

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS

2ème chambre

31 MAI 2017

Affaire n° 16PA00004

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure : M. et Mme A ont demandé au Tribunal administratif de Paris de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2010 ainsi que des pénalités y afférentes.

Par un jugement n° 1428971/1-1 du 25 novembre 2015, le Tribunal administratif de Paris a rejeté cette demande.

Procédure devant la Cour :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 5 janvier et 19 avril 2016, M. et Mme B, représentés par Me C, demandent à la Cour :

- 1°) d'annuler ce jugement du Tribunal administratif de Paris du 25 novembre 2015 ;
- 2°) de prononcer la décharge des impositions contestées ;
- 3°) de mettre à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 3 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Ils soutiennent que :

- la procédure est irrégulière dès lors que la commission départementale des impôts directs, qui était compétente pour se prononcer sur les questions de fait, n'a pas été consultée malgré leur demande expresse ;
- le seul fait que l'administration ait mis en oeuvre la procédure d'évaluation d'office ne saurait les priver de cette garantie ;
- en leur opposant cette situation d'évaluation d'office, les premiers juges n'ont pas répondu à leur moyen ;
- l'administration ne renverse pas la présomption selon laquelle les gains de poker sont hors champ de l'impôt sur le revenu dès lors qu'elle ne démontre ni l'existence de circonstances exceptionnelles qui auraient notablement atténué les effets du risque inhérent au jeu de poker ni que l'activité de joueuse de poker de Mme B serait assimilable à une activité professionnelle ;
- la doctrine administrative référencée BOI-BNC-CHAMP-10-30-40-20120912 confirme cette présomption ;
- les gains des tournois "live" provenant d'un jeu-spectacle relèvent de la catégorie des traitements et salaires ;

- deux des motifs retenus à cet égard par les premiers juges n'ont pas donné lieu à un débat contradictoire ;
- l'article L. 7121-3 du code du travail est applicable ;
- en application de la convention fiscale conclue entre la France et les Etats-Unis, les gains du tournoi "WSOP ladies", qui relèvent de la catégorie des traitements et salaires, ne sont pas imposables en France ;
- les frais et charges supportés par Mme B doivent être pris en compte pour la détermination des bénéfices non commerciaux ;
- la somme de 50 000 euros a effectivement été versée ;
- le système du quotient prévu par l'article 163-0A du code général des impôts doit s'appliquer dès lors que les gains réalisés à Las Vegas par Mme B présentent un caractère aléatoire et exceptionnel ;
- la majoration prévue à l'article 158-7 du code général des impôts n'est pas applicable aux gains litigieux ;
- s'agissant de la majoration de 80 % pour activité occulte, les premiers juges, qui n'ont pas défini la notion d'activité occulte et n'ont pas cité l'article L. 169 du livre des procédures fiscales, ont insuffisamment motivé leur jugement ;
- c'est en toute bonne foi que Mme B a estimé que son activité de joueuse de poker ne pouvait donner lieu à des revenus imposables ;
- l'application de la majoration de 80% prévue pour activité occulte par l'article 1728 du code général des impôts n'est ni motivée ni justifiée ;
- la procédure d'évaluation d'office est inapplicable en l'absence d'activité occulte ;
- en l'absence de caractère occulte, l'activité de l'intéressée relève du régime des micros entreprises et en conséquence, son résultat imposable ne saurait excéder le montant du chiffre d'affaires hors taxes diminué d'un abattement de 50 %. Par des mémoires en défense enregistrés les 31 mars 2016 et 23 février 2017, le ministre de l'économie et des finances 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 13 février 2017, la clôture de l'instruction a été fixée au 13 mars 2017.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code du travail ;
- 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 M. Magnard,
- et les conclusions de M. Cheylan, rapporteur public.

