Conseil d'Etat
statuant
au contentieux

N° 52470
Mentionné dans les tables du recueil Lebon
9 / 7 SSR
M. Rougevin-Baville, président
M. Teissier du Cros, rapporteur
M. Ph. Martin, commissaire du gouvernement

lecture du vendredi 1 juin 1990

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la requête enregistrée le 19 juillet 1983 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentée pour M. André X..., demeurant ..., et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1°) annule un jugement, en date du 19 mai 1983, par lequel le tribunal administratif de Paris a rejeté ses demandes en réduction des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu et des intérêts de retard correspondants auxquelles il a été assujetti au titre des années 1973, 1974, 1975 et 1976 et des cotisations supplémentaires à la majoration exceptionnelle des années 1973 et 1975 et des intérêts de retard correspondants mis à sa charge ;

2°) lui accorde la réduction des impositions contestées et des intérêts de retard correspondants ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le code des tribunaux administratifs et des cours administratives d'appel ;

Vu l'ordonnance n° 45-1708 du 31 juillet 1945, le décret n° 53-934 du 30 septembre 1953 et la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ;

Après avoir entendu :

- le rapport de M. Teissier du Cros, Conseiller d'Etat,

- les observations de Me Roger, avocat de M. André X...,

- les conclusions de M. Ph. Martin, Commissaire du gouvernement ;

Sur la régularité de la décision du directeur :

Considérant que les irrégularités qui peuvent entacher la décision prise par le directeur sur la réclamation du contribuable sont sans influence sur la validité de l'imposition contestée ; qu'ainsi le moyen tiré de ce que le directeur aurait rejeté la réclamation visant l'année d'imposition 1975 sans examiner ladite réclamation est inopérant ;

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

Considérant qu'aux termes de l'article 99, alinéa 1er, du code général des impôts : "Les contribuables soumis obligatoirement au régime de la déclaration contrôlée ... sont tenus d'avoir un livre-journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles" ; qu'il résulte de l'instruction que M. X..., masseur-kinésithérapeute soumis à l'imposition de ses bénéfices non-commerciaux suivant le régime de la déclaration contrôlée, n'a pas présenté au vérificateur le livre-journal prévu par la disposition précitée ;

Considérant, d'une part, que si la règle du secret professionnel édictée par l'article 378 du code pénal et la règle du respect de la vie privée édictée par l'article 8 de la convention européenne des droits de l'homme interdisaient au contribuable de communiquer au vérificateur un livre-journal faisant figurer les noms de ses clients, lesdites règles ne l'affranchissaient pas pour autant de l'obligation comptable à laquelle il était astreint par l'article 99, alinéa 1er, du code général des impôt précité de tenir et de produire, à la demande de l'administration, à tout le moins, un livre-journal mentionnant les actes dispensés, le cas échéant, sos forme de référence à la nomenclature, et précisant si les sommes perçues correspondaient à des acomptes ou à des paiements pour solde ;

Considérant, d'autre part, que ne pouvaient tenir lieu du livre-journal dont la tenue était ainsi prescrite par la loi fiscale, ni la comptabilité des recettes de la société d'exploitation de la clinique des Hauts-de-Seine, qui n'exerçait pas l'activité imposée, ni les relevés individuels périodiques récapitulant les honoraires du requérant établis par les organismes de sécurité sociale en vertu de l'article 1994 du code général des impôts alors applicable, dont la présentation ne répondait pas aux règles de la comptabilité de caisse prescrites par l'article 93-1 du même code ; que si une interprétation du texte fiscal a atténué les obligations comptables incombant aux médecins conventionnés en admettant que les relevés individuels ci-dessus tiendraient lieu du livre-journal en ce qui concerne leurs recettes professionnelles, le requérant ne saurait, en tout état de cause, se prévaloir, sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du code général des impôts reprises à l'article L.80-A du livre des procédures fiscales, de ce que cette interprétation aurait pour effet d'accorder à des professionnels placés dans des situations comparables des avantages inégaux en matière d'obligations comptables pour invoquer à son profit le bénéfice de ladite interprétation ainsi réservé aux médecins conventionnés ; que les moyens tirés du principe de l'égalité devant l'impôt et de l'article 14 de la convention européenne des droits de l'homme sont dès lors inopérants ;

