



Actualité premier trimestre 2011

Jurisprudence

(cliquer sur les liens pour ouvrir les documents)

CONTROLE – CONTENTIEUX

Contrôle fiscal, correction symétrique des bilans

[\(CE 24 janvier 2011 n°308367, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Bongo ; RJF 4/11, n°466\)](#)

Dans cette affaire, l'administration avait modifié les valeurs au bilan de clôture d'un exercice N lors de l'évaluation d'office des bénéficiaires industriels et commerciaux de cet exercice.

Le Conseil d'Etat a jugé que l'administration est obligée de prendre en compte ces nouvelles valeurs au bilan d'ouverture de l'exercice N + 1.

Ainsi que le soulignent les commentaires parus au Bulletin Fiscal Francis Lefebvre (BF 4/11, p. 357), cette solution s'écarte de celles :

- de la doctrine administrative (Inst. adm. 4 A-10-06) selon laquelle la correction symétrique ne s'applique pas lorsque les erreurs ont été commises dans les écritures d'un exercice dont les résultats ont été arrêtés d'office ;
- d'un arrêt antérieur par lequel le Conseil d'Etat a refusé d'appliquer la correction symétrique dans le cas où l'exercice pour lequel le résultat arrêté d'office est prescrit.

Contrôle fiscal, interruption de la prescription

[\(CE 17 décembre 2010 n°307463 et 308023, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., min. c/Sté Olam ; RJF 3/11, n°351\)](#)

Pour produire un effet interruptif de prescription, une proposition de rectification doit indiquer la catégorie d'impôt en cause, l'année d'imposition, la nature des redressements envisagés dans des termes suffisamment explicites pour permettre au contribuable d'engager une discussion contradictoire avec l'administration et de présenter utilement ses observations (LPF, art. L 57 et L 189).



Le Conseil d'Etat a jugé qu'interrompt la prescription une notification de redressement qui n'informe pas suffisamment le contribuable de l'origine et de la teneur des renseignements obtenus de tiers et utilisés pour fonder les redressements dès lors que l'administration pallie ces insuffisances par l'envoi d'un document complémentaire avant la clôture de la procédure (cf. Bulletin Francis Lefebvre BF 3/11, p. 273).

Taxation d'office pour défaut de déclaration des revenus

[\(CE 10 décembre 2010 n°307322, 10^{ème} et 9^{ème} s.-s., Gerente ; RJF 3/11, n°275\)](#)

Le Conseil d'Etat a jugé que ne peut être taxé d'office un contribuable ayant en France plusieurs résidences qui déclare spontanément ses revenus à un service des impôts autre que celui du lieu de son principal établissement.

Vérification de comptabilité, saisine du supérieur hiérarchique

[\(CE 17 décembre 2010 n°316759, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Marras ; RJF 3/11, n°334\)](#)

Le supérieur hiérarchique du vérificateur n'est pas tenu de prendre expressément position à l'issue de son entretien avec le contribuable. En l'absence de prise de position écrite, l'interlocuteur départemental ou régional peut être saisi par le contribuable.

Commission départementale des impôts : compétence en matière d'IS, notification au liquidateur

[\(CE 27 janvier 2011 n°309716 et 309718, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Sté Impact ; RJF 4/11, n°470\)](#)

Selon le Conseil d'Etat, la Commission départementale des impôts est compétente en matière d'impôt sur les sociétés pour déterminer si des dépenses ont été effectuées dans l'intérêt de l'entreprise et doivent ou non être réintégrées et, s'agissant de la TVA si des avoirs reversés à des magasins franchisés doivent être ou non compris dans le chiffre d'affaires de la société versante ; elle est en revanche incompétente pour se prononcer sur la question de la déductibilité de la TVA acquittée sur honoraires.

Le Conseil d'Etat a jugé en outre que le défaut de notification à la dernière adresse communiquée par la société de l'avis de la Commission départementale au gérant de la société devenu liquidateur dans le cadre de la procédure de redressement judiciaire ordonnée par jugement.

En revanche, ne vicia pas la procédure la circonstance que la Commission départementale rende son avis postérieurement à la mise en recouvrement si celle-ci était incompétente.

Abus de droit : opération de LBO (non)

[\(CE 27 janvier 2011 n°320313, 9^{ème} et 10^{ème} s.-s., Bourdon ; RJF 4/11, n°472\)](#)

En vertu de l'article L 64 du LPF, l'administration est fondée à écarter comme ne lui étant pas opposable certains actes passés par le contribuable dès lors qu'elle établit que ces actes ont un caractère fictif, ou que, recherchant le bénéfice de l'application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés que par aucun motif autre que celui d'éviter ou d'atténuer les charges que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées eu égard à sa situation et à ses activités réelles.

