

PDG

N°239/CA du Répertoire

N° 2009-029/CA<sub>1</sub> du Greffe

Arrêt du 06 juin 2019

AFFAIRE :

SERVAX Group Sarl

C/

DGID- MEF

REPUBLIQUE DU BENIN

AU NOM DU PEUPLE BENINOIS

COUR SUPREME

CHAMBRE ADMINISTRATIVE

La Cour,

Vu la requête introductive d'instance en date à Cotonou du 30 mars 2009, enregistrée au secrétariat de la Chambre administrative le 31 mars 2009 sous le n°0102/CS/CA, par laquelle la société SERVAX GROUP SARL dont le siège social est sis au PK 4,7 route de Porto-Novo, représentée par Omer CHANVOEDOU, a saisi la Haute Juridiction d'un recours en décharge de l'imposition de cent trente-neuf millions onze mille cent neuf (139.011.109) francs au titre des redressements fiscaux des déclarations souscrites aux exercices clos au 31 décembre 2002, 31 décembre 2003 et 31 décembre 2004 ;

Vu la loi n° 2004-07 du 23 octobre 2007 portant Composition, Organisation, Fonctionnement et Attributions de la Cour suprême ;

Vu la loi n° 2004-20 du 17 août 2007 portant règles de procédures applicables devant les formations juridictionnelles de la Cour suprême ;

Vu la loi n°2008-07 du 28 février 2011 portant code de procédure civile, commerciale, sociale, administrative et des comptes ;

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

Vu toutes les pièces du dossier ;

Le Président-rapporteur, **Victor Dassi ADOSSOU** entendu en son rapport ;

Le Procureur général, **Onésime Gérard MADODE** entendu en ses conclusions ;

Après en avoir délibéré conformément à la loi ;

**En la forme,****Sur la recevabilité du recours**

Considérant qu'au soutien de son recours, la requérante expose,

Que par avis d'imposition n°1000008552 du 22 décembre 2005, la Direction Générale des Impôts et Domaines (DGID) lui a adressé un redressement fiscal d'un montant de cent quarante-trois millions neuf cents quatre-vingt-dix-sept mille trois cents trente (143.997.330) francs ;

Qu'elle a adressé par courrier n°382/DV/SFC/06 à la Direction Générale des Impôts et des Domaines un recours en contestation de cette imposition qui est sans justification et sans rapport avec les chiffres d'affaires réels de la société ;

Que pour donner suite à ce courrier, elle a été reçue successivement par deux inspecteurs de la DGID qui ont procédé à des vérifications sur pièces comptables dans la société ;

Que ces derniers ont compris la situation réelle de la société qui se justifie par une exonération d'impôts dont l'entreprise était bénéficiaire ;

Qu'un autre inspecteur prenant la suite du dossier lui a adressé un nouvel avis d'imposition d'un montant de cent trente-neuf millions onze mille cent neuf (139.011.109) francs, faisant fi de toutes les vérifications qui avaient été faites par ses collègues ;

Que par courrier n°290/DG/SIB/06 du 18 août 2006, elle a saisi le ministre en charge des finances en contestation de l'imposition ainsi faite, après avoir épuisé tous les recours à l'endroit du directeur général des impôts et des domaines ;

Que conformément aux textes en vigueur, elle a saisi vainement les différents ministres en charge des finances qui se sont succédés ;

Que sa dernière correspondance adressée au ministre en charge des finances datée du 26 mai 2008, bien que très explicite sur la situation, n'a suscité aucune réaction de la part de ce dernier ;

Que cette situation fait suite à la brimade dont elle a été victime de la part de l'Administration des douanes et qui fait l'objet d'un dossier en instance devant la Cour d'appel de Cotonou depuis plusieurs années ;

Que dans ces circonstances, elle a le plus grand intérêt à s'adresser au juge administratif conformément à l'article 1108 nouveau alinéa 5 du Code Général des Impôts afin de voir la Cour de céans la décharger du montant des impôts ainsi mis à sa charge par la DGID ;

✱

7

Sur le moyen de l'Administration tiré de l'irrecevabilité du recours pour défaut de qualité à agir de la requérante

