# RESUME FISCAL

Je me suis installé à mon compte en 1965.

Jusqu'en l'an 2000, soit pendant 35 ans j'ai été, en tant qu'architecte, un acteur économique très important du bâtiment. J'ai construit des milliers de m², fait travailler des centaines de gens tous les ans, eu jusqu'à 12 salariés, tout cela en payant les charges et les impôts à leur taux maximum, sans jamais dissimuler ou tenter de réduire artificiellement ma contribution fiscale.

Dans le même temps j'ai assumé des activités bénévoles lourdes telles que Président de l'aéroclub de Rochefort s/mer, Créateur et Président des Journées Internationales Georges Brassens, Animation d'associations de propriétaires, etc...

**En 2000, l'inspecteur Jourdes** du centre des impôts de Sète, poursuivant un but incompréhensible -- *peut-être personnel en association avec des promoteurs véreux locaux* -- a redressé la succession de ma mère à hauteur de 716.271 €. Générant des droits complémentaires de **157.088 €**

Non seulement le redressement de la succession était injustifié, mais l'inspecteur Jourdes d'abord, puis toute sa hiérarchie ensuite, ont multiplié les falsifications à la vérité pour tenter de justifier l'injustifiable, sans que la justice saisie y trouve à redire.

**In fine, le 8 Mars 2016, La Cour de Cassation a pris acte des falsifications de l'inspecteur Jourdes. Soit 16 ans plus tard.** (Pièce n°1)

Le plus extraordinaire c'est qu'acculés à la vérité, mis face à leurs mensonges, les Services Fiscaux, renvoyés devant la Cour d'Appel de Montpellier par la Cour de Cassation, n'avouent pas leurs falsifications. **Tels un malfrat chevronné, au lieu de s'excuser et d'essayer de me dédommager, ces Services, devant la Cour d'Appel de Montpellier, ont le culot aujourd'hui de réitérer leurs falsifications et de défendre leurs prétentions initiales falsifiées.**

Mais ce n'est pas tout.

Les Services Fiscaux face à ma révolte ont tout simplement décidé de me ruiner, de me faire disparaître.

C'est ainsi qu'ils ont mis à mort les deux sociétés -- la SARL Les Hauts de Cocraud et la SCI Le Mirabeau -- qui portaient le patrimoine nécessaire à ma retraite, acquise en 2005 à 60 ans, après 40 ans de travail à raison de 10 heures par jour, sept jours sur sept, et des prises de risque maximales. Ma caisse de retraite, chez qui j'ai été obligé de cotiser pendant 40 ans, a établi mes droits à **420 €** par mois.

**- 1° -** La SARL les Hauts de Cocraud, loueur en meublé professionnel dans l'île de Ré, a été victime de deux agressions fiscales :

- La première consistant à lui refuser le remboursement de la TVA au titre de la livraison à soi-même, remboursement pourtant accordé aux 25 autres

copropriétaires de l'ensemble dans lequel elle est propriétaire, remboursement refusé donc à elle seule. Le montant du refus de remboursement est de **456.502 €.**

- La deuxième consistant en un contrôle fiscal abusif dû à une brigade fiscale nationale la DNVSF, qui n'a pu qu'être téléguidée par les intervenants au conflit de succession en cours tant sa venue à Sète était incongrue. Le montant global du redressement initié par cette brigade le 19/12/2007 est de **1.351.941 €.** Je rapporte la preuve que ce redressement est injustifié par les conclusions de M. François Pourny (pièce n°2), rapporteur public devant la Cour d'Appel Administrative de Marseille, qui sont sans équivoque. Bizarrement, La CAA n'a pas suivi le Rapporteur Public.

**- 2° -** La SCI Le Mirabeau, loueur d'appartements en vide, a été, elle aussi, victime d'une agression fiscale :

- Après un contrôle bâclé volontairement par les agents qui en étaient chargés, à la suite d'un refus de preuve de leur part, ils établirent une notification le 06/01/2011 pour la somme de **390.544 €.** Je rapporte ici aussi la preuve que ce redressement est injustifié par les conclusions de M. François Pourny (Pièce n°3), rapporteur public devant la Cour d'Appel Administrative de Marseille, qui sont encore sans équivoque. Bizarrement, La CAA là aussi n'a pas suivi le Rapporteur Public.

**Bilan global**

Contrariés d'avoir été pris en flagrant délit de falsification à l'occasion du redressement extrêmement louche de la succession de ma mère, les Services Fiscaux tentent depuis maintenant 17 ans de me supprimer, de me rendre indigent, de me voler les biens que j'ai acquis par mon travail en quarante ans.

Tout cela pour simplement, par corporatisme malsain, couvrir les abus de l'inspecteur Jourdes à l'occasion de la succession de ma mère.

**C'est donc au total la somme globale de 2.356.075 € que tente depuis bientôt vingt ans de me voler le fisc.**

Ce qui est remarquable c'est la chaîne des complicités qui, volontairement ou inconsciemment, sert les dessins inavouables du fisc. Je veux parler des experts, magistrats, politiques, journalistes ou autres responsables de notre pays. Cela fait peur.

Aujourd'hui, je tiens depuis 7 ans un blog qui s'appelle *"Temoignagefiscal"*, je peux affirmer à la suite des témoignages que je recueille, que je ne suis pas un cas à part. Que ces agressions inqualifiables de la part de l'Etat sont monnaie courante.

