



LA SECURITE JURIDIQUE ET LE DROIT FISCAL

Patrick Michaud

Avril 2012 V2



Le conseil d'état vient de confirmer le principe de sécurité juridique s'appliquait en droit fiscal interne et notamment dans le cadre de la prescription

LA NOUVEAUTE 2012. LA SECURITE EN DROIT FISCAL

Les résumés des arrêts sont publiés dans la tribune écrite

L'exercice des droits des citoyens et le développement économique sont notamment assis sur la stabilité des règles de droit et la sécurité juridique que doivent leur apporter la république

[Sécurité juridique et complexité du droit](#) [Rapport conseil d'état 2006](#)

Historiquement, ce principe né en Allemagne a trouvé sa reconnaissance internationale avec la jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes : dès 1962, dans son **arrêt Bosch du 6 avril 1962** puis dans les années 1970 (CJCE, 14 juillet 1972, aff. 57/69). En 1981, cette même Cour rendait l'arrêt *Dürbeck* (5 mai 1981), dans lequel elle évoquait le principe de confiance légitime, proche de celui de sécurité juridique.

La Cour Européenne des Droits de l'Homme l'a, quant à elle, appliqué dans ses arrêts *Sunday Times* (26 avril 1979) et ***Hentrich c/ France* (22 septembre 1994)**, en exigeant précision et prévisibilité de la loi.

En France et en droit constitutionnel, le principe de sécurité juridique ne figure pas explicitement dans la constitution du 4 octobre 1958. Seul figure, par l'intermédiaire de la déclaration de 1789, le droit de sûreté qui s'inscrit dans le préambule de la Constitution. À ce titre, **l'article 2 de la déclaration de 1789** place la sûreté parmi les droits naturels et imprescriptibles de l'homme au même titre que la liberté, la propriété et la résistance à l'oppression

[La sécurité juridique le point de vue du juge constitutionnel](#) [M. Olivier Dutheillet de Lamothe,](#)

Les domaines dans lesquels le principe de la sécurité juridique sont très nombreux

Le principe de sécurité juridique et le droit administratif non fiscal	2
La nouveauté : Le principe de sécurité juridique et le droit fiscal	2
Sécurité juridique et prescription fiscale	2
Sécurité juridique et le code général des impôts	4

Le principe de sécurité juridique et le droit administratif non fiscal

Dans une décision d'assemblée du 24 mars 2006, le Conseil d'État avait consacré le principe de sécurité juridique au niveau du droit interne.

Le Conseil avait ainsi procédé à un revirement de jurisprudence, modifiant sa position antérieure, aux termes de laquelle ce principe ne trouvait à s'appliquer dans l'ordre juridique national que « *dans le cas où la situation juridique dont a à connaître le juge administratif français est régie par le droit communautaire* » (CE 9 mai 2001, Entreprises personnelles Transports Freymuth, n° 210944).

Le communiqué de presse

Conseil d'État, Assemblée, 24/03/2006, 288460, Société KPMG,

Conseil d'État, Assemblée, 16/07/2007, 291545, TOPIC TRAVAUX

La nouveauté : Le principe de sécurité juridique et le droit fiscal

Dans deux arrêts rendus en 2012, le conseil applique ce principe en matière fiscale

Sécurité juridique et prescription fiscale

Conseil d'État, , 04/04/2012, 326760, n

Le 13 janvier 1994 l'administration fiscale a accordé le à M. A, sur le fondement du III ter de l'article 238 bis HA du code général des impôts, l'agrément lui permettant d'imputer sur son revenu de l'année 1993 une somme de 840 000 francs correspondant au prix d'acquisition d'un catamaran destiné à la location touristique en Guadeloupe ;

À la suite de contrôles effectués en 1996 et 1997, l'administration fiscale a constaté que la condition d'une exploitation effective du navire pendant une durée de cinq années n'avait pas été respectée ;

le 11 juin 2004, elle a procédé, au retrait de l'agrément et informé M. A, le 4 août 2004, de la réintégration dans son revenu imposable de l'année 1993 de la déduction de 840 000 francs ;

Cour Administrative d'Appel de Nantes, 02/02/2009, 08NT00497, n

par un arrêt du 2 février 2009 contre lequel le ministre se pourvoit en cassation, la cour

administrative d'appel de Nantes a prononcé la décharge totale des compléments d'impôt sur le revenu et de contributions sociales résultant de cette réintégration au motif qu'elle n'avait pas pu légalement intervenir après l'expiration du délai de prescription fixé par l'article L. 186 du livre des procédures fiscales ;

