

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE BASTIA**

N° 1300157

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SAS ACQUAVIVA PARTICIPATION

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Gallaud
Rapporteur

Le Tribunal administratif de Bastia

Mme Christine Castany
Rapporteur public

(1ère chambre)

Audience du 22 mai 2014
Lecture du 5 juin 2014

19-01-01-01
19-03-01
26-055-02-01
C+

Vu la requête, enregistrée le 16 février 2013, présentée pour la SAS Acquaviva Participation, dont le siège est carrefour de Fogata à L'Île-Rousse (20220), par Me Isaïa ; la SAS Acquaviva Participation demande au Tribunal :

- de la décharger de la cotisation de taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée (CVAE) des entreprises qu'elle acquittée au titre de l'année 2011 pour un montant de 1 030 euros ;

- de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Elle soutient :

- que l'administration fiscale ne saurait fonder exclusivement sa position sur le fait que l'assiette de la taxe additionnelle à la CVAE est constituée par la CVAE elle-même, alors que l'article 1600 du code général des impôts prévoit des modalités d'imposition distinctes ;

- que le législateur n'a initialement pas prévu les modalités de recouvrement de la taxe additionnelle litigieuse comme il avait l'obligation de le faire, conformément à l'article 34 de la Constitution ; qu'il a d'ailleurs explicitement reconnu qu'il aurait dû le faire en fixant les modalités de recouvrement de cette imposition par l'article 39 de la loi du 16 août 2012 de finances rectificatives pour 2012 ;

- que le II de cet article, qui prévoit que les dispositions ainsi instituées s'appliquent aux impositions à compter du 1^{er} janvier 2011, sous réserve des impositions contestées avant le 11 juillet 2012, n'a pas été publié, puisqu'il n'apparaît pas en tant que tel sur le site « Legifrance » ; qu'ainsi, la disposition prévoyant les conditions d'entrée en vigueur de cette mesure n'a pas été publié dans les conditions requises par l'article 1^{er} du code civil ;

- que cette disposition comporte un effet rétroactif en ce qu'elle valide les réclamations formalisées avant le 11 juillet 2012, ce qui crée une discrimination manifeste entre les contribuables qui ont déposé une réclamation et ceux qui ne l'ont pas fait alors qu'ils étaient toujours dans le délai de recours ; qu'elle est donc critiquable au regard du principe de séparation des pouvoirs garanti par l'article 16 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 et au principe d'égalité devant l'impôt garanti par son article 13 ;

- que la rétroactivité de cette disposition méconnaît en outre l'article 6 paragraphe 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales puisqu'elle porte atteinte au droit à un procès équitable ;

- qu'elle est surtout critiquable au regard des stipulations de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, dès lors qu'elle prive le contribuable d'un droit à la restitution de la taxe indument payée ; que la rétroactivité instituée par le législateur porte en effet atteinte à une créance certaine dès lors que la procédure a été engagée, mais également à une espérance légitime suffisante, dès lors que les requêtes sont concomitantes avec la validation législative ; qu'aucune considération d'intérêt général suffisante ne permet de justifier cette intervention ;

Vu le mémoire en défense, enregistré le 8 juillet 2013, présenté par le directeur départemental des finances publiques de la Haute-Corse, qui conclut au rejet de la requête ;

Il soutient :

- que par sa décision du 28 mars 2013, le Conseil Constitutionnel a déclaré contraire à la Constitution les dispositions des huit premiers alinéas du III de l'article 1600 du code général des impôts dans leur rédaction antérieure à celle qui résulte de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificatives pour 2012 ; qu'il a toutefois précisé que la déclaration d'inconstitutionnalité ne peut être invoquée qu'à l'encontre des impositions contestées avant le 11 juillet 2012 ; qu'au cas d'espèce, la réclamation litigieuse a été adressée le 13 juillet 2012 et a été réceptionnée par le service le 16 juillet 2012 comme l'indique le cachet apposé par celui-ci ; que, par suite, la requérante ne saurait se prévaloir de cette déclaration d'inconstitutionnalité ;

- que l'ensemble de la loi du 16 août 2012, incluant le texte intégral de l'article 39, a été publié au Journal Officiel du 17 août 2012 ;

- que si la requérante fait valoir que l'introduction dudit article 39 l'a privé de l'espérance légitime d'obtenir la restitution de la taxe spontanément acquittée, il est constant qu'elle n'avait ni introduit un recours juridictionnel ni présenté une réclamation avant l'adoption de cette disposition ; qu'une disposition législative n'est en effet critiquable au regard des stipulations de l'article 6 paragraphe 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales que lorsqu'elle a pour objet d'influer sur le dénouement judiciaire de litiges en cours ;

Vu l'ordonnance en date du 5 novembre 2013 fixant la clôture de l'instruction au 2 décembre 2013 en application de l'article R. 613-1 du code de justice administrative ;

