

Cour Administrative d'Appel de Marseille, 4ème chambre-formation à 3, 25/06/2013, 10MA01759, Inédit au recueil Lebon

Santé et PNCVT

Occultisme et Paranormal

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

Date 25/06/2013

Juridiction / Nature Cour administrative d'appel de Marseille

Formation 4ème chambre-formation à 3

URL Légifrance <https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000027613533>

Préjudices :

Préjudice de santé (privation de soins ou refus de traitements)

RÉSUMÉ AUTOMATIQUE

Cette affaire concerne un homme exerçant comme guérisseur, dont l'administration fiscale a redressé les revenus, une enquête préliminaire pour exercice illégal de la médecine ayant par ailleurs été ouverte. La cour administrative d'appel de Marseille statue sur la qualification fiscale de ses prestations de soins.

CETAT19-01-01-03 Contributions et taxes. Généralités. Textes fiscaux. Opposabilité des interprétations administratives (art. L. 80 A du livre des procédures fiscales).

CETAT19-01-03-01-03 Contributions et taxes. Généralités. Règles générales d'établissement de l'impôt. Contrôle fiscal. Examen de la situation fiscale personnelle (ex VASFE).

CETAT19-01-03-02-02-01 Contributions et taxes. Généralités. Règles générales d'établissement de l'impôt. Rectification (ou redressement). Proposition de rectification (ou notification de redressement). Motivation.

CETAT19-01-03-04 Contributions et taxes. Généralités. Règles générales d'établissement de l'impôt. Prescription.

CETAT19-04-01-02-03 Contributions et taxes. Impôts sur les revenus et bénéfices. Règles générales. Impôt sur le revenu. Détermination du revenu imposable.

CETAT19-06-02-01-01 Contributions et taxes. Taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées. Taxe sur la valeur ajoutée. Personnes et opérations taxables. Opérations taxables.

CETAT19-06-02-08-01 Contributions et taxes. Taxes sur le chiffre d'affaires et assimilées. Taxe sur la valeur ajoutée. Liquidation de la taxe. Base d'imposition.

Vu la requête, enregistrée le 6 mai 2010, présentée pour M. C...B..., demeurant..., par MeD... ; M. B...demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 0802095, 0900254 en date du 25 février 2010 par lequel le tribunal administratif de Montpellier a rejeté sa demande tendant à la décharge, en droits et pénalités, d'une part, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujetti au titre de la période du 1er janvier 2001 au 9 juillet 2004, d'autre part, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles son épouse et lui ont été assujettis au titre de la période du 9 juillet 2004 au 31 décembre 2005 et, enfin, des droits supplémentaires de taxe sur la valeur ajoutée mis à sa charge au titre de la période du 1er janvier 2001 au 31 décembre 2005 ;

2°) de prononcer la décharge des impositions contestées et des pénalités y afférentes ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat les entiers dépens ;

4°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 3 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

.....

Vu les autres pièces du dossier ;

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

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 11 juin 2013,

- le rapport de M. Emmanuelli, rapporteur ;

- et les conclusions de M. Guidal, rapporteur public ;

1. Considérant que M. B...exerçait depuis 1997 la profession de guérisseur-magnétiseur et relevait, à ce titre, de l'impôt sur le revenu et de la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'il n'a déclaré l'existence de cette activité qu'à compter de 2004 mais n'a pas souscrit les déclarations de chiffre d'affaires, ni les déclarations de bénéfices correspondantes, se bornant à mentionner les revenus de ses activités sur sa déclaration de revenu global n° 2042 dans la catégorie des traitements et salaires ;

qu'il a fait l'objet d'une vérification de comptabilité et d'un examen contradictoire de sa situation fiscale personnelle à l'issue desquels l'administration fiscale a procédé à des redressements en matière d'impôt sur le revenu et de taxe sur la valeur ajoutée ; que ces redressements ont été notifiés selon la procédure d'évaluation d'office en matière de bénéfices non commerciaux et selon la procédure de taxation d'office en matière de taxe sur la valeur ajoutée ; que M. B...conteste le jugement par lequel le tribunal administratif de Montpellier a rejeté ses demandes tendant à la décharge, en droits et pénalités, d'une part, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujetti au titre de la période du 1er janvier 2001 au 9 juillet 2004, d'autre part, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujetti, avec son épouse, au titre de la période du 10 juillet 2004 au 31 décembre 2005 et, enfin, des droits supplémentaires de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été assignés au titre de la période du 1er janvier 2000 au 31 juillet 2005 ;

Sur la régularité du jugement :