1. Considérant que M. et Mme B ont fait l'objet d'un examen contradictoire de leur situation fiscale personnelle au titre de l'année 2010 ainsi que d'une vérification de comptabilité de l'activité non commerciale de joueuse de poker professionnel de Mme B identifiée par l'administration ; qu'à l'issue de ces contrôles, ils ont été assujettis, selon la procédure d'évaluation d'office prévue au 2° de l'article L. 73 du livre des procédures fiscales, à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu assorties de pénalités ; qu'ils relèvent appel du jugement du 25 novembre 2015 par lequel le Tribunal administratif de Paris a rejeté leur demande en décharge de ce supplément d'impôt ;

Sur la régularité du jugement attaqué :

2. Considérant, en premier lieu, qu'en écartant le moyen tiré de ce que la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires n'a pas été saisie malgré la demande expresse des requérants, au motif que l'administration, ayant eu recours en l'espèce à la procédure non contestée de l'évaluation d'office, n'avait aucune obligation de saisir ladite commission, les premiers juges ont, contrairement à ce qui est soutenu, suffisamment motivé leur jugement, alors même que le litige posait des questions de fait entrant dans le champ de compétence de la commission ;

3. Considérant, en deuxième lieu, qu'à l'appui de leurs conclusions en décharge des impositions en litige, M. et Mme B ont soutenu que les gains des tournois " live " provenant d'un jeu-spectacle relevaient de la catégorie des traitements et salaires ; que, pour écarter ce moyen, le tribunal administratif a considéré que Mme B n'était pas employée dans le cadre d'un contrat de travail au sens de l'article L. 7121-3 du code du travail ; que si, pour effectuer ce constat, il s'est fondé sur la circonstance, qui résultait de l'instruction, que l'intéressée a dû acquitter des droits d'entrée pour les tournois auxquels elle a participé, et a qualifié de gains de jeux les gratifications reçues de la part des sociétés organisatrices, alors que ces arguments n'auraient pas été discutés par les parties, le tribunal s'est borné, ce faisant, à écarter comme non fondé un moyen dont il était saisi et n'a pas soulevé d'office un moyen qu'il aurait été tenu de communiquer aux parties et de soumettre à un débat contradictoire ;

4. Considérant, en troisième lieu, que les premiers juges ont statué sur le moyen qui leur était soumis et tiré de ce que l'application de la majoration de 80% prévue par l'article 1728 du code général des impôts en cas d'activité occulte n'était ni motivée ni justifiée ; qu'ils ont de ce fait suffisamment motivé leur jugement, alors même qu'ils n'ont pas défini la notion d'activité occulte et n'ont pas cité l'article L. 169 du livre des procédures fiscales, lequel définit la notion d'activité occulte au regard des règles déterminant le durée du délai de reprise dont dispose le service ;

Sur l'existence d'une activité imposable dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux :

En ce qui concerne l'application de la loi fiscale :

5. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 92 du code général des impôts : " 1. Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus " ;

6. Considérant, d'une part, que si le jeu de poker fait intervenir des distributions aléatoires de cartes, un joueur peut parvenir, grâce à l'expérience, la compétence et l'habileté à atténuer notablement le caractère aléatoire du résultat et à accroître de façon sensible sa probabilité de percevoir des gains importants et réguliers ; que, par suite, dès lors qu'une personne se livre à une pratique habituelle de ce jeu dans l'intention d'en tirer des bénéfices, lesdits bénéfices doivent être regardés comme tirés d'une occupation lucrative ou d'une source de profits au sens des dispositions de l'article 92 du code général des impôts, et imposables en application de cet article ;

7. Considérant, d'autre part, qu'il résulte de l'instruction que Mme B a intégré en septembre 2009 une équipe de joueuses de poker créée par " Poker 770 " ; qu'elle a perçu, au titre de l'année 2010, et alors qu'elle n'exerçait aucune autre activité professionnelle effective susceptible de lui procurer des revenus significatifs, des gains récurrents importants matérialisés par de nombreux crédits sur ses comptes bancaires personnels ; qu'elle a en effet participé, au cours de l'année d'imposition en litige, à quatorze tournois de poker dont huit lui ont permis de remporter des prix pour une somme totale de 176 755 euros ; que Mme B figurait, au titre de l'année 2010, au 2e rang du classement, par un site spécialisé, des meilleures joueuses françaises de poker féminin ; qu'elle a été démarchée par une agence spécialisée dans le management de la carrière de joueurs professionnels de poker, qui selon les propres déclarations de l'intéressée, s'occupait de son image ; qu'enfin, elle a exercé à compter du mois de novembre 2010 l'activité de commentatrice des tournois de poker pour une chaîne de télévision ; que dans ces conditions, eu égard au caractère habituel de cette activité génératrice de revenus importants, et alors même que chacun de ces éléments pris séparément ne serait pas en lui-même suffisant pour caractériser une activité assimilable à une activité professionnelle et que l'intéressée n'a pas été qualifiée de joueuse professionnelle au titre des années antérieures, Mme B doit être regardé comme ayant exercé, au cours de l'année en cause, une activité lucrative de joueur de poker lui procurant des profits réguliers imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux en application de l'article 92 précité du code général des impôts ;

8. Considérant, en deuxième lieu, que les requérants font valoir, à titre subsidiaire, si le caractère taxable de l'activité de Mme Best reconnu, que les sommes qui lui ont été versées par un organisateur de tournois filmés relèvent non de la catégorie des bénéfices non commerciaux retenue par l'administration, mais de celle des traitements et salaires, l'intéressée devant être regardée en tant qu'artiste de spectacle soumise, en vertu de l'article L. 7121-3 du code du travail, à une présomption de salariat ;

9. Considérant qu'aux termes de l'article L. 762-1 du code du travail, devenu l'article L. 7121-3 dudit code : " Tout contrat par lequel une personne physique ou morale s'assure, moyennant rémunération, le concours d'un artiste du spectacle en vue de sa production, est présumé être

un contrat de travail dès lors que cet artiste n'exerce pas l'activité, objet de ce contrat, dans des conditions impliquant son inscription au registre du commerce. " ;

10. Considérant que si les dispositions précitées, eu égard à la généralité de leurs termes, ne définissent pas de manière limitative les artistes du spectacle et n'imposent aucun aspect culturel particulier à l'activité déployée par ceux-ci, il résulte de l'instruction que Mme Ba signé un contrat non avec l'organisme " World series of poker " (WSOP) qui lui a versé ses gains de jeux, mais avec la société Poker 770 qui a organisé sa participation au tournoi en cause ; que les sommes versées par WSOP ne sauraient en conséquence être regardées comme ayant été versées dans le cadre d'un contrat par lequel WSOP se serait assuré, moyennant rémunération, le concours de Mme Ben vue de sa production ; que dans ces conditions et nonobstant la circonstance que le tournoi en cause a pu faire l'objet d'une retransmission télévisuelle et que les gains obtenus étaient fonction des performances réalisées, Mme B ne peut être regardée comme ayant été employée dans le cadre d'un contrat de travail au sens de l'article L.7121-3 du code du travail ; que par suite les requérants ne peuvent prétendre à l'imposition des gains en cause dans la catégorie des traitements et salaires ;

En ce qui concerne l'application de la convention fiscale franco-américaine :

11. Considérant qu'il résulte de ce qui vient d'être dit que M. et Mme B ne sauraient utilement invoquer l'article 15 de la convention fiscale franco-américaine applicable aux traitements et salaires pour soutenir que les gains acquis dans un tournoi à Las Vegas ne seraient pas imposables en France ;

En ce qui concerne le bénéfice de la doctrine administrative :

