

**Conseil d'Etat  
statuant  
au contentieux  
N° 55934**

Publié aux Tables du Recueil Lebon

**8 / 7 SSR**

M. Medvedowsky, Rapporteur  
M. Chahid-Nourai, Commissaire du gouvernement  
M. Rougevin-Baville, Président

**Lecture du 25 septembre 1989**

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu la requête, enregistrée le 28 décembre 1983 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentée par la société "GROUPE MARCEL TABUR" société anonyme dont le siège est Boulevard Pierre Lefaucheur au Mans (72100), représentée par son président-directeur général en exercice domicilié audit siège, et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1° annule le jugement en date du 6 octobre 1983 par lequel le tribunal administratif de Nantes a rejeté sa demande en décharge de l'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de l'année 1974 ;

2° lui accorde la décharge de ladite imposition,

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. Medvedowsky, Maître des requêtes,

- les conclusions de M. Chahid-Nourai, Commissaire du gouvernement ;

Considérant que la société "GROUPE MARCEL TABUR" a déduit de ses résultats, pour le calcul de son bénéfice imposable au titre de l'année 1974, une somme correspondant au montant des avances qu'elle avait consenties à cette date à la société nantaise de matériel électrique (S.N.M.E.) ; que, dans la notification de redressement adressée à la société requérante à l'issue de la vérification de comptabilité dont elle a fait l'objet, l'administration a justifié la réintégration de la somme susindiquée, par la circonstance que les avances avaient eu pour contrepartie un accroissement d'actif pour la société "GROUPE MARCEL TABUR" ; que, saisie du litige, la commission départementale s'est déclarée incompétente sur ce point au motif qu'il posait une question de droit ; que, dans sa réponse à la réclamation de la société l'administration a fait valoir que les avances consenties à la S.N.M.E. procédaient d'un acte anormal de gestion et que leur perte ne pouvait donc venir en déduction du résultat imposable ; qu'enfin, devant les premiers juges, puis à nouveau en appel, dans son mémoire en réplique l'administration a justifié la réintégration par le fait que la perte ne pouvait être déduite, les créances n'étant pas définitivement irrécouvrables à la clôture de l'exercice considéré ; que la société "GROUPE MARCEL TABUR" fait valoir que ces changements successifs de la motivation donnée au redressement contesté ont vicié la procédure d'imposition et, subsidiairement, que la charge de la preuve incombe à l'administration et que cette preuve n'est pas rapportée ;

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

Considérant que lorsque la substitution de base légale intervient après la mise en recouvrement d'une imposition établie après consultation de la commission départementale, aucun moyen tiré de cette consultation ne peut être utilement invoqué pour demander la décharge de ladite imposition ;

Sur la charge de la preuve :

Considérant, d'une part, que s'il appartient en principe au contribuable de justifier l'exactitude du principe et du montant des écritures relatives aux pertes qu'il entend déduire de ses résultats pour le calcul de son bénéfice imposable, la commission départementale n'est pas incompétente pour se prononcer sur un litige concernant la déduction de telles pertes sauf si se trouve posée exclusivement une question de droit ; que, par suite, dans une telle hypothèse, la dévolution de la charge de la preuve du bien-fondé de l'imposition peut dépendre de la procédure suivie ;

Considérant, d'autre part, que lorsque l'administration invoque, dans un litige relevant de la compétence de la commission départementale, une nouvelle base légale qui ne pose pas exclusivement une question de droit et implique une appréciation d'éléments de fait non soumis à la commission lors de sa consultation sur la base du précédent fondement légal invoqué par le service, l'imposition ne peut être regardée comme ayant été établie dans des conditions ayant permis un débat contradictoire utile devant la commission ; que, par suite, dans une telle hypothèse, la charge de la preuve du bien-fondé de l'imposition incombe en tout état de cause à l'administration ;

Considérant que, la dernière des bases légales invoquée par le service étant, en l'espèce, le caractère injustifié de la perte déduite par la société requérante, il résulte de ce qui précède que la charge de la preuve du bien-fondé de l'imposition incombe à l'administration, contrairement à ce que celle-ci soutient ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

Considérant que, pour établir le bien-fondé de l'imposition en litige, l'administration soutient qu'à la clôture de l'exercice 1974, les créances en cause ne pouvaient être regardées comme définitivement irrécouvrables, la clôture de la liquidation de la société débitrice n'étant pas encore intervenue et la cession de son fonds de commerce n'ayant même pas été faite ; que, pour contester cette analyse, la société requérante invoque le règlement judiciaire auquel se trouvait soumise sa débitrice et le fait qu'à la clôture de la liquidation seule une très faible partie des créances a pu être recouvrée ; que ces circonstances se rapportent, l'une à une situation ne permettant pas d'exclure définitivement le retour à meilleure fortune, l'autre à des faits postérieurs à la clôture de l'exercice en cause ; que, par suite, si une provision pour créances douteuses pouvait être constituée, les circonstances susrappelées ne suffisaient pas à elles seules pour reconnaître un caractère certain et définitif à l'irrecouvrabilité des créances en cause à la clôture de l'exercice considéré et à justifier ainsi à cette date la constatation d'une perte ; que, dès lors, faute pour la société requérante de contester de manière pertinente l'analyse présentée par l'administration, celle-ci doit être regardée comme apportant la preuve qui lui incombe, du bien-fondé de l'imposition ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la société "GROUPE MARCEL TABUR" n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Nantes a rejeté sa demande en réduction de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de l'année 1974 ;

#### **DECIDE :**

Article 1er : La requête de la société "GROUPE MARCEL TABUR" est rejetée.

Article 2 : La présente décision sera notifiée à la société "GROUPE MARCEL TABUR" et au ministre délégué auprès du ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget,

chargé du budget.

Titrage : 19-01-03-02-03-03 CONTRIBUTIONS ET TAXES - GENERALITES - REGLES GENERALES D'ETABLISSEMENT DE L'IMPOT - REDRESSEMENT - COMMISSION DEPARTEMENTALE - CHARGE DE LA PREUVE -Substitution de base légale par l'administration après consultation de la commission.

Résumé : 19-01-03-02-03-03 Lorsque l'administration invoque, dans un litige relevant de la compétence de la commission départementale, une nouvelle base légale qui ne pose pas exclusivement une question de droit et implique une appréciation d'éléments de fait non soumis à la commission lors de sa consultation sur la base du précédent fondement légal invoqué par le service, l'imposition ne peut être regardée comme ayant été établie dans des conditions ayant permis un débat contradictoire utile devant la commission. Par suite, dans une telle hypothèse, la charge de la preuve du bien-fondé de l'imposition incombe en tout état de cause à l'administration.

Plein contentieux fiscal