

M. LAFAIX

Session AVRIL 2022

3^e année licence droit
Cours de A à K

DROIT FISCAL – Pratique

Durée de l'épreuve : 3 heures.

SUJET SUR 3 PAGES

Document autorisé : NEANT.

Sujet : Commentez la décision ci-dessous reproduite :

Cons. const. 14 mai 2021, n° 2021-907 QPC

Le Conseil constitutionnel s'est fondé sur ce qui suit :

1. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi de l'article 156 du code général des impôts dans ses rédactions résultant des décrets du 9 juin 2011, du 4 mai 2012, du 26 mai 2014 et du 3 juin 2015 mentionnés ci-dessus.
2. L'article 156 du code général des impôts, dans ces rédactions, prévoit que peuvent être déduites du revenu global notamment les pensions alimentaires versées à des enfants mineurs. Selon le deuxième alinéa du 2° de son paragraphe II :
« Le contribuable ne peut opérer aucune déduction pour ses descendants mineurs lorsqu'ils sont pris en compte pour la détermination de son quotient familial ».
3. Les requérants font valoir que, lorsqu'elles s'appliquent au parent prenant en charge un enfant mineur en résidence alternée qui verse, en sus, une pension alimentaire pour contribuer aux besoins de l'enfant pour la période où il réside chez l'autre parent, ces dispositions méconnaîtraient le principe d'égalité devant les charges publiques. Ils soutiennent en effet que, dans ce cas, ce parent est privé de la possibilité de déduire cette pension alors que ne lui est attribuée, au titre de l'enfant, qu'une moitié de majoration de quotient familial.
4. Par ailleurs, ces dispositions méconnaîtraient également le principe d'égalité devant la loi. D'une part, ce parent ne bénéficierait que d'un avantage fiscal réduit par rapport au parent qui, ayant la charge principale de son enfant, se voit attribuer une majoration complète de quotient familial ou au parent qui, n'ayant ni une telle charge ni la charge partagée de l'enfant, peut déduire la pension alimentaire qu'il verse. Il en résulterait une différence de traitement injustifiée. D'autre part, alors que le parent d'un enfant en résidence alternée ne peut pas déduire la pension alimentaire qu'il verse, cette dernière n'est pas imposable entre les mains du parent qui la reçoit. Il en résulterait une différence de traitement injustifiée entre les deux parents d'un enfant en résidence alternée.

- Sur le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques :

5. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

6. L'article 194 du code général des impôts détermine le nombre de parts de quotient familial à prendre en considération, pour la division du revenu imposable, en fonction de la situation et des charges de famille du contribuable. En cas de divorce, d'imposition séparée des époux ou des partenaires d'un pacte civil de solidarité, de rupture de ce pacte ou de séparation de fait, l'enfant mineur est considéré comme étant à la charge du parent chez lequel il réside à titre principal et lui ouvre droit à une majoration de quotient familial. L'enfant mineur en résidence alternée au domicile de chacun de ses parents séparés ou divorcés est, sauf disposition contraire, réputé être à la charge égale de l'un et l'autre. En ce cas, la majoration de quotient familial à laquelle l'enfant ouvre droit est attribuée pour moitié à chacun des parents.

7. En application du premier alinéa du 2° du paragraphe II de l'article 156 du code général des impôts, la pension alimentaire versée à un enfant mineur est déductible du revenu global. Les dispositions contestées prévoient toutefois que cette pension n'est pas déductible lorsque l'enfant est pris en compte pour la détermination du quotient familial du débiteur de la pension.

8. Le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement. Il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé.

9. En premier lieu, d'une part, l'attribution d'une majoration de quotient familial au titre d'un enfant atténué la progressivité de l'impôt sur le revenu d'un contribuable en fonction de sa situation et de ses charges de famille. D'autre part, la déduction d'une pension alimentaire versée à un enfant mineur prend en compte, dans la détermination du revenu imposable, les sommes versées par un parent pour la contribution à l'entretien et l'éducation d'un enfant. Dès lors, en refusant la déduction d'une pension lorsque le parent débiteur bénéficie déjà d'une majoration de quotient familial au titre du même enfant, le législateur a entendu éviter un cumul d'avantages fiscaux ayant le même objet.

