

# CAA de NANCY, 2ème chambre - formation à 3, 01/06/2017, 16NC00321, Inédit au recueil Lebon

Suicides forcés et morts en contexte sectaire

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

<b>Date</b>	01/06/2017
<b>Juridiction / Nature</b>	CETAT
<b>URL Légifrance</b>	<a href="https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000034853412">https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000034853412</a>

## RÉSUMÉ OFFICIEL LÉGIFRANCE

CETAT19-01-03-01-02 Contributions et taxes. Généralités. Règles générales d'établissement de l'impôt. Contrôle fiscal. Vérification de comptabilité.

CETAT19-01-03-01-02-03 Contributions et taxes. Généralités. Règles générales d'établissement de l'impôt. Contrôle fiscal. Vérification de comptabilité. Garanties accordées au contribuable.

CETAT19-04-01-04-03 Contributions et taxes. Impôts sur les revenus et bénéfices. Règles générales. Impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales. Détermination du bénéfice imposable.

CETAT19-04-02-03-01 Contributions et taxes. Impôts sur les revenus et bénéfices. Revenus et bénéfices imposables - règles particulières. Revenus des capitaux mobiliers et assimilables. Revenus distribués.

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

La société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL) Pharmacie Centrale, représentée par son liquidateur judiciaire, Me B...C..., a demandé au tribunal administratif de Nancy de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2008 à 2011 et des rappels de taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable au titre de la période du 1er avril 2008 au

31 mars 2011.

M. G...E...a demandé au tribunal administratif de Nancy de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujetti au titre des années 2008 à 2010.

Par un jugement n° 1400831 et 1403377 du 17 décembre 2015, le tribunal administratif de Nancy a rejeté ces demandes.

Procédure devant la cour :

I.) Par une requête et un mémoire complémentaire, enregistrés les 17 février 2016 et 14 février 2017, sous le n° 16NC00317, MeC..., en sa qualité de liquidateur judiciaire de la SELARL Pharmacie Centrale, représentée par MeF..., demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1400831 du 17 décembre 2015 en tant qu'il porte rejet de sa demande ;

2°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés auxquelles la SELARL Pharmacie Centrale a été assujettie au titre des années 2008 à 2011 et des rappels de taxe sur la valeur ajoutée dont elle est redevable au titre de la période du

1er avril 2008 au 31 mars 2011 ;

3°) de mettre à la charge de l'État le versement d'une somme de 4 000 euros en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- les impositions mises à la charge de la SELARL Pharmacie Centrale ont été établies à l'issue d'une procédure irrégulière en l'absence, au cours des opérations de vérification de comptabilité, d'un débat oral et contradictoire entre le vérificateur et

M.E..., son associé unique ;

- la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2011 a été mise en recouvrement prématurément dès lors que la commission départementale des impôts

directs et des taxes sur le chiffres d'affaires n'avait pas encore émis son avis ;

- elle est fondée à cet égard à se prévaloir de la documentation administrative de base référencée BOI-REC-EVTS-10-30-20120912 ;

- les impositions litigieuses sont exagérées dès lors que la méthode de reconstitution employée par le vérificateur est excessivement sommaire et radicalement viciée dans son principe.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 11 mai 2016 et 2 mars 2017, le ministre chargé des finances publiques conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés ne sont pas fondés.

II.) Par une requête, enregistrée le 17 février 2016, sous le n° 16NC00321, M. G...E..., représenté par MeF..., demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1403377 du 17 décembre 2015 en tant qu'il porte rejet de sa demande ;

2°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujéti au titre des années 2008 à 2011 ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 4 000 euros en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il se réfère aux moyens soulevés par la SELARL Pharmacie Centrale dans le cadre de l'instance n° 16NC00317.

Par un mémoire en défense, enregistré le 11 mai 2016, le ministre des finances et des comptes publics conclut au rejet de la requête en se référant à l'argumentation développée dans le cadre de son mémoire en défense déposé sous la requête enregistrée sous le n° 16NC00317.

Par un mémoire en réplique, enregistré le 15 février 2017, M. E...conclut aux mêmes fins que sa requête.

Il soutient, en outre, que les impositions litigieuses sont exagérées dès lors que la méthode de reconstitution employée par le vérificateur est excessivement sommaire et radicalement viciée dans son principe.

