

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE CERGY-PONTOISE**

cl

N° 1610267

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. et Mme Pierre V...

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. ...
Rapporteur

Le Tribunal administratif de Cergy-Pontoise

Mme ...
Rapporteure publique

Audience du 10 avril 2019
Lecture du 9 mai 2019

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

Vu la procédure suivante :

Par une ordonnance du 26 octobre 2016, enregistrée le 28 octobre 2016, le président de la septième chambre du Tribunal administratif de Versailles a transmis au Tribunal, en application des articles R. 221-3 et R. 351-3 du code de justice administrative, la requête présentée par M. et Mme Pierre V....

Par une requête, enregistrée le 26 octobre 2016 au greffe du Tribunal administratif de Versailles, M. et Mme V..., représentés par Me Jakubowski, avocat, demandent au Tribunal :

1°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2012 à 2014, et des pénalités correspondantes ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent que :

- la proposition de rectification qui leur a été adressée est insuffisamment motivée, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 57 du livre des procédures fiscales et du paragraphe n° 80 du bulletin officiel des impôts référencé 13 L-1513 du 1^{er} juillet 2002 dont les termes ont été repris au paragraphe n° 80 du bulletin officiel des impôts référencé BOI-CF-IOR-10-40 du 12 septembre 2012 ;

- les dividendes qu'ils ont perçus de la société « *Bmykey* » en 2012, pour un montant de 24 000 euros, ont déjà été assujettis à l'impôt sur le revenu au titre de cette année, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers ; en outre, les prélèvements sociaux afférents à ces dividendes ont déjà été acquittés par la société « *Bmykey* » ;

- les dividendes qu'ils ont perçus de la société « *Bmykey* » en 2013 s'élèvent à 19 000 euros, et non à 27 000 euros ainsi que le soutient l'administration ;

- les dividendes qu'ils ont perçus de la société « *Bmykey* » en 2014 s'élèvent à 16 000 euros, et non à 35 000 euros ainsi que le soutient l'administration.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 27 avril 2017 et 26 février 2019, la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise demande l'application de la procédure de compensation prévue à l'article L. 203 du livre des procédures fiscales et conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir que :

- il n'y a plus lieu de statuer sur les conclusions aux fins de décharge de la requête à hauteur des dégrèvements qu'elle a prononcés les 26 avril 2017 et 26 février 2019, respectivement d'un montant total de 35 799 euros s'agissant des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales dues au titre des trois années litigieuses et de 3 939 euros s'agissant des cotisations de contributions sociales dues au titre des années 2013 et 2014 ;

- pour le surplus, le moyen soulevé par les requérants, relatif à la procédure d'imposition, n'est pas fondé.

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

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme Pierre V... ont fait l'objet d'un contrôle sur pièces de leur situation fiscale portant sur les années 2012 à 2014, à l'issue duquel l'administration leur a notifié, par une proposition de rectification en date du 21 août 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. Les réclamations préalables des requérants, en date des 14 mars et 19 juillet 2016, ont été rejetées implicitement en raison de l'absence de réponse du directeur départemental des finances publiques des Hauts-de-Seine. Par la présente requête, M. et Mme V... demandent au Tribunal de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des impositions contestées.

2. Il résulte de l'instruction que l'administration a réintégré dans le revenu imposable de M. et Mme V... au titre des années 2012, 2013 et 2014, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, des revenus considérés comme distribués durant les années en litige par la société à responsabilité limitée (SARL) « *Bmykey* », dont les requérants sont associés.

Sur l'étendue du litige :

3. D'une part, il résulte de l'instruction que, par une première décision en date du 26 avril 2017, postérieure à l'introduction de la requête, la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise a prononcé le dégrèvement d'une somme de 35 799 euros du montant des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales dues par M. et Mme V... au titre des années 2012 à 2014. La contestation des requérants, relative à ces impositions, est donc devenue sans objet à concurrence de cette somme. Par suite, il n'y a pas lieu de statuer dans cette mesure sur les conclusions aux fins de décharge de la requête.

4. D'autre part, il résulte de l'instruction que, par une seconde décision en date du 26 février 2019, postérieure à l'introduction de la requête, la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise a prononcé le dégrèvement d'une somme de 3 939 euros du montant des cotisations de contributions sociales dues par M. et Mme V... au titre des années 2013 et 2014. Toutefois, ce second dégrèvement étant relatif aux impositions initialement mises à la charge des requérants et sans lien avec les impositions contestées, il n'y a pas lieu d'en tenir compte dans le cadre du présent litige.

