

Commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

Jurisprudence 2012

2012-12-31 CAA Bordeaux n° 11BX01624, 3 ^e ch., SARL Le Saint-Barth.....	3
2012-12-20 CE n° 331128, 9 ^e s.-s., SARL JCA Systems	3
2012-12-20 CAA Versailles n° 11VE01372, 7 ^e ch., Epoux A.	4
2012-12-20 CAA Bordeaux n° 11BX00731, 4 ^e ch., SNC La Pizzeria.....	4
2012-12-07 CAA Marseille n° 10MA00040, 3 ^e ch., M. A.....	4
2012-12-04 CAA Marseille n° 10MA00782, 7 ^e ch., Epoux B.	5
2012-11-29 CAA Marseille n° 10MA00270, 3 ^e ch., Epoux A.....	6
2012-11-27 CAA Bordeaux n° 10BX01330, 3 ^e ch., M. X.....	6
2012-11-26 CE n° 342485, 10 ^e s.-s., M. B.....	6
2012-11-20 CAA Douai n° 11DA00955, 2 ^e ch., SARL Rêve de nuit.....	7
2012-11-14 CAA Nantes n° 11NT02156, 1 ^{ère} ch., M. X.....	7
2012-11-13 CAA Versailles n° 10VE00464, 1 ^{ère} ch., SAS Les Distributeurs Associés	7
2012-11-09 CAA Paris n° 10PA02716, 7 ^e ch., SNC Mome Bontemps	8
2012-11-06 CAA Lyon n° 11LY01642, 2 ^e ch., SA Buro 2000.....	8
2012-11-06 CAA Lyon n° 11LY00334, 2 ^e ch., M. X.	9
2012-11-06 CAA Marseille n° 10MA01301, 7 ^e ch., M. A.....	9
2012-10-26 CAA Marseille n° 09MA02526, 3 ^e ch., SA Carrières de Lamalou	9
2012-10-23 CAA Versailles n° 11VE02934, 1 ^{ère} ch., M. A.....	10
2012-10-18 CAA Lyon n° 12LY00067, 5 ^e ch., SARL Service Sport Promotion	11
2012-10-12 CAA Marseille n° 09MA04022, 3 ^e ch., M. A.....	11
2012-10-03 CE n° 338974, 10 ^e et 9 ^e s.-s., M. P.	11
2012-07-27 CAA Marseille n° 09MA04095, 3 ^e ch., Epoux A.....	12
2012-07-27 CE n° 325436, 10 ^e et 9 ^e s.-s., M. B.....	12
2012-07-27 CE n° 326382, 10 ^e et 9 ^e s.-s., Sté Transport Maritime des Dépendances	13
2012-07-19 CAA Bordeaux n° 11BX00549, 4 ^e ch., SARL Somaferme	13
2012-07-10 CAA Bordeaux n° 09BX02104, 5 ^e ch., Sté Boulangerie Pâtisserie Plus.....	13
2012-07-03 CAA Versailles n° 11VE00031, 1 ^{ère} ch., M. A.....	14
2012-06-27 CE n° 342736, 8 ^e et 3 ^e s.-s., Epoux G.....	14
2012-06-26 CAA Bordeaux n° 11BX00174, 5 ^e ch., Sté 3 B Automatique	15
2012-06-20 CAA Paris n° 10PA05954, 2 ^e ch., M. A.....	15
2012-06-14 CAA Lyon n° 11LY02304, 5 ^e ch., EARL Gaston et Fils	15

2012-06-07 CAA Paris n° 10PA06019, 5 ^e ch., Sté E.P.C.	16
2012-06-05 CAA Douai n° 11DA00449, 2 ^e ch., SARL Normabaie	16
2012-05-31 CAA Bordeaux n° 10BX02216, 4 ^e ch., Sté Trass.....	16
2012-05-30 CE n° 340485, 3 ^e et 8 ^e s.-s., min. c/ société Tipiak.....	17
2012-05-15 CAA Marseille n° 09MA00600, 4 ^e ch., Epoux A.....	17
2012-05-11 CAA Nantes n° 11NT00278, 1 ^{ère} ch., Sté Le Préau.....	17
2012-05-10 CAA Nancy n° 10NC01899, 2 ^e ch., M. A.	17
2012-04-24 CE n° 324915, 8 ^e et 3 ^e s.-s., SA Technogram.....	18
2012-04-24 CE n° 324918, 8 ^e et 3 ^e s.-s., SA Eurogram	18
2012-04-12 CAA Douai n° 10DA01438, 3 ^e ch., SARL Némésis	18
2012-04-10 CAA LYON n° 11LY00518, 2 ^e ch., M. A.....	18
2012-03-30 CAA Marseille n° 09MA00995, 3 ^e ch., M. A.....	19
2012-03-27 CAA Lyon n° 10LY01126, 2 ^e ch., Epoux A.	19
2012-03-27 CAA Marseille n° 09MA02437, 4 ^e ch., SARL China Fast Food.....	20
2012-03-08 CAA Bordeaux n° 11BX01087, 4 ^e ch.	20
2012-03-07 CE n° 330169, 3 ^e et 8 ^e s.-s., M. B.....	21
2012-03-01 CAA Bordeaux n° 11BX01206, 3 ^e ch., Imprim'art.....	21
2012-02-15 CAA Paris n° 10PA03307, 2 ^e ch., M. A. B.	22
2012-02-09 CAA Bordeaux n° 10BX02506, 4 ^e ch., M. A.	22
2012-02-09 CAA Bordeaux n° 10BX01985, 4 ^e ch., Sté Le Relais de l'Aunis.....	23
2012-02-08 CE n° 342261, 8 ^e et 3 ^e s.-s., min. c/ M. S.	23
2012-02-08 CE n° 336125, 8 ^e et 3 ^e s.-s., Epoux B	23
2012-01-30 CE n° 338681, 5 ^e s.-s., Epoux D. K.....	23
2012-01-24 CAA Bordeaux n° 10BX02977, 5 ^e ch. M. A.....	24
2012-01-24 CAA Versailles n° 10VE00069, 1 ^{ère} ch., M. A.....	24
2012-01-10 CAA Marseille n° 08MA05258, 4 ^e ch., SA Le Pipeau.....	24
Abréviations :	26
Source	26

2012-12-31 CAA Bordeaux n° 11BX01624, 3^e ch., SARL Le Saint-Barth

La SARL Le Saint-Barth, exploitant une discothèque à Agen, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle lui ont été réclamés, dans le cadre de la procédure de redressement contradictoire, des rappels en matière d'IS ainsi qu'en matière de TVA.

La société ne conteste pas la régularité de la motivation de la proposition de rectification non plus que celle de la motivation de la réponse à ses observations, mais reproche au service des impôts un défaut d'information "*en temps opportun*", après que la Commission a exprimé son avis, quant aux "*éléments de fait et de droit qui fondent son action en reprise*".

L'article R*59-1 du LPF n'impose pas à l'administration d'autre obligation que celle de notifier l'avis de la Commission et d'informer en même temps le contribuable du chiffre qu'elle se propose de retenir comme base d'imposition.

En l'espèce, cette obligation a été respectée et contrairement à ce que tend à soutenir la société, l'administration n'opère pas, en notifiant l'avis de la Commission qu'elle ne suit pas, une reprise de procédure, mais se borne à poursuivre la procédure contradictoire initialement engagée.

En outre, aucun texte ne l'oblige à exposer de nouveau les motifs qui fondent les redressements notifiés puis confirmés dans le cadre de cette procédure et qu'elle maintient en dépit de l'avis de la Commission.

2012-12-20 CE n° 331128, 9^e s.-s., SARL JCA Systems

La SARL JCA Systems, exerçant une activité de commerce d'aluminium, a fait l'objet de deux vérifications de comptabilité. A l'issue de ces contrôles, l'administration fiscale a mis à la charge de la société des rappels de TVA (procédant de la remise en cause du caractère déductible de la taxe grevant certaines factures d'achats et de l'exonération appliquée à des livraisons intracommunautaires à destination de l'Espagne) et des cotisations supplémentaires d'IS (résultant de la réintégration dans les bénéfices imposables de charges déduites à tort selon le service vérificateur).

En vertu de l'article R*60-3 du LPF, l'administration ne peut mettre régulièrement en recouvrement une imposition sur laquelle un avis a été émis par la Commission sans qu'au préalable cet avis ait effectivement été notifié par ses soins au contribuable. L'absence de cette notification demeure toutefois sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition lorsque cet avis porte sur un chef de redressement n'entrant pas dans le champ de compétence de la Commission.

En vertu de l'article L. 59 A du LPF, la compétence consultative de la Commission incluait, concernant la TVA, les différends portant sur le montant des chiffres d'affaires réels, mais non ceux ayant trait aux droits à déduction de cette taxe ou à l'application du régime des livraisons intracommunautaires.

Par conséquent, le litige relatif aux rappels de TVA n'avait pas à être soumis à la Commission.

Dès lors, après avoir relevé dans les motifs de son arrêt que l'avis rendu par cette commission n'avait pas été régulièrement notifié à la SARL JCA Systems avant la mise en recouvrement des impositions, la CAA n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant qu'elle n'était pas fondée à se prévaloir de cette irrégularité à l'appui de ses conclusions tendant à la décharge des rappels de TVA.

En revanche, le chef de redressements d'IS procédant de la remise en cause par l'administration du caractère irrécouvrable de créances que la société avait déduites de son bénéfice a été soumis, sur demande du contribuable, à la Commission qui était compétente pour en connaître.

Le pli contenant l'avis de cette commission a été présenté le 15 janvier 2000, mis en instance par la Poste, et renvoyé non réclamé à l'administration, sans que l'enveloppe mentionne que son destinataire avait été avisé de la mise en instance. L'administration soutient, en se référant à une mention manuscrite " BP 4176 " rajoutée sur l'enveloppe, que le pli a en réalité été déposé dans une boîte postale à laquelle la société était abonnée, et que cette circonstance aurait rendu inutile l'apposition de la mention en cause sur l'enveloppe. Cependant, il ne résulte pas de l'instruction, ni d'aucune pièce du dossier que la SARL JCA Systems ait disposé d'une telle boîte, laquelle n'était d'ailleurs pas mentionnée dans le libellé de l'adresse.

En outre, la circonstance que le conseil de la société ait mentionné, dans la réclamation rédigée les 28 juin et 8 septembre 2000 pour le compte de cette dernière, que l'avis de la Commission avait été " notifié " le 15 janvier 2000, ne saurait par ailleurs valoir reconnaissance de la réception effective du pli.

Par conséquent, la société est fondée à soutenir que la procédure d'imposition est, sur ce point, entachée d'irrégularité et à demander la décharge du chef de redressements correspondant.

2012-12-20 CAA Versailles n° 11VE01372, 7^e ch., Epoux A.

M. et Mme A. ont fait l'objet d'un ESFP et à la suite de deux mises en demeure de souscrire une déclaration de revenu, ils ont indiqué ne pas avoir perçu de revenus de source française au cours de la période vérifiée. L'administration leur a alors notifié des redressements établis selon la procédure contradictoire pour la plus-value immobilière, les RCM et les revenus de source égyptienne à l'exception des plus-values sur cession de valeurs mobilières évaluées d'office, en application du [4^e de l'article L. 73 du LPF](#).

Les plus-values de cession de valeurs mobilières n'entrent pas dans le champ de la compétence de la Commission.

Par conséquent, M. et Mme A. n'étant pas en droit de demander que cette commission soit saisie d'un désaccord portant sur la cession des titres Gucci, ne peuvent utilement soutenir qu'ils auraient dû pouvoir bénéficier de la faculté de demander la saisine de la Commission.

2012-12-20 CAA Bordeaux n° 11BX00731, 4^e ch., SNC La Pizzeria

La SNC La Pizzeria, exploitant un fonds de commerce de restauration et de ventes à emporter, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle la vérificatrice a rejeté la comptabilité comme non probante et a reconstitué le chiffre d'affaires de la société pour la période vérifiée.

Les vices de formes ou de procédure dont peut être entaché l'avis de la Commission n'affectent pas la régularité de la procédure d'imposition. En tout état de cause, aucun texte ne fait obligation au service d'informer la société de la possibilité de se faire assister d'un conseil de son choix lors du supplément d'instruction par la Commission.