Vu :

- les autres pièces des dossiers.

Vu :

- la loi n° 90-1258 du 30 décembre 1990 ;

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Etienvre,
- les conclusions de Mme Peton-Philippot, rapporteur public,
- et les observations de MeF..., représentant la SELARL Pharmacie Centrale et M.E....

1. Considérant que la société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL) Pharmacie Centrale, qui exploite une officine pharmaceutique à Neufchâteau, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité du 13 octobre 2011 au 26 juillet 2012, période au cours de laquelle le tribunal de commerce d'Epinal a prononcé, le 20 mars 2012, l'ouverture d'une procédure de liquidation judiciaire ; qu'à l'issue de cette vérification de comptabilité, la société, représentée par son liquidateur judiciaire, MeC..., a été informée, par une proposition de rectification du 22 décembre 2011, à laquelle s'est substituée une proposition de rectification du 31 août 2012, de rehaussements des résultats de l'exercice clos le 31 mars 2008 et de rappels de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période du 1er avril 2007 au 31 mars 2008 ; qu'elle a également été informée, par proposition de rectification du 31 août 2012, de rehaussements des résultats de l'exercice clos le 31 mars 2009, 2010 et 2011 ainsi que de rappels de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période du 1er avril 2008 au 31 mars 2011 ; que les cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés en résultant au titre des années 2008, 2009, 2010 et 2011 ainsi que les rappels de taxe sur la valeur ajoutés dus au titre de la période du 1er avril 2007 au 31 mars 2011 ont été mis en recouvrement, avec les pénalités y afférentes, les 18 décembre 2012 et 22 mars 2013 à l'issue de la procédure contradictoire à l'exception du complément d'impôt sur les sociétés réclamé au titre de l'année 2011 pour lequel la procédure de taxation d'office a été mise en oeuvre ; que M. G...E..., associé unique de la SELARL Pharmacie Centrale, a été, par ailleurs, informé, par des propositions de rectification des 31 août 2012 et 12 juillet 2013, de l'imposition entre ses mains de revenus distribués, sur le fondement du 1° du 1 de l'article 109 du code général des impôts, au titre des années 2008, 2009, 2010 et 2011 ; que les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, en résultant au titre des années 2008, 2009 et 2010 ont été mises en recouvrement, avec les pénalités y afférentes, les 30 avril, 30 juin et 15 juillet 2013 ; que, par jugement du 17 décembre 2015, le tribunal administratif de Nancy a rejeté la demande de Me C...tendant à la décharge des droits et pénalités mis à la charge de la SELARL Pharmacie Centrale au titre des années 2008, 2009, 2010 et 2011 ainsi que la demande de M. E...tendant à la décharge des droits et pénalités mis à sa charge au titre des années 2008, 2009 et 2010 ; que Me C...et M. E...relèvent respectivement appel de ce jugement en tant qu'il porte rejet de leurs demandes ;

2. Considérant que la requête présentée par MeC..., enregistrée sous le n° 16NC00317, et la requête présentée par M.E..., enregistrée sous le n° 16NC00321, tendent à juger des mêmes questions ; qu'il y a lieu de les joindre pour statuer par un seul arrêt ;

Sur les conclusions aux fins de décharge :

En ce qui concerne la procédure d'imposition :

3. Considérant, en premier lieu, que les requérants se plaignent de l'absence de débat oral et contradictoire, au cours des opérations de vérification de comptabilité, entre le vérificateur et M.E..., associé unique et gérant de la SELARL Pharmacie Centrale ;

4. Considérant, d'une part, que les moyens contestant la régularité de la procédure d'imposition suivie à l'encontre d'une société soumise au régime d'imposition des sociétés de capitaux sont en application du principe d'indépendance des procédures d'imposition, inopérants pour contester la régularité des impositions mises à la charge personnelle de l'un de ses associés ou gérants ;

5. Considérant que les sociétés d'exercice libéral ont été instituées par la loi n° 90-1258 du 30 décembre 1990 pour permettre aux membres des professions libérales réglementées d'exercer leur activité sous la forme de sociétés de capitaux ; qu'il s'ensuit que M.E..., associé de la SELARL Pharmacie Centrale, soumise à l'impôt sur les sociétés, ne peut utilement soutenir, pour contester les droits et pénalités mis à sa charge, que la procédure de vérification de comptabilité dont cette société a fait l'objet est irrégulière en l'absence d'un débat oral et contradictoire mené entre lui et le vérificateur ;

