

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF  
DE CERGY-PONTOISE**

cl

**N° 1606300**

---

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

M. Jean-Jacques L...

---

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

M. ...  
Rapporteur

---

Le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise

Mme ...  
Rapporteuse publique

---

Audience du 9 janvier 2019  
Lecture du 24 janvier 2019

---

19-01-04  
19-04-01-02-03  
19-04-01-02-05-03  
C

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire complémentaire, enregistrés les 30 juin 2016 et 19 février 2018, M. Jean-Jacques L..., représenté par Me Philip, avocat, demande au Tribunal :

1°) de prononcer la réduction des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujetti au titre des années 2012, 2013 et 2014, et des pénalités correspondantes ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 1 500 euros, sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- la procédure d'imposition dont il a fait l'objet est irrégulière, dès lors que les impositions litigieuses n'ont pas été mises en recouvrement par voie d'avis de mise en recouvrement ;

- c'est à tort que l'administration a remis en cause la déduction, de ses revenus imposables, de la prestation compensatoire versée à son ex-épouse, qu'il avait opérée durant les trois années litigieuses en application de l'article 156 du code général des impôts, et lui a substitué la réduction d'impôt de 25 % prévue par l'article 199 *octodecies* du même code ;

- il est fondé à déduire de son revenu global au titre de chacune des années litigieuses, sur le fondement du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts, la somme de 21 300 euros correspondant à la prestation compensatoire versée à son ex-épouse ; en effet, si le juge aux affaires familiales près le tribunal de grande instance de Nanterre a dit, par un jugement prononcé le 17 novembre 2011, qu'il était tenu de verser à son ex-épouse une prestation compensatoire d'un montant de 103 730 euros, sous la forme de l'attribution en usufruit d'un bien immobilier lui appartenant en propre, il est fondé à réévaluer, de lui-même, le montant de cette prestation compensatoire au regard de l'évolution de la valeur locative de ce bien ;

- dans l'hypothèse où il ne pourrait, de lui-même, réévaluer le montant de cette prestation compensatoire, cela constituerait une atteinte manifeste au principe d'égalité devant la loi et une atteinte disproportionnée aux biens, contraire au principe posé par l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

- l'application de la majoration de 10 %, sur l'ensemble des rehaussements dont il a fait l'objet, est inéquitable, disproportionnée et contraire au principe de non-automaticité des peines.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 26 juillet 2016, 5 avril 2018 et 18 septembre 2018, le directeur départemental des finances publiques des Hauts-de-Seine puis la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise concluent au rejet de la requête.

Ils demandent, d'une part, la substitution de la base légale du régime fiscal applicable à la prestation compensatoire versée par M. L... à son ex-épouse et l'application des dispositions de l'article 199 *octodecies* du code général des impôts et font valoir, d'autre part, qu'aucun des moyens soulevés n'est fondé.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales ;

- le code civil ;

- 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..., rapporteur ;

- les conclusions de Mme ..., rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. M. Jean-Jacques L... a fait l'objet d'un contrôle sur pièces de sa situation fiscale portant sur les années 2012 à 2014, à l'issue duquel l'administration lui a notifié, par une proposition de rectification en date du 15 décembre 2015, selon la procédure contradictoire, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu au titre des années 2012, 2013 et 2014, assorties des pénalités correspondantes. La réclamation préalable du requérant, en date du 25 mai 2016, visant à obtenir la réduction de ces impositions, a été rejetée par une décision du directeur départemental des finances publiques des Hauts-de-Seine en date du 27 mai 2016.

2. Il résulte de l'instruction que l'administration a, notamment, remis en cause le montant des pensions alimentaires versées par le requérant à son ex-épouse et déduites de son revenu global au titre des années en litige sur le fondement des dispositions du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts. Par la présente requête, M. L... demande la réduction des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales mises à sa charge correspondant à la réduction du montant des charges qu'il avait déduites sur le fondement des dispositions du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts et la décharge de la majoration de 10 % dont ont été assorties ces cotisations.

#### **Sur les conclusions aux fins de réduction :**

En ce qui concerne la procédure d'imposition :

3. Aux termes de l'article 1658 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige : « *Les impôts directs et les taxes assimilées sont recouverts en vertu soit de rôles rendus exécutoires par arrêté du directeur général des finances publiques ou du préfet, soit d'avis de mise en recouvrement (...)* ». Aux termes de l'article L. 253 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable au litige : « *Un avis d'imposition est adressé sous pli fermé à tout contribuable inscrit au rôle des impôts directs (...) dans les conditions prévues aux articles 1658 à 1659 A du même code (...)* ».

