

Cour administrative d'appel de Lyon, 1e chambre, du 6 décembre 1994, 92LY01153, mentionné aux tables du recueil Lebon

Scientologie

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

Date	06/12/1994
------	------------

Juridiction / Nature	Cour administrative d'appel de Lyon
----------------------	-------------------------------------

Formation	1e chambre
-----------	------------

URL Légifrance	https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000007457458
----------------	---

Préjudices :

Préjudice économique ou patrimonial (dons, travail gratuit, spoliation)

RÉSUMÉ AUTOMATIQUE

Cette décision porte sur le litige suivant : L'association demande à la cour : 1°) d'annuler le jugement en date du 2 juillet 1992 par lequel le tribunal administratif de Lyon a rejeté ses demandes tendant à obtenir la décharge : - de l'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre des exercices clos de 1980 à 1983 ; - de la taxe sur la valeur ajoutée mise à sa charge pour la période du 1er janvier 1980 au 31 décembre 1983 ; - de la taxe d'apprent.

CETAT19-01-03-01-02 CONTRIBUTIONS ET TAXES - GENERALITES - REGLES GENERALES
D'ETABLISSEMENT DE L'IMPOT - CONTROLE FISCAL - VERIFICATION DE COMPTABILITE
-Avis de vérification - Indication partielle des impositions concernées - Régularité.

CETAT19-04-02-01-03-02 CONTRIBUTIONS ET TAXES - IMPOTS SUR LES REVENUS ET
BENEFICES - REVENUS ET BENEFICES IMPOSABLES - REGLES PARTICULIERES -
BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX - EVALUATION DE L'ACTIF - CREANCES -
Créances acquises - Absence - Exigibilité liée à la réalisation d'événements futurs non certains
- Association passible de l'impôt sur les sociétés assurant à ses membres une formation
gratuite sous réserve d'en acquitter le coût en cas de rupture.

Vu, enregistrée au greffe de la cour le 9 novembre 1992, la requête présentée par l'association Eglise de Scientologie de Saint-Etienne dont le siège est ... représentée par son président M. BOUABRE ; L'association demande à la cour : 1°) d'annuler le jugement en date du 2 juillet 1992 par lequel le tribunal administratif de Lyon a rejeté ses demandes tendant à obtenir la décharge : - de l'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre des exercices clos de 1980 à 1983 ; - de la taxe sur la valeur ajoutée mise à sa charge pour la période du 1er janvier 1980 au 31 décembre 1983 ; - de la taxe d'apprentissage mise à sa charge pour la période du 1er janvier 1980 au 31 décembre 1983 ; - de la taxe professionnelle à laquelle elle a été assujettie au titre des années 1982, 1983 et 1984 ; - de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés mise à sa charge pour l'année 1984 ; 2°) de prononcer la décharge desdites impositions ; Vu les autres pièces du dossier ; Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ; Vu l'ordonnance n°45-1483 du 30 juin 1945 ; Vu la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme ; Vu le décret du 5 novembre 1870 ; Vu le code des tribunaux administratifs et des cours administratives d'appel ; Vu la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ; Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 22 novembre 1994 : - le rapport de M. FONTBONNE, conseiller ; - et les conclusions de M. GAILLETON, commissaire du gouvernement ; Considérant que l'association Eglise de Scientologie de Saint-Etienne conteste le jugement en date du 2 juillet 1992 par lequel le tribunal administratif de Lyon a rejeté sa demande tendant à obtenir la décharge de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'impôt sur les sociétés, et de la taxe d'apprentissage mis à sa charge pour la période du 1er janvier 1980 au 31 décembre 1983 ainsi que de la taxe professionnelle à laquelle elle a été assujettie pour les années 1982, 1983 et 1984 et de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés établie pour l'année 1984 ; Sur l'étendue du litige : Considérant que par décision du 4 mai 1994 le directeur des services fiscaux de la Loire a prononcé un dégrèvement de 102 038 francs de l'imposition litigieuse à la taxe sur la valeur ajoutée ; que les conclusions de l'association requérante relatives à cette imposition sont dans cette mesure devenues sans objet ; Sur la fin de non recevoir opposée par le ministre du budget : Considérant qu'il résulte des pièces du dossier de première instance que la lettre recommandée contenant la notification du jugement attaqué remise par le greffe du tribunal administratif aux services postaux le 19 août 1992 n'a pas été réclamée par son destinataire et a été retournée au service expéditeur ; qu'aucune mention de la date de

