

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE MONTREUIL**

N° 2208858

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. A...

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Mme Nathalie Dupuy-Bardot
Rapporteure

Le tribunal administratif de Montreuil

Mme Mame Nguër
Rapporteure publique

(7^{ème} Chambre)

Audience du 4 novembre 2024
Décision du 18 novembre 2024

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires, enregistrés les 31 mai 2022, 30 décembre 2022 et 2 mars 2023, M. B... A..., représenté par Me Zamour, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2017, en droits, pénalités et intérêts de retard ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- la proposition de rectification n'est pas suffisamment motivée s'agissant de l'estimation de la valeur vénale des produits stupéfiants et des vêtements saisis lors des perquisitions ;

- l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts n'est pas applicable en l'espèce dès lors qu'il était un simple intermédiaire dans le trafic de stupéfiants et qu'il n'a eu que la garde temporaire des biens objets et des sommes produits de ce trafic ;

- les vêtements saisis lors des perquisitions ne peuvent être regardés comme des biens objets des infractions de trafic de stupéfiants qu'il a commises, ni comme des biens ayant servi à la réalisation de ces infractions ;

- il n'avait pas la libre disposition des véhicules, des sommes d'argent et des vêtements saisis lors des perquisitions ;

- en tout état de cause, il ne saurait être regardé comme ayant eu seul la libre disposition de ces biens, dès lors qu'il a été condamné pour sa participation à un trafic de stupéfiants au côté de dix personnes ; le revenu imposable doit être réparti avec les autres personnes condamnées ;

- les méthodes d'évaluation de la valeur vénale des stupéfiants et des vêtements saisis lors des perquisitions sont radicalement viciées ;
- il n'est pas établi que les liquidités retrouvées au domicile de sa mère constituent un produit du trafic de stupéfiants, ni même qu'elles lui appartiennent ;
- la majoration de 80% ne pouvait pas lui être infligée dès lors que l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts n'était pas applicable ; en outre, celle-ci ne pouvait pas être supérieure à 9 478 euros dès lors que le montant de l'amende de flagrance à laquelle il a été condamné doit être imputé sur celui de la majoration de 80%.

Par un mémoire en défense, enregistré le 27 janvier 2023, le directeur départemental des finances publiques conclut au rejet de la requête de M. A....

Il fait valoir que les moyens de la requête ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code pénal ;
- le code de procédure pénale ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Dupuy-Bardot, première conseillère,
- les conclusions de Mme Nguër, rapporteure publique.

Les parties n'étaient ni présentes, ni représentées.

Considérant ce qui suit :

1. Le 20 février 2017, une perquisition a été menée au domicile de M. A... et de sa mère à Pantin, au cours de laquelle ont été saisis des produits stupéfiants, de l'argent en numéraire (38 070 euros) ainsi que des objets multimédia et des vêtements et accessoires de marque dont la valeur marchande totale a été estimée à 33 095 euros. Un scooter immatriculé au nom de M. A..., d'une valeur estimée à 8 000 euros, a également été saisi à l'occasion d'une perquisition menée dans un box situé près de son appartement, dont il avait la clef. D'autres perquisitions ont été menées dans un appartement et un box de parking situés à Montreuil, dont M. A... possédait les clefs, au cours desquelles ont été saisis des produits stupéfiants (estimés à 5 966 euros), de l'argent en numéraire (3 230 euros) et quatre scooters (estimés à 7 697 euros). M. A... a été reconnu coupable, par un jugement du 6 avril 2018 du tribunal de grande instance de Bobigny, statuant en matière correctionnelle, des chefs de transport, détention, offre ou cession et acquisition non autorisées de stupéfiants en récidive, ainsi que du chef de participation à une association de malfaiteurs en récidive, et condamné à une peine d'emprisonnement de quatre ans. Informée des résultats des perquisitions menées dans le cadre de l'instruction pénale, la direction départementale des finances publiques de Seine-Saint-Denis a dressé un procès-verbal de flagrance à l'encontre de M. A... en application de l'article L 16-0 BA I bis du livre des procédures fiscales. Par une proposition de rectification du 27 décembre 2018, l'administration lui a notifié un rehaussement de son revenu imposable au titre de l'année 2017 pour un montant de 84 796 euros en application des dispositions de l'article 1649 quater-0 B bis du code général

des impôts. En conséquence, M. A... a été assujéti à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, majorées des intérêts de retard et d'une pénalité de 80 % sur le fondement de l'article 1758 du même code. Lui a également été infligée l'amende prévue à l'article 1740 B, pour un montant de 20 000 euros. Par la présente requête, M. A... demande au tribunal de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de cotisations sociales auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2017, en droits, pénalités et intérêts de retard, ainsi que de l'amende prévue à l'article 1740 B.

Sur les conclusions à fin de décharge :

En ce qui concerne la régularité de la procédure d'imposition :

2. Aux termes de l'article L. 57 livre des procédures fiscales : « *L'administration adresse au contribuable une proposition de rectification qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. / (...).* ». Aux termes de l'article R. 57-1 du même livre : « *La proposition de rectification prévue par l'article L. 57 fait connaître au contribuable la nature et les motifs de la rectification envisagée. / (...).* ».

3. Il résulte de ces dispositions que, pour être régulière, une proposition de rectification doit comporter la désignation de l'impôt concerné, de l'année d'imposition et de la base d'imposition, et énoncer les motifs sur lesquels l'administration entend se fonder pour justifier les redressements envisagés, de façon à permettre au contribuable de formuler utilement ses observations. En revanche, sa régularité ne dépend pas du bien-fondé de ces motifs. Par ailleurs, l'administration n'est pas tenue de répondre à tous les arguments du contribuable formulés sur les redressements notifiés.

4. Le requérant soutient que la proposition de rectification est insuffisamment motivée s'agissant de l'estimation de la valeur vénale des vêtements et des stupéfiants. Toutefois, d'une part, s'agissant de l'estimation de la valeur des stupéfiants, le service indique les quantités des trois catégories de stupéfiants saisis lors des perquisitions à l'appartement de Montreuil et le prix au gramme de celles-ci, en précisant qu'il s'est fondé sur les données publiques de l'Observatoire français des drogues et des tendances addictives. D'autre part, s'agissant des vêtements, la proposition de rectification reproduit de larges extraits du procès-verbal de valeur marchande des objets saisis, établi par un officier de police judiciaire, qui décrit chaque vêtement saisi (nature et marque) et indique s'être rendu sur plusieurs sites internet marchands afin de procéder à leur estimation, laquelle est précisée pour chaque bien. Ces éléments dépourvus d'ambiguïté permettaient à M. A... de former utilement ses observations, et notamment de contester le prix du gramme des trois catégories de stupéfiants saisis ou la valeur des vêtements saisis retenue par le service. Par suite, le moyen tiré de l'insuffisance de motivation de la proposition de rectification doit être écarté.

En ce qui concerne le bien-fondé de la procédure d'imposition :

5. D'une part, aux termes de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts : « *1. Lorsqu'il résulte des constatations de fait opérées dans le cadre d'une des procédures prévues aux articles 53, 75 et 79 du code de procédure pénale et que l'administration fiscale est informée dans les conditions prévues aux articles L. 82 C, L. 101 ou L. 135 L du livre des procédures fiscales qu'une personne a eu la libre disposition d'un bien objet d'une des infractions mentionnées au 2, cette personne est présumée, sauf preuve contraire appréciée dans le cadre des procédures prévues aux articles L. 10 et L. 12 de ce même livre, avoir perçu un revenu imposable équivalent à la valeur vénale de ce bien au titre de l'année au cours de*

laquelle cette disposition a été constatée. / La présomption peut être combattue par tout moyen et procéder notamment de l'absence de libre disposition des biens mentionnés au premier alinéa, de la déclaration des revenus ayant permis leur acquisition ou de l'acquisition desdits biens à crédit. / Il en est de même des biens meubles qui ont servi à les commettre ou étaient destinés à les commettre. / Lorsqu'il résulte des constatations de fait opérées dans le cadre d'une des procédures prévues aux articles 53, 75 et 79 du code de procédure pénale et que l'administration fiscale est informée dans les conditions prévues aux articles L. 82 C, L. 101 ou L. 135 L du livre des procédures fiscales qu'une personne a eu la libre disposition d'une somme d'argent, produit direct d'une des infractions visées au 2, cette personne est présumée, sauf preuve contraire appréciée dans le cadre des procédures prévues aux articles L. 10 et L. 12 de ce même livre, avoir perçu un revenu imposable égal au montant de cette somme au titre de l'année au cours de laquelle cette disposition a été constatée. / La présomption peut être combattue par tout moyen et procéder notamment de l'absence de libre disposition des sommes mentionnées au quatrième alinéa, du caractère non imposable de ces sommes ou du fait qu'elles ont été imposées au titre d'une autre année. / Lorsque plusieurs personnes ont la libre disposition des biens ou de la somme mentionnés respectivement au premier et au quatrième alinéas, la base du revenu imposable est, sauf preuve contraire, répartie proportionnellement entre ces personnes. / 2. Le 1 s'applique aux infractions suivantes : / a. crimes et délits de trafic de stupéfiants prévus par les articles 222-34 à 222-39 du code pénal ; / (...) ».

