



Service des formations professionnalisées

MASTER 2

DROIT FISCAL DE L'ENTREPRISE

Epreuve de L'UE1 : Contrôle et contentieux fiscal

(cours de Madame de FONTAINE)

MERCREDI 21 MARS 2012

8 heures à 11 heures

Année universitaire 2011-2012

Session 1

SUJET D'EXAMEN

DOCUMENTS AUTORISÉS : LIVRE DES PROCEDURES FISCALES ET CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

I (8 points) – A l'aide des enseignements qui vous ont été dispensés et des décisions jointes en annexe I et II vous présenterez et apprécierez la pertinence des règles qui régissent la durée des vérifications de comptabilité.

II (4 points) – Vous êtes maintenant un avocat chevronné en matière de procédures fiscales. Un de vos stagiaires vient de découvrir la rédaction de l'article R* 196-3 du LPF qui prévoit que : « Dans le cas où un contribuable fait l'objet d'une procédure de reprise ou de rectification de la part de l'administration des impôts, il dispose d'un délai égal à celui de l'administration pour présenter ses propres réclamations. ». Cette étudiant ne comprend absolument pas ce que le législateur a bien voulu signifier par là. Vous lui expliquerez l'intérêt du mécanisme caché par cette mystérieuse formulation en vous aidant d'exemples.

III (4 points) - Monsieur COLMAC, entrepreneur individuel, peintre en bâtiment, a réalisé au cours de l'année 2011 de très gros chantiers de réfection des bâtiments de la DGFIP en Haute Garonne. Pour l'instant, il n'a pas encore été réglé pour ces travaux. Ces retards de paiement lui posent de gros problèmes de trésorerie de telle sorte qu'après avoir payé ses salariés et ses fournisseurs il lui est impossible de payer la TVA de février 2012. Que peut-il faire pour anticiper et modérer les conséquences de ce défaut de paiement et, notamment, lui est-il juridiquement possible d'opposer à l'administration son propre retard?

IV (4 points) – Mme Béatrice A détient 24,5% des parts d'une SCI Sudhôtel, propriétaire d'un hôtel. Cet hôtel est loué en vue d'être exploité à la SARL Classhôtel imposée à l'IS dont Mme Béatrice A détient 24% des parts. L'administration fiscale, estimant que les loyers facturés étaient excessifs, a réintégré la part des loyers excédant le niveau regardé comme normal dans les résultats de la SARL et diminué les recettes de la SCI de la fraction du loyer non admise en déduction des charges de la SARL. Les sommes réintégrées dans les résultats de la SARL ont ensuite été imposées entre les mains de chacun des associés, et notamment au nom de Mme Béatrice A, au prorata de leurs droits dans la SARL comme revenus distribués en application de l'article 109, 1, 1° du code général des impôts au titre des années 2006, 2007 et 2008. Le 28 décembre 2011, le tribunal administratif saisi par la SARL a prononcé la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles la SARL avait été assujettie aux motifs que la proposition de rectification adressée à la société était insuffisamment motivée et que la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires n'avait pas été saisie malgré les demandes de la SARL. Le même jour, il a déchargé Mme A des impositions personnelles mises à sa charge par voie de conséquence de la décharge prononcée au profit de la SARL.

Mme A vient vous consulter le 15 mars 2012. Elle vous demande :

1° si l'administration, qui ne conteste ni l'insuffisance de la motivation, ni la non saisine de la commission la SARL, peut néanmoins rectifier ces éventuels vices de procédure.

2° sachant que l'administration fait appel, quel (s) est (sont) les arguments (compte tenu des éléments dont vous disposez, que pourrait faire valoir le ministre contre le jugement du tribunal administratif pour demander le maintien des impositions personnelles de Mme A ?

Annexe I

Conseil d'État
lecture du vendredi 11 février 2011

Vu le pourvoi du MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE, enregistré le 10 juillet 2008 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat ; le ministre demande au Conseil d'Etat d'annuler l'arrêt n° 06BX00500 du 19 mai 2008 par lequel la cour administrative d'appel de Bordeaux, faisant droit à la requête de M. Xavier A, a annulé le jugement du 17 janvier 2006 du tribunal administratif de Bordeaux et a déchargé M. A des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 1997, 1998 et 1999 ;

(...)

