

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE TOULOUSE**

N° 1901331

M. X

Mme Lou David-Brochen
Rapporteure

Mme Camille Chalbos
Rapporteuse publique

Audience du 9 mars 2021

Lecture du 23 mars 2021

19-04-01-02

C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif de Toulouse

(5^{ème} Chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 12 mars et 19 novembre 2019, M. X demande au tribunal de prononcer la réduction de la cotisation primitive d'impôt sur le revenu à laquelle il a été assujettis au titre de l'année 2017.

Il soutient que les modalités de calcul de ses cotisations d'impôt sur le revenu, tant pour ceux taxés au barème progressif selon la règle du taux effectif que ceux taxés selon la règle du quotient prévue à l'article 163-0 A du code général des impôts, sont erronées.

Par un mémoire en défense, enregistré le 8 octobre 2019, le directeur régional des finances publiques d'Occitanie conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir qu'aucun des moyens soulevés par le requérant n'est fondé.

Par ordonnance du 28 novembre 2019, la clôture d'instruction a été fixée au 17 décembre suivant.

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 David-Brochen ;
- et les conclusions de Mme Chalbos, rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. Par la présente requête, M. X demande la réduction de la cotisation primitive d'impôt sur le revenu qui lui a été réclamée au titre de l'année 2017 au motif qu'elle résulte d'un calcul erroné de l'administration fiscale.

2. D'une part, aux termes de l'article 4 A du code général des impôts : « *Les personnes qui ont en France leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus. / Celles dont le domicile fiscal est situé hors de France sont passibles de cet impôt en raison de leurs seuls revenus de source française.* ». Aux termes de l'article 197 C du même code : « *L'impôt dont le contribuable est redevable en France sur les revenus autres (...) que les revenus soumis aux versements libératoires prévus par l'article 151-0 est calculé au taux correspondant à l'ensemble de ses revenus, imposables et exonérés* ». La règle dite du taux effectif, qui tend à maintenir la progressivité de l'impôt prévue par les dispositions nationales applicables en dépit des exonérations accordées en vertu d'accords internationaux ou de dispositions nationales, consiste à calculer les cotisations d'impôt sur le revenu afférentes aux seuls revenus imposables en France en faisant application du taux qui correspond à l'ensemble des revenus, y compris les revenus imposables et exonérés. Pour l'application de cette règle, il y a lieu de calculer une cotisation de base fictive à partir de la totalité des revenus y compris ceux exonérés, puis de déterminer l'impôt réellement exigible par application au résultat ainsi obtenu du rapport existant entre le revenu effectivement imposable en France et le montant total du revenu d'après lequel la cotisation de base a été calculée.

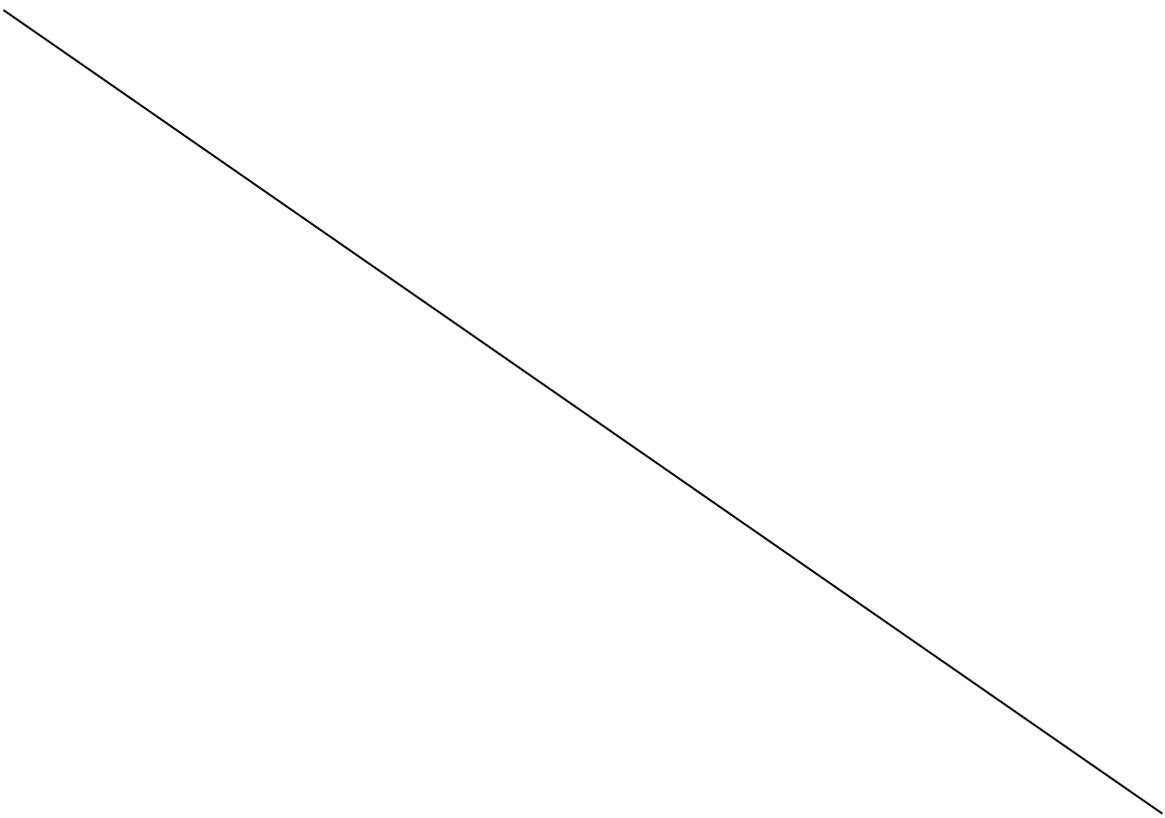
3. D'autre part, aux termes de l'article 163-0 A du code général des impôts : « *I. Lorsqu'au cours d'une année un contribuable a réalisé un revenu qui, par sa nature, n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement et que le montant de ce revenu exceptionnel dépasse la moyenne des revenus nets d'après lesquels ce contribuable a été soumis à l'impôt sur le revenu au titre des trois dernières années, l'intéressé peut demander que l'impôt correspondant soit calculé en ajoutant le quart du revenu exceptionnel net à son revenu net global imposable et en multipliant par quatre la cotisation supplémentaire ainsi obtenue (...)* ». Il résulte de ces dispositions qu'aux fins d'atténuer les effets de la progressivité de l'impôt sur le revenu en cas de perception par le contribuable d'un revenu exceptionnel, l'impôt dû au titre de l'année où il a été perçu est, si le contribuable en fait la demande, déterminé selon la méthode de calcul dit « du quotient » consistant à appliquer le barème progressif de l'impôt sur le revenu à la somme obtenue en ajoutant le revenu net global dit « ordinaire », c'est-à-dire hors prise en compte du revenu exceptionnel, calculé conformément aux dispositions de l'article 156 du même code, au quart du revenu exceptionnel ou différé net des charges catégorielles correspondantes, puis à appliquer à la différence entre les droits ainsi calculés et les droits qui résulteraient de l'application du barème au seul revenu net global ordinaire une multiplication par quatre, l'imposition due au titre de cette année étant le résultat de la somme du produit de cette multiplication et des droits calculés par application du barème au seul revenu net global « ordinaire ».