6. D'autre part, aux termes de l'article 222-37 du code pénal : « *Le transport, la détention, l'offre, la cession, l'acquisition ou l'emploi illicites de stupéfiants sont punis de dix ans d'emprisonnement et de 7 500 000 euros d'amende* ».

7. Il résulte des dispositions de l'article 1649 quater-0 B *bis* du code général des impôts, éclairées par les travaux préparatoires de la loi de finances rectificative n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 dont elles sont issues, que lorsqu'une personne n'a eu que la garde temporaire d'un bien, objet direct d'une des infractions visées au 2 de cet article, d'une somme d'argent, produit direct d'une de ces infractions, ou d'un bien ayant servi à la commettre, elle doit être regardée comme n'en ayant pas eu la libre disposition au sens de ces dispositions.

8. Le requérant soutient qu'il n'avait pas la libre disposition des biens et sommes d'argent saisis par les autorités judiciaires, dès lors qu'il n'était qu'un simple « intermédiaire » dans le trafic de stupéfiants auquel il participait. Toutefois, alors qu'il a été condamné non pour blanchiment de produits de trafic de stupéfiants, mais pour les chefs de transport, détention, offre ou cession et acquisition non autorisées de stupéfiants et de participation à une association de malfaiteurs, et qu'une importante somme d'argent a été retrouvée à son domicile personnel, il n'établit pas que son rôle se limitait à celui d'un simple intermédiaire ou d'un collecteur, qui ferait obstacle à ce qu'il soit regardé comme ayant eu la libre disposition des biens saisis. Le moyen sera écarté.

S'agissant des produits stupéfiants :

9. Il résulte de l'instruction que des stupéfiants (124 g de résine de cannabis, 436 g d'herbe de cannabis et 5,6 g de MDMA) ont été saisis dans l'appartement de Montreuil lors des perquisitions mentionnées au point 1. Si des stupéfiants ont également été saisis au domicile de M. A..., le service n'en a pas tenu compte pour rehausser son revenu imposable.

10. En premier lieu, le requérant soutient qu'il n'avait pas la libre disposition des stupéfiants saisis dans l'appartement de Montreuil, dès lors qu'il n'en était pas propriétaire. Toutefois, d'une part, l'article 1649 quater-0 B *bis* du code général des impôts n'exige pas que le contribuable ait la propriété des biens et sommes d'argent qu'il mentionne, mais seulement qu'il en ait la libre disposition. D'autre part, il ressort des procès-verbaux des perquisitions et

auditions de l'instruction pénale, dont des extraits sont reproduits dans le procès-verbal de flagrance, que M. A... avait en sa possession, lors de son interpellation, les clefs de l'appartement de Montreuil, et que les services de police l'avaient d'ailleurs photographié sortant de l'immeuble abritant celui-ci. Dans ces conditions, et alors que M. A... n'apporte aucun élément remettant en cause ces constatations de fait, le service était fondé à considérer qu'il avait la libre disposition des stupéfiants saisis dans cet appartement.

11. En second lieu, pour estimer la valeur vénale des produits stupéfiants, qui constituent l'objet même des infractions pour lesquelles M. A... a été condamné, le service s'est fondé sur les informations publiques disponibles auprès de l'Observatoire français des drogues et des toxicomanies, en retenant les valeurs suivantes : 7 euros le gramme de résine de cannabis, 11 euros le gramme d'herbe de cannabis et 54 euros le gramme de MDMA. Eu égard à l'illicéité des biens en cause, la référence à des prix issus de données fournis par un organisme public chargé notamment d'analyser et de diffuser des données dans le domaine des addictions doit être regardée comme pertinente. Si M. A... conteste cette estimation, il ne verse à l'instance aucun élément susceptible de remettre en cause la valeur vénale déterminée par le service. Dans ces conditions, il n'est pas fondé à soutenir que l'estimation de l'administration serait exagérée.

S'agissant des véhicules :

12. Il résulte de l'instruction que le service a réintégré dans le revenu imposable de M. A... la somme de 8 000 euros correspondant à la valeur vénale d'un scooter saisi à Pantin près de son domicile, ainsi qu'un tiers de la valeur vénale des quatre scooters saisis à Montreuil, estimés à 7 697 euros, qui ont été utilisés pour commettre les infractions.