Par conséquent, la société, qui, au demeurant a été assistée de son expert-comptable, n'est pas fondée à soutenir que la procédure serait irrégulière faute pour le service de lui avoir délivré cette information.

En vertu de l'[article L. 51 du LPF](#), " Lorsque la vérification de la comptabilité, pour une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou de taxes est achevée, l'administration ne peut procéder à une nouvelle vérification de ces écritures au regard des mêmes impôts ou taxes et pour la même période (...) ".

En l'espèce, la Commission du Lot a été saisie à l'initiative de la SNC La Pizzeria pour connaître du désaccord persistant sur les redressements notifiés. La société a fait valoir devant la Commission que les prix d'achats comptabilisés était différents des prix d'achats figurant sur les factures et que la vérificatrice ayant déterminé le coefficient de marge à partir des achats comptabilisés, celui-ci était erroné. Estimant qu'elle ne pouvait rendre un avis, la Commission a demandé un supplément d'instruction " dans le cadre duquel il conviendra de vérifier de manière contradictoire le contenu du compte 607 (achats) et de procéder à un examen exhaustif des factures d'achats et des achats comptabilisés ".

En consultant, pour vérifier les achats comptabilisés, les livres-journaux et les grands livres, la vérificatrice n'a pas entrepris une nouvelle vérification de la comptabilité mais s'est bornée à effectuer les vérifications demandées par la Commission.

Par conséquent, le moyen tiré de la violation de l'[article L. 51 du LPF](#) doit être écarté.

2012-12-07 CAA Marseille n° 10MA00040, 3^e ch., M. A.

La SARL pharmacie Reboul, soumise au régime d'imposition des sociétés de personnes prévu par l'article 8 du CGI comptait deux associés, M. R. et M. A., son fils lors de sa création de la société, M. R. ayant apporté le fonds de commerce de l'officine de pharmacie qu'il exploitait jusqu'alors à titre individuel et son fils ayant

réalisé un apport en numéraire. Par la suite, M. R. a effectué deux donations de parts de la SARL en faveur de son fils. A cette échéance, son fils détenait l'intégralité des parts de la SARL. La société a été transformée en EURL et puis le fils a cédé la totalité des parts de l'EURL.

Bien que ce dernier a déclaré une plus-value, l'administration a considéré que son montant était insuffisant dans la mesure où son calcul n'avait pas tenu compte du report d'imposition dont bénéficiait la plus-value réalisée par son père lors de l'apport de son fonds de commerce, en estimant que le requérant s'était engagé à prendre en charge cette imposition, dans les actes de donation de parts.

M. A. soutient qu'en faisant mention, dans la réponse du 16 décembre 2005 à ses observations, de la seule possibilité de saisir le conciliateur fiscal du département, l'administration l'aurait irrégulièrement privé de la possibilité de saisir la Commission.

L'administration n'est tenue de saisir la Commission du différend qui l'oppose au contribuable que si ce différend ressort à la compétence de la commission. Il revient à ce titre à l'administration d'apprécier, sous le contrôle du juge, l'existence d'un différend susceptible d'être soumis à la Commission.

En l'espèce, à la date de la réponse aux observations du contribuable, le désaccord opposant M. A. à l'administration fiscale portait, non pas directement sur le montant de son bénéfice mais sur la question de savoir s'il avait pris ou non un engagement de payer la plus-value réalisée par son père lors de l'apport en nature de son fonds de commerce à la SARL, qui avait fait l'objet d'un report d'imposition sur le fondement de l'article 151 octies du CGI, lors d'une cession ultérieure des parts sociales de M. A, en prenant en compte le prix d'achat du fonds de commerce par son père en 1960, et non sa valeur d'apport à la SARL.

Cette question impliquait, selon M. A., de vérifier si existent un état de suivi de la plus-value en report d'imposition qu'il aurait joint à sa déclaration fiscale et des liasses fiscales déposées par la SARL puis l'EURL. Mais pour retenir l'existence d'un tel engagement, l'administration se fondait sur l'analyse des deux actes de donation de parts de la SARL, corroborée par l'analyse de deux liasses déposées par M. R., lorsqu'il a opté pour le report d'imposition de la plus-value réalisée par lui lors de l'apport en nature de son fonds de commerce à la SARL.

Il aurait ainsi été demandé à la Commission d'interpréter les pièces invoquées par M. A. et par l'administration fiscale pour définir la situation juridique de l'intéressé au regard respectivement de l'article 151 octies et de l'article 151 nonies II du CGI.

Cette question se rapporte au report d'imposition d'une plus-value qui ne relève pas du domaine de compétence de la Commission et porte sur une question de droit.

Par conséquent, la réponse aux observations du contribuable a pu régulièrement ne pas faire état de la possibilité de saisir cette commission pour avis.

2012-12-04 CAA Marseille n° 10MA00782, 7^e ch., Epoux B.

M. et Mme B. ont fait l'objet d'un ESFP à l'issue duquel ils ont été assujettis à des cotisations supplémentaires d'IR et de contributions sociales.

Dans la mesure où l'imposition a été établie suivant la procédure contradictoire et non selon la procédure de taxation d'office prévue par les dispositions combinées des articles L. 16 et L. 69 du LPF, les dispositions de l'article L. 76 du LPF prévoyant la saisine de la Commission en cas de taxation d'office de revenus imposables dans la catégorie des ROI ne sont pas applicables.

Aucune autre disposition législative ou réglementaire ne prévoit la saisine de la Commission dans le cas d'imposition d'un revenu dans la catégorie des ROI en application de l'article 1649 A du CGI (obligation de déclaration des comptes financiers à l'étranger).

Par conséquent, l'administration a pu à bon droit estimer que le litige n'entraînait pas dans la compétence de la Commission. Par suite, le moyen tiré de ce que la procédure d'imposition serait irrégulière du fait de l'absence de saisine de la commission doit être écarté.

2012-11-29 CAA Marseille n° 10MA00270, 3^e ch., Epoux A.

M. et Mme A. ont fait l'objet d'un ESFP à l'issue duquel ils ont été taxés d'office sur les sommes regardées par l'administration comme injustifiées et d'origine indéterminée.

M. et Mme A. soutiennent que, dès lors que M. A. avait été placé sous curatelle, le curateur devait être convoqué devant la Commission et convié à l'entretien avec l'interlocuteur départemental et qu'à défaut de sa participation à chacun de ces stades de la procédure, cette dernière était irrégulière.

Toutefois, le jugement du tribunal d'instance de Marseille plaçant M. A. en curatelle n'a pas fait application des dispositions de l'[article 512 du Code civil](#), se bornant à imposer au curateur " *l'ouverture d'un compte spécial pour le dépôt des fonds et titres et l'assistance de l'intéressé dans l'accomplissement des actes de disposition, l'emploi des capitaux liquides ou l'excédent de ses revenus* ".

Par conséquent, dès lors que M. A. simplement assisté, a conservé la libre disposition de ses revenus et de leur emploi et, corrélativement, la responsabilité de remplir lui-même ses obligations fiscales, la procédure de contrôle et de redressement n'avait pas à être suivie directement ou avec l'assistance du curateur, dont l'absence lors de la réunion de la Commission ou de l'entretien avec l'interlocuteur départemental est sans incidence sur la régularité de ces procédures.

2012-11-27 CAA Bordeaux n° 10BX01330, 3^e ch., M. X.

M. X, recruté en qualité de cadre commercial par la société d'ébénisterie SARL Atelier Européen d'Agencements par un CDI conclu en 1998, a acquis, le 1^{er} octobre 2000, 50 % des parts de la société, dont il est devenu le gérant. Le 25 août 2003, il a cédé la totalité de ses parts, a été révoqué de ses fonctions de gérant et licencié sans préavis. Le 11 septembre 2003, il a perçu une indemnité transactionnelle en contrepartie du renoncement à toute action contentieuse devant le tribunal de commerce et le conseil des prud'hommes.

Par la suite, la SARL a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration fiscale, estimant que le versement de cette indemnité présentait le caractère d'un acte anormal de gestion, l'a réintégrée dans les bases imposables de la société, et l'a concomitamment regardée comme un revenu distribué imposable entre les mains de M. X, sur le fondement de l'[article 109-1 1° du CGI](#) pour la part de cette indemnité correspondant au résultat de la société devenu bénéficiaire après le rehaussement, et sur le fondement des dispositions de l'[article 111 c du CGI](#) pour le surplus.

Le différend opposant M. X à l'administration porte ainsi sur l'imposition de sommes sur le double fondement des dispositions de l'[article 109-1 1° du CGI](#) et de celles de l'[article 111 c du CGI](#). Or un tel différend ne relève pas d'un des domaines pour lesquels la Commission est compétente.

Par conséquent, quand bien même le redressement opéré dans les résultats de la SARL est fondé sur le fait que l'indemnité versée à M. X est dépourvue de contrepartie réelle, l'administration n'était pas tenue de saisir ladite commission malgré la demande formulée par l'intéressé.

La société ne peut utilement se prévaloir des instructions ministérielles des 30 août 1974 et 1^{er} juin 1977 préconisant de satisfaire toute demande de saisine même en cas de désaccord portant sur une question de droit, dès lors que ces instructions, relatives à la procédure d'imposition et qui d'ailleurs ne contiennent que de simples recommandations, ne comportent aucune interprétation de la loi fiscale dont les contribuables sont fondés à se prévaloir en application des dispositions de l'[article L. 80 A du LPF](#).

2012-11-26 CE n° 342485, 10^e s.-s., M. B.

M. B. a donné en location gérance à la société Bantegnies Embouteillage Filtration, dont il était le gérant et le principal associé, un fonds de commerce, ayant pour activité principale l'embouteillage de vins et pour activités accessoires des activités de travaux agricoles, viticoles et de ventes de bouteilles.

Ce contrat de location gérance prévoyait le versement d'une redevance de base (établie en fonction du chiffre d'affaires réalisé par le fonds de commerce à la date de la location) et d'une redevance complémentaire exceptionnelle dégressive sur quatre ans (correspondant au prix du leasing du matériel mis à disposition).

M. B. a cédé ensuite son fonds de commerce à la SAS Salomon et a bénéficié d'une exonération de la plus-value de cession sur le fondement des dispositions de l'[article 151 septies du CGI](#).

M. B. a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration fiscale a considéré que l'absence d'augmentation de la redevance de base pendant toute la durée du contrat de location gérance constituait, eu égard à la progression du chiffre d'affaires du fonds pris à bail, un acte anormal de gestion délibéré pour bénéficier de l'exonération de la plus-value de cession et a procédé, en conséquence, à un redressement d'IR et de contributions sociales, assorti de pénalités, fondé sur le nouveau montant estimé de la redevance et sur la remise en cause du régime d'exonération de la plus-value de cession.

La CAA de Bordeaux n'avait à tenir aucun compte de l'avis de la Commission, laquelle n'est pas compétente pour connaître des actes anormaux de gestion relevés par l'administration fiscale. Par conséquent, le moyen tiré de l'erreur de droit dont serait sur ce point entaché l'arrêt de la cour doit être écarté.

Rappelons que la Commission peut se prononcer sur le caractère anormal d'un acte de gestion depuis les propositions de rectification adressées à compter du 1er janvier 2005.

2012-11-20 CAA Douai n° 11DA00955, 2^e ch., SARL Rêve de nuit

La SARL Rêve de nuit, exploitant une discothèque, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité ayant abouti à un rejet de sa comptabilité et à une reconstitution de son chiffre d'affaires.

En vertu de l'[article R*60-1 du LPF](#), lorsque le litige est soumis à la Commission, le contribuable est convoqué trente jours au moins avant la date de la réunion. Le rapport et les documents mentionnés à l'[article L. 60 du LPF](#) doivent être tenus à sa disposition, au secrétariat de la Commission, pendant le délai de trente jours qui précède la réunion de cette commission.

Les vices de forme ou de procédure dont serait entaché l'avis de la Commission n'affectent pas la régularité de la procédure d'imposition et ne sont, par suite, pas de nature à entraîner la décharge de l'imposition établie à la suite des rectifications ou redressements soumis à l'examen de la Commission.