Sur les conclusions aux fins de décharge :

En ce qui concerne la procédure d'imposition :

S'agissant de l'application de la loi fiscale :

5. Aux termes de l'article L. 57 du livre des procédures fiscales : « *L'administration adresse au contribuable une proposition de rectification qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation (...)* ». Aux termes de l'article R. 57-1 du même livre : « *La proposition de rectification prévue par l'article L. 57 fait connaître au contribuable la nature et les motifs de la rectification envisagée (...)* ». Il résulte de ces dispositions que, pour être régulière, une proposition de rectification doit comporter la désignation de l'impôt concerné, de l'année d'imposition et de la base d'imposition, et énoncer les motifs sur lesquels l'administration entend se fonder pour justifier

les redressements envisagés, de façon à permettre au contribuable de formuler ses observations de façon entièrement utile. En revanche, sa régularité ne dépend pas du bien-fondé de ces motifs.

6. Il résulte de l'instruction que la proposition de rectification en date du 21 août 2015 adressée à M. et Mme V... indique l'impôt concerné, en l'occurrence l'impôt sur le revenu, les années d'imposition, à savoir 2012, 2013 et 2014, ainsi que les conséquences financières des rehaussements de leur revenu imposable au titre de chacune des trois années, tant en matière d'impôt sur le revenu que de contributions sociales. Par ailleurs, la proposition de rectification mentionne les motifs de droit, en l'occurrence le a de l'article 111 du code général des impôts et le 3° du 3 de l'article 158 du même code sur lesquels le service vérificateur s'est fondé pour procéder à ces rehaussements, ainsi que les motifs de fait tirés de ce que les sommes versées aux requérants par la SARL « *Bmykey* » durant les années en litige doivent être regardées, selon le service vérificateur, comme des revenus distribués pour lesquels le bénéfice de l'abattement de 40 %, prévu au 2° du 3 de l'article 158 du code général des impôts, ne s'applique pas. Par suite, la proposition de rectification était suffisamment motivée pour permettre à M. et Mme V... de contester les rehaussements litigieux, ce qu'ils ont d'ailleurs fait par la suite.

S'agissant de l'application de la doctrine administrative :

7. M. et Mme V... ne peuvent utilement opposer à l'administration les termes du paragraphe n° 80 du bulletin officiel des impôts référencé 13 L-1513 du 1^{er} juillet 2002 dont les termes ont été repris au paragraphe n° 80 du bulletin officiel des impôts référencé BOI-CF-IOR-10-40 du 12 septembre 2012, dès lors que ceux-ci sont relatifs à la procédure d'imposition.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions contestées :

S'agissant de la demande de substitution de base légale et de motifs :

8. Il résulte de l'instruction, ainsi qu'il a été dit au point 6, que, dans sa proposition de rectification en date du 21 août 2015, l'administration a fondé les rectifications litigieuses sur les dispositions du a de l'article 111 du code général des impôts, considérant qu'en application des dispositions du 3° du 3 de l'article 158 du même code, M. et Mme V... ne pouvaient bénéficier de l'abattement de 40 %, prévu au 2° du 3 du même article, sur les dividendes qu'ils avaient perçus de la SARL « *Bmykey* » durant les années en litige.

9. Il résulte toutefois de l'instruction, notamment des mémoires en défense produits par l'administration les 27 avril 2017 et 26 février 2019, que cette dernière a renoncé aux impositions établies sur le fondement des dispositions citées au point précédent mais demandé que celles-ci soient partiellement maintenues à raison, d'une part, d'insuffisances ou d'omissions dont M. et Mme V... ont fait preuve dans la déclaration de leurs revenus au titre des trois années en litige et, d'autre part, de la réintégration dans leur revenu imposable au titre de l'année 2012, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, de la somme de 3 240 euros sur le fondement des dispositions du 2° du 1 de l'article 109 du code général des impôts.

10. Par cette demande, inexactement qualifiée de compensation, l'administration doit être regardée comme demandant, d'une part, une substitution de motifs et, d'autre part, une substitution de base légale. 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 ou de motifs ne prive le contribuable d'aucune des garanties de

procédure prévues par la loi. En l'espèce, le service vérificateur ayant suivi à l'égard de M. et Mme V... la procédure de rectification contradictoire, ces derniers n'ont été privés d'aucune garantie légale. Par suite, la demande de substitution de base légale et de motifs présentée par l'administration doit être accueillie.

