

Cour administrative d'appel de Bordeaux, 3ème chambre (formation à 3), 28 avril 2009, 07BX01935

Synthèse

Juridiction : Cour administrative d'appel de Bordeaux

Numéro affaire : 07BX01935

Type de recours : Contentieux fiscal

Décision précédente : Tribunal administratif de Toulouse, 03 juillet 2007, N° 0301827

Président : Mme FLECHER-BOURJOL

Rapporteur : Mme Françoise LEYMONERIE

Rapporteur public : M. VIE

Avocat(s) : DEBORD

Lien Légifrance : <https://www.legifrance.gouv.fr/juri/id/CETATEXT000020867173>

Chronologie de l'affaire

Tribunal administratif de Toulouse

03 juillet 2007

Cour administrative d'appel de Bordeaux

28 avril 2009

Texte

Vu la requête, enregistrée au greffe de la cour le 7 septembre 2007, présentée pour la SOCIETE CIVILE IMMOBILIERE (SCI) LAYSSARELLE, dont le siège est situé 38 avenue de Millau au Monastère (12000), représentée par son gérant en exercice, par Me Debord ;

La SCI LAYSSARELLE demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 0301827 du 3 juillet 2007 par lequel le tribunal administratif de Toulouse a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de contribution additionnelle de 10 % auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 1998, ainsi que des pénalités dont elles ont été assorties ;

2°) de prononcer la décharge demandée ;

3°) de condamner l'Etat à lui verser la somme de 1 500 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

.....
Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et son premier protocole additionnel ;

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 31 mars 2009 :

- le rapport de Mme Leymonerie, premier conseiller,
- et les conclusions de M. Vié, rapporteur public ;

Considérant que la SCI LAYSSARELLE, créée en 1996, ayant pour objet social l'acquisition de terrains pour la réalisation de lotissements et la construction, la vente ou la location de tous immeubles, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité à l'issue de laquelle des redressements en matière d'impôt sur les sociétés et de contribution additionnelle de 10 % lui ont été notifiés au titre de l'année 1998 ; que la SCI LAYSSARELLE fait régulièrement appel du jugement du tribunal administratif de Toulouse qui a rejeté sa demande en décharge desdites cotisations ;

Sur le bien fondé de l'imposition :

En ce qui concerne la règle d'intangibilité du bilan d'ouverture :

Considérant qu'aux termes de l'article 35 du code général des impôts, dans sa rédaction alors applicable : I. Présentent également le caractère de bénéfiques industriels et commerciaux, pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par les personnes physiques désignées ci-après : 1° Personnes qui, habituellement, achètent en leur nom, en vue de les revendre, des immeubles, des fonds de commerce ... ; 1° bis Personnes qui, à titre habituel, achètent des biens immeubles, en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les vendre en bloc ou par locaux ; 2° Personnes se livrant à des opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente des biens visés au 1° ; 3° Personnes qui procèdent à la cession d'un terrain divisé en lots destinés à être construits lorsque le terrain a été acquis à cet effet... ; qu'en vertu du 2 de l'article 206 du même code, les sociétés civiles sont passibles de l'impôt sur les sociétés si elles se livrent à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 34 et 35 ; que selon le 2 de l'article 38 dudit code, rendu applicable, en vertu de l'article 209, aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés :

Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées... ;

Considérant que, d'une part, dans l'hypothèse où les bénéfices imposables d'un exercice ont été déterminés en application des dispositions précitées de l'article 38 et où leur montant a servi de base à une imposition qui est devenue définitive en raison de l'expiration du délai de répétition ouvert à l'administration, la valeur de l'actif net ressortant du bilan de clôture de cet exercice, telle qu'elle a été retenue pour l'assiette de l'impôt, doit elle-même être regardée comme définitive et, par suite, si ce bilan comporte des erreurs qui ont entraîné une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise, ces erreurs ne peuvent plus être réparées dans ce bilan sauf si le législateur en a disposé autrement ; que, d'autre part, la valeur de l'actif net à l'ouverture d'un exercice n'est autre que la valeur de l'actif net à la clôture de l'exercice précédent, de sorte que, si l'entreprise entend établir un bilan d'ouverture qui diffère du bilan de clôture de l'exercice précédent, elle ne peut le faire que par des opérations ou écritures qui doivent être réputées faites au titre du nouvel exercice ; qu'ainsi, dans l'hypothèse susmentionnée et durant toute la période qui suit la clôture du dernier exercice prescrit, les erreurs qui entachent un bilan et qui entraînent une sous-estimation ou une surestimation de l'actif net de l'entreprise peuvent, à l'initiative du contribuable ou à celle de l'administration à la suite d'une vérification, être corrigées dans les bilans de clôture des exercices non couverts par la prescription et, par suite, dans les bilans d'ouverture de ces exercices à l'exception du premier ;

Considérant que dans le cadre de son activité commerciale de lotisseur, la SCI LAYSSARELLE a vendu le 13 mars 1998 un lot pour un montant de 124 378 francs ; que, par suite, le produit de cette vente parfaite à cette date ne pouvait être imputé que sur les résultats de l'exercice 1998, dont il n'est pas contesté qu'il est le premier exercice non prescrit ;

