

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE CHÂLONS-EN-CHAMPAGNE**
N°1700185

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. P.

M. Vincent Torrente
Rapporteur

M. Antoine Deschamps
Rapporteur public

Audience du 7 juin 2018
Lecture du 21 juin 2018

19-041
C+

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Châlons-en-Champagne
(1^{ère} Chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires, enregistrés le 24 janvier 2017, le 23 mars 2017, le 5 mai 2017, le 8 septembre 2017 et le 15 février 2018, M. P., demande au tribunal la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 2013 et 2014 et des pénalités correspondantes.

Il soutient que l'administration fiscale a méconnu les dispositions du a du 1 de l'article 195 du code général des impôts et l'instruction administrative référencée BOI-IR-LIR-10-20-20-10-20140326 n°s 210 et 220 dès lors que son ex-épouse a quitté le domicile conjugal à la fin de l'année 1994 et qu'il a eu la charge exclusive de son fils à compter de cette date jusqu'à la fin de l'année 1999.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 26 juillet 2017 et le 17 janvier 2018, le directeur départemental des finances publiques de la Marne conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par M. P. ne sont pas fondés.

Un mémoire présenté par le directeur départemental des finances publiques de la Marne a été enregistré le 31 mai 2018.

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 M. Torrente, conseiller,
- et les conclusions de M. Deschamps, rapporteur public.

1. Considérant que M. P. a fait l'objet d'un contrôle sur pièce portant sur ses déclarations de revenus au titre des années 2013 et 2014 ; que, par une proposition de rectification du 28 avril 2016, des rehaussements de cotisations d'impôt sur le revenu au titre des années 2013 et 2014 lui ont été notifiés selon la procédure contradictoire prévue aux articles L. 55 et suivants du livre des procédures fiscales ; que, par la présente requête, M. P. demande au tribunal de prononcer la réduction, en droits et pénalités, des impositions supplémentaires auxquelles il a été assujéti à l'issue du contrôle sur pièce dont il a fait l'objet ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

En ce qui concerne l'application de la loi fiscale

2. Considérant qu'aux termes de l'article 195 du code général des impôts dans sa version applicable au litige : « 1. Par dérogation aux dispositions qui précèdent, le revenu imposable des contribuables célibataires, divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à leur charge, exclusive, principale ou réputée également partagée entre les parents, est divisé par 1,5 lorsque ces contribuables : / a. Vivent seuls et ont un ou plusieurs enfants majeurs ou faisant l'objet d'une imposition distincte dont ces contribuables ont supporté à titre exclusif ou principal la charge pendant au moins cinq années au cours desquelles ils vivaient seuls ; (...) » ; que selon l'article 196 du même code : « Sont considérés comme étant à la charge du contribuable, que celle-ci soit exclusive, principale ou réputée également partagée entre les parents, à la condition de n'avoir pas de revenus distincts de ceux qui servent de base à l'imposition de ce dernier : / 1° Ses enfants âgés de moins de 18 ans ou infirmes ; / 2° Sous les mêmes conditions, les enfants qu'il a recueillis à son propre foyer » ; qu'il résulte de la combinaison de ces dispositions que le bénéfice d'une demi-part supplémentaire de quotient familial est ouvert à un contribuable célibataire, divorcé ou veuf n'ayant plus aucun enfant à sa charge l'année d'imposition au titre de laquelle il le demande, à la condition qu'il ait antérieurement supporté la charge, à titre exclusif ou principal, pendant au moins cinq années au cours desquelles il vivait seul, de l'entretien d'au moins un enfant mineur ou infirme, sous réserve que cet enfant n'ait pas eu de revenus distincts au cours de cette même période ;

3. Considérant que M. P. soutient que le nombre de parts à prendre à considération pour la division de son revenu imposable au titre des années 2013 et 2014 devrait être augmenté de 0,5 dès lors qu'il a supporté à titre principal la charge de son fils pendant les années 1994 à 1999 ; que, toutefois, il résulte du jugement du juge aux affaires familiales du 11 juin 1997, produit par l'intéressé, que la date de la fin de cohabitation et collaboration entre les époux a été fixée au 26 avril 1995 ; qu'ainsi, l'administration apporte la preuve, qui lui incombe, que l'intéressé n'a pas supporté, au regard des dispositions précitées du a du 1 de l'article 195 du code général des impôts, à titre exclusif ou principal la charge de son fils pendant une période d'au moins cinq années pendant laquelle il vivait seul ;

En ce qui concerne la doctrine administrative

4. Considérant qu'aux termes de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales : « (...) Lorsque le redevable a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rapportée à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehaussement en soutenant une interprétation différente. Sont également opposables à l'administration, dans les mêmes conditions, les instructions ou circulaires publiées relatives au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales. » ; qu'il résulte de ces dispositions qu'un

contribuable ne peut utilement se prévaloir de l'interprétation donnée à un texte fiscal par l'administration que si l'acte par lequel celle-ci a formellement admis ou a fait connaître son interprétation est antérieur, soit à la première décision dans les cas visés au premier alinéa, soit à la date à laquelle le contribuable peut être réputé avoir fait application de cette interprétation, c'est-à-dire, la date limite impartie pour souscrire la déclaration correspondante, dans les cas visés au second alinéa ;

5. Considérant qu'il résulte de l'instruction administrative référencée BOI-IR-LIR-10-20-20-10-20140326 n°s 210 publiée le 26 mars 2014, applicable aux revenus perçus à compter de l'année 2013 et déclarés en 2014, que « *L'année du divorce, de la rupture du PACS ou de la séparation, il convient également de se placer au 31 décembre pour apprécier si le contribuable vit seul* » et que « *le début de la période où le contribuable vit de nouveau seul correspond en principe au 1^{er} janvier de l'année du divorce, de la rupture du PACS ou de la séparation* » ; qu'ainsi qu'il a été dit au point précédent, M. P. doit être regardé comme s'étant séparé de son ex-épouse à compter du 26 avril 1995 ; que, dès lors, le requérant justifie, sur le terrain de la doctrine administrative, avoir supporté la charge, à titre exclusif ou principal, pendant au moins cinq années au cours desquelles il vivait seul, de l'entretien d'au moins un enfant mineur, le début de la période où le contribuable ayant recommencé à vivre seul correspondant au 1^{er} janvier de l'année 1995 ; que, par suite, l'intéressé est fondé à soutenir que c'est à tort que l'administration a remis en cause le bénéfice de la demi-part supplémentaire de coefficient familial au titre de l'impôt sur le revenu des années 2013 et 2014 ;

6. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que M. P. est fondé à demander la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 2013 et 2014 et des pénalités correspondantes.

D E C I D E :

Article 1^{er} : M. P. est déchargé des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquels il a été assujéti au titre des années 2013 et 2014, ainsi que des pénalités correspondantes.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. P. et au directeur départemental des finances publiques de la Marne.

Délibéré après l'audience du 7 juin 2018, à laquelle siégeaient :

M. Wyss, président,
Mme Jurin, premier conseiller,
M. Torrente, conseiller.

Lu en audience publique le 21 juin 2018

Le rapporteur,

V. TORRENTE

Le greffier,

N. MANZANO

Le président,

J-P. WYSS