S'agissant de l'année 2012 :

11. L'administration fait valoir que, dans la déclaration de leurs revenus au titre de l'année 2012, M. et Mme V... ont déclaré la somme de 22 000 euros dans la rubrique 2DC, correspondant à des dividendes perçus de la SARL « *Bmykey* », alors que cette société a mentionné, dans la déclaration n° 2777D qu'elle a souscrite le 9 avril 2012, une distribution de dividendes aux requérants d'un montant de 24 000 euros, somme que M. V... a reconnu avoir perçue, dans un courriel en date du 27 mai 2016 adressé au service vérificateur. Ces éléments n'étant pas contestés par les requérants, l'administration est donc fondée à réintégrer dans le revenu imposable de M. et Mme V... au titre de l'année 2012, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, la somme de 2 000 euros que les requérants avaient omis de déclarer au titre des dividendes perçus de la SARL « *Bmykey* ».

12. Aux termes de l'article 109 du code général des impôts : « 1. *Sont considérés comme revenus distribués (...)* 2° *Toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices (...)* ».

13. L'administration soutient que la SARL « *Bmykey* » s'est acquittée, pour le compte de M. et Mme V..., des prélèvements sociaux afférents aux dividendes qu'elle leur a distribués en 2012 et que la somme correspondant au montant de ces prélèvements, à savoir 3 240 euros, doit être regardée comme des revenus distribués aux requérants devant être réintégrés dans leur revenu imposable au titre de l'année 2012, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, sur le fondement des dispositions précitées du 2° de l'article 109 du code général des impôts. Pour l'établir, l'administration produit, d'une part, la déclaration n° 2777D déposée le 9 avril 2012 par la SARL « *Bmykey* » concernant les prélèvements sociaux relatifs à ces dividendes dus à la source et elle fait valoir, d'autre part, que l'extrait du grand livre de la SARL « *Bmykey* » relatif au compte n° 455000 au titre de l'exercice clos en 2012 mentionne que ces dividendes ont été crédités pour leur montant brut et non pour un montant net des prélèvements sociaux. L'administration apporte ainsi la preuve de ce que la SARL « *Bmykey* » s'est acquittée de ces prélèvements sociaux pour le compte de M. et Mme V..., ces derniers n'établissant, ni même n'alléguant, qu'ils auraient remboursé à la société la somme correspondante, d'un montant de 3 240 euros. Par suite, c'est à bon droit que l'administration a réintégré cette somme dans le revenu imposable des requérants au titre de l'année 2012, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

S'agissant de l'année 2013 :

14. L'administration fait valoir que, dans la déclaration de leurs revenus au titre de l'année 2013, M. et Mme V... ont déclaré la somme de 16 000 euros dans la rubrique 2DC, correspondant à des dividendes perçus de la SARL « *Bmykey* », alors que cette société a mentionné, dans la déclaration n° 2777D qu'elle a souscrite le 28 avril 2014, une distribution de dividendes aux requérants d'un montant de 19 000 euros, somme que M. V... a reconnu avoir perçue, dans un courriel en date du 27 mai 2016 adressé au service vérificateur. Ces éléments n'étant pas contestés par les requérants, l'administration est donc fondée à réintégrer dans le revenu imposable de M. et Mme V... au titre de l'année 2013, dans la catégorie des revenus de

capitaux mobiliers, la somme de 3 000 euros que les requérants avaient omis de déclarer au titre des dividendes perçus de la SARL « *Bmykey* ».

S'agissant de l'année 2014 :

15. L'administration fait valoir que, dans la déclaration de leurs revenus au titre de l'année 2014, M. et Mme V... ont déclaré la somme de 6 413 euros dans la rubrique 2DC, correspondant à des dividendes perçus de la SARL « *Bmykey* », alors que cette société a mentionné, dans la déclaration n° 2777D qu'elle a souscrite le 28 avril 2014, une distribution de dividendes aux requérants d'un montant de 16 000 euros, somme que M. V... a reconnu avoir perçue, dans un courriel en date du 27 mai 2016 adressé au service vérificateur. Ces éléments n'étant pas contestés par les requérants, l'administration est donc fondée à réintégrer dans le revenu imposable de M. et Mme V... au titre de l'année 2014, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, la somme de 6 587 euros que les requérants avaient omis de déclarer au titre des dividendes perçus de la SARL « *Bmykey* ».

16. Il résulte de ce qui précède que les conclusions aux fins de décharge de la requête de M. et Mme V... ne peuvent qu'être rejetées.

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

17. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 500 euros au titre des frais exposés par M. et Mme V... et non compris dans les dépens.

DECIDE :

Article 1^{er} : Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions aux fins de décharge de la requête de M. et Mme V... à hauteur de la somme de 35 799 euros, dégrevée en cours d'instance.

Article 2 : L'Etat versera une somme de 1 500 euros à M. et Mme V... sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de M. et Mme V... est rejeté.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à M. et Mme Pierre V... et à la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise.