

COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS

7^{ème} Chambre

18 mars 2009

Vu la requête, enregistrée le 10 janvier 2007, présentée pour M. Jean-Claude X, demeurant ..., par Me Dubault ; M. X demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 0001311 en date du 7 novembre 2006 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à la réduction de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle il a été assujéti au titre de l'année 1994, mise en recouvrement le 30 avril 1999, et des pénalités y afférentes ;

2°) de lui accorder la décharge sollicitée ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 7 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu le décret n° 2009-14 du 7 janvier 2009 et l'arrêté du vice-président du Conseil d'Etat du 27 janvier 2009 ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 6 mars 2009 :

- le rapport de Mme Larere, rapporteur,

- les conclusions de Mme Isidoro, rapporteur public,

- et les observations de Me Dubault pour M. X ;

Considérant qu'à l'issue de l'examen de situation fiscale personnelle dont M. et Mme Jean-Claude X ont fait l'objet, l'administration a notamment imposé à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des traitements et salaires, la somme de 1 950 000 F correspondant à 75 % de l'indemnité versée à M. X par la société TF1 en exécution d'un protocole d'accord transactionnel en date du 24 novembre 1994 ; que M. X relève appel du jugement du 7 novembre 2006 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle il a été assujéti, au titre de l'année 1994, du fait de l'intégration de cette somme dans son revenu imposable ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

Au regard de la loi fiscale :

Considérant qu'aux termes de l'article 79 du code général des impôts : Les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères concourent à la formation du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu ;

Considérant qu'une indemnité versée à l'occasion de la rupture d'un contrat de travail, qu'il soit à durée indéterminée ou à durée déterminée, ne peut être regardée comme ayant le caractère de dommages et intérêts non imposables que si elle a pour objet de compenser un préjudice autre que celui résultant de la perte d'un revenu ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que, par un « protocole d'accord » en date du 2 juillet 1993, la société TF1 a engagé M. Jean-Claude X en tant que « journaliste présentateur » ; qu'il était précisé que cet engagement, d'une durée de 3 ans à compter du 1er juillet 1993, avait pour objet la présentation de deux émissions mensuelles et que la rémunération de M. X était fixée à la somme de 200 000 F mensuels sur 13 mois ; que ledit protocole comportait, en outre, des clauses relatives à la rémunération de l'intéressé en cas de suspension, d'arrêt ou de suppression des émissions ou d'émissions supplémentaires, à l'exclusivité télévisuelle de l'activité de M. X ainsi qu'aux conditions de la rupture du contrat ; qu'en égard à ces stipulations, ledit protocole doit être regardé comme constituant un contrat de travail à durée déterminée, sans que puisse y faire obstacle l'existence d'une clause aux termes de laquelle « M. X pourra présenter les programmes qui lui seront proposés », de laquelle il ne saurait être déduit une absence de lien de subordination ; que si aucune prestation n'a été réalisée par M. X au titre de ce contrat et si aucune rémunération ne lui a été versée en contrepartie, ces circonstances révèlent seulement que le contrat en cause n'a reçu aucun commencement d'exécution ; qu'il en résulte que la somme de 2 600 000 F versée par la société TF1 à M. X, en conséquence de la résiliation du protocole du 2 juillet 1993, constitue, au regard de la loi fiscale, une indemnité versée à l'occasion de la rupture d'un contrat de travail à durée déterminée ; que les principes énoncés ci-dessus lui sont, dès lors, applicables et non les règles, codifiées à l'article 80 duodecies du code général des impôts, issues de l'article 3 de la loi du n° 99-1172 du 30 décembre 1999 lesquelles ne s'appliquent, en tout état de cause, en vertu de l'article 1er de cette loi, qu'aux indemnités perçues depuis le 1er janvier 1999 ;

Considérant que si M. X soutient que l'indemnité en litige a eu intégralement pour objet de réparer les préjudices d'image et de carrière occasionnés par la résiliation du protocole conclu avec TF1, il résulte de l'instruction que l'intéressé, qui n'avait pas présenté d'émissions de télévisions depuis l'arrêt de la chaîne, La Cinq, en 1992, a été engagé, dès le 1er janvier 1994, par radio Monte Carlo, en qualité de rédacteur en chef à temps complet ; que, dans ces conditions, en fixant à 650 000 F, représentant 25 % de l'indemnité perçue, la somme compensant les préjudices d'image et de carrière occasionnés par la rupture du contrat de travail en cause, l'administration n'a pas fait une inexacte appréciation desdits préjudices ; qu'il en résulte qu'elle a pu, à bon droit, soumettre à l'impôt sur le revenu la somme de 1 950 000 F correspondant à la part de l'indemnité réparant le préjudice résultant de la perte du revenu escompté et dont a été privé M. X ;

