

Conclusions du rapporteur public (Pierre MONNIER)

Audience du 20 octobre 2011 : rôle de 10 h.

**01) N° 1100868 MENONI Vanni**

Recours de M. LE MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS, DE LA FONCTION PUBLIQUE ET DE LA REFORME DE L'ETAT renvoyé à la COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE LYON par décision n° 326959 en date du 16 mars 2011 de la Section du Contentieux du CONSEIL D'ETAT annulant l'arrêt numéro 06LY01960 du 5 février 2009 de la COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE LYON, dirigée contre le jugement numéro 0203660 du 4 avril 2006 du TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE GRENOBLE

**I) PRESENTATION DU LITIGE**

Le 2 septembre 1997, M. Menoni a, d'une part, constitué avec ses deux enfants la société civile Y.V.E.S ayant pour objet l'acquisition, la propriété et la gestion de titres de participations, l'achat et la vente de titres ainsi que la gestion d'un patrimoine composé de titres de sociétés et, d'autre part, apporté au capital de cette société les 9 400 actions qu'il détenait dans le capital de la société Menoni Vanni, dont il était également le président-directeur général, et reçu en échange 235 000 parts de la société Y.V.E.S d'une valeur nominale unitaire de 100 F. La société Y.V.E.S a opté, le 30 septembre 1997, pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés. M. Menoni a placé la plus-value réalisée à l'occasion de cet apport, évaluée à 23 265 000 F, sous le régime du report d'imposition en application des dispositions du 4 du I ter de l'article 160 du code général des impôts. Toutes les actions de la société Menoni Vanni ont ensuite été acquises, le 9 octobre 1997, par la société Philippe Mallet Industrie, conformément à un protocole d'accord du 2 août 1997, pour un prix total de 25 000 000 F, dont 23 500 000 F pour les 9 400 actions détenues par la société civile Y.V.E.S. L'administration fiscale a remis en cause, dans le cadre de la procédure d'abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, le placement sous le régime du report d'imposition de la plus-value réalisée par M. Menoni lors de l'apport des actions de la société Menoni Vanni à la société civile Y.V.E.S.

Le Tribunal administratif de Grenoble a considéré qu'aucune pièce de procédure notifiée au requérant avant la mise en recouvrement des impositions ne comportait d'indications suffisamment précises sur l'origine des renseignements obtenus par le service dans le cadre de son pouvoir général d'investigation et utilisés pour procéder au redressement litigieux.

Le Ministre a interjeté appel de ce jugement devant la Cour administrative d'appel de LYON. Par un arrêt du 5 février 2009, numéro 06 LY01960, la 2<sup>ème</sup> chambre de notre Cour, après avoir invalidé la position du Tribunal administratif

de Grenoble quant à l'irrégularité de la procédure d'imposition, avait considéré, dans le cadre de l'effet dévolutif de l'appel, que le ministre n'était pas fondé à se plaindre de la décharge prononcée par le Tribunal administratif de Grenoble dès lors qu'il avait fait application de la procédure d'abus de droit dans une hypothèse où le contribuable avait bénéficié du report d'imposition, opération qui, selon la Cour, ne pouvait être regardée comme une réalisation ou un transfert de bénéfices ou de revenus.

Mais le CE a annulé cet arrêt comme entaché d'erreur de droit en application de la jurisprudence dégagée le 8 octobre 2010 par les arrêts Bazire, Bauchart et Four (n° 301934, RJF 12/10, n° 1204 ; n° 313139, RJF 12/10, n° 1206 ; n° 321361, RJF 12/10, n° 1205) et vous a renvoyé l'affaire.

## **II) SUR LE MOYEN TIRE DE LA MECONNAISSANCE DES DROITS DE LA DEFENSE RETENU PAR LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE GRENOBLE**

Dans l'arrêt annulé par le CE, la 2<sup>ème</sup> chambre avait jugé que si M. MENONI faisait valoir que l'administration ne lui avait pas précisé dans la notification de redressement, d'où elle tenait le protocole du 2 août 1997 sur lequel elle avait fondé ses redressements, il avait lui-même signé ce protocole d'accord, en connaissait le contenu, qu'il avait fait état de l'origine de cette information dans ses observations formulées à la suite de la notification de redressements et avait pu discuter de la portée de cet acte et des conditions d'obtention de cette information au cours de la procédure d'imposition. La Cour avait donc jugé que c'est à tort que le Tribunal avait déchargé les impositions litigieuses au motif qu'elles auraient été établies à l'issue d'une procédure ayant méconnu les droits de la défense.

Nous vous proposons de reconduire cette solution reflétant le dernier état de la jurisprudence qui n'adopte plus une approche formaliste mais qui s'attache d'abord à voir si le défaut d'information à empêcher le contribuable de demander communication des documents sur lesquels l'administration a effectivement fondé les redressements.