**Fatalement un jour les responsables devront en payer le prix.**

# Pièce n° 1

COMM. FB

**COUR DE CASSATION**

Audience publique du **8 mars 2016**

Cassation

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 224 F-D

Pourvoi n° J 14-26.629

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par M. Henri Dumas, domicilié 634 chemin de la Mogeire, Villa Mi Colline, 34200 Sète,

contre l'arrêt n° RG : 11/08539 rendu le 30 avril 2014 par la cour d'appel de Montpellier (1re chambre, section AO1), dans le litige l'opposant à la directrice régionale des finances publiques du Languedoc-Roussillon et du département de l'Hérault, domiciliée en cette qualité au centre administratif Chaptal, 34953 Montpellier cedex 2,

défenderesse à la cassation ;

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, en l'audience publique du 2 février 2016, où étaient présents : Mme Mouillard, président, Mme Bregeon, conseiller rapporteur, Mme Riffault-Silk, conseiller doyen, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de Mme Bregeon, conseiller, les observations de la SCP Lyon-Caen et Thiriez, avocat de M. Dumas, de la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat du directeur général des finances publiques, l'avis de Mme Pénichon, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, qu'Hélène Serre est décédée le 30 juillet 1997, en laissant comme héritier son fils unique, M. Henri Dumas ; que la déclaration de succession mentionnait une propriété immobilière située à Sète, cadastrée section AT n° 59, 260, 272 et 60, comprenant une maison avec terrasses et jardins ; que l'administration fiscale a notifié à M. Dumas, le 16 mars 2000, un redressement élevant l'évaluation de ce bien, en qualifiant les parcelles AT 272 et AT 60 de terrains à bâtir ; qu'après avis de mise en recouvrement et rejet de sa réclamation, M. Dumas a saisi le tribunal de grande instance afin d'être déchargé de ce supplément d'imposition ;

Sur le moyen unique, pris en sa quatrième branche :

Attendu que M. Dumas fait grief à l'arrêt de dire que l'insuffisance de valeur taxable des biens immobiliers déclarés au titre de la succession de sa mère s'élève à 114 794 euros, alors, selon le moyen, *qu'il résulte des articles 761 du code général des impôts et L. 17 du code des procédures fiscales que lorsque l'administration fiscale entend substituer à la valeur déclarée dans un acte de mutation soumis aux droits d'enregistrement la valeur vénale réelle du bien en cause, il lui appartient, dès la notification de la proposition de rectification, de justifier l'évaluation par elle retenue au moyen d'éléments de comparaison tirés de la cession, avant le décès, de biens similaires ; qu'en se fondant sur des éléments de comparaison tirés de ventes intervenues entre le 8 novembre 1996 et le 18 décembre 1997 quand le décès était survenu le 30 juillet 1997, la cour d'appel a violé les textes précités ;*

Mais attendu qu'il résulte des conclusions respectives des parties que l'administration fiscale se fondait sur trois termes de comparaison portant sur des ventes réalisées entre le 8 novembre 1996 et le 18 avril 1997 et que c'est M. Dumas qui se prévalait d'une vente intervenue le 18 décembre 1997 ; que le moyen manque en fait ;

Sur le moyen, pris en ses première et deuxième branches :

Attendu qu'il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ce moyen, qui n'est manifestement pas de nature à entraîner la cassation ;

Mais sur le moyen, pris en sa troisième branche :

Vu les articles 761 du code général des impôts et L. 17 du livre des procédures fiscales ;

Attendu que, pour rejeter partiellement la demande de M. Dumas, l'arrêt fixe la valeur du bien en cause en se référant à quatre ventes de terrains constructibles ;

Qu'en statuant ainsi, alors qu'il s'agissait d'un ensemble immobilier bâti et qu'elle n'avait pas constaté l'absence d'un marché de biens similaires, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 30 avril 2014, entre les parties, par la cour d'appel de Montpellier ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Montpellier, autrement composée ;

Condamne le directeur général des finances publiques aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa demande et le condamne à payer la somme de 3 000 euros à M. Dumas ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du huit mars deux mille seize.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Lyon-Caen et Thiriez, avocat aux Conseils, pour M. Dumas.

Ce moyen reproche à l'arrêt attaqué d'avoir dit que l'insuffisance de valeur taxable des biens immobiliers déclarés par M. Henri Dumas au titre de la succession de sa mère, du 30 avril 1998, s'élève à 753.000,00 Francs (114.794,00 €) et limité dans cette mesure les effets du redressement du 16 mars 2000 et de l'ensemble des actes subséquents ;

AUX MOTIFS qu'il convient donc, confirmant de ce chef le jugement déféré, de considérer que c'est à tort que l'administration fiscale a retenu la possibilité de détacher pour la vendre séparément comme terrain constructible, la parcelle cadastrée AT 272 ; que celle-ci devra donc être évaluée au sein de, l'ensemble immobilier unique dont elle fait partie, constitué également des parcelles AT 59 et AT 260, la jouxtant ;

Que la parcelle cadastrée; AT 60 doit être évaluée au sein de l'ensemble immobilier unique, dont elle faisait partie le 30 juillet 1997 et non de façon distincte comme terrain à bâtir ; sur l'évaluation de l'ensemble immobilier

que M. Henri Dumas a déclaré le 30 avril 1998 la valeur vénale de l'ensemble immobilier dont il a hérité le 30 juillet 1997, composé d'une maison d'habitation d'environ 156 m2 (90 m2 utiles habitables et un garage de 80 m2), construite en 1959 sur un terrain de 4.300 m2, située sur le flanc du Mont Saint Clair à Sète, orienté vers la mer, au prix de 1.500.000,00 Francs, ce que l'administration fiscale considère comme inférieur à la valeur réelle de ce bien immobilier, à titre subsidiaire, en raison de la plus-value apportée à la parcelle AT 59 notamment par la parcelle AT 60 mitoyenne, utilisée en partie comme terrasse d'été par M. Dumas ;

Que la méthode de comparaison avec des ventes de biens présentant des caractéristiques similaires, intervenues à la même période que celle où doit être appréciée la valeur vénale du bien déclaré est tout à fait pertinente, contrairement à ce que soutient M. Henri Dumas ;

Qu'en l'espèce la vente de la parcelle AT 27, d'une surface de 1500 m.2, mitoyenne de la parcelle AT 272 faisant partie de l'ensemble immobilier hérité, par Mme Hélène Serre le 18 avril 1,997, soit moins de 4 mois avant son décès, à la société Markis, pour la somme de 1.500.000,00 Francs (228.673 €), alors qu'elle n'était pas bâtie, constitue un élément de comparaison pertinent ; que le fait allégué qu'il s'agissait d'une vente à réméré, destinée au paiement d'une dette de Mme Serre n'enlève pas au prix convenu entre les parties sa valeur de référence par rapport à l'emplacement

de cette parcelle immédiatement voisine, laquelle a ensuite été acquise par M. Henri Dumas pour un prix qu'il n'indique pas ; que toutefois il s'agissait d'un terrain à bâtir, non enclavé ayant un accès sur l'impasse des chênes, d'où cette valeur de 1.000,00 Francs le m2 (152,44 €) en avril 1997 pour un terrain non bâti à cet emplacement ;

