



## De la loyauté dans la recherche de la preuve fiscale

### Une demande de communication déloyale

**Patrick MICHAUD, avocat**

**Après HSBC cliquer, l'affaire MENONI**



Une demande de documents accompagnée d'une menace de sanctions financières au titre d'une procédure d'abus de droit qui ne concernait pas **directement** la société questionnée est irrégulière et, l'Administration doit être regardée comme ayant exercé une pression sur le destinataire de la demande de renseignement, susceptible de l'induire en erreur sur l'étendue de son obligation

La cour administrative d'appel de Lyon, suivant les conclusions de Pierre MONNIER, rapporteur public, considère ALORS que l'obtention du document est entachée d'une irrégularité qui affecte l'ensemble de la procédure de contrôle.

Nous remercions Mr Pierre MONNIER de nous avoir fait parvenir amicalement ses conclusions didactiques pour nous tous (ci dessous)

COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE LYON, 17/11/2011, 11LY00868,

**Les conclusions de Mr Pierre MONNIER Rapporteur public**  
**CLIOUER**

**Note de P MICHAUD.** L'administration s'est pourvue en conseil d'état qui aura à se prononcer sur la définition d'un tiers dans le cadre de la procédure d'abus de droit

En effet le tiers questionné lors d'un contrôle pouvait il être « partie à l'acte abusif » et donc solidairement tenu de la pénalité et ce en vertu de l'article 1784 CGI ??? A suivre donc

La question sera notamment de savoir à quel moment l'abus de droit aurait été constitué ; à la date de l'apport, à la date de la cession, ou au montage mais dans ce cas le tiers ne pouvait pas y participer sauf complicité mais cela est une autre affaire !!!

### **Au départ une procédure d'abus de droit fiscal classique**

Le 2 septembre 1997, M. MXXX a, d'une part, constitué avec ses deux enfants la société civile Yves ayant pour objet l'acquisition, la propriété et la gestion de titres de participation, l'achat et la vente de titres ainsi que la gestion d'un patrimoine composé de titres 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 MXXX Vanni, dont

il était également le président-directeur général, et reçu en échange 235 000 parts de la société Yves d'une valeur nominale unitaire de 100 F.

La société Yves a opté, le 30 septembre 1997, pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés. M. MXXX 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 1<sup>er</sup> ter de l'article 160 du CGI.

Toutes les actions de la société MXXX 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 Yves. L'administration fiscale a remis en cause, dans le cadre de la procédure d'abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF, le placement sous le régime du report d'imposition de la plus-value réalisée par M. MXXX lors de l'apport des actions de la société MXXX Vanni à la société civile Yves.

### **A l'arrivé un abus de procédure rarissime**

l'administration a pris en effet connaissance du protocole d'accord du 2 août 1997 au cours d'une visite de l'agent chargé du contrôle effectuée le 22 juillet 1998 au siège de la société MV, après l'avoir reçu des mains de M. B, directeur de ladite société ; que, selon le courrier adressé par M. B à l'administration deux jours après cette visite, le 24 juillet 1998 et consécutif à un entretien du même jour entre celui-ci et la direction régionale, l'administration lui aurait demandé de produire tout document relatif à l'opération réalisée avec la société Yves en menaçant sa société d'une pénalité de 4,8 millions de francs pour complicité d'abus de droit

Dans la réponse adressée à M. B par l'administration en date du 29 juillet 1998, celle-ci **confirme** que son agent s'est présenté, sans se faire annoncer, le 22 juillet 1998 à 8 heures 30 au siège de la société MV pour en repartir vers 9 heures, l'objet de cette visite était de rechercher des éléments concernant la cession d'actions intervenue entre la société Yves et la société PM, et l'agent a informé M. B de ce que risquaient, en termes d'intérêt de retard et de majoration, en cas d'abus de droit, toutes les parties à l'acte ou à la convention et qu'il l'a, à la fin de cet exposé, interrogé sur l'existence d'un protocole d'accord avant de lui en demander copie ; ce courrier conclut à la légalité du droit de communication exercé à l'occasion de cette affaire ;

eu égard à l'ensemble de ces circonstances qui révèlent que la demande de documents relatifs à la cession litigieuse effectuée auprès de M. B s'est accompagnée d'une menace de sanctions financières au titre d'une procédure d'abus de droit qui visait avant tout la constitution de la société civile Yves et l'apport d'actions effectué par M. A au profit de cette société qui ne concernait pas directement la société MV, l'administration doit être regardée comme ayant exercé une pression sur le destinataire de la demande de renseignement, susceptible de l'induire en erreur sur l'étendue de son obligation ;

par suite, M. A est fondé à soutenir que l'obtention par l'administration du protocole d'accord du 2 août 1997 sur lequel se fonde en partie la notification de redressements pour asseoir les redressements litigieux est entachée d'une irrégularité qui affecte l'ensemble de la procédure de contrôle et a demandé, pour ce motif, la décharge de l'imposition litigieuse

La cour administrative d'appel de Lyon considère que l'obtention du document fondant l'abus de droit fiscal par le vérificateur qui s'est présenté sans avis de passage

en menaçant Mr Mallet de sanction pour obtenir l'accord de cession est entachée d'une irrégularité qui affecte l'ensemble de la procédure de contrôle.