Par conséquent, le moyen soulevé par la SARL et tiré de ce qu'elle aurait été convoquée moins de trente jours avant la date de la réunion de la Commission est inopérant au soutien de sa demande en décharge des impositions en litige.

2012-11-14 CAA Nantes n° 11NT02156, 1^{ère} ch., M. X.

M. X., étant marié au cours de la période vérifiée avec Mme Z. et par la suite ayant épousé Mme Y., fait valoir que les avis d'imposition consécutifs à un ESFP auraient été rédigés à tort au nom de M. ou Mme Laurent X. alors que Mme Y. est insusceptible d'être recherchée en paiement des impositions dont il s'agit.

M. X soutient que la Commission s'est méprise sur l'étendue de son domaine d'intervention en refusant de se saisir de la question du caractère de revenus distribués des sommes imposées.

Le sens de l'avis émis par la Commission ne peut avoir d'autre effet que de modifier, le cas échéant, la dévolution de la charge de la preuve. En revanche, lorsque la Commission se déclare incompétente pour examiner les questions de fait qui lui ont été soumises sur le fondement des dispositions de l'[article L. 59 A du LPF](#) en les regardant à tort comme des questions de droit, cette erreur n'affecte pas la régularité de la procédure d'imposition et n'est, par suite, pas de nature à entraîner la décharge de l'imposition contestée.

2012-11-13 CAA Versailles n° 10VE00464, 1^{ère} ch., SAS Les Distributeurs Associés

La SAS Les Distributeurs Associés détient 99,98 % du capital du groupement forestier des Grandes Loges qui a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration a estimé qu'il se livrait à une activité commerciale et qu'il devait, dès lors, être assujéti à l'IS dans les conditions de droit commun. Le service a, en conséquence de ce redressement, remis en cause l'imputation sur les bénéfices de la SAS de sa quote-part des déficits déclarés par le groupement et cette dernière a été assujéti à des cotisations supplémentaires à l'IS et à la contribution à l'IS.

C'est avec la société de personnes que l'administration fiscale doit engager la procédure de vérification des résultats sociaux régulièrement déclarés par cette société et seule la société de personnes peut soumettre à la Commission le désaccord persistant sur les redressements qui lui ont été notifiés.

S'il appartient à l'administration de notifier aux associés de la société les corrections apportées aux déclarations qu'ils ont eux-mêmes souscrites, à concurrence de leur quote-part dans les résultats sociaux, cette circonstance n'autorise pas lesdits associés à demander, pour leur propre compte, la saisine de la Commission.

Par conséquent, la SAS n'est pas fondée à soutenir que l'administration aurait entaché d'irrégularité la procédure d'imposition en rayant la mention relative à la possibilité de saisir la Commission, et ce alors même que les redressements notifiés au groupement forestier n'auraient conduit à aucun rehaussement de ses résultats imposables.

2012-11-09 CAA Paris n° 10PA02716, 7^e ch., SNC Mome Bontemps

La SNC Mome Bontemps a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle le service a remis en cause le bénéfice des dispositions de l'[article 163 ter viciés du CGI](#) au titre des investissements productifs constitués par les équipements de conditionnement et de conservation de fruits et légumes et par un camion frigorifique, acquis par la société et destinés à être loués en Guadeloupe à l'exploitation agricole à responsabilité limitée Les Maraîchers du Levant.

La SNC n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, le service vérificateur a réintégré au revenu net global de M. B., détenant 28 % des parts de la société et étant personnellement soumis à l'IR pour la part correspondante de ses bénéfices sociaux, la somme équivalente à la proportion du montant hors taxes des investissements litigieux correspondant à ses droits dans la société, qu'il avait déduite sur le fondement de l'[article 163 ter viciés du CGI](#).

A l'issue d'une procédure de redressement contradictoire, M. B. a été assujéti à une cotisation supplémentaire d'IR, majorée des intérêts de retard.

En l'espèce, le désaccord entre la SNC et l'administration fiscale portait sur la question de savoir, selon que la date de livraison effective des investissements au titre desquels la déduction litigieuse avait été pratiquée était intervenue en 1999 ou non, et si les conditions de déduction prévues par les dispositions de l'[article 163 ter viciés du CGI](#) étaient satisfaites.

Un tel litige, même s'il nécessitait l'examen de circonstances de fait, portait en réalité sur la qualification juridique à donner aux opérations réalisées au regard des dispositions de l'[article 163 ter viciés du CGI](#). Il s'agissait ainsi d'une question de droit échappant à la compétence de la Commission.

Par conséquent, M. B. n'est pas fondé à soutenir que le refus de l'administration de saisir la Commission du désaccord opposant la SNC et le service vérificateur a entaché d'irrégularité la procédure de redressement en ce qui concerne la remise en cause de la déduction litigieuse.

En outre, la procédure de redressement contradictoire étant suivie entre l'administration des impôts et la SNC n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, M. B. qui ne peut prétendre au bénéfice des garanties attachées à cette procédure, laquelle n'est suivie qu'avec la société, ne saurait dès lors utilement se prévaloir de ce que le service vérificateur aurait refusé de saisir la Commission du désaccord qui les opposait s'agissant de la remise en cause de la déduction pratiquée sur le fondement de l'[article 163 ter viciés du CGI](#).

Rappelons que la Commission peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit depuis les propositions de rectification adressées à compter du 1^{er} janvier 2005.

2012-11-06 CAA Lyon n° 11LY01642, 2^e ch., SA Buro 2000

La SA Buro 2000, exerçant une activité de librairie, papeterie et vente de matériel de bureau, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle elle a été assujéti à des cotisations supplémentaires à l'IS et à la contribution à l'IS, et aux pénalités y afférentes.

La SA a demandé au directeur des services fiscaux de la Haute-Savoie la saisine de la Commission afin qu'elle se prononce sur la possibilité pour elle de comptabiliser en pertes la somme correspondant à la provision pour dépréciation de stock remise en cause par l'administration.

Cette demande, qui tendait à solliciter un conseil, ne portait pas sur un désaccord sur le redressement notifié et n'entraînait pas, dès lors, dans le champ de compétence de la Commission.

Par conséquent, le moyen tiré de ce que la SA aurait été irrégulièrement privée de la garantie prévue à l'[article L.](#)

59 du LPF doit être écarté.

2012-11-06 CAA Lyon n° 11LY00334, 2^e ch., M. X.

M. X., commerçant forain et sédentaire a fait l'objet d'un contrôle sur pièces et d'une vérification de comptabilité à l'issue desquels il a été mis à sa charge des cotisations supplémentaires au titre de l'IR et des rappels de TVA.

Les dispositions du dernier alinéa de l'article L. 10 du LPF et du paragraphe 5 du chapitre III de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié assurent au contribuable la garantie substantielle de pouvoir obtenir, avant la clôture de la procédure de rectification, un débat avec le supérieur hiérarchique du vérificateur, puis, le cas échéant, dans un second temps, avec un fonctionnaire de l'administration fiscale de rang plus élevé.

Si ces garanties doivent pouvoir être exercées par le contribuable dans des conditions ne conduisant pas à ce qu'elles soient privées d'effectivité, la circonstance que l'interlocuteur départemental ait participé à la séance de la Commission au cours de laquelle celle-ci s'est prononcée sur les rectifications en litige n'est pas, par elle-même, de nature à priver d'utilité le débat ultérieur entre ce fonctionnaire et le contribuable.

Observations :

*Le Conseil d'Etat a précédemment jugé que la présence parmi ses membres, lors de la séance au cours de laquelle la Commission a examiné le litige opposant le contribuable à l'administration, d'un inspecteur principal des impôts exerçant les fonctions d'interlocuteur départemental, entache d'irrégularité le fonctionnement de la Commission dans la mesure où l'agent des impôts ne s'était pas borné auparavant à recevoir le contribuable pour le renseigner, mais avait expressément pris parti par lettre sur le fond du litige. Ainsi, la Commission qui avait arrêté les bases d'imposition à la TVA applicables au contribuable n'était pas constituée dans des conditions offrant au contribuable des garanties d'impartialité pour la fixation des bases d'imposition et cette irrégularité avait vicié l'ensemble de la procédure d'imposition.
(1990-03-09 CE n° 52260 et n° 52261, 8^e et 7^e s.-s., Consorts Dupré)*

La présence de l'interlocuteur départemental n'est pas donc, par elle-même, de nature à vicier la procédure suivie devant la Commission alors même qu'il aurait reçu auparavant le contribuable dans l'exercice de ses fonctions sauf dans l'hypothèse où celui-ci a expressément pris parti sur le fond du litige.

2012-11-06 CAA Marseille n° 10MA01301, 7^e ch., M. A.

La SCI Les Templiers, dont M. et Mme A. détiennent chacun 49 % du capital, a déduit de ses revenus fonciers de diverses dépenses correspondant à des travaux effectués sur un immeuble lui appartenant à Saint Raphaël. A la suite d'un contrôle sur pièces, l'administration fiscale a remis en cause cette déduction et a réintégré les sommes correspondantes dans les bases d'imposition de la société et, par l'effet des articles 8 et 1655 ter du CGI, a tiré les conséquences de cette réintégration sur le revenu global de M. et Mme A.

La Commission n'est pas compétente pour statuer en matière de revenus fonciers, quand bien même le différend porterait-il sur le caractère de charges déductibles de travaux immobiliers.

Par conséquent, le désaccord qui oppose l'administration fiscale à M. A. n'est pas au nombre de ceux pour lesquels la Commission était compétente pour statuer et dans ces conditions, le refus de l'administration de saisir la Commission, malgré la demande formulée par l'intéressé, est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition.

En outre, M. A. ne peut utilement faire valoir que ce refus l'aurait privé de la faculté de saisir le conciliateur fiscal dès lors que la saisine de cette instance n'est pas exclusive de la soumission du différend à la Commission et qu'en tout état de cause, l'intervention du conciliateur n'a été prévue par aucun texte législatif ou réglementaire et ne constitue donc pas une garantie de procédure dont la méconnaissance serait susceptible d'entraîner la décharge des impositions en litige.

2012-10-26 CAA Marseille n° 09MA02526, 3^e ch., SA Carrières de Lamalou

La SA Carrières de Lamalou, autorisée à exploiter une installation classée pour la protection de l'environnement

(à savoir une carrière sur le territoire de la commune des Aires dans le département de l'Hérault) a fait l'objet d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel le service a remis en cause la déduction des provisions constituées en vue de la reconstitution du site des Aires, du défrichement du site des Aires et du défrichement du site de la Tour sur Orb.

La SA invoque le moyen tiré de ce que, malgré l'existence d'un différend portant, selon elle, sur une question de fait, l'administration a refusé de donner suite à sa demande de saisine de la Commission.

En l'espèce, le différend opposant la SA à l'administration fiscale ne portait pas sur le principe de la constitution d'une provision pour reconstitution du site exploité, mais sur l'existence d'un événement en cours à la clôture de l'exercice 2000 rendant probable la réalisation de la charge de remise en état du site et sur le montant de la provision. Ce second point de désaccord relevait d'une appréciation de fait entrant dans la compétence de la Commission.

Par conséquent, la SA est fondée à soutenir que la procédure d'imposition suivie à son encontre, s'agissant du redressement réintégrant la provision restant en litige constituée en vue de la reconstitution du site des Aires dans la base de l'impôt sur les sociétés mis à sa charge au titre de l'année 2000, a été irrégulière en raison du refus de l'administration opposé à sa demande de saisine de la Commission.

Elle est donc fondée à demander, pour ce motif, la décharge de la cotisation supplémentaire en matière d'IS.

Rappelons que la Commission peut se prononcer sur le principe et le montant des amortissements et des provisions depuis les propositions de rectification adressées à compter du 1^{er} janvier 2005.

2012-10-23 CAA Versailles n° 11VE02934, 1^{ère} ch., M. A.

La SAS Europe Construction Moderne, au sein de laquelle M. A. exerce les fonctions de directeur commercial et M. B., son frère, celles de gérant, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité.

A l'occasion de ce contrôle, le service vérificateur, s'appuyant notamment sur des informations obtenues auprès des services judiciaires, a relevé que M. A. avait bénéficié de sommes prélevées sur les comptes bancaires de la société au moyen de factures fictives afin d'alimenter des contrats d'assurance-vie.

