

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE ROUEN**

N° 2304585

SARL G.

**M. Thomas Deflinne
Rapporteur**

**Mme Clémence Barry
Rapporteuse publique**

**Audience du 23 septembre 2025
Décision du 28 octobre 2025**

19-01-03-02-01

C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Rouen

(1^{ère} Chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 15 novembre 2023, la société à responsabilité limitée (SARL) G., représentée par la SELARL Juristes Conseils Sablière, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2018 et des pénalités correspondantes ;

2°) de mettre à la charge de l'État une somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

La SARL G. soutient que :

- l'avis de mise en recouvrement n'a pas été adressé à son conseil alors même qu'elle y avait élu domicile, de sorte que la procédure suivie est irrégulière ;
- elle doit pouvoir bénéficier de l'exonération prévue par les dispositions de l'article 44 octies A du code général des impôts dès lors que l'activité exercée est sédentaire ;
- l'administration fiscale a, par rescrit du 21 septembre 2017, indiqué qu'elle était éligible à ce dispositif, de sorte que cette position est opposable en application des dispositions de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales.

Par un mémoire en défense, enregistré le 29 mars 2024, le directeur régional des finances publiques de Normandie conclut au rejet de la requête.

Le directeur soutient que les moyens soulevés par la SARL G. ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 ;
- 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 M. Deflinne, premier conseiller,
- les conclusions de Mme Barray, rapporteure publique,
- et les observations de Me Sablière, représentant la SARL G..

Considérant ce qui suit :

1. La SARL G., créée le 18 mai 2017, a pour objet l'activité de marchands de biens immobiliers. Son siège se situe dans les locaux de la société d'avocats Juristes Conseils Sablière. En 2021, la SARL G. a fait l'objet d'une vérification générale de comptabilité pour la période du 18 mai 2017 au 31 décembre 2019, avec extension au 28 février 2021 en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA). À l'issue de ce contrôle, une proposition de rectification du 28 septembre 2021 l'a informée de rappels en matière de TVA et des rehaussements en matière d'impôt sur les sociétés. Le vérificateur a notamment remis en cause l'exonération des bénéficiaires prévue à l'article 44 octies A du code général des impôts en cas d'implantation de l'activité en zone franche urbaine. Les observations présentées par courrier du 8 novembre 2021 n'ont pas conduit à une remise en cause des rehaussements. Suite à la demande formulée par la société vérifiée, la commission départementale des impôts indirects et des taxes sur le chiffre d'affaires a été réunie et, le 9 février 2023, s'est prononcée en faveur du maintien du rehaussement litigieux. Les rappels d'impôts sur les sociétés ont été mis en recouvrement par avis du 21 avril 2023 pour un montant de 29 120 euros au titre des droits et de 1 598 euros d'intérêts de retard. La réclamation contentieuse, formulée par courrier du 12 juin 2023, a fait l'objet d'une décision de rejet le 15 septembre 2023. La SARL G. demande au tribunal la décharge des impositions supplémentaires mises à sa charge.

2. En premier lieu, aux termes de l'article 6 de la loi du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques : « *Les avocats peuvent assister et représenter autrui devant les administrations publiques, sous réserve des dispositions légales et réglementaires. (...)* » Il résulte de ces dispositions que, sous réserve des dispositions législatives et réglementaires excluant l'application d'un tel principe dans les cas particuliers qu'elles déterminent, les avocats ont qualité pour représenter leurs clients devant les administrations publiques sans avoir à justifier du mandat qu'ils sont réputés avoir reçu de ces derniers dès lors qu'ils déclarent agir pour leur compte. 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 (...)* » Aux termes

de l'article R. 256-6 du même livre : « *La notification de l'avis de mise en recouvrement comporte l'envoi au redevable, soit au lieu de son domicile, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse qu'il a lui-même fait connaître au service compétent de la direction générale des finances publiques ou au service des douanes et droits indirects compétent, de l'"ampliation" prévue à l'article R. 256-3 (...)* » Il résulte des termes mêmes de ces dispositions qu'il revient au contribuable lui-même d'informer le service d'une adresse de notification de l'avis de mise en recouvrement différente de celle de son domicile ou de son siège et que ces termes constituent une exception au principe selon lequel un avocat est présumé disposer d'un mandat général de représentation.

3. Il résulte de l'instruction que la société requérante n'a pas elle-même informé le service qu'elle entendait élire domicile auprès de Me Sablière, son conseil. S'il est constant que ce conseil a envoyé un courrier, en date du 8 novembre 2021, informant l'administration que sa cliente l'avait chargé d'agir en son nom et avait fait élection de domicile à son cabinet pour les besoins de la procédure, l'évocation d'un tel mandat, en l'absence de production conjointe d'un mandat exprès de la contribuable autorisant son conseil à recevoir tous les actes de procédure mais aussi de recouvrement, ne faisait toutefois pas obligation à l'administration d'adresser à l'avocat de la requérante les éventuels avis de mise en recouvrement. Dans ces conditions, c'est sans commettre d'erreur que le service a envoyé l'avis de mise en recouvrement directement à la SARL G.. Par suite, le moyen tiré de la notification irrégulière de l'avis de mise en recouvrement en l'absence d'envoi au mandataire doit être écarté.