13. M. A..., qui ne conteste ni l'estimation de la valeur de ces biens ni le fait qu'ils aient été utilisés pour commettre les infractions, mais soutient qu'il n'en avait pas la libre disposition dès lors qu'il n'en était pas propriétaire. Toutefois, ainsi qu'il a été dit plus haut, l'article 1649 quater-0 B *bis* du code général des impôts n'exige pas que le contribuable ait la propriété des biens qu'il mentionne. En outre, il résulte des constatations de fait de l'enquête pénale que M. A... a été interpellé en possession des clefs et la carte grise du scooter saisi à Pantin, qui était immatriculé à son nom, et des clefs de la boîte aux lettres de l'appartement à Montreuil dans laquelle se trouvait le bip du parking donnant accès aux boxes dans lesquels ont été saisis les quatre autres véhicules. Dans ces conditions, le requérant n'est pas fondé à soutenir qu'il n'avait pas la libre disposition des cinq véhicules utilisés pour commettre les infractions pour lesquelles il a été condamné, dont la valeur vénale a été réintégrée à son revenu.

S'agissant de l'argent en numéraire :

14. Il résulte de l'instruction que le service a réintégré dans le revenu imposable de M. A... les 38 070 euros saisis à son domicile, ainsi qu'un tiers des 3 230 euros saisis dans l'appartement à Montreuil.

15. D'une part, si le requérant soutient qu'il n'avait pas la libre disposition de la somme saisie à son domicile, il ressort des procès-verbaux des perquisitions et auditions de l'instruction dont des extraits sont reproduits dans le procès-verbal de flagrance, que les sommes saisies avaient été découverts dans la cuisine par un chien spécialisé en recherche de stupéfiants et que M. A..., sans emploi, n'a pas été en mesure d'indiquer la provenance de cette somme conséquente. En outre, il a confirmé lors d'une audition que sa mère n'avait pas connaissance de la présence de cette somme à leur domicile, et que son frère, étudiant en école de commerce à Pau, ne vivait pas au domicile familial.

16. D'autre part, si le requérant soutient qu'il n'avait pas la libre disposition de la somme d'argent saisie dans l'appartement à Montreuil, en même temps que des stupéfiants, il résulte de ce qui a été dit plus haut que M. A... avait accès à cet appartement, dont il possédait les clefs.

17. Dans ces conditions, le service apporte suffisamment d'éléments permettant d'établir que les sommes d'argent saisies au domicile de M. A... et dans l'appartement de Montreuil constituaient un produit des infractions commises, et qu'il en avait la libre disposition.

S'agissant des vêtements et objets multimédia :

18. Il résulte des dispositions de l'article 1649 quater-0 B *bis* du code général des impôts que lorsqu'il est établi qu'une personne a eu la libre disposition d'une somme d'argent, produit direct d'une des infractions qu'elles visent, cette personne est présumée avoir perçu un revenu imposable égal au montant de cette somme. La circonstance que le contribuable ayant eu la libre disposition de cette somme l'ait dépensée pour acquérir des biens ne fait pas obstacle à la mise en œuvre de la présomption de perception, par le contribuable, d'un revenu imposable égal au montant de cette somme, évaluée au regard de la valeur d'achat de ces biens.

19. Il résulte de l'instruction que lors des perquisitions menées au domicile de M. A..., des objets multimédia et des vêtements et accessoires de marque de luxe, dont le montant total a été estimé à 33 095 euros, ont été saisis. Le service a considéré que ces biens avaient été acquis avec le produit de l'infraction, et que M. A... était présumé avoir perçu un revenu égal à leur valeur vénale pour s'en porter acquéreur.

20. En premier lieu, il ressort des procès-verbaux des auditions de M. A... que ce dernier n'a pas contesté que les biens saisis à son domicile lui appartenaient et a refusé d'indiquer comment il avait financé les achats de vêtements de luxe et objets multimédia alors qu'il était sans emploi. L'administration pouvait donc estimer, au vu des constatations de fait opérées dans le cadre de l'enquête de flagrance, que M. A... avait acquis ces biens avec des sommes d'argent provenant directement de l'infraction de trafic de stupéfiant pour laquelle il a été condamné, dont il avait eu la libre disposition en effectuant des achats. S'il soutient que les vêtements saisis à son domicile ne lui appartenaient pas, il résulte de l'instruction que ceux-ci ont été trouvés dans sa chambre et que son frère, avec qui il partage celle-ci, réside à Pau où il effectue ses études. En tout état de cause, il ne conteste pas s'en être lui-même porté acquéreur, ni que ceux-ci ont été achetés avec une somme d'argent produit direct de l'infraction de trafic de stupéfiants pour laquelle il a été condamné. Par suite, l'administration était fondée à rehausser le revenu imposable de M. A... d'un montant égal à cette somme d'argent dont il a eu la libre disposition, correspondant à la valeur vénale des biens dont il s'est porté acquéreur.

