Cour de Cassation, Chambre commerciale, du 15 mai 2007, 06-11.844, Inédit

Exploitation économique et travail forcé en contexte sectaire | Jurisprudence judiciaire

Date	15/05/2007
Juridiction / Nature	Cour de cassation (Paris)
Formation	Chambre commerciale
URL Légifrance	https://www.legifrance.gouv.fr/juri/id/JURITEXT000007532216

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

RÉSUMÉ AUTOMATIQUE

Cette décision examine le pourvoi formé par Attendu, selon l'arrêt confirmatif attaqué (Aix-en-Provence, 3 novembre 2005), qu'au cours de deux vérifications de comptabilité, l'administration des impôts a constaté que l'Association cultuelle du temple pyramide (l'association) avait recueilli des sommes d'argent enregistrées dans sa comptabilité, durant les années 1992 à 1995 ; qu'elle a mis en demeure l'association de.

RÉSUMÉ OFFICIEL LÉGIFRANCE

[...] recevoir des dons et legs sont exonérées de droit d'enregistrement sur les dons manuels ; que cette différence de régime, qui s'explique seulement par le souci de l'administration d'éviter les captations d'héritage [...]

SOLUTION / CONCLUSION

Rejet

TEXTE INTÉGRAL

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIERE ET ECONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant : Attendu, selon l'arrêt confirmatif attaqué (Aix-en-Provence, 3 novembre 2005), qu'au cours de deux vérifications de comptabilité, l'administration des impôts a constaté que l'Association cultuelle du temple pyramide (l'association) avait recueilli des sommes d'argent enregistrées dans sa comptabilité, durant les années 1992 à 1995 ; qu'elle a mis en demeure l'association de déclarer ces dons dans le délai d'un mois conformément à l'article 635 A du code général des impôts ; qu'en l'absence de déclaration, l'administration des impôts, recourant à la procédure de taxation d'office, lui a adressé des notifications de redressement suivies d'un avis de mise en recouvrement des droits, pénalités et intérêts de retard ; que sa réclamation ayant été rejetée, l'association a fait assigner le directeur général des impôts devant le tribunal de grande instance pour obtenir l'annulation des notifications de redressement et des avis de mise en recouvrement ; que la cour d'appel a rejeté ces demandes tendant à l'annulation des droits d'enregistrement et des pénalités y afférentes ; Sur les premier et huitième moyens, réunis : Attendu que l'association fait grief à l'arrêt d'avoir ainsi statué, alors, selon le moyen : 1 / que les notifications de redressements doivent à peine de nullité indiquer la nature, le montant, le mode de calcul et les motifs du redressement proposé ; que selon l'article 757 du code général des impôts, les dons manuels ne sont taxés que s'ils ont été révélés par le donataire à l'administration ; qu'en se bornant à relever que les notifications faisaient état de l'inscription dans la comptabilité de l'association ACTP de sommes figurant sur un compte intitulé " dons ", de sorte que la révélation par le donataire était établie, sans rechercher si l'administration avait indiqué qu'elle considérait comme une révélation la simple présentation de la comptabilité dans laquelle étaient enregistrés les dons manuels, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 57 et L. 76 du livre des procédures fiscales ; 2 / que les dons manuels sont soumis au droit de donation lorsque le donataire les révèle à l'administration fiscale ; que l'article 15 II de la loi de finances pour 1992, d'où est issu l'article 757, alinéa 2, du code général des impôts, avait pour objet d'imposer les dons manuels révélés spontanément par un contribuable qui faisait l'objet d'une demande de justifications et qui entendait de la sorte échapper à l'obligation de justifier de l'origine des sommes en cause et à leur taxation à l'impôt sur le revenu, sans pour autant rapporter les dons ainsi révélés à la succession de leur donateur ;