Le CE estime même désormais que la mention des documents n'était pas toujours indispensable. Il a ainsi jugé que *Lorsque la notification de redressements adressée au contribuable imposé sur les gains de cession de parts sociales mentionne la date de l'assemblée générale extraordinaire de la société ayant décidé de lui racheter ses parts et l'origine des parts qu'il détenait en distinguant celles acquises par lui-même et celles reçues dans le cadre d'une donation de ses parents, le contribuable ne peut, eu égard à la précision des*

*renseignements figurant dans la notification de redressements et à sa qualité de cédant des parts sociales en cause, être regardé comme ayant été privé, du seul fait de l'absence d'information sur les modalités d'obtention de ces renseignements, de la possibilité de demander et d'obtenir, avant la mise en recouvrement, la communication des documents consultés par l'administration dans l'exercice de son droit de communication. (CE 27 avril 2009 n° 300760, 10<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> s.-s., Mateu : RJF 7/09 n° 663, concl. M<sup>me</sup> J. Burguburu BDCF 7/09 n° 92.). Vous avez récemment appliqué cette jurisprudence (CAA Lyon, 5e ch., 3 mars 2011, n° 10LY00271, M. et Mme Iafrate, note P. Monnier ; Droit fiscal n° 18, 5 Mai 2011, comm. 334)*

En l'espèce, la proposition de rectification mentionnait bien le protocole du 2 août 1997 et il ressort de la réponse de M. MENONI à cette proposition que ce dernier savait parfaitement d'où l'administration tenait ce document. L'absence d'indication de l'origine du document dans la proposition de rectification a donc été manifestement sans conséquence sur les droits de la défense.

Vous vous retrouvez donc dans l'effet dévolutif.

### **III) SUR L'EFFET DEVOLUTIF DE L'APPEL**

#### **a. Sur la régularité de la procédure d'imposition**

Vous êtes donc saisis de l'ensemble des moyens développés par M. MENNONI tant devant la cour que devant le Tribunal administratif de Grenoble. Sont soulevés deux moyens tirés de l'irrégularité de la procédure d'imposition : celui tiré de la violation du secret professionnel et celui tiré de l'usage déloyal du droit de communication. Ce dernier moyen nous semble devoir être accueilli.

Il s'agit toujours du protocole du 2 août 1997 qui, contrairement à ce que soutient le ministre dans son dernier mémoire, a constitué un élément indispensable dans le cadre de la procédure d'abus de droit.

Que s'est-il passé le jeudi 22 juillet 1998, lorsque l'inspecteur des impôts Goddet s'est présenté Dès potron-minet au siège de la société MV pour en ressortir une demi-heure plus tard avec la copie de ce protocole en guise de trophée.

Selon le courrier indigné écrit par Philippe Mallet, le directeur de la société, deux jours plus tard, Monsieur Godet s'est présenté sans prévenir le menace d'une pénalité de 4,8 millions de francs pour complicité d'abus de droit commis

par la société Y.V.E.S et M. Menoni à moins qu'il soit prouvé par la production d'un protocole que la société était préalablement en transaction avec M. Menoni.

Tout autre est la version de l'administration qui dans un courrier daté du 29 juillet 1998 répond à ce courrier qu'aucun élément ne permet de conclure à la mise en œuvre de menaces, contraintes ou méthodes relevant du terrorisme psychologique et qu'il aurait été au contraire indiqué que la visite ne s'inscrivait pas dans le cadre d'une procédure contraignante.

Avant de revenir sur ces faits pour le moins controversés, essayons de cadrer l'affaire sur le plan du droit.

Une chose est sûre, l'administration ne pouvait exercer le droit de communication qu'elle tient du livre des procédures fiscales car il est constant la société MV n'était pas soumise à un tel droit. Comme le note les auteurs des Grands arrêts de la jurisprudence fiscale :

*L'Administration peut, par ailleurs en vertu de son pouvoir général d'investigation, régulièrement demander des renseignements à des personnes non soumises au droit de communication. Cette demande de renseignements n'est soumise à aucun formalisme,... Mais, ..., les personnes interrogées ne sont pas tenues de répondre aux questions posées. Cette faculté d'investigation sans sanction n'est prévue par aucun texte, mais elle a été admise par la jurisprudence... L'absence d'obligation de répondre apparaît ainsi le motif déterminant qui conduit le Conseil d'État à admettre la légalité d'une demande de renseignements adressée à une personne non soumise au droit de communication. On comprend, dès lors, que le Conseil d'État sanctionne une demande de renseignements adressée à une personne non soumise au droit de communication dès lors que cette demande fait référence à ce droit en induisant ainsi cette personne en erreur sur la faculté qu'elle a de ne pas répondre (CE 1<sup>er</sup> juillet 1987 n° 54222, 7<sup>e</sup> et 8<sup>e</sup> s.-s. : RJF 10/87 n° 1020 avec les conclusions de M. Fouquet p. 505). On soulignera, toutefois, que le Conseil d'État ne va pas jusqu'à exiger que la demande de renseignements adressée à une personne non soumise au droit de communication indique expressément le caractère facultatif de la réponse (CE 27 avril 1987 n° 63634, 8<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> s.-s. : RJF 6/87 n° 660)*