Que la situation de l'ensemble immobilier de M. Henri Dumas doit aussi être appréciée en fonction des éléments suivants :

.les parcelles AT 59 et AT 260, de 1.790 m2 sur lesquelles se trouve construite sa maison d'habitation de 156, m2 peuvent être évaluées à la somme globale, reconnue par l'administration, de 1.500.000,00 Francs, ainsi qu'il résulte notamment de l'avis donné par la commission départementale de conciliation dans sa séance du 6 décembre 2002 (pièce n°6) pour évaluer, avec d'autres éléments de comparaison tirés de trois autres ventes voisines citées dans ce document et, non contredites utilement par des éléments produits par M. Dumas, la valeur de la maison édifiée sur ce terrain : 10.360,00 Francs x .156 ma =1.616.000 Francs, ramenée à 1.500.000,00 Francs ; que cette évaluation apparaît pleinement justifiée au regard de la vente, susvisée de la parcelle. AT 271, au même prix, à une date très proche, pour une superficie inférieure et alors qu'elle ne comportait pas de maison d'habitation construite";

.les parcelles AT 272 (1250 m2) et AT 60 (1260 m2), non bâties ni détachables mais pouvant toutefois, au regard des règles d'urbanisme en vigueur à cet endroit le 30 juillet 1997 (SHON)5 faire l'objet de constructions supplémentaires par le propriétaire de l'ensemble immobilier dont elles font partie (250 m2 sur la parcelle AT 272 et 580 m2 sur les parcelles réunies AT 59 et AT 60 selon le certificat d'urbanisme délivré le 3 septembre 2000, pièce n°3)s doivent être, évaluées à une somme intermédiaire entre le prix d'un terrain à bâtir non viabilisé et le prix d'un terrain inconstructible ;

Que l'administration fiscale a procédé à son redressement le 16 mars 2000 sur la base, d'un prix de 864,00 Francs le m2 pour un terrain constructible et viabilisé, au vu de 4 ventes de terrains comparables intervenues entre le 8 novembre 1996 et le 18 décembre 1997 (prix moyen de 800,00 F/m2) telles qu'exposées dans l'avis de redressement susvisé ; que ce prix avait été proposé également devant la commission de conciliation ensuite et que si dans des conclusions postérieures l'administration fiscale a proposé des prix inférieurs à ce montant, comme le soutient M. Henri Dumas, elle demeure libre, dans ses dernières conclusions d'appel, d'invoquer à nouveau ce montant initial d'évaluation, soumis à l'appréciation de la cour ;

Que la valeur de ces terrains doit cependant être appréciée aussi en fonction des deux éléments de comparaison invoqués par M. Dumas à 785,00 Francs

et 700,00 Francs le m2 constructible et Viabilisé (ventes du 7 avril i 997 et du 18 décembre 1997) et de l'avis des Domaines en date du 28 mai 2001 (pièce n°13) donné aux services fiscaux, évaluant la valeur d'une emprise faisant l'objet d'une cession gratuite de 26 m2 sur ce même terrain à la somme de 300,00 Francs le m2 ;

Que M. Dumas avait déclaré en avril 1998 une valeur globale moyenne, incluant la maison d'habitation construite, de (1.500.000,00 F : 4.300 m2) = 348,00 F le m2 en moyenne ;

Qu'au vu de l'ensemble de ces éléments, la cour dispose d'éléments suffisants pour retenir une valeur de 300,00 Francs le m² pour ces parcelles non bâties ni viabilisées, incluses dans l'ensemble immobilier, à la date du 30 juillet 1997, aboutissant à une valeur rectifiée de la déclaration à la somme de 753.000 Francs s'ajoutant à l'évaluation de la parcelle construite ci-dessus retenue ;

Qu'il convient donc de fixer la valeur de l'ensemble immobilier à la date du 30 juillet 1997 à la somme totale de 2.253.000,00 Francs, soit une insuffisance de valeur taxable déclarée de753.000,00 Francs au lieu des 2.168.000,00 Francs retenus et de limiter dans cette mesure les effets du redressement du 16 mars 2000 et de l'ensemble des actes subséquents, dont la décision de rejet de M. le directeur des services fiscaux en date du 7 février 2005 ;

ALORS QUE la contradiction de motif équivaut à un défaut de motif ; que la Cour d'appel qui, après avoir retenu que les parcelles AT 272 et AT 60 devaient être évaluées au sein de l'ensemble immobilier unique dont elles faisaient partie et non de façon distincte, retient que les parcelles AT 272 et AT 60 doivent être évaluées à une somme intermédiaire entre le prix d'un terrain à bâtir non viabilisé et le prix d'un terrain inconstructible s'est déterminée par des motifs contradictoires, violant ainsi l'article 455 du Code de procédure civile ;

ALORS QU'en procédant à l'évaluation distincte des parcelles AT 272 et AT 60 après avoir retenu qu'elles faisaient partie d'un ensemble immobilier unique au sein duquel elles devaient être évaluées, la Cour d'appel n'a pas déduit les conséquences légales de ses constatations, privant ainsi sa décision de base légale au regard des articles 761 du code général des impôts et L17 du code des procédures fiscales ;

ALORS QU'il résulte des articles 761 du code général des impôts et L17 du code des procédures fiscales que lorsque l'administration fiscale entend substituer à la valeur déclarée dans un acte de mutation soumis aux droits d'enregistrement la valeur vénale réelle du bien en cause, il lui appartient,

dès la notification de la proposition de rectification, de justifier l'évaluation par elle retenue au moyen d'éléments de comparaison tirés de la cession, avant le décès, de biens similaires ; que la Cour d'appel constate que l'administration a justifié l'évaluation qu'elle retenait par quatre ventes de terrains sans qu'il soit fait référence à aucun élément de comparaison portant sur un ensemble immobilier intrinsèquement similaire à celui en cause en l'espèce, si bien qu'en confirmant partiellement le rejet de la contestation du redressement formée par M. Henri Dumas, la Cour d'appel a violé les textes précités ;