6. Considérant, d'autre part, que la garantie liée à l'existence du débat oral et contradictoire implique la présence physique du vérificateur au siège de l'entreprise ou chez le contribuable de façon à ce que s'instaure avec ce dernier ou son représentant mandaté un dialogue avant toute prise de position par écrit de l'administration ;

7. Considérant qu'il résulte de l'instruction que lorsque les opérations de vérification de comptabilité ont débuté le 13 octobre 2011, M. E...était placé sous contrôle judiciaire depuis le 24 février 2011, avec interdiction de se rendre dans les locaux de la pharmacie ; que Mme D...A...avait été nommée, par le tribunal de grande instance d'Epinal le

26 avril 2011, administratrice provisoire de la société avec pour mission de la représenter légalement ; qu'à compter du 20 mars 2012, comme il a été dit au point 1, la SELARL Pharmacie Centrale a fait l'objet d'une liquidation judiciaire ; que les opérations de vérification de comptabilité se sont, en conséquence, poursuivies avec MeC..., désigné par le tribunal de commerce d'Epinal comme liquidateur judiciaire ; que celui-ci a ainsi assisté à la réunion de synthèse du 26 juillet 2012 ; que le débat oral et contradictoire ayant été conduit avec les représentants dûment mandatés de la société, les requérants ne sont pas fondés à se plaindre de ce que ce débat n'a pas eu lieu avec M.E... ; que le moyen doit être dès lors écarté ;

8. Considérant, en second lieu, que la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle la SELARL Pharmacie Centrale a été assujettie au titre de l'année 2011 ayant été mise en recouvrement à l'issue de la procédure de taxation d'office prévue au 2° de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales, ladite société n'est pas fondée à soutenir que cette mise en recouvrement ne pouvait pas intervenir avant

que la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires n'émette son avis dès lors que ce litige ne ressortissait pas de la compétence de cette commission ; que la société requérante n'est, à cet égard, pas fondée, s'agissant d'un moyen relatif à la procédure d'imposition, à se prévaloir, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, de la documentation administrative de base référencée BOI-REC-EVTS-10-30-20120912 ;

En ce qui concerne le bien-fondé de l'impôt :

9. Considérant que les requérants soutiennent que les impositions mises à leur charge revêtent un caractère exagéré ;

S'agissant de la charge de la preuve :

10. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article L. 192 du livre des procédures fiscales : " Lorsque l'une des commissions ou le comité mentionnés à l'article

L. 59 est saisi d'un litige ou d'une rectification, l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation, quel que soit l'avis rendu par la commission ou le comité. Toutefois, la charge de la preuve incombe au contribuable lorsque la comptabilité comporte de graves irrégularités et que l'imposition a été établie conformément à l'avis de la commission ou du comité. La charge de la preuve des graves irrégularités invoquées par l'administration incombe, en tout état de cause, à cette dernière lorsque le litige ou la rectification est soumis au juge (...) " ; qu'aux termes, par ailleurs, de l'article L. 193 du même livre : " Dans tous les cas où une imposition a été établie d'office la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de l'imposition " ;

11. Considérant, d'une part, que, comme il a été dit au point 1, la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés à laquelle la SELARL a été assujettie au titre de l'année 2011, a été établie d'office ; qu'il s'ensuit qu'il incombe à Me C...d'apporter la preuve du caractère exagéré de cette imposition ; que, d'autre part, dans la mesure où il n'est pas contesté que la comptabilité des exercices clos en 2008, 2009 et 2010 présentait de graves irrégularités et que les cotisations d'impôt sur les sociétés auxquelles la SELARL Pharmacie Centrale a été assujettie au titre des années 2008, 2009 et 2010 ont été établies conformément à l'avis émis, le 4 mars 2013, par la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, il incombe également à Me C...de justifier du caractère exagéré des impositions ainsi mises à la charge de la société ;

12. Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales : " Lorsque, ayant donné son accord à la rectification ou s'étant abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification, le contribuable présente cependant une réclamation faisant suite à une procédure contradictoire de rectification, il peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition, en démontrant son caractère exagéré. " ;

