

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE CERGY-PONTOISE**

N° 1703279

M. et Mme Dominique D...

M....
Rapporteur

Mme ...
Rapporteuse publique

Audience du 22 octobre 2019
Lecture du 12 novembre 2019

PCJA : 19-04-02-07-01
Code publication : C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Cergy-Pontoise

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 7 avril 2017 et 9 octobre 2018, M. et Mme Dominique D..., représentés par Me Loehr, avocat, doivent être regardés comme demandant au Tribunal :

1°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2013 ;

2°) de prononcer la réduction de l'impôt sur le revenu auquel ils ont été assujettis au titre de l'année 2013 à raison de la part de la rémunération salariée de M. D... correspondant à ses activités de prospection de marchés étrangers en application de l'article 81 A du code général des impôts ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 7 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ainsi que les entiers dépens.

Ils soutiennent que :

- les frais de scolarité de la fille cadette de M. D... ouvrent droit à déduction au titre de la pension alimentaire qu'il lui verse ;

- les revenus fonciers d'origine britannique doivent donner lieu en France à un crédit d'impôt à imputer sur l'impôt français dans l'assiette duquel ces revenus sont compris, incluant les prélèvements sociaux français, en application des stipulations de la convention fiscale franco-britannique et des énonciations de la doctrine administrative ;

- ils ont droit à la restitution de l'impôt sur le revenu acquitté au titre de l'année 2013 à hauteur de la quote-part de leurs revenus salariés relative à une activité de prospection commerciale exercée à l'étranger pendant 152 jours, en application des dispositions de l'article 81 A I du code général des impôts et des énonciations de la doctrine administrative.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 10 octobre 2017 et 19 avril 2019, la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise conclut, d'une part, au non-lieu à statuer à concurrence du dégrèvement accordé le 10 octobre 2017 et, d'autre part, au rejet de la requête de M. et Mme D....

Elle fait valoir que :

- les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu ont été réduites, le 10 octobre 2017, à hauteur de 823 euros au titre de l'année 2013, à raison des frais de scolarité pris en charge au profit de la fille cadette du requérant ;
- les autres moyens soulevés par les requérants ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale et la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur les gains en capital, signée le 19 juin 2008 ;
- 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. ..., premier conseiller ;
- les conclusions de Mme ..., rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme Dominique D... ont fait l'objet d'un contrôle sur pièces à l'issue duquel ils se sont vu notifier, par une proposition de rectification en date du 29 avril 2016, selon la procédure contradictoire, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales pour l'année 2013. Par réclamation du 28 décembre 2016, M. et Mme D... ont, d'une part, contesté ces suppléments d'imposition et, d'autre part, demandé le dégrèvement de la quote-part d'imposition relative aux revenus professionnels issus d'activités de prospection exercées à l'étranger par M. D..., en application des dispositions de l'article 81 A I du code général des impôts. Cette réclamation a été rejetée par l'administration fiscale le 9 février 2017. M. et Mme D... demandent ainsi la décharge, en droits et pénalités, des impositions mises à leur charge pour un montant total de 159.666 euros.

Sur les conclusions aux fins de décharge d'imposition de la requête :

En ce qui concerne le crédit pour impôt britannique :

2. Aux termes de l'article L. 113-1 du code de justice administrative : « *Avant de statuer sur une requête soulevant une question de droit nouvelle, présentant une difficulté sérieuse et se posant dans de nombreux litiges, le tribunal administratif ou la cour administrative d'appel peut, par une décision qui n'est susceptible d'aucun recours, transmettre le dossier de l'affaire au Conseil d'Etat, qui examine dans un délai de trois mois la question soulevée. Il est sursis à toute décision au fond jusqu'à un avis du Conseil d'Etat ou, à défaut, jusqu'à l'expiration de ce délai.* ».

3. Aux termes de l'article 2 de la convention fiscale franco-britannique du 19 juin 2008 : « *1. Les impôts auxquels s'applique la présente Convention sont : [...] b) en ce qui concerne la France, tous les impôts perçus pour le compte de l'Etat ou de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception, sur le revenu total ou sur des éléments du revenu, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, les impôts sur le montant global des salaires payés par les entreprises, ainsi que les impôts sur les plus-values, et notamment : [...] (v) les contributions sociales généralisées ; (vi) les contributions pour le remboursement de la dette sociale ; (ci-après dénommés « impôt français »).* [...] » et aux termes de son article 24 : « *[...] 3. En ce qui concerne la France, les doubles impositions sont éliminées de la manière suivante : a) nonobstant toute autre disposition de la présente Convention, les revenus qui sont imposables ou ne sont imposables qu'au Royaume-Uni conformément aux dispositions de la présente Convention sont pris en compte pour le calcul de l'impôt français lorsqu'ils ne sont pas exemptés de l'impôt sur les sociétés en application de la législation interne française. Dans ce cas, l'impôt du Royaume-Uni n'est pas déductible de ces revenus, mais le résident de France a droit, sous réserve des conditions et limites prévues aux alinéas (i) et (ii) et au paragraphe 4, à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt français. Ce crédit d'impôt est égal : (i) pour les revenus non mentionnés à l'alinéa (ii), au montant de l'impôt français correspondant à ces revenus à condition que le résident de France soit soumis à l'impôt du Royaume-Uni à raison de ces revenus [...]* ».