ALORS QU'il résulte des articles 761 du code général des impôts et L17 du code des procédures fiscales que lorsque l'administration fiscale entend substituer à la valeur déclarée dans un acte de mutation soumis aux droits d'enregistrement la valeur vénale réelle du bien en cause, il lui appartient, dès la notification de la proposition de rectification, de justifier l'évaluation par elle retenue au moyen d'éléments de comparaison tirés de la cession, avant le décès, de biens similaires ; qu'en se fondant sur des éléments de comparaison tirés de ventes intervenues entre le 8 novembre 1996 et le 18 décembre 1997 quand le décès était survenu le 30 juillet 1997, la Cour d'appel a violé les textes précités.

# Pièce n° 2

**Rapporteur : François Pourny**

**N° 14MA02057**
**M. et Mme Henri DUMAS**

M. et Mme Dumas, sont les deux associés de la SCI Mirabeau, société civile immobilière de construction-vente, constituée en décembre 1988, qui n'a pas opté pour l'impôt sur les sociétés. Cette société civile immobilière a réalisé une opération de promotion immobilière à la fin des années 1980, dans un ensemble immobilier situé quai de Bosc et rue Mirabeau à Sète, mais elle s'est heurtée à des difficultés de commercialisation des lots de cet ensemble immobilier. Elle a donné en location les lots qu'elle n'a pu céder, tout en continuant à procéder à des cessions lorsqu'elle en a l'opportunité.

Cette société civile immobilière a fait l'objet d'une vérification de comptabilité, portant sur la période du 1er janvier 2008 au 31 décembre 2009, qui s'est achevée par une proposition de rectification en date du 12 avril 2011 comportant notamment une rectification de 378 419 euros, au titre de l'année 2008, rectification correspondant à la réintégration d'une provision pour dépréciation de stock, cette rectification étant effectuée dans le cadre de la procédure d'évaluation d'office prévue par l'article L. 74 du livre des procédures fiscales, procédure applicable en cas d'opposition à contrôle fiscal, un procès verbal d'opposition à contrôle fiscal ayant été adressé à M. Dumas, gérant de la SCI Mirabeau le 15 mars 2011.

Une proposition de rectification a également été adressée à M. et Mme Dumas le 12 avril 2008 afin de rectifier leurs bénéfices industriels et commerciaux des années 2008 et 2009. Ces propositions comportaient également des rectifications au titre de l'année 2009 mais elles ont été abandonnées dès le stade de la réponse aux observations des contribuables.

M. et Mme Dumas ont en conséquence été assujettis à une cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu d'un montant en droits et pénalités de 390 544 euros au titre de l'année 2008, le montant des pénalités étant supérieur à celui des droits en litige, puisqu'il y a 203 502 euros de pénalités et 187 042 euros de droits.

Ils ont réclamé la décharge de cette imposition puis demandé au tribunal administratif de Montpellier l'annulation du contrôle fiscal, des propositions de rectifications du 12 avril 2011 concernant la SCI Mirabeau et leur imposition personnelle, de la décision de rejet de leur réclamation, avec toutes les conséquences de droit, en demandant en outre 5 000 euros de dommages et intérêts et 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Le tribunal administratif de Montpellier a estimé qu'ils devaient être regardés comme demandant la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et des pénalités correspondantes auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2008 et 2009 et à la condamnation de l'Etat à des dommages et intérêts et au titre de l'article L. 761-1 et il a rejeté leur demande par le jugement n° 1204688 du 13 mars 2014 dont ils interjettent régulièrement appel.

**Sur la régularité du jugement, les requérants** soutiennent que le tribunal administratif de Montpellier s'est mépris sur l'objet de leur demande, qui tendait à se voir

reconnaître le droit de rapporter la preuve des échanges intervenus au cours du débat oral et contradictoire et qu'il a omis de statuer sur cette question.

le tribunal administratif a été saisi d'un recours de plein contentieux tendant, d'une part, à la décharge d'une imposition et, d'autre part, à l'indemnisation d'un préjudice et non d'un recours pour excès de pouvoir dirigé contre une décision de refus de l'administration fiscale s'opposant à ce que ses agents soient filmés au cours d'un contrôle. Le tribunal administratif ne s'est donc pas mépris sur l'objet du litige en se prononçant sur les conclusions qui lui ont été présentées. Par ailleurs, le tribunal administratif a reconnu l'existence d'une opposition à contrôle fiscal en relevant que la persistance de M. Dumas à vouloir enregistrer les opérations de contrôle malgré l'opposition des agents concernés autorisait l'administration à faire usage de la procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du livre des procédures fiscales utilisable en cas d'opposition à contrôle fiscal. Les premiers juges n'ont par suite pas davantage entaché leur jugement d'une insuffisance de motivation.

les conclusions relatives à l'année 2009 étaient irrecevables car les rectifications proposées ont été abandonnées dès la réponse aux observations des contribuables mais il n'est pas irrégulier de rejeter au fond des conclusions irrecevables.

les requérants présentent à nouveau en appel des conclusions tendant à l'annulation de l'opposition à contrôle fiscal, à l'annulation des propositions de rectification et à l'annulation de la décision de rejet de la réclamation préalable mais de telles conclusions sont irrecevables car ce ne sont pas des actes détachables de la procédure d'imposition. (MOP à faire)

**Sur la régularité de la procédure**, les requérants soutiennent que nulle loi n'interdit de filmer le débat oral et contradictoire entre le contribuable et les agents de l'administration fiscale. Il n'existe effectivement pas d'interdiction générale de procéder à un tel enregistrement avec l'accord des personnes concernées, la doctrine administrative étant toutefois défavorable à un tel enregistrement comme indiqué dans une réponse ministérielle du 28 janvier 1991 n° 31102 à une question de M. Frédéric-Dupont, réponse publiée au journal officiel de l'Assemblée nationale p. 312. Cependant, le droit à l'image et à la voix fait obstacle à ce que l'administration fiscale ou le contribuable vérifié enregistre les opérations de contrôle sans autorisation préalable ou sans l'accord des personnes concernées.