13. Considérant qu'il résulte de l'instruction et n'est pas contesté que M. E...a répondu aux propositions de rectifications qui lui ont été notifiées au-delà du délai de trente jours qui lui était imparti par l'article R. 57-1 du livre des procédures fiscales ; que

M. E...doit être, dès lors, regardé comme ayant accepté les rectifications envisagées ; qu'il lui incombe, par suite, d'apporter la preuve du caractère exagéré des impositions litigieuses mises à sa charge ;

S'agissant du caractère excessivement sommaire ou radicalement vicié de la méthode de reconstitution des chiffres d'affaires :

14. Considérant que les requérants, qui ne contestent pas le rejet, comme non probante, de la comptabilité de la SELARL Pharmacie Centrale, soutiennent, en revanche, que les reconstitutions de chiffres d'affaires revêtent un caractère exagéré ;

15. Considérant qu'il résulte de l'instruction que le vérificateur a, notamment, procédé à une reconstitution des recettes encaissées en espèces en ajoutant, au montant mensuel comptabilisé pour les mois pour lesquels les montants de ces ventes ont été arrondis à la dizaine d'euros dans la comptabilité et pour lesquels des relevés manuscrits ont été établis, des recettes espèces non comptabilisées qu'il a évaluées à 39,51 % du montant total de ces recettes ; que le vérificateur a, en effet, constaté des écarts de 39,83 % et 39,16 % au cours respectivement des mois de janvier 2011 et février 2011 entre, d'une part, le montant des recettes espèces comptabilisées dans le logiciel Pharmagest et, d'autre part, les montants des recettes espèces figurant sur les bandes de caisse ;

16. Considérant que les requérants soutiennent que la méthode de reconstitution des chiffres d'affaires de la SELARL Pharmacie Centrale des exercices clos les 31 mars 2008, 2009, 2010 et 2011 est excessivement sommaire ou radicalement viciée dans son principe dès lors que, contrairement à ce qu'a relevé le vérificateur, toutes les recettes espèces ont été comptabilisées ;

17. Considérant, d'une part, que la méthode ainsi décrite au point 15 ne revêt pas un caractère excessivement sommaire alors même qu'elle repose, pour partie, sur une extrapolation à l'ensemble de la période reconstituée de la non comptabilisation de recettes espèces constatée au cours des seuls mois de janvier et février 2011 ; que, d'autre part, si les requérants soutiennent que les écarts mentionnés au point précédent résultent d'erreurs de saisie lors de l'encaissement, par différents opérateurs, des recettes, ni l'attestation établie par le Crédit Mutuel de la plaine des Vosges ni les relevés manuscrits produits au cours de la vérification de comptabilité ni la réalité d'une telle erreur lors d'une opération réalisée postérieurement à la période vérifiée ne l'établissent ; que les requérants n'apportent pas davantage cette preuve en soutenant que les reconstitutions en cause aboutissent à des taux de marge supérieurs à ceux relevés par la caisse primaire d'assurance maladie des Vosges d'Epinal dans le cadre de la plainte déposée le 3 novembre 2010 par cette caisse à l'encontre de la SELARL " pour escroquerie, faux et usage de faux et mise en danger de la vie d'autrui " ; qu'il est, enfin, sans influence que les recettes encaissées par carte

bancaire dont les montants figurent sur les relevés manuscrits aient été comptabilisées sans être remises en cause par le service ; que les requérants ne sont, par suite, pas fondés à soutenir que la méthode de reconstitution employée par le vérificateur serait radicalement viciée dans son principe et n'établissent pas, en conséquence, le caractère exagéré des impositions en litige ;

18. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que les requérants ne sont pas fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Nancy a rejeté leurs demandes ;

Sur les conclusions tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

19. Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mis à la charge de l'État, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, le versement des somme que les requérants demandent au titre des frais exposés et non compris dans les dépens ;

**D É C I D E :**

Article 1er : Les requêtes de Me C...et de M. E...sont rejetées.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à Me B...C..., en sa qualité de liquidateur judiciaire de la SELARL Pharmacie Centrale, à M. G...E...et au ministre de l'économie.

2

N° 16NC00317, 16NC00321

---

## RÉFÉRENCE

CETAT, 1 juin 2017. Disponible sur Légifrance :

<https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000034853412> (consulté le 20 juin 2026).