qu'en affirmant que l'article 757, alinéa 2, n'exigeait pas l'aveu spontané du don de la part du donataire, de sorte que la simple présentation par l'association de sa comptabilité, qui faisait état de dons manuels, au vérificateur à l'occasion d'une vérification de comptabilité constituait une révélation, la cour d'appel a violé l'article 757 du code général des impôts, ensemble les articles 9, 11 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, l'article 1er du premier protocole additionnel à ladite Convention ; 3 / que la révélation d'une opération ne peut constituer le fait générateur de l'impôt que s'il existe au préalable l'obligation de taxer cette opération ; que les dons manuels consentis à une association ne sont soumis aux droits d'enregistrement que s'ils sont constatés dans un acte, ou s'ils font l'objet d'une reconnaissance judiciaire ou si l'association bénéficie d'une seconde donation de la part du même donateur constatée par un acte ; que l'association ACTP ne se trouvait dans aucun de ces cas, de sorte qu'elle n'avait aucune obligation légale de déclarer les dons manuels dont elle a bénéficié ; qu'en décidant néanmoins que la simple présentation à l'administration de sa comptabilité qui avait régulièrement enregistré les dons manuels constituait une révélation génératrice de taxation, la cour d'appel a violé les articles 757 et 784 du code général des impôts, ensemble les articles 9, 11 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, et l'article 1er du premier protocole additionnel à ladite Convention ; 4 / qu'une vérification de comptabilité et d'une manière générale les opérations de contrôle n'ont pour objet que de réparer les omissions, inexactitudes et erreurs commises par le contribuable et procéder à la taxation des sommes en cause conformément aux règles légales applicables ; qu'en décidant que la simple présentation de sa comptabilité qui enregistrait des dons manuels, lors d'une vérification de comptabilité, constituait le fait générateur de l'imposition primitive des dons manuels, la cour d'appel a violé les articles L. 10, L. 12 et L. 13 du livre des procédures fiscales, ensemble les principes d'égalité devant les charges publiques et de sécurité juridique, ensemble les articles 9, 11 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, et l'article 1er du premier protocole additionnel à ladite Convention ; Mais attendu, en premier lieu, que l'article 757, alinéa 2, du code général des impôts qui prévoit que le don manuel révélé à l'administration fiscale par le donataire est sujet au droit de donation, n'exige pas l'aveu spontané du don de la part du donataire ; que la cour d'appel qui relève que l'association avait présenté au vérificateur sa comptabilité, écrit émanant du donataire sur lequel se trouvaient enregistrées des

sommes d'argent qu'elle a qualifiées de dons manuels, a décidé, à bon droit, que cette présentation par l'association de sa comptabilité lors d'une vérification régulièrement menée par l'administration fiscale, fût-elle la mise en oeuvre de l'obligation légale d'établissement et de présentation des documents comptables, valait révélation au sens de l'article 757, alinéa 2, précité et a légalement justifié sa décision ; Attendu, en deuxième lieu, que la cour d'appel, après avoir relevé que les notifications de redressement faisaient état de l'inscription, dans la comptabilité de l'association, de sommes dans un compte intitulé "dons", en a justement déduit que la révélation par le donataire était établie ; Attendu, en troisième lieu, que l'arrêt retient que l'association ne saurait se prévaloir de la méconnaissance des articles 9, 11 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ni des principes d'égalité devant l'impôt et les charges publiques, d'égalité, de laïcité et de sécurité juridique alors que le taux de 60 % des droits de mutation à titre gratuit, qui est le taux de droit commun applicable entre personnes dépourvues de lien de parenté, ne constitue pas une distinction discriminatoire dès lors qu'elle repose sur une justification objective et raisonnable ; D'où il suit que le moyen n'est fondé en aucune de ses branches ; Sur le deuxième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen : 1 / que l'administration fiscale n'est en droit de vérifier la comptabilité d'une association à but non lucratif que lorsqu'elle dispose d'indices sérieux selon lesquels l'activité exercée par l'association est susceptible d'entraîner son assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée et à l'impôt sur les sociétés ; qu'en se bornant à énoncer que l'administration disposait d'indices sérieux laissant supposer l'assujettissement de l'association à la TVA ou à l'impôt sur les sociétés, sans énoncer la nature et la teneur de ces indices, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L. 13 du livre des procédures fiscales ; 2 / que, si l'administration peut exercer le droit de contrôle prévu à l'article L. 10 du livre des procédures fiscales auprès des institutions et organismes qui n'ont pas la qualité de commerçant, et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toutes natures ou qui encaissent, gèrent, ou distribuent des fonds pour le compte de leurs adhérents, et si à cette fin, les institutions ou organismes concernés doivent présenter à l'administration des impôts, sur sa demande, leurs livres de comptabilité et pièces annexes, ce droit de contrôle ne se confond pas avec celui de procéder à une vérification de comptabilité, qui ne peut s'exercer qu'à l'encontre des contribuables qui pour la détermination de leur revenu et donc de leur impôt doivent tenir une comptabilité ; qu'en se fondant sur un tel droit

