pour établir les rappels de taxe sur la valeur ajoutée en litige, ni ne les lui aurait communiqués ;

Considérant, en second lieu, qu'il ne résulte pas de l'instruction que le service aurait procédé au contrôle de l'assiette de la rémunération pour copie privée prévue par les articles L. 311-1 et suivants du code de la propriété intellectuelle due par la société requérante ni qu'il lui aurait notifié des rappels au titre de cette rémunération ; que la circonstance que le service se soit appuyé sur des éléments recueillis par les services de gendarmerie concernant des pratiques de la société requérante en matière de rémunération pour copie privée, dont il a eu connaissance suite à l'exercice du droit de communication, pour démontrer que cette dernière participait à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée, n'entraîne pas l'irrégularité de la procédure d'imposition ; que si la SOCIETE RUE DU COMMERCE soutient que cette rémunération serait illégale, cette circonstance est sans incidence sur la régularité de la procédure de la procédure d'imposition ;

Sur le bien-fondé des rappels de taxe sur la valeur ajoutée :

Considérant qu'en vertu des dispositions combinées des articles 272-2 et 283-4 du code général des impôts et de l'article 223-1 de l'annexe II à ce code, un contribuable n'est pas en droit de déduire de la taxe sur la valeur ajoutée dont il est redevable à raison de ses propres opérations la taxe mentionnée sur une facture établie à son nom par une personne qui ne lui a fourni aucune marchandise ou prestation de services ou dont il ne peut ignorer qu'elle n'est pas le véritable fournisseur d'une marchandise ou d'une prestation effectivement livrée ou exécutée ;

Considérant que l'administration a constaté qu'au cours de la période vérifiée, les sociétés Data World, Micram, et Jem Trading, fournisseurs de la SOCIETE RUE DU COMMERCE en matière de CD et DVD vierges, disposaient uniquement d'adresses de domiciliation, s'approvisionnaient auprès de fournisseurs situés dans d'autres Etats de l'Union européenne ou à Hong Kong, ne disposaient ni des moyens humains et matériels nécessaires à l'exercice des activités déclarées, ni des structures leur permettant de recevoir et de stocker des marchandises, lesquelles étaient directement acheminées auprès du logisticien travaillant pour la société requérante ; que les sociétés Data World et Jem Trading ne disposaient pas des ressources financières leur permettant de faire l'acquisition des marchandises qu'elles revendaient à la société requérante ; que les sociétés Data World et Micram ne respectaient pas leurs obligations déclaratives et ne reversaient pas la taxe mentionnée sur les factures qu'elles avaient émises ; que la société Duncan Distribution, autre fournisseur de la SOCIETE RUE DU COMMERCE en matière de CD et DVD vierges, avait une activité de création de sites internet et de publicité ; que ces sociétés revendaient leurs produits à la SOCIETE RUE DU COMMERCE à des prix inférieurs au prix du marché et pour certaines à perte ; que la société requérante, en se bornant à faire valoir que préparant sa cotation en bourse elle n'avait pas intérêt à participer à un tel circuit de fraude, qu'elle n'avait pas une connaissance parfaite des modalités de fonctionnement de ses fournisseurs et ne peut être tenue pour responsable de leurs défaillances en matière fiscale, qu'elle a effectué toutes les diligences nécessaires à l'égard de ceux-ci, ne contredit pas efficacement les indices relevés par l'administration d'autant qu'elle ne pouvait ignorer qu'il s'agissait de sociétés dépourvues de références en matière de vente de CD et DVD vierges ; qu'ainsi, compte tenu des éléments qu'elle a relevés, l'administration établit que la SOCIETE RUE DU COMMERCE ne pouvait ignorer qu'elle participait à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée et que les factures délivrées par les sociétés Data World, Micram, Jem Trading et Duncan Distribution étaient des factures de complaisance, alors même que ces sociétés se présentaient comme assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée et étaient régulièrement inscrites au registre du commerce et des sociétés ; que, par suite, c'est à bon droit que l'administration a remis en cause, au titre de la période en litige, la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur les factures en cause ;

Sur les pénalités :

Considérant qu'aux termes du deuxième alinéa de l'article 1740 ter alors en vigueur du code général des impôts dont les dispositions ont été reprises au I de l'article 1737 du même code : « Lorsqu'il est établi qu'une personne, à l'occasion de l'exercice de ses activités professionnelles a travesti ou dissimulé l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, ou sciemment accepté l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom, elle est redevable d'une amende fiscale égale à 50 % des sommes versées ou reçues au titre de ces opérations. Il en est de même lorsque l'infraction porte sur les éléments d'identification mentionnés aux articles 289 et 289 B et aux textes pris pour l'application de ces articles. (...) » ;

Considérant, en premier lieu, d'une part, que les dispositions précitées de l'article 1740 ter du code général des impôts proportionnaient l'amende qu'elles instituaient au montant des sommes sur lesquelles portait l'infraction que l'amende vise à réprimer ; que le code général des impôts prévoyait, notamment en ses articles 1740 ter A et 1740 quater, d'autres pénalités, nettement différenciées par leur assiette et leur taux, applicables, comme l'amende de l'article 1740 ter, à des contraventions aux obligations des contribuables en matière de facturation ; que la loi elle-même a ainsi assuré, dans une certaine mesure, la modulation des peines en fonction de la gravité des comportements réprimés ; que, d'autre part, le juge de l'impôt exerce un plein contrôle sur les faits invoqués et la qualification retenue par l'administration pour appliquer l'amende et décide, selon les résultats de ce contrôle, soit de maintenir cette amende, soit d'en prononcer la décharge ; qu'ainsi, les dispositions de l'article 1740 ter du code général des impôts n'étaient pas incompatibles avec les stipulations du paragraphe 1 de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales lesquelles n'impliquent pas, alors même que le législateur a retenu un taux unique pour l'amende en cause, que le juge puisse le moduler en substituant un taux inférieur à celui de 50 % du montant de la facture ;