présentation n'a toutefois été apposée par les services postaux ; que dans ces conditions à défaut de pouvoir établir la date à laquelle la notification du jugement attaqué doit être regardée comme ayant été effectuée, le ministre du budget n'est pas fondé à soutenir que la requête de l'association enregistrée au greffe le 9 novembre 1992 serait tardive et par suite irrecevable ; Sur l'opposabilité du code général des impôts et du livre des procédures fiscales : Considérant qu'aux termes de l'article 1° du décret du 5 novembre 1870 : "Dorénavant la promulgation des lois et décrets résultera de leur insertion au Journal Officiel de la République Française lequel à cet égard remplace le bulletin des lois." ; qu'aux termes de l'article 2 du même décret : "les lois et décrets seront obligatoires à Paris un jour franc après la promulgation et partout ailleurs, dans l'étendue de chaque arrondissement un jour franc après que le journal officiel qui les contient sera parvenu au chef-lieu de cet arrondissement ..." ; Considérant que l'association requérante ne conteste pas que les dispositions législatives et réglementaires codifiées au code général des impôts et au livre des procédures fiscales sur le fondement desquelles les impositions litigieuses ont été mises en recouvrement, ont été dûment publiées au Journal Officiel ; qu'elle ne peut en conséquence utilement soutenir que ces dispositions ne lui seraient pas opposables en invoquant la loi du 12 vendémiaire an IV prévoyant que les lois et actes du corps législatif seront désormais contenus dans un bulletin officiel distribué dans les chefs-lieux de département ; Sur les impositions à la taxe professionnelle : Considérant qu'aux termes de l'article R.196-2 du livre des procédures fiscales : "Pour être recevables les réclamations relatives aux impôts directs locaux ... doivent être présentées à l'administration des impôts au plus tard le 31 décembre de l'année suivant, selon le cas : a) l'année de la mise en recouvrement du rôle ..." ; qu'aux termes de l'article R.196-3 du même livre : "Dans les cas où un contribuable fait l'objet d'une procédure de reprise ou de redressement de la part de l'administration des impôts, il dispose d'un délai égal à celui de l'administration pour présenter ses propres réclamations." ; Considérant que si l'administration dispose en matière de taxe professionnelle d'un droit de reprise spécifique organisé par l'article L.174 du livre des procédures fiscales lui permettant de réparer les erreurs ou omissions constatées dans l'assiette de la taxe jusqu'à expiration de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due, elle n'engage pas lorsqu'elle arrête les bases d'une imposition primitive à défaut de la déclaration prévue à l'article 1477 du code général des impôts une procédure de reprise ou de redressement au sens des dispositions de l'article R.196-3 du livre des

procédures fiscales ; Considérant que l'administration a pu par suite à bon droit arrêter les bases des impositions primitives litigieuses sans ouvrir une procédure de reprise permettant au contribuable de se prévaloir des dispositions de l'article R. 196-3 du livre des procédures fiscales ; que la mise en recouvrement desdites impositions le 31 mai 1985, n'a par suite ouvert que le délai de réclamation prévu par l'article R. 196-2 du livre des procédures fiscales dans sa rédaction précitée alors applicable ; que l'association qui avait en conséquence jusqu'au 31 décembre 1986 pour présenter une réclamation, ne justifie pas, comme elle le soutient, l'avoir fait dès le 22 juillet 1985 ; que sa réclamation du 10 mai 1988 que l'administration reconnaît avoir reçue était tardive et par suite irrecevable ; Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'association requérante n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que par le jugement attaqué le tribunal administratif a rejeté sa demande relative aux impositions à la taxe professionnelle auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1982, 1983 et 1984 ; Sur le principe des impositions à l'impôt sur les sociétés, à l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés, à la taxe d'apprentissage et à la taxe sur la valeur ajoutée : Considérant qu'il ressort des dispositions de l'article 206 du code général des impôts que sont notamment passibles de l'impôt sur les sociétés les personnes morales se livrant à une exploitation à caractère lucratif ; que ces mêmes personnes morales sont également passibles de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés et de la taxe d'apprentissage sur le fondement des dispositions des articles 223 septies et 224 du même code ; qu'enfin en vertu de l'article 256 sont imposables à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens meubles et les prestations de services réalisées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ; Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'au cours de la période concernée l'association a tiré la plus grande part de ses ressources de la facturation de prestations de services rendus sous forme de cours, d'auditions dites de conseil pastoral ainsi que de la vente de documents et de matériels destinés à faire connaître la doctrine de la scientologie et à en exposer les pratiques et les méthodes ; que s'il n'est pas contesté que cette activité était conforme aux buts statutaires de l'association, il résulte également de l'instruction que celle-ci a procédé à une recherche permanente d'excédents de recettes en pratiquant des tarifs largement supérieurs au coût de revient des prestations ; qu'elle s'est livrée à cet effet à des opérations de publicité faisant appel à des méthodes commerciales ; qu'elle ne conteste pas que ses membres recevaient une rémunération proportionnelle aux recettes qu'ils procuraient à l'association ; que par suite, alors même que les prestations fournies