2. Considérant que si le juge de l'impôt, saisi de plusieurs demandes émanant d'un même contribuable, a la faculté de statuer par une seule décision même lorsque les conclusions portent sur des impositions différentes, il ne saurait en aller de même lorsque les demandes sont présentées par des contribuables distincts ; qu'en l'espèce, le tribunal administratif de Montpellier, qui était saisi de deux demandes distinctes, l'une portant sur l'impôt sur le revenu, l'autre sur la taxe sur la valeur ajoutée, avait l'obligation d'inviter M. B...à présenter deux demandes distinctes concernant l'impôt sur le revenu, l'une pour les revenus perçus antérieurement à son remariage, l'autre pour les revenus perçus par le foyer fiscal constitué par M. et MmeB... ; que le tribunal devait ensuite statuer par deux jugements séparés à l'égard de ces deux contribuables distincts, d'une part M.B..., pour la période au cours de laquelle il était divorcé et qui a précédé son remariage, du 1er janvier 2001 au 9 juillet 2004, et en tant que seul redevable de la taxe sur la valeur ajoutée pour la période du 1er janvier 2000 au 31 juillet 2005, et d'autre part le foyer fiscal que formaient M. et Mme B...soumis à l'impôt sur le revenu au titre de la période du 10 juillet 2004 au 31 décembre 2004 et au titre de l'année 2005 ; que c'est en méconnaissance de cette règle d'ordre public que les premiers juges ont statué par un seul jugement sur l'ensemble des conclusions de M.B... ; que, ce faisant, le tribunal administratif a entaché d'irrégularité ledit

jugement qui doit être annulé ;

3. Considérant qu'il y a lieu, pour la Cour, d'une part, d'évoquer la demande présentée devant le tribunal administratif de Montpellier en tant qu'elle concerne les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles M. B...a été assujéti au titre de la période du 1er janvier 2001 au 9 juillet 2004 et les droits supplémentaires de taxe sur la valeur ajoutée qui lui ont été assignés au titre de la période du 1er janvier 2000 au 31 juillet 2005 et, d'autre part, après que les mémoires et les pièces produites dans les écritures correspondant aux cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu contestées par M.B..., au nom du foyer fiscal, au titre de la période du 10 juillet 2004 au 31 décembre 2005 auront été enregistrés par le greffe de la Cour sous un numéro distinct, de statuer par la voie de l'évocation sur les conclusions de M. B... relatives auxdits rappels, étant souligné, qu'en l'espèce, s'agissant de l'année 2004, l'administration n'a opéré aucune rectification au titre de la déclaration n° 2042 déposée par M. B... afférente à la période antérieure à son mariage mais a, en revanche, affecté à la date du 31 décembre 2004, l'intégralité du bénéfice non commercial reconstitué ; qu'un seul rôle supplémentaire a donc, corrélativement, été émis au nom du couple au titre de l'année 2004 ;

Sur l'étendue du litige :

4. Considérant que par une décision en date du 23 avril 2012, postérieure à l'introduction de la requête, le directeur départemental des finances publiques de l'Aude a prononcé le dégrèvement, à hauteur de 24 366 euros, des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu, et des pénalités y afférentes, assignées à M. B...au titre des années 2001 à 2003 [soit 9 934 euros au titre de l'année 2001 (927 euros de droits et 9 007 euros de pénalités), 7 632 euros au titre de l'année 2002 (soit 3 647 euros de droits et 3 985 euros de pénalités), 6 800 euros au titre de l'année 2003 (soit 5 107 euros de droits et 1 693 euros de pénalités) ; que les conclusions de la requête de M. B...relatives à ces impositions sont, dans cette mesure, devenues sans objet ;

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

5. Considérant, en premier lieu, que M. B...soutient que la procédure d'imposition menée à son encontre est irrégulière dès lors que le vérificateur n'a pas mis en oeuvre le mécanisme dit de la cascade simple, applicable de plein droit, dans la proposition de rectification en date du 21 mai 2007 ; qu'il est constant, toutefois, que l'administration a, dans le mémoire enregistré au greffe de

la Cour le 23 février 2012, fait droit à la demande du contribuable s'agissant de la déduction prévue à l'article L. 77 du livre des procédures fiscales, et a déduit les rappels de taxe sur le chiffre d'affaires des résultats des bénéfices non commerciaux vérifiés ; que le moyen soulevé ne peut donc qu'être rejeté ;

