

Conseil d'Etat statuant au contentieux

N° 79561

Publié au recueil Lebon

7 8 9 SSR

M. Rain, président

M. Lobry, rapporteur

M. Dufour, commissaire du gouvernement

lecture du mercredi 6 janvier 1971

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

REQUETE DU SIEUR X..., TENDANT A L'ANNULATION D'UN JUGEMENT DU 4 NOVEMBRE 1969 PAR LEQUEL LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE ... A REJETE SA DEMANDE EN DECHARGE DES COTISATIONS SUPPLEMENTAIRES A L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES AUXQUELLES IL A ETE ASSUJETTI AU TITRE DES ANNEES 1960 ET 1963 ;

VU LE CODE GENERAL DES IMPOTS ; L'ORDONNANCE DU 31 JUILLET 1945 ET LE DECRET DU 30 SEPTEMBRE 1953 ;

SUR L'APPLICATION DE L'ARTICLE 238 QUINQUIES DU CODE GENERAL DES IMPOTS : - CONSIDERANT D'UNE PART, QU'AUX TERMES DE L'ARTICLE 1ER DU DECRET DU 20 MAI 1955 RELATIF A DIVERS ALLEGEMENTS FISCAUX, CODIFIE SOUS L'ARTICLE 238 QUINQUIES DU CODE GENERAL DES IMPOTS : "LA REPARTITION ENTRE LES ASSOCIES POUR LES SOCIETES VISEES A L'ARTICLE 108 DU CODE GENERAL DES IMPOTS DE LA RESERVE SPECIALE DE REEVALUATION ... DONNE LIEU A LA PERCEPTION, SUR LE MONTANT DE LA RESERVE DISTRIBUEE, D'UNE TAXE DE 12% QUI COUVRE L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES SUSCEPTIBLES D'ETRE RECLAMES, DU CHEF DE L'OPERATION, TANT A LA SOCIETE QU'AUX ATTRIBUTAIRES" ; QUE TOUTEFOIS, L'APPLICATION DE CETTE DISPOSITION EST "SUBORDONNEE A LA CONDITION QUE TOUS LES BENEFICES ET LES RESERVES, AUTRES QUE LA RESERVE LEGALE, AIENT ETE AUPARAVANT REPARTIS" ;

CONS. D'AUTRE PART, QUE L'ARTICLE 52-I, ALINEA 4 DE LA LOI DU 28 DECEMBRE 1959, CODIFIE SOUS L'ARTICLE 238 QUATER A DU CODE GENERAL DES IMPOTS,

A SOUMIS A UNE TAXE DE 6%, LIBERATOIRE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES, LES DOTATIONS SUR STOCKS REGULIEREMENT PRATIQUEES SOUS LE REGIME DE LA LOI DU 14 AVRIL 1952 AUQUEL IL ETAIT MIS FIN PAR L'ARTICLE 32 DE LA MEME LOI ; QU'IL RESULTE DES TERMES MEMES DE L'ARTICLE 52 PRECITE QUE LES SOMMES QUI DEMEURAIENT INSCRITES AU BILAN DES ENTREPRISES AU TITRE DE "DOTATIONS SUR STOCKS" DEVENAIENT, DES LA PUBLICATION DE LA LOI, PASSIBLES DE LA TAXE DE 6% NOUVELLEMENT INSTITUEE, AU PAIEMENT DE LAQUELLE LES ENTREPRISES CONCERNEES NE POUVAIENT SOUSTRAIRE LESDITES SOMMES ; QU'AINSI CES DOTATIONS, REGULIEREMENT DEDUITES DU BENEFICE IMPOSABLE DES EXERCICES ANTERIEURS, ONT ACQUIS, DES CETTE DATE, LE CARACTERE DE BENEFICES REPUTES FRAPPEES DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES ; QUE, PAR SUITE, LES "DOTATIONS" MAINTENUES POSTERIEUREMENT A LA LOI OU BILAN DES ENTREPRISES, CONSTITUAIENT DES RESERVES AU SENS DE LA LEGISLATION FISCALE APPLICABLE AUX SOCIETES ;