Considérant qu'à défaut de présentation, par M. X..., d'un livre-journal contenant les mentions et précisions susindiquées, la comptabilité de ce dernier était dépourvue de valeur probante ; que c'est dès lors à bon droit que l'administration a arrêté d'office ses bénéfices non-commerciaux ;

Sur le bien-fondé des impositions contestées :

Considérant qu'aux termes de l'article 12 du code général des impôts : "L'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année" ;

Considérant que M. X... fait valoir que 18 % de ses honoraires perçus en 1973, 1974, 1975 et 1976 ont été laissés sur le compte courant dont il était titulaire en tant qu'associé de la société d'exploitation de la clinique des Hauts-de-Seine à titre de garantie pour des prêts consentis à la société par des établissements financiers et bancaires et pour empêcher sa mise en liquidation, et que, dès lors qu'il n'a pas eu la disposition de ces sommes, celles-ci ne peuvent être comprises dans son revenu pour lesdites années ;

Considérant que M. X... ne conteste pas que cette inscription résulte de sa décision volontaire en tant qu'associé de cette société pour faire face aux difficultés financières de celle-ci ; que, dès lors, il n'est pas fondé à prétendre qu'en décidant de leur donner l'affectation susmentionnée il n'a pas accompli un acte de disposition des sommes litigieuses ; que, par suite, c'est par une exacte application des dispositions de l'article 12 précité du code que l'administration a réintégré ces sommes dans ses revenus imposables des années 1973, 1974, 1975 et 1976 au cours desquelles il en a disposé ;

Considérant que la note publiée au B.O. -4 - 75 du bulletin officiel de la direction générale des impôts se bornant à commenter une décision du Conseil d'Etat statuant au contentieux, ne contient aucune interprétation du texte fiscal dont le requérant pourrait se prévaloir, de manière pertinente, sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du code général des impôts repris à l'article L.80-A du livre des procédures fiscales ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. X... n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, qui est suffisamment motivé, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande en décharge des impositions contestées ;
Article 1er : La requête susvisée de M. X... est rejetée.
Article 2 : La présente décision sera notifiée à M. X... et au ministre délégué auprès du ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, chargé du budget.

Abstrats : 19-04-01-02-03-01 CONTRIBUTIONS ET TAXES - IMPOTS SUR LES REVENUS ET BENEFICES - REGLES GENERALES PROPRES AUX DIVERS IMPOTS - IMPOT SUR LE REVENU - DETERMINATION DU REVENU IMPOSABLE - REVENUS A LA DISPOSITION -Honoraires laissés sur le compte de la société exploitant la clinique où le contribuable exerce - Acte de disposition.
19-04-02-05-02 CONTRIBUTIONS ET TAXES - IMPOTS SUR LES REVENUS ET BENEFICES - REVENUS ET BENEFICES IMPOSABLES - REGLES PARTICULIERES - BENEFICES NON COMMERCIAUX - DETERMINATION DU BENEFICE IMPOSABLE -Recettes - Sommes incluses dans le revenu imposable - Notion de recettes mises à la disposition du contribuable - Existence - Honoraires laissés sur le compte de la société exploitant la clinique où le contribuable exerce - Acte de disposition.

Résumé : 19-04-01-02-03-01, 19-04-02-05-02 Aux termes de l'article 12 du C.G.I. : "L'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année". Le contribuable fait valoir qu'une fraction de ses

honoraires perçus ont été laissés sur le compte-courant dont il était titulaire en tant qu'associé de la société d'exploitation de la clinique où il exerçait à titre de garantie pour des prêts consentis à la société par des établissements financiers et bancaires et pour empêcher sa mise en liquidation, et que, dès lors qu'il n'a pas eu la disposition de ces sommes, celles-ci ne peuvent être comprises dans son revenu pour lesdites années. Mais il ne conteste pas que cette inscription résulte de sa décision volontaire en tant qu'associé de cette société pour faire face aux difficultés financières de celle-ci ; dès lors, en décidant de donner à une fraction de ses honoraires l'affectation susmentionnée, le contribuable a accompli un acte de disposition des sommes litigieuses.