4. Il résulte de l'instruction que les impositions litigieuses ont été mises en recouvrement par voie de rôle le 30 avril 2016 et notifiées à M. L... par des avis d'imposition rectificatifs relatifs à chacune des trois années litigieuses. Si le requérant soutient que la procédure d'imposition dont il a fait l'objet est irrégulière, dès lors que les impositions en litige n'ont pas été mises en recouvrement par voie d'avis de mise en recouvrement, les dispositions précitées des articles 1658 du code général des impôts et L. 253 du livre des procédures fiscales, qui précisent que le recouvrement des impôts directs peut être effectué par voie de rôles ou d'avis de mise en recouvrement, n'imposent pas une telle obligation. Par suite, c'est à bon droit que l'administration a mis en recouvrement les impositions contestées par voie de rôle.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions :

5. D'une part, aux termes de l'article 274 du code civil : « *Le juge décide des modalités selon lesquelles s'exécutera la prestation compensatoire en capital parmi les formes suivantes (...)* 2° *Attribution de biens en propriété ou d'un droit temporaire ou viager d'usage,*

*d'habitation ou d'usufruit, le jugement opérant cession forcée en faveur du créancier (...) ». Aux termes de l'article 275 du même code : « Lorsque le débiteur n'est pas en mesure de verser le capital dans les conditions prévues par l'article 274, le juge fixe les modalités de paiement du capital, dans la limite de huit années, sous forme de versements périodiques indexés selon les règles applicables aux pensions alimentaires. / Le débiteur peut demander la révision de ces modalités de paiement en cas de changement important de sa situation. A titre exceptionnel, le juge peut alors, par décision spéciale et motivée, autoriser le versement du capital sur une durée totale supérieure à huit ans (...) ».*

6. D'autre part, le régime fiscal de la prestation compensatoire versée en application des dispositions des articles 274 et 275 du code civil citées au point 5 est fixé, pour le débiteur de la prestation, par les articles 156 et 199 *octodecies* du code général des impôts. Aux termes de l'article 156 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux années d'imposition en litige : « *L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal. Ce revenu net est déterminé (...) sous déduction (...) II. Des charges ci-après lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories (...) 2° (...) versements de sommes d'argent mentionnés à l'article 275 du code civil lorsqu'ils sont effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce, que celui-ci résulte ou non d'une demande conjointe, est passé en force de chose jugée (...)* ». Aux termes de l'article 199 *octodecies* du même code, dans sa rédaction applicable au litige : « *I. Les versements de sommes d'argent et l'attribution de biens ou de droits effectués en exécution de la prestation compensatoire dans les conditions et selon les modalités définies aux articles 274 et 275 du code civil sur une période, conformément à la convention de divorce homologuée par le juge ou au jugement de divorce, au plus égale à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce, que celui-ci résulte ou non d'une demande conjointe, est passé en force de chose jugée, ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu lorsqu'ils proviennent de personnes domiciliées en France au sens de l'article 4 B. / La réduction d'impôt est égale à 25 % du montant des versements effectués, des biens ou des droits attribués, retenu pour la valeur fixée dans la convention de divorce homologuée par le juge ou par le jugement de divorce, et dans la limite d'un plafond égal à 30 500 € apprécié par rapport à la période mentionnée au premier alinéa. (...) II. Nonobstant la situation visée au troisième alinéa, Les dispositions du I ne s'appliquent pas lorsque la prestation compensatoire est versée pour partie sous forme de rente. ».* Il résulte de ces dispositions que les versements de sommes d'argent et l'attribution de biens ou de droits effectués en exécution de la prestation compensatoire en application des articles 274 et 275 du code civil, sur une période au plus égale à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée, ouvrent droit, pour le débiteur, à la réduction d'impôt prévue au I de l'article 199 *octodecies* du code général des impôts sous la réserve, prévue au II de ce même article, de l'absence du versement, en plus de ce capital, d'une partie de la prestation compensatoire sous forme de rente. Par ailleurs, sont déductibles des revenus du débiteur, sur le fondement du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts, les versements de sommes d'argent effectués en application des articles 274 et 275 du code civil sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée.

7. Il résulte de l'instruction que, par un jugement en date 17 novembre 2011, dont il n'est pas contesté qu'il est passé en force de chose jugée en 2011, le juge aux affaires familiales près le Tribunal de grande instance de Nanterre a prononcé le divorce de M. L... et de Mme M.... Ce jugement dispose notamment que M. L... « *sera tenu et en tant que de besoin condamné à verser à Mme M... une prestation compensatoire de 103 730 euros, sous forme de l'attribution en usufruit du bien propre appartenant à M. L..., sis ... (...) à compter du présent jugement et jusqu'au 6 février 2022* » et que « *cette attribution en usufruit du bien est évaluée, à partir des*

*règles fixées par l'article 669 du code général des impôts à 23% de la valeur de la propriété entière du bien pour chaque période de dix ans, soit 103 730 euros pour onze ans ».*

8. Il résulte de l'instruction que l'administration fiscale a fondé les rectifications litigieuses, dans sa proposition de rectification en date du 15 décembre 2015 ainsi que dans les réponses qu'elle a adressées au requérant à la suite de ses observations et de sa réclamation préalable, sur les dispositions précitées du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts.

9. Toutefois, l'administration est en droit, à tout moment de la procédure contentieuse, de faire valoir, dans les limites des rectifications régulièrement notifiées, tout moyen nouveau de nature à démontrer le bien-fondé de l'imposition, à la condition qu'une telle substitution de base légale ne prive le contribuable d'aucune des garanties de procédure prévues par la loi.

