

[Numéros / 2017 | 3](#)

Fiscalité : rectification basée sur des règles doctrinales illégales

DÉCISION DE JUSTICE

[CAA Lyon, 5ème chambre – N° 15LY02950 – SAS Klein – 27 avril 2017 – C+ !\[\]\(d66ff64371a51729ac8c1cdaa685ba6f_img.jpg\)](#)

INDEX

Mots-clés

Bénéfices industriels et commerciaux, Évaluation de l'actif, Rattachement aux exercices, Article 38 2 bis du code général des impôts, Doctrine administrative

Rubriques

Fiscalité

TEXTE

Résumé

- ¹ Aux termes de l'article 38 du code général des impôts : « 1. (...) le bénéfice imposable est le bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises (...) / 2 bis. Pour l'application des 1 et 2, les produits correspondant à des créances sur la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement du prix sont rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens pour les ventes ou opérations assimilées / Toutefois, ces produits doivent être pris en compte (...) / Pour les travaux d'entreprise donnant lieu à réception complète ou partielle, à la date de cette réception, même si elle est seulement provisoire ou faite avec réserves (...) ». Pour les entreprises du secteur du BTP, doivent donc être considérées comme des créances acquises les créances afférentes à des travaux d'entreprise effectués et mis à la disposition du maître de l'ouvrage. L'administration a autorisé ces entreprises à comptabiliser leurs résultats à l'avancement.
- ² Selon le paragraphe 14 de l'instruction administrative reprise à la documentation administrative de base sous la référence 4 A-2531, l'administration ne s'oppose pas, par dérogation aux dispositions du 2 bis de l'article 38 du code général des impôts, à ce que les entreprises de construction ou de travaux publics inscrivent, pour la totalité ou certains de leurs chantiers, au titre des produits d'exploitation, les créances afférentes aux travaux effectués telles qu'elles apparaissent sur la dernière situation de travaux établie avant la date de clôture de l'exercice considéré.
- ³ Le paragraphe 16 de la même instruction précise que l'administration est en droit d'opposer à l'entreprise ayant opté pour cette modalité les chiffres figurant sur les états de situation notifiés aux clients pour la détermination de son bénéfice imposable, dès lors, que n'est pas apportée la preuve de l'évaluation excessive de ces travaux.
- ⁴ Suivant cette doctrine administrative, la SAS Klein a opté pour la comptabilisation de ses produits à l'avancement.
- ⁵ Toutefois, au titre de l'exercice clos en 2010, elle a extourné de son résultat une somme de 225 000 euros correspondant à des travaux qui n'avaient fait, selon elle, l'objet d'aucune réalisation effective à la clôture de l'exercice.
- ⁶ Le vérificateur ayant estimé que la preuve que des travaux n'avaient pas été effectués n'était pas apportée a, en conséquence, réintégré cette somme au résultat imposable de la société au titre de l'exercice clos le 30 juin 2010. Ce faisant, il a fait application du paragraphe 16 de l'instruction citée ci-dessus.
- ⁷ Or, « la circonstance qu'un contribuable ait entendu bénéficier de modalités d'imposition, différentes de celles fixées par la loi, qu'a admises l'administration dans ses instructions ou documents publiés équivalents sans respecter les règles de leur mise en application, et contraires, elles-mêmes, à la loi, ne peut autoriser l'administration qu'à dénier à ce contribuable le droit de se prévaloir desdites modalités et, en conséquence, à le soumettre à celles fixées par la loi ; (...) l'illégalité des règles doctrinales auxquelles le contribuable ne s'est pas conformé fait, en revanche, obstacle à toute rectification consistant à lui faire application de dispositions de la doctrine administrative ».

⁸ Cf. CE, 18 mai 2009, n° 0296266, 8e et 3e s.-s., Sté MJM, B ; CE, 18 mai 2009, n° 307711, 8e et 3e s.-s., min. c/ Sté SAEM Reims Développement, RJF 8-9/09 n° 769, conclusions L. Olléon BDCF 8-9/09 n° 108 ; CAA Lyon, 29 mai 2007 n° 03LY01541, 5e ch., Sté Mazza BTP, RJF 2007.1380.

DROITS D'AUTEUR

CC BY-NC-SA 4.0

[Numéros / 2017 | 3](#)