12. Considérant que M. et Mme Bse prévalent de la documentation de base 5 G 116 (n° 118) du 15 septembre 2000, aux termes de laquelle : " La pratique, même habituelle, de jeux de hasard tels que loteries, tombolas ou jeux divers, ne constitue pas une occupation lucrative ou une source de profits devant donner lieu à imposition au nom des personnes participant à ces jeux " ; que la doctrine ainsi invoquée, dont le juge de l'impôt est tenu de faire une application littérale, sans se livrer à son interprétation, ne fait pas mention du jeu de poker et ne définit pas la notion de jeu de hasard ; qu'elle ne contient, en conséquence, aucune interprétation formelle du texte fiscal différente de ce qui précède, dont les requérants puissent se prévaloir sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales ;

Sur la régularité de la procédure d'imposition :

13. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article L. 73 du même livre " Peuvent être évalués d'office : () 2° Le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux ou des revenus assimilés lorsque la déclaration annuelle prévue à l'article 97 du code général des impôts n'a pas été déposée dans le délai légal () Les dispositions de l'article L.68 sont applicables dans les cas d'évaluation d'office prévus au 1° et 2°." ; qu'aux termes de l'article L. 68 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable : " La procédure de taxation d'office () n'est applicable que si le contribuable n'a pas régularisé sa situation dans les trente jours de la notification d'une mise en demeure. Toutefois, il n'y a pas lieu de procéder à cette mise en demeure : / () 3° Si le contribuable ne s'est pas fait connaître d'un centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce ou s'il s'est livré à une activité illicite " ;

14. Considérant qu'il résulte de ce qu'il a été dit aux points précédents que Mme Ba exercé, au titre de l'année 2010, une activité de joueur de poker imposable dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux ; qu'il est constant qu'elle n'a pas déposé dans le délai légal la déclaration annuelle prévue à l'article 97 du code général des impôts et ne s'est pas fait connaître d'un centre de formalités des entreprises ou du greffe du tribunal de commerce ; que Mme B fait toutefois valoir que, ses revenus non commerciaux de l'année 2009 n'ayant pas excédé le montant prévu au 1 de l'article 102 ter du code général des impôts, elle n'était pas tenue au dépôt, au titre de l'année 2010, de la déclaration annuelle prévue à l'article 97 du code général des impôts et ne pouvait donc faire l'objet d'une procédure d'évaluation d'office ;

15. Considérant, d'une part, que le 2. de l'article 102 ter susmentionné prévoit que les contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux d'un montant annuel n'excédant pas 32 100 euros portent directement sur leur déclaration de revenu global le montant des recettes annuelles et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de l'année en cause, le 3. de ce même article prévoyant le maintien de ce régime jusqu'au 31 décembre de l'année au cours de laquelle le montant hors taxes des revenus non commerciaux dépasse le montant précité ; qu'il est constant que le dépassement dudit montant par les revenus issus de l'activité non commerciale de Mme B, activité qui, aux dires mêmes du ministre, a débuté en 2009, est intervenu en 2010 ; que toutefois le d du 6 de l'article 102 ter susmentionné prévoit que le régime en cause n'est pas applicable aux contribuables qui exercent une activité occulte au sens du troisième alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales ;

16. Considérant, d'autre part, que l'article L. 169 du livre des procédures fiscales dispose : " Pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration des impôts s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable exerce une activité occulte. L'activité occulte est réputée exercée lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite " ; qu'il résulte de ces dispositions que, dans le cas où un contribuable n'a ni déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire, ni fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, l'administration doit être réputée apporter la preuve, qui lui incombe, de l'exercice occulte de l'activité professionnelle si le contribuable n'est pas lui-même en mesure d'établir qu'il a commis une erreur justifiant qu'il ne se soit acquitté d'aucune de ces obligations déclaratives ;