10. Il résulte de l'instruction, notamment du mémoire en défense produit par l'administration le 26 juillet 2016, que cette dernière a procédé à une substitution de base légale, faisant valoir que la prestation compensatoire mentionnée au point 7 ouvre droit à M. L... à une réduction d'impôt sur le fondement des dispositions précitées de l'article 199 *octodecies* du code général des impôts. Le requérant soutient que ces dispositions ne lui sont pas applicables, dès lors que l'attribution en usufruit à Mme M..., à titre de prestation compensatoire, du bien qu'il détient est effectuée sur une période de onze années, soit une période supérieure à douze mois. Il résulte toutefois de l'instruction que l'attribution en usufruit de ce bien immobilier à Mme M... doit être regardée comme étant intervenue à la date à laquelle le jugement de divorce de M. et Mme L... est passé en force de chose jugée, ainsi qu'il a été dit au point 7. L'administration est donc en droit de soutenir que le versement de cette prestation compensatoire ouvrirait droit au requérant, sur le fondement des dispositions précitées de l'article 199 *octodecies* du code général des impôts, à une réduction d'impôt au titre de l'année 2011 et qu'il ne lui permettrait pas de bénéficier des dispositions du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts. Par ailleurs, le requérant n'a pas été privé des garanties de procédure qui s'attachent à la procédure de rectification contradictoire. Par suite, la demande de substitution de base légale présentée par l'administration, qui ne prive M. L... d'aucune garantie en matière de procédure d'imposition, doit être accueillie.

11. Il ressort de ce qui est énoncé au point précédent que le versement de la prestation compensatoire mentionnée au point 7 ouvrirait droit à M. L..., sur le fondement des dispositions précitées de l'article 199 *octodecies* du code général des impôts, à une réduction d'impôt au titre de l'année 2011. Dès lors, le requérant ne peut utilement se prévaloir de ce qu'il serait fondé à déduire la somme de 21 300 euros de son revenu global au titre de chacune des années litigieuses, sur le fondement du 2° du II de l'article 156 du code général des impôts. Par ailleurs, dès lors que le versement par M. L... à son ex-épouse de la prestation compensatoire mentionnée au point 7 lui ouvrirait droit à une réduction d'impôt au titre d'une seule année, à savoir l'année 2011, l'intéressé ne peut utilement soutenir, d'une part, qu'il était fondé à réévaluer, de lui-même, le montant de cette prestation compensatoire au regard de l'évolution de la valeur locative du bien immobilier attribué en usufruit à Mme M... et, d'autre part, que l'impossibilité de procéder à cette réévaluation constituerait une atteinte manifeste au principe d'égalité devant la loi et une atteinte disproportionnée aux biens, contraire au principe posé par l'article 1<sup>er</sup> du premier protocole de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

En ce qui concerne les pénalités :

12. Aux termes de l'article 1758 A du code général des impôts : « I. - *Le retard ou le défaut de souscription des déclarations qui doivent être déposées en vue de l'établissement de l'impôt sur le revenu ainsi que les inexactitudes ou les omissions relevées dans ces déclarations, qui ont pour effet de minorer l'impôt dû par le contribuable ou de majorer une créance à son profit, donnent lieu au versement d'une majoration égale à 10 % des droits supplémentaires ou de la créance induite (...)* ».

13. Il résulte de l'instruction, notamment de la proposition de rectification en date du 15 décembre 2015, que M. L... a omis de déclarer certains de ses revenus au titre des années litigieuses et qu'il ne conteste pas les rehaussements issus de la réintégration de ces revenus dans son revenu imposable au titre de chacune des trois années litigieuses. Ainsi, s'agissant de ses traitements et salaires, le requérant a omis de déclarer des droits d'auteur, à hauteur de 34 751 euros au titre de l'année 2012, de 22 368 euros au titre de l'année 2013 et de 80 681 euros au titre de l'année 2014. Par ailleurs, s'agissant des revenus de capitaux mobiliers, M. L... a omis de déclarer des revenus à hauteur de 3 012 euros en 2013 et de 3 672 euros en 2014. Compte tenu de ces omissions qui ont eu pour effet de minorer l'impôt dû par le requérant, c'est à bon droit que l'administration a assorti les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales de la majoration de 10 % prévue par les dispositions précitées de l'article 1758 A du code général des impôts. Par suite, M. L... n'est pas fondé à soutenir que l'application de la majoration de 10 %, sur l'ensemble des rehaussements dont il a fait l'objet, serait inéquitable, disproportionnée et contraire au principe de non-automaticité des peines.

14. Il résulte de ce qui précède que les conclusions aux fins de réduction de la requête de M. L... ne peuvent qu'être rejetées.

**Sur les conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :**

15. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, la somme que M. L... demande au titre des frais exposés par lui et non compris dans les dépens.

**DECIDE :**

Article 1<sup>er</sup> : La requête de M. L... est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. Jean-Jacques L... et à la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise.