

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE MONTPELLIER**

**N° 1701424**

---

Société anonyme  
RESERVE AFRICAINE DE SIGEAN

---

M. Joël Baccati  
Rapporteur

---

M. Nicolas Lafon  
Rapporteur public

---

Audience du 17 décembre 2018  
Lecture du 28 décembre 2018

---

19-05-02  
C

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

Le Tribunal administratif de Montpellier

(2<sup>ème</sup> chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés le 24 mars 2017 et le 20 novembre 2018, la société anonyme (SA) Réserve africaine de Sigean, représentée par Me \*\*\*, avocats, demande au tribunal :

1°) de prononcer la restitution des cotisations de taxe d'apprentissage auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2014, 2015 et 2016 ;

2°) de lui accorder le versement d'intérêts moratoires ;

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

Elle soutient que :

- le règlement CE n° 338/97 du Conseil du 9 décembre 1996 et la directive 1999/22/CE du Conseil du 29 mars 1999, ainsi que l'arrêté interministériel du 25 mars 2004 pris pour leur transposition, permettent de regarder son activité comme présentant un caractère agricole ;

- ce caractère agricole dépend exclusivement de la participation au cycle biologique animal quelle que soit l'origine des recettes ou la finalité de l'activité ;

- la notion d'exploitant agricole, au sens des dispositions de l'article 1450 du code général des impôts applicables à la cotisation foncière des entreprises, est différente du champ d'application des dispositions du a du 3 de l'article 231 du code général des impôts applicables à la taxe sur les salaires ;

- la qualification antérieurement retenue pour son activité doit être reconsidérée au regard de l'évolution de la jurisprudence la plus récente du Conseil d'Etat ;
- elle se prévaut de la doctrine administrative Inst. 4L-I-96 du 8 janvier 1996 reprise dans la documentation administrative publiée le 30 août 1997 sous la référence D. Adm. 4 L-2112, de la réponse ministérielle Garraud n° 119 512 du 24 avril 2007 et de la doctrine référencée BOI- TPS-TA-20 paragraphes 50 et 60.

Par des mémoires en défense enregistrés les 11 septembre 2017, 27 septembre et 13 décembre 2018, le directeur départemental des finances publiques de l'Hérault conclut, dans le dernier état de ses écritures, au rejet de la requête.

Le directeur fait valoir que les moyens soulevés par la société requérante ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le règlement CE n° 338/97 du Conseil du 9 décembre 1996 ;
- la directive 1999/22/CE du Conseil du 29 mars 1999,
- l'arrêté interministériel du 25 mars 2004 fixant les règles générales de fonctionnement et les caractéristiques générales des installations des établissements zoologiques à caractère fixe et permanent, présentant au public des spécimens vivants de la faune locale ou étrangère. ;
- le code rural et de la pêche maritime ;
- 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 M. Baccati, rapporteur,
- et les conclusions de M. Lafon, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. La SA Réserve africaine de Sigean, qui exploite un parc zoologique sur le territoire de la commune de Sigean (Aude), conteste les cotisations de taxe d'apprentissage auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2014, 2015 et 2016.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

En ce qui concerne l'application de la loi fiscale :

2. En premier lieu, aux termes de l'article 1599 *ter* A du code général des impôts : « 1. Il est établi une taxe, dite taxe d'apprentissage dont le produit (...) favorise l'égal accès à l'apprentissage sur le territoire national et contribue au financement d'actions visant au développement de l'apprentissage (...). 2. Cette taxe est due (...). 2° Par les sociétés, associations et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés (...) ».

3. Il est constant que la SA Réserve africaine de Sigean est passible de l'impôt sur les sociétés. Par suite, alors qu'aucune autre disposition de la loi fiscale ne prévoit que les sociétés qui exercent une activité à caractère agricole soient exonérées de la taxe d'apprentissage, la SA Réserve africaine de Sigean n'est pas fondée à demander, sur le terrain de la loi fiscale, la restitution des cotisations de taxe d'apprentissage auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2014, 2015 et 2016.

