

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE MONTREUIL**

N°2002016

**SOCIETE PUREFERT TRADING AG (SOCIETE
PHOSAGRO TRADING SA)**

**Mme Fabre
Rapporteure**

**M. Noël
Rapporteur public**

**Audience du 11 avril 2023
Décision du 9 mai 2023**

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Montreuil

(10^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires enregistrés les 14 février 2020, 15 décembre 2020, 30 juillet 2021 et 7 mars 2023, la société PhosAgro Trading SA, désormais dénommée PureFert Trading AG, représentée par Me Alparslan et Me Turpin-Bonnet, demande au tribunal :

1°) de prononcer le remboursement, assorti des intérêts moratoires, d'un crédit de taxe sur la valeur ajoutée déductible dont elle disposait au titre de la période du 1^{er} janvier 2019 au 30 juin 2019, pour un montant de 1 966 462 euros ;

2°) de mettre à la charge de l'État une somme de 4 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- c'est à tort que l'administration a rejeté la déduction de la taxe d'un montant de 1 966 462 euros au motif que la demande serait tardive, dès lors qu'elle pouvait demander le remboursement du crédit de la taxe sur la valeur ajoutée au plus tard le 30 juin de l'année qui suit l'année civile au cours de laquelle ladite taxe est devenue exigible ; que le droit à déduction prend naissance au moment où l'assujetti est en possession de la facture ;

- en rejetant sa demande de remboursement de crédit de TVA, l'administration s'est placée dans une situation d'enrichissement sans cause ;

- la décision en litige méconnaît le principe de neutralité de la TVA, le principe européen d'équivalence, dès lors que les assujettis français peuvent déduire un montant de la taxe sur la valeur ajoutée d'amt jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle durant laquelle l'exigibilité de la taxe a pris place ;

- elle est contraire à l'article 18 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;
- elle méconnaît le principe constitutionnel d'égalité devant les charges publiques issu de l'article 13 de la déclaration des droits de l'Homme et du citoyen.

Par des mémoires en défense enregistrés le 13 mars 2020 et le 7 avril 2021, la directrice chargée de la direction des résidents à l'étranger conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir que :

- elle demande un complément de base légale ;
- la demande relative aux opérations litigieuses aurait dû être déposée au plus tard le 30 juin 2019 ; la société n'était pas soumise au dépôt de déclarations de la taxe sur la valeur ajoutée en France et elle était en possession des factures du mandataire en douane six mois avant la date d'échéance d'une demande de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée devenue exigible au mois de décembre 2018 ;
- les autres moyens soulevés par la société PhosAgro Trading SA ne sont pas fondés.

Une note en délibéré, produite pour la société PureFert, a été enregistrée le 12 avril 2023.

Vu les autres pièces des dossiers.

Vu :

- la déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 ;
- le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ;
- la directive 86/560/CEE du Conseil du 17 novembre 1986 relative aux modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis non établis sur le territoire de la Communauté ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- 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 Fabre,
- les conclusions de M. Noël, rapporteur public,
- et les observations de Me Turpin-Bonnet, pour la société requérante.

Considérant ce qui suit :

1. La société PhosAgro Trading SA, établie en Suisse, a formé le 19 août 2019 une demande de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé des livraisons de biens en France par son fournisseur, la société PhosAgro, au titre de la période du 1^{er} janvier 2019 au 30 juin 2019. Cette demande a fait l'objet d'une décision de rejet partiel, à concurrence de 1 966 462 euros, au motif que la demande de remboursement était tardive en tant qu'elle se rapportait à des importations effectuées au cours de l'année 2018.

2. Aux termes de l'article 3 de la directive du 17 novembre 1986 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires « *1. Le remboursement visé à l'article 2 paragraphe 1 est accordé sur demande de l'assujetti. Les États membres déterminent les modalités d'introduction de cette demande, y compris les délais, la période sur laquelle la demande doit porter, le service compétent pour la recevoir et les montants minimaux pour lesquels le remboursement peut être demandé. Ils déterminent également les modalités du remboursement, y compris les délais. Ils imposent au requérant les obligations qui sont nécessaires pour apprécier le bien-fondé de la demande et éviter la fraude, et notamment la preuve qu'il accomplit une activité économique conformément à l'article 4 paragraphe 1 de la directive 77/388/CEE. Le requérant doit certifier, par une déclaration écrite, qu'il n'a effectué, au cours de la période fixée, aucune opération ne répondant pas aux conditions établies à l'article 1er point 1 de la présente directive. / Le remboursement ne peut être accordé à des conditions plus favorables que celles qui sont appliquées aux assujettis de la Communauté.* ».

