N° 288145
M. et Mme Desille

8ème et 3ème sous-sections réunies
Séance du 2 juillet 2007
Lecture du 20 juillet 2007

CONCLUSIONS

M. Laurent Olléon, Commissaire du Gouvernement

M. Bernard Desille exploite à Arnage (Sarthe) un commerce de bar-brasserie. Il a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les années 1990 et 1991, à l'occasion duquel le service a écarté sa comptabilité, jugée non probante, et reconstitué le chiffre d'affaires de chacune de ses activités. Des redressements ont en résulté en matière d'impôt sur le revenu et de TVA.

M. Desille a réclamé contre les suppléments d'impôt mis à sa charge, avant de porter le litige devant le tribunal administratif de Nantes. Par un jugement rendu le 9 novembre 2001, ce tribunal a rejeté les demandes en décharge présentées par le requérant. M. Desille a alors interjeté appel devant la cour administrative d'appel de Nantes, qui, par un arrêt en date du 26 octobre 2005, a confirmé la position des premiers juges. M. et Mme Desille vous demandent de censurer cet arrêt.

S'agissant de la régularité de la procédure d'imposition, la cour a jugé que pour reconstituer les recettes de la brasserie, le vérificateur s'est essentiellement fondé, en ce qui concerne les quantités de viandes servies par plats, sur les indications fournies par le contribuable lui-même, mais que, toutefois, il a estimé que, dans certains cas, les quantités indiquées étaient importantes comparées à celles habituellement pratiquées à la profession et à celles pratiquées en boucherie, et en a retenu d'autres, inférieures. La cour a ajouté qu'en s'étant référé à des pratiques habituelles à titre de considération générale, le vérificateur ne pouvait être regardé comme s'étant fondé sur des renseignements extérieurs à l'entreprise, si bien que le moyen tiré de ce que l'origine et la teneur de tels renseignements auraient dû être portées à la connaissance du contribuable avant la mise en recouvrement afin qu'il soit en mesure d'en demander la communication devait être écarté.

M. et Mme Desille font grief à la cour d'avoir commis une erreur de droit en se bornant à juger que dès lors que les pratiques habituelles de la profession ne pouvaient être regardées comme des données extérieures à l'entreprise vérifiée, l'administration n'était pas tenue d'indiquer au contribuable la teneur et l'origine de ces renseignements.

Ce moyen nous semble fondé.

Comme vous le savez, c'est par la voie jurisprudentielle que vous avez posé l'obligation, pour l'administration, d'indiquer au contribuable, avant la mise en recouvrement des impositions, la teneur et l'origine des renseignements recueillis dans l'exercice de son

droit de communication et utilisés pour fonder les redressements (CE 3 décembre 1990, n° 103101, SA Antipolia : RJF 2/90 n° 200). Dégagée au sujet de l'exercice du droit de communication, réaffirmée avec force par votre décision du 13 décembre 1999, Ministre c/Blanc (RJF 12/99 n° 1582), cette jurisprudence vient de trouver une nouvelle jeunesse avec l'avis Mme Duguay que vous avez rendu le 21 décembre 2006 (n° 293749, RJF 3/07 n° 314), par lequel vous avez affirmé que l'administration ne peut, en principe, fonder le redressement des bases d'imposition d'un contribuable sur des renseignements et des documents qu'elle a obtenus de tiers sans l'avoir informé, avant la mise en recouvrement, de la teneur ou de l'origine de ces renseignements.

L'exigence qui pèse sur l'administration ne se limite donc pas aux renseignements auxquels l'administration aurait eu accès dans l'exercice de son droit de communication. Et vous avez précisé, par cet avis, que cette garantie des contribuable préexistait au nouvel article L. 76 B du livre des procédures fiscales, issu de l'article 27 de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005, aux termes duquel "l'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet de la proposition prévue au premier alinéa de l'article L. 57 ou de la notification prévue à l'article L. 76. Elle communique, avant la mise en recouvrement, une copie des documents susmentionnés au contribuable qui en fait la demande".

Au regard de ces éléments, il semble que la cour ait bien commis une erreur de droit. Il ne suffit pas, en effet, de juger qu'en se référant aux pratiques habituelles de la profession, l'administration ne pouvait être regardée comme s'étant fondée sur des renseignements extérieurs à l'entreprise pour déduire que l'administration n'avait pas à porter à la connaissance du contribuable l'origine et la teneur de ces informations. Encore fallait-il que la cour s'assure que ces renseignements avaient été mentionnés avec une précision suffisante pour que le contribuable puisse les identifier, en demander communication et, le cas échéant, en discuter la teneur. Faute de l'avoir fait, les juges d'appel ont exposé leur arrêt à votre censure.

Notons qu'en matière de motivation des notifications de redressement, vous posez des exigences assez proches, qui ont en commun avec l'exigence précédente de viser à donner au contribuable les moyens de contester utilement les redressements qui lui ont été notifiés par l'administration. C'est ainsi que vous jugez insuffisantes les motivations qui se bornent, pour procéder à une correction des loyers perçus, estimés anormalement bas, à faire référence aux "conditions couramment pratiquées dans des transactions similaires" (CE 23 novembre 1998, Michel : RJF 1/99 n° 30), ou encore à utiliser ceux de maisons du même secteur d'habitation sans précisément les désigner ni les décrire (CE 16 mars 2001, Le Pen : RJF 6/01 n° 826).

A la lumière de ces éléments, vous censurerez l'arrêt de la cour.

Réglant l'affaire au fond, vous constaterez que, pour justifier qu'elle se soit écartée des quantités de viandes indiquées par le requérant, l'administration s'est bornée à indiquer que les grammages qu'elle avait retenus résultaient des pratiques habituellement observées en boucherie ou dans la profession. Dans la mesure où ces grammages ne constituent pas des grandeurs incontestables et connues de tous, l'administration ne pouvait s'en tenir à ses mentions vagues et générales. Certes, ainsi que le relève le ministre, la valeur de ces grammages était indiquée dans la notification de redressement. Toutefois, en l'absence de toute indication sur leur provenance avant la mise en recouvrement des impositions

(monographies administratives, publications professionnelles ou relevés pratiqués auprès d'entreprises tierces...), M. Desille n'avait pas été mis à même d'identifier ces données, afin d'accéder à leur source et, le cas échéant, d'en contester la teneur. La procédure d'imposition est donc entachée d'une irrégularité qui justifie la décharge des suppléments d'impôt sur le revenu et des compléments de TVA litigieux.

M. et Mme Desille ont demandé, au titre des frais irrépétibles, 3.000 euros en cassation et 3.588 euros en appel. Nous vous proposons de faire droit à ces conclusions à hauteur de 6.000 euros.

Et par ces motifs, nous concluons :

- à l'annulation de l'arrêt du 26 octobre 2005 de la cour administrative d'appel de Nantes et du jugement du 9 novembre 2001 du tribunal administratif de Nantes ;

- à ce que M. et Mme Desille soient déchargés des suppléments d'impôt sur le revenu et des compléments de TVA qui ont été mis à leur charge pour les années 1990 et 1991;

- à ce que soit mise à la charge de l'Etat, au profit des requérants, une somme de 6.000 euros par application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.