

Cour Administrative d'Appel de Versailles

N° 08VE02825

Inédit au recueil Lebon

1ère Chambre

M. GAILLETON, président
Mme Jenny GRAND d'ESNON, rapporteur
M. DHERS, commissaire du gouvernement
MORAINE, avocat

lecture du jeudi 6 mai 2010

REPUBLIQUE FRANCAISE AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu le recours, enregistré le 27 août 2008 au greffe de la Cour, présenté par le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS, DE LA FONCTION PUBLIQUE ET DE LA REFORME DE L'ETAT ; le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS, DE LA FONCTION PUBLIQUE ET DE LA REFORME DE L'ETAT demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement n° 0509155 en date du 17 avril 2008 du Tribunal administratif de Versailles en tant qu'il a réduit les cotisations à l'impôt sur le revenu auxquelles M. et Mme A ont été assujettis au titre des années 1998 à 2000 ainsi que les pénalités y afférentes ;

2°) de rétablir les rappels en droits et intérêts de retard mis à la charge de M. et Mme A au titre des années 1998 à 2000 ;

Il soutient que, compte tenu des termes du mandat de gestion conclu par la société Chantemouche avec l'agence des neiges, chargée de louer les logements de la société, les déficits tirés de cette activité sont relatifs à une prestation de location meublée exercée par un non professionnel, et ne peuvent, de ce fait, être imputés sur le revenu global en application de l'article 156 du code général des impôts ; que, pour le même motif, les contribuables n'entrent pas dans les prévisions de la doctrine administrative exprimée dans l'instruction n° 4-A-7-96, laquelle doit être interprétée littéralement ;

.....
Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu l'instruction administrative 4.A.7.96 du 1er août 1996 ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 8 avril 2010 :

- le rapport de Mme Grand d'Esnon, premier conseiller,
- et les conclusions de M. Dhers, rapporteur public ;

Sur l'appel principal du ministre :

Sur le terrain de la loi :

Considérant qu'aux termes de l'article 156 du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux impositions en litige, issue de l'article 72 de la loi de finances pour l'année 1996: 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 : I. Du déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus ; (...). Toutefois, n'est pas autorisée l'imputation : (...) 1° bis des déficits provenant, directement ou indirectement, des activités relevant des bénéfices industriels ou commerciaux lorsque ces activités ne comportent pas la participation personnelle, continue et directe de l'un des membres du foyer fiscal à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. Il en est ainsi, notamment, lorsque la gestion de l'activité est confiée en droit ou en fait à une personne qui n'est pas un membre du foyer fiscal par l'effet d'un mandat, d'un contrat de travail ou de toute autre convention. Les déficits non déductibles pour ces motifs peuvent cependant être imputés sur les bénéfices tirés d'activités de même nature exercées dans les mêmes conditions, durant la même année ou les cinq années suivantes. Ces modalités d'imputation sont applicables aux déficits réalisés par des personnes autres que les loueurs professionnels au sens du sixième alinéa de l'article 151 septies, louant directement ou indirectement des locaux d'habitation meublés ou destinés à être meublés. (...) ; qu'il résulte de ces dispositions que, pour l'ensemble des années d'imposition en litige, sauf pour les loueurs professionnels au sens de l'article 151 septies, les déficits constatés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux sont exclus du bénéfice de l'imputation sur le revenu global, lorsqu'ils proviennent de l'activité de location de locaux d'habitation meublés ;

Considérant qu'aux termes du dernier alinéa de l'article 151 septies du code général des impôts : (...) Les loueurs professionnels s'entendent des personnes inscrites en cette qualité au registre du commerce et des sociétés qui réalisent plus de 150 000 F (23 000 euros) de recettes annuelles ou retirent de cette activité au moins 50 % de leur revenu. ; qu'il

résulte de l'instruction que, compte tenu des autres sources de revenu dont ils disposent et du montant des recettes tirées des locations qu'ils réalisent, M. et Mme A ne sont pas des loueurs professionnels au sens des ces dispositions et ne pouvaient se prévaloir du régime spécifique applicable à ceux-ci ;
Considérant que M. et Mme A ont invoqué en première instance les dispositions précitées de l'article 156 du code général des impôts, pour faire valoir que l'activité de location d'appartements pour des séjours de courte durée à laquelle il procèdent par l'intermédiaire de la SARL Chantemouche à Méribel-les-Allues ne constitue pas une location de locaux d'habitation meublés, en sorte qu'il serait possible d'imputer directement sur le revenu global les déficits générés par cette activité ; que toutefois, il résulte de l'instruction que les actes nécessaires à la gestion de l'activité ne sont pas assurés par la participation personnelle continue et directe des intéressés mais par un intermédiaire situé sur place, l'Agence des neiges ; qu'il suit de là que, sur le terrain de la loi, M. et Mme A n'étaient pas fondés à demander que les déficits générés par cette activité soient imputés sur le revenu global du couple ;

Sur le terrain de la doctrine :

Considérant, toutefois, que M. et Mme A se sont également prévalus, sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, de l'instruction administrative 4.A.7.96 du 1er août 1996, selon laquelle ne sont pas concernées par les modalités spécifiques d'imputation des déficits liés à une activité de location de locaux meublés les conventions d'hébergement, qui, en raison des services fournis ou proposés, dépassent la simple jouissance du bien ; que, pour établir l'existence de prestations annexes et la nature de celles-ci, M. et Mme A produisent une brochure commerciale distribuée par leur mandataire aux candidats à la location, durant la saison 2002, dont aucun élément de l'instruction ne conduit à penser qu'elle retracerait des prestations différentes de celles proposées ou fournies lors des années en litige ; qu'il résulte de cette brochure que, outre la jouissance de l'appartement, qui peut, sur demande, être pourvu d'équipements spécialisés tels que des lits pour bébé ou magnétoscopes, les locataires peuvent bénéficier gratuitement de la possibilité de réserver leur forfait de ski à distance, d'un service de réception dans une agence, auprès duquel ils peuvent se tourner en cas de problèmes techniques, ainsi que, contre rétribution supplémentaire, de la location de linge de maison, d'un service de ménage en fin de séjour, et de la possibilité de laisser leurs bagages, lors de leur arrivée et de leur départ, dans l'agence où se trouve le service de réception ; que, compte tenu des prestations ainsi fournies ou proposées, la location des appartements appartenant à la SARL Chantemouche doit être regardée comme dépassant la simple jouissance du bien ; qu'il suit de là que, sur ce fondement, les déficits générés par l'activité de location peuvent être imputés sur le revenu global de M. et Mme A ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS, DE LA FONCTION PUBLIQUE ET DE LA REFORME DE L'ETAT n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Versailles a prononcé la réduction des impositions à hauteur des redressements en litige résultant de la réintégration des déficits imputés par M. et Mme A sur leur revenu global respectif des années 1998 à 2000 ;

Sur l'appel incident de M. et Mme A :

Considérant, en premier lieu, qu'en vertu des dispositions de l'article 39 C du code général des impôts, le montant des amortissements pratiqués sur des biens donnés en location est limité à une somme égale au montant du loyer perçu diminué des charges ; qu'en l'espèce, compte tenu de la modestie des prestations assurées ou proposées dans le cadre des locations des appartements meublés de la SARL Chantemouche, les contrats correspondants ne sauraient être regardés comme constituant des contrats de louage de service non soumis aux limitations imposées par l'article 39 C du code général des impôts s'agissant du calcul des amortissements ; que, par suite, les amortissements pratiqués devaient respecter la limitation prévue par les dispositions de l'article 39 C ; qu'ainsi, c'est à bon droit que l'administration a réintégré les sommes correspondant à des dotations pour amortissement qui excédaient ce plafond, M. et Mme A ne pouvant, pour ce chef de redressement, utilement se prévaloir de la doctrine concernant le chef de redressement précédent ;

Considérant, en second lieu, que le moyen tiré de ce que le taux des intérêts de retard constituerait une sanction exorbitante, en ce qu'il dépasse le taux d'intérêt légal, doit être écarté, par adoption des motifs retenus par les premiers juges qui ne sont pas utilement critiqués en appel ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. et Mme A ne sont pas fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Versailles a rejeté les conclusions objet de leur appel incident ;

Sur les conclusions de M. et Mme A tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

Considérant qu'il ya lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat le versement à M. et Mme A d'une somme de 2 000 euros au titre des frais exposés par eux et non compris dans les dépens ;

DECIDE

Article 1er : Le recours du ministre est rejeté.

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

Article 3 : Le surplus des conclusions de M. et Mme A est rejeté.

''
''
''
''

N° 08VE02825 2