Vu la décision du directeur des finances publiques de la Haute-Corse rejetant la réclamation préalable de la SAS Acquaviva Participation ;

Vu les autres pièces du dossier ;

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

Vu le code général des impôts ;

Vu le livre des procédures fiscales ;

Vu la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 ;

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 22 mai 2014 :

- le rapport de M. Gallaud, premier conseiller ;

- les conclusions de Mme Christine Castany, rapporteur public ;

1. Considérant qu'aux termes de l'article 1600 du code général des impôts, dans sa rédaction antérieure à l'entrée en vigueur de l'article 39 de la loi du 16 août 2012, susvisée : « I. Il est pourvu à une partie des dépenses des chambres de commerce et d'industrie de région ainsi qu'aux contributions allouées par ces dernières, selon des modalités fixées par décret en Conseil d'Etat, aux chambres de commerce et d'industrie territoriales et à l'assemblée des chambres françaises de commerce et d'industrie au moyen d'une taxe pour frais de chambres constituée de deux contributions : une taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises et une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. La taxe pour frais de chambres est employée, dans le respect des règles de concurrence nationales et communautaires, pour remplir les missions prévues à l'article L. 710-1 du code de commerce, à l'exclusion des activités marchandes [...] »

2. Considérant qu'en application de ces dispositions, la SAS Acquaviva Participation a, acquitté spontanément la somme de 1 020 euros au titre de l'année 2011, en règlement de la cotisation de taxe additionnelle à la CVAE qu'elle estimait devoir payer ; qu'elle demande au Tribunal de la décharger de l'intégralité de cette taxe au motif que les dispositions précitées seraient contraires à la Constitution et lui seraient donc inopposables ;

Sur les conclusions à fin de décharge :

3. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 39 de la loi du 16 août 2012, susvisée : « *I. - Après le 1 du III de l'article 1600 du code général des impôts, il est inséré un I bis ainsi rédigé : « I bis. La taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, garanties, sûretés et privilèges que la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cette dernière. » / II. - Le I s'applique aux impositions dues à compter du 1er janvier 2011, sous réserve des impositions contestées avant le 11 juillet 2012 » ;*

4. Considérant que, par la décision n° 2012-298 QPC du 28 mars 2013, susvisée, le Conseil constitutionnel a déclaré contraires à la Constitution les dispositions des huit premiers alinéas du paragraphe III de l'article 1600 du code général des impôts, dans leur rédaction susrappelée, au motif qu'en omettant de définir les modalités de recouvrement de la taxe additionnelle à la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises, le législateur avait méconnu l'étendue de la compétence qu'il tient de l'article 34 de la Constitution ; que le Conseil constitutionnel a toutefois limité la faculté d'invoquer cette déclaration d'inconstitutionnalité aux impositions contestées avant le 11 juillet 2012, en se fondant sur la circonstance que le paragraphe I de l'article 39 de ladite loi du 16 août 2012 avait introduit, après les huit premiers alinéas du III de l'article 1600 du code général des impôts, un nouvel alinéa définissant les modalités de recouvrement de la taxe additionnelle à la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises, qui est applicable « aux impositions dues à compter du 1er janvier 2011, sous réserve des impositions contestées avant le 11 juillet 2012 », en vertu II du même article 39 ; que ce II a été déclaré conforme à la Constitution par la décision du Conseil constitutionnel n° 2013-327 QPC du 21 juin 2013, susvisée ;

5. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que, que la SAS Acquaviva Participation, qui n'a pas d'ailleurs pas présenté sa question prioritaire de constitutionnalité par un mémoire distinct ainsi que, notamment, les dispositions de l'article R 771-3 du code de justice administrative le prévoient, n'est, en tout état de cause, pas fondée à se prévaloir de l'inconstitutionnalité des dispositions du II de l'article 39 de ces dispositions ;

6. Considérant, en deuxième lieu, qu'aux termes de l'article 1^{er} du code civil : « *Les lois et, lorsqu'ils sont publiés au Journal officiel de la République française, les actes administratifs entrent en vigueur à la date qu'ils fixent ou, à défaut, le lendemain de leur publication. Toutefois, l'entrée en vigueur de celles de leurs dispositions dont l'exécution nécessite des mesures d'application est reportée à la date d'entrée en vigueur de ces mesures » ;*

7. Considérant que la loi du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, susvisée, a été publiée au Journal officiel de la République française n° 0190 du 17 août 2012 à la page 13479 ; que la circonstance que le II de l'article 39 de cette loi n'est mentionné qu'au moyen d'un « nota » sous les dispositions de l'article 1600 du code général des impôts dans sa présentation sur le site Internet « Légifrance », est sans incidence sur l'entrée en vigueur de cette disposition qui découle ainsi de sa publication au Journal officiel ;

