

Application de l'article L47 du livre des procédures fiscales

Lire les conclusions de :

Dominique Jourdan

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 10LY00203 – 27 mars 2012 – C [↗](#)

INDEX

Rubriques

Fiscalité

TEXTES



Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ Le requérant soutenait qu'une déclaration de résultat ne peut être régulièrement contrôlée, alors que l'avis de vérification ne porte que sur une partie de l'exercice comptable. Mais en l'espèce, les redressements portaient sur des opérations identifiables, et la circonstance que l'avis de vérification n'inclut pas le début de la période contrôlée est sans incidence sur la régularité de la procédure. Aucune disposition législative ou réglementaire ne crée de droit au contrôle d'un exercice clos dans son intégralité. Surtout en l'espèce, le contribuable s'attache au « principe comptable d'unicité de l'exercice » mais il ne relève aucune incohérence issue de la vérification portant sur un exercice incomplet, et il s'avère qu'il n'a été privé d'aucune garantie issue de l'application des dispositions de l'article L47 du livre des procédures fiscales.

Conclusions du rapporteur public

Dominique Jourdan

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

Autres ressources du même auteur



DOI : [10.35562/alyoda.5988](https://doi.org/10.35562/alyoda.5988)

- ¹ La SOCIETE DISCOUNT MENAGER MDA exerce l'activité de vente de matériel électroménager. Elle fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1^{er} octobre 1998 au 30 septembre 2001 en matière d'impôt sur les sociétés et du 1^{er} octobre 1998 au 31 juillet 2002 en matière de taxe sur la valeur ajoutée.
- ² Les redressements issus de ces vérifications ont été portés devant le tribunal administratif de Grenoble, qui, après avoir constaté un non-lieu à statuer à hauteur de 8 703 euros en raison du dégrèvement prononcé en cours de l'instance, a rejeté les demandes de la société par un jugement en date du 30 octobre 2009 dont il est relevé appel.
- ³ S'agissant de la régularité de la procédure, la société requérante soutient que les dispositions de l'article L47 du LPF ont été méconnues. Elle conteste plus précisément la circonstance qu'une déclaration de résultat ne peut être valablement contrôlée, alors que l'avis de vérification ne porte que sur une partie de l'exercice couvert par cet avis.
- ⁴ En l'espèce, l'avis de vérification adressé à la SOCIETE DISCOUNT MENAGER MDA indiquait que la vérification de comptabilité concernerait l'ensemble de ses déclarations fiscales portant sur la période du 26 décembre 1998 au 31 décembre 2001 et, s'agissant de la taxe sur la valeur ajoutée jusqu'au 31 mai 2002. Or dans cette société, les exercices sont clos les 30 septembre. Et les opérations de contrôle qui ont portées sur l'exercice clos au 30 SEPT 99 ont donc portées sur l'année 1998, et notamment sur la période du 1^{er} octobre au 31 décembre 1998, alors que l'avis de vérification ne mentionnait seulement la date du 26 décembre 1998.
- ⁵ L'administration a alors procédé au dégrèvement des impositions correspondant, en matière d'impôt sur les sociétés comme de taxe sur la valeur ajoutée, à la période du 30 septembre 1998 au 26 décembre 1998 non visée par cet avis avant l'introduction de la requête.
- ⁶ La distinction des redressements au sein de la période vérifiée s'est faite sans difficulté puisque ces derniers sont clairement identifiés par date. En effet, les impositions litigieuses résultent de la réintégration dans les résultats imposables des exercices clos en 1999, 2000 et 2001 de la SOCIETE DISCOUNT MENAGER MDA de

factures non comptabilisées qui n'auraient pas été comptabilisées et de l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des mêmes factures.

7 Dans le contentieux fiscal, il n'est rare qu'un contribuable cherche à démontrer que la procédure de vérification a été irrégulière, afin d'obtenir une décharge totale de l'imposition contestée, sans même que le bien-fondé de cette imposition soit remis en cause.

8 Mais puisque les dispositions régissant la procédure fiscale constituent des garanties prévues par la loi en faveur des contribuables, encore faut-il qu'une de ces garanties aient été méconnues. En l'espèce, le contribuable ne vous explique pas en quoi il aurait été privé de l'une de ces garanties.

9 Nous n'avons pas trouvé trace, dans les dispositions législatives ou réglementaires, ni dans la jurisprudence de droit au contrôle d'un exercice clos dans son intégralité.

10 Les mentions qui figurent sur l'avis de vérification adressé ou remis au contribuable, sont requises par la loi sous peine d'irrégularité de la procédure : mention informant le contribuable des années vérifiées et de la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix. D'autres mentions n'ont qu'un caractère purement facultatif pour l'administration, leur omission n'étant pas de nature à entraîner la nullité de la procédure de vérification.

