

Revue de

DROIT FISCAL

31 MARS 2022, HEBDOMADAIRE, N° 13 - ISSN 1279-8436

Directeurs scientifiques :
Florence DEBOISSY
Alexandre MAITROT DE LA MOTTE
Jean-Luc PIERRE

Rédacteur en chef :
Inga BAXANEAN

COMMENTAIRES

- 171 Détermination de la valeur locative des mails des centres commerciaux : une œuvre prétorienne constructive

CE, 2 févr. 2022, Les Portes de Claye et KC3, concl. Émilie BOKDAM-TOGNETTI, note Hervé ZAPF et Aleksandar NIKOLIC

- 173 Obligation de restitution de documents en cas de pluralité d'occupants : les absents ont-ils toujours tort ?

CE, 24 déc. 2021, min. c/ M. et Intérim B SP Zoo, concl. Laurent DOMINGO, note Emmanuel LAPORTE

- 174 Procédure d'abus de droit et principe de fraude à la loi : le glaive et le bouclier

CE, 4 févr. 2022, Hays France, concl. Marie-Gabrielle MERLOZ, note Harold TUROT

Également cette semaine

- 169 **Impôt sur les sociétés -** Assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société civile immobilière en raison de l'exercice d'une activité de caractère commercial (CE, 22 déc. 2021, SCI El Khomssi, note Jean-Luc PIERRE)

- 172 **Fiscalité internationale -** Bénéficiaire effectif et holding : une traduction en pratique bien délicate de la décision *Performing Right Society* (CAA Versailles, 27 mai 2021, SAS Alphatrad, concl. Christophe HUON, note Morgan VAIL, Brice BLETON et Benoît LHERMET)

Président-Directeur Général,
Directeur de la publication :
PHILIPPE CARILLON

Directrice éditoriale :
CLÉMENTINE KLEITZ

Directeur éditorial adjoint :
DENIS MARJOLLET

Directrice de rédaction :
VÉRONIQUE MARIE

Rédacteur en chef :
INGA BAXANEAN

Responsable de l'actualité fiscale :
CHARLOTTE GUINCESTRE

Secrétaire d'édition :
PATRICK GUIDONI

Publicité :
CAROLINE SPIRE
Responsable clientèle publicité
caroline.spire@lexisnexis.fr
Tél. : 01 45 58 94 69

Comité scientifique :

LUCE BÉRILLE,
directeur fiscal France, Suez Environnement

FLORENCE DEBOISSY,
professeur à l'université de Bordeaux

PHILIPPE DEROUN,
avocat au barreau de Paris

FRÉDÉRIC LANNUCCI,
chef du service de la sécurité juridique
et du contrôle fiscal, DGFIP

BENOÎT LEBRUN,
expert-comptable,
commissaire aux comptes

ALEXANDRE MAITROT DE LA MOTTE,
professeur à l'université Paris-Est Créteil

PHILIPPE MARTIN,
président adjoint de la section des finances du Conseil d'État

JEAN-LUC PIERRE,
professeur émérite à l'université Jean Moulin-Lyon III

JÉRÔME TUROT,
avocat au barreau de Paris

Directeur scientifique de 1999 à 2012 :
PATRICK DIBOUT †

Correspondance :
rdf@lexisnexis.fr

INGA BAXANEAN
LEXISNEXIS SA
REVUE DE DROIT FISCAL
141 RUE DE JAVEL
75747 PARIS CEDEX 15

Relations clients :
TÉL. : 01 71 72 47 70

www.lexisnexis.fr

Abonnement annuel 2022 :

- France (métropole) :
1 281,36 EUROS TTC (1 255,00 € HT)
- DOM-TOM ET PAYS ÉTRANGERS :
1 385,00 EUROS HT

Prix de vente au numéro :