Considérant que la DGID soulève le défaut de qualité pour agir de la société SERVAX GROUP, les requêtes en réclamation ayant été formulées par la société SERVAX BENIN ;

Qu'en conséquence, la société SERVAX GROUP n'a pas qualité à agir en la présente procédure à moins qu'elle ne prouve qu'elle constitue la même entité que la société SERVAX BENIN ;

Que son recours juridictionnel est par conséquent irrecevable ;

Mais considérant que la société SERVAX Group Sarl apporte la preuve, dans ses écritures du 16 avril 2018, de sa substitution à SERVAX Bénin et de son immatriculation régulière au registre du commerce, le 28 septembre 2009 ;

Considérant que l'Administration n'a élevé aucune autre contestation à la suite des écritures de la requérante ;

Qu'il y a lieu de dire et juger que SERVAX Group Sarl a qualité pour agir en lieu et place de SERVAX Bénin ;

Qu'il convient par conséquent de déclarer non fondé ce moyen tiré du défaut de qualité pour agir ;

Sur le moyen de l'Administration tiré de l'irrecevabilité pour tardiveté du recours administratif préalable

Considérant que l'Administration fiscale soutient que la société SERVAX GROUP qui estime avoir fait l'objet d'une imposition illégale portant sur plusieurs natures d'impôts en date du 13 juillet 2006, notifiée par l'Administration fiscale le 14 juillet 2006, n'a saisi le ministre chargé des finances que le 26 mai 2008, par lettre n°39/DG/SIB/08 ;

Que ce recours préalable introduit presque deux ans après la notification de l'imposition est manifestement tardif ;

Que la Cour doit déclarer le recours irrecevable ;

Mais considérant que la société SERVAX a fait l'objet d'un redressement fiscal le 22 décembre 2005 ;

Que l'Administration ne conteste pas que la société SERVAX Group ait introduit une réclamation objet du courrier n°382/DV/SFC/06 adressé à la Direction Générale des Impôts et des Domaines qui a, compte tenu des observations de la requérante, établi une nouvelle imposition en date du 13 juillet 2006 ramenant le redressement à cent vingt millions trois cents cinquante-cinq mille neuf cents trente-huit (120.355.938) francs ;

*f*

*7*

Qu'ainsi l'acte générateur du contentieux est en date du 13 juillet 2006, date à partir de laquelle la société SERVAX Group avait au maximum deux mois pour saisir le ministre chargé des finances ;

Considérant que l'Administration considère l'imposition du 13 juillet 2006 comme une nouvelle imposition ;

Qu'il est par conséquent loisible pour la requérante de computer les délais du recours préalable à partir du 14 juillet 2006 date de la notification ;

Considérant qu'il est produit dans le dossier la preuve du recours adressé par courrier n°290/DF/SIB/06 en date du 18 août 2006 au ministre des finances, courrier déchargé par l'Administration fiscale le 18 août 2006 ;

Qu'entre le 14 juillet et le 18 août 2006, il s'est écoulé moins de deux mois ;

Que le moyen tiré de la tardiveté du recours préalable doit être écarté ;

Sur le moyen de l'Administration tiré de l'irrecevabilité pour cause de tardiveté du recours juridictionnel.

Considérant que la DGID soulève également l'irrecevabilité du présent recours pour avoir été introduit en dehors des délais de procédure prévus par la loi ;

Qu'elle développe que l'article 1108 du code général des impôts fait obligation au contribuable qui conteste une imposition, de saisir dans un délai de trois (03) mois, le ministre en charge des finances (DGID) qui dispose d'un délai de six (06) mois pour lui notifier sa décision ;

Que le contribuable insatisfait dispose d'un délai de deux (02) mois dès qu'il a connaissance de la décision du ministre en charge des finances, pour saisir la chambre administrative de la Cour suprême ;

Que ce délai de deux mois doit aussi être observé, si à l'issue des six (06) mois, le contribuable ne reçoit pas la décision du ministre en charge des finances ;

Que n'ayant pas reçu de réponse au recours préalable adressé par courrier n°290/DF/SIB/06 en date du 18 août 2006 au ministre des finances, la société SERVAX Group Sarl avait deux mois à compter du délai maximum de réponse du ministre, soit le 18 février 2007, pour introduire son recours juridictionnel ;