Les textes

Aux termes de **l'article L. 168 du livre des procédures fiscales** :

“ Les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'impôt, les insuffisances, les inexactitudes ou les erreurs d'imposition peuvent être réparées par l'administration des impôts ou par l'administration des douanes et droits indirects, selon le cas, dans les conditions et dans les délais prévus aux articles L. 169 à L. 189, sauf dispositions contraires du code général des impôts. “ ;

Aux termes de **l'article L. 186 du même code**, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige :

“ Dans tous les cas où il n'est pas prévu un délai de prescription plus court, le droit de reprise de l'administration s'exerce pendant dix ans à partir du jour du fait générateur de l'impôt. “ ;

Aux termes de **l'article L. 189 du livre des procédures fiscales** :

“ La prescription est interrompue par la notification d'une proposition de redressement, par la déclaration ou la notification d'un procès-verbal, de même que par tout acte comportant reconnaissance de la part des contribuables et par tous les autres actes interruptifs de droit commun. (...) “ ;

Aux termes de **l'article 1756 du code général des impôts**, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige : “

Lorsque les engagements souscrits en vue d'obtenir un agrément administratif ne sont pas exécutés ou lorsque les conditions auxquelles l'octroi de ce dernier a été subordonné ne sont pas remplies, cette inexécution entraîne le retrait de l'agrément et les personnes physiques ou morales à qui des avantages fiscaux ont été accordés, du fait de l'agrément, sont déchues du bénéfice desdits avantages.

Les impôts dont elles ont été dispensées deviennent immédiatement exigibles, nonobstant toutes dispositions contraires, sans préjudice de l'intérêt de retard prévu à l'article 1734 et compté de la date à laquelle ils auraient dû être acquittés. (...) “ ;

La réponse

Sur la suspension de la prescription

l'arrêt attaqué ne se prononce pas sur le caractère interruptif de ce courrier, sans que le ministre soutienne que la cour aurait omis de répondre à un moyen présenté devant elle ; que ce moyen, qui n'est pas né de l'arrêt attaqué, est donc sans incidence sur le bien-fondé de cet arrêt ;

Sur le fond du droit

le ministre du budget, n'est pas fondé à soutenir que la cour administrative d'appel de Nantes aurait commis une erreur de droit en jugeant que le délai de reprise de l'administration fiscale courait à compter du 31 décembre 1993 et non à compter de la date à laquelle l'administration a eu connaissance du non-respect des engagements auxquels le bénéfice de l'agrément était subordonné ;

Sécurité juridique et le code général des impôts

Conseil d'État, 30/03/2011, 315066, Mezelle

M. et Mme A se sont prévalus devant la CAA de Paris des principes de sécurité juridique et de protection de la confiance légitime pour s'opposer à l'application, aux opérations de cessions des parts des SNC Pérou et Vestalia réalisées en 1994 et 1996, des règles de calcul des plus-values qui ont été précisées par une décision du Conseil d'Etat statuant au contentieux du 9 mars 2005 ;

En jugeant que le principe de sécurité juridique ne pouvait être utilement invoqué en vue de faire échec à l'application de dispositions du code général des impôts, dès lors que celles-ci n'ont pas pour finalité la mise en œuvre du droit communautaire, alors que ce principe est reconnu tant en droit interne que par l'ordre juridique communautaire, la cour a commis une erreur de droit ; que son arrêt doit, par suite, être annulé ;

Au cas particulier

Au cas particulier, le Conseil d'Etat, annulant l'arrêt de la CAA de Paris et réglant l'affaire au fond, n'a toutefois pas tranché la question de savoir si le moyen tiré de la méconnaissance du principe de sécurité juridique était ou non fondé. Le Conseil a en effet fait droit à la demande des contribuables sur le fondement de l'article L 80 A du LPF.

Par suite, dans le cas où les dispositions du CGI en litige n'ont pas pour finalité la mise en œuvre du droit communautaire, le principe de sécurité juridique n'a pas encore reçu d'application positive en matière fiscale.

Il faudra donc prêter attention à la manière dont le Conseil d'Etat mettra en œuvre ce principe.