- FRANCE (MÉTROPOLE) : 45,95 EUROS TTC
(45 € HT)
- DOM-TOM ET PAYS ÉTRANGERS : 45 EUROS HT

LEXISNEXIS SA
SA AU CAPITAL DE 1.584.800 EUROS
552 029 431 RCS PARIS
PRINCIPAL ASSOCIÉ :
REED ELSEVIER FRANCE SA

Siège social :
141 RUE DE JAVEL
75747 PARIS CEDEX 15

EVOLUPRINT
PARC INDUSTRIEL EURONORD
10 RUE DU PARC
31150 BRUGUIÈRES

Dépôt légal : À PARUTION
Commission paritaire : N° 0923 T 83553

Origine du papier : Allemagne

Taux de fibres recyclées : 6 %

Certification : 100 %

Impact sur l'eau : P_{TOT} = 0,01 kg / tonne



LES AUTEURS DE LA SEMAINE



Brice Bleton est avocat en droit fiscal. Il a rejoint EY, Société d'Avocats en octobre 2020. Il intervient principalement sur les problématiques de fiscalité des entreprises et de fiscalité internationale.



Émilie Bokdam-Tognetti est rapporteur public près la 9^e chambre de la Section du contentieux du Conseil d'État.



Karin Ciavaldini est rapporteur public près la 8^e chambre de la Section du contentieux du Conseil d'État.



Laurent Domingo est rapporteur public près la 10^e chambre de la Section du contentieux du Conseil d'État.



Emmanuel Laporte est avocat au barreau de Paris et exerce au sein du cabinet Laporte. Il intervient dans les domaines de la fiscalité patrimoniale, de la fiscalité internationale et des entreprises, de la fiscalité internationale et dans le suivi de contrôles et contentieux fiscaux.



Christophe Huon, premier conseiller à la cour administrative d'appel de Versailles, est rapporteur public à la 3^e chambre.



Benoît Lhermet est fiscaliste en fiscalité internationale. Il avait rejoint EY, Société d'Avocats en octobre 2015 en tant qu'avocat. Il intervenait principalement sur les problématiques d'acquisition, réorganisations de groupes internationaux, analyses établissement stable, résidence fiscale et bénéficiaire effectif. Depuis mai 2021, il occupe un poste de manager en fiscalité internationale au sein d'un groupe opérant dans l'industrie du luxe.



Marie-Gabrielle Merloz est rapporteur public près la 3^e chambre de la Section du contentieux du Conseil d'État.



Aleksandar Nikolic est avocat, directeur associé, au sein de la société d'avocats TZA.



Jean-Luc Pierre est professeur émérite à la faculté de droit de l'université Jean-Moulin (Lyon 3), directeur scientifique de la *Revue de droit fiscal* ainsi que du *Juris-Classeur Procédures fiscales*, et avocat associé au sein du cabinet Requet Chabanel.



Harold Turot est avocat au sein du cabinet Gide Loyrette Nouel.



Morgan Vail est docteur en droit et avocat - *associate partner*. Il a rejoint EY, Société d'Avocats en avril 2012 et fait partie de la pratique Contrôle et Contentieux fiscaux du cabinet qu'il exerce au sein du département International Tax and Transaction Services. À ce titre, il intervient auprès des clients du cabinet tant sur de nombreux contrôles et contentieux fiscaux complexes et/ou à dimension internationale, qu'à les accompagner sur leurs problématiques fiscales quotidiennes, leurs réorganisations (transfert d'actif, d'activités, fonctions...), la gestion de leurs flux, ainsi que leur politique et stratégie fiscales. Morgan intervient pour beaucoup auprès des entreprises du secteur des TMT et a développé une expertise dans la fiscalité des activités numériques et digitales des entreprises multinationales.



Hervé Zapf, avocat associé du cabinet TZA, membre de l'IACF, est spécialisé en fiscalité des entreprises, des particuliers et en fiscalité directe locale. Il intervient dans le cadre de conseils, d'audits, de contrôles et de contentieux fiscaux.