présenteraient un caractère religieux et en admettant même que les membres fondateurs et dirigeants de l'association aient uniquement perçu des remboursements de frais et n'aient retiré aucun profit personnel de l'activité de l'association, les opérations effectuées présentaient un caractère lucratif la rendant passible de l'impôt sur les sociétés et par voie de conséquence de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés et de la taxe d'apprentissage ; Considérant que si l'association requérante soutient que ses activités et notamment les confessions et auditions ne procèdent pas d'une activité économique au sens de la 6ème directive des communautés européennes et ne seraient pas passibles de la taxe sur la valeur ajoutée, il résulte de l'instruction que ces prestations sont, comme il a été dit ci-dessus, facturées aux personnes à qui elles s'adressent et correspondent de ce fait à des opérations réalisées à titre onéreux par un assujetti ; que lesdites prestations font l'objet d'une exploitation destinée à procurer des recettes ayant un caractère de permanence et constituent ainsi l'exercice d'une activité économique au sens des dispositions des articles 256 et 256 A du code général des impôts pris pour l'application des dispositions au demeurant claires des articles 2 et 4 de ladite directive européenne ; Considérant que l'association requérante ne peut davantage soutenir que ses ventes et prestations devraient être exonérées, d'une part, de taxe sur la valeur ajoutée en application de l'article 261-7 du code général des impôts dès lors que cet article ne vise que les organismes sans but lucratif et, d'autre part, de l'impôt sur les sociétés par application de l'article 207.5° bis du code général des impôts dès lors que cet article renvoie au même article 261.7 ; Considérant que l'administration est tenue d'appliquer la loi fiscale et d'établir l'impôt d'après la situation du contribuable au regard de cette loi ; que, par suite, les moyens tirés par l'association requérante de ce qu'elle aurait pour objet l'exercice d'un culte protégé par la Constitution et les principes généraux du droit et de ce que des associations de caractère analogue n'auraient pas été assujetties à l'impôt sont en tout état de cause inopérants ; que les moyens tirés de la violation du principe d'égalité des citoyens et de la laïcité de l'Etat sont également inopérants ; que la circonstance que des administrations fiscales étrangères appliqueraient à des activités identiques à celles de l'association requérante le régime fiscal des organismes sans but lucratif ne saurait avoir d'incidence sur les conditions d'application de la loi fiscale française ; Considérant que les dispositions de l'article 9.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales n'ont ni pour objet, ni pour effet de faire obstacle au pouvoir des Etats de soumettre à l'impôt des activités qui présenteraient au

regard du droit fiscal interne un caractère lucratif exercées par une association dont l'objet serait la pratique d'un culte ; que l'assujettissement à l'impôt des activités auxquelles se livre l'association requérante ne saurait constituer une atteinte à la liberté religieuse protégée par ladite convention européenne ; Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'association requérante n'est pas fondée à soutenir que son activité n'entre pas dans le champ d'application de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'impôt sur les sociétés, de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés et de la taxe d'apprentissage ; Sur la régularité de la procédure d'imposition : Considérant, en premier lieu, que pour établir les impositions litigieuses l'administration s'est fondée sur des documents saisis au cours d'une perquisition opérée le 2 décembre 1983 dans les locaux de l'association sur le fondement de l'ordonnance du 30 juin 1945 et dont le vérificateur a eu régulièrement connaissance dans l'exercice du droit de communication ; qu'il ne ressort pas des pièces du dossier que cette perquisition qui a permis de relever une infraction à la législation économique ayant donné lieu à une transaction, ait été opérée à seule fin de redressements fiscaux ; que par suite le détournement de procédure allégué par l'association requérante n'est pas établi ; Considérant, en deuxième lieu, que ladite perquisition ne constitue pas un élément de la procédure d'imposition ; que l'association requérante ne peut en conséquence utilement invoquer les irrégularités dont elle serait entachée tant au regard des principes définis par la Constitution que de textes législatifs ; Considérant, en troisième lieu, que si l'association requérante soutient qu'elle a été privée lors de la vérification de comptabilité de la possibilité d'avoir un débat oral et contradictoire avec le vérificateur à défaut de pouvoir disposer des documents saisis, elle n'allègue ni qu'elle en aurait réclamé la communication, ni qu'un refus aurait été opposé à une telle demande ; qu'elle n'est en conséquence pas fondée à soutenir que la vérification aurait été opérée irrégulièrement ; Considérant, en quatrième lieu, que s'il est vrai, comme le soutient l'association requérante et ainsi qu'en témoigne l'avis de vérification, que la vérification de comptabilité n'a pas porté en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés sur l'année 1983 et en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée sur le mois de décembre 1983, il est constant que l'association n'a pas souscrit les déclarations de chiffre d'affaires et de résultats auxquelles elle était tenue dès lors que, ainsi qu'il a été dit ci-dessus, elle était assujettie auxdites impositions ; qu'elle était ainsi en situation de taxation d'office permettant à l'administration d'arrêter les bases d'imposition en usant de tous les éléments d'information en sa possession ; que par suite, après avoir adressé une première

notification de redressement en date du 29 octobre 1984 portant sur les années 1980, 1981 et 1982 et faisant suite à la vérification de comptabilité, le vérificateur a pu dans un second temps arrêter d'office les bases d'imposition de l'année 1983 sans procéder à une vérification de comptabilité ; qu'en application des dispositions de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales, alors applicables dans leur rédaction antérieure à la loi du 30 décembre 1986, cette taxation d'office a pu être opérée sans adresser préalablement au contribuable une mise en demeure de déposer les déclarations auxquelles il était tenu ; Considérant, en cinquième lieu que, contrairement à ce que soutient l'association requérante, la procédure de taxation d'office pour défaut de déclaration prévue par les articles L. 68 et L. 66 du livre des procédures fiscales pouvait être appliquée alors même que l'obligation de déclaration à laquelle elle n'avait pas satisfait, résultait de la requalification de la nature de ses activités ; Considérant, en sixième lieu, qu'aucune disposition n'oblige l'administration à mentionner sur l'avis de vérification de comptabilité, les impôts sur lesquels le vérificateur se propose de faire porter ses investigations ; que l'association requérante ne peut utilement invoquer le fait que l'avis qui lui a été adressé ne mentionnait pas la totalité des impositions objet de la vérification de comptabilité ; que la circonstance que les notifications de redressement ne mentionnaient pas l'ensemble des impositions sur lesquelles elles portaient sur la récapitulation portée en première page est également sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition ; Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'association requérante n'est pas fondée à soutenir que les impositions litigieuses ont été établies au terme d'une procédure irrégulière ; Sur le bien-fondé des impositions à la taxe sur la valeur ajoutée et à l'impôt sur les sociétés : Considérant que l'association requérante a, conformément aux dispositions de l'article L. 193 du livre des procédures fiscales, la charge d'apporter la preuve de l'exagération des impositions ainsi régulièrement établies d'office ; Considérant que l'association requérante, qui se borne à soutenir que la reconstitution effectuée par le vérificateur pour l'année 1983 retient un coefficient de marge nette de 50% qui ne correspond pas à la réalité des conditions d'exercice de son activité et propose sans produire aucune justification de retenir un coefficient de 38%, n'apporte pas la preuve dont elle a la charge ; Considérant qu'aux termes de l'article 38 du code général des impôts : "2. Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt ... 2 bis. Pour l'application des 1 et 2 les produits correspondant à des créances sur

la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement du prix sont rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la livraison de biens pour les ventes ou opérations assimilées et l'achèvement des prestations pour la fourniture de services ..." ; Considérant que les prestations de formation dispensées par l'association à ses membres permanents se sont accompagnées de l'établissement de documents intitulés "notes de débit" pour un montant total de 332 590 francs pour les quatre années vérifiées qui a été retenu par le vérificateur dans les bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés ; que les prestations en cause étaient en fait assurées gratuitement à la condition que les bénéficiaires s'engagent à acquitter immédiatement le montant des notes de débit en cas de rupture avec l'association ; qu'il n'est pas contesté qu'aucune somme n'a été perçue à ce titre par l'association au cours des quatre années vérifiées ; Considérant que si les parties s'accordaient sur la chose et sur un prix, ce dispositif liant l'exigibilité des sommes en cause à la réalisation d'événements futurs pouvant ne jamais se produire, n' a pu faire naître au profit de l'association des créances certaines dans leur principe ; que l'association requérante est dès lors fondée à soutenir que c'est à tort que l'administration a compris dans ses bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés des sommes présentant uniquement le caractère de profits latents ; que les bases d'imposition de l'association requérante à l'impôt sur les sociétés, doivent en conséquence être réduites de 38 763 francs pour 1980, de 57 997 francs pour 1981, de 143 376 francs pour 1982 et de 92 454 francs pour 1983 ; qu'il y a lieu de réformer en ce sens le jugement attaqué ; Considérant que l'association requérante qui ne conteste pas que c'est à bon droit qu'en application des dispositions précitées de l'article 38 du code général des impôts, les recettes correspondant aux prestations payées d'avance ont été extournées des bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés de l'année de leur encaissement pour être rattachées à l'exercice d'accomplissement des prestations, ne démontre pas que le vérificateur aurait utilisé une méthode viciée dans son principe conduisant à surévaluer la valeur de son stock ; Considérant que l'association requérante ne produit pas de factures d'achats portant la mention de l'acquittement de la taxe sur la valeur ajoutée justifiant qu'elle serait titulaire d'un droit à déduction d'un montant supérieur à celui admis par le vérificateur ; Sur l'application de l'amende fiscale prévue à l'article 1763 A du code général des impôts : Considérant qu'aux termes de l'article 1763 A du code général des impôts : "Les sociétés et les autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés qui versent ou distribuent directement ou par l'intermédiaire de tiers, des revenus à des personnes

