

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE TOULOUSE**

N°1802932

M. X

Mme Camille Chalbos
Rapporteur

Mme Catherine Laporte
Rapporteur public

Audience du 22 octobre 2019

Lecture du 5 novembre 2019

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 le 22 juin 2018 et le 10 janvier 2019, M. X, représenté par Me de Saint Quentin, demande au tribunal :

1°) de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 2013, 2014 et 2015 ainsi que des pénalités correspondantes, mises en recouvrement le 30 juin 2017 ;

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

Il soutient que :

- il remplit les conditions prévues par l'article 81 A du code général des impôts lui ouvrant droit à une exonération d'impôt sur le revenu à raison des salaires perçus en rémunération de son activité de prospection commerciale à l'étranger ;

- l'interprétation de l'article 81 A du code général des impôts retenue par le service n'est pas conforme à celle issue de la doctrine administrative référencée BOI-RSA-GEO-10-20, qui lui est opposable ;

- ni la loi ni la doctrine ne restreignent le bénéfice de l'exonération aux seuls salariés dont les missions de prospection à l'étranger profitent directement et exclusivement à leur employeur ; elles ne fixent pas davantage de condition relative à un élargissement de la clientèle ; la prospection commerciale de M. X assure le développement de l'activité d'exportation de la société qui l'emploie ;

- la société qui emploie M. X est établie en France au sens de l'article 81 A du code général des impôts, elle est immatriculée auprès du registre du commerce et des sociétés de Toulouse, s'acquitte de l'impôt sur les sociétés en France chaque année et dispose de locaux qui lui sont propres ; cette société ne peut être regardée comme remplissant une simple fonction administrative pour le groupe et dépourvue d'autonomie.

Par mémoire en défense, enregistré le 23 novembre 2018, le directeur de contrôle fiscal Sud-Pyrénées conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- M. X ne remplit pas les conditions du bénéfice de l'exonération prévue par l'article 81 A du code général des impôts ;
- à titre subsidiaire, si le bénéfice de l'exonération lui était reconnu, les dégrèvements devraient être limités à hauteur des impositions dues par le contribuable s'il avait respecté les règles relatives au taux effectif.

Par ordonnance du 16 janvier 2019, la clôture d'instruction a été fixée au 31 janvier 2019.

Un mémoire présenté par le directeur de contrôle fiscal Sud-Pyrénées a été enregistré le 25 janvier 2019 et n'a pas été communiqué.

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 Chalbos,
- les conclusions de Mme Laporte, rapporteur public,
- et les observations de Me Anfray, substituant Me de Saint Quentin et représentant

M. X.

Considérant ce qui suit :

1. M. X est l'unique salarié de la société Jackson Square Aviation France (JSAF), filiale toulousaine d'un groupe ayant pour activité principale la location d'avions commerciaux et dont la société mère est établie aux Etats-Unis. Dans le cadre de cette activité, la société JSAF assure une mission d'assistance commerciale et administrative. A la suite d'un contrôle sur pièces, l'administration a remis en cause le bénéfice de l'exonération d'impôt sur le revenu dont a bénéficié M. X au titre des années 2013, 2014 et 2015 sur le fondement de l'article 81 A du code général des impôts. Des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu lui ont donc été notifiées par une proposition de rectification du 19 décembre 2016, selon la procédure contradictoire. Ces cotisations supplémentaires, mises en recouvrement le 30 juin 2017, ont été contestées par M. X par une réclamation du 18 octobre 2017, laquelle a fait l'objet d'une décision de rejet du 7 mai 2018.

2. Aux termes de l'article 81 A du code général des impôts, « *I. – Les personnes domiciliées en France au sens de l'article 4 B qui exercent une activité salariée et sont envoyées par un employeur dans un Etat autre que la France et que celui du lieu d'établissement de cet employeur peuvent bénéficier d'une exonération d'impôt sur le revenu à raison des salaires perçus en rémunération de l'activité exercée dans l'Etat où elles sont envoyées. / L'employeur doit être établi en France ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. / L'exonération d'impôt sur le revenu mentionnée au premier alinéa est accordée si les personnes justifient remplir l'une des conditions suivantes : / (...) 2° Avoir exercé l'activité salariée dans les conditions mentionnées aux premier et deuxième alinéas : / (...) – soit pendant une durée supérieure à cent vingt jours au cours d'une période de douze mois consécutifs lorsqu'elle se rapporte à des activités de prospection commerciale (...)* ».

