

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE ROUEN**

N° 2501595

M. B...

**Mme Cyrielle Ameline
Rapporteure**

**Mme Clémence Barray
Rapporteuse publique**

**Audience du 25 août 2026
Décision du 8 septembre 2026**

C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Rouen

(1^{ère} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 2 avril 2025, un mémoire complémentaire, enregistré le 13 octobre 2025, et un mémoire en production de pièces, enregistré le 17 juillet 2026, M. A... B..., représenté par Me Yonan-Mercadier, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquelles il a été assujetti au titre de l'année 2021 ;

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

M. B... soutient que :

- la proposition de rectification du 27 mai 2024 est irrégulière et ne lui est pas opposable dans la mesure où elle ne comporte ni nom ni signature, en méconnaissance des dispositions de l'article 350 terdecies de l'annexe III du code général des impôts ;
- la procédure est entachée d'irrégularité dans la mesure où l'administration n'a pas répondu à ses observations émises par courrier du 27 juillet 2024 ;
- la procédure est irrégulière dès lors que les dispositions de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales ont été méconnues ;
- l'administration a fait une mauvaise application des dispositions de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts dès lors qu'il n'a pas eu la libre disposition des produits stupéfiants retrouvés dans son véhicule, qu'il détenait temporairement

pour le compte d'autrui et alors que plusieurs personnes étaient impliquées, une répartition s'imposait ;

- l'administration a en outre méconnu la présomption d'innocence ;
- les pénalités et majorations sont illégales par voie de conséquence de l'irrégularité de la procédure de rehaussement, la proposition de rectification étant dépourvue de nom et de signature.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 11 août 2025 et 15 mai 2026 ainsi que des pièces produites le 18 mai 2026, non communiquées et le 22 juillet 2026, la directrice spécialisée de contrôle fiscal Nord conclut au rejet de la requête.

La directrice soutient que les moyens soulevés par M. B... ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- 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 Ameline, première conseillère,
- et les conclusions de Mme Barry, rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. M. B... a été interpellé dans la nuit du 24 au 25 mars 2021 au volant de son véhicule, en provenance des Pays-Bas, en possession de 21,042 kg d'héroïne. Il est résulté de l'enquête et des surveillances techniques effectuées au cours des mois précédant l'interpellation que M. B... était impliqué dans un trafic organisé de stupéfiants. Il est également ressorti de l'enquête qu'il avait perçu des revenus tirés de ce marché illicite de stupéfiants. Conformément aux dispositions des articles L. 82 et L. 101 du livre des procédures fiscales, le tribunal judiciaire d'Evreux a autorisé la consultation des pièces du dossier de la procédure enregistré au nom de M. B... par l'administration fiscale. A l'issue du contrôle de son dossier, il s'est vu notifier une proposition de rectification le 27 mai 2024 envisageant des rehaussements en matière d'impôt sur le revenu et cotisations sociales au titre de l'année 2021. Ces redressements sont la conséquence de la réintégration dans le revenu imposable de M. B..., en application de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts, de la somme de 736 470 euros correspondant à la valeur vénale sur le marché illicite des stupéfiants. La somme totale de 828 446 euros a été mise en recouvrement le 30 septembre 2024. Par une réclamation du 15 octobre 2024, reçue le 17 octobre suivant, M. B... a contesté ces impositions supplémentaires. Cette réclamation a été rejetée le 3 février 2025. Par la présente requête, le contribuable demande au tribunal de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2021, ainsi que des pénalités correspondantes.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. En premier lieu, aux termes de l'article L. 286 B du livre des procédures fiscales : *« I. Dans le cadre des procédures de contrôle, de recouvrement et de contentieux prévues au présent livre, tout agent des finances publiques peut être autorisé à ne pas être identifié par son nom et prénom lorsque, compte tenu des conditions d'exercice de sa mission et des circonstances particulières de la procédure, la révélation de son identité à une personne déterminée est susceptible de mettre en danger sa vie ou son intégrité physique ou celles de ses proches (...) L'agent qui bénéficie de l'autorisation prévue au troisième alinéa du présent I est identifié, au cours des procédures mentionnées aux premier et deuxième alinéas, par un numéro d'immatriculation administrative, sa qualité et la mention du service déconcentré ou du service à compétence nationale dans lequel il est affecté (...) »*

3. Il résulte de l'instruction que l'auteur de la proposition de rectification du 27 mai 2024 a été autorisé, en application de l'article L. 286 B du livre des procédures fiscales précité, à n'être identifié que par son seul numéro d'immatriculation administrative. Par suite, M. B... n'est pas fondé à soutenir que la procédure d'imposition litigieuse est irrégulière au motif que la proposition de rectification du 27 mai 2024 ne comporte ni la signature manuscrite de son auteur ni le nom de ce dernier.