Ce droit à l'image et à la voix résulte de l'article 9 du code civil relatif au respect de la vie privée et il s'applique également dans le cadre de la vie professionnelle des personnes concernées. Vous pourrez voir en ce sens une décision du 13 novembre 2008 n° 06-16278 de la première chambre civile de la Cour de cassation concernant l'enseignant filmé dans le documentaire « Etre et Avoir » dont la demande a été rejetée au regard des dispositions du code de la propriété intellectuelle, en tant qu'elle concernait le contenu de son enseignement, et au regard de l'article 9 du code civil, en tant qu'elle concernait sa voix et son image, au seul motif que son consentement pouvait être présumé eu égard au comportement de l'intéressé. Vous pourrez également lire sur les droits liés à la personnalité et notamment les droits à l'image et à la voix, un article du Professeur Hassler aux Petites Affiches du 07 décembre 2004 n° 244.

Enfin l'exigence d'un accord préalable des personnes concernées avant l'enregistrement des opérations de contrôle fiscal n'est pas de nature à faire obstacle à ce que le contribuable apporte par d'autres moyens la preuve de ce que le vérificateur se serait refusé

à un débat oral et contradictoire au cours du contrôle, la société civile immobilière Mirabeau ayant en l'espèce fait appel à un huissier de justice.

En persistant dans sa volonté de filmer ou pour le moins de procéder à un enregistrement sonore des opérations de contrôle, alors que les agents de l'administration fiscale y étaient opposés, M. Dumas a conduit ces agents à constater qu'il leur serait impossible de procéder au contrôle dont ils étaient chargés. Par suite, même si la contribuable a présenté sa comptabilité, l'administration fiscale était fondée à dresser un procès verbal d'opposition à contrôle fiscal et à mettre en œuvre la procédure d'évaluation d'office prévue à l'article L. 74 du livre des procédures fiscales.

L'existence d'une opposition à contrôle fiscal ne résulte pas du refus de M. Dumas de signer un document qui lui a été remis par la vérificatrice ou le supérieur hiérarchique de celle-ci mais de sa persistance à vouloir enregistrer les opérations de contrôle malgré l'opposition des agents concernés. La circonstance que ce document a été remis à l'intéressé par l'un ou l'autre des agents concernés est dès lors sans incidence sur la régularité de la procédure.

**Sur le bien-fondé des impositions**, l'administration fiscale a réintégré une provision aux résultats de la société civile immobilière Mirabeau au motif que son maintien n'était pas justifié. Prix constaté inférieur au cours du jour.
Deux hypothèses se présentent pour l'administration pour remettre en cause une provision. Lorsqu'elles ne remplissent pas, lors de leur constitution, les diverses conditions de fond et de forme exigées par le CGI, les provisions doivent être considérées comme présentant, dès l'origine, un caractère irrégulier.
Ces provisions doivent normalement être rapportées aux résultats de l'exercice au cours duquel elles ont été portées à tort en comptabilité. Mais si elles ne peuvent être rattachées aux résultats dudit exercice, du fait de la prescription, l'administration est fondée à les réintégrer dans les bénéfices du premier exercice non prescrit (notamment CE 28-9-1984 n° 29346 ; RJF 11/84 n° 1305 ; BOI-BIC-BASE-40-20-10 n° 50 ; BOI-BIC-PROV-50 n° 400), sous réserve des règles relatives à l'intangibilité du bilan d'ouverture. Ce n'est pas l'hypothèse choisie par l'administration. Elle a estimé que la provision à l'origine était régulièrement constituée. Les **provisions** permettent à une entreprise de déduire par anticipation une charge ou une perte qui devrait normalement affecter les résultats d'exercices ultérieurs. Par suite, le caractère définitif ou non de la déduction opérée à ce titre est fonction de la **réalisation effective,** au cours d'un exercice ultérieur, de la perte ou de la charge en vue de laquelle la **provision** a été **constituée**.
A cet égard, trois situations sont susceptibles de se présenter. En effet, postérieurement à sa constitution, une **provision** peut :
- être utilisée conformément à son objet, lorsque la perte ou la charge envisagée se réalise ;
- devenir sans objet, lorsque le risque de perte ou de charge qu'elle était destinée à couvrir disparaît ;
- être détournée de son objet, lorsqu'elle reçoit un emploi non conforme à sa destination.

Le seizième alinéa de l'article 39, 1-5° du CGI prévoit que sont rapportées au résultat fiscal les **provisions** qui, en tout ou partie, reçoivent un emploi non conforme à leur destination ou deviennent sans objet au cours d'un exercice ultérieur. Si le rapport n'a pas été fait par l'entreprise, l'administration peut procéder aux rectifications nécessaires dès qu'elle constate que les **provisions** sont devenues sans objet.
Pour l'administration au cas particulier c'est la deuxième hypothèse, la provision serait devenue sans objet. Remarque étant faite que, La circonstance que la **charge effective** ait été