17. Considérant que, si Mme B doit être regardée comme ayant exercé, au cours des années 2009 et 2010, faute d'avoir déposé de déclaration ni de s'être fait connaître d'un centre de formalités des entreprises, une activité occulte de joueur de poker, il résulte de l'instruction que ce n'est que postérieurement auxdites années que la jurisprudence et l'administration fiscale ont expressément estimé que les gains réalisés au poker étaient, dans certaines conditions, imposables à l'impôt sur le revenu ; que la circonstance que le poker soit qualifié de jeu de hasard par les juridictions civiles et pénales au sens des lois et règlements relatifs à la police des jeux était en outre de nature à induire en erreur le contribuable sur la nature de ses obligations déclaratives ; qu'enfin, aucune règle précise ne permettait, au cours des années d'imposition, de distinguer la pratique du poker selon qu'elle était exercée à des fins ludiques

ou lucratives ; que, par suite, l'absence de souscription de déclaration par Mme B doit être regardée comme ayant constitué une erreur justifiant qu'elle ne se soit pas acquittée de ses obligations'; que Mme B ne saurait par suite être regardée comme ayant exercé une activité occulte au sens des dispositions précitées du troisième alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales ;

18. Considérant qu'il résulte de la combinaison de ce qui a été dit aux points 15 et 17 que Mme B n'était pas tenue de déposer la déclaration annuelle prévue à l'article 97 du code général des impôts ; que les revenus de son activité ne pouvaient, en conséquence, faire l'objet d'une procédure d'évaluation d'office en application des dispositions combinées des articles L. 68 et L. 73 du livre des procédures fiscales ; que la procédure d'imposition est en conséquence entachée d'irrégularité ; que toutefois, cette irrégularité n'a privé Mme B d'aucune garantie attachée à la mise en oeuvre de la procédure de redressement contradictoire et n'a par suite pas pu exercer d'influence sur la décision d'imposition ; qu'en effet, l'intéressée a pu présenter, le 21 janvier 2013, ses observations en réponse à la proposition de rectification du 10 janvier 2013, a été destinataire d'une réponse en date du 8 juillet 2013 à ses observations, et a bénéficié d'entretiens avec le supérieur hiérarchique du vérificateur et avec l'interlocuteur départemental les 22 juillet et 2 décembre 2013 ; que par ailleurs, dès lors qu'elle n'était pas imposable selon le régime réel d'imposition, elle ne pouvait, eu égard aux dispositions de l'article L. 59 A du livre des procédures fiscales, soumettre le litige à l'avis de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires ;

19. Considérant, en deuxième lieu, qu'aux termes de l'article L59 A du livre des procédures fiscales : " I.- La commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires intervient lorsque le désaccord porte : 1° Sur le montant du résultat industriel et commercial, non commercial, agricole ou du chiffre d'affaires, déterminé selon un mode réel d'imposition " ; que Mme B n'étant pas imposable, ainsi qu'il vient d'être dit, selon le régime réel d'imposition, les requérants ne peuvent utilement se prévaloir de ce que la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires n'a pas été consultée ; que la circonstance que ladite commission serait compétente pour statuer sur des questions de fait est à cet égard dépourvue de toute portée ;

Sur le montant des bénéfices imposables :

20. Considérant qu'aux termes de l'article 102 ter du code général des impôts : " 1.Le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux d'un montant annuel, ajusté s'il y a lieu au prorata du temps d'activité au cours de l'année civile, n'excédant pas 32 100 euros hors taxes est égal au montant brut des recettes annuelles diminué d'une réfaction forfaitaire de 34 % avec un minimum de 305 euros ; () 6. Sont exclus de ce régime : () d Les contribuables qui exercent une activité occulte au sens du troisième alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales " ; qu'ainsi qu'il a été dit ci-dessus, l'activité de Mme B ne peut être regardée comme ayant eu un caractère occulte au sens des dispositions précitées ; qu'il suit de là que les requérants sont fondés à se prévaloir de ce qu'en l'absence de caractère occulte, l'activité de l'intéressée relevait du régime des micros entreprises prévu à l'article 102 ter du code général des impôts et qu'en conséquence, son résultat imposable ne saurait excéder le montant brut de ses recettes annuelles diminué d'une réfaction forfaitaire de 34 % ; que les dispositions de l'article 50-0 du code général des impôts n'étant pas applicables aux bénéficiaires non commerciaux, M. et Mme Bne sont pas fondés à s'en prévaloir à l'appui de leur

demande tendant à ce qu'un taux de 50 % soit appliqué à la place du taux de 34 % prévu par l'article 102 ter du même code ;

