

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE VERSAILLES**

N° 07VE01277

M. et Mme CARAYON

Mme Corouge
Présidente

M. Morri
Rapporteur

M. Brunelli
Commissaire du gouvernement

Audience du 19 février 2008
Lecture du 25 mars 2008

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La Cour administrative d'appel de Versailles

3^{ème} Chambre

Code CNIJ : 01-01-02-02

Code Lebon : B

Vu la requête, enregistrée au greffe de la Cour administrative d'appel de Versailles le 7 juin 2007, présentée pour M. et Mme Bernard CARAYON, demeurant 24 quai de l'Ecluse à Andrésy (78750), par Me Masson, avocat ;

M. et Mme CARAYON demandent à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 0600689 en date du 3 avril 2007 par lequel le Tribunal administratif de Versailles a rejeté leur demande tendant à prononcer la décharge, en droits et pénalités, des impositions supplémentaires auxquelles il ont été assujettis au titre des années 1995 à 1997 ;

2°) de leur accorder la décharge sollicitée ;

3°) de condamner l'État à leur verser une somme de 19 136 euros hors taxe sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Ils soutiennent :

- sur la régularité de la procédure d'imposition, que le refus par l'administration de communiquer la commission rogatoire du 25 octobre 2002, sur laquelle l'administration s'appuie mais dont elle a toujours refusé à la communication à M. CARAYON, a pour objet d'interdire au requérant d'établir le lien entre cette commission et la commission rogatoire du 29 juin 2000, et de revendiquer les protections, en matière fiscale, que la première imposerait ; qu'à supposer que la cour fasse sienne l'appréciation du tribunal selon laquelle il n'y aurait aucun lien entre les commissions et que l'administration aurait suffisamment respecté son obligation de communication, elle devrait néanmoins écarter le relevé de compte litigieux, portant sur 90 965

euros en 1995, puisqu'il est parvenu aux autorités judiciaires belges dans le cadre de la commission rogatoire du 25 juin 2000 ;

- sur le bien-fondé des impositions :

- sur la prescription, qu'il n'y a eu aucune « instance » en France ou en Belgique au sens de l'article L. 170 du livre des procédures fiscales, et que c'est donc à tort que le tribunal a considéré que le procès-verbal de déposition du 15 mai 2003 avait pour effet de rouvrir les délais offerts à l'administration par l'article L. 170 du livre des procédures fiscales ;

- sur l'imposition au titre des bénéfices non commerciaux, que c'est à tort que le tribunal a estimé que 5 factures et 5 encaissements ne démontraient pas une activité habituelle relevant des bénéfices industriels et commerciaux et non des bénéfices non commerciaux ; qu'ainsi, la pénalité de 40 % doit à tout le moins faire l'objet d'une décharge ;

- sur les montants retenus, que c'est à tort que l'administration, se fondant sur les aveux de M. CARAYON lors de sa déposition du 15 mai 2003, et alors que l'instruction n'avait révélé aucun encaissement postérieur à 1995, a affecté la différence entre le montant avoué et l'encaissement constaté aux années 1996 et 1997 ; qu'il n'y a en effet eu aucun encaissement constaté au cours de ces années, et qu'à supposer que les aveux de M. CARAYON soient une preuve suffisante de l'encaissement, celui-ci est nécessairement antérieur à 1995, et donc prescrit ; qu'il y a donc lieu à tout le moins d'annuler les avis d'imposition pour 1996 et 1997 ;

.....

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale du 20 avril 1959 ;

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 19 février 2008 :

- le rapport de M. Morri, premier conseiller ;
- les observations de Me Masson, pour M. et Mme CARAYON ;
- et les conclusions de M. Brunelli, commissaire du gouvernement ;

Considérant que le 25 octobre 2002, un juge d'instruction belge, menant une enquête sur les conditions de vente à l'Etat chilien d'avions « Mirage » de la force aérienne belge, a émis à destination des autorités judiciaires françaises une commission rogatoire internationale ; que cette commission avait notamment pour objet d'obtenir de M. Bernard CARAYON, ressortissant français, des éclaircissements sur certains mouvements portés au crédit d'un compte détenu par ce dernier à la « Société de Banque Suisse », à Genève ; que dans le cadre de cette commission, une instruction a été ouverte par un juge au Tribunal de grande instance de Paris, et a conduit à

l'audition par les services de police de M. Bernard CARAYON, les 14 et 15 mai 2003, aux fins de l'interroger sur le fonctionnement du compte bancaire précité ; qu'au cours de son audition, M. CARAYON, qui a contesté toute implication dans la vente des « Mirage » belges au Chili, a cependant reconnu avoir perçu à l'occasion de cette vente une somme de 150 000 dollars versée sur ledit compte :