A l'issue d'un contrôle sur pièces des déclarations de M. A., l'administration, tirant les conséquences de cette vérification, a rapporté les sommes en cause aux revenus imposables de l'intéressé de l'année dans la catégorie des RCM sur le fondement des dispositions de l'article 111-c du CGI et a assorti les rappels correspondants de la majoration de 80 % pour manœuvres frauduleuses.

M. A. soutient que, s'agissant de détournements de fonds, l'administration devait imposer les sommes en litige sur le fondement de l'article 92 du CGI dans la catégorie des BNC, et non sur le fondement de l'article 111-c en tant que revenus distribués dans la catégorie des RCM et qu'en raison de cette erreur de qualification, il a été privé à tort de la possibilité de saisir la Commission.

Un avantage consenti sans contrepartie par une entreprise à un tiers doit être qualifié comme une libéralité représentant un avantage occulte constitutif d'une distribution de bénéfices au sens de l'article 111 du CGI, alors même que l'opération est portée en comptabilité et y est assortie de toutes les justifications concernant son objet et son bénéficiaire dès lors que cette comptabilisation ne révèle pas, par elle-même, ladite libéralité.

En l'espèce, la Cour d'appel de Versailles a confirmé la condamnation de M. A. des chefs de recel d'abus de biens sociaux et de blanchiment et il n'est nullement contesté que l'intéressé a souscrit à son profit un contrat d'assurance-vie pour une somme de 46 046 euros, versée au moyen de plusieurs chèques tirés sur le compte de la société ECM. Il n'est pas non plus contesté que ces prélèvements ont été opérés sous couvert de fausses factures établies au nom de sociétés de sous-traitance avec l'assentiment et en toute connaissance du gérant de la société ECM, qui n'est autre que le frère du requérant et qui, au demeurant, a également appréhendé dans des conditions similaires une partie des bénéfices sociaux.

Par conséquent, dès lors que ces avantages sans contrepartie n'apparaissent pas en tant que telles dans les écritures comptables de la société, c'est à bon droit que l'administration a regardé les sommes litigieuses comme des rémunérations occultes et les a imposées dans la catégorie des RCM sur le fondement des dispositions précitées de l'article 111-c du CGI.

La Commission n'étant pas compétente pour se prononcer sur des redressements opérés dans cette catégorie de revenus, M. A. n'est donc pas fondé à soutenir qu'il aurait été irrégulièrement privé de la possibilité de saisir

ladite commission.

2012-10-18 CAA Lyon n° 12LY00067, 5^e ch., SARL Service Sport Promotion

La SARL Service Sport Promotion, ayant pour activité la location de véhicules d'assistance aux participants du rallye Paris-Dakar, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration, constatant qu'elle avait effectué sur le territoire français des prestations facturées aux sociétés Roundabout et Moto Rally, lui a notifié des rappels de TVA.

La SARL fait valoir que son gérant n'a pu obtenir le report de la séance de la Commission.

Toutefois, aucun texte, ni aucune règle applicable en l'absence de texte, ne limite le pouvoir du président de la Commission de refuser de reporter, à la demande du contribuable, la réunion à une date ultérieure. En cas d'empêchement, le contribuable dispose de la faculté de se faire représenter ou d'adresser des observations écrites.

Par suite, la SARL n'est pas fondée à soutenir que le refus de la Commission d'ajourner sa séance en raison d'un empêchement de son gérant entache d'irrégularité la procédure d'imposition.

2012-10-12 CAA Marseille n° 09MA04022, 3^e ch., M. A.

M. A. a fait l'objet d'un ESFP et d'une vérification de comptabilité de son entreprise commerciale de loueur de bateaux en Guadeloupe.

Aux termes de l'article R*60-3 du LPF, l'avis ou la décision de la Commission doit être motivé. Il est notifié au contribuable par l'administration des impôts.

En l'espèce, les avis des Commissions concernant respectivement la situation fiscale personnelle de M. A. et son activité de loueur de bateaux ont été notifiés à l'adresse personnelle de celui-ci qui en a accusé réception. Ce dernier fait grief à l'administration de ne pas avoir notifié ces avis à son conseil, détenteur d'un mandat d'assistance et de représentation.

Pour l'application de ces dispositions, le mandat donné à un conseil ou à tout autre mandataire par un contribuable, personne physique ou morale, pour recevoir l'ensemble des actes de la procédure d'imposition et y répondre emporte, sauf stipulation contraire, élection de domicile auprès de ce mandataire.

Lorsqu'un tel mandat a été porté à la connaissance du service en charge de la procédure d'imposition, celui-ci est en principe tenu d'adresser au mandataire l'ensemble des actes de cette procédure. Toutefois, l'expédition de tout ou partie des actes de la procédure d'imposition au domicile du contribuable, alors que le mandat emporte élection de domicile auprès de son mandataire, est régulière s'il est établi que le pli a été effectivement retiré par celui qui aurait dû en être destinataire ou par l'un de ses préposés.

En l'espèce, il n'est pas contesté que les plis envoyés à l'adresse personnelle de M. A. ont été retirés et que ce dernier a pu le cas échéant en rendre destinataire son conseil. Dans ces conditions, M. A n'est pas fondé à invoquer l'irrégularité de la procédure d'imposition pour ce motif.

2012-10-03 CE n° 338974, 10^e et 9^e s.-s., M. P.

Aux termes de l'article L. 80 E du LPF dans sa rédaction applicable en l'espèce, la décision d'appliquer des majorations prévues à l'article 1729 du CGI, lorsque la mauvaise foi est établie ou lorsque le contribuable s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses, est prise par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur divisionnaire qui vise à cet effet le document comportant la motivation des pénalités.

C'est à l'agent qui vise le document comportant la motivation des pénalités qu'il revient de prendre la décision d'appliquer les majorations prévues à l'article 1729 du CGI. Cette décision emporte nécessairement une prise de parti sur les questions qui peuvent ensuite être soumises à l'avis de la Commission.

Par conséquent, si cet agent siège à la séance de cette commission lorsqu'elle vient à examiner le cas du contribuable, sa présence entache d'irrégularité l'avis émis par la commission.

Cette irrégularité n'entraîne pas, par elle-même, la décharge des impositions sur lesquelles l'avis a été émis mais, en application des dispositions de l'article L. 192 du LPF, a pour effet de faire reposer la charge de la preuve sur l'administration lorsque le litige est ensuite soumis au juge de l'impôt.

En l'espèce, l'inspecteur principal qui a visé la proposition de rectification adressée à M. P. a ensuite siégé à la séance de la Commission qui a examiné le cas du contribuable.

Par conséquent, la CAA de Bordeaux a commis une erreur de droit en jugeant que l'inspecteur principal s'est borné à apposer le visa de l'article L. 80 E du LPF sur la proposition de rectification, qu'il ne peut pas, de ce seul fait, être regardé comme ayant participé à l'instruction de l'affaire et que sa présence à la séance de la Commission n'a pas, en conséquence, entaché d'irrégularité l'avis émis par cette commission.

2012-07-27 CAA Marseille n° 09MA04095, 3^e ch., Epoux A.

Le GIE Groupement des Armateurs Côtiers Marseillais a été constitué entre différents propriétaires de vedettes pour exploiter une activité de transports de passagers à partir du vieux-port de Marseille et notamment assurer des liaisons maritimes régulières avec l'archipel du Frioul.

Il a fait l'objet d'une vérification de comptabilité au terme de laquelle les BIC de M. A. ont été rehaussés, selon une procédure contradictoire, à raison de la quote-part qu'il détient dans la société de fait Stef Pipolo, elle-même détentrice de 50% du GIE.

M. et Mme A. soutiennent que la Commission, qui s'est réunie le 26 mai 2005, a émis le 30 septembre 2005 un avis, selon eux en la seule présence de la présidente et de la secrétaire de cette commission, et sans qu'aucune nouvelle concertation avec les parties n'ait été organisée alors que cette dernière était d'avis de maintenir les redressements, sous réserve, pour certains d'entre eux, dont celui portant sur les passifs injustifiés de comptes courants en majeure partie dégrevé en cours d'instance, *“ d'un rapprochement ultérieur entre le GIE et l'administration fiscale ”*.

Toutefois, cette mention n'impliquait nullement une nouvelle réunion de cette Commission, et il ne saurait en être tiré que l'avis ait été rendu quatre mois plus tard par les seules présidente et secrétaire de cette commission. Dès lors que les contribuables ont bénéficié de la saisine de cette commission, les vices de forme ou de procédure dont serait entaché son avis, n'affecteraient pas, comme l'ont rappelé les premiers juges, la régularité de la procédure d'imposition.

2012-07-27 CE n° 325436, 10^e et 9^e s.-s., M. B.

M. B. a fait l'objet d'une vérification de comptabilité de son activité de loueur de fonds et de locaux aménagés à l'issue de laquelle l'administration fiscale a remis en cause le niveau du loyer stipulé dans l'avenant à l'acte de location-gérance de son fonds de commerce.

Ayant ensuite constaté que les revenus professionnels de M. B. excédaient le plafond mentionné à l'article 202 bis du CGI, elle a remis en cause l'exonération de la plus-value de cession de ce fonds de commerce dont il s'était prévalu.

Lorsque l'administration fiscale entend fonder un redressement sur des éléments de comparaison issus de données chiffrées provenant d'autres entreprises, elle doit, pour assurer le caractère contradictoire de la procédure, sans méconnaître le secret professionnel protégé par l'article L. 103 du LPF, désigner nommément ces entreprises mais ne fournir au contribuable que des moyennes ne lui permettant pas de connaître, fût-ce indirectement, les données propres à chacune d'elles.

En l'espèce, l'administration fiscale, parmi les différents éléments présentés pour démontrer le caractère insuffisant du loyer stipulé dans l'avenant, a fait état d'éléments de comparaison provenant de deux entreprises non nommément désignées.

En jugeant néanmoins que l'administration fiscale avait fourni au contribuable des précisions suffisantes sur les termes de comparaison utilisés pour établir le caractère anormal de l'évaluation du loyer, la CAA a méconnu les obligations fixées par l'article L. 57 du LPF et commis une erreur de droit.

En outre, la circonstance que l'identification des entreprises mentionnées au titre des éléments de comparaison fournis par l'administration aurait été rendue possible en raison de la description qui en a été faite au cours de la séance de la commission est en tout état de cause sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition.

2012-07-27 CE n° 326382, 10^e et 9^e s.-s., Sté Transport Maritime des Dépendances

La SARL Transport maritime des Dépendances, exploitant en Guadeloupe une activité de gérance de navires de commerce et de gérance de copropriété de navires, de location de locaux professionnels et de location de matériel, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration a opéré des redressements en matière d'IS, de contribution supplémentaire de 10 % sur cet impôt ainsi que de TVA, assortis des pénalités prévues par l'[article 1728-1](#) et [1729 du CGI](#).

Aux termes de l'[article L. 59 A du LPF](#), la Commission intervient lorsque le désaccord porte sur le montant du bénéfice industriel et commercial déterminé selon un mode réel d'imposition.

En l'espèce, le désaccord entre l'administration fiscale et la SARL portait non sur le montant des résultats de la société mais sur la nature des justificatifs qu'il pouvait être demandé à la société de produire afin d'établir que la fraction de ses résultats pour laquelle elle demandait l'abattement du tiers institué par l'[article 217 bis du CGI](#) provenait en totalité des seuls secteurs éligibles.

Une telle question, qui a trait à la portée d'un régime d'exonération partielle du bénéfice et, par suite, au principe même de l'imposition, ne relève pas de la compétence de la Commission départementale.

Par conséquent, la SARL n'est pas fondée à soutenir qu'en jugeant que le refus de l'administration de donner suite à sa demande de saisine de la Commission n'a privé la société d'aucune garantie prévue par la loi, la CAA aurait commis une erreur de droit et une erreur de qualification juridique des faits.

Rappelons que la Commission intervient lorsque le désaccord porte sur les conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, à l'exception de la qualification des dépenses de recherche depuis les propositions de rectification adressées à compter du 1er janvier 2005.

2012-07-19 CAA Bordeaux n° 11BX00549, 4^e ch., SARL Somaferme

La SARL SOMAFERME a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des rehaussements d'IS et des rappels de TVA lui ont été notifiés.