4. En deuxième lieu, d'une part, aux termes de l'article L. 57 du 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. Sur demande du contribuable reçue par l'administration avant l'expiration du délai mentionné à l'article L. 11, ce délai est prorogé de trente jours. (...) »* Aux termes de l'article L. 11 du même livre : *« A moins qu'un délai ne soit prévu par le présent livre, le délai accordé aux contribuables pour répondre aux demandes de renseignements, de justifications ou d'éclaircissements et, d'une manière générale, à toute notification émanant d'un agent de l'administration des impôts est fixé à trente jours à compter de la réception de cette notification. »* Enfin, aux termes de l'article R. 57-1 de ce livre : *« La proposition de rectification prévue par l'article L. 57 fait connaître au contribuable la nature et les motifs de la rectification envisagée. L'administration invite, en même temps, le contribuable à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente jours à compter de la réception de la proposition, prorogé, le cas échéant, dans les conditions prévues au deuxième alinéa de cet article (...) »*

5. D'autre part, en cas de désaccord entre l'administration fiscale et l'assujetti au sujet de la réception d'un échange électronique émanant de l'une ou de l'autre, et dans l'hypothèse où cet échange n'aurait pas emprunté une voie permettant de certifier les envois et réceptions de messages et documents, telle que notamment un portail électronique sécurisé de l'administration fiscale ou, à défaut, une lettre recommandée électronique, mais aurait pris la forme d'un simple courriel transitant entre l'adresse de contact par voie électronique mentionnée par l'assujetti dans sa demande et l'adresse de contact de l'administration fiscale, il y a lieu de considérer qu'un rapport de suivi de courriel émis par le serveur informatique hébergeant l'adresse de contact de l'expéditeur mentionnant la délivrance au serveur hébergeant l'adresse de contact du destinataire permet d'établir la réalité de l'envoi du courriel et de présumer sa réception par le destinataire. Il revient en effet au destinataire de s'assurer de la remise effective, par le serveur gérant sa boîte aux lettres électronique, des courriels qui lui sont adressés.

6. Il résulte de l'instruction que le conseil de M. B... a émis le 24 juin 2024 un courriel se bornant à inviter l'administration à prendre connaissance de trois fichiers joints dont l'un était intitulé « lettre de demande de prorogation du délai de 30 jours ». La copie de cette lettre de

demande de prolongation n'est pas produite en pièce jointe, à la différence d'une autre lettre correspondant à un autre des fichiers joints au courriel du 24 juin 2024, relative quant à elle à une demande de communication de renseignements recueillis auprès de tiers. A supposer que le courriel en question a effectivement été rédigé et envoyé le 24 juin 2024 accompagné de tous ses fichiers, les images de capture d'écran du logiciel de gestion des dossiers et des correspondances qui y sont rattachées ainsi que les indications produites par le fournisseur de cette application professionnelle permettent, tout au plus, de tenir pour établi que ce courriel a été fait, enregistré et adressé au serveur en lien avec la messagerie de son auteur. Le contribuable n'apporte pas la preuve, qu'il est seul à pouvoir rapporter, de la délivrance du courriel au serveur hébergeant l'adresse de contact de l'administration utilisée par son conseil. Il n'est dès lors pas possible d'en présumer la réception par son destinataire, laquelle réception est contestée par l'administration fiscale. Par suite, M. B... n'est pas fondé à soutenir que l'administration a manqué à son obligation de répondre à ses observations aux redressements dès lors qu'elles ont été formulées hors délai.