**inférieure** à celle provisionnée ne peut être invoquée par l'administration pour remettre en cause le bien-fondé des **provisions constituées** (CE 6-7-1990 n° 73078 : RJF 10/90 n° 1166). Une **provision** est considérée comme **devenue sans objet** lorsque la perte ou la charge en vue de laquelle elle avait été **constituée** ne se réalise pas (par exemple : encaissement d'une créance qui avait fait l'objet d'une **provision** pour créance douteuse). D'après la jurisprudence du Conseil d'Etat, les **provisions constituées** et maintenues chaque année dans la comptabilité d'une entreprise ne peuvent être considérées comme devenues sans objet qu'à partir du jour où l'inexactitude des prévisions qu'elles comportaient - c'est-à-dire leur inutilité - est reconnue soit par le contribuable lui-même, soit par l'administration à la suite d'une vérification (CE 16-2-1944 n° 67494 : RO p. 43, RI 6134).
La **provision** devenue sans objet au cours d'un exercice est **rapportée** aux bénéfices imposables dudit exercice, sauf s'il s'agit d'une **provision** non déductible fiscalement, antérieurement taxée ou d'une **provision** que l'entreprise a choisi de ne pas déduire fiscalement (voir n° 36200 et 36330).
Si le **rapport** n'a **pas été effectué par l'entreprise,** l'administration peut y procéder sans qu'aucun délai ne lui soit opposable. La **provision** est alors réintégrée dans les bénéfices de l'exercice au cours duquel elle est devenue sans objet ou, si cet exercice est prescrit, dans les résultats du premier exercice non prescrit (BOI-BIC-BASE-40-20-10 n° 50 ; BOI-BIC-PROV-50 n° 170), sous réserve du cas où la **provision** aurait été comptabilisée au cours d'exercices ouverts plus de dix ans avant l'année de notification de la proposition de rectification ou de présentation d'une réclamation, celle-ci entrant alors dans le champ des exceptions à l'intangibilité du bilan d'ouverture lorsque les **provisions** ont été dotées plus de sept ans avant la date d'ouverture du premier exercice non prescrit (BOI-BIC-BASE-40-20-20-10 n° 60 et BOI-ANNX-000114).

le vérificateur a constaté qu'elle a vendu en novembre 2007 et mars 2008 deux appartements qu'elle avait conservé en stock à des prix nettement supérieurs à leur prix de revient. L'administration fiscale a donc estimé que le maintien des provisions constituées était injustifié et elle les a réintégrées aux résultats du premier exercice non prescrit.

Il ne nous semble pas que nous soyons dans un cas ou la provision puisse être regardée comme étant devenue sans objet. Le stock a été évalué l'année ou il a été constitué et une provision constatée a ce moment là et non remise en cause. L'administration est dans une autre logique elle argumente sur le cours du jour pour évaluer le prix de revient du stock…mais il n'y a pas de cours du jour, et il ne s'agit pas du stock de l'année. La théorie du cours du jours s'applique généralement à des stocks de matières premières. Et ensuite les provisions trouvent leur épilogue le jour ou la condition se réalise ou pas c'est à dire le jour de la vente et cela se traduit par le fait que la provision est rapportée.

Les requérants produisent en appel des documents dont il ressort que la SCI Mirabeau avait une dette de 7 201 738 euros au 31 décembre 1996 et que cette dette a été ramenée à 4 500 000 euros au 31 décembre 1997 ce qui correspondrait au rachat de la créance que le Crédit Foncier de France détenait sur cette société. mais ce n'est pas la constatation de la provision en 1997 qui est remise en cause. Il produisent une expertise certes réalisée en 2011 retient une valeur des biens libres à 943 600 euros avant d'appliquer un abattement de 40 % pour vente en bloc et ajoutent que les appartements sont louées et de ce fait perdent de la valeur. La sté estime donc que même sur l'exercice contesté par l'administration la provision était justifiée et la circonstance que 2

appartements aient été vendus sans perte subie ne permet pas d'établir que la provision a perdu son objet, il s'agit d'autre lots que ceux qui ont été vendus. Et l'administration ne fonde pas son rappel sur la valeur des appartements en litige, en d'autres termes l'estimation porte sur d'autres biens que ceux qui font l'objet de la provision. Ils apportent la justification de la perte de valeur des appartements et la référence de l'administration au cours du jour ne permet pas de remettre en cause l'évaluation des requérants.

**Sur les pénalités**, nous avons vu que les requérants ne sont pas fondés à contester l'existence d'une opposition à contrôle fiscal. Par voie de conséquence, ils ne sont pas fondés à contester l'application de la pénalité de 100 % prévue à l'article 1732 du code général des impôts. Ils pourront en obtenir la réduction si vous nous suivez sur le terrain de la provition.

Enfin, les requérants n'établissent pas l'existence d'une faute de l'administration, faute de précision sur la nature de la faute alléguée que l'administration aurait commise, ce qui conduira au rejet de leurs conclusions indemnitaires et l'Etat étant la partie perdante dans la présente instance nous proposons d'accorder 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

PCMNC à la réduction de cette imposition en droits et pénalités à hauteur de 378 419 euros en base dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux compte-tenu des résultats déclarés dans cette catégorie, à la réformation du jugement en ce qu'il aura de contraire à votre arrêt si vous nous suivez, au versement d'une somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et au rejet du surplus des conclusions de la requête.

# Pièce n° 3

**Rapporteur : François Pourny**

**N° 12MA04833**
**M. et Mme Henri DUMAS**

M. et Mme Dumas, ont été assujettis à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales au titre de l'année 2004, à la suite d'une vérification de comptabilité de la SARL Les Hauts de Cocraud, vérification effectuée en 2007.

la SARL Les Hauts de Cocraud a été constituée sous la forme d'une société civile immobilière, dont les résultats étaient imposables entre les mains de ses associés. Elle a fait édifier en 1992 et 1993 un ensemble immobilier, conçu par M. Dumas, comprenant 92 lots individuels, correspondant à autant de maisons ou appartements, à la Flotte en Ré, en vue de la revente de ces lots à des particuliers, qui devaient s'engager à les apporter pour une durée de dix ans à une société en participation, laquelle devait assurer une gestion hôtelière de l'ensemble, ce qui devait permettre aux acquéreurs de récupérer la taxe sur la valeur ajoutée et de déduire, sur le fondement des dispositions alors en vigueur de l'article 156 du code général des impôts, un déficit commercial de leur revenu global. la SCI Les Hauts de Cocraud a rencontré des difficultés dans la commercialisation de ce programme immobilier et elle a de ce fait conservé une partie de son stock, qu'elle a dû apporter elle-même à la société en participation chargée d'assurer la gestion hôtelière de cet ensemble immobilier, seuls 13 des 92 lors ayant été vendus lors de la mise en service de l'exploitation hôtelière en juillet 1994 et la SARL Les Hauts de Cocraud restant encore propriétaire de 17 lots en décembre 2012, après le passage de la tempête Xynthia. la SCI Les Hauts de Cocraud et les acquéreurs des lots cédés ont fait l'objet de plusieurs procédures de contrôle fiscal, qui ont notamment été à l'origine de plusieurs contentieux entre la SCI Les Hauts de Cocraud et l'administration fiscale au titre des années 1993 et 1994, puis au titre des années 1998 et 1999, avant que cette société n'opte pour l'impôt sur les sociétés, à compter du 1er janvier 2000, puis se transforme en société à responsabilité limitée à compter de l'année 2005.

Dans ce contexte de relations tendues entre l'administration fiscale et la SARL Les Hauts de Cocraud, la direction nationale des vérifications de situations fiscales a adressé à la SARL Les Hauts de Cocraud un avis de vérification en date du 23 octobre 2007, portant sur l'année 2004, et prévoyant un début des opérations de contrôle le mercredi 14 novembre 2007 à 10 heures.

Déclarant ne pas comprendre pourquoi la direction nationale des vérifications de situations fiscales s'intéressait à sa société et s'estimant victime d'un harcèlement fiscal, M. Henri Dumas, gérant de la SARL Les Hauts de Cocraud, a réclamé la communication du dossier de contrôle et le report des opérations de vérifications à une date postérieure à l'obtention de ce dossier, mais l'administration fiscale a refusé de lui donner satisfaction.

Refusant que le contrôle débute dans de telles conditions, M. Dumas a refusé de présenter sa comptabilité, le 14 novembre 2007, date à laquelle il a procédé, avec l'accord des agents des impôts concernés, à un enregistrement de l'entretien qu'il a eu avec ces représentants de l'administration fiscale, entretien qu'il a ultérieurement diffusé sur internet. l'inspecteur des impôts en charge de ce contrôle lui a adressé un procès verbal d'opposition à

contrôle fiscal le 27 novembre 2007 avant de procéder à l'évaluation d'office en application de l'article L. 74 du livre des procédures fiscales des bénéfices industriels et commerciaux de la SCI Les Hauts de Cocraud, au titre de l'année 2004, avec application de la majoration de 100 % prévue à l'article 1732 du code général des impôts, indépendamment des sanctions pénales prévues aux articles 1741 et 1746 du code général des impôts.

la SARL Les Hauts de Cocraud a contesté les impositions résultant de ce contrôle devant le tribunal administratif de Poitiers, qui a rejeté sa demande par son jugement n° 1100027 du 29 novembre 2012, dont elle a interjeté appel devant la cour administrative d'appel de Bordeaux, de même qu'elle a interjeté appel devant la même cour d'un jugement n° 1101516 du 30 mai 2013 lui refusant le remboursement d'un crédit de taxe sur la valeur ajoutée, mais ce litige ne relève pas de la compétence de la cour administrative d'appel de Marseille.

Après cette vérification de la comptabilité de la SARL Les Hauts de Cocraud, l'administration fiscale a adressé M. et Mme Dumas, détenant respectivement 95 % et 5 % des parts de la SARL Les Hauts de Cocraud, une proposition de rectification en date du 20 décembre 2007, établie selon la procédure de rectification contradictoire, leur indiquant qu'il a été constaté une diminution de 574 077 euros de la créance que cette société détenait à l'égard de ses associés et que cette diminution constituait une distribution occulte imposable à l'impôt sur le revenu entre les mains de M. et Mme Dumas en application des dispositions des articles 109 1 1° et 111 c du code général des impôts dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. L'administration a en outre considéré que la SARL Les Hauts de Cocraud s'était privée d'une recette sans contrepartie en consentant une avance sans intérêt à ses associés, d'où une rectification de 27 844 euros rapportée au résultat de la société également imposable entre les mains des requérants dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. Ce qui donne au total une rectification en bases de 601 921 euros, avec en outre application de la majoration de 40 % prévue à l'article 1729 du code général des impôts.

Sur le fondement du 109 1 1° du CGI il s'agit des bénéfices ou produits qui ne sont pas incorporés au capital ou en réserve. En indiquant qu'il s'agit d'une diminution de créance, cela ne démontre pas qu'il y ait eu bénéfice. Et l'administration aurait mieux fait de passer par le 109 1 2° qui permet de taxer les sommes mises à la disposition des associés, mais il faut que cela présente un caractère effectif. Elle motive le rappel également par le 111 c rémunérations et avantages occultes, il aurait mieux valu passer par le 111 a « sommes mises à la disposition des associés », mais il est possible que l'administration ait hésité car il n'y a pas à proprement parler de somme mise à disposition. et à notre sens il n'y a pas plus de rémunération et nous ne voyons pas de caractère occulte.

Les requérants n'ont pas accepté ces rectifications qui ont été maintenues et ils ont en conséquence été assujettis à des droits et pénalités d'un montant total de 548 096 euros dont ils ont réclamé la décharge par trois demandes que le tribunal administratif de Montpellier a rejetées par son jugement n° 1102216, 1102545, 1102931 du 18 octobre 2012 dont les requérants interjettent régulièrement appel.

**Sur la régularité du jugement attaqué,** les requérants soutiennent que le tribunal administratif de Montpellier n'a pas répondu au moyen tiré de ce qu'il n'y a pas eu opposition à contrôle fiscal de la part de la SARL Les Hauts de Cocraud et entaché son jugement d'une contradiction de motif en considérant que la procédure engagée à l'encontre des requérants est indépendante de celle engagée à l'encontre de la SARL Les Hauts de Cocraud, tout en

admettant néanmoins l'application de la pénalité prévue par l'article 1732 du code général des impôts aux requérants qui ne se sont pas rendus coupables d'opposition à contrôle fiscal.

Sur le premier point, le tribunal administratif a indiqué à juste titre que les moyens relatifs à la procédure de contrôle suivie à l'encontre de la société soumise à l'impôt sur les sociétés sont sans incidence sur l'imposition personnelle des dirigeants et il n'avait donc pas à se prononcer sur l'existence ou non d'une opposition à contrôle fiscal.

Sur le second point, le tribunal administratif a relevé que les impositions mises à la charge de M. et Mme Dumas ont été assorties de majoration de 40 % prévue par l'article 1729 du code général des impôts en cas de manquement délibéré et que les requérants ne peuvent pas utilement critiquer les pénalités infligées à la société sur le fondement de l'article 1732 du même code. Il n'y a aucune contradiction de motif dans ces affirmations.