Considérant que la SCI LAYSSARELLE sollicite la prise en compte au titre de l'exercice 1998 des charges afférentes à l'opération ; que, toutefois, il est constant que ces charges ont été exposées et comptabilisées au titre de l'exercice 1997, dernier exercice prescrit ; que ces écritures, à supposer qu'elles aient été individualisées, ne procèdent d'aucune erreur qui aurait entraîné une sous-estimation de l'actif net ; qu'elle ne peut dès lors être réparée dans ce bilan, ni faire l'objet d'une correction dans les bilans de clôture des exercices non couverts par la prescription ;

En ce qui concerne la double imposition :

Considérant, en premier lieu, qu'en raison de son activité et des dispositions précitées des articles 35 et 206-2 du code général des impôts, la SCI LAYSSARELLE a été assujettie pour la première fois en 1998 à l'impôt sur les sociétés ; qu'elle ne peut donc soutenir qu'en acquittant au titre de l'exercice 1998 l'impôt sur les sociétés sur le produit de ladite vente, elle ferait l'objet d'une double imposition dès lors que le produit de la vente comptabilisée en 1997 pour compenser les charges a été imposé selon le régime fiscal des sociétés de personnes, c'est-à-dire un régime et un contribuable différents ;

Considérant, en second lieu, qu'aux termes de l'article L. 205 du livre des procédures fiscales : Les compensations de droits prévues aux articles L. 203 et L. 204 sont opérées dans les mêmes conditions au profit du contribuable à l'encontre duquel l'administration effectue un redressement lorsque ce contribuable invoque une surtaxe commise à son préjudice ou lorsque le redressement fait apparaître une double imposition ;

Considérant qu'ainsi qu'il a été dit, la société ne saurait faire valoir une surtaxe ou une double imposition ; que, dans ces conditions, elle ne peut utilement solliciter le bénéfice de la compensation ;

En ce qui concerne l'invocation des stipulations de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et de son premier protocole additionnel :

Considérant que selon les stipulations de l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales : Toute personne physique ou morale a droit au respect de ses biens. Nul ne peut être privé de sa propriété que pour cause d'utilité publique et dans les conditions prévues par la loi et les principes généraux du droit international. Les dispositions précédentes ne portent pas atteinte au droit que possèdent les Etats de mettre en vigueur les lois qu'ils jugent nécessaires pour ... assurer le paiement des impôts... ;

Considérant qu'il résulte des termes mêmes de l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales que le droit au respect de ses biens reconnu à toute personne physique ou morale ne porte pas atteinte au droit de chaque Etat partie au protocole additionnel de mettre en oeuvre les lois qu'il juge nécessaires pour assurer le paiement des impôts ; que la règle d'intangibilité du bilan d'ouverture résultant de l'application de l'article 38-2 du code général des impôts ne saurait être regardée comme portant par elle-même atteinte au respect de ses biens reconnu à toute personne, au sens de l'article 1er de ce protocole ;

En ce qui concerne l'application de l'article 38-4 BIS du code général des impôts :

Considérant qu'aux termes de l'article 38-4 BIS du code général des impôts tel qu'il résulte de la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 : ... Pour l'application des dispositions du 2, pour le calcul de la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de l'exercice, l'actif net d'ouverture du premier exercice non prescrit déterminé, sauf dispositions particulières, conformément aux premier et deuxième alinéas de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales ne peut être corrigé des omissions ou erreurs entraînant une sous-estimation ou surestimation de celui-ci. Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas lorsque l'entreprise apporte la preuve que ces omissions ou erreurs sont intervenues plus de sept ans avant l'ouverture du premier exercice non prescrit. Elles ne sont pas non plus applicables aux omissions ou erreurs qui résultent de dotations aux amortissements excessives au regard des usages mentionnés au 2° du 1 de l'article 39 déduites sur des exercices prescrits ou de la déduction au cours d'exercices prescrits de charges qui auraient dû venir en augmentation de l'actif immobilisé. Les corrections des omissions ou erreurs mentionnées aux deuxième et troisième alinéas restent sans influence sur le résultat imposable lorsqu'elles affectent l'actif du bilan. Toutefois, elles ne sont prises en

compte ni pour le calcul des amortissements ou des provisions, ni pour la détermination du résultat de cession ... ;

Considérant que les écritures en charges que la société voudrait voir corriger ne procèdent pas d'erreurs ou d'omissions ; que, par suite, la SCI LAYSSARELLE n'est pas fondée à se prévaloir de l'application des dispositions de l'article 38-4 bis du code général des impôts dans leur rédaction issue de l'article 43 de la loi de finances pour 2005 ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la SCI LAYSSARELLE n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Toulouse a rejeté sa demande de décharge des impositions en litige ;

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

Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, soit condamné à verser à la SCI LAYSSARELLE la somme qu'elle demande au titre des frais exposés par elle et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1er : La requête de la SCI LAYSSARELLE est rejetée.

"

"

"

"

4

N°07BX01935