6. Considérant, en deuxième lieu, que M. B...soutient qu'en matière d'impôt sur le revenu, la proposition de rectification en date du 21 mai 2007 est rédigée de manière ambiguë dès lors que le vérificateur a écrit avoir fait application des dispositions de l'article L. 170 du livre des procédures fiscales relatives à l'extension du délai de reprise à une période de dix ans en raison de la révélation des omissions par une instance pénale, alors qu'il est également fait état, dans ladite proposition de rectification, du délai de reprise de six ans prévu en cas de découverte d'une activité occulte, délai d'ailleurs repris dans la décision d'admission partielle de sa réclamation préalable ; qu'il est constant, toutefois, que, pour regrettable que soit la motivation de la décision d'admission partielle de la réclamation préalable, il ressort de la lecture de la proposition de rectification que le vérificateur a certes cité les différents textes en vigueur de façon exhaustive mais a bien fait application de l'article L. 170 du livre des procédures fiscales lui permettant de remonter à l'année 1997 ; que la proposition de rectification est donc suffisamment motivée et ne souffre d'aucune ambiguïté ;

7. Considérant, en troisième lieu, que M. B...soutient que le vérificateur est resté flou sur les éléments obtenus dans l'exercice de son droit de communication ; qu'il résulte, toutefois, de l'instruction que pour chacune des années vérifiées le vérificateur a indiqué dans la proposition de rectification en date du 21 mai 2007, afférente à la vérification de comptabilité, que les renseignements ayant permis la reconstitution des recettes ont été obtenus en réponse à un droit de communication exercé auprès de la Banque Postale le 21 septembre 2006 et par la production, par le contribuable, de relevés fournis le 31 juillet 2006 dans le cadre de l'examen contradictoire de sa situation fiscale personnelle ; que l'administration a donc respecté les prescriptions de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales ;

8. Considérant, en quatrième lieu, que le requérant soutient, dans le dernier état de ses écritures, que la procédure de redressement est viciée dans la mesure où l'administration a cru devoir lui adresser une seule proposition de rectification le 23 mai 2007, à la suite de l'examen

contradictoire de situation fiscale personnelle dont il a fait l'objet, alors que s'agissant des années 2004 et 2005, elle aurait dû être notifiée aux époux B...à la suite de leur mariage en 2004 ; qu'il est constant, toutefois, que la circonstance qu'une proposition de rectification a été adressée à l'un seulement des époux est sans incidence sur la régularité de la procédure d'imposition ; que, dans cette mesure, la circonstance que, pour la période d'imposition postérieure au mariage de M.B..., la proposition de rectification portant sur le revenu global des époux ait été adressée à l'intéressé et non aux épouxB..., n'est pas de nature à vicier la procédure d'imposition ;

9. Considérant, enfin, que le requérant soutient que, s'agissant de l'année d'imposition de l'année 2004, l'administration aurait commis une erreur sur le redevable de l'impôt, l'avis d'imposition ayant été établi au nom de M. B...et non à celui des épouxB... ; qu'il est constant, toutefois, que l'administration n'a opéré aucune rectification au titre de la déclaration n° 20420 déposée par M. B...afférente à la période antérieure à son mariage mais a, en revanche, affecté à la date du 31 décembre 2004, l'intégralité du bénéfice non commercial reconstitué ; qu'un seul rôle a donc, corrélativement, été émis au titre de l'année 2004 ; que, contrairement à ce qu'allègue le requérant, l'imposition de 2004 a bien été établie au nom des épouxB..., ainsi que l'atteste l'avis d'imposition qu'il a lui-même produit et qui porte clairement la mention " M. ou MmeB... " ; que la circonstance que le talon à joindre au paiement ne porte que la mention de M. B...est, à cet égard, sans incidence ;

Sur le droit de reprise de l'administration :

10. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales dans sa rédaction applicable à l'espèce : " Pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration des impôts s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce (...) " ; qu'aux termes de l'article L. 170 du livre des procédures fiscales : " Même si les délais de reprise prévus à l'article L. 169 sont écoulés, les omissions ou insuffisances d'imposition révélées par une instance devant les

tribunaux ou par une réclamation contentieuse peuvent être réparées par l'administration des impôts jusqu'à la fin de l'année suivant celle de la décision qui a clos l'instance et, au plus tard, jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due " ;

11. Considérant qu'en matière d'impôt sur le revenu, le moyen tiré de la non applicabilité de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales est dépourvu d'objet dès lors que l'administration a fait application de l'article L. 170 du même code ;

12. Considérant que M. B...soutient qu'au moment où les opérations de vérification ont été engagées, et jusqu'à leur achèvement, aucune plainte, ni aucune instance pénale n'avait été engagée à son encontre ; que les omissions antérieures à 2004 n'ont donc été révélées que par le contrôle fiscal lui-même ;