Considérant qu'après avoir exercé auprès du ministère public le droit de communication prévu aux articles L. 81 et L. 82 C du livre des procédures fiscales, l'administration a, par une notification de redressement en date du 21 avril 2004, taxé d'office entre les mains de M. CARAYON dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux des sommes de 65 951 euros, 23 579 euros et 26 954 euros au titre des années 1995, 1996, et 1997, correspondant à la répartition sur les années en cause du montant de cette commission de 150 000 dollars américains ; que M. et Mme CARAYON demandent l'annulation du jugement en date du 3 avril 1997 par lequel le Tribunal administratif de Versailles a rejeté leur demande tendant à la décharge des impositions correspondantes :

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

Sur le refus de communiquer intégralement la commission rogatoire internationale du 25 octobre 2002 :

Considérant que M. et Mme CARAYON ne peuvent utilement invoquer les dispositions de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales issues de l'article 27 de l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005, qui s'appliquent aux documents obtenus de tiers, et non à ceux qui sont transmis à l'administration fiscale par d'autres administrations de l'Etat ou par l'autorité judiciaire ; qu'il incombe cependant à l'administration, quelle que soit la procédure de redressement mise en œuvre, d'informer le contribuable dont elle envisage soit de rehausser, soit d'arrêter d'office les bases d'imposition, de l'origine et de la teneur des renseignements recueillis dans l'exercice de son droit de communication et qu'elle a effectivement utilisés pour procéder aux redressements, afin que l'intéressé ait la possibilité de demander, avant la mise en recouvrement des impositions qui en procèdent, que les documents qui contiennent ces renseignements soient mis à sa disposition ; que, saisie d'une demande de communication desdits renseignements, l'administration est tenue d'y faire droit sauf lorsque les renseignements obtenus auprès de tiers sont couverts par le secret professionnel ;

Considérant que la notification de redressement en date du 21 avril 2004 adressée à M. CARAYON mentionne l'origine et la teneur des documents utilisés pour justifier de la taxation de sommes perçues par l'intéressé au cours des années 1995 à 1997 ; que ce document indique en effet que l'administration a exercé auprès du ministère public son droit de communication prévu aux articles L. 81 et L. 82 C du livre des procédures fiscales ; que la notification indique que cette communication a porté sur le dossier de l'instruction ouverte par le juge au Tribunal de grande instance de Paris, suite à la commission rogatoire internationale du 25 octobre 2002 délivrée par un juge d'instruction au Tribunal de première instance de Bruxelles, et concernant les chefs de corruption et d'escroquerie dans le cadre de la vente au Chili d'avions « Mirage » de la force aérienne belge ; que la notification se réfère, d'une part, aux déclarations de M. CARAYON aux services de police judiciaire au cours des auditions des 14 et 15 mai 2003, telles qu'elles résultent des procès-verbaux n° 51/02/82 et 51/02/83 ; qu'elle mentionne, d'autre part, le détail des virements opérés, en 1995, sur un compte détenu par M. CARAYON à la Société de banque suisse, tel qu'il ressort du procès verbal n° 51/02/48, et des deux documents de l'Office central pour la répression de la corruption belge qui lui sont annexés ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que le redressement opéré a été fondé sur les déclarations de M. CARAYON selon lesquelles il avait perçu une commission de 150 000 dollars, et le détail des opérations constatées sur son compte à la Société de banque suisse en 1995 ; que l'ensemble de ces informations résultaient des trois procès-verbaux et des deux annexes précitées, qui ont permis, à eux seuls, d'établir le principe et le montant du rehaussement ; que ces documents ont été communiqués à M. CARAYON, qui a ainsi eu à sa disposition les documents contenant les renseignements effectivement utilisés pour procéder au redressement ; que, par ailleurs, la seule circonstance que la commission rogatoire internationale du 25 octobre 2002 ait été mentionnée dans la notification de redressement n'impliquait pas que l'administration fasse droit à une demande de communication de l'intégralité de cette commission et de ses annexes ;

Sur la méconnaissance des conditions posées à la fourniture d'informations par la Suisse dans le cadre de la commission rogatoire internationale du 29 juin 2000 :