Considérant, en deuxième lieu, qu'il résulte de l'ensemble des éléments énoncés ci-dessus que l'administration démontre que la société requérante a dissimulé l'identité de certains de ses fournisseurs ou sciemment accepté l'utilisation par ces fournisseurs d'une identité fictive ou d'un prête-nom ; que l'administration établit ainsi que l'infraction réprimée par les dispositions de l'article 1740 ter du code général des impôts est constituée à raison des factures en cause ;

Considérant, en troisième lieu, qu'aux termes du premier alinéa de l'article 4 du protocole n°7 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : « Nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même Etat en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet Etat » ; que cette règle ne trouve à s'appliquer, selon les réserves faites par la France en marge de ce protocole, que pour les infractions relevant en droit français de la compétence des tribunaux statuant en matière pénale et n'interdit pas le prononcé de sanctions fiscales parallèlement aux sanctions infligées par le juge répressif ; qu'en refusant à la SOCIETE RUE DU COMMERCE le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur les factures en cause, qui ne constitue pas une sanction, et en lui infligeant la pénalité prévue par l'article 1740 ter du code général des impôts à raison de ces mêmes factures, l'administration n'a pas méconnu les stipulations de l'article 4 du protocole n° 7 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

Considérant, en quatrième lieu, que la société requérante ne saurait se prévaloir de l'application de la loi nouvelle plus douce dès lors que les dispositions de l'article 1740 ter du code général des impôts ne prévoient pas des peines moins sévères que la loi plus ancienne ni de l'application des pénalités pour manquement délibéré ou manœuvres frauduleuses prévues par l'article 1729 du code général des impôts dès lors que celles-ci n'ont pas pour objet de se substituer aux dispositions de l'article 1740 ter du code précité ni de faire obstacle à l'application de l'amende prévue par cet article ;

Considérant, en cinquième lieu, qu'aux termes de l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : « Toute personne morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte aux droits que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour réglementer l'usage des biens conformément à l'intérêt général, ou pour assurer le paiement des impôts ou d'autres contributions ou des amendes » ;

Considérant qu'il résulte des termes mêmes de l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole additionnel que le droit au respect de ses biens reconnu à toute personne physique ou morale ne porte pas atteinte au droit de chaque Etat de mettre en œuvre les lois qu'il juge nécessaires pour assurer le paiement de l'impôt ; que les dispositions de l'article 1737 du code général des impôts ne sauraient être regardées, compte tenu de leur objectif et de leur portée, comme méconnaissant le respect dû aux biens du contribuable en vertu de l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

Considérant, en sixième lieu, que le moyen tiré de ce que cette pénalité serait disproportionnée n'est pas assorti de précision suffisante pour que le juge puisse en apprécier le bien-fondé ;

Considérant qu'il résulte de l'ensemble de ce qui précède que la SOCIETE RUE DU COMMERCE n'est pas fondée à demander la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée auxquels elle a été assujettie au titre de la période du 1<sup>er</sup> avril 2002 à 31 décembre 2004 ni de l'amende prévue par l'article 1740 ter du code général des impôts ;

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

Considérant que ces dispositions font obstacle à ce que soit mis à la charge de l'Etat, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, la somme que la SOCIETE RUE DU COMMERCE demande au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : La requête de la SOCIETE RUE DU COMMERCE est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SOCIETE RUE DU COMMERCE et au chef des services fiscaux chargé de la direction du contrôle fiscal d'Ile-de-France Est.

Délibéré après l'audience du 26 janvier 2012, à laquelle siégeaient :

M. Barbillon, président,  
M. Ouillon, premier conseiller,  
M. Saby, conseiller,

Lu en audience publique le 9 février 2012.

Le rapporteur,

Le président,

Signé

Signé

S. Ouillon

J-Y. Barbillon

Le greffier,

Signé

H. Herber

La République mande et ordonne au ministre du budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat 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.



**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL  
DE VERSAILLES**

N° 12VE01317

---  
SA RUE DU COMMERCE

---  
Mme Signerin-Icre  
Président

---  
M. Bresse  
Rapporteur

---  
M. Locatelli  
Rapporteur public

---  
Audience du 24 juin 2014  
Lecture du 8 juillet 2014

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

La Cour administrative d'appel de Versailles

3<sup>ème</sup> Chambre

Code PCJA : 19-01-04-015  
19-06-02-08-03-03  
Code Lebon : C

Vu la requête, enregistrée le 6 avril 2012, présentée pour la SA RUE DU COMMERCE ayant son siège 44-50 avenue du Capitaine Glarner à Saint-Ouen Cedex (93585) par Me Gryner, avocat ; la SA RUE DU COMMERCE demande à la Cour :