de contrôle pour décider que la vérification de comptabilité dont l'association a fait l'objet était légale, la cour d'appel a violé les articles L. 10, L. 13 et L. 14 du Livre des procédures fiscales ; Mais attendu, d'une part, que les articles 13 et 14 du livre des procédures fiscales ouvrent à l'administration fiscale un pouvoir de contrôle sur les documents comptables détenus par les organismes ou institutions qui n'ont pas la qualité de commerçant ; Attendu, d'autre part, que la cour d'appel, qui a relevé, par motifs propres et adoptés, que c'est au cours de la visite domiciliaire diligentée à l'encontre de l'Association les chevaliers du lotus d'or (l'ACLO), à l'objet commercial non contesté, domiciliée dans les mêmes locaux que l'association, qu'il a été constaté que l'ACLO reversait certaines sommes à l'association, et retenu que l'administration se trouvait en possession d'indices sérieux de recyclage des revenus de l'ACLO sous forme de "dons" à l'association, laquelle pouvait dès lors exercer indirectement une activité de nature commerciale, a décidé, à bon droit, que la vérification des comptes de l'association prévue par l'article 14 du livre des procédures fiscales était régulière et a légalement justifié sa décision ; D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ; Sur le troisième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors selon le moyen, que les dons manuels qui ont été révélés à l'administration par le donataire doivent être enregistrés dans un délai d'un mois qui suit la date de la révélation ; que toutefois, lorsque cette révélation n'est pas spontanée et qu'elle est constituée par la simple présentation par le donataire de sa comptabilité à l'administration fiscale lors d'une vérification de comptabilité, le délai d'un mois ne peut courir qu'à compter de la réception par le donataire de la lettre à lui adressée par l'administration l'informant de cette révélation et de son obligation de déclarer les dons manuels litigieux ; qu'il résulte des propres mentions de l'arrêt attaqué que par lettre du 30 novembre 1995 remise le 5 décembre 1995, l'administration fiscale a informé l'ACTP que les dons manuels reçus au cours de l'année 1992 lui avaient été révélés le 13 novembre 1995, lors de la première intervention effectuée au siège de l'association dans le cadre de sa vérification de comptabilité ; que l'ACTP a fait valoir dans ses conclusions que cette lettre indiquait qu'elle disposait d'un délai de trente jours à compter du 13 novembre 1995 pour déclarer les dons ; qu'en ne recherchant pas si, dans ces conditions, l'ACTP n'avait pas été privée du délai d'un mois pour procéder à la déclaration des dons manuels dont il s'agit, l'administration faisant courir le délai non pas de la notification de la révélation mais de la révélation elle-même, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 635 A du code général des impôts ; Mais attendu qu'ayant relevé

que, s'agissant des dons de l'année 1992, la lettre datée du 30 novembre 1995 remise à l'association le 5 décembre 1995 avisait cette dernière de ce que les dons litigieux avaient été révélés à l'administration fiscale le 13 novembre 1995 lors de l'intervention effectuée au siège de l'association alors que la mise en demeure du 22 janvier 1996 présentée à l'association le 26 janvier 1996 visait le 5 janvier 1996 comme date limite de déclaration en sorte que l'association a bénéficié d'un délai supérieur à celui de trente jours instauré par l'article 635 A du code général des impôts, la cour d'appel a légalement justifié sa décision ; que le moyen n'est pas fondé ; Sur le quatrième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen : 1 / que l'administration ne peut régulièrement taxer d'office les droits d'enregistrement afférents à un don manuel que si elle a mis en demeure le donataire de déposer sa déclaration et si ce dernier s'est abstenu de le faire dans un délai d'un mois à compter de la réception de cette mise en demeure ; que lorsqu'un don manuel a été révélé à l'administration par le donataire, il doit être déclaré au titre de l'année au cours de laquelle cette révélation a eu lieu ; qu'il résulte des propres mentions de l'arrêt attaqué que les dons perçus en 1992 par l'association ACTP ont été considérés comme ayant été révélés à l'administration au cours de l'année 1995, tandis que les dons perçus en 1993, 1994 et 1995 l'ont été en 1996 ; que cependant l'ACTP a été mise en demeure les 22 janvier et 11 mars 1996 de déposer sa déclaration 2735 pour l'année 1992 ; que l'ACTP faisait valoir que les mises en demeure des 2 mai et 21 juin 1996 visaient les déclarations des années 1993, 1994 et 1995 ; qu'en ne recherchant pas si les mises en demeure qui invitaient le contribuable à déposer des déclarations au titre de l'année de perception des dons, et non au titre de l'année de révélation de ces mêmes dons, étaient ainsi irrégulières, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 757 du code général des impôts et L. 67 du livre des procédures fiscales ; 2 / qu'une personne ne peut faire l'objet d'une majoration de 80 % pour défaut de déclaration dans les délais que si elle a été régulièrement mise en demeure à deux reprises de déposer ses déclarations et qu'elle s'est abstenue de le faire dans un délai de trente jours à compter de la réception de chacune des mises en demeure ; qu'en ne recherchant pas si les mises en demeure dont l'association a fait l'objet les 22 janvier et 11 mars 1996 pour les dons consentis en 1992, et les et 2 mai et 21 juin 1996 pour les dons consentis en 1993, 1994 et 1995 étaient ainsi irrégulières, les années au titre desquelles ces déclarations devaient être déposées étant erronées, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 635 A, 757 et 1728 du code général des