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à la suite d'une vérification de comptabilité dont M. A a fait l'objet, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu ont été mises à sa charge au titre des années 1997, 1998 et 1999 ; que le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 19 mai 2008 par lequel la cour administrative d'appel de Bordeaux, après avoir réformé le jugement du 17 janvier 2006 du tribunal administratif de Bordeaux, a déchargé M. A de ces impositions supplémentaires ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre moyen du pourvoi ;

Considérant qu'aux termes de l'article L. 52 du livre des procédures fiscales dans sa rédaction applicable à la présente procédure : Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification sur place des livres ou documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois en ce qui concerne : / 1° Les entreprises industrielles et commerciales ou les contribuables se livrant à une activité non commerciale dont le chiffre d'affaires ou le montant annuel des recettes brutes n'excède pas les limites prévues au I de l'article 302 septies A du code général des impôts (...). / Toutefois, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes présentées par le contribuable, après l'achèvement des opérations de vérification (...). ; Considérant que ces dispositions, qui ont notamment pour objet d'alléger les contraintes que fait peser le contrôle fiscal sur la gestion des petites et moyennes entreprises, définissent, au bénéfice des contribuables qu'elles mentionnent, une garantie qui s'oppose à ce que le vérificateur poursuive, au-delà de trois mois à compter du début du contrôle, la vérification des livres ou documents comptables au sein de l'entreprise vérifiée ou, lorsqu'ils ont été apportés par le contribuable ou ont été emportés par le vérificateur avec l'accord du contribuable, dans les locaux de l'administration ;

Considérant, en revanche, que, dans le cas où le contribuable prend l'initiative de solliciter, dans les derniers jours de la période de trois mois mentionnée ci-dessus, un entretien avec le vérificateur afin de produire de nouveaux documents comptables et qu'il demande ou autorise expressément l'emport ou la conservation de ces documents dans les locaux de l'administration, il ne saurait être regardé comme ayant été privé de la garantie prévue par les dispositions précitées de l'article L. 52 du livre des procédures fiscale si le vérificateur accède à ses demandes, alors même que, eu égard au temps nécessaire pour prendre connaissance des documents, en faire copie et les rendre au contribuable, leur restitution intervient après l'expiration du délai de trois mois et que, pour procéder à l'examen, le cas échéant, contradictoire, de ces documents, l'administration prolongerait d'une durée raisonnable la vérification ;

Considérant que la cour a relevé que la vérification de comptabilité dont a fait l'objet M. A au titre de son activité d'élevage et de gardiennage de chevaux, a débuté le 5 septembre 2000 par une première intervention sur place du vérificateur ; qu'après la dernière intervention sur place, qui a eu lieu le 7 novembre 2000, le débat oral et contradictoire s'est poursuivi au

cours de deux entretiens qui se sont déroulés les 22 et 29 novembre 2000 dans les locaux de l'administration et que, lors de ce dernier entretien, qu'il a lui-même sollicité, M. A a remis spontanément au vérificateur des documents destinés à justifier ses charges de l'année 1999, notamment des relevés de son compte professionnel, qui n'avaient pas été produits jusqu'alors ; qu'il résulte de ce qui précède qu'en jugeant que la procédure de vérification de comptabilité engagée le 5 septembre 2000 avait été irrégulièrement poursuivie pendant plus de trois mois, au seul motif que les documents comptables spontanément apportés par M. A ne lui ont été restitués que le 12 décembre 2000, sans tenir compte de ce que, ainsi que le soutenait devant elle l'administration sans être contredite, c'est le contribuable lui-même qui, ayant pris l'initiative d'apporter des documents comptables dans les locaux de l'administration, avait demandé à celle-ci d'en prendre connaissance et de les conserver, la cour a inexactement qualifié les faits qui lui étaient soumis et fait une application erronée des dispositions précitées de l'article L. 52 du livre des procédures fiscales ; que, par suite, le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE est fondé à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu, en application de l'article L. 821-2 du code de justice administrative, de régler l'affaire au fond et de statuer sur l'appel de M. A ;

Considérant que M. A ne saurait soutenir que la vérification de comptabilité engagée le 5 septembre 2000 se serait irrégulièrement poursuivie pendant plus de trois mois, au seul motif que les documents qu'il a spontanément apportés lors de la réunion du 29 novembre 2000, qu'il avait sollicitée, et dont l'administration soutient sans être contredite qu'il a expressément demandé au vérificateur de les conserver, ne lui ont été restitués que le 12 décembre 2000 ;

Considérant que M. A n'est dès lors pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement du 17 janvier 2006, le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande de décharge des suppléments d'impôts sur le revenu auxquels il a été assujéti au titre des années 1997, 1998 et 1999 ;

Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mis à la charge de l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, le versement d'une somme au titre des frais exposés par M. A et non compris dans les dépens ;

D E C I D E :

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Bordeaux du 19 mai 2008 est annulé.

Article 2 : La requête de M. A présentée devant la cour administrative d'appel de Bordeaux est rejetée.

Annexe II

Conseil d'État

lecture du vendredi 24 juillet 2009

Vu le pourvoi du MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE, enregistré le 25 août 2006 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat ; le ministre demande au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'arrêt de la cour administrative d'appel de Marseille du 27 juin 2006, en tant que, par cet arrêt, la cour a annulé, sur la requête de M. Joseph A, le jugement du tribunal administratif de Nice du 6 juillet 2000 et déchargé l'intéressé des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 1989, 1990 et 1991 ;

2°) réglant l'affaire au fond, de remettre ces cotisations supplémentaires à la charge de M. A ;

Vu les autres pièces du dossier ;

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

Vu le code de justice administrative ;

(...)

Considérant qu'à la suite d'une vérification de comptabilité portant sur les années 1989 à 1990, M. A, qui exerce l'activité de médecin-cardiologue, a été assujéti à des suppléments d'impôt sur le revenu au titre des trois années vérifiées ; que le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 27 juin 2006 par lequel la cour administrative d'appel de Marseille, annulant le jugement du tribunal administratif de Nice du 6 juillet 2000, a ordonné la décharge de la totalité des droits et pénalités assignés à M. A au motif de l'irrégularité de la procédure d'imposition suivie à son encontre ;

Considérant qu'aux termes de l'article L. 52 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois en ce qui concerne : 4° Les contribuables se livrant à une activité non commerciale, lorsque le montant annuel des recettes brutes n'excède pas 900 000 F. / Toutefois, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes présentées par le contribuable, après l'achèvement des opérations de vérification. / Les dispositions du premier alinéa sont valables dans les cas où un même vérificateur contrôle à la fois l'assiette de plusieurs catégories différentes d'impôts ou de taxes. ;

Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à la suite des avis de vérification qui ont été adressés à M. A, pour les années 1989 et 1990, le 3 avril 1992, et, pour l'année 1991, le 13 mai 1992, la première intervention sur place du vérificateur a eu lieu le 17 avril 1992 en ce qui concerne les années 1989 et 1990 et le 21 mai 1992 pour ce qui concerne l'année 1991 ; qu'une dernière intervention sur place a eu lieu le 2 juillet 1992 ; qu'il ressort des termes de la notification de redressements du 25 novembre 1992, qu'à l'occasion d'une entrevue qui s'est déroulée le 3 novembre 1992 au centre des impôts aux fins d'examiner les différents redressements avant notification, le vérificateur a demandé au contribuable de lui communiquer le prix de vente d'un véhicule cédé en 1989 pour lequel aucune plus-value de cession n'avait été déclarée ;

Considérant en premier lieu que l'erreur de plume commise par la cour dans la citation des termes de la notification de redressements du 25 novembre 1992, ne saurait être regardée comme une dénaturation de celle-ci ;

Considérant en deuxième lieu que la cour n'a dénaturé ni l'objet de l'entretien du 3 novembre 1992 ni l'entretien lui-même en se bornant à relever qu'au cours de celui-ci, la question de la plus-value relative au véhicule cédé en 1989 avait été évoquée, que le vérificateur avait demandé oralement la production d'un document justifiant le prix de cession et que, par suite, cette entrevue n'avait pas eu pour seul objet d'informer le contribuable des redressements qui devaient lui être notifiés ;

Considérant en dernier lieu que la cour n'a pas commis d'erreur de qualification juridique en jugeant que l'entretien du 3 novembre 1992 au cours duquel le vérificateur a demandé au contribuable, pour la première fois, la communication du prix de cession du véhicule vendu en 1989 relevait des opérations de vérification ; que c'est sans dénaturer les faits qu'elle a jugé que la vérification de comptabilité de l'activité de M. A s'était prolongée au-delà du délai de trois mois prévu par l'article L. 52 du livre des procédures fiscales précité ; qu'elle a dès lors pu, sans commettre d'erreur de droit, en déduire que les redressements notifiés à M. A étaient affectés par la prolongation irrégulière de la vérification ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt du 27 juin 2006 par lequel la cour administrative d'appel de Marseille a ordonné la décharge de la totalité des droits et pénalités assignés à M. A au titre des années 1989, 1990 et 1991 ;

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

Considérant qu'il y a lieu, en application des dispositions de cet article, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 3 000 euros au titre des frais exposés par M. A et non compris dans les dépens ;

D E C I D E :

Article 1er : Le pourvoi du MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE est rejeté.

Article 2 : L'Etat versera à M. A la somme de 3 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.