Que la société SERVAX Group devait être forclosée à partir du 18 avril 2007 ;

*k*

*f*

Qu'ainsi pour l'Administration, le recours juridictionnel en date du 30 mars 2009 est manifestement tardif et doit être déclaré irrecevable ;

Mais considérant que les requêtes en matière d'impôts et taxes quelle que soit leur nature sont présentées, instruites et jugées dans les formes prévues par le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Que les articles L.150 et L.151 du Livre des procédures fiscales disposent respectivement ;

*Article L.150 : Lorsque la décision du ministre chargé des Finances ou de son délégué ne donne pas entière satisfaction au demandeur, celui-ci a la faculté dans un délai de deux mois à partir du jour où il a reçu notification de cette décision, de porter le litige devant la Cour suprême (chambre administrative) qui statue ;*

*Article L.151 : Tout réclamant qui n'a pas reçu avis de la décision du ministre chargé des finances ou de son délégué dans le délai de six mois suivant la date de présentation de sa demande peut porter le litige devant la Cour Suprême (chambre administrative) ;*

Considérant que si l'article L.150 précise clairement le délai maximal au bout duquel la requérante doit saisir la juridiction administrative en cas de réponse de l'Administration, l'article 151 énonce seulement qu'en cas de silence gardé par l'Administration fiscale sur la réclamation pendant six mois, le **contribuable peut** soumettre le litige à la Chambre administrative de la Cour suprême ;

***Qu'aucune autre disposition du livre des procédures fiscales ou du Code général des impôts, n'impartit de délai aux contribuables pour former un recours contre la décision implicite de rejet résultant du silence gardé pendant plus de six mois par l'Administration ;***

Qu'il résulte donc des articles L.150 et L.151 du Livre des procédures fiscales et de l'article 1108 du Code général des impôts, qu'aucune forclusion ne peut être opposée au contribuable qui, postérieurement à l'expiration du délai de six mois, forme un recours devant la Chambre administrative de la Cour suprême, tant qu'une décision expresse du Ministre en charge des finances ou de son délégué, ne lui a pas été régulièrement notifiée ;

Considérant que depuis le 18 août 2006, l'Administration n'a donné aucune réponse à la requérante ;

Qu'ainsi, aucune forclusion ne peut lui être opposée ;

Que le moyen tiré d'un recours juridictionnel tardif doit aussi être écarté ;

Qu'il résulte de tout ce qui précède que le moyen tiré de l'irrecevabilité du recours n'est pas fondé ;

Qu'il convient de déclarer le recours recevable pour avoir satisfait à toutes les conditions de forme et de délai prévues par la loi ;

**Au fond**

Sur le moyen de la requérante tiré de la nullité absolue de la poursuite pour défaut d'avis de vérification, absence de confirmation de redressement et de l'opposition à poursuite.

Considérant que la société SERVAX Group Sarl a sollicité que soit déclarée nulle et de nullité absolue la poursuite initiée contre elle pour défaut d'avis de vérification, absence de confirmation de redressement et de l'opposition à poursuite ;

Considérant que l'Administration allègue, qu'en parlant de poursuites, la requérante renvoie à une procédure d'opposition à poursuite ;

Qu'il s'agit d'un chef de demande distinct de celui formulé dans le recours administratif qui lui, tendait à voir prononcer la décharge des impositions complémentaires dues par la société SERVAX Group Sarl à la suite du redressement fiscal ;

Qu'il s'agit de nouvelles conclusions, sur la base de nouveaux moyens qu'il convient d'écarter ;

Mais considérant que le Code Général des Impôts fait une distinction entre le contentieux de l'assiette et le contentieux du recouvrement ;

Que sur le fondement de l'article 1108 du Code général des impôts, la contestation du bien-fondé d'une imposition relève du contentieux de l'assiette ;

Que sur le fondement de l'article 1165 du même Code général des impôts, la validité des actes de poursuite relève du contentieux de recouvrement ;