© LexisNexis SA 2022

Cette œuvre est protégée par les dispositions du Code de la propriété intellectuelle, notamment par celles de ses dispositions relatives à la propriété littéraire et artistique et aux droits d'auteur. Ces droits sont la propriété exclusive de LexisNexis SA. Toute reproduction intégrale ou partielle, par quelque moyen que ce soit, non autorisée par LexisNexis SA ou ses ayants droit, est strictement interdite. LexisNexis SA se réserve notamment tous droits au titre de la reproduction par reprographie destinée à réaliser des copies de la présente œuvre sous quelque forme que ce soit aux fins de vente, de location, de publicité, de promotion ou de toute autre utilisation commerciale conformément aux dispositions de l'article L. 122-10 du Code de la propriété intellectuelle relatives à la gestion collective du droit de reproduction par reprographie.

Avertissement de l'éditeur : « Toute utilisation ou traitement automatisé, par des tiers, de données personnelles pouvant figurer dans cette revue sont formellement interdits ».

Modalités d'exercice du contrôle

173 Obligation de restitution de documents en cas de pluralité d'occupants : les absents ont-ils toujours tort ?

Solution. – Le Conseil d'État rappelle que dans l'hypothèse d'une pluralité d'occupants de locaux ayant fait l'objet d'une visite domiciliaire, l'article L. 16 B du LPF oblige, en principe, l'administration à restituer à chacun de ces occupants les pièces et documents lui appartenant qu'elle a saisis.

La Haute Assemblée précise que l'administration n'est toutefois tenue à cette obligation qu'à l'égard des occupants dont elle connaissait l'existence à la date de la visite. La circonstance que l'exploitation de documents saisis révèle ultérieurement qu'un contribuable occupait des locaux alors que l'administration n'était pas en mesure d'en avoir connaissance auparavant ne saurait entraîner la décharge des impositions contestées par ce contribuable au seul motif qu'elle ne lui aurait pas restitué ces documents dans les délais prescrits par le V de l'article L. 16 B du LPF.

Impact. – En jugeant ainsi le Conseil d'État a, d'une part, pérennisé l'obligation générale de restitution de documents en faveur du contribuable et, d'autre part, consacré et encadré pour la première fois une obligation de restitution en cas de pluralité d'occupants.

CE, 9^e et 10^e ch., 24 déc. 2021, n° 438338, min. c/ M et 438344, min. c/ Sté Intérim B SP Zoo, concl. L. Domingo, note E. Laporte

Mentionné aux tables du recueil Lebon

Décisions antérieures : TA Marseille, 19 mai 2017, n° 1407578 et 1503140. – CAA Marseille, 12 déc. 2019, n° 17MA03144. – TA Marseille, 19 mai 2017, n° 1407376. – CAA Marseille, 12 déc. 2019, n° 17MA03112

1. Les pourvois présentent à juger des questions communes. Il y a lieu de les joindre pour statuer par une seule décision.

2. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à l'issue de la vérification de la comptabilité de la société Intérim B SP Zoo, dont le siège social est situé en Pologne, l'administration fiscale, considérant qu'elle exerçait une activité en France par l'intermédiaire d'un établissement stable, lui a notifié des rappels de taxe sur la valeur ajoutée au titre de la période allant du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2011. Elle a par ailleurs notifié à son gérant et unique associé, M. C. M., des rectifications de ses bases d'imposition à l'impôt sur le revenu au titre de la même période, assorties de pénalités, à raison des bénéficiaires industriels et commerciaux réalisés par cette société. Par deux arrêts du 12 décembre 2019, la cour administrative d'appel de Versailles a, sur appels formés par M. M., d'une part, et la société Intérim B SP Zoo, d'autre part, contre les jugements du 19 mai 2017 du tribunal administratif de Marseille rejetant leurs conclusions tendant à la décharge de ces impositions supplémentaires, prononcé la décharge des suppléments d'impôt sur le revenu et des rappels de taxe sur la valeur ajoutée auxquelles ils avaient été assujettis. Le ministre de l'action et des comptes publics se pourvoit en cassation contre ces deux arrêts sous les n° 438338 et 438344.

