

Indépendance des procédures d'imposition de l'entreprise et de l'associé

Lire les conclusions de :

Jean-Paul Vallecchia

Conclusions du rapporteur public

DÉCISIONS DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 16LY00397 – 27 février 2018 – C+ [↗](#)

Arrêt partiellement annulé en cassation : CE, 16 mars 2020 - N° 420188 et N° 420191 et renvoi à la CAA de Lyon sous le N° 20LY01067 jugé par ordonnance du 15 septembre 2020 (désistement)

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 16LY00396 – 27 février 2018 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Impôt sur le revenu, Revenus de capitaux mobiliers IS, Procédure d'imposition, Principe d'indépendance des procédures, Moyen inopérant

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

DECISION CE

¹ L'article 4 de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Lyon du 27 février 2018 est annulé en tant qu'il n'a pas réduit la base imposable à l'impôt sur le revenu et aux contributions sociales au titre des années 2008, 2009 et 2010, des montants correspondant à la taxe sur la valeur ajoutée due sur les recettes omises. L'affaire est renvoyée, dans cette mesure.

ARRET CAA Lyon : annulé partiellement

² *Impôt sur le revenu - IR - Revenus de capitaux mobiliers IS - Procédure d'imposition - Principe d'indépendance des procédures (1) - Invocation par l'associé des dispositions de l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF) - Moyen inopérant - Existence (2).*

³ L'article L. 47 A du Livre des procédures fiscales (LPF) définit les droits et obligations d'une entreprise dont la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés. Par application du principe d'indépendance des procédures d'imposition d'une entreprise relevant de l'impôt sur les sociétés et de l'associé de cette entreprise taxé à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, l'associé ne peut utilement invoquer les dispositions de l'article L. 47 A du LPF pour contester la procédure d'imposition suivie à son égard. En revanche, il appartient au juge de vérifier si les informations données par l'administration fiscale à l'associé sont suffisantes au regard des exigences de l'article L. 57 du LPF organisant une procédure de rectification contradictoire. Absence d'irrégularités dans les circonstances de l'espèce.

⁴ (1) Cf. [CE 3 août 2011, n° 326754 aux Tables](#) ; [CE 13 décembre 1989, n° 63599 aux Tables](#) ; [CE Plénière, 27 juillet 1988 n° 43939 au Recueil p. 301](#) ; [CE 18 décembre 1968, n° 74520 Société X aux Tables](#)

⁵ (2) Cf. [CE 9 juin 2012, n° 320027 aux Tables](#)

Conclusions du rapporteur public

Jean-Paul Vallecchia

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6436](https://doi.org/10.35562/alyoda.6436)

Sens des conclusions

Dossier 16LY00397 EURL Pharmacie Y. Réformation du jugement attaqué. Réduction des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et des pénalités correspondantes, réduction des rappels de TVA et des pénalités correspondantes, mise à la charge de l'Etat d'une somme de 2000 euros au titre de l'article L.761-1 du code de justice administrative, et rejet du surplus des conclusions.

Dossier 16 LY00396 M. et Mme X. Réformation du jugement attaqué. Réduction des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales et des pénalités correspondantes, décharge des cotisations supplémentaires de contributions sociales et des pénalités correspondantes, mise à la charge de l'Etat d'une somme de 2000 euros au titre de l'article L.761-1 du code de justice administrative, et rejet du surplus des conclusions.

L'EURL Pharmacie Y. qui est installée à Grenoble, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les années 2008, 2009 et 2010, à l'issue de laquelle sa comptabilité, qui a été qualifiée d'irrégulière et non probante, a été reconstituée, générant ainsi des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et des rappels de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ainsi que des pénalités.

La commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires s'est, le 3 décembre 2012, déclarée favorable au maintien des rectifications proposées par l'administration fiscale.

Les rectifications imposées au titre des omissions de recettes ont été regardées à l'égard de Mme X, gérante et associée à 100% de l'EURL, comme des revenus distribués imposables entre ses mains et celles de son mari, entraînant ainsi des cotisations supplémentaires d'impôts sur le revenu et de contributions sociales ainsi que des pénalités.

Deux jugements de la 4^{ème} chambre du Tribunal administratif de Grenoble du 3 décembre 2015 (N° 1306379 - 1306364 et 1306369) ont rejeté les demandes de décharges qui avaient été présentées et font donc l'objet des deux requêtes d'appel qui vous sont soumises (16 LY00397 - 16 L00396).

Ces dossiers, qui sont portés par le même cabinet d'avocats que les dossiers relatifs à la SARL Pharmacie des Musées, comportent de grandes similitudes entre eux, ayant en commun l'utilisation du logiciel de gestion Alliance Plus, utilisé par plusieurs pharmacies, et

dont nous avons relevé, au travers de l'expertise judiciaire dont l'administration a eu connaissance, la possibilité de dissimuler les recettes en espèces.