1° d'annuler le jugement n° 1002294 en date du 9 février 2012 par lequel le Tribunal administratif de Montreuil a rejeté sa demande tendant à la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée auxquels elle a été assujettie au titre de la période du 1<sup>er</sup> avril 2002 au 31 décembre 2004 ainsi que de l'amende prévue par l'article 1740 ter du code général des impôts ;

2° de prononcer la décharge des rappels et majorations en litige ;

3° de mettre à la charge de l'Etat une somme de 20 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Elle soutient que :

- le tribunal administratif n'a pas répondu au moyen exposé dans son mémoire en réplique du 17 janvier 2012 s'agissant de l'illégalité de la rémunération pour copie privée ;
- la procédure d'imposition est entachée d'irrégularité substantielle en ce que l'administration ne l'a pas informée de l'origine et de la teneur des informations qu'elle a recueillies dans le cadre de l'exercice du droit de communication avant la mise en recouvrement des impositions et ne lui a pas communiqué l'intégralité des documents en cause, pourtant demandés, comme le prévoit la jurisprudence, reprise depuis à l'article L. 76 B du livre des

procédures fiscales commenté dans l'instruction du 21 septembre 2006 référencée 13 L-6-06 ; en l'espèce, l'administration ne lui a communiqué qu'une partie des documents obtenus et utilisés à la suite de l'exercice du droit de communication ; en particulier, la proposition de rectification ne fait pas état des documents obtenus auprès des sociétés Jem Trading et Compusearch et du procès-verbal d'audition de Mme B... ; ces documents ne lui ont pas été communiqués alors qu'une majorité des redressements sont fondés sur ses relations avec la société Jem Trading ;

- la procédure de vérification est également entachée d'irrégularité substantielle au sens de l'article L. 80 CA du livre des procédures fiscales dès lors que la taxe pour copie privée est dépourvue de base légale à l'encontre des personnes morales au regard de la directive du 22 mai 2001 ainsi que l'a jugé la Cour de justice de l'Union européenne dans une décision du 21 octobre 2010 aff. C-467/08 SGAE contre Padawan qui s'impose aux juridictions nationales ; or, comme la rémunération pour copie privée s'incorpore à l'assiette de la taxe sur la valeur ajoutée, le contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée vaut également contrôle de la rémunération pour copie privée ;

- c'est à tort que, pour notifier des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, le service a estimé que la société avait été complice avec ses fournisseurs d'un montage de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée du type « carrousel » alors que, recherchant son entrée en bourse, elle n'avait aucun intérêt à participer à un carrousel et qu'elle n'avait pas les moyens de s'assurer que, parmi ses multiples fournisseurs, existaient des sociétés éphémères, en particulier la société Jem Trading et notamment que ces sociétés ne disposaient pas de moyens matériels et humains ; en outre, les prix de marché pratiqués ne pouvaient être un indice pertinent et le fait que les marchandises provenaient de l'étranger et étaient directement livrées chez son logisticien n'est pas décisif dès lors qu'il s'inscrit dans une politique drastique de réduction des coûts ; n'est pas d'avantage décisif le fait que plusieurs sociétés défaillantes avaient des actionnaires communs ; elle était donc un acquéreur de bonne foi qui a pris toutes les mesures pouvant être raisonnablement exigées et était donc en droit de déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'elle a acquittée ;

- les règles de preuve en matière de facturation de complaisance sont strictes et la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée n'est remise en cause que si la preuve est rapportée que le contribuable avait connaissance du montage frauduleux, ce qui implique une connivence entre l'acquéreur et l'auteur de la facture ; en l'espèce, les sociétés étaient immatriculées au registre du commerce et des sociétés et les marchandises ont été livrées ce qui démontre que les transactions n'avaient aucun caractère fictif ;

- le refus de déduction de la taxe a créé une distorsion et a méconnu le principe de neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée ;

- les pénalités de l'article 1740 ter du code général des impôts mises à sa charge sont entachées de plusieurs irrégularités ;

- ces pénalités violent la règle « non bis in idem » de l'article 4 du protocole additionnel n° 7 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales en ce qu'elles s'ajoutent aux rappels de taxe notifiés au titre de la même période ;

- le service a délibérément choisi de lui appliquer les pénalités les plus élevées correspondant à 50 % du montant total des factures plutôt que les pénalités pour manœuvres frauduleuses correspondant à 80 % des rappels de taxe et a ainsi méconnu le principe de l'application immédiate de la loi fiscale la plus douce tel qu'il est garanti par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

- les pénalités en cause présentent, en outre, un caractère tout à fait disproportionné ;

Vu le jugement attaqué ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 22 octobre 2012, présenté par le ministre de l'économie et des finances, qui conclut au rejet de la requête ;

Il fait valoir que :

- les dispositions de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales n'ont pas été méconnues dès lors qu'il n'a été opéré aucune vérification de la comptabilité de la société Compusearch, que la société Jem Trading est devenue Dataworld à compter du 24 septembre 2003 et que la proposition de rectification faisant suite à la vérification de comptabilité de cette société a été transmise à la requérante ; en outre, l'intégralité des procès-verbaux d'audition en possession de l'administration fiscale ont été transmis à la requérante ;

- s'agissant de la rémunération pour copie privée, le service ne remet pas en cause la suprématie du droit communautaire mais fait seulement valoir que la circonstance que la rémunération pour copie privée serait illégale est sans incidence sur la régularité de la procédure ;