impôts ; Mais attendu qu'ayant relevé que les mises en demeure précisaient les dates limites auxquelles les déclarations de dons devaient être déposées et l'indication de la recette des impôts et qu'elles comprenaient les mentions obligatoires, la cour d'appel a décidé, à bon droit, que la procédure de taxation d'office avec application de la majoration de 80 % dont l'association avait fait l'objet, était régulière ; que le moyen n'est pas fondé ; Sur le cinquième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen : 1 / qu'il résulte des propres mentions de l'arrêt attaqué que les dons manuels perçus par l'association ACTP au cours des années 1992 à 1995 n'ont été révélés à l'administration que par la présentation par l'association à l'administration de sa comptabilité, à l'occasion de la vérification de sa comptabilité dont elle a fait l'objet en 1995 et 1996 ; qu'en ne recherchant pas si le vice dont serait entachée la vérification de comptabilité entraînait la nullité de la procédure d'imposition des droits d'enregistrement qui en découlait, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles L. 10 du livre des procédures fiscales et 757 du code général des impôts ; 2 / que la possibilité de saisir l'interlocuteur départemental constitue une garantie essentielle de la procédure ; qu'en ne recherchant pas, comme pourtant l'y invitaient les conclusions de l'association ACTP, si l'absence de saisine par l'association de l'interlocuteur départemental ne révélait pas qu'elle avait été privée de ce recours hiérarchique, l'interlocuteur désigné étant le même agent qui avait dirigé les opérations de visites et contrôles diligentées contre l'association soeur ACLO quelques mois plus tôt, et l'ACTP étant dans ces conditions dissuadée de saisir cet agent, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L. 10 du livre des procédures fiscales ; Mais attendu qu'après avoir rappelé que le recours à l'interlocuteur départemental n'est prévu que dans le cadre des procédures de vérification et ne saurait être utilisé dans celui de la contestation de la régularité d'une procédure de redressement faisant suite à un contrôle sur pièces et relevé que l'association n'avait pas fait état de difficultés particulières qui seraient intervenues au cours de la vérification de comptabilité, ni même qu'elle aurait essayé de saisir l'interlocuteur départemental, la cour d'appel qui a répondu aux conclusions de l'association prétendument délaissées, en décidant que les garanties du contribuable n'avaient pas été méconnues, a légalement justifié sa décision ; que le moyen n'est pas fondé ; Sur le sixième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen, que dans la mesure où il n'existe aucune obligation de déclarer les dons manuels, il ne peut être fait application du délai de reprise de dix ans puisque