3. Il résulte de ces dispositions, qui, compte tenu de leur caractère dérogatoire, doivent être interprétées strictement, que, pour bénéficier de l'exonération qu'elles instituent, le contribuable doit avoir, au sein de l'entreprise qui l'emploie, une fonction le rattachant à la prospection commerciale et l'exercer sur les marchés étrangers. L'activité de prospection, qui consiste à rechercher des clients potentiels, doit être dédiée au développement de l'activité d'exportation de l'entreprise ou en relation directe avec l'essor de l'entreprise à l'étranger. Elle doit, en outre, être réalisée au profit de son employeur et non d'un tiers.

4. Il résulte de l'instruction que M. X, employé par la société JSA France, effectue de nombreux déplacements à l'étranger dont la réalité et le décompte ne sont pas contestés par l'administration fiscale, en vue d'assurer des missions de prospection commerciale. Il est notamment chargé de prospecter le marché commercial des opérations de location d'avions pour les compagnies aériennes du Moyen-Orient, d'Afrique et de Russie, de maintenir les relations clients avec les compagnies aériennes clés et de participer à la négociation des contrats de location. Son activité concourt donc à accroître l'activité de location d'avions du groupe JSA. Il résulte toutefois de l'instruction que l'activité de prospection commerciale à laquelle se livre M. X concerne le marché de la société américaine JSA LLC et non celui de son employeur, la société JSAF, dont l'activité n'est pas la location d'avions mais l'assistance administrative et commerciale.

5. Par ailleurs, M. X fait valoir à juste titre que la société JSAF dont il est employé exporte ses services à l'étranger auprès de la société JSA LLC. Toutefois, l'activité exercée par M. X, qui, ainsi que cela vient d'être rappelé, réalise la prospection commerciale de la société JSA LLC, n'a pas pour objet le développement des exportations de l'entreprise JSAF ou son essor à l'étranger, dès lors que celle-ci a pour unique client la société américaine JSA LLC et que M. X ne contribue nullement, par ses missions, à étendre le marché de la société JSAF en recherchant de nouveaux clients.

6. Contrairement à ce que soutient le requérant, le service n'a ajouté aucun critère au bénéfice de l'exonération prévue par l'article 81 A du code général des impôts mais a seulement tenu compte d'éléments d'appréciation pertinents de l'activité exercée par M. X pour considérer que celle-ci concernait le marché d'une société établie aux Etats-Unis et non celui de la société française qui l'emploie.

7. Enfin, la doctrine référencée BOI-RSA-GEO-10-20 § 290 à 340 ne comportant aucune interprétation de la loi fiscale différente de celle exposée ci-dessus, M. X n'est pas fondé à s'en prévaloir sur le fondement de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales.

8. Il résulte de ce qui précède que c'est à bon droit que l'administration fiscale a remis en cause le bénéfice par M. X de l'exonération d'impôt sur le revenu prévue par l'article 81 A du code général des impôts. Il s'ensuit que les conclusions à fin de décharge de la requête doivent être rejetées, ainsi que, par voie de conséquence, celles présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

D E C I D E :

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

Article : Le présent jugement sera notifié à M. X et au directeur de contrôle fiscal Sud-Pyrénées.

Délibéré après l'audience du 22 octobre 2019, à laquelle siégeaient :
M. Truilhé, président,
Mme Beltrami, conseiller,
Mme Chalbos, conseiller,

Lu en audience publique le 5 novembre 2019.

Le rapporteur,

Le président,

C. CHALBOS

J.-C. TRUILHE

La greffière,

M. BENAZET

La République mande et ordonne au ministre de l'action et des comptes publics, en ce qui le concerne, et 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 :