4. En deuxième lieu, aux termes de l'article 44 octies A du code général des impôts dans sa version applicable au litige : « *I. – Les contribuables qui, entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2020, créent des activités dans les zones franches urbaines-territoires entrepreneurs définies au B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire, (...) sont exonérés d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés à raison des bénéficiaires (...) jusqu'au terme du cinquante-neuvième mois suivant celui du début de leur activité dans l'une de ces zones. Ces bénéficiaires sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés à concurrence de 40 %, 60 % ou 80 % de leur montant selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, de la deuxième ou de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération. (...) Lorsque l'activité non sédentaire d'un contribuable est implantée dans une zone franche urbaine-territoire entrepreneur mais est exercée en tout ou partie en dehors d'une telle zone, l'exonération s'applique si ce contribuable emploie au moins un salarié sédentaire à temps plein ou équivalent, exerçant ses fonctions dans les locaux affectés à l'activité, ou si ce contribuable réalise au moins 25 % de son chiffre d'affaires auprès de clients situés dans les zones franches urbaines-territoires entrepreneurs. (...)* »

5. Sous réserve des cas où la loi attribue la charge de la preuve au contribuable, il appartient au juge de l'impôt, au vu de l'instruction et compte tenu, le cas échéant, de l'abstention d'une des parties à produire les éléments qu'elle est seule en mesure d'apporter et qui ne sauraient être réclamés qu'à elle-même, d'apprécier si la situation du contribuable entre dans le champ de l'assujettissement à l'impôt contesté ou, le cas échéant, s'il remplit les conditions légales d'une exonération. L'implantation d'une activité en zone franche urbaine s'apprécie, pour le bénéfice de l'exonération prévue par l'article 44 octies A du code général des impôts, au regard de tous éléments pertinents, notamment de la situation des locaux et des moyens d'exploitation utiles à cette activité et de son lieu d'exercice effectif.

6. En l'espèce, la SARL G. soutient que son activité accessoire de marchands de biens est majoritairement sédentaire et qu'elle réalise cette activité dans un local professionnel situé en zone franche urbaine. Toutefois, alors qu'elle est seule à même de produire ces éléments, la société vérifiée ne justifie pas de ce que l'activité de marchands de biens serait, pour son gérant, une activité très accessoire qui justifierait qu'il ne soit présent que de façon limitée dans les locaux situés en zone franche alors, à cet égard, que la durée de cette présence, par ailleurs non établie, a varié entre les déclarations faites lors des opérations de contrôle et les éléments invoqués dans la requête. En ne produisant aucun élément de nature à justifier de l'activité menée et des modalités de celle-ci, la SARL G. ne justifie ainsi pas qu'elle exercerait une activité sédentaire. Dans la mesure où il n'est pas sérieusement soutenu qu'elle disposerait d'un salarié sédentaire dans le local situé en zone franche urbaine ni qu'elle aurait réalisé au moins 25 % de son chiffre d'affaires dans cette zone, le moyen tiré de la méconnaissance des dispositions de l'article 44 octies A du code général des impôts doit être écarté.

7. En dernier lieu, aux termes du premier alinéa de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales : « *Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration. (...)* » Aux termes de l'article L. 80 B du même livre : « *La garantie prévue au premier alinéa de l'article L. 80 A est applicable : / 1° Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal (...)* »

8. Pour l'application de ces dispositions, la prise de position de l'administration ne peut lui être opposée qu'au regard de la demande adressée par le contribuable et sous réserve que ce dernier remplisse les conditions de droit commun du dispositif sollicité. À cet égard, il résulte de l'instruction que, dans sa demande du 18 mai 2017 adressée à l'administration, la SARL G. n'avait pas indiqué si l'activité exercée l'était de façon sédentaire ou non alors que, dans sa réponse du 21 juin 2017, l'administration s'est bornée à indiquer que l'activité menée était susceptible de bénéficier du régime de l'article 44 octies A du code général des impôts sous réserve du respect des conditions de droit commun. Le service ne peut ainsi pas être regardé comme ayant formellement pris la position de considérer que l'activité de la SARL pouvait, même en cas d'activité non sédentaire, bénéficier du dispositif d'exonération. Par suite, la SARL G. n'est pas fondée à soutenir que l'administration ne pouvait procéder au rehaussement en cause en raison de la prise de position adoptée.

9. Il résulte de tout ce qui précède que la SARL G. n'est pas fondée à demander la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2018 et des pénalités correspondantes. Par voie de conséquence, ses conclusions présentées au titre des frais liés à l'instance doivent être rejetées.

DECIDE :

Article 1^{er} : La requête de SARL G. est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la société à responsabilité limitée G. et au directeur régional des finances publiques de Normandie.

Délibéré après l'audience du 23 septembre 2025, à laquelle siégeaient :

M. Minne, président,
M. Deflinne, premier conseiller,
Mme Ameline, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 28 octobre 2025.

Le rapporteur,

Signé :

T. DEFLINNE

Le président,

Signé :

P. MINNE

Le greffier,

Signé :

N. BOULAY

La République mande et ordonne au directeur régional des finances publiques de Normandie 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.

*Pour expédition conforme,
Le greffier,*

N. BOULAY