13. Considérant, toutefois, que " l'instance devant les tribunaux " visée par l'article L. 170 du livre des procédures fiscales comprend, en matière pénale, l'enquête préliminaire et la phase d'examen des poursuites et que lorsque la consultation des pièces d'un dossier pénal autorisée par le Parquet auprès du tribunal de grande instance révèle des omissions en matière fiscale, ces omissions ont été révélées par une instance pénale ; qu'il résulte, en l'espèce, de l'instruction qu'une enquête préliminaire a été ouverte à l'encontre de M. B...du chef d'exercice illégal de la médecine à la demande du Parquet ; qu'à la suite de cette enquête, le ministère public a décidé d'engager l'action publique, ce qui a conduit M. B...à être jugé le 17 décembre 2008 ; que le Parquet auprès du tribunal de grande instance de Carcassonne a autorisé l'administration fiscale, les 11 juillet et 8 septembre 2006, à consulter un procès-verbal d'investigation et un procès-verbal de synthèse établis le 31 mars 2006 par un gendarme, officier de police judiciaire, concernant l'exercice illégal de la médecine par le requérant, soit avant la première intervention sur place dans le cadre de la vérification le 21 septembre 2006 ; que l'administration pouvait donc redresser la période antérieure à 2006 dans la limite de dix années par une proposition de rectification envoyée avant l'expiration de l'année 2009 suivant la clôture de l'instance pénale par jugement en date du 17 décembre 2008 ; que la proposition de rectification envoyée le 21 mars 2007 avant cette dernière date pouvait donc légalement remonter à l'année 2001, toujours en litige ;

14. Considérant, en second lieu, qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, le moyen tiré de l'application illégale des dispositions de l'article L. 170 du livre des procédures fiscales manque en

fait dès lors que l'administration a fait application des dispositions de l'article L. 176 du même livre ;

15. Considérant qu'aux termes de l'article L. 176 du livre des procédures fiscales dans sa rédaction applicable à l'espèce : " Pour les taxes sur le chiffre d'affaires, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du code général des impôts. Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au titre de laquelle la taxe est devenue exigible conformément aux dispositions du 2 de l'article 269 du code général des impôts, lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce (...) " ;

16. Considérant qu'au titre de la période 2001 à 2003, il est constant que le redevable n'avait pas fait connaître l'existence de son activité à l'administration et n'avait pas non plus souscrit de déclarations de chiffre d'affaires ; qu'il suit de là qu'en application des dispositions précitées, le service des impôts pouvait procéder par proposition de rectification en date du 21 mars 2007 à des redressements de taxe sur la valeur ajoutée au titre de ladite période ;

17. Considérant qu'aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales dans sa rédaction applicable à l'espèce : " Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration. Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente " ;

18. Considérant que M. B...invoque sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, le bénéfice de la doctrine administrative énoncée dans l'instruction 13-L-4-97 du 30 octobre 1997 et la documentation administrative 13-L-1218 selon laquelle l'administration accepte

de ne pas opposer le délai de reprise de six ans lorsque le contribuable a régularisé spontanément sa situation auprès du centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce entre l'année du fait générateur de l'impôt et le moment où l'administration engage la procédure de contrôle, a rempli l'intégralité de ses obligations fiscales déclaratives depuis lors dans les délais et sans mises en demeure et que le contrôle de la période comprise dans le délai normal de reprise n'a donné lieu qu'à des rectifications pour lesquelles la bonne foi est reconnue ; qu'il fait valoir, à cet égard, qu'il a déclaré son activité en janvier 2004, qu'il a déclaré ses revenus professionnels depuis cette date, même s'il les a rangés dans la catégorie des traitements et salaires, qu'il n'avait pas de taxe sur la valeur ajoutée à déclarer dès lors que son chiffre d'affaires le plaçait sous le régime de la franchise en base et, enfin, que sa bonne foi n'a pas été remise en cause au titre de la période du 1er janvier 2004 au 31 décembre 2005 ;

19. Considérant, toutefois, que le requérant n'avait pas souscrit ses déclarations de chiffre d'affaires au titre des années 2004 et 2005 alors qu'il ne pouvait bénéficier de la franchise en base ainsi qu'il va être dit, ni d'ailleurs ses déclarations de bénéfices malgré les mises en demeure qui lui avaient été adressées, alors que l'instruction administrative, contrairement au texte de loi, vise l'intégralité des obligations déclaratives ; que le moyen soulevé ne peut donc qu'être rejeté ;

Sur le bien-fondé des impositions :

En ce qui concerne la reconstitution du chiffre d'affaires taxable :

20. Considérant qu'en l'absence de comptabilité et de justificatifs, le vérificateur a reconstitué le chiffre d'affaires du requérant ; qu'il a pris en compte, d'une part, les sommes apparaissant au crédit des relevés bancaires (chèques et espèces) que M. B...lui a fournis ou qui ont été obtenus après mise en oeuvre du droit de communication, d'autre part, les éléments du dossier judiciaire dont il a eu communication, permettant de constater l'exercice d'une activité occulte depuis 1997 et, enfin, les dépenses familiales de train de vie, directement prélevées en espèces sur les recettes professionnelles, en dehors de toute comptabilisation ; que cette méthode n'est nullement contestable, étant souligné que M. B...a indiqué, lors de la première intervention du vérificateur, qu'il n'avait tenu aucun document comptable propre à rendre compte du détail des recettes provenant de l'exercice de son activité de guérisseur-magnétiseur et que l'essentiel des remises de chèques et des versements en espèces crédités sur ses comptes bancaires provenait de son activité