- la participation de la société à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée est démontrée, ce qui faisait obstacle à ce que la société requérante déduise la taxe sur la valeur ajoutée figurant sur les factures émises dans ce cadre ; en effet, les contrôles ont permis de démontrer que les sociétés Dataworld, Jem Trading, Micram et Duncan Distribution étaient des sociétés défailtantes, ainsi qu'il résultait de plusieurs éléments, et de mettre en avant plusieurs indices concrets de ce que la société requérante participait à la fraude tels que l'origine des produits, les prix pratiqués, les liens entre les sociétés ainsi que les prépaiements assurés par elle ; la société requérante ne démontre pas avoir accompli les diligences nécessaires sur ses fournisseurs sachant que M.C..., ancien dirigeant, a reconnu lors de son audition l'existence d'un circuit d'approvisionnement litigieux et que les dirigeants des sociétés fournisseuses ont mis en avant leur connivence avec la requérante ;

- les pénalités de l'article 1740 ter du code général des impôts sont légales du fait de la participation de la requérante à un circuit de facturation de complaisance ;

- le principe « non bis in idem » garanti par l'article 4 du protocole additionnel n° 7 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales n'a pas été violé, cet article n'étant applicable qu'aux instances devant les tribunaux pénaux, conformément à la réserve d'interprétation émise par la France ;

- seule la pénalité la plus forte a été mise en œuvre afin de respecter la règle constitutionnelle de proportionnalité de la peine ;

Vu le mémoire, enregistré le 5 avril 2013, présenté pour la SA RUE DU COMMERCE, qui conclut aux mêmes fins que précédemment par les mêmes moyens ; elle soutient, en outre, que :

- la pénalité de l'article 1740 ter du code général des impôts relevant de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, il appartient au service fiscal d'apporter la preuve des éléments matériels justifiant la qualification et le caractère intentionnel de celle-ci ;

- le cumul des rappels de taxe, des intérêts de retard et de la pénalité de l'article 1740 ter du code général des impôts aboutit à une taxation représentant 84,10 % de son chiffre d'affaires, ce qui méconnaît le principe de proportionnalité prévu par cette stipulation conventionnelle et conduit à une imposition confiscatoire ;

- les pénalités de l'article 1740 ter du code général des impôts sont insuffisamment motivées au regard de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales et de la loi du 11 juillet 1979 dès lors que l'élément intentionnel n'est pas détaillé et que l'assiette de l'amende n'est pas suffisamment décrite en violation des instructions administratives du 23 décembre 1988 et du 19 février 2007 référencée 13 N-1-07 ou encore de la documentation administrative de base référencée 13 K-414 mise à jour au 1<sup>er</sup> juin 2001 ;

- les avis de mise en recouvrement sont entachés de plusieurs irrégularités ; d'une part, l'ensemble des mentions requises par l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales n'y figurent pas, seule l'une des deux pénalités mentionnées dans les conséquences financières étant reprise sur les avis de mise en recouvrement ; en outre, les avis tendent à laisser penser que la pénalité de l'article 1740 ter du code général des impôts ne concernerait que les carrousels de taxe sur la valeur ajoutée ; par ailleurs, cet article a été abrogé à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006 ; il est, en outre, mentionné à tort que les intérêts de retard pourraient être décomptés jusqu'au 12 juillet 2007 ;

Vu l'ordonnance du 5 août 2013 du président de la 3<sup>ème</sup> chambre fixant la clôture d'instruction au 20 septembre 2013 ;

Vu le mémoire, enregistré le 2 septembre 2013, présenté par le ministre de l'économie et des finances, qui conclut aux mêmes fins par les mêmes moyens ; il fait valoir, en outre, que, l'avis de mise en recouvrement est régulier dès lors que seule l'amende prévue à l'article 1740 ter du code général des impôts a été appliquée, que l'avis comporte les mentions requises par l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, que la mention « carrousel de taxe sur la valeur ajoutée » qualifiait les faits relevés durant les opérations de contrôle, que la proposition de rectification a été adressée à la société le 7 novembre 2005, soit avant l'abrogation de l'article 1740 quater et que l'erreur de plume sur le terme des intérêts de retard n'a aucune incidence sur sa validité, la somme de 47 149 euros étant exacte ;

Vu le mémoire, enregistré le 19 septembre 2013, présenté pour la SA RUE DU COMMERCE, qui conclut aux mêmes fins que précédemment par les mêmes moyens, et soutient en outre que :

- la combinaison des articles R. 256-1 du livre des procédures fiscales et L. 48 de ce livre implique que les deux pénalités mentionnées dans les conséquences financières auraient dû être mises en recouvrement, sauf à lui adresser un décompte différent dans la réponse aux observations du contribuable ;

- si les dispositions de l'article 1740 ter du code général des impôts n'étaient pas abrogées à la date d'envoi de la proposition de rectification, elles l'étaient à la date d'envoi de l'avis de mise en recouvrement ;

Vu l'ordonnance du 23 septembre 2013 du président de la 3<sup>ème</sup> chambre décidant la réouverture de l'instruction ;

Vu le mémoire, enregistré le 20 juin 2014, présenté par le ministre des finances et des comptes publics, qui conclut aux mêmes fins par les motifs ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la Constitution du 4 octobre 1958 et notamment son préambule ;