En ce qui concerne l'application de la doctrine fiscale :

4. Aux termes 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. Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente. Sont également opposables à l'administration, dans les mêmes conditions, les instructions ou circulaires publiées relatives au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales.* ». Ces dispositions permettent aux contribuables de se prévaloir des énonciations contenues dans les notes ou instructions publiées, qui ajoutent à la loi ou la contredisent, à la condition que les intéressés entrent dans les prévisions de la doctrine, appliquée littéralement, résultant de ces énonciations.

5. Selon le paragraphe 50 de la doctrine référencée BOI-TPS-TA-20 : « (...) *Les salaires versés aux salariés agricoles par les sociétés de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés ou par les sociétés à forme commerciale soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés sont, en droit, imposables à la taxe d'apprentissage. Toutefois, ils bénéficient pour la plupart d'une exonération de fait. (...). Ainsi, (...) sont exonérés de fait les salaires versés aux salariés agricoles (...).* ». Selon l'article 60 de la même doctrine : « (...) *les entreprises qui exercent une activité mixte, c'est-à-dire qui effectuent de façon concomitante et indissociable une activité agricole (...) et une activité industrielle ou commerciale, (...), sont assujetties à la taxe d'apprentissage au titre de l'ensemble des rémunérations versées dans l'hypothèse où leur activité dominante est industrielle ou commerciale. Dans l'hypothèse inverse où leur activité dominante est agricole, elles ne sont pas assujetties à la taxe d'apprentissage.* ».

6. Il résulte de l'instruction que l'activité de la SA Réserve africaine de Sigean consiste essentiellement à élever ou acheter, entretenir et soigner les animaux sauvages pour les montrer au public dans un parc naturel aménagé regroupant plus de 3 500 animaux sur près de 300 hectares. Cette activité, qui implique la réalisation d'opérations qui s'insèrent dans le cycle biologique de développement des animaux, présente un caractère agricole. Si la société exploite accessoirement un bar-restaurant, une boutique et trois kiosques, cette activité commerciale ne remet pas en cause le caractère dominant de son activité agricole. Il en résulte, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que la SA Réserve africaine de Sigean doit être déchargée, sur le terrain de la doctrine fiscale, des cotisations de taxe d'apprentissage auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2014, 2015 et 2016.

Sur le versement des intérêts moratoires :

7. Aux termes de l'article L. 208 du livre des procédures fiscales : « *Quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal ou quand un dégrèvement est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation (...), les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires (...)* ». Les intérêts et remboursements dus au contribuable en vertu de cet article sont, en application de l'article R. 208-1 du même livre, « *payés d'office en même temps que les sommes remboursées par le comptable chargé du recouvrement des impôts* ». En l'absence de litige né et actuel entre le comptable et la SA Réserve africaine de Sigean concernant les intérêts moratoires, les conclusions tendant au versement desdits intérêts doivent être rejetées.

Sur les frais liés au litige :

8. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 200 euros au titre des frais exposés par la SA Réserve africaine de Sigean et non compris dans les dépens.

DÉCIDE :

Article 1<sup>er</sup> : La SA Réserve africaine de Sigean est déchargée des cotisations de taxe d'apprentissage auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2014, 2015 et 2016.

Article 2 : L'État versera à la SA Réserve africaine de Sigean une somme de 1 200 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de la SA Réserve africaine de Sigean est rejeté.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à la société anonyme Réserve africaine de Sigean et au directeur départemental des finances publiques de l'Hérault.

Délibéré après l'audience du 17 décembre 2018, à laquelle siégeaient :

- M. Franck Thévenet, président,
- M. Hervé Verguet, premier conseiller,
- M. Joël Baccati, premier conseiller.

Lu en audience publique, le 28 décembre 2018.

Le rapporteur,

J. BACCATI

Le président,

F. THÉVENET

Le greffier,

F. ROMAN