## [I O FOUQUET L'obligation d'impartialité\(cliquer\)](#)

### [II Devoir de loyauté dans le droit de communication](#)

#### [Le droit de communication dans le LPF](#)

[Rép. Min. n° 7076 à M. Sueur : JOAN Q 13 févr. 1989, p. 756\).](#)

*Lorsque les clients d'un contribuable vérifié sont de simples particuliers, ils ne sont pas soumis au droit de communication prévu aux articles L 81 et suivants du livre des procédures fiscales. Des demandes d'informations, qui ne présentent pas de caractère contraignant, peuvent cependant leur être adressées afin de recueillir des éléments permettant une juste appréciation de l'activité du contribuable vérifié. Cette démarche, dont la jurisprudence du Conseil d'Etat reconnaît le bien-fondé à condition que les particuliers concernés ne soient pas induits en erreur sur l'étendue de leurs obligations à l'égard de l'administration (CE 1er juillet 1987, no 54222), revêt un caractère très sélectif. Ces dispositions doivent permettre de concilier l'efficacité du contrôle fiscal*

[Conseil d'Etat, 7 / 8 SSR, du 1 juillet 1987, 54222,](#)

Les conclusions de M. Fouquet, Commissaire du gouvernement ;

*Si l'administration est en droit d'utiliser, pour les besoins de l'établissement de l'assiette et du contrôle des impositions de toute nature, tous les renseignements qu'elle a pu recueillir auprès des simples particuliers, elle ne peut pas, pour obtenir ces renseignements, se prévaloir auprès d'eux des dispositions du chapitre II du livre des procédures fiscales, relatives au droit de communication, qui ne leur sont pas applicables et risquent ainsi de les induire en erreur sur l'étendue de leurs obligations à son égard.*

*Pour établir la minoration des recettes non commerciales d'un conseiller juridique, le vérificateur a envoyé à ses clients un questionnaire se référant expressément aux articles 1987 et suivants du C.G.I. relatifs au droit de communication, alors que la moitié environ des destinataires du questionnaire n'étaient pas soumis à ce droit, et qu'ils ont pu se croire obligés de fournir ces renseignements sous peine d'encourir les pénalités de l'article 1740 du C.G.I.. Enquête irrégulière ;*

[Cour administrative d'appel de Lyon, 24 juillet 2003, 98LY00342, inédit](#)

*En induisant ainsi en erreur deux des personnes questionnées sur l'étendue de leurs obligations à l'égard de l'administration, le service des impôts a entaché d'irrégularité l'enquête à laquelle il a procédé auprès de ces personnes ;*

### **III Obligation de loyauté à l'égard du contribuable**

*La menace de l'emploi d'une voie de droit ne constitue une violence au sens des articles 1111 et suivants du code civil que s'il y a abus de cette voie de droit soit en la détournant de son but, soit en en usant pour obtenir une promesse ou un avantage sans rapport ou hors de proportion avec l'engagement primitif.*

**Conseil d'État, 26/05/2010, 296808, Inédit au recueil Lebon**

*L'administration des impôts contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, droits, taxes et redevances. / Elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements. / A cette fin, elle peut demander aux contribuables tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés (...); **si l'administration fiscale, qui est tenue à un devoir de loyauté, ne saurait induire en erreur les contribuables auxquels** elle adresse des demandes en application de l'article L. 10 du livre des procédures fiscales, elle n'est pas pour autant tenue de les informer expressément de leur caractère non contraignant; par suite, en jugeant, pour écarter le moyen tiré de ce que M. A n'avait pas été informé du caractère non contraignant de la demande verbale de renseignements sur sa situation fiscale personnelle que lui avait adressée le vérificateur de la comptabilité de la société dont il était le gérant associé, qu'il ne résultait pas de l'instruction qu'il ait été induit en erreur sur la portée de celle-ci, la cour n'a pas commis d'erreur de droit;*

- **Le contrôle fiscal et la recherche de renseignements**
- **Le principe du contradictoire et le contrôle fiscal**
- **FOUQUET L'obligation d'impartialité**
- **De l'intervention d'un inspecteur des finances dans un contrôle**
- **Le principe du contradictoire en cas de contrôle fiscal**
- **De la loyauté des débats**

Patrick Michaud @février 2012