7. En dernier lieu, aux termes de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales : « *L'administration est tenue d'informer le contribuable de la teneur et de l'origine des renseignements et documents obtenus de tiers sur lesquels elle s'est fondée pour établir l'imposition faisant l'objet de la proposition prévue au premier alinéa de l'article L. 57 ou de la notification prévue à l'article L. 76. Elle communique avant la mise en recouvrement, une copie des documents susmentionnés au contribuable qui en fait la demande.* »

8. L'obligation faite par les dispositions de l'article L. 76 B du livre des procédures fiscales à l'administration de tenir à la disposition du contribuable qui les demande ou de lui communiquer, avant la mise en recouvrement des impositions, les documents ou copies de documents qui contiennent les renseignements qu'elle a utilisés pour procéder aux redressements ne peut porter que sur les documents effectivement détenus par les services fiscaux. Dans l'hypothèse où les documents que le contribuable demande à examiner sont détenus non par l'administration fiscale, qui les a seulement consultés dans l'exercice de son droit de communication, mais par l'autorité judiciaire, il appartient à l'administration fiscale d'en informer l'intéressé afin de le mettre en mesure, s'il s'y croit fondé, d'en demander communication à cette autorité et, en tout état de cause, de porter à sa connaissance l'ensemble des renseignements fondant l'imposition que cette autorité lui avait permis de recueillir.

9. Il résulte de l'instruction que l'administration fiscale a exercé un droit de communication auprès du substitut du procureur de la République près le tribunal judiciaire d'Evreux le 7 août 2023 ainsi que le 8 août 2023 auprès de la juge d'instruction de la même juridiction. Si M. B... soutient avoir sollicité la communication de ces éléments, par courrier du 24 juin 2024, envoyé en pièce jointe à un courriel du même jour, il ne l'établit pas dès lors que, ainsi qu'il est dit au point 6, les pièces produites, notamment le certificat d'un informaticien, attestent seulement d'un stockage au sein des messagerie et serveur de l'expéditeur et non de l'acheminement du courriel jusqu'au serveur distant desservant l'adresse de contact du destinataire. Par suite, le moyen doit être écarté.

Sur la charge de la preuve :

10. Aux termes de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales : « *Lorsque, ayant donné son accord à la rectification ou s'étant abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification, le contribuable présente cependant une réclamation faisant suite à une procédure contradictoire de rectification, il peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition, en démontrant son caractère exagéré (...)* »

11. M. B..., comme énoncé au point 6, qui ne justifie pas avoir présenté d'observations dans le délai de trente jours à compter de la notification de la proposition de rectification du 27 mai 2024, supporte, en conséquence, la charge de la preuve de l'exagération des impositions.

Sur le bien-fondé de l'imposition :

12. 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. (...) 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 (...) »*

13. Il résulte des dispositions de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts, éclairées par les travaux préparatoires, que lorsqu'une personne n'a eu que la garde temporaire d'une somme d'argent, produit direct d'une des infractions visées au 2 de cet article, elle doit être regardée comme n'en ayant pas eu la libre disposition au sens de ces dispositions.

14. D'une part, si M. B... soutient qu'il n'était pas seul concerné par le trafic de stupéfiants et conservait ces produits pour autrui, qu'il n'en a été que le gardien temporairement, il n'apporte toutefois aucune pièce ni précision à l'appui de ses allégations. Aucun élément du dossier ne permet de combattre la présomption qu'il avait la libre disposition de l'ensemble des stupéfiants trouvés en sa possession et donc un revenu équivalent à leur valeur vénale, laquelle n'est au demeurant pas discutée. C'est donc à bon droit que le service a mis en œuvre les dispositions de l'article 1649 quater-0 B bis du code général des impôts.

15. D'autre part, les dispositions citées au point 12 n'instituent ni une incrimination, ni une peine, ni une sanction. Par suite, M. B... ne peut utilement soutenir que l'administration fiscale aurait méconnu le principe de la présomption d'innocence.

Sur les pénalités :

16. Pour les mêmes motifs que ceux énoncés au point 3, M. B... n'est pas fondé à soutenir que la proposition de rectification, en ce qu'elle comporte la décision d'infliger des majorations, est irrégulière au motif qu'elle ne comporte pas de nom et de signature.

17. Il résulte de tout ce qui précède que M. B... n'est pas fondé à demander la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2021 ainsi que des pénalités correspondantes. Par voie de conséquence, ses conclusions présentées au titre des frais liés à l'instance doivent être rejetées.

D E C I D E :

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

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. A... B... et à la directrice spécialisée de contrôle fiscal Nord.

Délibéré après l'audience du 25 août 2026 à laquelle siégeaient :

M. Minne, président,
M. Deflinne, premier conseiller,
Mme Ameline, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 8 septembre 2026.

La rapporteure,

Le président,

signé

signé

C. AMELINE

P. MINNE

Le greffier,

signé

N. BOULAY

La République mande et ordonne à la directrice de contrôle fiscal Nord en ce qui la 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.