Considérant que ces moyens ne figurent ni dans le recours hiérarchique adressé au ministre chargé des finances par la société SERVAX Group Sarl , ni dans la requête introductive d'instance en date du 30 mars 2009;

Qu'ils ne sont apparus pour la première fois que dans le mémoire ampliatif en contre réplique de la société SERVAX Group Sarl sans venir au soutien d'un moyen principal ;

#

1

Considérant que toute réclamation à l'Administration, toute requête à la juridiction administrative, doit obligatoirement contenir l'exposé sommaire des faits et moyens, ainsi que les conclusions du demandeur ;

Que pour n'avoir pas été invoqués dans la réclamation de la société SERVAX Group Sarl adressée au ministre en charge des finances, ni dans sa requête à la juridiction administrative, les moyens tirés du défaut d'avis de vérification, de l'absence de confirmation de redressement et de l'opposition à poursuite doivent être déclarés irrecevables ;

Qu'il y a lieu de dire que les moyens tirés du défaut d'avis de vérification, de l'absence de confirmation de redressement et de l'opposition à poursuite sont irrecevables ;

Sur le moyen de la requérante tiré de l'illégalité du redressement fiscal à raison de la dispense de retenue à la source.

Considérant que la requérante expose qu'elle était bénéficiaire d'un contrat de marché public dans le cadre de la construction de l'immeuble devant abriter le siège de la Cour suprême ;

Qu'au cours de l'exécution de ce contrat avec l'Etat béninois, elle s'était retrouvée en situation de détenir un crédit d'impôts contre la Direction Générale des Impôts et des Domaines et dont l'effet est de faire bénéficier qui de droit, en l'occurrence la société SERVAX Group Sarl, d'une dispense de retenue à la source de la TVA de nature à être révisée si la situation fiscale de l'intéressée ne le justifiait plus, tel que spécifié, dans la lettre n°356/MFE/DC/CGM/DG1DIGBE/SGC-3 du 11 mars 2004 produite au dossier ;

Qu'il est constant, au regard des règles jurisprudentielles fiscales, que s'il y a une dispense de retenue à la source de la TVA, c'est que le contribuable bénéficiaire détient un crédit d'impôts contre l'Administration fiscale établie ainsi comme débitrice ;

Que lorsque deux personnes sont réciproquement créancières, l'une de l'autre, leurs dettes se compensent automatiquement entre elles ;

Qu'il en résulte, que s'il n'est pas tenu compte de cette situation pour agir en conséquence, il y a abus de droit et irrégularité ;

Considérant que l'Administration allègue que la société SERVAX Group Sarl lui a notifié que pour la réalisation des travaux de construction de l'immeuble devant abriter le siège de la Cour suprême, elle se trouvait dans l'obligation de faire importer la majorité des matériaux ;

Que la Direction Générale des Impôts a, de manière discrétionnaire, décidé de suspendre à son bénéfice, la retenue à la source de la TVA ;

f

7

Qu'en effet, la dispense de retenue à la source de la TVA est une mesure provisoire ;

Qu'elle ne remet en aucun cas en cause le droit pour l'Administration de contrôler les déclarations des contribuables afin de s'assurer de leur régularité ;

Considérant que le droit de contrôle est reconnu par les articles 1085 et suivants du Code Général des Impôts ;

Considérant que le système fiscal béninois est un système déclaratif et que c'est sur la base des informations fournies librement et périodiquement à l'Administration fiscale, que cette dernière assoit et liquide les impôts et taxes que doit payer le contribuable ;

Que même dans le cas où une entreprise est détentrice de crédits d'impôts, elle n'est pas pour autant dispensée de ses obligations déclaratives ;

Qu'en retour, l'Administration des impôts exerce son contrôle a posteriori, pour s'assurer de l'exactitude et de la sincérité des déclarations et renseignements fournis par la société pour l'établissement des impôts et taxes payés ;

Que c'est ce qu'a fait l'Administration des impôts à l'égard de la société SERVAX Group Sarl ;

Que la dispense de retenue à la source n'équivaut pas à une exonération d'impôts et qu'elle ne peut porter atteinte au droit de contrôle de l'Administration ;

Qu'il y a lieu de rejeter le moyen tiré de l'illégalité du redressement fiscal à raison de la dispense de retenue à la source ;

Sur le moyen tiré de l'illégalité du redressement fiscal et de la fermeture de l'entreprise à raison du principe de droit à compensation des impôts.