4. M. et Mme D... ont perçu des revenus fonciers de source britannique pour la somme de 9 417 livres sterling, soit 13 266 euros, qui ont été réintégrés à l'assiette de l'impôt sur le revenu français et des contributions sociales au titre de l'année 2013. Ils ont bénéficié à ce titre d'un crédit d'impôt en application des stipulations du a) (i) du 3 de l'article 24 de la convention fiscale franco-britannique du 19 juin 2008 visée ci-dessus. L'administration a toutefois refusé le bénéfice du crédit d'impôt ainsi déterminé à concurrence de la fraction de ce crédit imputé sur les contributions sociales auxquelles les revenus fonciers en cause avaient été assujettis, initialement au motif qu'il n'était pas justifié que ces revenus aient effectivement supporté un impôt au Royaume-Uni. Elle fait valoir, en défense, que le résident de France doit, pour bénéficier du crédit d'impôt prévu à cet article, justifier avoir été soumis au Royaume-Uni à un impôt d'une nature équivalente à celle de l'impôt français dans l'assiette duquel le revenu en cause est compris et que, s'agissant des contributions sociales françaises, cette condition n'est pas remplie. M. et Mme D... soutiennent que ces revenus fonciers doivent donner lieu en France à un crédit d'impôt à imputer sur l'impôt français dans l'assiette duquel ces revenus sont compris, incluant les prélèvements sociaux français, en application des stipulations citées de la convention fiscale franco-britannique.

5. Le moyen soulevé, analysé au point 4 du présent jugement, soulève les questions suivantes, s'agissant de la condition, prévue au a) (i) du 3 de l'article 24 de la convention fiscale franco-britannique du 19 juin 2008, tenant à ce que les revenus visés au (i), pour ouvrir droit à un crédit d'impôt, doivent être soumis à l'impôt du Royaume-Uni :

1°) les termes « nonobstant toute autre disposition de la présente Convention » employés au a) du 3 de l'article 24 de ladite convention fiscale permettent-ils à la France, s'agissant des résidents de France personnes physiques, de ne pas appliquer le crédit d'impôt prévu au (i) aux contributions sociales françaises, en tant qu'aucun impôt sur le revenu ou un élément du revenu de nature équivalente n'existe au Royaume-Uni ?

2°) si la précédente question appelle une réponse négative, l'objectif visé par la méthode de détermination du crédit d'impôt prévu au a) (i) du 3 de l'article 24 précité, consistant à permettre à la France de préserver la progressivité de l'impôt sur le revenu et d'imposer les revenus imposables en France en application de la convention comme si les autres revenus y étaient également imposables, implique-t-il que le crédit d'impôt en cause ne soit appliqué qu'aux impôts français concernés présentant un caractère progressif ?

3°) si la précédente question appelle une réponse positive, les revenus de source britannique en cause doivent-ils néanmoins être déclarés pour l'assiette des contributions sociales françaises, nonobstant toute autre disposition de la convention, sans ouvrir droit à crédit d'impôt ?

4°) si la question visée au 2°) ci-dessus appelle une réponse négative, la condition prévue au a) (i) du 3 de l'article 24 de la convention fiscale franco-britannique du 19 juin 2008, tenant à ce que les revenus visés au (i), pour ouvrir droit à un crédit d'impôt, doivent être soumis à l'impôt du Royaume-Uni, implique-t-elle, eu égard à l'objectif d'élimination des doubles impositions visé à l'article 24 de la convention fiscale franco-britannique, s'agissant des contributions sociales françaises, qu'aucun crédit d'impôt ne soit accordé aux résidents de France personnes physiques percevant des revenus de source britannique, tels que les revenus en cause, s'il n'est pas établi par l'intéressé qu'il a effectivement acquitté un impôt sur le revenu au Royaume-Uni à raison de ces revenus ?

5°) si la question précédente appelle une réponse positive, la condition en cause doit-elle être appliquée dans les mêmes conditions à l'impôt sur le revenu français ?

6°) si la question visée au 4°) ci-dessus appelle une réponse négative, la condition en cause doit-elle être regardée comme étant satisfaite s'il est établi par l'intéressé qu'il a déclaré les revenus en cause pour l'assiette de l'impôt sur le revenu au Royaume-Uni, alors même qu'il n'aurait acquitté dans cet Etat aucun impôt à raison de ces revenus ?

6. Ces questions de droit nouvelles présentent une difficulté sérieuse et sont susceptibles de se poser dans de nombreux litiges. Il y a lieu, dès lors, en application de l'article L. 113-1 du code de justice administrative, de surseoir à statuer sur la requête de M. et Mme D... et de transmettre le dossier, pour avis, au Conseil d'Etat

D E C I D E :

Article 1^{er} : Le dossier de la requête de M. et Mme D... est transmis au Conseil d'Etat pour examen des questions de droit définies dans les motifs du présent jugement.

Article 2 : Il est sursis à statuer sur la requête de M. et Mme D... jusqu'à l'avis du Conseil d'Etat ou, à défaut, jusqu'à l'expiration du délai de trois mois à compter de la transmission au Conseil d'Etat du dossier de cette requête.

Article 3 : Tous droits et moyens des parties sur lesquels il n'est pas expressément statué par le présent arrêt sont réservés jusqu'au terme de l'instance.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié au président de la section du contentieux du Conseil d'Etat, à M. et Mme D... et à la directrice départementale des finances publiques du Val-d'Oise.

Copie en sera adressée au ministre de l'action et des comptes publics.