

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE MARSEILLE**

N° 19MA01186

MINISTRE DE L'ACTION
ET DES COMPTES PUBLICS
c/ M. B.

Mme Féménia
Rapporteure

Mme Courbon
Rapporteur public

Audience du 21 janvier 2021
Décision du 4 février 2021

19-02-02
19-04-01-02-015
19-04-02-02
C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

La cour administrative d'appel de Marseille

3^{ème} chambre

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

M. A. B. a demandé au tribunal administratif de Marseille de prononcer la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2015.

Par un jugement n° 1701606 en date du 23 janvier 2019, le tribunal administratif de Marseille a déchargé M. B. de la différence entre l'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti au titre de l'année 2015 et celui résultant de l'application du régime réel d'imposition de ses revenus fonciers.

Procédure devant la Cour :

Par une requête, enregistrée le 14 mars 2019, le ministre de l'action et des comptes publics demande à la Cour :

1°) d'annuler ce jugement du 23 janvier 2019 du tribunal administratif de Marseille ;

2°) de remettre à la charge de M. B. la somme de 2 226 euros au titre des cotisations d'impôt sur le revenu et de contributions sociales dues au titre de l'année 2015.

Il soutient que le tribunal a commis une erreur de droit en permettant au contribuable d'opter pour le régime réel optionnel de ses revenus fonciers au titre de l'année 2015 par voie de déclaration rectificative, dans le délai de réclamation prévu par l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales.

Par un mémoire en défense, enregistré le 27 mai 2019, M. B., représenté par Me Leturcq, conclut au rejet de la requête, à la confirmation de la décharge accordée par le tribunal et à la mise à la charge de l'Etat d'une somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il fait valoir que :

- le moyen invoqué en appel par le ministre n'est pas fondé ;
- à titre subsidiaire, dans l'hypothèse où la Cour déciderait d'annuler le jugement contesté, il conviendra de lui accorder la remise gracieuse totale ou partielle de la cotisation d'impôt sur le revenu mise à sa charge.

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 Mme Féménia,
- les conclusions de Mme Courbon, rapporteur public,
- et les observations de Me Stephan pour M. B..

Considérant ce qui suit :

1. M. B. a déclaré les revenus fonciers dont il a bénéficié en 2015, selon le régime d'imposition simplifié dit « micro-foncier », prévu au 1 de l'article 32 du code général des impôts, applicable en cas de revenu brut foncier annuel inférieur à 15 000 euros. Il a été imposé selon les termes de cette déclaration, sur la base d'un montant de recettes de 6 014 euros, sur lequel a été appliqué un abattement forfaitaire de 30 %. M. B. a souhaité opter pour le régime réel d'imposition de ses revenus fonciers prévu par le 4 du même article et a souscrit à cet effet une déclaration rectificative en date du 28 novembre 2016, que l'administration a refusé de prendre en compte, au motif du caractère tardif de cette option. M. B. a alors demandé au tribunal administratif de Marseille de prononcer la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles il a été assujéti au titre de l'année 2015. Par un jugement du 23 janvier 2019, le tribunal a fait droit à sa demande. Le ministre de l'action et des comptes publics relève appel de ce jugement.

Sur l'appel du ministre de l'action et des comptes publics :

2. D'une part, aux termes de l'article 32 du code général des impôts dans sa version issue de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 : « 1. *Par dérogation aux dispositions de l'article 31, lorsque le montant du revenu brut annuel défini aux articles 29 et 30 n'excède pas 15 000 euros, le revenu imposable correspondant est fixé à une somme égale au montant de ce revenu brut diminué d'un abattement de 30 %. (...) / 4. Les contribuables qui souhaitent renoncer au bénéfice des dispositions du 1 peuvent opter pour la détermination de leur revenu net foncier dans les conditions prévues aux articles 28 et 31. / L'option est exercée pour une période de trois ans dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration mentionnée à l'article 170 de la première année au titre de laquelle elle s'applique. Irrévocable durant cette période, elle est valable tant que le contribuable reste de manière continue dans le champ d'application du 1. ».*

3. D'autre part, aux termes de l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales : « *Pour être recevables, les réclamations relatives aux impôts directs locaux et aux taxes annexes doivent être présentées à l'administration des impôts au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle, selon le cas : a) De la mise en recouvrement du rôle ou de la notification d'un avis de mise en recouvrement ; (...)* ».