3. Aux termes de l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable au litige : « I. Lorsque l'autorité judiciaire, saisie par l'admini-

nistration fiscale, estime qu'il existe des présomptions qu'un contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices ou de la taxe sur la valeur ajoutée en se livrant à des achats ou à des ventes sans facture, en utilisant ou en délivrant des factures ou des documents ne se rapportant pas à des opérations réelles ou en omettant sciemment de passer ou de faire passer des écritures ou en passant ou en faisant passer sciemment des écritures inexactes ou fictives dans des documents comptables dont la tenue est imposée par le Code général des impôts, elle peut, dans les conditions prévues au II, autoriser les agents de l'administration des impôts, ayant au moins le grade d'inspecteur et habilités à cet effet par le directeur général des finances publiques, à rechercher la preuve de ces agissements, en effectuant des visites en tous lieux, même privés, où les pièces et documents s'y rapportant sont susceptibles d'être détenus et procéder à leur saisie, quel qu'en soit le support. II. Chaque visite doit être autorisée par une ordonnance du juge des libertés et de la détention du tribunal de grande instance dans le ressort duquel sont situés les lieux à visiter. [...] III. La visite, qui ne peut être commencée avant six heures ni après vingt et une heures, est effectuée en présence de l'occupant des lieux ou de son représentant ; en cas d'impossibilité, l'officier de police judiciaire requiert deux témoins choisis en dehors des personnes relevant de son autorité ou de celle de l'administration des impôts. [...] IV. Un procès-verbal relatant les modalités et le déroulement de l'opération et consignait les constatations effectuées est dressé sur-le-champ par les agents de l'administration des impôts. Un inventaire des pièces et documents saisis lui est annexé s'il y a lieu. Le procès-verbal et l'inventaire sont signés par les agents de l'administration des impôts et par l'officier de police judiciaire ainsi que par les personnes mentionnées au premier alinéa du III ; en cas de refus de signer, mention en est faite au procès-verbal. [...] V. Les originaux du procès-verbal et de l'inventaire sont, dès qu'ils ont été établis, adressés au juge qui a autorisé la visite ; une copie de ces mêmes documents est remise à l'occupant des lieux ou à son représentant. Une copie est également adressée par lettre recommandée avec demande d'avis de réception à l'auteur présumé des agissements mentionnés au I, notwithstanding les dispositions de l'article L. 103. Les pièces et documents saisis sont restitués à l'occupant des locaux dans les six mois de la visite ; toutefois, lorsque des poursuites pénales sont engagées, leur restitution est autorisée par l'autorité judiciaire compétente. [...] VI. L'administration des impôts ne peut opposer au contribuable les informations recueillies qu'après restitution des pièces et documents saisis ou de leur reproduction et mise en œuvre des procédures de contrôle visées aux premier et deuxième alinéas de l'article L. 47 ». En vertu de l'article L. 47 de ce code : « Un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle d'une personne physique au regard de l'impôt sur le revenu ou une vérification de comptabilité ne peut être engagée sans que le contribuable en ait été informé par l'envoi ou la remise d'un avis de vérification. Cet avis doit préciser les années soumises à vérification et mentionner expressément, sous peine de nullité de la procédure, que le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil de son choix [...] ».

4. Il résulte de ces dispositions que l'indépendance de la procédure de visite et de saisie instituée par l'article L. 16 B du Livre des procédures fiscales par rapport à la procédure de vérification de comptabilité ou d'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle concernant le même contribuable, qui constituent deux étapes distinctes de la procédure d'imposition, ne saurait avoir pour effet de réduire dans chacune d'entre elles les garanties accordées au contribuable. Si l'administration peut valablement engager une vérification de comptabilité sans avoir au préalable restitué au contribuable les pièces et