Considérant que la requérante expose que hormis la dispense de TVA, elle détenait des crédits d'impôts qui étaient fongibles avec la dette réclamée par l'Administration fiscale et que l'Administration ne pouvait fermer son entreprise ;

Considérant que l'Administration pour sa part soutient que le contrôle sur pièces dont a fait l'objet la société SERVAX Group Sarl porte sur l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières, la taxe sur la valeur ajoutée, les impôts sur salaires et les prélèvements sur les prestations ;

Qu'à supposer qu'il y ait un crédit d'impôt, ce supposé crédit dont se prévaut la société SERVAX Group Sarl ne serait relatif qu'à la TVA ;

Que lors du contrôle sur pièces, l'inspection n'a jamais remis en cause le fait que la société SERVAX Group Sarl puisse disposer de crédits d'impôts ;

Que les chefs de redressements portent notamment sur les marges brutes non déclarées, la réintégration de certaines charges et le rejet de la TVA malencontreusement déduites ;

Qu'en matière de TVA, le principe est le report des crédits conformément à l'article 214 du CGI qui dispose que « *si le montant de la déduction autorisée est supérieur au montant de la taxe exigible au titre d'une déclaration donnée, l'excédent est imputé sur la taxe exigible au titre de la ou des déclarations ultérieures* »

Que pour le premier exercice contrôlé (2002), l'inspection a effectué l'imputation des crédits antérieurs d'un montant de 2.527.475 francs dont disposait la société SERVAX Group Sarl ;

Considérant que le dernier alinéa de l'article 1154 du Code Général des impôts dispose que : « *La procédure de fermeture provisoire n'est pas mise en œuvre contre le contribuable qui détient sur l'Etat ou ses démembrements une créance de montant supérieur à sa dette fiscale et qui produit une attestation du service de dépenses.* »

Mais considérant que le droit à compensation n'est possible qu'entre impôts de même nature ;

Considérant que le redressement fiscal opéré à l'encontre de la société SERVAX Group concerne des impôts de nature différente ;

Que par conséquent, l'argument tiré du droit à compensation ne peut prospérer ;

Qu'il y lieu de déclarer le moyen tiré de l'illégalité du redressement fiscal et de la fermeture de l'entreprise à raison du principe de droit à compensation des impôts inopérant.

Sur le moyen de la requérante tiré de la compensation à raison des crédits d'impôts MPI détenus par la société SERVAX Group Sarl

Considérant que la société SERVAX Group se prévaut de certificats MP I consécutifs à l'exécution d'un marché public à financement extérieur dont elle a été adjudicataire auprès du ministère du commerce et du tourisme en 2000 ;

Considérant que l'Administration soutient, après examen des certificats, qu'il s'agissait d'un marché de fourniture de ciment, provenant d'un don du gouvernement japonais ;

Que la valeur taxable globale du marché fût de deux milliards trois cents millions (2.300.000.000) de francs et que la TVA normalement due

s'élevait à quatre cent quatorze millions (414.000.000) de francs sur la base du taux de la taxe à 18% ;

Que la TVA exonérée pour ce marché est de quatre cent quatorze millions (414.000.000) de francs et devrait être consommée au fur et à mesure que la société SERVAX Group Sarl procédait à l'enlèvement des tonnes de ciment ;

Considérant que l'Administration allègue que la société SERVAX Group Sarl devrait avoir consommé l'entièreté des crédits MP1 détenus et qu'elle ne saurait s'en prévaloir ;

Considérant que l'imposition réclamée à la Société SERVAX Group Sarl est de cent trente-neuf millions onze mille cent neuf (139.011.109) francs au titre des redressements fiscaux des déclarations souscrites aux exercices clos au 31 décembre 2002, 31 décembre 2003 et 31 décembre 2004, soit une somme inférieure au crédit d'impôt de quatre cent quatorze millions (414.000.000) de francs dont il se prévaut ;

Considérant que pendant plusieurs audiences, l'Administration a d'abord douté de l'existence des crédits MP1 ;