10. En second lieu, si le parent qui a la charge partagée d'un enfant en résidence alternée ne peut pas, le cas échéant, déduire de ses revenus la pension alimentaire qu'il verse à l'autre parent, il bénéficie, en tout état de cause, de la moitié de la majoration de quotient familial.

11. Par conséquent, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'égalité devant les charges publiques.

- Sur le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi :

12. Selon l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

13. En premier lieu, le législateur a entendu prendre en compte fiscalement la contribution d'un parent à l'entretien et l'éducation d'un enfant soit par la déduction de ses revenus de la pension qu'il verse à l'autre parent lorsque l'enfant a sa résidence principale chez ce dernier, soit par une majoration de son quotient familial quand il s'acquitte directement des dépenses nécessaires à l'entretien et à l'éducation de l'enfant qu'il accueille à son domicile de manière principale ou qu'il s'en acquitte directement pour moitié avec l'autre parent lorsqu'il accueille l'enfant de manière alternée.

14. Or, le parent dont l'enfant réside principalement ou de manière alternée à son domicile contribue de manière différente à l'entretien et l'éducation de l'enfant que le parent dont l'enfant réside de manière principale chez l'autre parent et à qui il verse une pension alimentaire qu'il peut déduire de son revenu.

15. Dès lors, en attribuant une majoration de quotient familial au parent ayant son enfant en résidence principale ou alternée sans lui permettre, le cas échéant, de déduire la pension alimentaire qu'il verse à l'autre parent, le législateur a établi une différence de traitement fondée sur une différence de situation en rapport direct avec l'objet de la loi.

16. Au demeurant, ni la majoration de quotient familial ni la déduction d'une pension alimentaire n'ont pour objet d'attribuer un avantage fiscal qui compenserait exactement l'ensemble des dépenses engagées par un parent pour l'entretien et l'éducation d'un enfant.

17. En deuxième lieu, si, en règle générale, le principe d'égalité devant la loi impose de traiter de la même façon des personnes qui se trouvent dans la même situation, il n'en résulte pas pour autant qu'il oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes. Les dispositions contestées ne créent, s'agissant de la prise en compte fiscale de la contribution à l'entretien et à l'éducation d'un enfant, aucune différence de traitement entre un parent dont l'enfant réside principalement à son domicile et un parent dont l'enfant y réside de manière alternée dès lors que ni l'un ni l'autre ne peut déduire la pension alimentaire que, le cas échéant, il verse à l'autre parent.

18. En dernier lieu, si la pension alimentaire versée par le parent d'un enfant en résidence alternée n'est pas imposable entre les mains du parent qui la reçoit, cette circonstance ne résulte pas des dispositions contestées mais de l'article 80 septies du code général des impôts.

19. Dès lors, les dispositions contestées ne méconnaissent pas le principe d'égalité devant la loi.

20. Par conséquent, les dispositions contestées, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution. [...]

M. MARTINEZ

Session AVRIL 2022

3^e année licence droit

Cours de L à Z

DROIT FISCAL - Pratique

Durée de l'épreuve : 3 heures.

SUJET RECTO VERSO

Sujet : Commentaire d'arrêt

N° 429882

CONSEIL

D'ETAT

statuant

au contentieux

N° 429882

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES
FINANCES ET DE LA RELANCE c/
Mme M.

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Matias de Sainte Lorette
Rapporteur

Le Conseil d'Etat statuant au contentieux
(Section du contentieux, 9^{ème} et 10^{ème} chambres réunies)

Mme Emilie Bokdam-Tognetti
Rapporteuse publique

Sur le rapport de la 9^{ème} chambre
de la Section du contentieux

Séance du 18 janvier 2021

Décision du 03 février 2021

Vu la procédure suivante :

Mme M. a demandé au tribunal administratif de Rennes de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2008 à 2010 ainsi que des cotisations supplémentaires de contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 2011. Par un jugement n° 1405199 du 10 mai 2017, le tribunal administratif de Rennes a rejeté sa demande.

