

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS

2ème chambre

19 février 2019

Mme BROTONS, président
Mme Julia JIMENEZ, rapporteur
M. CHEYLAN, rapporteur public
HALPERN, avocat

N° 18PA00083

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

M. et Mme A...B...ont demandé au Tribunal administratif de Melun de prononcer la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle ils ont été assujettis au titre de l'année 2008 et de leur accorder le bénéfice du sursis de paiement prévu à l'article L. 277 du livre des procédures fiscales.

Par un jugement n° 1505178/3 du 9 novembre 2017, le Tribunal administratif de Melun a prononcé un non lieu à statuer sur les conclusions à fin de sursis de paiement et rejeté le surplus des conclusions de leur demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 9 janvier et 7 juin 2018,
M. et Mme B..., représentés par MeC..., demandent à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1505178/3 du 9 novembre 2017 du Tribunal administratif de Melun ;

2°) de prononcer la décharge des impositions contestées devant ce tribunal ainsi que leur remboursement, assorti du versement d'intérêts moratoires ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent, dans le dernier état de leurs écritures, que :

- la procédure est irrégulière dès lors que l'administration a considéré à tort que les observations non signées ne constituaient pas l'expression d'un refus de rehaussement ; elle aurait dû les inviter au préalable à signer leur réclamation conformément au c) de l'article R. 197-3 du livre des procédures fiscales ;

- l'administration a méconnu les dispositions combinées des articles 87 de la loi des finances pour 1997, de l'article 10 de la loi de finances pour 1998 et de l'article 1er de l'arrêté interministériel du 6 juin 2002 en subordonnant à tort le bénéfice de la déduction supplémentaire visée au 1° de l'article 81 du code général des impôts au respect des dispositions de l'article 72 de l'annexe III au même code ;

- c'est à tort que l'administration a considéré que les publications incriminées ne répondaient pas aux conditions de l'article 72 de l'annexe III du code général des impôts ;

- le service a fait une confusion dommageable entre la définition d'une publication périodique, l'inscription sur les listes de la commission paritaire des publications et agences de presse en sens de l'article 72 de l'annexe III au code général des impôts et le statut de directeur de la publication ;

- M. B...a la qualité de directeur de la publication en tant que mandataire social des sociétés " Off Roads " et " Wild Publishing " ; cette qualité n'est pas juridiquement liée à l'inscription de la publication périodique sur les listes de la commission paritaire des publications et agences de presse au sens de l'article 72 de l'annexe III au code général des impôts ; en application de l'article 6 de la loi du 29 juillet 1881 sur la liberté de la presse, la qualité de directeur de la publication n'est pas soumise à l'obligation d'un contrat de travail.

Par un mémoire en défense enregistré le 16 mars 2018, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par M. et Mme B... ne sont pas fondés.

Par une ordonnance du 11 juin 2018, la clôture d'instruction a été fixée au 26 juin 2018.

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 Jimenez,
- et les conclusions de M. Cheylan, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. A l'issue d'un contrôle sur pièces du dossier fiscal de M. et Mme B..., l'administration fiscale a remis en cause l'abattement de 7 650 euros que M. B...avait pratiqué, sur le fondement du 1° de l'article 81 du code général des impôts, sur les rémunérations qu'il avait perçues des sociétés " Off Roads " et " Wild Publishing " au cours de l'année 2008. M. et Mme B...ont demandé au Tribunal administratif de Melun de prononcer la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle ils ont été assujettis en conséquence au titre de l'année 2008. Ils relèvent appel du jugement n° 1505178/3 du 9 novembre 2017 par lequel ce tribunal a rejeté leur demande.

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

2. Aux termes de l'article R. 197-3 du livre des procédures fiscales : " Toute réclamation doit à peine d'irrecevabilité : (...) / c) Porter la signature manuscrite de son auteur ; à défaut l'administration invite par lettre recommandée avec accusé de réception le contribuable à signer la réclamation dans un délai de trente jours (...). "