Dans la réponse aux observations du contribuable, le service a informé la SARL qu'elle avait la possibilité de soumettre le litige à la Commission " dans les conditions prévues aux [articles L. 59, L. 59 A, L. 76 du LPF et 1651 F du CGI](#) ". La circonstance que l'administration a cité l'[article 1651 F](#) au lieu de l'[article L. 1651 G](#) est une simple erreur de plume sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition.

Par conséquent, la SARL n'est pas fondée à se prévaloir de la circonstance que le service ne l'a pas expressément informée de la possibilité de demander la saisine de la Commission d'un autre département pour soutenir que la procédure serait entachée d'une irrégularité.

En outre, la SARL a formulé par courrier une demande de saisine de la Commission " dans les conditions prévues aux [articles L. 59, L. 59 A, L. 76 du LPF et 1651 G du CGI](#) ". En se bornant à citer l'[article 1651 G du CGI](#), la société ne peut être regardée, comme elle le soutient, comme ayant demandé la saisine de la Commission d'un autre département.

Par conséquent, le moyen tiré du vice de procédure né du refus de saisir la Commission d'un autre département doit en tout état de cause être écarté.

2012-07-10 CAA Bordeaux n° 09BX02104, 5^e ch., Sté Boulangerie Pâtisserie Plus

La société Boulangerie Pâtisserie Plus, société de droit espagnol, exerce une activité d'intermédiaire de commerce entre minotiers et boulangers et a pour gérante et associée Mme X. qui en détient 70 % des parts et réside à Boussac (Aveyron). Cette société a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration fiscale, estimant que la société disposait d'un établissement stable en France, a mis à sa charge des cotisations d'IS et des rappels de TVA.

Aux termes de l'[article L. 76 du LPF](#), lorsque le contribuable est taxé d'office en application de l'[article L. 69](#), à l'issue d'un ESFP, la Commission peut être saisie dans les conditions prévues à l'[article L. 59](#).

En l'espèce, la société requérante, qui s'est abstenue de souscrire les déclarations de TVA qu'elle était tenue de souscrire pour la période litigieuse, relevant de la procédure de taxation d'office en application du 3° de l'article L. 66 du LPF. Dès lors qu'elle a été taxée d'office sur le fondement de l'article L. 66, la société requérante ne peut utilement invoquer le défaut de saisine de la Commission.

2012-07-03 CAA Versailles n° 11VE00031, 1^{ère} ch., M. A.

La société SETIBAT +, au sein de laquelle M. A. a exercé les fonctions de gérant de droit non associé, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des redressements en matière d'IS et de TVA lui ont été notifiés.

Aux termes de l'article 152 de la loi du 25 janvier 1985 (dont les dispositions sont désormais reprises à l'article L. 641-9 du code de commerce), " Le jugement qui ouvre ou prononce la liquidation judiciaire emporte de plein droit, à partir de sa date, dessaisissement pour le débiteur de l'administration et de la disposition de ses biens même de ceux qu' il a acquis à quelque titre que ce soit tant que la liquidation judiciaire n'est pas clôturée. Les droits et actions du débiteur concernant son patrimoine sont exercés pendant toute la durée de la liquidation judiciaire par le liquidateur (...)".

Il résulte de ces dispositions que les droits et actions du débiteur qu'elles visent incluent ceux qui se rapportent, le cas échéant, aux dettes fiscales de celui-ci, et, par suite, aux actes de la procédure d'imposition le concernant et, en particulier, à la saisine de la Commission.

Dès lors, seul le liquidateur judiciaire a qualité pour demander la saisine de la Commission.

Par conséquent, le moyen tiré de ce que l'administration aurait entaché d'irrégularité la procédure d'imposition en refusant de donner suite à la demande tendant à la saisine de la Commission, présentée par M. A. postérieurement à la mise en liquidation judiciaire de la société et à la désignation d'un liquidateur judiciaire et antérieurement à sa condamnation au paiement solidaire des impositions en litige, ne peut qu'être écarté.

2012-06-27 CE n° 342736, 8^e et 3^e s.-s., Epoux G.

M. et Mme G. ont fait l'objet d'un ESFP à l'issue duquel l'administration leur a notifié, selon la procédure de taxation d'office prévue aux articles L. 16 et L. 69 du LPF, des redressements portant sur des ROI à raison de sommes figurant au crédit de leurs comptes bancaires et demeurées injustifiées.

Lorsque des désaccords subsistent entre l'administration et le contribuable sur les redressements envisagés, il est loisible au contribuable, s'il s'y croit fondé, de faire appel à l'interlocuteur départemental, aussi bien avant la saisine de la Commission qu'après que cette commission, saisie par ailleurs, a rendu son avis et, dans cette dernière hypothèse, jusqu'à la date de la mise en recouvrement de l'impôt.

En revanche, la demande de saisine de l'interlocuteur départemental ne peut être, dans le cas où elle est formée par le contribuable avant la saisine de la Commission, subordonnée à la réalisation ultérieure d'une condition tenant à ce que l'avis de celle-ci soit défavorable au contribuable ou qu'elle se déclare incompétente pour connaître du litige.

Par conséquent, l'administration n'entache pas d'irrégularité la procédure d'établissement de l'impôt en s'abstenant de donner suite à une telle demande conditionnelle de saisine de l'interlocuteur départemental, qui ne peut être regardée comme régulièrement formée.

En l'espèce, après avoir relevé qu'à l'issue de leur entretien avec le supérieur hiérarchique du vérificateur, M. et Mme G. avaient, par le même courrier, demandé la saisine de la Commission et sollicité à titre subsidiaire un entretien avec l'interlocuteur départemental " *dans le cas où l'avis rendu par la Commission confirmerait la position de l'administration ou en cas d'incompétence de cette dernière* ", la CAA a jugé que l'administration n'avait pas entaché d'irrégularité la procédure d'imposition en s'abstenant de faire droit à cette demande de rencontre avec l'interlocuteur départemental, dès lors que celle-ci avait été présentée à titre conditionnel et n'avait pas été réitérée après la notification de l'avis de la Commission.

La CAA n'a ainsi ni dénaturé les faits soumis à son appréciation ni commis d'erreur de droit.

Observations :

Le Conseil d'Etat n'établit pas de chronologie pour l'exercice des recours mais exclut toutefois que les recours hiérarchiques exercés préalablement soient subordonnés à un avis défavorable ou une déclaration

d'incompétence de la Commission.

Le rapporteur public, M^{me} N. Escaut a souligné dans ses conclusions qu'une saisine conditionnelle introduit un double élément d'incertitude :

- *d'une part, sur l'analyse de la portée de l'avis de la Commission, lequel n'émane pas de l'administration, peut être partiellement favorable au contribuable et peut ne pas être suivi, en totalité ou en partie, par l'administration ;*
- *d'autre part, sur la position du contribuable, l'avis de la Commission pouvant conduire à une nouvelle position de l'administration sur laquelle celui-ci n'a jamais exprimé son désaccord.*

2012-06-26 CAA Bordeaux n° 11BX00174, 5^e ch., Sté 3 B Automatique

La société 3 B Automatique, ayant pour activité l'installation d'appareils automatiques de jeux à Tarbes et à Pau, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des rappels de TVA ont été mis à sa charge, assortis des pénalités prévues par l'[article 1729 du CGI](#).

A la suite de la proposition de rectification lui notifiant un rehaussement de TVA collectée, la société a fait connaître, dans sa réponse adressée au service des impôts, qu'elle n'acceptait pas les redressements envisagés. Cependant, sa position était alors uniquement fondée sur ce que la procédure diligentée à son encontre dans le cadre de la législation économique aurait eu " *en réalité pour objet la recherche d'infractions fiscales* " et sur ce que l'administration aurait ainsi commis un détournement de procédure " *destiné à permettre une vérification de comptabilité sans respecter les garanties prévues par la loi* ".

L'administration a répondu aux observations de la société et, après avoir relevé que celle-ci ne contestait pas les rappels de TVA notifiés, a défendu la régularité de la procédure.

A la suite de cette réponse à ses observations, la société a demandé à l'administration de saisir la Commission mais s'est heurtée à un refus exprès du service des impôts au motif notamment de ce que seule la procédure était contestée.

Il ressort des termes des courriers adressés à l'administration par la société que celle-ci s'est bornée à contester la régularité de la procédure de contrôle engagée à son encontre sans remettre en cause le bien-fondé du rappel de TVA. Par suite, il n'existait, lors de ses demandes de saisine de la Commission, à laquelle il n'appartient pas de qualifier la procédure au terme de laquelle cette rectification a été effectuée, aucun désaccord susceptible d'entrer dans le champ de l'[article L. 59 A du LPF](#).

Par conséquent, en refusant de saisir cet organisme, l'administration n'a pas vicié la procédure d'imposition et la circonstance que la réponse aux observations de la société redevable mentionnait cette faculté de saisine est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition.

2012-06-20 CAA Paris n° 10PA05954, 2^e ch., M. A.

La SARL Sigalight, dont M. A est gérant et associé majoritaire, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité. A l'issue de ce contrôle et de l'ESFP de M. A., l'administration a procédé à la réintégration, dans le revenu imposable de celui-ci, selon la procédure contradictoire définie à l'[article L. 55 du LPF](#), de sommes inscrites au crédit de son compte-courant d'associé dans la société Sigalight et de la somme déduite par le contribuable de ses revenus imposables en tant que pension alimentaire versée à son ex-épouse.

Les redressements portent sur des revenus distribués et sur la réintégration d'une pension alimentaire. Ils n'entrent en conséquence pas dans le champ de compétence de la Commission. En outre, M. A. n'ayant pas été taxé d'office sur le fondement de l'[article L. 69 du LPF](#), la Commission n'est pas davantage compétente en vertu des dispositions de l'[article L. 76 du LPF](#).

Par conséquent, la Commission n'avait pas à être saisie.

2012-06-14 CAA Lyon n° 11LY02304, 5^e ch., EARL Gaston et Fils

En raison de l'empêchement de chacun des trois experts-comptables désignés pour représenter le contribuable, le secrétariat de la Commission a fait appel à M. X., expert-comptable, pour participer à ladite commission qui devait examiner le différend persistant entre l'administration fiscale et l'EARL Gaston et Fils.

Cet expert-comptable n'était pas inscrit sur la liste des représentants, désignés pour un an par les organisations

ou organismes représentatifs selon les prescriptions de l'[article 347 de l'annexe III au CGI](#).

Par conséquent, il n'avait pas qualité pour siéger au sein de la Commission comme représentant du contribuable, nonobstant la circonstance que l'ordre des experts-comptables n'a pas émis d'objection à sa participation. Sa présence, lors de l'examen du cas de l'EARL Gérard et Fils par la Commission, a entaché d'irrégularité l'avis émis par celle-ci.

L'avis de la Commission étant sans valeur légale, la charge de la preuve incombe à l'administration.

2012-06-07 CAA Paris n° 10PA06019, 5^e ch., Sté E.P.C.

La société E.P.C. a fait l'objet d'une vérification de comptabilité de son activité de construction de maisons individuelles à l'issue de laquelle elle a notamment été assujettie à des rappels de TVA qui procédaient de la discordance constatée par le vérificateur entre ses bases d'imposition déclarées à l'IS et ses déclarations de chiffre d'affaires soumis à la TVA.

L'erreur matérielle affectant la date de l'avis de la Commission est sans incidence sur la régularité de l'avis de mise en recouvrement.

2012-06-05 CAA Douai n° 11DA00449, 2^e ch., SARL Normabaie

A l'occasion d'une vérification de comptabilité de la SARL Normabaie, l'administration fiscale a remis en cause le régime de report d'imposition des plus-values, prévu à l'[article 210 B du CGI](#), sous lequel la SARL avait placé l'apport partiel d'actifs réalisé par elle au profit des sociétés Normabaie Production et Normaferm.

Le différend entre la SARL et l'administration porte sur le bénéfice de l'exonération de la plus-value qui résulte de l'apport partiel d'actifs en application des [articles 210 A et 210 B du CGI](#) relatifs au régime spécial des fusions et, par suite, sur le principe même de son imposition, et non sur le montant du bénéfice industriel et commercial mentionné par l'[article L. 59 A du LPF](#).

Une telle question de droit ne relève pas de la compétence de la Commission, alors même que sa solution aurait dépendu de l'appréciation de questions de fait.

Par conséquent, la SARL n'est pas fondée à soutenir que la procédure d'imposition serait irrégulière, faute pour le service de l'avoir informée de la possibilité de saisir la Commission.

Rappelons que la Commission peut, sans trancher une question de droit, se prononcer sur les faits susceptibles d'être pris en compte pour l'examen de cette question de droit depuis les propositions de rectification adressées à compter du 1^{er} janvier 2005.

2012-05-31 CAA Bordeaux n° 10BX02216, 4^e ch., Sté Trass

D'une part, l'[article R*59-1 du LPF](#), qui détermine les modalités de la saisine de la Commission prévue par les dispositions de l'[article L. 59 du LPF](#), et plus précisément le délai dans lequel la demande du contribuable doit intervenir, n'est pas contraire auxdites dispositions, et ne méconnaît pas la répartition des compétences entre le législateur et le pouvoir réglementaire instituée par la Constitution.

Par conséquent, la SOCIETE TRASS n'est pas fondée à exciper de l'illégalité de l'[article R*59-1 du LPF](#).

D'autre part, les rectifications en matière d'IS ont été notifiées à la société le 12 octobre 2005, puis ont été confirmées par une réponse aux observations du contribuable reçue le 18 novembre 2005.

Le délai de trente jours imparti par les dispositions de l'[article R*59-1 du LPF](#) était en conséquence expiré à la date du 6 janvier 2006 à laquelle a été présentée la demande tendant à la saisine de la Commission.

Par conséquent, en application de ces dispositions, et nonobstant la persistance du désaccord entre les parties, l'administration a pu légalement refuser de saisir la Commission.

Enfin, la société fait valoir que la décision du supérieur hiérarchique du vérificateur, qui rappelait le délai prévu par l'[article R*59-1 du LPF](#), lui a été notifiée après l'expiration de ce délai, qu'elle n'a jamais reçu la télécopie de cette décision que l'administration affirme lui avoir envoyé, et, enfin, que ce délai ne lui a pas été rappelé lors de l'entretien du 13 décembre 2005.

Toutefois, ces circonstances, à les supposer établies, sont sans influence sur la régularité de la procédure de contrôle dès lors que la réponse aux observations du contribuable du 18 novembre 2005 mentionnait la possibilité de saisir la Commission ainsi que le délai dans lequel la demande du contribuable devait intervenir.

2012-05-30 CE n° 340485, 3^e et 8^e s.-s., min. c/ société Tipiak

La société Tipiak a fait l'objet de deux vérifications de comptabilité, d'une part, en sa qualité de société mère d'un groupe fiscalement intégré, et d'autre part, en sa qualité de société membre de ce groupe.

Par une notification de redressements, l'administration fiscale a réintégré dans les résultats de la société, en sa qualité de société intégrée, des dépenses exposées pour la conception par une agence de "design" d'emballages pour le conditionnement des produits surgelés ou d'épicerie sèche vendus sous sa marque.

Par une seconde notification de redressements, l'administration a rectifié les opérations de retraitement du résultat d'ensemble du groupe effectuées par la société Tipiak en sa qualité de société intégrante.

A la suite des observations de la société, ces redressements ont été successivement confirmés. La dernière réponse de l'administration, qui ne visait que les redressements affectant le résultat d'ensemble de la société, n'a eu ni pour objet, ni pour effet, de rouvrir un nouveau délai permettant au contribuable de solliciter une nouvelle fois la saisine de la Commission à propos des frais de conception des emballages, c'est-à-dire, à propos des redressements notifiés sur ses résultats propres.

Ainsi, à supposer que, par sa lettre du 9 septembre 1996, la société Tipiak ait sollicité la saisine de la Commission sur ce chef de redressement, cette demande ne peut qu'être regardée comme tardive au regard des dispositions de l'article R*59-1 du LPF.

2012-05-15 CAA Marseille n° 09MA00600, 4^e ch., Epoux A.

M. et Mme A., ressortissants suisses, ont fait l'objet d'un ESFP au terme duquel ils ont été assujettis à des cotisations d'IR et de contributions sociales procédant de l'évaluation d'office des BNC qu'ils ont réalisés et de la taxation d'office, sur le fondement de l'article L. 66-1 du LPF, de ROI.

Le recours à la Commission est exclu en cas de mise en œuvre d'une procédure d'imposition d'office autre que celle prévue par l'article L. 69 du LPF.

Par conséquent, l'administration n'était pas tenue de donner suite à la demande de saisine de ladite commission présentée par M. et Mme A, lesquels avaient fait l'objet des procédures d'imposition d'office prévues par les dispositions des articles L. 66-1^o et L. 73 du LPF.

La circonstance que le vérificateur n'ait pas rayé, sur l'imprimé modèle 3926, la mention relative à la possibilité de saisir cet organisme consultatif n'est pas de nature à ouvrir aux requérants un droit auquel ils ne pouvaient légalement prétendre.

En tout état de cause, le bien-fondé de la domiciliation de personnes physiques ne relève pas du champ d'intervention de la Commission.

2012-05-11 CAA Nantes n° 11NT00278, 1^{ère} ch., Sté Le Préau

La société Le Préau a fait l'objet d'un rappel de TVA à raison de la remise en cause de l'application du taux réduit au montant des travaux qu'elle avait facturés à la société civile Nokam.

La circonstance que la Commission se serait déclarée à tort incompétente pour connaître du désaccord opposant la société à l'administration fiscale et aurait siégé dans une composition irrégulière est, en tout état de cause, sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition et n'est, par suite, pas de nature à entraîner la décharge de l'imposition contestée.

2012-05-10 CAA Nancy n° 10NC01899, 2^e ch., M. A.

M. A., exerçant la profession de notaire, a été amené en qualité d'officier ministériel disposant, en vertu du droit applicable dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, d'un monopole pour procéder à des ventes aux enchères publiques, à effectuer des adjudications aux enchères volontaires de véhicules automobiles organisées par la société Est Enchères Auto.

Ont accès aux documents comptables non seulement les agents vérificateurs mais aussi toutes les personnes auxquelles les dispositions légales donnent mission de concourir à la procédure d'imposition. Il en va notamment ainsi des membres de la Commission, qui sont appelés en vertu des dispositions de l'article L. 59 A du LPF, à se prononcer sur les désaccords subsistant entre le contribuable et l'administration, notamment sur le montant du bénéfice réalisé.

Par suite, M. A. ne peut soutenir que le vérificateur aurait, en méconnaissance de l'obligation de secret professionnel auquel sont soumis les notaires, divulgué aux membres de la Commission les factures établies par le contribuable sur lesquelles figuraient des informations relatives à l'identité des acheteurs de véhicules, alors qu'en l'espèce, le vérificateur s'est borné à porter à la connaissance des membres de la Commission des renseignements auxquels ces derniers avaient légalement accès dans le cadre de leurs fonctions pour se prononcer utilement sur les désaccords qui leur étaient soumis.

Par conséquent, le vérificateur n'a entaché ses opérations de vérification d'aucune irrégularité.

2012-04-24 CE n° 324915, 8^e et 3^e s.-s., SA Technogram

2012-04-24 CE n° 324918, 8^e et 3^e s.-s., SA Eurogram

La SA Technogram, ayant pour activité la recherche ainsi que l'étude technologique et scientifique, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration a réintégré aux résultats des produits de participation et a rectifié le crédit d'impôt pour dépenses de recherche dont la société s'estimait titulaire.

La SA Eurogram, exerçant son activité dans le secteur de la recherche scientifique, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle l'administration a réintégré aux résultats des produits de participation ainsi que diverses charges et a procédé à des rappels de TVA.

L'expression du désaccord du contribuable sur les redressements qui lui sont notifiés doit être formulée par écrit dans un délai de trente jours à compter de la réception de la notification. En cas de réponse orale, le contribuable est regardé comme ayant accepté les redressements. En l'absence d'un désaccord exprimé dans ce délai, l'administration n'est pas tenue de donner suite à une demande de saisine de la Commission présentée par le contribuable.

En l'espèce, les deux sociétés n'ont exprimé leur désaccord sur les redressements qu'après l'expiration du délai de trente jours qui leur était imparti.

Par conséquent, l'administration n'était pas tenue de donner suite à la demande de saisine de la Commission. En statuant ainsi, la cour, qui n'a pas dénaturé les pièces du dossier, a implicitement mais nécessairement écarté le moyen des deux sociétés tiré de ce qu'elles avaient refusé oralement ces redressements.

2012-04-12 CAA Douai n° 10DA01438, 3^e ch., SARL Némésis

La SARL Némésis a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle elle a demandé au directeur des services fiscaux de la Somme la saisine de la Commission afin que celle-ci se prononce sur la question de " *l'établissement de la gérance de fait de Mme A. dans la SARL Némésis anciennement Egide* ".

Une telle demande devait être regardée, en l'espèce et compte tenu de la nature des rectifications notifiées à la SARL NEMESIS, comme entendant soumettre à la Commission l'examen d'une question relative aux conditions d'application de l'exonération d'impôt sur les plus-values tirées de la vente du fonds de commerce prévue par l'article 238 quaterdecies du CGI.

Une telle question n'entre pas dans le champ de compétence de la Commission.

Par conséquent, l'administration n'a pas entaché la procédure d'imposition d'irrégularité en refusant la saisine de la Commission, alors même que la demande portait sur l'appréciation d'une question de fait.

2012-04-10 CAA LYON n° 11LY00518, 2^e ch., M. A.

L'EUURL Cédille bis, venant aux droits de la SNC Cédille et ayant pour activité la vente de vêtements féminins, a comptabilisé des provisions à raison du caractère irrécouvrable de la créance, constituée du solde débiteur de son compte courant, détenue sur l'ancienne co-gérante de la SNC Cédille. A la suite d'une vérification de

comptabilité, l'administration a remis en cause la déduction de ces provisions et les a réintégréées dans les résultats imposables de l'EURL Cédille bis, ce qui s'est traduit pour Mme A., qui en est la gérante et l'unique associée, par un complément d'IR.

L'article L. 59 A du LPF, dans sa rédaction applicable à la présente procédure, confère au contribuable le droit de soumettre à l'avis de la Commission ses désaccords sur les redressements notifiés en matière de BIC lorsqu'ils portent sur des questions de fait.

En l'espèce, l'administration a refusé de soumettre à la Commission le différend qui l'opposait à l'EURL Cédille bis. Ce différend portait sur le principe même de la déductibilité de la provision, l'entreprise ne faisant état d'aucune circonstance particulière justifiant les avances consenties à son associée ni de contrepartie ou tentative de relance ou de poursuite.

Par conséquent, la Commission n'étant pas compétente pour se prononcer sur cette question de droit, c'est à bon droit que l'administration a refusé de la saisir, Mme A. ne pouvant utilement se prévaloir de l'instruction 13 M-1-05 du 18 avril 2005 pour contester la procédure d'imposition.

Rappelons que la Commission peut se prononcer sur le principe et le montant des amortissements et des provisions depuis les propositions de rectification adressées à compter du 1^{er} janvier 2005.

2012-03-30 CAA Marseille n° 09MA00995, 3^e ch., M. A.

M. A., exerçant la profession de médecin gastro-entérologue, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité. Dans le cadre d'un contrat verbal à durée indéterminée, il a été autorisé à pratiquer sa discipline au sein de la clinique Monticelli à Marseille, en utilisant ses locaux et son matériel et en disposant de son personnel. Cet accord a été rompu à l'initiative de la clinique et par un jugement du tribunal de grande instance de Marseille, celle-ci a été condamnée à lui verser une indemnité. Cette somme a été regardée par l'administration, après déduction des frais d'avocat, comme correspondant à une recette professionnelle passible de l'IR dans la catégorie des BNC.

M. A. soutient que la procédure d'imposition est irrégulière en raison du défaut de saisine de la Commission et que les dispositions de l'article L. 59 A du LPF et la doctrine tirée de l'instruction 13 M-1-05 du 18 avril 2005, ont été méconnues dès lors que ladite commission est compétente pour apprécier les faits qui participent à la qualification juridique d'une opération.

En l'espèce, le désaccord entre M. A. et l'administration fiscale portait sur la question de savoir si l'indemnité forfaitaire, qui lui a été versée par la clinique Monticelli, était destinée à réparer un préjudice ne revêtant pas le caractère d'un revenu imposable ou s'il s'agissait d'un revenu professionnel relevant de l'IR. Un tel litige, même s'il nécessitait l'examen de circonstances de fait, portait en réalité sur la qualification juridique à donner à l'indemnité versée. Il s'agissait ainsi d'une question de droit échappant à la compétence de la Commission.

Si le requérant entend se prévaloir de la doctrine tirée de l'instruction 13 M-1-05 du 18 avril 2005, celle-ci est relative à la procédure d'imposition, et ne constitue pas à ce titre une interprétation de la loi fiscale opposable à l'administration au sens de l'article L. 80 A du LPF. Au surplus, cette doctrine ne saurait être utilement invoquée dès lors qu'elle est postérieure à l'année en litige.

Par conséquent, le moyen tiré d'une irrégularité de procédure en raison du défaut de saisine de la Commission doit être écarté.

Nous noterons que la proposition de rectification est en date du 30 novembre 2005 et que la Cour fait application de l'article L. 59 A du LPF dans sa rédaction antérieure à la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004.

2012-03-27 CAA Lyon n° 10LY01126, 2^e ch., Epoux A.

A la date de cessation de son activité d'agent général d'assurances, M. A. s'est vu attribuer, par la Cie Generali, une indemnité compensatrice en contrepartie du renoncement aux droits qu'il détenait sur son portefeuille de clientèle. A l'issue d'un contrôle sur pièces, l'administration fiscale a réintégré dans le revenu imposable de M. et Mme A. la totalité de la plus-value ainsi réalisée, initialement déclarée par les contribuables au titre des deux

années contrôlées.

Les différends opposant M. A à l'administration ont trait aux seules questions, d'une part, de la détermination de l'exercice de rattachement d'une dépense engagée, en l'espèce un rappel de charges sociales de l'URSSAF, d'autre part, de l'applicabilité aux plus-values réalisées par indemnité de cessation d'activité d'agent général d'assurances, de l'abattement de 20% applicable aux traitements et salaires, dans l'hypothèse où le contribuable avait opté pour le régime proposé à l'article 93-1 ter du CGI. Ces deux différends portent sur des questions de droit qui échappent à la compétence de la Commission.

Par conséquent, en rayant la mention selon laquelle il avait la possibilité de saisir la Commission, l'administration n'a entaché la procédure d'imposition d'aucune irrégularité.

2012-03-27 CAA Marseille n° 09MA02437, 4^e ch., SARL China Fast Food

La SARL China Fast Food, exerçant une activité de restauration rapide à Montpellier, a été assujettie à des cotisations supplémentaires à l'IS, à la contribution de 10 %, à des droits supplémentaires de TVA et aux pénalités y afférentes, notamment l'amende prévue à l'article 1763 A du CGI, procédant de la reconstitution des recettes omises au cours de la période vérifiée.

L'administration ne peut mettre régulièrement en recouvrement une imposition sur laquelle un avis a été émis par la Commission sans qu'au préalable, cet avis ait effectivement été notifié par ses soins au contribuable. Cela est applicable dans tous les cas dans lesquels la loi a prévu la saisine de la Commission et le défaut de l'accomplissement de cette formalité substantielle entache la procédure d'imposition d'irrégularité.

Lorsqu'un mandat emportant élection de domicile auprès d'un mandataire a été porté à la connaissance du service en charge d'une procédure d'imposition, celui-ci est tenu d'adresser au mandataire l'ensemble des actes de cette procédure.

En particulier, le mandataire doit être destinataire des plis par lesquels le service notifie au contribuable, dans les conditions visées respectivement aux articles L. 59, R*59-1 et R*60-3 du LPF, les redressements qu'il entend affecter aux bases d'imposition du contribuable ainsi que les éléments servant au calcul des impositions auxquelles il envisage de l'assujettir.

Toutefois, l'expédition de tout ou partie des actes de la procédure d'imposition au domicile ou au siège du contribuable sera réputée régulière et fera courir les délais de réponse à ces actes s'il est établi que le pli de notification a été effectivement retiré par lui ou par l'un de ses préposés. En revanche, lorsque ce pli est retourné par le service postal à l'administration fiscale, faute d'avoir été retiré dans le délai imparti, il appartient à celle-ci de procéder à une nouvelle notification des mêmes actes au mandataire.

En l'espèce, l'avis de la Commission a été adressé à la société China Fast Food le 17 octobre 2005 en envoi recommandé avec accusé de réception et a été présenté, la première fois, le 19 octobre suivant. Le pli non réclamé a ensuite été retourné au service le 5 novembre 2005.

Toutefois, l'ensemble des impositions supplémentaires a été mis en recouvrement le 22 décembre 2005, sans que l'administration ait procédé à la notification de l'avis de la Commission au mandataire désigné le 2 août 2005 par la société China Fast Food (aux fins de la représenter et d'assurer sa défense dans le cadre de la procédure de redressement en cours) et au cabinet duquel elle avait expressément élu domicile, mandat dont elle avait informé le service préalablement à la séance de la Commission devant laquelle le mandataire l'avait d'ailleurs représentée.

Par conséquent, les impositions supplémentaires à l'IS et à la TVA mises à la charge de la SARL China Fast Food sur la base de la reconstitution de son chiffre d'affaires, l'ont été à l'issue d'une procédure irrégulière.

En revanche, l'irrégularité de procédure relevée dans la notification de l'avis de la Commission est sans incidence sur la régularité et le bien-fondé de l'amende de l'article 1763 A du CGI.

2012-03-08 CAA Bordeaux n° 11BX01087, 4^e ch.

La Société de Gestion d'Investissements, SARL ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes prévu par l'article 8 du CGI, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle le service a constaté l'absence de présentation de documents comptables et des pièces justificatives des charges portées en déduction. Il a alors reconstitué le résultat imposable de la société et notifié à chacun des associés, dont M. X., les conséquences à l'IR des rectifications proposées, à concurrence de leur quote-part dans les résultats de cette

société, selon la procédure de redressement contradictoire.

Les dispositions de l'article L. 59 du LPF confèrent au contribuable le droit de soumettre à l'avis de la Commission ses désaccords sur les redressements notifiés lorsqu'ils portent sur des questions de fait.

Si en vertu des articles 8 et 60 du CGI et de l'article L. 53 du LPF, seule la société de personnes peut soumettre à la Commission le désaccord persistant sur les redressements qui lui ont été notifiés, l'associé d'une telle société est recevable, à l'occasion de la contestation de son imposition, à critiquer la procédure d'imposition suivie à l'égard de cette société.

En l'espèce, la Société de Gestion d'Investissements, qui n'a présenté aucun document comptable obligatoire ni aucune pièce justificative de charges, a expliqué en réponse à la proposition de rectification qu'elle était dans l'impossibilité matérielle de remettre la comptabilité en raison d'un cas de force majeure et a indiqué qu'elle produirait à la Commission les justificatifs qu'elle aurait rassemblés et qu'elle n'avait pas pu présenter dans les trente jours suivant la proposition de rectification.

Elle a ainsi exprimé son désaccord sur le montant des charges retenues et la volonté de soumettre le litige à l'avis de la Commission. Ce désaccord qui porte, contrairement à ce que soutient l'administration, sur le montant du résultat industriel et commercial de la société relève de la compétence de la Commission et impliquait que cette dernière se prononce sur l'existence et le contenu des pièces justificatives de charges ce qui est une question de fait.

Par conséquent, l'administration n'ayant pas donné suite à la demande de saisine de la Commission présentée par la Société de Gestion d'Investissements, la procédure d'imposition est entachée d'irrégularité.

Nous noterons que la proposition de rectification est en date du 21 septembre 2007 et que la Cour fait application de l'article L. 59 A du LPF dans sa rédaction antérieure à la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004.

Par ailleurs, la Cour utilise l'expression de « résultat industriel et commercial » or celle-ci résulte de la modification de l'article L. 59 A du LPF par la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004.

2012-03-07 CE n° 330169, 3^e et 8^e s.-s., M. B.

M. B. a perçu une indemnité versée par la clinique du Montet et par la polyclinique d'Essey-les-Nancy, en réparation " des préjudices moral, matériel et financier pouvant résulter des investissements réalisés au sein de la polyclinique et de la SCI Jeanne d'Arc et de la rupture de son contrat d'exercice qui le liait à la clinique du Montet ". L'administration a inclus une partie de cette somme dans les recettes professionnelles imposables de M. B. et a imposé l'autre partie comme une plus-value à long terme, au taux de 16 %, au motif que cette somme, qui était égale à la moyenne des honoraires perçus par le docteur B. au cours de ses trois dernières années d'exercice, venait compenser la perte d'un élément d'actif résultant de la résiliation du contrat d'exercice.

Par les dispositions de l'article L. 192 du LPF, éclairées par leurs travaux préparatoires, le législateur a seulement entendu mettre fin, sous réserve du cas prévu au deuxième alinéa, à l'état du droit antérieur sous l'empire duquel l'avis rendu par la Commission avait pour effet, s'il était favorable à l'administration fiscale, d'attribuer au contribuable la charge d'une preuve que l'intéressé n'aurait pas supportée en l'absence de saisine de cette commission.

En revanche, il n'a pas entendu déroger aux principes généraux en exigeant que l'administration fiscale justifie qu'une charge n'est pas déductible dans son principe, lorsque la Commission a rendu un avis favorable au contribuable.

En l'espèce, en jugeant que M. et Mme B., auxquels incombaient la charge de la preuve de la déductibilité de leurs charges, n'établissaient pas que les frais financiers litigieux dont l'administration fiscale avait refusé la déduction étaient nécessaires à l'exercice de l'activité du docteur B., la cour, qui a suffisamment motivé sa décision, n'a pas commis d'erreur de droit dans l'attribution de la charge de la preuve ni manqué aux règles d'administration de celle-ci.

2012-03-01 CAA Bordeaux n° 11BX01206, 3^e ch., Imprim'art

La société Imprim'art, exerçant une activité d'imprimerie spécialisée dans les travaux offset à plat, a conclu avec la société Bail Expansion un contrat dit de location financière d'une durée de deux ans portant sur une presse rotative prévoyant le versement d'une somme dès la conclusion puis le versement de 23 mensualités.

A l'issue d'une vérification de comptabilité de la société Imprim'art, l'administration fiscale a réintégré dans le résultat imposable de cette société les sommes versées mensuellement en exécution du contrat et portées dans ses charges en tant que loyers, au motif que ces sommes devaient être considérées comme payées pour l'acquisition d'un élément d'actif en exécution d'un contrat de vente à tempérament avec clause de réserve de propriété et que, de ce fait, elles ne constituaient pas des charges déductibles.

Le désaccord relatif au refus de déduction des loyers acquittés par la société dépend de la qualification à donner au contrat de location financière souscrit par la société et pose, dès lors, une question de droit n'entrant pas dans le champ de compétence de la Commission.

Par conséquent, l'absence de saisine de la Commission sur ce différend n'entache pas d'irrégularité la procédure d'imposition.

2012-02-15 CAA Paris n° 10PA03307, 2^e ch., M. A. B.

M. A. B. a été assujéti des cotisations supplémentaires d'IR ainsi qu'aux pénalités y afférentes.

Lorsqu'un contribuable est taxé d'office pour défaut de déclaration de ses revenus d'ensemble sur le fondement de l'article L. 66 du LPF, l'administration est tenue, si elle entend se prévaloir, pour tout ou partie, des revenus en cause, de la présomption particulière instituée par l'article 1649 A ou l'article 1649 quater A du CGI, de mettre le contribuable en mesure de présenter utilement ses observations sur l'origine desdits revenus.

En l'espèce, le service a fondé les redressements relatifs aux sommes transférées de l'étranger sur les dispositions de l'article 1649 A du CGI et a appliqué la pénalité de 40 % de l'article 1759 du CGI. Dans ces conditions, l'administration doit être regardée comme ayant mis en œuvre la présomption de revenus prévue par l'article 1649 A. Si, à cette occasion, le vérificateur a précisé qu'il entendait procéder à la taxation d'office des revenus sur le fondement de l'article L. 66 du LPF, il a néanmoins invité le contribuable à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans le délai de trente jours et a ensuite adressé une réponse aux observations du contribuable.