Considérant qu'aux termes de l'article 2 de la convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale : « L'entraide judiciaire pourra être refusée : a. si la demande se rapporte à des infractions considérées par la partie requise ... comme des infractions fiscales » ; qu'il résulte de la réserve exprimée par la Suisse le 5 décembre 1996, dite aussi « condition de la spécialité », que cet Etat n'accorde l'entraide judiciaire qu'à la condition expresse que les résultats des investigations faites en Suisse et les renseignements contenus dans les documents et dossiers transmis soient utilisés exclusivement pour instruire et juger les infractions à raison desquelles l'entraide est fournie ; que les autorités fiscales françaises, lorsqu'elles utilisent des informations qui leur ont été communiquées dans le cadre de la convention européenne d'entraide judiciaire internationale du 20 avril 1959, sont tenues de respecter les règles fixées par cette convention et, dans les rapports avec les Etats ayant formulé des réserves à cette convention, les règles et interprétations contenues dans lesdites réserves ;

Considérant que, par commission rogatoire internationale du 29 juin 2000, les autorités judiciaires belges ont, agissant dans le cadre d'une autre affaire de vente d'armement qui concernait des avions F 16, saisi les autorités judiciaires helvétiques d'une demande d'entraide pénale internationale aux fins de transmission de documents concernant un compte bancaire ouvert au nom de M. CARAYON auprès de la Société de banque suisse ; que les autorités judiciaires helvétiques n'ont transmis ces documents qu'à la condition expresse, mentionnée dans l'ordonnance de clôture de la procédure d'entraide du 6 septembre 2000, « que l'utilisation à des fins directes ou indirectes de ces documents et de renseignements qui y sont contenus (...) dans une procédure de nature fiscale à caractère pénal ou administratif » soit exclue ; que cette transmission était en outre accompagnée d'un courrier destiné à appeler l'attention des autorités judiciaires de l'Etat étranger sur la nécessité de respecter cette condition ;

Considérant que M. et Mme CARAYON soutiennent que certaines des informations, fournies par les autorités belges aux autorités françaises dans le cadre de la commission rogatoire du 25 octobre 2002 et ayant servi de fondement à l'imposition litigieuse, proviennent en réalité de documents communiqués à la Belgique par les autorités judiciaires suisses dans le cadre de la commission rogatoire internationale du 29 juin 2000, relative à une autre affaire de vente d'armement, et ont été utilisées à des fins fiscales en méconnaissance des conditions posées par la Suisse lors de la transmission de ces documents ; qu'ils produisent une attestation délivrée le 3 juillet 2007 par l'établissement bancaire suisse de laquelle il ressort que, dans le cadre de la demande d'entraide internationale du 29 juin 2000, la banque a indiqué aux autorités judiciaires suisses, en vue d'une transmission ultérieure à la justice belge, que le titulaire du compte objet de la demande était M. CARAYON et a fourni l'ensemble des relevés dudit compte au titre de

l'année 1995, ainsi que les pièces justificatives se rapportant à six opérations du compte ; que l'attestation du 3 juillet 2007 précise, en outre, que ces informations et ces documents n'ont, par la suite, fait l'objet d'aucune autre communication à des autorités judiciaires ;

Considérant que si l'administration fiscale soutient qu'il n'existerait aucun lien entre la commission rogatoire internationale du 29 juin 2000, de la Belgique vers la Suisse, relative à l'affaire des avions « F 16 », et celle du 25 octobre 2002, de la Belgique vers la France, relative à l'affaire des avions « Mirage », il ressort du document, en date du 14 août 2002, émanant de l'Office central pour la répression de la corruption de Belgique et annexé à la commission rogatoire du 25 octobre 2002, qu'y sont détaillées les sommes portées durant l'année 1995 au crédit du compte suisse de M. CARAYON ; que compte tenu des éléments précis apportés par les requérants sur l'origine de ces relevés, et en l'absence de toute autre explication fournie par l'administration sur les modalités de leur obtention, l'affirmation de M. CARAYON selon laquelle ces éléments proviennent, en réalité, des renseignements transmis par les autorités helvétiques dans le cadre de l'entraide pénale internationale doit être regardée comme établie ;

Considérant par ailleurs que, pour justifier les redressements au titre de l'année 1995, l'administration, contrairement à ce qu'elle soutient, ne s'est pas seulement fondée sur les déclarations de l'intéressé lors de ses auditions des 14 et 15 mai 2003 par les services de police français mais également sur le détail des crédits portés sur le compte bancaire suisse de M. CARAYON au titre de la même année qui ne pouvait, pour les motifs précédemment indiqués, que résulter des transmissions opérées par les autorités suisses ; que M. et Mme CARAYON sont dès lors fondés à soutenir qu'en utilisant ces informations recueillies dans le cadre de l'entraide pénale internationale à des fins fiscales, l'administration a méconnu les stipulations combinées de l'article 2 de la convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale et de la réserve du 5 décembre 1996 ; que les requérants sont par suite fondés à demander l'annulation du jugement attaqué en tant qu'il a rejeté leur demande tendant à la décharge des impositions supplémentaires auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 1995 ;