8. Considérant, en troisième lieu, qu'aux termes de l'article 6 paragraphe 1 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : « *Toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable, par un tribunal indépendant et impartial, établi par la loi, qui décidera, soit*

des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle [...] » ; que ces stipulations ne peuvent utilement être invoquées devant le juge de l'impôt, qui ne statue pas en matière pénale et ne tranche pas des contestations sur des droits et obligations à caractère civil, quand bien même il fait application d'une législation ayant pour effet de priver rétroactivement le contribuable de la possibilité d'obtenir la décharge d'une imposition ; qu'ainsi, le moyen tiré de la méconnaissance de ces stipulations est inopérant ;

9. Considérant, en dernier lieu, qu'aux termes de l'article 1^{er} du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : « *Toute personne physique ou 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 au droit 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 amendes* » ; qu'à défaut de créance certaine, l'espérance légitime d'obtenir la restitution d'une somme d'argent doit être regardée comme un bien au sens de ces stipulations ; que de nouvelles dispositions législatives remettant en cause, de manière rétroactive, des droits patrimoniaux découlant de lois en vigueur, ayant le caractère d'un bien au sens des stipulations précitées du premier protocole, ne sont compatibles avec ces stipulations qu'à la condition de ménager un juste équilibre entre l'atteinte portée à ces droits et les motifs d'intérêt général susceptibles de la justifier ;

10. Considérant que le paragraphe II de l'article 39 de la loi du 16 août 2012 susvisée prévoit que les dispositions du paragraphe I de ce même article, qui définissent les modalités de recouvrement de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, sont applicables de manière rétroactive à compter du 1^{er} janvier 2011, sous réserve des impositions contestées avant le 11 juillet 2012 ; qu'en adoptant ces dispositions, le législateur a entendu faire obstacle aux demandes de remboursement des impositions déjà versées fondées sur l'absence de détermination, avant la loi du 16 août 2012 susvisée, des modalités de recouvrement de l'imposition en cause ; qu'il a également entendu éviter que la présentation, le 11 juillet 2012, de l'amendement à l'origine des dispositions contestées n'entraîne des effets contraires à l'objectif poursuivi en incitant des contribuables à contester leur imposition à cette taxe avant la publication de la loi ; que le législateur a ainsi poursuivi un but d'intérêt général suffisant ;

11. Considérant, par ailleurs, que, par les dispositions du paragraphe II de l'article 39, le législateur a précisément défini et limité la portée de la validation, qui ne s'applique qu'aux modalités de recouvrement de la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises due à compter du 1^{er} janvier 2011 et réserve les droits des contribuables qui ont contesté l'imposition avant le 11 juillet 2012 ; que ces dispositions ont pour effet de permettre le recouvrement d'impositions mises à la charge de contribuables qui remplissaient toutes les conditions de fond pour y être assujettis et ne privent pas ceux-ci de la possibilité de contester l'impôt par tout autre moyen de procédure ou de fond ; qu'enfin, elles n'ont ni pour objet ni pour effet de remettre en cause des décisions juridictionnelles ayant force de chose jugée ;

12. Considérant que, dans ces conditions, la société requérante n'est pas fondée à soutenir que les dispositions en cause devraient être écartées comme incompatibles avec les stipulations de l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

13. Considérant qu'il résulte de l'ensemble de ce qui précède que la SAS Acquaviva Participation n'est pas fondée à demander la décharge de la cotisation de taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée (CVAE) des entreprises qu'elle a acquittée au titre de l'année 2011 pour un montant de 1 020 euros ;

Sur les conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

14. Considérant qu'aux termes de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :
« *Dans toutes les instances, le juge condamne la partie tenue aux dépens ou, à défaut, la partie perdante, à payer à l'autre partie la somme qu'il détermine, au titre des frais exposés et non compris dans les dépens. Le juge tient compte de l'équité ou de la situation économique de la partie condamnée. Il peut, même d'office, pour des raisons tirées des mêmes considérations, dire qu'il n'y a pas lieu à cette condamnation* » ;

15. Considérant que ces dispositions font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat la somme que demande la SAS Acquaviva Participation au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête de la SAS Acquaviva Participation est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SAS Acquaviva Participation et au directeur départemental des finances publiques de la Haute-Corse.

Délibéré après l'audience du 22 mai 2014, à laquelle siégeaient :

M. Guillaume Mulsant, président,
M. Hugues Alladio, premier conseiller,
M. Timothée Gallaud, premier conseiller,

Lu en audience publique le 5 juin 2014,

Le rapporteur,

Le président,

Signé

Signé

T. GALLAUD

G. MULSANT

Le greffier,

Signé

S. COSTANTINI

La République mande et ordonne au préfet de la Haute-Corse en ce qui le concerne ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,
Le greffier,

Signé

S. COSTANTINI