Aucune disposition législative ou réglementaire ne prévoit la possibilité de saisir la Commission dans le cas d'imposition d'un revenu dans la catégorie des ROI en application de l'article 1649 A du CGI.

Dans ces conditions, M. A. B., qui n'a été privé d'aucune des garanties que comporte la procédure de redressement contradictoire, ne peut valablement soutenir que la procédure serait irrégulière en raison de l'utilisation conjointe de l'article 1649 A du CGI et de l'article L. 66 du LPF.

2012-02-09 CAA Bordeaux n° 10BX02506, 4^e ch., M. A.

M. A. a été assujéti à des cotisations supplémentaires d'IR et de contributions sociales.

Aux termes de l'article 1651 G du CGI, pour des motifs de confidentialité, le contribuable peut demander la saisine de la Commission d'un autre département, ce département étant choisi par le président du tribunal administratif dans le ressort de ce tribunal ou, lorsque le ressort du tribunal administratif ne comprend qu'un seul département, par le président de la cour administrative d'appel territorialement compétente, dans le ressort de cette cour.

En l'espèce, M. et Mme A. ont, par lettre adressée au directeur des services financiers de La Réunion, sollicité la saisine de la Commission dans les conditions prévues aux articles L. 59, L. 59 A, L. 76 du LPF et 1651 G du CGI. L'administration fiscale ayant soumis le différend à la Commission de Saint-Denis de La Réunion, elle a procédé à une saisine régulière de la Commission en satisfaisant à l'obligation de saisine résultant des dispositions des articles L. 59 et L. 192 du LPF.

A supposer même que M. A. puisse être regardé, comme il le soutient, comme ayant demandé la saisine de la Commission d'un autre département, la circonstance que la Commission de Saint-Denis de La Réunion n'ait pas donné une suite favorable à cette demande est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition dès lors qu'il s'agit d'un vice de procédure postérieur à la saisine de ladite commission.

Par conséquent, M. A. ne peut utilement se prévaloir de la méconnaissance de l'article 1651 G du CGI pour critiquer la régularité de la procédure d'imposition.

2012-02-09 CAA Bordeaux n° 10BX01985, 4^e ch., Sté Le Relais de l'Aunis

La société Le Relais de l'Aunis, exerçant une activité de traiteur-plats cuisinés, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des rappels de TVA lui ont été réclamés.

Le seul désaccord opposant la société à l'administration fiscale porte sur l'un des éléments constitutifs de son activité, en l'occurrence sur le fait de savoir si la fourniture de repas était ou non assortie de prestations de services. Ce désaccord ne porte donc pas sur la détermination du chiffre d'affaires taxable mais est relatif à la question de savoir si les recettes en cause sont imposables au taux réduit ou au taux normal de TVA. Une telle question ne relève dès lors pas de la compétence de la Commission.

Par conséquent, le moyen tiré de ce que le litige n'a pas été soumis à cette instance, en dépit de la demande formulée par la société, doit être écarté.

2012-02-08 CE n° 342261, 8^e et 3^e s.-s., min. c/ M. S.

En vertu de l'article R*59-1 du LPF, l'administration notifie l'avis de la Commission au contribuable et l'informe en même temps du chiffre qu'elle se propose de retenir comme base d'imposition.

En l'espèce, M. S., exploitant une discothèque, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité. Le vérificateur a écarté la comptabilité au motif qu'elle était dépourvue de valeur probante et a reconstitué le chiffre d'affaires réalisé au titre de chacun de ces exercices ainsi que les bénéficiaires en résultant.

A la suite de la notification de ces redressements, le contribuable a demandé la saisine de la Commission, qui a rendu son avis, et l'administration a procédé à la notification de cet avis et indiqué au contribuable le montant des bases qu'elle se proposait de retenir conformément à cet avis.

Si l'administration doit, dans le cadre de la procédure contentieuse, justifier devant le juge le bien-fondé des calculs auxquels elle a procédé pour se conformer à l'avis de la Commission afin de mettre le contribuable en mesure de les contester, les dispositions de l'article R*59-1 du LPF n'instituent pas une nouvelle obligation de motivation des redressements à peine d'irrégularité de la procédure d'imposition.

Par conséquent, la CAA qui, après avoir relevé que l'administration avait retenu le coefficient multiplicateur applicable aux achats tel qu'il avait été fixé par la Commission et notifié à l'intéressé, tant l'avis de la Commission que les nouvelles conséquences financières en découlant, a commis une erreur de droit en jugeant qu'en se bornant à donner les bases d'imposition sans en préciser le mode de calcul et notamment sans indiquer sur quels achats le coefficient de marge retenu par la Commission avait été appliqué, l'administration n'avait pas mis le contribuable en mesure de vérifier les redressements finalement notifiés afin qu'il puisse se défendre utilement et, par suite, avait entaché la procédure d'imposition d'irrégularité.

2012-02-08 CE n° 336125, 8^e et 3^e s.-s., Epoux B.

M. et Mme B. ont fait l'objet de rehaussements d'IR et de prélèvements sociaux à la suite, d'une part, d'un ESFP, et, d'autre part, des opérations de contrôle de plusieurs sociétés dont ils étaient associés.

Les moyens relatifs à la régularité de la procédure d'imposition suivie à l'encontre d'une société soumise au régime d'imposition des sociétés de capitaux sont inopérants au regard des impositions personnelles mises à la charge de l'un de ses associés.

Par suite, la CAA n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant que le moyen tiré du défaut de communication des avis émis par la Commission était sans influence sur le rehaussement des impositions de M. et Mme B.

2012-01-30 CE n° 338681, 5^e s.-s., Epoux D. K.

M. et Mme D. K. recherchent la responsabilité de l'Etat en réparation des préjudices qu'ils estiment avoir subis du fait de la durée, selon eux excessive, de jugement par le tribunal administratif de Nantes, la cour administrative d'appel de Nantes et le Conseil d'Etat de huit litiges résultant de demandes qu'ils ont formées.

La soumission à plusieurs reprises à la Commission du différend opposant le contribuable à l'administration fiscale, démarche qui n'a pas le caractère d'un préalable obligatoire à la saisine du juge, n'a pas à être prise en compte pour l'appréciation de la durée globale de jugement.

En l'espèce, compte tenu de la complexité du litige tenant au grand nombre d'éléments de l'imposition contestée, la durée globale de jugement, qui est de dix ans et six mois, doit être regardée comme ayant excédé de deux ans le délai dans lequel le litige aurait dû raisonnablement être jugé.

Par conséquent, M. et Mme D. K. sont fondés à demander la réparation des préjudices que les dépassements mentionnés ci-dessus leur ont causés.

2012-01-24 CAA Bordeaux n° 10BX02977, 5^e ch. M. A.

Mme A., exerçant l'activité d'expert-comptable, a cédé son cabinet à la SARL Tastet Lissarrague et Associés (TLA) dans laquelle elle détient 45 % du capital et dont elle est co-gérante de droit. Au titre de ses BNC de l'année de cession, elle a déclaré une plus-value nette à long terme qu'elle a placée sous le régime d'exonération prévu par les dispositions de l'[article 238 quaterdecies du CGI](#).

A la suite d'une vérification de comptabilité, le service, estimant que la plus-value issue de la cession du cabinet comptable ne pouvait, en application du paragraphe 4 de l'[article 238 quaterdecies](#), bénéficier de l'exonération, a assujéti Mme A. à des impositions supplémentaires en matière d'IR et de contribution.

Le litige opposant Mme A. au service des impôts portait, non pas sur le montant du bénéfice non commercial de Mme A., mais sur la date à laquelle était intervenue la plus-value dégagée lors de la cession de son cabinet d'expertise comptable et, ensuite, sur l'applicabilité ou non à cette plus-value du régime d'exonération prévu par l'[article 238 quaterdecies du CGI](#).

Dès lors, le désaccord ne portait pas sur un domaine relevant de la compétence de la Commission.

Par conséquent, le service a pu s'abstenir de saisir la Commission malgré la demande formulée en ce sens par Mme A.

Alors que la Cour fait application de l'article L. 59 A du LPF dans sa rédaction actuellement en vigueur, elle utilise l'expression de « bénéfice non commercial » or celle-ci résulte de l'article L. 59 A du LPF dans sa rédaction antérieure à la loi de finances rectificative du 30 décembre 2004.

2012-01-24 CAA Versailles n° 10VE00069, 1^{ère} ch., M. A.

M. A., exerçant la profession d'avocat, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité de son activité et d'un contrôle sur pièces. A l'occasion de ces contrôles, le service a annulé le déficit constaté par le contribuable à raison du rejet de la déductibilité de frais d'établissement comptabilisés au titre de année en cause et, par voie de conséquence, rectifié les déficits reportables sur les années ultérieures.

S'agissant des frais d'établissement, le différend opposant le contribuable à l'administration portait, non sur le montant, mais sur l'année de rattachement de ces charges ainsi que sur leur qualification au regard de l'interprétation contenue dans la documentation administrative DB 5 G-232.

Le désaccord ainsi exprimé ne soulevait aucune question de fait de nature à être soumise à la Commission.

Par conséquent, en refusant de donner suite à la demande de saisine de la Commission formulée par M. A., le service n'a privé l'intéressé d'aucune garantie de procédure.

2012-01-10 CAA Marseille n° 08MA05258, 4^e ch., SA Le Pipeau

La SA de droit suisse Le Pipeau a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle elle a été assujéti à des contributions d'IS et des contributions sur cet impôt ainsi qu'aux pénalités y afférentes. L'administration a considéré que cette société devait être soumise à l'IS et qu'elle avait commis un acte anormal de gestion en mettant gratuitement à la disposition de ses associés une maison, dont elle est propriétaire, et l'a imposée sur la valeur de l'avantage en nature ainsi concédé, en évaluant la valeur locative de celle-ci à partir de la valeur vénale du bien immobilier par comparaison avec des biens similaires, à laquelle a été appliqué un coefficient de 2,5 % supposé correspondre au taux de rendement du bien.

Aux termes de l'[article L. 59 du LPF](#), lorsque le désaccord persiste sur les redressements notifiés, l'administration, si le contribuable le demande, soumet le litige à l'avis soit de la Commission prévue à l'[article 1651 du CGI](#), soit de la commission départementale de conciliation prévue à l'[article 667 du même code](#).

En l'espèce, la SA ne peut utilement faire valoir qu'en raison du désaccord existant entre elle et le service sur la valeur vénale du bien immobilier susmentionné mis à la disposition de ses associés, l'administration devait saisir la commission départementale de conciliation dès lors qu'il ne résulte d'aucune disposition légale ou réglementaire, que cette commission, compétente pour connaître des litiges portant sur les droits d'enregistrement et de taxe de publicité foncière, soit compétente pour connaître des litiges portant sur l'IS et sur la contribution sur l'IS.

En outre, la SA n'a développé, dans ses observations sur la proposition de rectification, aucun moyen afférent à un désaccord avec le service portant sur la valeur vénale de la propriété dont elle est propriétaire et mise à la disposition de ses associés. Elle n'y a discuté que le principe même de son assujettissement à l'IS. Cette question de droit ne relève pas de la compétence de la Commission.

Par conséquent, l'administration n'a pas commis d'irrégularité de procédure en ne saisissant pas cette commission, malgré la demande au demeurant imprécise de la SA de saisir, en cas de désaccord, la commission administrative compétente.

Abréviations :

BIC : bénéfices industriels et commerciaux

BNC : bénéfices non commerciaux

CAA : Cour administrative d'appel

CE : Conseil d'Etat

Commission : Commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

CSG : contribution sociale généralisée

ESFP : examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (du contribuable)

GIE : groupement d'intérêt économique

IR : impôt sur le revenu

IS : impôt sur les sociétés

RCM : revenus de capitaux mobiliers

ROI : revenus d'origine indéterminée

SA : société anonyme

SARL : société à responsabilité limitée

SAS : société par actions simplifiée

SNC : société en nom collectif

TVA : taxe sur la valeur ajoutée

Source :

Legifrance : <http://www.legifrance.gouv.fr/>