



L'AVOCAT REPRESENTANT FISCALE

Une question à multiples facettes !

I-L'AVOCAT NON RESPONSABLE FINANCIEREMENT	1
A Dans le cadre d'un contrôle fiscal	1
a) l'avocat représente le contribuable lors de la vérification	2
b) L'avocat a qualité pour répondre à la proposition de rectification	2
c) L'avocat n'est pas dominis litis sauf désignation particulière	2
d) A qui l'administration doit elle notifier la procédure ?.....	2
B Dans le cadre d'une élection de domicile	3
a)- Contribuable n'ayant pas élu domicile chez un avocat.....	3
b) Election de domicile en dehors de contrôle fiscal	4
C L'avocat représentant devant les juridictions administratives ou civiles	5
II -L'AVOCAT RESPONSABLE FINANCIEREMENT.....	5
a) En matière de tva.....	5
b) En matière de plus values réalisées par des non résidents	6

I-L'AVOCAT NON RESPONSABLE FINANCIEREMENT

A Dans le cadre d'un contrôle fiscal

En application des articles 4 et 6 de loi 71-1130 du 30 décembre 1971 les avocats ont **qualité pour représenter leurs clients devant les administrations publiques** sans avoir à justifier du mandat qu'ils sont réputés avoir reçu de ces derniers dès lors qu'ils déclarent agir pour leur compte. D. adm. 13 L-1514 n° 34, 1^{er} juillet 2002

a) l'avocat représente le contribuable lors de la vérification

L'avocat peut représenter son client sans mandat

Les avocats **régulièrement inscrits au barreau** sont, en matière fiscale, dispensés de justifier d'un mandat lorsqu'ils agissent pour le compte d'un contribuable (LPF, art. R 197-4).

b) L'avocat a qualité pour répondre à la proposition de rectification

Les avocats représentant leurs clients n'ont pas besoin de produire un mandat écrit tant au stade de la **vérification** qu'au stade de la **procédure de rectification** (présentation d'observations en réponse à la proposition de rectification : intervention devant la commission départementale des impôts, demandes **de communication de documents administratifs**)

Une réclamation signée du conseil du contribuable, **avocat à la cour**, satisfait aux prescriptions de l'article R 197-4 du LPF. CE 6 décembre 1995 n° 90914, Section, Navon :

c) L'avocat n'est pas dominis litis sauf désignation particulière

La notification doit être adressée au contribuable lui-même ou à la personne désignée par lui à cet effet, et à l'adresse indiquée par lui.

D. adm. 13 L-1513 n° 24, 1^{er} juillet 2002.

d) A qui l'administration doit elle notifier la procédure ?

Le délai de recours court à compter du jour où la notification de la décision de l'administration statuant sur la réclamation du contribuable a été faite au contribuable lui-même, à son domicile réel, alors même que cette réclamation aurait été présentée par l'intermédiaire d'un avocat mandataire, **sans élection de domicile** encore faut-il que le pli de notification ait été effectivement retiré par le contribuable ou par l'un de ses préposés.

En revanche, lorsque ce pli est retourné par le service des postes à l'administration fiscale, faute d'avoir été retiré dans le délai imparti, **l'administration doit elle procéder à une nouvelle notification des mêmes actes à l'avocat mandataire. ?**

OUI CA Paris 27 octobre 2006 n° 04-14161, 1^{er} ch. B, Joulin ; Cass. 2^e civ. 9-6-2005 n° 913 FS-PB une notification n'est pas régulièrement effectuée lorsque le pli est retourné à l'expéditeur avec la mention « non réclamé », le pli ne pouvant être, dans ce cas, regardé comme parvenu à son destinataire

MAIS PRUDENCE

C cass ch com 4 mai 1999 N° 97-10899

il résulte des dispositions de l'article R. 199-1 du Livre des procédures fiscales que le délai d'assignation de deux mois court à compter de la notification de la décision de rejet de la réclamation contentieuse faite au contribuable ou bien à son mandataire

NON CE 28-7-2004 n° 256257 un pli non retiré au bureau de poste en dépit d'un avis de passage est régulièrement notifié à la date où il a été présenté au domicile du destinataire