3. D'une part, aux termes de l'article 293 A du code général des impôts : « *1. A l'importation, le fait générateur se produit et la taxe devient exigible au moment où le bien est considéré comme importé, au sens du 2 du I de l'article 291. (...)* » ; aux termes de l'article 291 du même code : « *(...) 2. Est considérée comme importation d'un bien :/ a. l'entrée en France d'un bien, originaire ou en provenance d'un Etat ou d'un territoire n'appartenant pas à la Communauté européenne, et qui n'a pas été mis en libre pratique, ou d'un bien en provenance d'un territoire visé au 1° de l'article 256-0 d'un autre Etat membre de la Communauté européenne ; (...)* » ; d'autre part, aux termes de l'article 242-0 Z septies de l'annexe II à ce code : « *Pour les assujettis établis hors de l'Union européenne, le remboursement doit être demandé au service des impôts avant la fin du sixième mois suivant l'année civile au cours de laquelle la taxe est devenue exigible. / La demande est établie sur un imprimé prévu par l'administration. Elle est accompagnée des originaux des factures, des documents d'importation et de toutes pièces justificatives (...)* ».

4. L'administration fait valoir que la société PhosAgro Trading SA devait déposer au plus tard le 30 juin 2019 la demande de remboursement afférente aux importations en cause qui, concernant des engrais en provenance de Russie, ont été réalisées au cours de l'année 2018. S'il est constant que la taxe qui a grevé l'ensemble des livraisons en cause était bien devenue exigible antérieurement au 1^{er} janvier 2019, en application des dispositions précitées des articles 291 et 293 A du code général des impôts, il n'est pas davantage contesté que ce n'est que les 3 et 9 janvier 2019 que la requérante a été mise en possession des factures y afférentes. Cependant, et contrairement à ce qu'affirme la requérante, l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée intervient lorsque les biens sont réputés importés au sens des dispositions de l'article 291 du code général des impôts, et non pas à la date à laquelle l'importateur est mis en possession des factures qui s'y rapportent, nonobstant la circonstance, relevée par la société PhosAgro Trading SA, tirée de ce que la demande de remboursement doit, conformément au deuxième alinéa de l'article 242-0 Z septies de l'annexe II au code général des impôts, être accompagnée des factures, alors surtout que l'intéressée ayant reçu les factures les 3 et 9 janvier 2019, elle n'était pas dans l'impossibilité de déposer sa demande de remboursement au plus tard le 30 juin 2019. Par suite, c'est à bon droit que l'administration a rejeté comme forcloses, et partant irrecevables, les demandes de remboursement formées par la société requérante.

5. Il résulte de ce qui a été dit au point 4 que, dès lors que la requérante a sollicité tardivement le remboursement de son crédit de taxe sur la valeur ajoutée alors pourtant qu'elle était en mesure de déposer sa demande au plus tard le 30 juin de l'année qui suit celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible, les moyens tirés de l'enrichissement sans cause, de la

méconnaissance du principe de neutralité de la taxe sur la valeur ajoutée et d'équivalence de traitement doivent être écartés.

6. Aux termes de l'article 18 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : *« Dans le domaine d'application des traités, et sans préjudice des dispositions particulières qu'ils prévoient, est interdite toute discrimination exercée en raison de la nationalité. / Le Parlement européen et le Conseil, statuant conformément à la procédure législative ordinaire, peuvent prendre toute réglementation en vue de l'interdiction de ces discriminations. »*.

7. Le principe de non-discrimination n'implique pas de traiter de la même façon des contribuables se trouvant dans des situations objectivement différentes. Par suite, les moyens tirés de la méconnaissance de l'article 18 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et de l'article 13 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen doivent, en tout état de cause, être écartés.

8. Il résulte de tout ce qui précède que la société PhosAgro Trading SA n'est pas fondée à demander le remboursement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée dont elle disposait à raison des importations litigieuses, effectuées au cours de l'année 2018. Par suite, ses conclusions présentées au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent également être rejetées.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête de la société PhosAgro Trading SA, désormais dénommée PureFert Trading AG, est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société PureFert Trading AG, anciennement dénommée PhosAgro Trading SA, et à la directrice chargée de la direction des impôts des non-résidents.

Délibéré après l'audience du 11 avril 2023, à laquelle siégeaient :
M. Toutain, président,
Mme Syndique, première conseillère,
Mme Fabre, conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 9 mai 2023.

La rapporteure,

Le président,

A.-L. Fabre

E. Toutain

Le greffier,

S. Werkling

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique en ce qui le concerne, et à tous commissaires 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.