**Sur la régularité de la procédure d'imposition**, les requérants soutiennent qu'il n'y a pas eu opposition à contrôle fiscal mais le moyen est inopérant pour les impositions mises à leur charge.

Comme la proposition de rectification qui leur a été adressée émane également de la direction nationale, mais cette direction avait compétence pour connaître de leur situation fiscale, alors que les requérants soutiennent que sa compétence est limitée au grand banditisme, aux multinationales, aux stars et aux milliardaires.

**Sur le bien-fondé des impositions en litige**, la charge de la preuve incombe à l'administration eu égard à la procédure utilisée. Pour deux raisons l'administration a indiqué qu'elle appliquait la procédure de l'article L 55 du LPF, et le contribuable a refusé les rectifications et en matière d'avantage occulte il appartient à l'administration de le prouver.

L'administration se prévaut d'une variation du compte-courant des requérants dans la SARL Les Hauts de Cocraud et elle fait état d'un acte anormal de gestion relatif à une avance sans intérêt constituant un acte anormal de gestion.

Les requérants soutiennent que les sommes apportées sur le compte courant ont déjà été imposées à l'époque où la SCI Les Hauts de Cocraud n'avait pas encore opté pour l'impôt sur les sociétés.

Ils produisent à l'appui de leurs allégations l'attestation d'un expert comptable indiquant qu'à la date de l'option pour l'impôt sur les sociétés, leur compte courant s'élevait à 615 737 euros et que les prélèvements opérés ont déjà subi l'impôt sur les bénéfices et les charges sociales. L'expert-comptable poursuit en indiquant que l'exercice 2004 est affecté d'une erreur comptable qui a été corrigée en 2007, l'erreur a consisté a affecté une partie du compte report à nouveau au compte-courant, et cela a été corrigé sur l'exercice 2007. donc il ne s'agit pas d'une somme affectant le résultat de l'année en cause, puisque sur le fondement de l'article 109-1 1° il s'agit des bénéfices ou produits qui ne sont pas incorporés au capital ou en réserve, au cas particulier ils le sont. Sur le fondement du c de l'article 111 selon le CE 24 avril 1981 n° 21453 il incombe à l'administration d'apporter la preuve de l'existence d'une rémunération ou d'un avantage occulte. L'autonomie de l'article 111 c) permet ainsi de regarder comme distribuées des rémunérations occultes versées à un tiers étranger à la société même si les résultats sont déficitaires alors que l'imposition n'aurait pu être fondée ni sur le 1° ni sur le 2° de l'article 109 1 (C.A.A. Paris 6 avril 1993 Metaleurop n°91-699 : R.J.F.

7/93 n°1042). Il incombe à l'administration d'apporter la preuve de l'existence d'une rémunération ou d'un avantage occulte. Les rémunérations occultes qui figurent régulièrement dans les charges comptables de l'entreprise et qui, en apparence tout au moins, rémunèrent un service, une fonction ou même un prêt dont la réalité n'est pas contestée mais dont l'entreprise ne révèle pas l'identité de l'auteur, c'est-à-dire du bénéficiaire de la rémunération, lequel d'ailleurs est généralement un tiers étranger à l'entreprise. Nous ne sommes pas dans l'hypothèse d'une rémunération, mais sommes nous alors dans le cadre d'un avantage occulte, Les **distributions occultes** qui ne sont pas destinées à rémunérer un quelconque service, elles sont constituées par des sommes ou valeurs qui peuvent ou non se retrouver en comptabilité.

Le paiement d'une **commission** ne peut pas être regardé comme un avantage occulte au sens de l'article 111, c du CGI dès lors que cette commission a été **comptabilisée** par la société qui l'a versée selon un libellé permettant d'identifier l'objet de la dépense et son bénéficiaire. CE 5 décembre 2001 n° 224350, 10e et 9e s.-s., Cie européenne de distribution et de pesage : RJF 3/02 n° 276.

L'avantage correspondant à des **dépenses de travaux non facturées** par une SARL à une SCI mais qui ont été **régulièrement inscrites en charges** dans les écritures comptables de la société à responsabilité limitée selon un libellé permettant d'en identifier l'objet et le bénéficiaire ne peut pas être regardé comme occulte au sens de l'article 111, c du CGI dès lors que les écritures révélaient explicitement l'avantage consenti, qui ne résulte pas d'une vente à un prix que les parties auraient délibérément minoré. TA Caen 16 octobre 2012 n° 1101085, 2e ch., Brault : RJF 5/13 n° 495.

la **somme** allouée à un salarié a été **comptabilisée** avec indication du **nom du bénéficiaire.** Dans ce cas en effet, son défaut de déclaration sur la **déclaration annuelle des salaires** ne peut à elle seule, conférer à cette somme la qualification de rémunération occulte (voir CAA Paris 22-1-1998 n° 96-656 ; CE (na) 28-7-1999 n° 194991 : RM-II-7420).

Vu le panorama jurisprudentiel nous ne voyons pas davantage d'avantage occulte. Comme nous l'avons dit précédemment le terrain juridique choisit par l'administration n'est pas le bon. Et vous remarquerez que la proposition de rectification est rédigée au conditionnel, la réduction du solde débiteur laisse présager une distribution ! quand on supporte la charge de la preuve cela laisse penser que la pente sera difficile à remonter. Et pour nous les éléments avancés par l'administration ne le permettent pas.

Si vous ne partagiez pas notre position, pensant que le moyen tel qu'il est soulevé ne permet pas de traiter l'application des articles 109-1 1° et 111 c du CGI , vous êtes dans le champ d'application de la loi, dans cette hypothèse vous avez l'obligation de soulevez le MOP. Car la position de l'administration ne nous parait pas tenir, et par suite vous déchargerez le requérant.

PCMNC à la réduction de cette imposition en droits et pénalités à hauteur de 574 077 euros en base dans la catégorie des RCM, à la réformation du jugement en ce qu'il aura de contraire à votre arrêt si vous nous suivez et au rejet du surplus des conclusions de la requête.