

CE 14-10-2019 n° 421925, Sté Consus France**Vu la procédure suivante**

La société Consus France a demandé au tribunal administratif de Paris de prononcer la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été notifiés au titre de la période du 1er mai 2008 au 30 juin 2009, ainsi que des intérêts de retard et pénalités correspondants. Par un jugement n° 1310609 du 28 novembre 2014, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 15PA00456 du 3 mai 2018, la cour administrative d'appel de Paris a rejeté l'appel formé par la société Consus France contre ce jugement.

Par un pourvoi sommaire, un mémoire complémentaire et un mémoire en réplique, enregistrés les 3 juillet et 1er octobre 2018 et le 21 février 2019 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, la société Consus France demande au Conseil d'Etat

1°) d'annuler cet arrêt ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son appel ;

3°) à titre subsidiaire, de poser une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne ;

4°) 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

- la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 ;
- la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 ;
- 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. Thomas Janicot, auditeur,
- les conclusions de Mme Marie-Gabrielle Merloz, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Marlange, de la Burgade, avocat de la société Consus France ;

Vu la note en délibéré, enregistrée le 3 octobre 2019, présentée par la société Consus France.

Considérant ce qui suit

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à l'issue d'une vérification de comptabilité de la société Consus France, entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée créée en 2006 et spécialisée

dans le courtage des quotas d'émission de gaz à effet de serre, l'administration a remis en cause, sur le fondement des dispositions combinées des articles 256 et 271 du code général des impôts, son droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée figurant sur les factures émises par seize sociétés auprès desquelles elle avait acquis de tels quotas et qui avaient, selon elle, commis des fraudes. Par un jugement du 28 novembre 2014, le tribunal administratif de Paris a rejeté la demande de cette société tendant à la décharge des rappels de taxe sur la valeur ajoutée, d'un montant total de 811 268 502 euros, mis à sa charge au titre de la période du 1er mai 2008 au 30 juin 2009, ainsi que des intérêts de retard et pénalités pour manquement délibéré dont ces rappels ont été assortis. La société se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 3 mai 2018 de la cour administrative d'appel de Paris qui a rejeté l'appel qu'elle a formé contre ce jugement.

Sur le cadre juridique du litige

2. Aux termes du I de l'article 256 du code général des impôts : " Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ". Aux termes des I et II de l'article 271 du même code : " I. 1. La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération. / () II. 1. Dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de leurs opérations imposables, et à la condition que ces opérations ouvrent droit à déduction, la taxe dont les redevables peuvent opérer la déduction est, selon le cas : / a) Celle qui figure sur les factures établies conformément aux dispositions de l'article 289 et si la taxe pouvait légalement figurer sur lesdites factures () ".

3. Il résulte des dispositions de l'article 17 de la sixième directive 77/388/CEE du 17 mai 1977, reprises en substance à l'article 168 de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 et dont les dispositions du I et du a) du 1 du II de l'article 271 du CGI citées au point 2 assurent la transposition, que le bénéfice du droit à déduction de taxe sur la valeur ajoutée doit être refusé à un assujetti lorsqu'il est établi, au vu d'éléments objectifs, que celui-ci savait ou aurait dû savoir que, par l'opération invoquée pour fonder ce droit, il participait à une fraude à la taxe sur la valeur ajoutée commise dans le cadre d'une chaîne de livraisons ou de prestations, ainsi que l'a jugé la Cour de justice de l'Union européenne, notamment par son arrêt du 18 décembre 2014, *Staatssecretaris van Financiën c/ Schoenimport " Italmoda " Mariano Previti vof et Turbu.com BV, Turbu.com Mobile Phone's BV* (C-131/13, 163/13 et 164/13).