Selon le Conseil d'Etat, ne constitue pas une opération purement artificielle une opération de LBO par laquelle les associés de la société cible créent une holding qui rachète les parts des associés en finançant cet achat pour partie par les dividendes que lui verse la société cible, et pour partie par les emprunts qu'elle contracte auprès des banques.

Le Conseil d'Etat a considéré que cette opération ne poursuit pas un but exclusivement fiscal dès lors que la création de la société présente pour les associés un intérêt d'ordre financier et patrimonial durable en permettant à la société qu'ils contrôlent de dégager une capacité d'emprunt supérieure à celle des associés (obtention de meilleures conditions de financement extérieurs ; facilitation de création ou d'acquisition d'autres entreprises).

Abus de droit, report d'imposition en cas d'apport-cession : nécessité du réinvestissement d'une part significative du produit de la cession des titres apportés

[\(CE 3 février 2011 n°329839, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., min. c/Conseil ; RJF 4/11, n°471\)](#)

L'apport de titres dans le cadre d'un échange ouvrant droit à un report d'imposition de la plus-value suivi de leur cession par la société bénéficiaire constitue un abus de droit si le réinvestissement dans une activité économique ne présente pas une part significative du produit de la cession des titres apportés. Au cas d'espèce le réinvestissement représentait 4% de ce produit et ne pouvait donc être considéré comme significatif.

Cette décision précise la portée des arrêts «Bauchart» et «Bazire» (CE 8 octobre 2010, n°313139 et n°301934 ; Revue internet du Club Fiscal, novembre 2010, rubrique : jurisprudence, contrôle et contentieux).



Contentieux fiscal : principe d'impartialité du juge fiscal

[\(CE 23 décembre 2010 n°306228, 8^{ème} et 3^{ème} s.-s., Pizzone ; RJF 3/11, n°370\)](#)

Le principe d'impartialité applicable à toutes les juridictions fait obstacle à ce qu'un magistrat puisse se prononcer sur un litige dont il a eu connaissance en tant que président de la Commission départementale des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires, même si celle-ci s'est déclarée incompétente.

Délit de fraude fiscale : indépendance des procédures civile et pénale

[\(Cass. crim. 4 novembre 2010 n°10-81233 ; RJF 4/11, n°513\)](#)

La Cour de cassation a considéré que le juge pénal peut, sans méconnaître le principe d'indépendance des procédures fiscale et pénale, justifier sa décision de relaxe en retenant notamment les décisions de décharge de l'imposition rendues par les décisions administratives.

Visites domiciliaires : obligation de restitution

[\(CAA Marseille 1^{er} avril 2010 2010 n°07-2694, 3^{ème} ch., Victori ; RJF 3/11, n°326\)](#)

Selon la Cour administrative d'appel de Marseille, l'absence de restitution par l'administration à des établissements bancaires des documents qu'elle a saisis dans leurs locaux dans le cadre de la procédure de l'article L 16 B du LPF avant de procéder à l'ESFP d'un contribuable, vicie la procédure d'imposition suivie à l'encontre de celui-ci, alors même que les documents en cause n'étaient que des reproductions sur papier de fichiers informatiques et que l'absence de restitution de ces documents n'était pas de nature à empêcher le contribuable de se défendre.

L'administration s'est pourvue en cassation contre cette décision (cf. commentaires parus à RJF 3/11, p. 309).

Contentieux du recouvrement

[\(Cass. com. 9 novembre 2010 n°09-69316, Da Capitaio ; RJF 3/11, n°380\)](#)

Le juge administratif est seul compétent pour statuer sur la question de l'imposition commune ou séparée des époux à l'impôt sur le revenu ainsi que sur celle de la décharge de la solidarité du conjoint au titre de l'article 1685 du CGI alors applicable.

Selon la Cour de cassation, le juge judiciaire, seul compétent pour statuer sur une demande d'annulation d'une inscription d'hypothèque légale, doit surseoir à statuer et renvoyer au juge administratif les moyens tirés de l'imposition commune ou séparée des époux et de la décharge de la solidarité.