4. Il est constant que M. X a perçu, durant l'année 2017, tant des revenus exonérés au sens de l'article 197 C précité du code général des impôts, dont l'imposition est calculée selon la règle du taux effectif, que des revenus exceptionnels pour l'imposition desquels il a demandé à se voir appliquer la méthode du quotient prévue à l'article 163-0 A précité du même code. Il résulte de l'instruction que l'administration, pour déterminer les cotisations d'impôt sur le revenu dues par le requérant au titre de l'année 2017, a d'abord déterminé l'impôt sur ses revenus imposables selon la règle du taux effectif, à l'exclusion donc de ceux imposables selon la méthode du quotient, en intégrant dans le calcul du taux effectif l'ensemble des revenus perçus, y compris les revenus exceptionnels, conformément au mode de calcul exposé au point 2. Elle a déterminé, conformément au mode de calcul exposé au point 3, l'impôt sur ses revenus exceptionnels imposables, selon la méthode du quotient et en faisant application du taux effectif précédemment déterminé.

5. Si M. X se prévaut, à titre principal, d'une méthode de calcul de son impôt tendant à neutraliser les inconvénients résultant pour lui de l'application combinée de la règle du taux effectif et de la méthode du quotient, celle-ci est dépourvue de fondement légal, aucune disposition législative ou réglementaire ni aucun principe n'ayant pour objet de neutraliser les effets défavorables pour le contribuable qu'emporte l'application simultanée de ces mécanismes, et ce alors même, ainsi qu'il a été exposé aux points précédents, qu'ils poursuivent des objectifs distincts.

6. S'il conteste ensuite, à titre subsidiaire, l'intégration par l'administration fiscale dans le calcul du taux effectif de l'intégralité du montant des revenus exceptionnels perçus, en alléguant que seul un quart d'entre eux devrait y être intégré, une telle proposition est également dépourvue de tout fondement légal, alors qu'il résulte au contraire des dispositions combinées des articles 197 C et 163-0 A du code général des impôts que lorsqu'un foyer fiscal a disposé, au cours de la même année, de revenus imposables au taux effectif et d'autres exceptionnels emportant l'application de la méthode du quotient, il convient d'intégrer au calcul du taux effectif, après détermination de la cotisation de base, l'ensemble de ses revenus, y compris les revenus exceptionnels.

7. Il résulte de ce qui précède que la requête de X doit être rejetée.



DECIDE :

Article 1^{er} : La requête de M. X est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. X et au directeur régional des finances publiques d'Occitanie.

Délibéré après l'audience du 9 mars 2021, à laquelle siégeaient :

M. Truilhé, président,
M. Peyrot, premier conseiller,
Mme David-Brochen, conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 23 mars 2021.

La rapporteure,

Le président,

L. DAVID-BROCHEN

J-C TRUILHE

La greffière,

M. BENALET

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance, en ce qui le concerne, ou à tous huissiers de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun, contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme :
La greffière en chef,