

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE TOULON**

N° 1903980

Mme X

M. Thomas Sportelli
Rapporteur

M. Jean-Alexandre Silvy
Rapporteur public

Audience du 4 octobre 2021
Décision du 28 octobre 2021

C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif de Toulon

(4^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire enregistrés les 31 octobre 2019 et 15 février 2021, Mme X, représentée par Me, demande au tribunal :

1°) de prononcer la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu, de prélèvements sociaux et de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 2015 ;

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

Elle soutient que :

- la quote-part du résultat de la SCI qui lui est imputable représente un montant total de 679 195 euros, et non de 735 535 euros, comme déclaré initialement ; l'administration n'est pas fondée à soumettre l'opposabilité de la déclaration rectificative effectuée à ce titre par la SCI à la validation de ses services gestionnaires ;

- l'autre associé de la SCI a obtenu un dégrèvement à ce titre ;

- suite à la levée d'option d'achat concernant le bien que possédait la SCI, dont elle détient 90 % des parts, elle a déclaré, au titre de son revenu imposable, la quote-part de la réintégration fiscale de la levée d'option et de la plus-value de cession lui revenant ; en lui refusant le bénéfice du système du quotient concernant ces revenus qui ne sont pas susceptibles d'être recueillis annuellement, l'administration méconnaît l'article 163-0 A du code général des impôts ;

- la réponse ministérielle Bonnacarrère du 6 mars 1995 permet que les plus-values nettes à court terme constatées au titre de l'exercice de cessation puissent bénéficier du système du quotient.

Par un mémoire en défense enregistré le 7 mai 2020, le directeur départemental des finances publiques du Var conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que les moyens soulevés par la requérante 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 M. Sportelli,
- et les conclusions de M. Silvy, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. Mme X détenait 90 % des parts de la SCI, qui donnait en sous-location un bien immobilier qu'elle avait pris en crédit-bail. Le 28 janvier 2015, la SCI a levé l'option d'achat prévue par la convention de crédit-bail et a cédé l'immeuble au prix de 860 000 euros. Après avoir déclaré la quote-part correspondant à ses droits dans la SCI dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux au titre de l'année 2015, pour un montant de 735 585 euros Mme X a demandé à l'administration fiscale de ramener ce montant à 679 195 euros et a sollicité le bénéfice des modalités particulières d'imposition applicables aux revenus exceptionnels, en application de l'article 163-0 A du code général des impôts. Par la présente requête faisant suite au rejet implicite de sa réclamation, elle demande au tribunal de prononcer la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu, de prélèvements sociaux et de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 2015.

Sur les conclusions à fin de réduction :

En ce qui concerne la charge de la preuve :

2. 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. Il en est de même lorsqu'une imposition a été établie d'après les bases indiquées dans la déclaration souscrite par un contribuable ou d'après le contenu d'un acte présenté par lui à la formalité de l'enregistrement* ». Il résulte de ces dispositions qu'un contribuable qui présente une réclamation dirigée contre une imposition

établie d'après les bases indiquées dans la déclaration qu'il a souscrite ne peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition qu'en démontrant son caractère exagéré.

3. Il résulte de l'instruction que l'imposition de Mme X a été établie d'après les bases indiquées dans la déclaration qu'elle a souscrite. Dès lors, il lui appartient d'établir le caractère exagéré de l'imposition à laquelle elle a ainsi été assujettie.

En ce qui concerne le montant des revenus déclarés :

4. Mme X soutient que le résultat de la SCI au titre de l'année 2015, initialement déclaré pour un montant de 817 316 euros, doit être ramené à un montant de 754 661 euros, et que la quote-part lui revenant doit être ramenée de 735 858 à 679 195 euros. Toutefois, elle se borne à ce titre à produire une déclaration rectificative de la SCI. Cette seule déclaration rectificative, qui n'est accompagnée d'aucune pièce justificative et ne comporte en outre pas de date ni de signature, n'est pas de nature à justifier les montants dont Mme X se prévaut désormais. Par suite, elle n'établit pas le caractère exagéré de l'imposition primitive à laquelle elle a été assujettie.

5. La circonstance que l'autre associé de la SCI aurait bénéficié d'un dégrèvement de son imposition initiale, à la supposer même établie, est sans influence sur le présent litige qui concerne Mme X. A ce titre, la décision de dégrèvement que produit la requérante ne comporte pas de motivation ni de prise de position de l'administration.