Vu la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu la loi n° 79-587 du 11 juillet 1979 relative à la motivation des actes administratifs et à l'amélioration des relations entre l'administration et le public ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 24 juin 2014 :

- le rapport de M. Bresse, président assesseur,
- les conclusions de M. Locatelli, rapporteur public,
- et les observations de Me Gryner pour la SA RUE DU COMMERCE ;

Et avoir pris connaissance de la note en délibéré présentée le 26 juin 2014 pour la SA RUE DU COMMERCE ;

1. Considérant que la SA RUE DU COMMERCE a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des rappels de taxe sur la valeur ajoutée lui ont été notifiés au motif qu'elle avait participé à un circuit de fraude au titre de la période du 1<sup>er</sup> avril 2002 au 31 décembre 2004, ainsi qu'une amende sur le fondement de l'article 1740 ter du code général des impôts ; que la SA RUE DU COMMERCE fait appel du jugement en date du 9 février 2012 par lequel le Tribunal administratif de Montreuil a rejeté sa demande tendant à la décharge de ces rappels et de cette amende :

Sur la régularité du jugement attaqué :

2. Considérant que la SA RUE DU COMMERCE soutient que le tribunal administratif n'aurait pas répondu au moyen tiré de l'irrégularité de la procédure découlant de l'illégalité de la rémunération pour copie privée et développé dans son mémoire du 17 janvier 2012 ; que, cependant, les premiers juges ont indiqué que le vérificateur n'avait pas procédé au contrôle de l'assiette de la rémunération pour copie privée des articles L. 311-1 et suivants du code de la propriété intellectuelle et que l'éventuelle illégalité de cette taxe n'avait aucune incidence sur la régularité de la procédure d'imposition, moyen au demeurant inopérant ; qu'ils n'ont ainsi entaché leur jugement ni de défaut de réponse à moyen, ni d'insuffisance de motivation ;

Sur le fond :

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

3. Considérant, en premier lieu, qu'il incombe à l'administration d'informer le contribuable dont elle envisage soit de rehausser, soit d'arrêter d'office les bases d'imposition, de l'origine et de la teneur des renseignements obtenus auprès de tiers, qu'elle a utilisés pour fonder les impositions, avec une précision suffisante pour permettre à l'intéressé, notamment, de discuter utilement leur provenance ou de demander que les documents qui, le cas échéant, contiennent ces renseignements soient mis à sa disposition avant la mise en recouvrement des impositions qui en procèdent ; que lorsque le contribuable en fait la demande à l'administration, celle-ci est tenue, lorsqu'elle en dispose, de lui communiquer les documents ou copies de documents contenant les renseignements obtenus auprès de tiers qui lui sont opposés ; que ces principes ont été repris à l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales ;

4. Considérant que, d'une part, il ne résulte pas de l'instruction et notamment pas des termes des propositions de rectification du 7 novembre 2005 que l'administration fiscale aurait exercé son droit de communication auprès des sociétés Compusearch et Jem Trading ou encore qu'elle aurait procédé à une vérification de la comptabilité de ces sociétés ; que, d'autre part, les

propositions de rectification indiquent que pour démontrer la participation de la SA RUE DU COMMERCE à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée, le vérificateur s'est appuyé sur les termes du procès-verbal de synthèse découlant de l'enquête de gendarmerie de la brigade de Bobigny engagée dans le cadre d'une procédure judiciaire ; qu'il ne résulte pas, en revanche, de l'instruction que le vérificateur se serait, en outre, appuyé sur d'autres éléments découlant d'un procès-verbal d'audition propre à MmeB... ; qu'enfin, il ne résulte d'aucune pièce du dossier que l'administration aurait, pour fonder les redressements, utilisé des éléments concernant les sociétés écrans Agora, Icone et Ems ou encore les fournisseurs Optical Media Trading SL, Millenium Media Distribution SLU et Nicole Delange Media et provenant d'une vérification de comptabilité de ces sociétés ; que, par suite, la SA RUE DU COMMERCE n'est pas fondée à soutenir que l'administration ne l'aurait pas informée de l'origine et de la teneur de l'intégralité des renseignements recueillis dans le cadre de l'exercice de son droit de communication ou d'autres procédures ou encore que l'ensemble des documents ainsi utilisés ne lui aurait pas été communiqué malgré sa demande ; qu'en conséquence, le moyen tiré de la violation des principes aujourd'hui repris à l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales doit être écarté ;

5. Considérant, en second lieu, que le service n'a notifié aucun rehaussement en matière d'assiette de la rémunération pour copie privée prévue par les articles L. 311-1 et suivants du code de la propriété intellectuelle due par la société requérante ; que, dans ces conditions, alors même que cette rémunération a été, pour partie, jugée contraire au droit communautaire par la Cour de justice de l'Union européenne dans une décision du 21 octobre 2010 aff. C-467/08 SGAE contre Padawan qui s'impose aux juridictions nationales et que, pour démontrer que la requérante participait à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée, le service se serait appuyé sur des éléments recueillis par les services de gendarmerie concernant des pratiques de l'intéressée en matière de rémunération pour copie privée, dont il a eu connaissance à la suite de l'exercice du droit de communication, ces circonstances sont sans incidence sur la régularité de la procédure suivie pour notifier les rappels de taxe sur la valeur ajoutée en litige ;

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions :

6. Considérant qu'en vertu des dispositions combinées des articles 272-2 et 283-4 du code général des impôts et de l'article 223-1 de l'annexe II à ce code, un contribuable n'est pas en droit de déduire de la taxe sur la valeur ajoutée dont il est redevable à raison de ses propres opérations la taxe mentionnée sur une facture établie à son nom par une personne qui ne lui a fourni aucune marchandise ou prestation de services ou dont il ne peut ignorer qu'elle n'est pas le véritable fournisseur d'une marchandise ou d'une prestation effectivement livrée ou exécutée ;

7. Considérant que l'administration a estimé que, durant la période soumise à contrôle, la SA RUE DU COMMERCE achetait des marchandises importées notamment d'Espagne par l'intermédiaire de sociétés dépourvues de toute consistance lesquelles lui facturaient les marchandises toutes taxes comprises, sans reverser la taxe mentionnée sur leurs factures, afin de lui permettre de déduire la taxe ainsi facturée ; qu'elle a, en conséquence, refusé de prendre en compte cette taxe au titre de la taxe sur la valeur ajoutée déductible de la société requérante ; que cette dernière, pour contester ce redressement, fait valoir que le service n'apporte pas la preuve qui lui incombe de ce qu'elle n'aurait pas été un acquéreur de bonne foi et de ce qu'elle aurait sciemment participé au circuit de fraude mis à jour dès lors, d'une part, que les sociétés étaient immatriculées au registre du commerce et des sociétés et que les marchandises ont été livrées démontrant que les transactions n'avaient aucun caractère fictif, d'autre part, que, recherchant son entrée en bourse, elle n'avait aucun intérêt à participer à un carrousel et, enfin,

qu'elle n'avait pas les moyens de s'assurer que, parmi ses multiples fournisseurs, existaient des sociétés éphémères, en particulier la société Jem Trading, et plus particulièrement de vérifier que ces sociétés ne disposaient pas de moyens matériels et humains ; qu'elle ajoute que les prix de marché pratiqués ne pouvaient être un indice pertinent et que le fait que les marchandises provenaient de l'étranger et étaient directement livrées chez son logisticien n'est pas décisif dès lors qu'il s'inscrit dans une politique drastique de réduction des coûts ; que ne serait pas davantage décisif, selon la société, le fait que plusieurs sociétés défaillantes aient eu des actionnaires communs ; qu'enfin, ayant pris toutes les mesures pouvant être raisonnablement exigées, elle était donc en droit de déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'elle a acquittée ;

8. Considérant, toutefois, qu'il résulte des mentions du procès-verbal d'audition de M. C..., ancien dirigeant de la SA RUE DU COMMERCE, que ce dernier a reconnu l'existence d'un circuit d'approvisionnement frauduleux afin d'échapper au paiement de la rémunération pour copie privée ainsi que la dépendance des fournisseurs défaillants envers la SA RUE DU COMMERCE tandis que les auditions de Mme B..., gérante de la société Dataworld, et de M.A..., gérant de la société Duncan Distribution, ont révélé l'absence d'autonomie de ces sociétés et leurs liens de connivence avec la SA RUE DU COMMERCE ; qu'en outre, les sociétés Data World, Micram et Jem Trading, fournisseurs de la SA RUE DU COMMERCE en matière de CD et DVD vierges, ne disposaient que d'adresses de domiciliation, s'approvisionnaient auprès de fournisseurs situés dans d'autres Etats de l'Union européenne ou à Hong Kong, et ne disposaient pas des moyens humains et matériels qui auraient permis l'exercice des activités déclarées et notamment pas des structures qui leur auraient permis de recevoir et de stocker des marchandises, lesquelles étaient directement acheminées auprès du logisticien travaillant pour la société requérante ; que, de surcroît, les sociétés Data World et Jem Trading disposaient d'un prépaiement de la part de la SA RUE DU COMMERCE afin de pouvoir acquérir les marchandises qu'elles lui revendaient ; que la société Duncan Distribution, également fournisseuse de la SA RUE DU COMMERCE en matière de CD et DVD vierges, avait une activité de création de sites internet et de publicité ; que, par ailleurs, ces sociétés revendaient leurs produits à la SA RUE DU COMMERCE à des prix inférieurs au prix du marché et, pour certaines, à perte au regard du prix de la rémunération pour copie privée ; qu'au regard de l'ensemble de ces éléments précis et concordants, l'administration fiscale apporte la preuve qui lui incombe de ce que la SA RUE DU COMMERCE ne pouvait ignorer qu'elle participait à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée et que les factures délivrées par les sociétés Data World, Micram, Jem Trading et Duncan Distribution étaient des factures de complaisance, alors même que ces sociétés se présentaient comme assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée et étaient régulièrement inscrites au registre du commerce et des sociétés ; que, par suite, c'est à bon droit que l'administration a remis en cause, au titre de la période en litige, la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée mentionnée sur les factures en cause ;

En ce qui concerne la régularité de l'avis de mise en recouvrement :

9. Considérant qu'aux termes de l'article L. 256 du livre des procédures fiscales : « *Un avis de mise en recouvrement est adressé par le comptable public 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 individuel. (...) Les modalités d'application du présent article sont fixées par décret en Conseil d'Etat* » ; qu'aux termes de l'article R. 256-1 du même livre dans sa rédaction applicable en l'espèce : « *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 » ;*