9

Sur la procédure, comme pour les dossiers concernant la Pharmacie des Musées, ce sont les traitements informatiques mis en œuvre par l'administration fiscale, sur le fondement des articles L.47 A II c) et L.57 alinéa 3 du livre des procédures fiscales (LPF), qui sont critiqués, alors que, comme nous l'avons vu dans les précédents dossiers, il est seulement imposé à l'administration de préciser la nature des traitements effectués. Or c'est bien ce qui a été effectué dans la proposition de rectification adressée à l'EURL Pharmacie Y., et de manière détaillée, l'administration ayant travaillé à partir des fichiers qui lui ont été remis par l'EURL et en l'absence, comme nous l'avons vu, du fichier trace, volontairement supprimé par la société. Et les traitements effectués sont consignés dans un Cd Rom qui a été annexé à la proposition de rectification de l'EURL. Cette dernière se trouvait donc en situation de présenter des observations utiles aux traitements informatiques réalisés. Au niveau de la régularité de la procédure d'imposition nous ne voyons pas de motif de censure.

10

Contrairement au dossier de la SARL Pharmacie des Musées l'EURL Pharmacie Y. conteste le rejet de sa comptabilité au motif que l'administration ne démontrerait pas les ruptures de règlements et leurs dates. Mais cela tient seulement au mode de présentation des résultats des traitements informatiques, dans un ordre non chronologique, alors que les résultats de ces traitements et leur description prouvent ces ruptures de règlement.

11

Contrairement aussi aux dossiers de Mme B. et M. D., M. et Mme X. ont contesté les impositions supplémentaires mises à leur charge, ce qui a donc transféré à l'administration la charge de la preuve de l'existence de revenus distribués ainsi que l'appréhension des sommes en cause.

12

Sur les deux méthodes de reconstitution du chiffre d'affaires dissimulé nous ne reviendrons pas sur ce qui a été dit dans les trois dossiers de la SARL Pharmacie du Musée, sauf à préciser qu'ici, pour ce qui concerne la méthode de reconstitution à partir des règlements manquants le panier moyen a été reconstitué en tenant compte des jours ouvrés, ce qui conforte la fiabilité de cette méthode, étant rappelé que l'exercice 2008 n'a pu être évalué qu'à partir de cette méthode, la moyenne des deux méthodes ne valant donc que pour les exercices 2009 et 2010. Toutefois, comme dans les précédents dossiers, la seconde méthode, celle de la reconstitution à partir des ventes, nous retrouvons l'incertitude de l'exclusion des ventes par rétrocession, que l'administration fiscale admet d'ailleurs, et qui peut vous conduire à écarter cette seconde méthode comme étant viciée.

13 Vous noterez qu'ici les deux méthodes de reconstitution (minimale pour la première et maximale pour la seconde) ont donné des écarts plus importants que dans le dossier concernant la Pharmacie des Musées.

14 Quoiqu'il en soit, vous pourrez ici reprendre les chiffres de la première méthode pour procéder à des décharges partielles des impositions. Ces chiffres reconstitués des chiffres d'affaires dissimulés sont (TVA comprise) de 22.319 pour 2008, 28.013 euros pour 2009 et 23.523 euros pour 2010.

15 En procédant à la différence entre les chiffres d'affaires déclarés et les minorations de recettes nous aboutissons, pour ce qui concerne l'impôt sur les sociétés, à une réduction des bases, en droits et pénalités, de 5.002 euros pour 2008, 6.282 euros pour 2009, et 7.130 euros pour 2010 ; ainsi qu'à une réduction en droits et pénalités des rappels de TVA de 444 euros pour 2008, 558 euros pour 2009 et 641 euros pour 2010.

16 Pour ce qui concerne la distribution et l'appréhension des sommes en cause il n'y a pas de difficulté particulière Mme X. étant la seule associée et la gérante de l'EURL.

17 Ainsi M. et Mme X. pourront obtenir une décharge partielle des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales à raison d'une diminution de leurs bases d'imposition de 5.446 euros pour 2008 (5.002 euros de chiffre d'affaires dissimulé et 444 euros de profit sur le Trésor), de 6.840 euros pour 2009 (6.282 euros de chiffre d'affaires dissimulé et 558 euros de profit sur le Trésor), et de 7.771 euros pour 2010 (7.130 euros de chiffres d'affaires dissimulé et 641 euros de profit sur le Trésor) .

18 Par ailleurs, pour les contributions sociales est également évoqué à bon droit le moyen fondé sur la décision du Conseil Constitutionnel n° 2017-643/650 QPC du 7 juillet 2017, l'administration ayant appliqué à tort le coefficient de 1, 25 prévu par le 7 de l'article 158 du CGI à la base imposable aux contributions sociales.

19 Sur ce point, vous avez communiqué un moyen d'ordre public aux parties et l'administration a prononcé un dégrèvement en faveur de M. et Mme X., ce qui vous conduira à prononcer un non-lieu à statuer sur cette partie, limitée, du litige.

20 Par ces motifs nous concluons, dans les deux affaires, à la réformation des jugements attaqués, à des décharges sur les bases que nous venons d'indiquer, et à ce que, dans chacun des dossiers, soient mise à la charge de l'Etat une somme de 2000 euros sur le fondement de l'article L.761-1 du code de justice administrative.