Notre Cour a adopté sur cette question une position de pointe en jugeant que *L'enquête effectuée par l'administration auprès de tiers non soumis au droit de communication est irrégulière, alors même que les demandes d'information ne faisaient mention ni de ce droit, ni d'une éventuelle sanction en cas d'absence de réponse dans le délai imparti, dès lors que l'administration a adressé à deux personnes n'ayant pas répondu une relance comminatoire, induisant ainsi les intéressées en erreur sur l'étendue de leurs obligations.* (CAA Lyon 24 juillet

2003 n° 98-342, 2<sup>e</sup> ch., Poncet : RJF 12/03 n° 1419.). En l'espèce, la lettre de relance, adressée sous pli recommandé, relevait que les destinataires n'avaient « pas cru devoir encore répondre » à la demande d'information et leur fixait un délai de huit jours pour fournir les renseignements demandés. Notre cour a jugé qu'en raison du caractère comminatoire de cette relance, les intéressés avaient pu se croire tenus de fournir ces renseignements. Elle a ainsi jugé que l'administration ne saurait avoir recours à des moyens de pressions pour obtenir des renseignements.

Or, il nous semble ressortir des pièces du dossier que M. Godet lors de sa visite a, au minimum, émis l'idée que la société MV pourrait être soumise à une pénalité pour abus de droit. La lettre du 24 juillet 1998 mentionne un montant de pénalités de 4,8 millions de francs que M. Philippe MALLET n'a sans doute pas inventé. Dans son dernier mémoire, le ministre soutient que le fait pour l'intéressé de donner suite ou non aux demandes du service était sans incidence sur l'application à son égard de la majoration résultant de la mise en oeuvre de l'article L. 84 du LPF et qu'il est donc illogique de prétendre qu'il s'agissait d'une pression. On voit mal en effet en quoi la communication du protocole aurait pu avoir une incidence quelconque sur les pénalités encourues à moins, évidemment, que le vérificateur ait émis l'hypothèse que la société ne serait pas poursuivie si elle collaborait. En tout état de cause, une telle épée de Damoclès n'a pu qu'engendrer une pression psychologique. En outre, on s'aperçoit que l'administration ne cesse de mentionner, comme par exemple dans son courrier du 29 juillet 1998, le « droit de communication qu'elle a exercé à l'occasion de cette affaire ». Or, on l'a dit, l'administration n'avait en l'espèce aucun droit à la communication dudit document. Si M. Godet a utilisé lui aussi cette expression de « droit de communication », cela a pu induire M. MALET en erreur. D'autres éléments mettent mal à l'aise et notamment le fait que le vérificateur, qui avait été celui de la société MV, débarque dans les bureaux de la société à 8h30 sans prévenir.

Mis bout à bout, tous ces indices laissent à penser que M. Mallet a pu, de part l'attitude de l'administration, se sentir contraint de communiquer le document. C'est pourquoi, à moins que vous ne renonciez à la position prise par la Cour il y a huit ans, il nous semble que la décharge s'impose.

Sinon, l'autre moyen tiré de la violation du secret professionnel manque en fait et en droit. En effet, hormis les cas particuliers comme par exemple le secret médical, il est de jurisprudence constante que *La méconnaissance par un vérificateur de l'obligation de secret professionnel à laquelle il est tenu dans l'exercice de ses fonctions est sans influence sur la régularité de la procédure d'imposition.* (CE 11 avril 2008 n° 293754, 10<sup>e</sup> et 9<sup>e</sup> s.-s., SA Ermi : RJF 7/08 n° 786.)

**b. Sur le bien-fondé des impositions**

Si vous ne nous suiviez pas pour juger la procédure irrégulière, il nous semble que la jurisprudence du CE vous conduirait à conclure à l'existence d'un abus de droit dès lors que la société Y.V.E.S n'avait pour seul but que d'obtenir un report d'imposition de la plus-value. L'affirmation de M. MENONI selon laquelle la notification de redressement adressée trois mois après l'option légale de report d'imposition aurait annihilé toute perspective d'investissement professionnel substantiel n'est guère convaincante.

**IV) SUR LES FRAIS IRREPETIBLES**

Vous pourrez condamner l'Etat à verser à M. MENONI la somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

**PCMNC au rejet du recours du MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS ET DE LA FONCTION PUBLIQUE, à ce que l'Etat soit condamner à verser à M. MENONI une somme de 1 500 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et au rejet du surplus des conclusions des parties.**

**Telles sont nos conclusions dans cette affaire, M le président**