Sanctions fiscales, solidarité : prononcé sur le seul appel de l'administration fiscale

[\(Cass. crim. 4 novembre 2010 n°10-818825, min. c/Conseil ; RJF 4/11, n°514\)](#)

La solidarité du condamné avec le redevable légal des impôts fraudés prévue par l'article 1745 du CGI est une mesure pénale qui ne peut être prononcée par les juges du second degré saisis du seul appel de l'administration fiscale alors qu'une telle mesure avait été écartée par le tribunal après déclaration de culpabilité du prévenu du chef de fraude fiscale.

Par cette décision, la Cour de cassation revient sur sa jurisprudence antérieure (Cass. crim. 21 mars 1996, n°1571) selon laquelle, en cas de jugement de condamnation pour fraude fiscale écartant la solidarité du condamné avec le redevable légal des impôts fraudés, l'administration fiscale, partie civile, est recevable à demander devant la juridiction d'appel le prononcé de cette solidarité (cf. Bulletin Francis Lefebvre BF 4/11, p. 359)

Déclaration des comptes à l'étranger : compatibilité avec le droit communautaire (oui)

[\(CE 17 décembre 2010 n°330666, 3^{ème} et 8^{ème} s.-s., Throude ; RJF 3/11, n°270\)](#)

L'obligation pour les personnes physiques, associations et sociétés non commerciales établies en France de déclarer les comptes dont elles sont titulaires à l'étranger est compatible avec le droit communautaire.

Rémunération des prestations de services versées à l'étranger : question de la compatibilité de l'article 155 A du CGI avec le droit communautaire ; rappel de sa conformité à la Constitution

[\(CAA Lyon 23 novembre 2010 n°09-1539, 5^{ème} ch., Edmilson Gomes de Moares ; RJF 3/11, n°266\)](#)

L'article 155 A du CGI a pour objet de faire obstacle à des pratiques de détournement de l'impôt français, consistant à verser les rémunérations des prestataires à des sociétés établies à l'étranger, dont ces prestataires sont les salariés.



Selon la Cour administrative d'appel de Lyon, les sommes versées par un club de football français à une société britannique en rémunération de l'exploitation du droit à l'image d'un joueur est, en application de l'article 155 A imposable en France dès lors :

- qu'il n'est pas démontré que la société britannique exercerait de manière prépondérante une activité industrielle, ou commerciale autre que la prestation de services ;
- que les droits versés par le club à l'occasion de l'exploitation du nom et de l'image le sont en en contrepartie ou à l'occasion du travail du joueur et que ces droits sont donc indissociables de l'activité sportive du footballeur ;
- que le moyen tiré de l'incompatibilité de l'article 155 A avec le principe communautaire de libre circulation des capitaux est, dans les circonstances de l'espèce, inopérant.

Par ailleurs, le Conseil constitutionnel (Cons. const. 26 novembre 2010 n°2010-70 QPC, M. Moreau ; Revue internet du Club Fiscal, février 2011 ; Rubrique jurisprudence) a jugé que l'article 155 A est conforme à la Constitution, sous réserve que son application ne conduise pas à une double imposition dans le cas où tout ou partie des sommes est reversé en France au prestataire de services.

Rémunération des prestations de services versées à l'étranger : l'article 155 A du CGI est incompatible avec le droit communautaire

[\(CAA Douai 14 décembre 2010 n°08-1103, 2^{ème} ch., Deschilder ; RJF 4/11, n°400\)](#)

Selon la Cour de Douai, le dispositif de l'article 155 A est incompatible avec le droit communautaire (article 43, liberté d'établissement et article 49, liberté de prestations de services du Traité de Rome) dès lors :

- qu'il s'applique de manière générale à tout contribuable domicilié ou établi en France et se faisant rémunérer par l'intermédiaire d'une société qu'il contrôle, établie hors de France, sans distinguer les hypothèses où cette situation correspondrait à un montage purement artificiel de celles où l'implantation de ladite société serait justifiée par des motifs légitimes, et sans permettre au contribuable de faire valoir de tels motifs pour échapper à l'imposition encourue ;
- qu'il instaure ainsi une présomption irréfragable d'évasion fiscale à l'encontre de l'ensemble des contribuables et que ceux-ci sont, en outre, imposés sur la totalité des sommes versées à la société qu'ils contrôlent, sans que l'administration n'ait à apporter la preuve de l'appréhension desdites sommes et sans qu'ils puissent échapper à l'impôt en démontrant l'absence d'une telle appréhension.

[Consultez l'ensemble des rubriques « Actualité jurisprudence mai 2011 »](#)