10. Considérant, en premier lieu, que la SA RUE DU COMMERCE soutient que les avis de mise en recouvrement en date du 24 juillet 2007 méconnaissent les dispositions précitées en ce qu'ils renvoient à des propositions de rectification qui mentionnent deux pénalités alors que seule la plus élevée apparaît sur les avis contestés ; que, cependant, si les propositions de rectification font état de ce que deux sanctions étaient encourues, à savoir l'amende de l'article 1740 ter du code général des impôts ainsi que les pénalités pour manœuvres frauduleuses, elles précisent, toutefois, que seule la première des deux est infligée à la société afin de respecter le principe de la proportionnalité des sanctions ; que, par suite, le moyen ne peut qu'être rejeté ;

11. Considérant, en deuxième lieu, que, contrairement à ce que soutient la SA RUE DU COMMERCE, la pénalité de l'article 1740 ter du code général des impôts n'a pas été abrogée mais seulement transférée à l'article 1737 du code général des impôts en vertu de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005, sans que son taux ou son champ d'application ne soient modifiés ; que ce transfert est postérieur aux propositions de rectification auxquelles devaient renvoyer les avis de mise en recouvrement ; que, par suite, le moyen tiré de ce que l'article 1740 ter du code général des impôts était abrogé à la date d'envoi des avis de mise en recouvrement du 24 juillet 2007 ne peut qu'être écarté ;

12. Considérant, en troisième lieu, que contrairement à ce que soutient la SA RUE DU COMMERCE, la mention « carrousel de TVA » figurant sur les avis de mise en recouvrement n'a pas été de nature à l'induire en erreur sur la nature de la pénalité encourue, l'article 1740 ter du code général des impôts étant mentionné ;

13. Considérant, enfin, que la circonstance que les avis de mise en recouvrement comportent une erreur sur la date fixant le terme de la période de calcul des intérêts de retard, correspondant au 31 mars 2003 et non au 12 juillet 2007, demeure sans incidence sur la régularité des avis de mise en recouvrement dès lors notamment que le montant des intérêts de retard, soit 47 149 euros, correspond exactement à celui indiqué dans la proposition de rectification du 7 novembre 2005 au titre des conséquences financières pour l'application de l'article L. 48 du livre des procédures fiscales ;

En ce qui concerne l'amende de l'article 1740 ter du code général des impôts :

14. Considérant qu'aux termes de l'article 1740 ter du code général des impôts alors en vigueur, dont les dispositions ont été reprises au I de l'article 1737 du même code : « *Lorsqu'il est établi qu'une personne, à l'occasion de l'exercice de ses activités professionnelles a travesti ou dissimulé l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, ou sciemment accepté l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom, elle est redevable d'une amende fiscale égale à 50 % des sommes versées ou reçues au titre de ces opérations. Il en est de même lorsque l'infraction porte sur les éléments d'identification mentionnés aux articles 289 et 289 B et aux textes pris pour l'application de ces articles. (...)* » ;

15. Considérant, en premier lieu, que, contrairement à ce que soutient la SA RUE DU COMMERCE, les motifs de fait et de droit justifiant l'application de l'amende de l'article 1740 ter du code général des impôts figurent dans les propositions de rectification, le vérificateur ayant notamment indiqué que la société, qui avait utilisé en connaissance de cause des documents présentés comme des factures dont elle ne pouvait ignorer le caractère de



complaisance, avait en conséquence commis les faits réprimés au 1<sup>er</sup> alinéa de l'article 1740 ter du code général des impôts ; qu'ainsi, y figurent l'assiette de l'amende et les éléments démontrant le caractère intentionnel de l'infraction ; que, par suite, le moyen tiré de la violation de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales et de la loi du 11 juillet 1979 visée ci-dessus doivent être écartés ; que la société requérante ne saurait invoquer sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, les termes des instructions administratives du 23 décembre 1988 et du 19 février 2007 référencée 13 N-1-07 ou encore ceux de la documentation administrative de base référencée 13 K-414 mise à jour au 1<sup>er</sup> juin 2001 dès lors qu'elles sont relatives à la procédure d'imposition ;

16. Considérant, en deuxième lieu, que les éléments permettant de qualifier l'infraction et d'établir son caractère intentionnel ayant été à la fois communiqués par l'administration et démontrés par elle, la SA RUE DU COMMERCE ne saurait soutenir que le défaut d'indication de ces données serait constitutif d'une méconnaissance des stipulations de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

17. Considérant, en troisième lieu, que la société requérante soutient que la pénalité égale à 50 % du chiffre d'affaires généré par les factures de complaisance telle qu'elle était alors prévue par l'article 1740 ter du code général des impôts serait disproportionnée et méconnaîtrait l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ; que, cependant, en édictant, afin de sanctionner la délivrance d'une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de services réelle, une amende égale à 50 % du montant de la facture, le législateur n'a pas établi une amende fiscale manifestement disproportionnée au manquement eu égard, notamment, à l'importance de la perte de recettes subie par le Trésor public du fait de telles pratiques et au lien existant entre les sommes sur lesquelles porte l'infraction commise et le montant de l'amende ; que le caractère disproportionné de cette sanction ne saurait résulter de son cumul avec les rappels de droit destinés à rétablir le Trésor public dans ses droits et les intérêts de retard destinés à compenser le retard de paiement des taxes dues ; qu'ainsi, le législateur n'a pas méconnu, ce faisant, les exigences de l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