11 S'agissant de la notion de délai, vous savez qu'un contribuable qui soutient que les redressements auxquels il a été initialement assujéti n'étaient pas strictement limités à la période indiquée sur l'avis de vérification ne peut obtenir une décharge des impositions devant le juge dès lors que les redressements restant en litige compte tenu des dégrèvements accordés en cours d'instance par l'administration concernent exclusivement la période mentionnée sur l'avis de vérification. TA Paris 7 février 2006 n° 000-1298, 1^e sect., 2^e ch.

12 Si les pièces du dossier ne permettant pas de déterminer la part du redressement correspondant à la période non mentionnée dans l'avis de vérification, le juge prononce alors la décharge totale de l'imposition contestée. CAA Bordeaux 14 décembre 1999, n° 97-177, 3^e ch.

13 La vérification peut sans irrégularité porter sur une année non mentionnée sur l'avis de vérification dès lors que le contrôle n'a entraîné l'établissement d'aucune imposition supplémentaire au titre de ladite année et que, ayant eu seulement pour résultat de faire ressortir le caractère inexact des renseignements ayant conduit à la détermination du forfait de l'année suivante, le contrôle doit être regardé comme constituant une des opérations auxquelles la

vérification de ladite année devait normalement donner lieu. CE 12 juillet 1989, n° 72181 7^e et 9^e p.-s. - CE 5 juillet 1974, n° 86331, 5^e et 3^e

14

La circonstance que la vérification de comptabilité ait effectivement porté sur une période plus brève que celle mentionnée dans l'avis de vérification, est sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition. CE 5 février 1993, n° 77613, 9^e et 8^e p.-s., Cruise Atlantic Party.

15

S'agissant de l'étendue du contrôle dans votre arrêt CAA Lyon N° 007LY01631 SAS Laboratoires Macors du 28 janvier 2010, vous avez écarté le moyen tiré du caractère ponctuel de la vérification, en application de l'article L13 du livre des procédures fiscales. La société requérante faisait valoir que la vérification de comptabilité n'avait revêtu qu'un caractère ponctuel, en ce qu'elle n'a porté que sur les comptes 61 et 62 au titre de l'année 1999 et qu'elle s'est limitée, pour 2000, à l'examen des comptes de classe 6. Mais là encore, la société se bornait à cette contestation, sans indiquer en quoi elle avait été privée de certaines garanties, ni alléguer que les modalités de contrôle avaient conduit à des redressements anormaux. Vous aviez relevé qu'un tel contrôle n'était interdit par aucune disposition et n'est pas contraire, notamment, aux dispositions précitées de l'article L13 du livre des procédures fiscales.

16

Un raisonnement identique peut être tenu pour répondre au moyen invoqué : la loi n'exige pas la coïncidence entre un exercice entier clos et la période mentionnée sur l'avis, Aucune atteinte à l'une des garanties ou principe qui régissent ses droits n'est évoquée, et aucune incohérence dans les redressements ne résulte de la durée du contrôle.

17

Le seul problème que nous pressentons, mais le requérant ne le cite pas, pourrait ressortir de l'analyse des bilans. Mais la loi précise alors les conditions du contrôle. Par exemple, pour les entreprises nouvelles, en vertu de l'article 37, al. 2 du CGI, lorsqu'il n'est dressé aucun bilan au cours de l'année de la création d'une entreprise nouvelle, l'impôt dû au titre de cette année est établi sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'au 31 décembre de ladite année soit deux périodes successives, qui peuvent être distinctement vérifiées. Le moyen tiré de ce que le vérificateur aurait méconnu les prescriptions de l'article L47 du LPF en examinant aussi les écritures de la période antérieure, non mentionnée dans l'avis de vérification, est inopérant au regard de la régularité de la procédure d'imposition.

18

CE 3 novembre 2006 n° 257338, 9^e et 10^e p.-s., ministre de l'économie, des finances et de l'industrie. Voyez aussi l'arrêt du CE 28 juillet 2011 n° 314860, 9^e et 10^e s.-s., SA Nobladis, sur les notions de clôture comptable et clôture fiscale.

¹⁹ Mais le requérant ne se perd pas dans ces détails, et nous vous proposons d'écarter le moyen pour les motifs évoqués ci-dessus.

²⁰ S'agissant du bien-fondé des impositions, vous écarterez facilement les contestations de la société. Car en prenant pour exemple les seules journées du 20 et du 21 septembre 2001, la société requérante ne peut, par cet argument, être regardée comme critiquant sérieusement les rappels effectués par l'administration sur une période beaucoup plus logue.

²¹ En s'agissant de l'application des majorations de mauvaise foi en relevant la répétition et l'importance des omissions de recettes et en faisant état des irrégularités comptables de la SOCIETE DISCOUNT MENAGER MDA, l'administration établit, nous semble-t-il, la volonté délibérée de ladite société d'éluder le paiement de l'impôt caractérisant la mauvaise foi.

²² Par ces motifs, nous concluons au rejet de la requête.