celui-ci sanctionne l'insuffisance ou le non-respect d'une obligation déclarative ; qu'en refusant néanmoins de faire application du droit de reprise triennal, et en portant ainsi une atteinte disproportionnée au patrimoine de l'association cultuelle ACTP, mettant par là même en cause la possibilité d'assurer de façon effective la liberté de culte par la privation des moyens matériels qui y sont nécessaires, la cour d'appel a violé l'article L. 180 du livre des procédures fiscales et les articles 9, 10, 11 et 14 de la convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ensemble l'article 1er du premier protocole additionnel à ladite Convention ; Mais attendu que l'arrêt retient que les dons manuels perçus par l'association avaient été révélés à l'administration fiscale à l'occasion de la vérification de comptabilité engagée à son encontre le 13 novembre 1995 pour les dons perçus en 1992 et le 25 mars 1996 pour ceux perçus en 1993, 1994 et 1995 et que les rappels d'impôts réguliers au regard des textes applicables en l'espèce, ont été notifiés le 4 septembre 1997 ; que le moyen manque en fait, la cour d'appel ayant constaté que ces rappels d'impôts avaient été notifiés dans le délai triennal ; que le moyen n'est pas fondé ; Sur le septième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen, que, à la différence d'une libéralité, qui est un acte gratuit et sans contrepartie, l'apport fait à une association, lors de sa constitution ou pendant son fonctionnement, se caractérise par la réception d'un avantage moral ou matériel ; qu'en ne répondant pas aux conclusions de l'ACTP qui, après avoir rappelé que la construction du temple pyramide était le principal objet de l'association, soulignaient que chaque versement donnait lieu à la remise d'un " certificat de bâtisseur " indiquant que la somme versée constituait une " aide ayant permis l'édification du temple pyramide ", le reçu conservé par l'association précisant de même que les sommes ainsi reçues l'étaient " pour la construction du temple pyramide ", la cour d'appel a violé l'article 455 du nouveau code de procédure civile ; Mais attendu que l'arrêt retient que les sommes, objet du litige, ont été enregistrées par l'association dans sa propre comptabilité sous la dénomination de "dons" et versées par les donateurs sans affectation précise ni condition expresse d'affectation tandis que la construction du temple pyramide n'apparaît que comme l'un des objets sociaux de l'association, que les versements ne procurent aux donateurs aucune contrepartie, avantage ou bénéfice, et que l'association conservait la libre disposition des fonds sur laquelle les donateurs n'exerçaient aucun contrôle ; qu'en l'état de ces constatations, la cour d'appel qui a répondu aux conclusions prétendument délaissées, en décidant que les sommes versées à l'association constituaient des

dons manuels procédant de la part de leurs auteurs d'une intention libérale que l'exercice du culte auquel ceux-ci entendaient contribuer ne pouvait suffire à exclure, a pu statuer comme elle a fait ; que le moyen n'est pas fondé ; Et sur le neuvième moyen : Attendu que l'association fait le même grief à l'arrêt, alors, selon le moyen, que les différents cultes peuvent s'exercer sous la forme des associations cultuelles prévues par la loi du 9 décembre 1905, ou des simples associations prévues par la loi du 1er juillet 1901 ; que lorsqu'elles sont déclarées, ces deux types d'associations peuvent recevoir sans autorisation particulière des dons manuels ; que cependant, seules les associations cultuelles loi de 1905 autorisées par l'administration à recevoir des dons et legs sont exonérées de droit d'enregistrement sur les dons manuels ; que cette différence de régime, qui s'explique seulement par le souci de l'administration d'éviter les captations d'héritage par des associations qui ne seraient pas réellement cultuelles, est inadéquate pour rendre compte de la différence de régime fiscal des dons manuels qui sont consentis en dehors de tout héritage et apparaît de la sorte illégitime et disproportionnée par rapport au but poursuivi ; que dès lors, en refusant à l'association ACTP le bénéfice de l'exonération prévue par l'article 795-10 du code général des impôts aux seuls motifs qu'elle n'avait pas sollicité l'autorisation de l'administration de recevoir des dons et legs, la cour d'appel a violé les articles 9, 11 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ; Mais attendu qu'aux termes de l'article 795-10 du code général des impôts, sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit les dons et legs faits aux associations cultuelles, aux unions d'associations cultuelles et aux congrégations autorisées ; qu'après avoir relevé que l'association ne justifiait pas avoir fait l'objet d'une reconnaissance en tant qu'association cultuelle par l'autorité administrative compétente ni ne détenait une autorisation ministérielle ou préfectorale contemporaine du fait générateur de l'imposition, la cour d'appel, qui n'avait pas à se prononcer sur le bien-fondé des textes régissant le régime juridique des "dons manuels" aux associations cultuelles prévues par la loi du 9 décembre 1905 ou aux simples associations prévues par la loi du 1er juillet 1901, au sens des articles 9, 11 et 14 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, a décidé, à bon droit, que l'association ne pouvait bénéficier de l'exonération prévue par l'article 795-10 du code général des impôts ; que le moyen n'est pas fondé ; PAR CES MOTIFS : REJETTE le pourvoi ; Condamne l'Association cultuelle du temple pyramide aux dépens ; Vu l'article 700 du nouveau code de procédure civile, rejette la demande de l'Association cultuelle du temple pyramide ; Ainsi

fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du quinze mai deux mille sept.

RÉFÉRENCE

Cour de cassation (Paris), Chambre commerciale, 15 mai 2007. Base open data des décisions de justice de l'ordre judiciaire, tenue par la Cour de cassation. Diffusée via Légifrance : https://www.legifrance.gouv.fr/juri/id/JURITEXT000007532216. Données sous Licence Ouverte 2.0. Dernière mise à jour de cette fiche le 4 septembre 2026.

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