4. Les dispositions qui instituent un régime fiscal optionnel et prévoient que le bénéfice de ce régime doit être demandé dans un délai déterminé n'ont, en principe, pas pour effet d'interdire au contribuable qui a omis d'opter dans ce délai de régulariser sa situation dans le délai de réclamation prévu à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales. Il en va autrement si la loi a prévu que l'absence d'option dans le délai qu'elle prévoit entraîne la déchéance de la faculté d'exercer l'option ou lorsque la mise en œuvre de cette option implique nécessairement qu'elle soit exercée dans un délai déterminé.

5. Si, en application des dispositions précitées du 1 de l'article 32 du code général des impôts, les contribuables dont le revenu brut foncier annuel ne dépasse pas 15 000 euros relèvent par principe du régime d'imposition simplifié des revenus fonciers, les dispositions du 4 du même article leur offrent la faculté d'opter pour le régime réel d'imposition. Cette option qui, une fois souscrite, est valable de façon irrévocable pour une durée de trois ans, doit être exercée, en principe, dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration mentionnée à l'article 170 de la première année au titre de laquelle elle s'applique. Toutefois, la loi n'a pas prévu que l'absence de demande dans le délai de déclaration entraîne la déchéance de la faculté d'exercer cette option dans le délai de réclamation. Par ailleurs, la mise en œuvre de l'option du régime réel d'imposition des revenus fonciers, dont les conditions législatives sont équivalentes à celles du régime simplifié du 1 de l'article 32, n'implique pas nécessairement l'observation d'un comportement déterminé du contribuable, si ce n'est de s'y conformer pendant trois ans.

6. En l'espèce, M. B. a, dans un premier temps, déclaré, selon le régime d'imposition simplifié des revenus fonciers prévu au 1 de l'article 32 du code général des impôts, des recettes brutes imposables pour un montant de 6 014 euros au titre de l'année 2015, sur lesquelles a été appliqué l'abattement forfaitaire de 30 %. Puis M. B. a opté pour le régime réel d'imposition de ses revenus fonciers prévu par le 4 de l'article 32 du code général des impôts, afin de pouvoir déduire un déficit foncier de 4 745 euros, par voie de déclaration rectificative adressée le 28 novembre 2016, dans le délai de réclamation prévu à l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales, lequel expirait le 31 décembre 2018. Il résulte de ce qui a été dit au point 5, que ni les termes de l'article 32 du code général des impôts ni les modalités d'imposition au régime réel des revenus fonciers des contribuables visés au 1 de ces dispositions ne faisaient obstacle à ce qu'il puisse en demander le bénéfice dans le délai de réclamation de l'article R. 196-1 du livre des procédures fiscales.

7. Il résulte de ce qui précède que le ministre de l'action et des comptes publics n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Marseille a fait droit à la demande de M. B. tendant à la décharge de la différence entre l'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti au titre de l'année 2015 et celui résultant de l'application du régime réel d'imposition de ses revenus fonciers.

Sur les frais de justice :

8. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 2 000 euros à verser à M. B. au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

Article 1^{er} : La requête du ministre de l'action et des comptes publics est rejetée.

Article 2 : L'Etat versera à M. B. une somme de 2 000 euros en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le présent arrêt sera notifié au ministre de l'économie, des finances et de la relance et à M. A. B..

Copie en sera adressée à la direction de contrôle fiscal Sud-Est Outre-mer.

Délibéré après l'audience du 21 janvier 2021, où siégeaient :

- Mme Helmlinger, présidente de la Cour,
- Mme Bernabeu, présidente assesseure,
- Mme Féménia, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe, le 4 février 2021.