Considérant qu'en revanche, il n'est ni soutenu ni démontré que les autorités suisses auraient communiqué des informations relatives aux années 1996 et 1997 ; qu'ainsi, M. et Mme CARAYON ne sont pas fondés à soutenir que les impositions afférentes à ces années seraient entachées d'irrégularité pour avoir été mises en œuvre sur d'autres fondements que les propres déclarations de M. CARAYON ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

Sur le délai de reprise :

Considérant 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 » ; que la phase d'instruction qui précède le procès pénal doit être regardée comme faisant partie de l'instance au sens des dispositions précitées de l'article L. 170 du livre des procédures fiscales, sans qu'il y ait lieu de distinguer selon que cette instruction a lieu en France ou devant des juridictions étrangères ; que, par ailleurs, il ne résulte pas de ces dispositions que ce délai de reprise spécial ne s'applique que lorsque les omissions ou insuffisances révélées par l'instance concernent un contribuable mis en examen ou accusé dans le cadre de cette instance ;

Considérant, dans ces conditions, que, contrairement à ce que soutiennent les requérants, l'instruction ouverte en Belgique, et pour laquelle des actes étaient d'ailleurs accomplis en France dans le cadre d'une commission rogatoire internationale, constituait bien une instance au sens de ces dispositions ; qu'alors même que M. CARAYON n'a fait l'objet d'aucune mise en examen dans le cadre de cette affaire, l'administration était en droit de réparer les omissions ou insuffisances révélées à cette occasion ;

Sur la nature des revenus :

Considérant qu'aux termes du 1 de l'article 92 du code général des impôts : « Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profit ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus » ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. CARAYON a perçu, à l'occasion de la vente d'avions Mirage des forces aériennes belges au Chili, une commission de 150 000 dollars versée par la société Berthier Investment Inc., et correspondant à des activités d'entremise qui auraient été, selon M. CARAYON, antérieurement exercées au profit d'un tiers ; qu'en l'absence de toute précision sur le nombre et la nature des autres activités d'entremise exercées par M. CARAYON, il n'est pas établi que ce dernier se chargeait habituellement des affaires d'autrui moyennant une rémunération ; qu'à cet égard, est sans incidence le fait que le paiement de la commission litigieuse ait été étalé en cinq versements ; que c'est donc à bon droit que ces revenus ont été imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux ;

Sur les montants retenus :

Considérant qu'il résulte de l'instruction que l'administration a taxé d'office au titre de l'année 1995 la somme totale de 90 965 dollars américains, convertis à la somme de 445 728 francs (67 951 euros), la somme en cause ressortant du relevé des opérations bancaires afférent à un compte détenu auprès d'une banque suisse par M. CARAYON ; que l'intéressé ayant admis avoir perçu un total de 150 000 dollars au titre des années 1995 à 1997, l'administration a réparti le surplus à taxer entre les années 1996 et 1997 ;

Considérant que si M. et Mme CARAYON soutiennent désormais que le surplus de la commission n'aurait pas été perçu en 1996 et 1997, mais au cours d'années antérieures à 1995, ils n'apportent aucun élément de nature à justifier le montant et la date des versements prétendument intervenus avant 1995 ; qu'ainsi, ils n'apportent pas la preuve, qui leur incombe, du caractère exagéré de l'imposition ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. et Mme CARAYON ne sont pas fondés à soutenir que c'est à tort, que, par le jugement attaqué, le tribunal a rejeté leur demande en décharge des impositions contestées pour 1996 et 1997 ;

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

Considérant que dans les circonstances de l'espèce, il n'apparaît pas inéquitable de laisser à la charge de M. et Mme CARAYON le montant des frais exposés pour leur défense et non compris dans les dépens ;

D É C I D E :

Article 1^{er} : Le jugement du Tribunal administratif de Versailles du 3 avril 2007 est annulé, en tant qu'il a rejeté la demande de M. et Mme CARAYON tendant à la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu pour 1995 et des pénalités y afférentes.

Article 2 : M. et Mme CARAYON sont déchargés de la cotisation supplémentaire à l'impôt sur le revenu à laquelle ils ont été assujettis pour l'année 1995 et des pénalités y afférentes.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.