En ce qui concerne l'application du système du quotient :

S'agissant de la loi fiscale :

6. Aux termes du I 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 »*. Aux termes de l'article 239 sexies du même code : *« I. - Lorsque le prix d'acquisition, par le locataire, de l'immeuble pris en location par un contrat de crédit-bail conclu avec une société immobilière pour le commerce et l'industrie est inférieur à la différence existant entre la valeur de l'immeuble lors de la signature du contrat et le montant total des amortissements que le locataire aurait pu pratiquer s'il avait été propriétaire du bien depuis cette date, le locataire acquéreur est tenu de réintégrer, dans les résultats de son entreprise afférents à l'exercice en cours au moment de la cession, la fraction des loyers versés pendant la période au cours de laquelle l'intéressé a été titulaire du contrat et correspondant à ladite différence diminuée du prix de cession de l'immeuble. Le montant ainsi déterminé est diminué des quotes-parts de loyers non déductibles en application des dispositions du 10 de l'article 39 (...) »*. Aux termes de l'article 39 quaterdecies du code général des impôts : *« 1 Le montant net des plus-values à court terme peut être réparti par parts égales sur l'année de leur réalisation et sur les deux années suivantes (...) 2 En cas de cession ou de cessation totale d'entreprise (...) les plus-values (...) dont l'imposition a été différée en application des dispositions qui précèdent sont rapportés au bénéfice imposable de l'exercice clos lors de cette opération »*.

7. Il résulte de l'instruction que la SCI dont Mme X possédait 90 % des parts, donnait en sous-location un bien immobilier qu'elle avait pris en crédit-bail, ce qui lui procurait des revenus dont la quote-part revenant à Mme X était imposée dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. Le 28 janvier 2015, la SCI a levé l'option d'achat prévue par la convention de crédit-bail et a cédé l'immeuble au prix de 860 000 euros. La levée d'option a donné lieu à une réintégration fiscale résultant de la réintégration de loyers et au constat de l'existence d'une plus-value dite professionnelle, à court terme, qui s'ajoutent au résultat courant de la SCI. Après avoir déclaré la quote-part de cette plus-value correspondant à ses droits dans la SCI dans la catégorie des bénéfices non commerciaux au titre de l'année 2015, Mme X a demandé à l'administration fiscale le bénéfice des modalités particulières d'imposition applicables aux revenus exceptionnels, prévues à l'article 163-0 A du code général des impôts.

8. D'une part, contrairement à ce que soutient l'administration fiscale, les revenus en cause, qui doivent faire l'objet d'une déclaration, constituent des revenus imposables. A ce titre l'administration ne peut utilement se prévaloir des cas limitatifs de revenus exceptionnels cités par sa propre doctrine.

9. D'autre part, il résulte de l'instruction que l'immeuble cédé par la société civile immobilière était le seul actif qu'elle détenait et sous-louait. Il ne résulte pas de l'instruction que la requérante était associée à d'autres sociétés civiles immobilières. Dès lors, la requérante ne peut pas être regardée comme bénéficiant habituellement ou étant susceptible de bénéficier de façon récurrente du même type de revenus. Il en résulte que Mme X est fondée à soutenir que ce revenu n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement. En outre, il est constant que le montant de ce revenu exceptionnel dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels cette contribuable a été soumise à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années.

10. Enfin, l'administration fiscale soutient que le système du quotient n'est pas applicable aux revenus taxés à un taux proportionnel ou qui, en raison de leur nature, sont déjà susceptibles de bénéficier d'un régime spécifique d'étalement tel que celui prévu à l'article 39 quaterdecies du code général des impôts. Toutefois, elle ne se prévaut à ce titre d'aucune norme juridique opposable qui ferait obstacle à ce qu'une personne physique bénéficie du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du code général des impôts dans le cas où la société civile immobilière à l'origine du revenu pouvait bénéficier du régime d'étalement prévu à l'article 39 quaterdecies du même code.

11. Il résulte de tout ce qui précède que Mme X est seulement fondée à solliciter l'application du mécanisme du quotient prévu par les dispositions précitées de l'article 163-0 A du code général des impôts au montant de 735 585 euros déclaré dans la catégorie des bénéfices non commerciaux au titre de l'année 2015.

Sur les conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

12. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat le versement à Mme X d'une somme de 1 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de prélèvements sociaux auxquelles Mme X a été assujettie au titre de l'année 2015 sont réduites par application du système du quotient de l'article 163-0 A du code général des impôts.

Article 2 : L'Etat versera à Mme X une somme de 1 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de Mme X est rejeté.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à Mme X et au directeur départemental des finances publiques du Var.

Délibéré après l'audience du 4 octobre 2021, à laquelle siégeaient :

Mme Chenal-Peter, présidente,
Mme Duran-Gottschalk, première conseillère,
M. Sportelli, conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 28 octobre 2021.

Le rapporteur,

La présidente,

Signé

Signé

T. SPORTELLI

A-L. CHENAL-PETER

La greffière,

Signé

E. PERROUDON

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance, 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.

Pour expédition conforme,
Pour le greffier en chef,
Et par délégation,
La greffière.