18. Considérant, en quatrième lieu, que la circonstance que le service ait décidé d'appliquer uniquement l'amende de l'article 1740 ter du code général des impôts et de ne pas infliger à la requérante les pénalités pour manœuvres frauduleuses ne saurait, alors même que l'amende est la plus élevée de ces deux sanctions, constituer une méconnaissance du principe de l'application immédiate de la loi pénale plus douce tel qu'il est garanti par l'article 8 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen dès lors que ces deux pénalités étaient applicables durant la période en cause et que si la sanction prévue à l'article 1740 ter du code général des impôts a été transférée à l'article 1737 I-3 du code général des impôts, son taux n'a pas été réduit ;

19. Considérant, enfin, que la SA RUE DU COMMERCE ne saurait, en tout état de cause, invoquer utilement la violation du principe « non bis in idem » figurant à l'article 4 du protocole additionnel n° 7 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales dès lors que, compte tenu de la réserve d'interprétation émise par la France lors de sa signature, cet article n'est applicable qu'aux instances devant les tribunaux pénaux et ne saurait trouver à s'appliquer aux pénalités fiscales ; que si la société a entendu également invoquer le principe « non bis in idem » par rapport au droit interne, ce principe qui interdit un cumul de pénalités pour un même manquement ne saurait trouver à s'appliquer au seul motif que la pénalité de l'article 1740 ter du code général des impôts se cumule avec les

rappels de taxe sur la valeur ajoutée, lesquels ne sont pas constitutifs d'une pénalité ; que, par suite, le moyen tiré de ce que le principe « non bis in idem », tel qu'il est affirmé tant par le droit interne que par le premier alinéa du protocole n° 7 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales aurait été méconnu, ne peut, en tout état de cause, qu'être écarté ;

20. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SA RUE DU COMMERCE n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Montreuil a rejeté sa demande ; que, par voie de conséquence, ses conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent également être rejetées :

DECIDE :

Article 1<sup>er</sup> : La requête de la SA RUE DU COMMERCE est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à la SA RUE DU COMMERCE et au ministre des finances et des comptes publics.

N° 385250

REPUBLIQUE FRANÇAISE

\_\_\_\_\_  
S.A. RUE DU COMMERCE  
\_\_\_\_\_

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

\_\_\_\_\_  
M. Vincent Vilette  
Rapporteur  
\_\_\_\_\_

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux  
(Section du contentieux, 10<sup>ème</sup> sous-section)

\_\_\_\_\_  
Mme Aurélie Bretonneau  
Rapporteur public  
\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Séance du 5 juin 2015  
Lecture du 31 juillet 2015  
\_\_\_\_\_

Vu la procédure suivante :

La S.A. Rue du commerce a demandé au tribunal administratif de Montreuil la décharge, d'une part, des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, assortis de majorations, qui lui ont été assignés au titre de la période du 1<sup>er</sup> avril 2002 au 31 décembre 2004, d'autre part, de l'amende mise à sa charge au titre de la même période sur le fondement de l'article 1740 ter du code général des impôts. Par un jugement n° 1002294 du 9 février 2012, le tribunal administratif a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 12VE01317 du 8 juillet 2014, la cour administrative d'appel de Versailles a rejeté l'appel formé par la société contre ce jugement.

Par un pourvoi sommaire et un mémoire complémentaire enregistrés les 21 octobre 2014 et 21 janvier 2015 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la S.A. Rue du commerce demande au Conseil d'Etat :

- 1°) d'annuler cet arrêt ;
- 2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;
- 3°) 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.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Vincent Villette, auditeur,
- les conclusions de Mme Aurélie Bretonneau, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Célice, Blancpain, Soltner, Texidor, avocat de la S.A. Rue du commerce ;

Considérant ce qui suit :

1. Aux termes de l'article L. 822-1 du code de justice administrative : « *Le pourvoi en cassation devant le Conseil d'Etat fait l'objet d'une procédure préalable d'admission. L'admission est refusée par décision juridictionnelle si le pourvoi est irrecevable ou n'est fondé sur aucun moyen sérieux* ».

2. Pour demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque, la S.A. Rue du commerce soutient que la cour administrative d'appel de Versailles a :

- entaché son arrêt d'insuffisance de motivation et d'erreurs de droit, en jugeant que l'administration fiscale apportait la preuve de ce que la société ne pouvait ignorer qu'elle participait à un circuit de fraude à la taxe sur la valeur ajoutée reposant sur l'établissement de factures de complaisance et en se fondant, pour statuer ainsi, sur des constatations relatives au défaut de paiement de la rémunération pour copie privée prévue à l'article L. 311 du code de la propriété intellectuelle ;

- insuffisamment motivé son arrêt et méconnu le champ d'application de la loi ou, à titre subsidiaire, privé son arrêt de base légale, en jugeant que l'administration fiscale avait pu, à bon droit, mettre à la charge de la société l'amende prévue au premier alinéa de l'article 1740 ter du code général des impôts.

3. Aucun de ces moyens n'est de nature à permettre l'admission du pourvoi.

DECIDE :

-----

Article 1<sup>er</sup> : Le pourvoi de la S.A. Rue du commerce n'est pas admis.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la société anonyme Rue du commerce.

Copie en sera adressée au ministre des finances et des comptes publics.