4. Si les opérateurs qui prennent toute mesure pouvant raisonnablement être exigée d'eux pour s'assurer que leurs opérations ne sont pas impliquées dans une fraude, qu'il s'agisse de la fraude à la taxe sur la valeur ajoutée ou d'autres fraudes, ne doivent pas perdre leur droit à déduire la taxe sur la valeur ajoutée acquittée en amont, en revanche, un assujetti qui savait ou aurait dû savoir que, par son acquisition, il participait à une opération impliquée dans une fraude à la taxe sur la valeur ajoutée, doit être considéré comme participant à cette fraude, indépendamment de la question de savoir s'il tire ou non un bénéfice de la revente des biens, dès lors que, dans une telle situation, l'assujetti devient complice de la fraude, comme l'a jugé la Cour de justice de l'Union européenne dans son arrêt du 6 juillet 2006, *Axel Kittel et Recolta Recycling SRPL* (C-439/04 et C-440/04).

5. Si l'administration fiscale ne peut exiger de manière générale de l'assujetti souhaitant exercer le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée, d'une part, qu'il vérifie que l'émetteur de la facture correspondant aux biens et aux services au titre desquels l'exercice de ce droit est demandé dispose de la qualité d'assujetti, qu'il disposait des biens en cause et était en mesure de les livrer et qu'il a rempli ses obligations de déclaration et de paiement de la taxe, afin de s'assurer qu'il n'existe pas d'irrégularités ou de fraude au niveau des opérateurs en amont, ou, d'autre part, qu'il dispose de documents à cet égard, un opérateur avisé peut, en revanche, lorsqu'il existe des indices permettant de soupçonner l'existence d'irrégularités ou de fraude, se voir contraint de prendre des renseignements sur un autre opérateur auprès

duquel il envisage d'acheter des biens ou des services afin de s'assurer qu'il s'est acquitté de ses obligations fiscales, comme l'a jugé la Cour de justice de l'Union européenne dans son arrêt du 21 juin 2012, Mahagében kft (C-80/11). Lorsque les indices permettent de soupçonner une méconnaissance, par un fournisseur de biens ou un prestataire de services, de ses obligations de déclaration ou de paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, il appartient ainsi à l'assujetti qui a acquis certains de ces biens ou services, pour les céder à son tour, de s'assurer qu'en ce qui concerne ces biens et services, son fournisseur ou son prestataire s'est acquitté de ses obligations.

6. Enfin, il incombe à l'administration fiscale d'établir les éléments objectifs permettant de conclure que l'assujetti savait ou aurait dû savoir que l'opération invoquée pour fonder le droit à déduction était impliquée dans une fraude. Lorsque sont en cause des opérations similaires réalisées par des sociétés différentes pendant une courte période, ces éléments doivent porter sur chacune de ces sociétés, qu'il s'agisse de l'existence de la fraude reprochée, des indices permettant à l'assujetti mis en cause de la soupçonner ou encore des mesures qui peuvent raisonnablement être exigées.

Sur le pourvoi :

7. Pour juger, d'une part, que les seize sociétés, auprès desquelles la société requérante a procédé aux acquisitions de quotas d'émissions de gaz à effet de serre au titre desquelles elle a bénéficié des droits à déduction en litige, s'étaient livrées à une fraude à la taxe à la valeur ajoutée, et d'autre part, que la société requérante disposait d'indices pouvant la conduire à soupçonner l'existence de cette fraude, la cour s'est bornée à se référer aux mentions de la proposition de rectification. En écartant l'argumentation de la société requérante contestant l'exactitude de ces mentions au seul motif que ces dernières faisaient foi jusqu'à preuve du contraire dès lors qu'elles avaient été établies par un agent assermenté et en ajoutant, au surplus, en ce qui concerne l'existence de la fraude, que seule la société requérante était susceptible d'établir que les seize sociétés précitées avaient déclaré et payé la taxe qu'elles lui avaient facturée, la cour, qui n'a, au demeurant, pas analysé la situation de chacune des seize sociétés séparément, a méconnu les règles relatives à la charge de la preuve.

8. Il résulte de ce qui précède, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi, que la société Consus France est fondée à demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros à verser à la société Consus France au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE

Article 1er : L'arrêt du 3 mai 2018 de la cour administrative d'appel de Paris est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée à la cour administrative d'appel de Paris.

Article 3 : L'Etat versera à la société Consus France la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à la société Consus France et au ministre de l'action et des comptes publics.