3. Il résulte de l'instruction que M. et Mme B...ont reçu le 10 décembre 2011 la proposition de rectification du 8 décembre 2011 les informant des rehaussements envisagés par l'administration. Ils ont sollicité une prorogation du délai de réponse par un courrier du 5 janvier 2012. L'administration fiscale a reçu des observations datées du 1er février 2012 qui n'étaient pas signées par M. et Mme B.... Par un courrier du 12 mars 2012 confirmant les rectifications envisagées, l'administration fiscale a notamment indiqué que, dès lors que le courrier du 1er février 2012 n'était pas signé, les contribuables devaient être considérés comme n'ayant pas manifesté leur désaccord et par conséquent, les rectifications devaient être regardées comme acceptées. Les requérants contestent la régularité de la procédure d'imposition en soutenant que l'administration a considéré à tort que les observations non signées ne constituaient pas l'expression d'un refus de rehaussement, alors qu'elle était tenue de les inviter au préalable à signer leur réclamation conformément au c) de l'article R.197-3 du livre des procédures fiscales. Toutefois, les dispositions dont ils se prévalent ne sont applicables qu'à la réclamation préalable, formulée après mise en recouvrement des impositions, et aucune autre disposition n'impose à l'administration d'inviter le contribuable à signer ses observations en cas de défaut de signature. Au demeurant, ce moyen doit être écarté comme inopérant, dès lors qu'il est constant qu'une réponse aux observations du contribuable a bien été adressée aux requérants et que le refus ou l'acceptation des rehaussements par celui-ci ne pourrait avoir d'incidence que sur la charge de la preuve, dans le cas où celle-ci dépendrait de la procédure d'imposition. Or, en l'espèce, le respect des conditions permettant au contribuable de bénéficier de l'abattement prévu par les dispositions du 1° de l'article 81 du code général des impôts est apprécié par le juge au seul vu des éléments de l'instruction.

Sur le bien-fondé des impositions :

4. Aux termes de l'article 79 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable à l'année d'imposition en litige : " 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 ". Aux termes de l'article 81 de ce code, dans sa rédaction applicable à l'année d'imposition en litige : " Sont affranchis de l'impôt : / 1° Les

allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi et effectivement utilisées conformément à leur objet. Les rémunérations des journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux perçues en qualité de telles allocations à concurrence de 7 650 euros / (...) ".

5. Pour refuser à M. B...le bénéfice de l'abattement de 7 650 euros sur les rémunérations qu'il a déclarées en 2008, l'administration fiscale s'est fondée sur la double circonstance que, d'une part, les publications " Land Magazine " et " Be City " éditées par la société " Off Roads " ne répondaient pas aux conditions posées par l'article 72 de l'annexe III au code général des impôts et que, d'autre part, M. B...ne justifiait pas de sa qualité de directeur de journal au sein des sociétés " Off Roads " et " Wild Publishing ".

6. Si les requérants soutiennent que M. B...exerçait simultanément les fonctions de gérant et de directeur de publication de la société " Off Roads ", il ne résulte pas de l'instruction qu'il exerçait effectivement de telles fonctions, ni qu'il percevait en cette qualité une rémunération spéciale se détachant de celle que lui versait la société en sa qualité de gérant de l'entreprise. S'agissant de la société " Wild Publishing ", si les requérants produisent un bulletin de salaire indiquant que M. B...a perçu de cette société un salaire net de 4 929,01 euros en qualité de " directeur des publications " au titre du mois de décembre 2008, ce seul document ne suffit pas à considérer que l'intéressé exerçait effectivement de telles fonctions au sein de cette société alors que, d'une part, la déclaration annuelle des données sociales souscrite par la société indique que celle-ci lui a versé un salaire en sa qualité de " gérant - directeur de publication " et que, d'autre part, le contrat de travail liant l'intéressé à la société " Wild Publishing ", dont une copie a été produite pour la première fois devant le tribunal, n'est pas signé. Enfin, la circonstance que l'article 6 de la loi du 29 juillet 1881 sur la liberté de la presse dispose que " toute publication de presse doit avoir un directeur de la publication " et que " le directeur de la publication est le représentant légal de l'entreprise éditrice ", sans exiger de contrat de travail, n'est pas de nature à remettre en cause l'appréciation portée par l'administration fiscale qui, à juste titre, a relevé que M. B...ne justifiait pas avoir perçu en qualité de directeur des publications une rémunération spéciale se détachant de celle que lui versait les sociétés en tant que gérant. L'administration pouvait, pour ce seul motif, remettre en cause l'abattement de 7 650 euros prévu au 1° de l'article 81 du code général des impôts sans qu'il y ait lieu de s'interroger sur le bien-fondé de l'autre motif qu'elle a retenu.

7. Il résulte de tout ce qui précède que M. et Mme B... ne sont pas fondés à se plaindre de ce que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Melun a rejeté leur demande. Par voie de conséquence, leurs conclusions tendant au remboursement des sommes versées, assorties d'intérêts moratoires, ainsi que celles présentées sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, ne peuvent qu'être rejetées.

DECIDE :

Article 1er : La requête de M. et Mme B...est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à M. et Mme A...B...et au ministre de l'action et des comptes publics.

Copie en sera adressée au chef des services fiscaux chargé de la direction de contrôle fiscal d'Ile-de-France.

Délibéré après l'audience du 6 février 2019, à laquelle siégeaient :

- Mme Brotons, président de chambre,
- Mme Appèche, président assesseur,
- Mme Jimenez, premier conseiller.

Lu en audience publique le 19 février 2019.

Le rapporteur,
J. JIMENEZ
Le président,
I. BROTONS
Le greffier,
S. DALL'AVA

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics en ce qui le concerne ou à tous huissiers 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.