;

21. Considérant que la charge de la preuve de l'exagération des redressements incombe au requérant en raison de l'utilisation de la procédure d'imposition d'office suivie par le vérificateur ;

22. Considérant que, pour l'année 2001, le vérificateur a évalué les recettes professionnelles toutes taxes comprises à 27 395 euros, soit 21 343 euros de remises d'espèces, 2 210 euros de remises de chèques et 3 842 euros de train de vie espèces ; que le requérant n'en reconnaît que 4 832 euros et soutient qu'un mandat versé en espèces le 25 mai pour un montant de 19 818 euros ne provient pas d'une recette professionnelle mais correspond à une somme avancée par son frère pour financer des travaux ; que l'attestation sur l'honneur signée par M. A... B..., frère du requérant, ne suffit pas à établir l'exactitude des éléments apportés en l'absence de justificatif tendant à établir l'existence de flux financiers entre les intéressés ; qu'il conteste également, à hauteur de 2 744 euros, l'évaluation de ses dépenses de la vie courante réglées en espèces en soutenant que la plupart de ces dépenses ont été réglées par carte bancaire et par sa pension de retraite ; que, toutefois, la pension de retraite du requérant n'était pas versée en espèces et l'absence de tout retrait d'espèces sur les comptes bancaires rendait certaine l'utilisation d'argent liquide pour financer les dépenses courantes ; que face à l'évaluation modérée retenue par le service d'une dépense quotidienne en espèces de 10,52 euros dont 3 euros non discutés versés à titre de pension à son ex-épouse, le contribuable n'apporte pas la preuve, dont la charge lui incombe, d'une exagération, en se référant à des dépenses du train de vie financées par cartes bancaires, sans assortir cette observation d'un relevé détaillé desdites dépenses ;

23. Considérant que, pour l'année 2002, le vérificateur a, après correction d'un double emploi dans la décision d'admission partielle de la réclamation, évalué les recettes professionnelles, toutes taxes comprises, à 50 702 euros, soit 43 532 euros de remises d'espèces, 1 362 euros de remises de chèques et 5 808 euros de train de vie espèces ; que le requérant soutient qu'un montant de 26 000 euros versé en espèces le 19 décembre ne provient pas d'une recette professionnelle et qu'il fournira, dans les meilleurs délais, la justification de l'origine des fonds ; qu'une telle considération, non suivie d'effet, n'apporte pas la preuve du caractère non professionnel de ladite somme ; qu'il conteste également, à hauteur de 4 008 euros, l'évaluation de ses dépenses de la vie courante réglées en espèces en soutenant que la plupart de ces dépenses ont été réglées par carte

bancaire et par sa pension de retraite et que la pension versée en espèces à son ex-épouse n'était que de 1 800 euros et non de 2 928 euros ; que, toutefois, d'une part, la pension de retraite du requérant n'était pas versée en espèces, et, d'autre part, il n'est pas établi que la pension versée à l'ex-épouse et déclarée pour 2 928 euros ne s'élèverait qu'à 1 800 euros ; qu'enfin, l'absence de tout retrait d'espèces sur les comptes bancaires rendait certaine l'utilisation d'argent liquide pour financer les dépenses courantes ; que face à l'évaluation modérée retenue par le service d'une dépense quotidienne en espèces de 15,91 euros dont 8 euros versés à titre de pension à son ex-épouse, le contribuable n'apporte pas la preuve, dont la charge lui incombe, d'une exagération, en se référant à des dépenses du train de vie financées par cartes bancaires sans assortir cette observation d'un relevé détaillé desdites dépenses ;