CONS. QU'IL RESULTE DE CE QUI PRECEDE QUE LES DOTATIONS SUR STOCKS FIGURANT AUX BILANS DE LA SOCIETE ANONYME X... ARRETES LES 31 DECEMBRE 1959 ET 31 DECEMBRE 1961 FAISAIENT OBSTACLE A LA DISTRIBUTION, SOUS LE REGIME PARTICULIER DE L'ARTICLE 238 QUINQUIES PRECITE, DES SOMMES INSCRITES A LA RESERVE DE REEVALUATION FIGURANT AUXDITS BILANS ;

SUR L'APPLICATION DE L'ARTICLE 1649 SEPTIES G DU CODE GENERAL DES IMPOTS : - CONS. QUE SI LE SIEUR X... SOUTIENT QUE LES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 100 DE LA LOI DU 28 DECEMBRE 1959, CODIFIEES A L'EPOQUE DES IMPOSITIONS LITIGIEUSES SOUS L'ARTICLE 1649 SEPTIES G DU CODE GENERAL DES IMPOTS, FAISAIENT OBSTACLE AU "REHAUSSEMENT POURSUIVI PAR L'ADMINISTRATION", IL NE PEUT, A L'APPUI DE CE MOYEN, NI SE PREVALOIR UTILEMENT D'UNE REPONSE MINISTERIELLE A UNE QUESTION ECRITE D'UN PARLEMENTAIRE, ANTERIEURE AU CHANGEMENT DE LEGISLATION RESULTANT DE L'ARTICLE 52 DE LA LOI DU 28 DECEMBRE 1959, NI ASSIMILER A UNE "INTERPRETATION FORMELLEMENT ADMISE" PAR L'ADMINISTRATION, SELON LES TERMES DE L'ARTICLE 1649 SEPTIES G, LE SILENCE GARDE PAR CELLE-CI, DANS UNE CIRCULAIRE DU 10 OCTOBRE 1960, SUR LE CARACTERE DE RESERVE RESULTANT, POUR LA DOTATION SUR STOCKS, DES DISPOSITIONS NOUVELLES DE L'ARTICLE 52 SUSVISE DE LA LOI DU 28 DECEMBRE 1959 ; QU'IL N'EST PAS D'AVANTAGE FONDE A SOUTENIR, EN L'ABSENCE D'UNE PRISE DE POSITION FORMELLE DE L'ADMINISTRATION A L'OCCASION DU VERSEMENT DE LA TAXE DE 12% SUR LE MONTANT DES SOMMES DISTRIBUEES, QU'EN ACCEPTANT LE VERSEMENT SPONTANE DE LA TAXE, L'ADMINISTRATION AURAIT PAR LA MEME ADMIS QUE LES DOTATIONS DONT S'AGIT N'AVAIENT PAS ACQUIS LE CARACTERE DE RESERVES ; QU'AINSI LE MOYEN TIRE DE L'APPLICATION DE L'ARTICLE 1649 SEPTIES G DU CODE DOIT ETRE ECARTE ;

SUR LE CARACTERE DE REMBOURSEMENT D'APPORTS QU'AURAIENT PRESENTE LES DISTRIBUTIONS LITIGIEUSES ; - CONS. QUE LE SIEUR X... SOUTIENT, A TITRE SUBSIDIAIRE, QUE LA DOTATION SUR STOCKS ET LA RESERVE DE REEVALUATION FIGURANT AU BILAN DE LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF Y... ONT ETE APPORTES, LORS DE SA CONSTITUTION, A LA SOCIETE ANONYME X... PAR LES ANCIENS MEMBRES DE LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF ; QUE, DES LORS, LES SOMMES DISTRIBUEES PAR LA SOCIETE ANONYME EN 1961 ET EN 1963 ONT LE CARACTERE DE REMBOURSEMENT D'APPORTS ET NE PEUVENT, PAR SUITE,

