

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 93 DU 23 NOVEMBRE 2009

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## 13 L-10-09

INSTRUCTION DU 10 NOVEMBRE 2009

COUR DE CASSATION – CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIERE ET ECONOMIQUE  
ARRETS DU 6 NOVEMBRE 2007, N° 1207 F-P+B ET DU 7 OCTOBRE 2008, N° 966 F-D  
DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE TIMBRE - IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE – TAXES ASSIMILEES  
PROCEDURE DE RECTIFICATION COMPORTANT PLUSIEURS CHEFS DE REDRESSEMENT

(L.P.F. article L. 55)

NOR : BCF Z 09 00078 J

Bureau JF-1B

### PRESENTATION

Lorsque l'administration des impôts constate une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments servant de base au calcul des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques dus en vertu du code général des impôts, les rectifications correspondantes sont effectuées suivant la procédure de rectification contradictoire prévue à l'article L. 55 du livre des procédures fiscales (L.P.F.).

A cet égard, un chef de redressement notifié selon la procédure de redressement contradictoire simple peut coexister dans la même proposition de rectification avec d'autres chefs de redressements contradictoires mais relevant de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du L.P.F., dès lors que la nature de ces rectifications est clairement identifiable et que le contribuable n'est pas privé des garanties attachées à chacune de ces procédures.

C'est ce que rappelle la Cour de cassation dans deux arrêts du 6 novembre 2007 et du 7 octobre 2008.

En conséquence, dans une telle situation, l'application erronée au chef de redressement notifié selon la procédure contradictoire simple de la majoration spécifique prévue en matière d'abus de droit par l'article 1729 du code général des impôts ne constitue pas une erreur substantielle de procédure.

D.B. liée : 13 L 1511 § 47

Le chef de service

Jean-Pierre LIEB

**Cour de cassation, arrêt du 6 novembre 2007**

« [...] »

Attendu, selon l'arrêt partiellement confirmatif attaqué, que, par décision du juge des tutelles du 17 avril 1975, M. Jacques H a été désigné en qualité d'administrateur légal sous contrôle judiciaire de Suzanne H, sa sœur; que celle-ci est décédée le 25 août 1993, laissant pour lui succéder ses deux frères, Jacques et Georges-Henri ; que des redressements de droits de succession ont été notifiés à M. Georges-Henri H (M. H), aux motifs qu'un compte bancaire présentant un solde créditeur n'avait pas été déclaré à l'actif de la succession et que des contrats d'assurance-vie désignant les deux frères de la défunte comme bénéficiaires avaient été signés la veille du décès par M. Jacques H, agissant ès qualités; que l'administration des impôts a considéré que ces contrats avaient été souscrits dans le seul but de soustraire de l'actif les primes versées et qu'il convenait de restituer à cette opération son véritable caractère; que le comité consultatif pour la répression des abus de droit, saisi à la demande du contribuable, a émis son avis le 1er décembre 1997 ; que les droits ont été mis en recouvrement par avis rendu exécutoire le 31 décembre 1997 ; que sa réclamation ayant été rejetée, M. H a fait assigner le directeur des services fiscaux de Seine Saint-Denis devant le tribunal de grande instance afin d'obtenir l'annulation de la décision de rejet et la décharge des rappels de droits;

[...]

Sur le second moyen du pourvoi principal :

Vu l'article L 55 du LPF ;

Attendu que, pour confirmer le jugement, en ce qu'il a déchargé M. H du supplément d'imposition relatif à l'omission de déclaration du compte bancaire, l'arrêt retient, par motifs propres et adoptés, que l'administration soutient vainement qu'une même notification de redressements peut comporter des chefs de redressement relevant de procédures distinctes et que la notification litigieuse vise non seulement la procédure de répression des abus de droit de l'article L 64 du LPF, mais encore la « procédure contradictoire », dès lors qu'en l'espèce il est constant que le redressement pour omission de déclaration du compte bancaire ne pouvait s'inscrire que dans le cadre de la procédure contradictoire simple et que, dans la notification de redressement, la majoration de 80 %, propre à la procédure d'abus de droit, a été appliquée à tous les droits éludés ;

Attendu qu'en se déterminant par de tels motifs, alors qu'une notification de proposition de redressements peut comporter plusieurs chefs relevant des procédures de redressement contradictoire et de répression des abus de droit, pourvu que la nature de ces redressements soit clairement identifiable et que le contribuable ne soit pas privé des garanties attachées à chacune de ces procédures, et que l'application erronée au chef de redressement contradictoire de la majoration réservée par la loi aux actes passibles de la procédure de répression des abus de droit ne constitue pas une erreur substantielle de nature à justifier la décharge de l'ensemble des droits, sans préciser les garanties de la procédure de redressement contradictoire qui auraient été méconnues, la cour d'appel a privé sa décision de base légale ».

PAR CES MOTIFS:

REJETTE [...] »

**Cour de cassation, arrêt du 7 octobre 2008**

« [...] »

Sur le moyen unique :

Vu l'article L. 55 du livre des procédures fiscales ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que, par décision du juge des tutelles du 17 avril 1975, M. Jacques H... (M. H...) a été désigné en qualité d'administrateur légal sous contrôle judiciaire de Suzanne H..., sa sœur ; que celle-ci est décédée le 25 août 1993, laissant pour lui succéder ses deux frères ; qu'un redressement de droits de succession a été notifié à M. H..., aux motifs qu'un compte bancaire présentant un solde créditeur n'avait pas été déclaré à l'actif de la succession et que des contrats d'assurance-vie désignant les deux frères de la défunte comme bénéficiaires avaient été conclus par lui, agissant ès qualités, la veille du décès ; que l'administration des impôts a considéré que ces contrats avaient été souscrits dans le seul but de soustraire de l'actif les primes versées et qu'il convenait de restituer à cette opération son véritable caractère ; que le comité consultatif pour la répression des abus de droit, saisi à la demande du contribuable, a émis son avis le 1er décembre 1997 ; qu'après mise en recouvrement des droits, et rejet de sa réclamation, M. H... a saisi le tribunal de grande instance afin d'obtenir l'annulation de la décision de rejet et la décharge des rappels de droits ;

Attendu que, pour confirmer le jugement, en ce qu'il a déchargé M. H... du supplément d'imposition relatif à l'omission de déclaration du compte bancaire, l'arrêt retient que l'administration soutient vainement qu'une même notification de redressements peut comporter des chefs de redressement relevant de procédures distinctes et que la notification litigieuse vise non seulement la procédure de répression des abus de droit de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, mais encore la "procédure contradictoire", dès lors qu'en l'espèce il est constant que le redressement pour omission de déclaration du compte bancaire ne pouvait s'inscrire que dans le cadre de la procédure contradictoire simple et que, tout au long de la phase administrative de la procédure, la majoration de 80 % a été appliquée à tous les droits découlant de cette réintégration ;

Attendu qu'en se déterminant par de tels motifs, alors qu'une notification de proposition de redressements peut comporter plusieurs chefs relevant des procédures de redressement contradictoire et de répression des abus de droit, pourvu que la nature de ces redressements soit clairement identifiable et que le contribuable ne soit pas privé des garanties attachées à chacune de ces procédures, et que l'application erronée au chef de redressement contradictoire de la majoration réservée par la loi aux actes passibles de la procédure de répression des abus de droit ne constitue pas une erreur substantielle de nature à justifier la décharge de l'ensemble des droits, sans préciser les garanties de la procédure de redressement contradictoire qui auraient été méconnues, la cour d'appel a privé sa décision de base légale ;

PAR CES MOTIFS:

CASSE ET ANNULE [...] ».