B Dans le cadre d'une élection de domicile

a)- Contribuable n'ayant pas élu domicile chez un avocat

- La notification doit être adressée au contribuable lui-même

D. adm. 13 L-1513 n° 24, 1^{er} juillet 2002.

Le mandat légal de représentation ne contient pas en lui même l'élection de domicile

MAIS PRUDENCE

C cass ch com 4 mai 1999 N° 97-10899

il résulte des dispositions de l'article R. 199-1 du Livre des procédures fiscales que le délai d'assignation de deux mois court à compter de la notification de la décision de rejet de la réclamation contentieuse faite au contribuable ou bien à son mandataire

ET

C Cass ch com 1 mars 1994 N° 91-16751 91-16800

- Il est nécessaire d'avoir un mandat particulier pour recevoir l'ensemble des actes de la procédure d'imposition.

La doctrine administrative ajoute en effet : **» ou à la personne désignée par lui à cet effet, et à l'adresse indiquée par lui.**

Sauf stipulation contraire, le mandat donné à un conseil ou à tout autre mandataire par un contribuable, personne physique ou morale, **pour recevoir l'ensemble des actes de la procédure d'imposition et y répondre emporte élection de domicile auprès de ce mandataire.**

Avis CE 23 mai 2003 n° 253223, 8^e et 3^e s.-s., min. c/ SA imprimerie Riccobono

BOI 13 L-2-03.

Mais une notification de redressement est régulièrement adressée au mandataire (avocat en l'espèce) désigné par le contribuable pour suivre la procédure avec le vérificateur.

CAA Paris 14 décembre 1993 n° 92-224, 2e ch., Delon ; CE CAPC 12 avril 1995 n° 156059, Delon

Sont irréguliers les différents actes de la procédure, et notamment la notification de redressement, envoyés au contribuable à son adresse en France, au motif qu'il y avait gardé son domicile fiscal et devait y être soumis à l'impôt sur le revenu, alors que l'intéressé avait, à la demande de l'administration, désigné un représentant fiscal et expressément indiqué l'adresse de ce représentant.

CAA Marseille 28 février 2002 n° 98-1045, 3e ch. A, Corellou :

b) Election de domicile en dehors de contrôle fiscal

1 Pour les personnes physiques CGI art. 164 D

Conformément aux dispositions de l'article 164 D du CGI, les personnes physiques exerçant des activités en France ou y possédant des biens, sans y avoir leur domicile fiscal, ainsi que les agents de l'Etat en service à l'étranger visés à l'article 4 B, 2 du CGI peuvent être invités par le service des impôts à désigner, dans un délai de quatre-vingt-dix jours à compter de la réception de cette demande, un représentant en France autorisé à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt.

En raison de l'intérêt de cette mesure, l'administration invite, dans tous les cas, les intéressés à procéder à la désignation d'un représentant en France.

Le représentant joue le rôle d'un **simple intermédiaire** entre l'administration et le contribuable domicilié hors de France.

Il ne saurait donc, en cette seule qualité, être mis en cause pour le paiement des impôts dus par son mandant.

Cela étant, la procédure relative à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt dû par le contribuable domicilié hors de France, est régulière dès l'instant où elle est conduite avec ce représentant ès qualités.

Rép. Bergelin : AN 25 janvier 1982, p. 261, n° 1039 ; **D. adm. 5 B-7125, n° 11, 1^{er} août 2001.**

Contribuable incarcéré

Lorsque la notification d'un acte de procédure doit être adressée à un contribuable détenu en prison, le service des impôts recherche si cette démarche ne peut être effectuée dans les conditions habituelles **auprès d'un mandataire** ou du conjoint dudit contribuable.

A défaut, le service s'informe, auprès du parquet concerné, de la situation précise des personnes détenues (condamnées ou simplement prévenues), afin de déterminer l'autorité administrative ou judiciaire compétente pour autoriser les communications

ou visites aux détenus : juge d'instruction chargé de l'information, président de la juridiction saisie de l'affaire, ministère public chargé des poursuites ou encore chef d'établissement pénitentiaire faisant exécuter la peine. D. adm. 13 L-1513 n° 60, 1er juillet 2002.

2 Pour les personnes morales

Rien n'est prévu **mais faire attention**

C L 'avocat représentant devant les juridictions administratives ou civiles

Lorsque le contribuable est représenté par un avocat devant le tribunal administratif ou devant la cour administrative d'appel, les **actes de procédure, à l'exception de la notification de la décision**, doivent être notifiés à ce mandataire (C. just. adm. art. R 411-6 et R 431-1).