24. Considérant que, pour l'année 2003, le vérificateur a, après correction de deux doubles emplois dans la décision d'admission partielle de la réclamation (soit 21 432 euros et 15 370 euros), évalué les recettes professionnelles toutes taxes comprises à 49 844 euros, soit 44 036 euros de remises d'espèces et de chèques (étant rappelé que l'administration a admis dans le mémoire enregistré au greffe de la Cour le 23 février 2012, le justificatif afférent à la remise de chèque intervenue pour un montant de 1 000 euros en novembre 2003 sur le compte ouvert au nom du requérant auprès du Crédit Agricole) et 5 808 euros de train de vie espèces ; que le requérant soutient qu'un montant de 26 686 euros versé en espèces ne provient pas d'une recette professionnelle et qu'il justifiera, dans les meilleurs délais, de la provenance de cette somme ; qu'une telle considération non suivie d'effet n'apporte pas la preuve du caractère non professionnel de ladite somme ; qu'il conteste également, à hauteur de 2 880 euros, l'évaluation de ses dépenses de la vie courante réglées en espèces en soutenant que la plupart de ces dépenses ont été réglées par carte bancaire et par sa pension de retraite ; que, toutefois, la pension de retraite du requérant n'était pas versée en espèces et l'absence de tout retrait d'espèces sur les comptes bancaires rendait certaine l'utilisation d'argent liquide pour financer les dépenses courantes ; que face à l'évaluation modérée retenue par le service d'une dépense quotidienne en espèces de 15,91 euros dont 8 euros versés à titre de pension à son ex-épouse, le contribuable n'apporte pas la preuve, dont la charge lui incombe, d'une exagération, en se référant à des dépenses du train de vie financées par cartes bancaires, sans assortir cette observation d'un relevé détaillé desdites dépenses ;

25. Considérant que, s'agissant de l'année 2004, les bénéfices non commerciaux réalisés par M. B...ont été rattachés par le vérificateur, pour leur imposition, en totalité à la période de leur mise à disposition, soit le 31 décembre 2004 ; que ni M.B..., ni son épouse, n'ont demandé à ce que ces bénéfices soient répartis prorata temporis ; que, pour cette année 2004, le vérificateur a évalué les recettes professionnelles toutes taxes comprises à 55 869 euros, soit 44 995 euros de remises d'espèces et de chèques et 10 874 euros de train de vie espèces, en ce compris les espèces utilisées pour l'achat de deux automobiles, soit 3 434 euros ; que le requérant soutient, d'une part, qu'un montant de 17 000 euros crédité en espèces sur ses comptes bancaires provient d'un emprunt souscrit le 7 janvier auprès de Mme E...; que, toutefois, la réalité d'un tel prêt n'est pas établie par un contrat dûment enregistré à l'époque ou, à tout le moins, avant l'intervention du vérificateur et alors, d'ailleurs, que la cause juridique d'un tel versement ne serait pas nécessairement un prêt dès lors qu'il ressort de la procédure pénale que Mme E...figurait au nombre des clients du requérant ; que si le requérant a fourni, en cours de contrôle, une reconnaissance de dette, cette dernière n'a été enregistrée au service des impôts des entreprises que le 6 septembre 2007, soit quelques mois après l'envoi de la proposition de rectification ; que M. B...soutient, d'autre part, que ses disponibilités espèces ont été alimentées par la vente de meubles le 20 mars à hauteur de 4 573 euros ; que, toutefois, l'attestation de l'acheteur désigné, datée du 6 septembre 2007, est dépourvue de valeur probante faute d'être étayée par la justification des mouvements de fonds chez ce tiers, lequel n'est pas, sur ce point, soumis au droit de communication de l'administration fiscale ; qu'il conteste enfin également l'évaluation à 7 440 euros de ses dépenses de la vie courante réglées en espèces en soutenant que toutes ces dépenses ont été réglées par carte bancaire et par sa pension de retraite ; que, toutefois, la pension de retraite du requérant n'était pas versée en espèces et l'absence de tout retrait d'espèces sur les comptes bancaires rendait certaine l'utilisation d'argent liquide pour financer les dépenses courantes ; que face à l'évaluation modérée retenue par le service d'une dépense quotidienne moyenne en espèces de 20,38 euros pour un foyer composé d'abord d'une personne seule pendant le premier semestre puis par le requérant, son épouse, deux enfants mineurs et un enfant majeur à charge pendant le second semestre, le contribuable n'apporte pas la preuve, dont la charge lui incombe, d'une exagération, en se référant à des dépenses du train de vie financées par cartes bancaires sans assortir cette observation d'un relevé détaillé desdites dépenses ;

