



fiscablog.fr  
Informer-Documenter-Former

*La Lettre de Septembre 2021*

## JURISPRUDENCE

ESFP : le délai de remise des extraits de compte courant d'associé peut prolonger la durée de l'ESFP, même s'ils ont déjà été examinés lors d'une vérification de comptabilité

**Arrêt du Conseil d'Etat du 4 juin 2021, n° 430897**

Source : Légifrance - [Conseil d'État du 04 juin 2021, n° 430897](#)

NB : le bon fonctionnement des liens hypertextes (soulignés et en bleu) nécessite que votre application PDF prenne en charge la détection automatique des liens.

## Introduction :

Le Conseil d'Etat juge que l'administration, à l'occasion d'un examen de situation fiscale personnelle (ESFP), peut :

- ⇒ exploiter des informations, y compris portant sur les comptes courants d'associé, obtenues dans le cadre d'une vérification de comptabilité préalable de la société dont le contribuable vérifié est associé, pour autant qu'elle lui communique la teneur et l'origine de ces informations,
- ⇒ ou demander dans l'avis d'ESFP adressé au contribuable vérifié de produire les relevés des comptes d'associé.

S'agissant de procédures distinctes, le fait que les comptes courants de l'associé aient déjà été examinés à l'occasion de la vérification de comptabilité ne l'empêche pas d'en demander la communication dans le cadre de l'ESFP, et à défaut de production de ces comptes dans le délai imparti,, de prolonger la durée de cet examen au-delà du délai légal d'un an, en fonction de la date de production de ces relevés.

## Résumé Légifrance :

« 1) Le caractère distinct des procédures de contrôle visant une société et ses associés ne fait pas, par lui-même, obstacle à ce que l'administration fiscale exploite, dans le cadre de l'examen de la situation fiscale personnelle d'un contribuable (ESFP), des informations obtenues dans le cadre de la vérification de comptabilité de la société dont il est associé, dès lors qu'elle respecte les droits et garanties du contribuable, notamment les exigences énoncées à l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales (LPF)...,2) Pour autant, il reste loisible à l'administration, à l'occasion de l'ESFP, de demander au contribuable qu'il produise les comptes visés à l'article L. 12 du LPF, quand bien même elle aurait pu en prendre connaissance par ailleurs voire en disposerait déjà, du fait notamment de la vérification de comptabilité de la société. ».

## LES FAITS

M.et Mme B... ont fait l'objet d'un examen de situation fiscale personnelle portant sur les années 2007 à 2009.

Comme il est d'usage, l'avis d'ESFP reçu le 15 juillet 2010 leur enjoignait de communiquer « *la totalité des relevés (en original ou en copie) des comptes financiers de toute nature et des comptes courants sur lesquels [eux-mêmes] et les membres de [leur] foyer fiscal [ont] réalisé des opérations de nature personnelle* » au cours des années vérifiées.

L'avis (imprimé-type) les informait par ailleurs, en faisant référence à l'article L. 12 du livre des procédures fiscales, de ce que " *la durée du contrôle est limitée en principe à un an* " mais que " *cette durée peut être prorogée de la durée nécessaire à l'administration pour*

*obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas fait usage de la faculté de les produire dans les soixante jours de la demande du service ".*

M. et Mme B... n'ont pas produit les écritures retraçant les opérations réalisées sur le compte courant d'associé détenu par M. B... dans les écritures de la société Cristal de Lorraine Boog (dont il était associé et gérant majoritaire), dans la mesure où le contribuable estimait que ces relevés avaient déjà été communiqués à l'occasion de la vérification de la comptabilité de cette société portant sur la période du 1er janvier 2007 au 30 novembre 2009, et effectuée par le même vérificateur,

Ils n'ont été obtenus auprès de la société par l'administration, à la suite de l'exercice de son droit de communication, que le 9 décembre 2010, soit plus d'un an après l'engagement de l'ESFP.

A la suite de cet examen, M. et Mme B... ont été assujettis à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux au titre de l'année 2008 à raison des rémunérations complémentaires versées à M. B... sur le compte courant d'associé qu'il détenait dans la société.

Estimant la procédure irrégulière eu égard à la durée de l'ESFP, M. et Mme B... , ayant vu leur réclamation initiale rejetée, ont saisi le Tribunal Administratif de Strasbourg, qui a rendu un jugement favorable au maintien des impositions.

Celui-ci a été confirmé par la Cour Administrative d'Appel de NANCY le 21 mars 2019, et M. et Mme B... ont introduit un pourvoi devant le Conseil d'Etat.

## LE DROIT

Afin d'asseoir sa décision, le Conseil d'Etat cite les dispositions de l'article L. 12 du Livre des Procédures fiscales :

### [Article L. 12 LPF](#)

*" (...) Sous peine de nullité de l'imposition, un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ne peut s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la réception de l'avis de vérification. / (...) / Cette période est prorogée (...) / (...) des délais nécessaires à l'administration pour obtenir les relevés de compte lorsque le contribuable n'a pas usé de sa faculté de les produire dans un délai de soixante jours à compter de la demande de l'administration (...) ».*

## APPLICATION DES PRINCIPES AUX FAITS

Le Conseil d'Etat rappelle en premier lieu que les comptes visés par l'article L. 12 du LPF comprend non seulement les comptes bancaires, mais aussi tous les comptes au crédit

desquels sont susceptibles d'être inscrites des sommes constitutives de revenus dont le contribuable aurait disposé au cours de la période vérifiée, notamment les comptes courants d'associés.