II – L'AVOCAT RESPONSABLE FINANCIEREMENT

Il s'agit de représentation de contribuables non domiciliés en France

a) En matière de tva

Les assujettis **non établis dans la Communauté européenne** qui réalisent des opérations entrant dans le champ d'application de la TVA en France sans y être établis doivent désigner un représentant, en application de l'article 289 A, I du CGI.

Aux termes de **l'article 289 A, I du CGI**, le représentant assujetti établi en France doit être accrédité par le centre des impôts dont il relève.

Inst. 2 décembre 1997, 3 A-1-98 n° 13 ; **D. adm. 3 A-232 n° 14, 20 octobre 1999.**

Le représentant est responsable du **respect des obligations fiscales**, en matière de TVA, afférentes à **l'ensemble des opérations réalisées en France par l'assujetti étranger** non établi dans la Communauté européenne qui l'a désigné, y compris celles dont il n'a pas eu connaissance. Cette responsabilité est engagée pendant la durée de validité de la désignation par l'assujetti étranger. Le représentant doit accomplir les formalités légales et réglementaires et, en cas d'opérations imposables, acquitter la taxe exigible.

Régime du représentant fiscal ponctuel

En application de l'article 289 A, III du CGI, les personnes non établies dans la Communauté européenne qui réalisent exclusivement des opérations pour lesquelles elles sont dispensées du paiement de la TVA en application de l'article 277 A, II-4 du CGI ou des opérations exonérées en vertu de l'article 291, III-4° du Code peuvent charger un assujetti établi en France, accrédité par le centre des impôts des non-résidents, d'accomplir les obligations déclaratives afférentes à l'opération en cause.

b) En matière de plus values réalisées par des non résidents

En principe, les contribuables domiciliés hors de France passibles du prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI doivent se faire représenter auprès de l'administration fiscale par un représentant accrédité en France.

Les contribuables domiciliés hors de France ne peuvent se faire représenter auprès de l'administration que par :

- l'acheteur du bien s'il est fiscalement domicilié en France ;
- les banques et établissements financiers exerçant leur activité en France ;
- les personnes agréées à cet effet par l'administration

Le représentant est responsable du paiement des impôts en cas de redressement : il a donc l'obligation de vérifier l'opération avant d'accepter son mandat

Un notaire ne peut pas être représentant fiscal au sens de l'article 244 bis A du CGI. Inst. 4 août 2005, 8 M-1-05 Fiche 14 n° 47.

Un avocat ne peut pas être représentant fiscal au sens de l'article 244 bis A du CGI.

Rép. Thiollière : Sén. 3 février 2005 p. 322 n° 14928 min. justice ;

Le ministre de la justice donne à cet égard les précisions suivantes.

L'article 6-3 du règlement intérieur unifié (RIU) des barreaux de France dispose que l'avocat, indépendamment de ses missions traditionnelles de conseil, de

représentation et d'assistance en justice, peut recevoir de ses clients un mandat. Il peut notamment les représenter auprès de l'administration fiscale. Pour autant, l'avocat qui se voit confier un mandat non judiciaire reste soumis aux règles essentielles de sa profession édictées par la loi 71-1130 du 31 décembre 1971 et par le décret 91-1197 du 27 novembre 1991, notamment celles relatives aux incompatibilités.

L'article 111 du décret précité dispose que : « La profession d'avocat est incompatible : a) Avec toutes les activités de caractère commercial, qu'elles soient exercées directement ou par personne interposée (...) ». En matière d'imposition sur les plus-values réalisées par les personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France, le représentant fiscal accrédité auprès de l'administration conformément à l'article

244 bis A du CGI est considéré comme garant du paiement de l'impôt (CGI ann. II art. 171 quater). Cette fonction, souvent exercée par des sociétés de cautionnement et de garantie, paraît assimilable à l'activité d'agent d'affaires. Même exercée à titre accessoire, elle est, par son caractère commercial, incompatible avec la profession d'avocat. Elle serait en outre contraire au principe d'indépendance qui résulte du serment de l'avocat (cf. art. 3 de la loi 71-1130 du 31 décembre 1971).