Que face aux documents produits par le représentant de la société SERVAX Group Sarl, elle a finalement acquiescé à la détention à son profit desdits crédits ;

Considérant que l'Administration qui a ensuite avancé l'hypothèse de l'utilisation des crédits MP1 par la société SERVAX Group Sarl, n'a jamais apporté la preuve de l'utilisation effective de ces crédits d'impôts ;

Qu'elle s'est à plusieurs reprises contredites tant sur la valeur vénale de l'ensemble des crédits MP1 que sur la consommation réelle de ces crédits MP1 par la société SERVAX Group Sarl ;

Que ses représentants successifs à la barre n'ont pas emporté la conviction de la Cour sur l'absence au profit de la société SERVAX Group Sarl de crédits pouvant faire l'objet de compensation ;

Considérant aussi que l'avis à tiers détenteur émis par l'Administration fiscale a conduit à une indisponibilité des comptes de la Société SERVAX Group Sarl ;

Mais considérant que le relevé des comptes produits par les banques, fait apparaître qu'à la date du commandement, ces comptes étaient, contrairement aux allégations de la requérante, insuffisamment pourvus pour assurer le paiement de la dette fiscale réclamée ;

Considérant que la requérante sollicite la décharge d'impôt en raison du caractère abusif du contrôle qui aurait dû tenir compte à la fois de ses décharges d'impôt et de ses crédits d'impôts ;

Considérant enfin que seule l'Administration fiscale pouvait produire incontestablement le dossier fiscal de la société SERVAX Group pour dissiper tout doute quant à l'existence des décharges et crédits d'impôts et permettre au juge de décider de la fongibilité ou non de la dette fiscale et le cas échéant du montant réel de l'impôt dû ;

Qu'il se dégage ainsi des éléments du dossier et des débats à l'audience que l'Administration n'a pas réussi à convaincre de la lisibilité de la procédure de redressement et des conditions et éléments de calcul de l'imposition due par la société SERVAX Group Sarl au titre des exercices clos au 31 décembre 2002, 2003 et 2004 ;

Qu'il convient par conséquent d'enjoindre à l'Administration de reprendre de façon plus méthodique et avec toute la rigueur et la clarté nécessaires la procédure de redressement et le calcul de l'imposition due par la Société SERVAX Group Sarl en faisant apparaître, le cas échéant, avec netteté, les montants des crédits ou décharges d'impôts dont bénéficierait la requérante.

**PAR CES MOTIFS :**

**Décide :**

**Article 1<sup>er</sup>**: Le recours en date à Cotonou du 30 mars 2009 de la société SERVAX Group Sarl, représentée par Omer CHANVOEDOU, tendant à prononcer la décharge de l'imposition de cent trente-neuf millions onze mille cent neuf (139.011.109) francs au titre des redressements fiscaux des déclarations souscrites aux exercices clos au 31 décembre 2002, 31 décembre 2003 et 31 décembre 2004, est recevable.

**Article 2** : Il est ordonné à l'Administration la reprise de toute la procédure de redressement et le calcul de l'imposition due par la société SERVAX Group Sarl au titre des exercices clos au 31 décembre 2002, 2003 et 2004.

**Article 3** : Les frais sont mis à la charge du Trésor public.

**Article 4** : Le présent arrêt sera notifié aux parties, au Procureur général près de la Cour suprême.

Ainsi fait et délibéré par la Cour suprême (Chambre administrative) composée de :

**Victor Dassi ADOSSOU**, Président de la Chambre administrative,

**PRESIDENT ;**

**Rémy Yawo KODO**

et

**Césaire KPENONHOUN**

} **CONSEILLERS ;**




Et prononcé à l'audience publique du jeudi six juin deux mille dix-neuf, la Cour étant composée comme il est dit ci-dessus en présence de :

**Onésime Gérard MADODE**, Procureur général,

**MINISTERE PUBLIC ;**

**Philippe AHOMADEGBE**,

**GREFFIER ;**

Et ont signé

Le Président-rapporteur

Le Greffier,

  
**Victor Dassi ADOSSOU**

  
**Philippe AHOMADEGBE**