La prorogation éventuelle du délai d'1 an suppose dans ce cas que l'administration fiscale ait indiqué dans sa demande que les comptes dont elle demandait les relevés ne se limitaient pas aux seuls comptes bancaires.

Il rappelle également le principe bien établi de l'indépendance des procédures, et leur caractère parfaitement distinct.

Dans ces conditions, l'administration a la possibilité :

- ⇒ soit d'exploiter dans le cadre de l'ESFP des informations obtenues dans le cadre de la vérification de comptabilité de la société dont le contribuable est associé, à charge pour elle d'informer ce dernier de la teneur et de l'origine de ces renseignements ([article L. 76 B du LPF](#)),
- ⇒ soit, à l'occasion de l'ESFP, de demander au contribuable qu'il produise les comptes visés par l'avis d'examen de situation fiscale personnelle.

Le Conseil d'Etat estime que cette dernière option n'est pas entravée par le fait que l'administration aurait pu en prendre connaissance par ailleurs, voire en disposerait déjà, du fait notamment de la vérification de comptabilité de la société.

Dans ces conditions, et dans la mesure où le vérificateur demandait, par l'avis d'ESFP, de fournir la totalité des relevés des comptes financiers de toute nature et des comptes courants, M. et Mme B... avaient été dûment informés aussi bien de leur faculté de produire les comptes d'associé dans un délai de 60 jours, que de la conséquence de l'absence éventuelle de production, savoir la prorogation de la durée de l'ESFP.

M. et Mme B... n'ayant pas produit dans le délai imparti les écritures retraçant les opérations réalisées sur le compte courant d'associé détenu par M. B., le vérificateur les a obtenues par droit de communication exercé auprès de la société.

Quand bien même il les avait déjà examinées dans le cadre de la vérification de comptabilité, le Conseil d'Etat juge, à l'instar de la Cour Administrative d'Appel, que l'administration était fondée à proroger la durée du contrôle du délai compris entre le 61ème jour après la réception de l'avis de vérification et la date d'obtention de ces écritures, soit le 9 décembre 2010.

## LA DECISION

Le Conseil d'Etat en conclut que M. et Mme B... ne sont pas fondés à demander l'annulation de l'arrêt qu'ils attaquent.

## COMMENTAIRES

Cet arrêt constitue une application traditionnelle à un cas particulier du principe bien établi de l'indépendance des procédures, qui doivent être poursuivies selon les règles qui leur sont propres.

Par exemple, même les irrégularités entachant une vérification de comptabilité, qui conduiraient à l'annulation de la procédure visant une société, ne rendrait pas irrégulière la procédure visant un associé imposé sur les distributions correspondant aux rehaussements notifiés à la société.

De même, l'irrégularité de la procédure visant une SNC a été jugée sans incidence sur les impositions personnelles d'un associé, alors même que l'imposition d'une plus-value, qu'il avait initialement exonérée en vertu des dispositions de l'article 151 septies du CGI, résultait des rectifications de recettes notifiées à la SNC ([CAA de Versailles du 25 juillet 2019, n° 17 VE 02891](#)).

A l'inverse, ce principe peut parfois être favorable au contribuable : ainsi l'avis émis par une commission départementale à l'égard de l'entreprise concernant des rémunérations jugées excessives par l'administration n'est pas opposable au bénéficiaire des rémunérations au regard de son imposition personnelle établie sur le même motif ([CE du 19 mars 1975, n° 91859](#) et [CE du 24 avril 1981, n° 20093](#)).

## CONCLUSION

Les comptes dont les relevés doivent être produits dans le cadre d'un ESFP sont les comptes de toute nature et notamment les comptes bancaires, comptes chèques postaux, comptes de dépôts, d'avances, comptes courants, comptes titres, comptes d'épargne y compris les comptes joints et ceux sur lesquels le contribuable ou les membres du foyer fiscal ont procuration (voir [BOI-CF-PGR-20-30](#) au § 340).

A défaut de production d'un de ces comptes dans le délai de 60 jours suivant la réception de l'avis de vérification par lequel le vérificateur demande les relevés de compte, la durée de l'ESFP, normalement limitée à un an, sera prorogée du délai nécessaire à l'administration pour en obtenir communication auprès des établissements financiers ou sociétés auprès desquels ils sont détenus.

Il est donc illusoire de vouloir « jouer la montre » en évitant de produire l'ensemble des relevés de comptes financiers, y compris ceux détenus à l'étranger.

La prorogation de la durée est également prévue, conformément aux dispositions de l'article L. 12 du LPF, à hauteur du délai nécessaire pour recevoir les renseignements demandés aux autorités étrangères, lorsque le contribuable a pu disposer de revenus à l'étranger ou en provenance directe de l'étranger, du délai accordé au contribuable au-delà

des 2 mois impartis pour répondre aux demandes d'éclaircissements et de justifications, et du délai de 30 jours pour répondre le cas échéant à la mise en demeure d'avoir à compléter sa réponse ([article L. 16 A du LPF](#)).

Précisons enfin que le délai de réalisation de l'ESFP, qui se calcule de la date de réception de l'avis de vérification jusqu'à la date d'envoi de la proposition de rectifications (cachet de la poste faisant foi) peut être porté de un à deux ans en cas de découverte, en cours de contrôle, d'une activité occulte.

Il en est de même lorsque, dans le délai initial d'un an, les articles [L. 82 C](#) ou [L. 101 du LPF](#) (communication de renseignements par le ministère public ou l'autorité judiciaire) ont été mis en œuvre.