26. Considérant que, pour l'année 2005, le vérificateur a évalué les recettes professionnelles toutes taxes comprises à un montant après admission partielle de la réclamation à 59 559 euros, soit 47 559 euros de remises d'espèces et de chèques et 12 000 euros de train de vie espèces ; que le requérant soutient que trois chèques d'un montant total de 6 520 euros ne proviennent pas de recettes professionnelles et qu'il justifiera, dans les meilleurs délais, de la provenance de cette somme ; qu'une telle considération non suivie d'effet n'apporte pas la preuve du caractère non professionnel de ladite somme ; que M. B...soutient encore que la somme de 15 000 euros qu'il a spontanément déclarée à l'occasion de sa déclaration de revenus doit venir en diminution de ses recettes professionnelles ; qu'il est constant, toutefois, que cette somme a été retirée de la catégorie des traitements et salaires dans laquelle elle avait été initialement imposée et qu'il n'y a donc pas eu de double imposition ; que M. B...conteste également l'évaluation à 12 000 euros de ses dépenses de la vie courante réglées en espèces en soutenant que toutes ces dépenses ont été réglées par carte bancaire et grâce à sa pension ; que, toutefois, la pension de retraite du requérant n'était pas versée en espèces et l'absence de tout retrait d'espèces sur les comptes bancaires rendait certaine l'utilisation d'argent liquide pour financer les dépenses courantes ; que face à l'évaluation modérée retenue par le service d'une dépense quotidienne moyenne en espèces de 32,87 euros pour un foyer composé du requérant, de son épouse et de deux enfants mineurs, le contribuable n'apporte pas la preuve, dont la charge lui incombe, d'une exagération, en se référant à des dépenses du train de vie financées par cartes bancaires, sans assortir cette observation d'un relevé détaillé desdites dépenses ;

En ce qui concerne l'évaluation des dépenses professionnelles :

27. Considérant qu'en l'absence de comptabilité et de justificatifs, le vérificateur a évalué les dépenses professionnelles à 10 % du chiffre d'affaires ;

28. Considérant que si M. B...revendique un forfait de 37 % par analogie avec le régime des micro-entreprises, un tel régime n'est pas applicable en raison du montant du chiffre d'affaires supérieur à la limite légale de 27 000 euros prévue à l'article 102 ter du code général des impôts et il appartient au contribuable, dans le cadre du régime réel d'imposition prévu à l'article 96 du code général des impôts dont il relève, de justifier des dépenses qu'il entend déduire pour la détermination de son bénéfice non commercial ; que les prétentions du requérant doivent donc

être rejetées ;

En ce qui concerne la taxe sur la valeur ajoutée :

S'agissant de l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de l'activité exercée par M.B... :

29. Considérant qu'en vertu du 1° du 4 de l'article 261 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à la période d'imposition en litige, sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée : " Les soins dispensés aux personnes par les membres des professions médicales et paramédicales réglementées (...) " ; que ces dispositions limitent l'exonération qu'elles prévoient aux soins dispensés par les membres des professions médicales et paramédicales soumises à réglementation ;

30. Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. B...a exercé, à compter de 1997 et jusqu'en 2004, une activité de guérisseur et de magnétiseur ; que cette activité professionnelle exercée de manière occulte, et non illicite comme le soutient, à tort, le requérant qui avait la possibilité de procéder à des formalités de création auprès du centre de formalités des entreprises dès 1997, ne se situe nullement en dehors de la sphère économique et était imposable à la taxe sur la valeur ajoutée, sans que le requérant puisse faire valoir utilement que les sommes litigieuses versées en contrepartie des prestations fournies puissent être qualifiées " d'oboles " du seul fait " qu'elles étaient déposées dans un tronc prévu à cet effet et que le montant de la prestation était soumis à l'appréciation de bénéficiaires non identifiés " ; qu'au demeurant, le vérificateur a relevé, lors de l'examen du dossier judiciaire de M.B..., que l'intéressé a reconnu exercer l'activité de magnétiseur et de guérisseur toute l'année sans connaissance médicale particulière et pratiquer des " désenvoutements " et diverses autres prestations qui étaient facturées en général 45 euros l'heure ; que les agendas saisis faisaient état de rendez-vous espacés d'une heure environ et comportaient le nom de certains des clients de M. B...qui ne peut arguer utilement d'une absence de corrélation entre le niveau de la prestation fournie et le montant de la contre-valeur ; que c'est à bon droit que le vérificateur a considéré que les soins dispensés par le requérant ne pouvaient être exonérés de taxe sur la valeur ajoutée ;

S'agissant de la franchise en base de la taxe sur la valeur ajoutée :

31. Considérant qu'aux termes de l'article 293 B du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur jusqu'en 2003 : " I. - 1. Pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services, les

assujettis établis en France bénéficient d'une franchise qui les dispense du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'ils n'ont pas réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires supérieur à (...) b. 27 000 euros s'ils réalisent d'autres prestations de services (...) " ; qu'aux termes du même article dans sa rédaction applicable à compter de 2004 : " I. - 1. Pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services, les assujettis établis en France, à l'exclusion des redevables qui exercent une activité occulte au sens du deuxième alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales, bénéficient d'une franchise qui les dispense du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'ils n'ont pas réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires supérieur à (...) b. 27 000 euros s'ils réalisent d'autres prestations de services (...) " ;

32. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le chiffre d'affaires du requérant excédait la limite légale de 27 000 euros prévue à l'article 293 B du code général des impôts durant toutes les années redressées ; qu'il ne peut donc prétendre au bénéfice de la franchise en base ; qu'à cet égard, le moyen tiré de ce que le caractère occulte de son activité n'était pas à prendre en compte sous l'empire de la rédaction de cet article antérieure à 2004 et que l'activité n'était plus occulte à compter de l'année 2004 est inopérant en ses deux branches dès lors que cette condition du caractère non occulte n'a été ajoutée par le législateur en 2004 qu'en vue de supprimer l'avantage fiscal accordé aux entreprises réalisant un faible chiffre d'affaires mais dont l'activité n'a pas été déclarée et non en vue de l'étendre, pour les années antérieures à 2004, aux entreprises dont la seule activité déclarée abstraction faite de l'activité occulte n'excédait pas la limite légale, et à compter de 2004, aux entreprises dont le chiffre d'affaires excède la limite légale mais qui ont déclaré leur activité ;

Sur les pénalités :

33. Considérant que le service des impôts a fait application à l'ensemble des redressements d'impôt sur le revenu et de taxe sur la valeur ajoutée, d'une part, de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts, et d'autre part, de la majoration de 80 % prévue au c du 1 de l'article 1728 du code général des impôts pour découverte d'une activité occulte au titre des années 2001 à 2003 et de la majoration de 40 % prévue au b du 1 du même article pour non dépôt des déclarations catégorielles de bénéfice non commercial malgré une mise en demeure et des déclarations de chiffre d'affaires, au titre des années 2004 et 2005 ; que le requérant soutient que

ces pénalités ne sont pas dues dès lors que les rappels de taxe sur la valeur ajoutée sont infondés et qu'en matière d'impôt sur le revenu, il avait déclaré ses revenus professionnels dans la catégorie des traitements et salaires ; que ces moyens doivent toutefois être écartés dès lors que, d'une part, les rappels de taxe sur la valeur ajoutée sont entérinés par le juge de l'impôt ainsi qu'il l'a été dit ci-avant, et d'autre part, la déclaration des bénéfices dans une catégorie inappropriée est inopérante dans les situations prévues par les textes susvisés et a seulement pour effet de réduire le montant des rappels d'impôt sur le revenu sur lesquels sont ensuite calculées les pénalités, ce qui a été fait ;

34. Considérant, enfin, que, contrairement à ce que soutient M.B..., l'administration a parfaitement motivé l'application de la majoration de 80 % sanctionnant l'exercice d'une activité occulte ; qu'il résulte de l'instruction que le vérificateur a fait état, dans la proposition de rectification en date du 21 mai 2007, des éléments de fait qui l'ont conduit à qualifier d'occulte l'activité exercée par M. B...et a indiqué qu'en application de l'article 1728-1 c du code général des impôts, une majoration de 80 % était appliquée en cas de découverte d'une activité occulte ; que le moyen soulevé ne peut donc qu'être rejeté ;

35. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. B...n'est pas fondé à demander la décharge des impositions auxquelles il reste assujetti ;

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

36. Considérant qu'il n'y a pas lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme que M. B...demande au titre des frais exposés par lui et non compris dans les dépens ;

Sur les conclusions tendant à la condamnation de l'Etat au paiement des dépens :

37. Considérant qu'aux termes de l'article R. 761-1 du code de justice administrative : " Les dépens comprennent les frais d'expertise, d'enquête et de toute autre mesure d'instruction dont les frais ne sont pas à la charge de l'Etat. Sous réserve de dispositions particulières, ils sont mis à la charge de toute partie perdante sauf si les circonstances particulières de l'affaire justifient qu'ils soient mis à la charge d'une autre partie ou partagés entre les parties. L'Etat peut être condamné aux dépens. " ; que, dans les circonstances de l'espèce, les conclusions de M. B...tendant à la

condamnation de l'Etat au paiement des entiers dépens sont sans objet et ne peuvent qu'être rejetées ;

DÉCIDE :

Article 1er : Le jugement du tribunal administratif de Montpellier est annulé.

Article 2 : A concurrence des sommes de 9 681 (neuf mille six cent quatre-vingt-un) euros et 14 685 (quatorze mille six cent quatre-vingt-cinq) euros correspondant aux cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu, et aux pénalités y afférentes, assignées à M. B...au titre des années 2001 à 2003, il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la requête.

Article 3 : Le surplus des conclusions présentées par M. B...en première instance et en appel est rejeté.

Article 4 : Le présent arrêt sera notifié à M. C...B...et au ministre de l'économie et des finances.

"

"

"

"

2

N° 10MA01759

RÉFÉRENCE

Cour administrative d'appel de Marseille, 4ème chambre-formation à 3, 25 juin 2013. 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/CETATEXT000027613533>. Données sous Licence Ouverte 2.0. Dernière mise à jour de cette fiche le 2 septembre 2026.

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