21. Considérant que si les requérants allèguent que, sur la somme perçue au tournoi " WSOP de Las Vegas ", une rétrocession de 50 000 dollars a été versée à la société " Poker 770 " en vertu du contrat de sponsoring conclu avec Mme B, ils ne l'établissent pas en se bornant à produire un document établissant qu'une somme de 50 000 dollars leur a été versée en espèces par les organisateurs du tournoi, et à soutenir que, Mme B ne disposant pas d'un compte bancaire aux Etats-Unis, le versement de cette somme en espèces était la seule manière de rémunérer ledit sponsor et de le rembourser des frais exposés ; que par suite, les requérants ne sont pas fondés à demander que cette somme soit déduite du montant de leurs recettes annuelles ;

Sur l'application du système du quotient prévu à l'article 163 0-A du code général des impôts :

22. Considérant qu'aux termes de l'article 163 0-A du code général des impôts : " I. 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. " ;

23. Considérant que les revenus pour lesquels M. et Mme B demandent à bénéficier du système du quotient correspondent au premier prix d'un tournoi de poker remporté par Mme B à Las Vegas ; que, toutefois, les gains acquis par une joueuse professionnelle de poker à l'occasion d'un tournoi, quelle qu'en soit l'importance comparée à celle de ses gains habituels, et alors même que ces gains ont nécessairement un caractère aléatoires et que leur montant peut fortement varier d'une année sur l'autre, se situent dans le cadre normal de son activité professionnelle et ne constituent dès lors pas un revenu qui, par sa nature, n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement ; Sur l'application de la majoration de 1,25 :

24. Considérant qu'aux termes du 7 de l'article 158 du code général des impôts : " Le montant des revenus et charges énumérés ci-après, retenu pour le calcul de l'impôt selon les modalités prévues à l'article 197, est multiplié par 1,25. Ces dispositions s'appliquent : 1° Aux titulaires de revenus passibles de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ou des bénéficiaires non commerciaux ou des bénéficiaires agricoles, réalisés par des contribuables soumis à un régime réel d'imposition : a) Qui ne sont pas adhérents d'un centre de gestion ou association agréés définis aux articles 1649 quater C à 1649 quater H, à l'exclusion des membres d'un groupement ou d'une société mentionnés aux articles 8 à 8 quinquies et des conjoints exploitants agricoles de fonds séparés ou associés d'une même société ou groupement adhérent à l'un de ces organismes. " ;

25. Considérant qu'ainsi qu'il a été dit ci-dessus, l'activité de Mme B relevait du régime des micros entreprises prévu à l'article 102 ter du code général des impôts et non du régime réel d'imposition ; qu'il résulte des dispositions précitées que le coefficient multiplicateur de 1,25 ne lui était pas applicable ;

Sur la majoration de 80 % pour activité occulte :

26. Considérant qu'aux termes de l'article 1728 du code général des impôts : " 1. Le défaut de production dans les délais prescrits d'une déclaration ou d'un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt entraîne l'application, sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement, d'une majoration de : / () c. 80 % en cas de découverte d'une activité occulte " ;