Par un arrêt n° 17NT02068 du 18 février 2019, la cour administrative d'appel de Nantes a, sur appel de Mme M., prononcé la décharge, d'une part, de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2008 correspondant à la réduction de la base d'imposition prononcée et de la pénalité de 40 % appliquée à la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2009, et, d'autre part, des cotisations supplémentaires de contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2008 à 2011.

Par un pourvoi, enregistré le 17 avril 2019 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, le ministre de l'action et des comptes publics demande au Conseil d'Etat :

- 1°) d'annuler les articles 4 et 5 de cet arrêt ;
- 2°) réglant l'affaire au fond, de rejeter l'appel de Mme M. en tant qu'il porte sur cotisations supplémentaires de contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre des années 2008 à 2011.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code de l'action sociale et des familles ;
- le code général des impôts ;
- le code de la sécurité sociale ;
- l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 ;
- le code de justice administrative et le décret n° 2020-1406 du 18 novembre 2020 ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Matias de Sainte Lorette, maître des requêtes,
- les conclusions de Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteure publique ;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à la suite d'une vérification de comptabilité, Mme M. a été assujettie à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contribution sociale généralisée, de contribution au remboursement de la dette sociale et de prélèvement social majoré de ses contributions additionnelles pour les années 2008 à 2011 à raison des revenus tirés d'une activité de détournement de fonds, imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux. Par un arrêt du 18 février 2019, la cour administrative d'appel de Nantes a prononcé la décharge partielle des suppléments d'impôt sur le revenu en litige ainsi que la décharge totale des suppléments de contributions sociales et réformé, en ce sens, le jugement du 10 mai 2017 du tribunal administratif de Rennes. Le ministre de l'action et des comptes publics demande l'annulation l'arrêt en tant qu'il a statué sur les suppléments de contributions sociales en litige.

2. Aux termes de l'article L. 136-1 du code de la sécurité sociale : « *Il est institué une contribution sociale sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement à laquelle sont assujettis : / 1° Les personnes physiques qui sont à la fois considérées comme domiciliées en France pour l'établissement de l'impôt sur le revenu et à la charge, à quelque titre que ce soit, d'un régime obligatoire français d'assurance maladie (...)* ». Aux termes de l'article L. 136-6 du même code : « *I.- Les personnes physiques fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B du code général des impôts sont assujetties à une contribution sur les revenus du patrimoine assise sur le montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu (...) / f) De tous revenus qui entrent dans la catégorie (...) des bénéficiaires non commerciaux (...), à l'exception de ceux qui sont assujettis à la contribution sur les revenus d'activité et de remplacement définie aux articles L. 136-1 à L. 136-5 (...)* ».

3. Les revenus issus de détournement de fonds, imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, constituent des revenus du patrimoine au sens et pour l'application du f du I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale. Il en résulte qu'en jugeant que les revenus détournés par Mme M. constituaient des revenus d'activité et de remplacement au sens des articles L. 136-1 à L. 136-4 du code de la sécurité sociale et que, dès lors, l'administration fiscale ne pouvait imposer la contribuable à des cotisations supplémentaires de contributions sociales assises sur les revenus du patrimoine au sens de l'article L. 136-6 du même code, la cour a commis une erreur de qualification juridique des faits et, par suite, une erreur de droit. Dès lors, sans qu'il soit besoin de se prononcer sur l'autre moyen du pourvoi, le ministre est fondé à demander l'annulation de l'article 4 de l'arrêt qu'il attaque.

DECIDE :

Article 1^{er} : L'article 4 de l'arrêt du 18 février 2019 de la cour administrative d'appel de Nantes est annulé.

Article 2 : L'affaire est renvoyée dans cette mesure à la cour administrative d'appel de Nantes.

Article 3 : La présente décision sera notifiée au ministre de l'économie, des finances et de la relance et à Mme M.