dont contrairement aux dispositions des articles 117 et 240, elles ne révèlent pas l'identité sont soumises à une pénalité égale à 100% des sommes versées ou distribuées ..." ; Considérant que si le fait générateur de ladite pénalité est constitué par l'expiration du délai de 30 jours imparti pour répondre à la demande de désignation du bénéficiaire des distributions formulées par l'administration sur le fondement de l'article 117, elle est applicable à des distributions se rapportant à des exercices antérieurs ; que la pénalité mise en recouvrement à l'encontre de l'association requérante le 8 mars 1985 à la suite de son absence de réponse à la demande qui lui avait été faite le 5 novembre 1984 en application de l'article 117 a en conséquence à bon droit été établie au titre des années 1981 et 1982 sur les distributions réputées être intervenues à raison de la réintégration de bénéfices imposables dans les bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés ; que l'association requérante n'est par suite pas fondée à soutenir que ladite pénalité aurait été irrégulièrement appliquée ; Sur les pénalités pour absence de bonne foi : Considérant qu'il résulte de l'instruction que l'association requérante qui s'était placée sous le régime fiscal des organismes sans but lucratif, a organisé de manière systématique ses activités aux fins de réaliser des opérations de nature commerciale ; qu'en particulier elle ne conteste pas que ses membres permanents recevaient une rémunération proportionnelle aux recettes qu'ils procuraient à l'association ; que sa bonne foi ne peut être admise ; que l'association requérante n'est par suite pas fondée à soutenir que c'est à tort que les impositions litigieuses ont été assorties des pénalités prévues par les articles 1729 et 1731 du code général des impôts ; Considérant qu'il résulte de l'ensemble de ce qui précède que l'association Eglise de Scientologie de Saint-Etienne est seulement fondée à demander une décharge partielle des impositions supplémentaires à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1980 à 1983 à concurrence d'une réduction des bases d'imposition de 38 763 francs pour 1980, de 57 997 francs pour 1981, de 149 372 francs pour 1982 et de 92 454 francs pour 1983 ; qu'il y a lieu de réformer en ce sens le jugement attaqué et de rejeter le surplus des conclusions de la requête ; Article 1er : A concurrence de la somme de 102 038 francs, en ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée mise à la charge de l'Eglise de Scientologie de Saint-Etienne pour la période du 19 janvier 1980 au 31 décembre 1983, il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la requête. Article 2 : Les bases d'imposition à l'impôt sur les sociétés de l'association Eglise de Scientologie de Saint-Etienne sont réduites de 38 763 francs pour 1980, de 57 997 francs pour 1981, de 149 372 francs pour 1982 et

de 92 454 francs pour 1983. Article 3 : Il est accordé à l'association Eglise de Scientologie de Saint-Etienne décharge de la différence entre les impositions supplémentaires à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1980 à 1983 et celles résultant de l'article 2 ci-dessus. Article 4 : Le jugement du tribunal administratif de Lyon du 2 juillet 1992 est réformé en ce qu'il a de contraire au présent arrêt. Article 5 : Le surplus des conclusions de la requête de l'association Eglise de Scientologie de Saint-Etienne est rejeté.

RÉFÉRENCE

Cour administrative d'appel de Lyon, 1^{re} chambre, 6 décembre 1994. Base open data des décisions de la juridiction administrative, tenue par le Conseil d'État. Diffusée via Légifrance : <https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000007457458>. Données sous Licence Ouverte 2.0. Dernière mise à jour de cette fiche le 3 septembre 2026.

Reproduction non opposable : seule la décision notifiée par la juridiction fait foi.