27. Considérant qu'il résulte des dispositions précitées de l'article 1728 du code général des impôts, éclairées par les travaux parlementaires qui ont précédé l'adoption de la loi dont elles sont issues, que, dans le cas où un contribuable n'a ni déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire, ni fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, l'administration doit être réputée apporter la preuve, qui lui incombe, de l'exercice occulte de l'activité professionnelle si le contribuable n'est pas lui-même en mesure d'établir qu'il a commis une erreur justifiant qu'il ne se soit acquitté d'aucune de ces obligations déclaratives ;

28. Considérant que, si Mme B doit être regardée comme ayant exercé, au cours des années en litige, faute d'avoir déposé de déclaration ni de s'être fait connaître d'un centre de formalités des entreprises, une activité occulte de joueur de poker, il résulte de l'instruction que ce n'est que postérieurement auxdites années que la jurisprudence et l'administration fiscale ont expressément estimé que les gains réalisés au poker étaient, dans certaines conditions, imposables à l'impôt sur le revenu ; que la circonstance que le poker soit qualifié de jeu de hasard par les juridictions civiles et pénales au sens des lois et règlements relatifs à la police des jeux était en outre de nature à induire en erreur le contribuable sur la nature de ses obligations déclaratives ; qu'enfin, aucune règle précise ne permettait, au cours des années d'imposition, de distinguer la pratique du poker selon qu'elle était exercée à des fins ludiques ou lucratives ; que, par suite, l'absence de souscription de déclaration par Mme B doit être regardée comme ayant constitué une erreur justifiant qu'elle ne se soit pas acquittée de ses obligations ; qu'il suit de là que l'application de la majoration pour activité occulte prévue par les dispositions du c) du 1. de l'article 1728 du code général des impôts n'est pas justifiée ;

29. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. et Mme B sont fondés à obtenir que la base imposable afférente aux bénéfices non commerciaux perçus par Mme Bau titre de l'année 2010, à raison de ses gains au poker, soit fixée au montant brut des recettes annuelles retenu par l'administration diminué d'une réfaction forfaitaire de 34 %, à ce que la majoration prévue au 7 de l'article 158 du code général des impôts ne soit pas appliquée à cette base imposable, à être déchargés, en conséquence, en droits et pénalités, des impositions supplémentaires correspondantes auxquels ils ont été assujettis au titre de l'année 2010, et à être déchargés des pénalités pour activité occulte dont ont été assorties les impositions supplémentaires restant à leur charge ; que, pour le surplus, ils ne sont pas fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Paris a rejeté leur demande ; qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat la somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative;

DÉCIDE :

Article 1er : La base imposable de M. et Mme B dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, à raison des gains au poker perçus par Mme Bau titre de l'année 2010, est fixée au montant brut des recettes annuelles retenu par l'administration diminué d'une réfaction forfaitaire de 34 %.

Article 2 : La majoration prévue au 7 de l'article 158 du code général des impôts n'est pas applicable à la base imposable définie à l'article 1er.

Article 3 : M. et Mme B sont déchargés, en droits et pénalités, de la différence entre les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2010 et celles qui résultent des articles précédents.

Article 4 : M. et Mme B sont déchargés des pénalités pour activité occulte dont ont été assorties les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu restant à leur charge au titre de l'année 2010.

Article 5 : Le jugement n° 1428971/1-1 du 25 novembre 2015 du Tribunal administratif de Paris est réformé en ce qu'il a de contraire au présent arrêt.

Article 6 : L'Etat versera à M. et Mme Bla somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 7 : Le surplus des conclusions de la requête de M. et Mme Best rejeté.

Article 8 : Le présent arrêt sera notifié à M. et Mme B et au ministre de l'action et des comptes publics. Copie en sera adressée au chef des services fiscaux chargé de la direction nationale des vérifications de situations fiscales.

Délibéré après l'audience du 17 mai 2017, à laquelle siégeaient : - Mme Brotons, président de chambre, - M. Magnard, premier conseiller, - Mme Jimenez, premier conseiller. Lu en audience publique le 31 mai 2017. Le rapporteur, F. MAGNARD 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.