Au regard de la doctrine de l'administration :

Considérant que M. X se prévaut, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, des énonciations de la documentation administrative référencée 5 F-1144 selon lesquelles : « Lorsqu'il y a rupture abusive du contrat de travail, le salarié peut obtenir réparation du préjudice qu'il a subi. Les sommes versées à ce titre ont le caractère d'un versement en capital ; elles ne doivent donc pas être soumises à l'impôt » ;

Considérant, toutefois, qu'il ne résulte pas de l'instruction que la rupture du contrat de travail conclu entre M. X et la société TF1 ait présenté un caractère abusif alors, notamment, qu'il ressort des termes de l'article 1er du protocole d'accord transactionnel du 24 novembre 1994

que la résiliation du protocole d'accord du 2 juillet 1993 a été expressément acceptée par M. X ; que le requérant ne saurait, par suite, utilement invoquer le bénéfice de la doctrine précitée, dans les prévisions de laquelle il n'entre pas ;

Sur le bénéfice du système du quotient :

Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article 163-0 A du code général des impôts : « Lorsqu'au cours d'une année un contribuable a réalisé un revenu qui par sa nature n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement et que le montant de ce revenu exceptionnel dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels ce contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années, l'intéressé peut demander que l'impôt correspondant soit calculé en ajoutant le quart du revenu exceptionnel net à son revenu net global imposable et en multipliant par quatre la cotisation supplémentaire ainsi obtenue. (...) » ; que d'autre part, il résulte de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales que les demandes des contribuables tendant notamment au bénéfice d'un droit résultant d'une disposition législative ou réglementaire doivent faire l'objet d'une réclamation adressée à l'administration fiscale ;

Considérant qu'il est constant que la demande de M. X tendant au bénéfice du mécanisme du quotient prévu par les dispositions précitées de l'article 163-0 A du code général des a été présentée, pour la première fois, devant le Tribunal administratif ; que, faute d'avoir été précédée d'une réclamation à l'administration, ladite demande était irrecevable ; que c'est, dès lors, à bon droit, qu'elle a été rejetée par les premiers juges ;

Sur les intérêts de retard :

Considérant qu'aux termes de l'article 1727 du code général des impôts, dans sa version alors applicable : Le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts donnent lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toutes sanctions. Cet intérêt n'est pas dû lorsque sont applicables les dispositions de l'article 1732 ou les sanctions prévues aux articles 1791 à 1825 F. Le taux de l'intérêt de retard est fixé à 0,75 % par mois. Il s'applique sur le montant des sommes mises à la charge du contribuable ou dont le versement a été différé ; que l'intérêt de retard institué par ces dispositions vise essentiellement à réparer les préjudices de toute nature subis par l'Etat à raison du non-respect par les contribuables de leurs obligations de déclarer et payer l'impôt aux dates légales ; que si l'évolution des taux du marché a conduit à une hausse relative de cet intérêt depuis son institution, cette circonstance ne lui confère pas pour autant la nature d'une sanction, dès lors que son niveau n'est pas devenu manifestement excessif au regard du taux moyen pratiqué par les prêteurs privés pour un découvert non négocié ; que, dès lors, M. X n'est pas fondé à solliciter la décharge ou, subsidiairement, la réduction des intérêts de retard dont a été assortie l'imposition en litige au motif que l'administration n'a pas distingué, dans la notification de redressement, la quote-part de l'intérêt de retard uniquement destinée à réparer le préjudice pécuniaire subi par le Trésor et celle l'excédant et correspondant à une sanction devant être motivée par l'énoncé des motifs de droit et de fait en constituant le fondement ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. X n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande ;

Sur les conclusions tendant à l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que l'Etat qui n'a pas, dans la présente instance, la qualité de partie perdante, verse à M. X la somme qu'il réclame au titre des frais exposés par lui et non compris dans les dépens ;

DÉCIDE :

Article 1er : La requête de M. X est rejetée.