21. En second lieu, il résulte de l'instruction que la valeur des vêtements et biens multimédia acquis par M. A... a été estimée par un officier de police judiciaire, qui, après avoir consulté plusieurs sites marchands sur Internet et retenu la valeur la moins chère pour chaque bien, a dressé un procès-verbal d'estimation. Si le requérant fait valoir qu'il aurait pu acheter ces biens à un prix inférieur dans des dépôts ventes ou en ligne, il n'apporte aucun élément à l'appui de cette allégation ni ne produit aucune facture d'achat, de nature à remettre en cause les constatations faites par les services de police. Dans ces conditions, le service était fondé à rehausser le revenu de M. A... d'une somme de 33 095 euros.

S'agissant de la répartition proportionnelle de la base du revenu imposable :

22. Le requérant soutient qu'ayant été condamné en même temps que dix autres membres du réseau de trafic de stupéfiants dont il faisait partie, le service aurait dû répartir le revenu imposable entre les onze personnes condamnées. Il fait valoir qu'à tout le moins, le revenu calculé à partir de la valeur vénale des scooters ayant servi à commettre les infractions doit être répartie avec le propriétaire des véhicules.

23. Il résulte de l'instruction que, s'agissant des stupéfiants, des liquidités et des scooters saisis dans l'appartement et le box de Montreuil, le service a réparti le revenu avec deux autres membres du réseau, dont il était établi qu'ils avaient la libre disposition des biens en cause. Toutefois, M. A... n'établit pas que d'autres membres du réseau avaient la libre disposition de ces biens, ni qu'un des membres du réseau avait la libre disposition des biens saisis à son domicile. En outre, outre le fait que le scooter saisi près de son domicile à Pantin était immatriculé à son nom, il ne justifie pas de l'identité du propriétaire de ceux saisis dans le box à Montreuil, ni n'établit que ce dernier en aurait la libre disposition. Le moyen doit donc être écarté.

En ce qui concerne la majoration de 80% :

24. D'une part, aux termes de l'alinéa 4 de l'article 1758 du code général des impôts : *« En cas d'application des dispositions prévues à l'article 1649 quater-0 B bis, le montant des droits est assorti d'une majoration de 80 % ».*

25. D'autre part, aux termes de l'article 1740 B du même code : *« II. – Lorsque les pénalités prévues au c du 1 de l'article 1728 et aux b et c de l'article 1729 et l'amende prévue à l'article 1737 sont encourues pour les mêmes faits que ceux visés aux I à I ter de l'article L. 16-0 BA du livre des procédures fiscales constitutifs d'une flagrance fiscale et au titre de la même période, celles-ci ne sont appliquées que si leur montant est supérieur à celui de l'amende visée au I du présent article. Dans ce cas, le montant de cette amende s'impute sur celui de ces pénalités et amende ».*

26. Il résulte de l'instruction que l'administration a assorti les droits d'une majoration de 80% sur le fondement de l'alinéa 4 de l'article 1758 du code général des impôts. Si le requérant soutient que le montant de l'amende de flagrance prononcée par l'administration (20 000 euros) devait s'imputer sur celui de cette majoration supérieure à 20 000 euros, l'article 1740 B du code général des impôts ne prévoit pas ce mécanisme pour les pénalités prononcées sur le fondement de l'alinéa 4 de l'article 1758 du même code comme en l'espèce. Par suite, et alors que, ainsi qu'il a été dit plus haut, les conditions d'applications de l'article 1649 quater-0 B bis étaient réunies, le requérant n'est pas fondé à demander la décharge ou la réduction de la majoration de 80%.

27. Il résulte de tout ce qui précède que M. A... n'est pas fondé à demander la décharge, en droits et en pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2017.

Sur les frais d'instance :

28. Les dispositions de l'article L. 761-1 font obstacle à ce qu'une somme soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas la partie perdante dans la présente instance, au titre des frais exposés par M. A... et non compris dans les dépens.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête de M. A... est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. B... A... et au directeur départemental des finances publiques de la Seine-Saint-Denis.

Délibéré après l'audience du 4 novembre 2024, à laquelle siégeaient :

M. Charret, président,
Mme Tahiri, première conseillère,
Mme Dupuy-Bardot, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 18 novembre 2024.

La rapporteure,

Le président,

N. Dupuy-Bardot

J. Charret

La greffière,

L. Valcy

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, et au ministre chargé du budget et des comptes publics, chacun en ce qui les concerne, ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.