EN VERTU DES DISPOSITIONS COMBINEES DES ARTICLES 109-1° ET 112 DU CODE GENERAL DES IMPOTS, ETRE REGARDEES COMME DES REVENUS DISTRIBUES PASSIBLES DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES QUE DANS LA MESURE OU, EN ADMETTANT QUE LA DOTATION SUR STOCKS PUISSE ETRE REGARDEE COMME DEVENUE UNE RESERVE, L'EXISTENCE D'UNE TELLE DOTATION, CONSTITUEE PAR LA SOCIETE ANONYME X... ELLE-MEME ET FIGURANT A SON BILAN DE 1961, SE SERAIT OPPOSEE, A CONCURRENCE DE SON MONTANT, A LA DISTRIBUTION DU SOLDE DE LA RESERVE DE REEVALUATION ;

MAIS CONS. QUE, S'IL EST CONSTANT QU'UNE DOTATION SUR STOCKS ET UNE RESERVE DE REEVALUATION FIGURAIENT AU BILAN DE LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF Y... AU MOMENT DE LA TRANSFORMATION DE CELLE-CI EN SOCIETE ANONYME, CETTE DOTATION ET CETTE RESERVE, CONSTITUEES, EN VERTU MEME DE LA LOI, EN FRANCHISE DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES DONT ETAIENT PASSIBLES LES MEMBRES DE LA SOCIETE, N'AVAIENT PAS, POUR LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF, LE CARACTERE DE BENEFICES IMPOSABLES MIS EN RESERVE ; QU'EN RAISON DE LA CONTINUITÉ DE LA PERSONNE MORALE, LA NOVATION INTERVENUE DANS LE STATUT JURIDIQUE DE CELLE-CI N'A EU POUR EFFET NI DE CHANGER LA NATURE DES SOMMES INSCRITES AU BILAN, NI D'ENTRAINER L'IMPOSITION DE CELLES DE CES SOMMES QUI Y FIGURAIENT AU TITRE DE LA DOTATION SUR STOCK, ET DE LA RESERVE DE REEVALUATION ; QU'AINSI, LES SOMMES DISTRIBUEES ET PROVENANT DE LA RESERVE DE REEVALUATION INSCRITE AU BILAN DE LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF Y... NE PEUVENT, CONTRAIREMENT A CE QUE SOUTIENT LE REQUERANT, ETRE REGARDEES COMME PROVENANT D'APPORTS FAITS A LA SOCIETE ANONYME X... PAR LES ANCIENS MEMBRES DE LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF ; QU'IL SUIT DE LA QUE LES DISTRIBUTIONS LITIGIEUSES NE CONSTITUENT PAS DES REMBOURSEMENTS D'APPORTS ;

CONS. QUE DE TOUT CE QUI PRECEDE IL RESULTE QUE LA REQUETE DU SIEUR X... NE PEUT ETRE ACCUEILLIE ;

REJET.

Abstrats : - CONTRIBUTIONS ET TAXES. - GENERALITES. - TEXTES FISCAUX. - INTERPRETATION [ART. 100 DE LA LOI DU 28.12.1959]. - Défaut d'interprétation formelle.

- CONTRIBUTIONS ET TAXES. - IMPOTS SUR LES REVENUS ET BENEFICES. - REVENUS ET BENEFICES IMPOSABLES - REGLES PARTICULIERES. - B.I.C. - EVALUATION DE L'ACTIF. - STOCKS. - Dotation sur stocks [régime de la loi du 14 avril 1952] - Nature des " dotations " maintenues au bilan des entreprises postérieurement à la loi du 28 décembre 1959 qui a mis fin au régime des dotations sur stocks.

- CONTRIBUTIONS ET TAXES. - IMPOTS SUR LES REVENUS ET BENEFICES. - REVENUS ET BENEFICES IMPOSABLES - REGLES PARTICULIERES. - B.I.C. - REVISION DES BILANS. - Régime fiscal applicable à la distribution aux associés de la réserve de réévaluation [art. 138 quinquies C.IMP.].

- CONTRIBUTIONS ET TAXES. - IMPOTS SUR LES REVENUS ET BENEFICES. - REVENUS ET BENEFICES IMPOSABLES - REGLES PARTICULIERES. - REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS ET ASSIMILABLES. - REVENUS DISTRIBUES. - NOTION DE REVENUS DISTRIBUES. - IMPOSITION PERSONNELLE DU BENEFICIAIRE. - Remboursement d'apports - Notion d'apports.