

REPUBLIQUE FRANCAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Cour administrative d'appel de Versailles
N° 23VE00492

Lecture du mardi 8 juillet 2025

3ème Chambre

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

M. B A a demandé au tribunal administratif d'Orléans la réduction, à hauteur de 18 000 euros, des cotisations d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujetti au titre des années 2014 à 2017.

Par un jugement n° 2002850 du 6 janvier 2023, le tribunal administratif d'Orléans a rejeté sa demande.

Procédure devant la cour :

Par une requête sommaire et un mémoire complémentaire enregistrés les 10 mars et 24 avril 2023, M. A, représenté par Me Legrand, avocat, demande à la Cour :

1°) d'annuler ce jugement ;

2°) de prononcer la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujetti au titre des années 2014 à 2017, en attendant, si nécessaire, la décision définitive du juge judiciaire sur sa situation professionnelle ;

3°) de mettre à la charge de l'État la somme de 2 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- les frais kilométriques qu'il revendique ne sont pas justifiés que par ses propres déclarations ; les relevés de la caisse primaire d'assurance maladie et de l'organisme HASSAD-HAD permettent de corroborer le kilométrage qu'il a parcouru ; il est en droit de bénéficier d'un nombre de kilomètres supérieur à celui qu'il a déclaré initialement ; il s'est livré à des calculs a posteriori et à des vérifications, en raison du plan de continuation dont il a fait l'objet sur le plan professionnel ;

- les dégrèvements qu'il a sollicités résultent de la dénonciation, par l'administration, du plan de redressement dont il a fait l'objet et qu'il avait pourtant honoré ; il a déposé les 19 mars et 15 avril 2019 des réclamations préalables assorties du sursis de paiement pour les impositions des années 2014 à 2017 ; la garantie qu'il a proposée a été implicitement acceptée ;

- la jurisprudence du Conseil d'État fait primer la situation patrimoniale de l'entreprise sur sa situation fiscale car les redressements sont susceptibles d'avoir des conséquences patrimoniales ; la procédure de liquidation judiciaire prend la préséance sur la procédure fiscale ; il fait l'objet d'une procédure collective qui est encore en cours et qui conditionne sa demande devant la cour ; un rejet de sa demande ne serait pas conforme à cette jurisprudence ; la cour peut, soit attendre la décision définitive du juge judiciaire sur sa situation, soit donner droit à sa demande, sachant qu'il est prévisible qu'elle fasse l'objet d'un mécanisme de compensation sur l'autre versant de sa situation.

Par un mémoire en défense enregistré le 13 octobre 2023, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que :

- la réclamation préalable du 10 mars 2020 était tardive en ce qui concerne les impositions des années 2015 et 2016 ; les conclusions tendant à la réduction des années 2015 et 2016 sont donc irrecevables ;
- la réclamation préalable du 10 mars 2020 constituait, pour l'année 2014, une demande de remise gracieuse ; le rejet d'une telle demande ne peut être contesté que par la voie d'un recours pour excès de pouvoir ; le contentieux introduit par M. A était donc irrecevable en ce qui concerne l'année 2014 ;
- les moyens soulevés ne sont pas fondés.

Par une ordonnance du 17 avril 2025, la clôture de l'instruction, initialement fixée au 18 avril 2025 a été reportée au 30 mai 2025 à 12 heures.

Des pièces ont été enregistrées au greffe le 30 mai 2025 à 16 heures 43 pour M. A et n'ont pas été communiquées.

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 Liogier,
- et les conclusions de M. Illouz, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. M. A, qui exerce une activité de kinésithérapeute, déclare ses revenus professionnels dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux selon le régime de la déclaration contrôlée. A la suite des déclarations de revenus 2015, 2016 et 2017, qui ont donné lieu à des impositions mises en recouvrement respectivement les 31 juillet 2016, 31 juillet 2017 et 31 juillet 2018, et d'une imposition supplémentaire au titre de l'année 2014 mise en recouvrement le 30 avril 2017, M. A a, le 19 mars 2019, puis le 6 janvier 2020 et, en dernier lieu, le 10 mars 2020, déposé des déclarations rectificatives 2035 pour les années 2014 à 2017 ainsi que des déclarations rectificatives d'impôt sur le revenu correspondantes. Les modifications portaient sur des frais kilométriques, des cotisations sociales, des honoraires rétrocedés, des honoraires non rétrocedés et des frais de location de véhicules supplémentaires à ceux initialement déclarés ou imposés. M. A fait appel du jugement du 6 janvier 2023 du tribunal administratif d'Orléans qui a rejeté sa demande tendant à la réduction à hauteur de 18 000 euros des cotisations d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 2014 à 2017.

2. Aux termes de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales : " Lorsque, ayant donné son accord à la rectification ou s'étant abstenu de répondre dans le délai légal à la proposition de rectification, le contribuable présente cependant une réclamation faisant suite à une procédure contradictoire de rectification, il peut obtenir la décharge ou la réduction de l'imposition, en démontrant son caractère exagéré. / Il en est de même lorsqu'une imposition a été établie d'après les bases indiquées dans la déclaration souscrite par un contribuable ou d'après le contenu d'un acte présenté par lui à la formalité de l'enregistrement. ". Le montant des bénéficiaires non commerciaux dont M. A demande la correction a été déterminé conformément à ses déclarations fiscales déposées auprès de l'administration fiscale. Il appartient donc au requérant de démontrer l'exagération de la base d'imposition retenue au titre des années 2014 à 2017, conformément aux dispositions précitées.

3. Aux termes du 1 de l'article 93 du code général des impôts : " Le bénéfice à retenir dans les bases de l'impôt

sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession () ".

4. En premier lieu, il résulte de l'instruction que M. A a déclaré initialement dans ses déclarations de bénéficiaires non commerciaux, des kilomètres de 12 900 en 2014, 37 500 en 2015, 37 500 en 2016 et 43 100 en 2017. Il fait valoir que ces chiffres ne correspondent pas à la réalité des kilomètres parcourus pour des visites au domicile de patients, prises en charge par la sécurité sociale, et des visites auprès de patients hospitalisés à domicile relevant de l'association HASSAD-HAD. Pour justifier de ces kilomètres supplémentaires au titre des années litigieuses, le requérant produit les relevés annuels d'honoraires du " système national inter-régimes " (SNIR) établis par la caisse primaire d'assurance maladie, les relevés de paiements établis par l'organisme HASSAD-HAD par année, accompagnés d'une liste manuscrite des noms et adresses des patients hospitalisés à domicile et, enfin, un tableau par année faisant apparaître le nombre de kilomètres parcourus pour leur rendre visite. Toutefois, la production des relevés SNIR, qui sont au demeurant établis d'après les propres déclarations du praticien, ne permet pas, à elle seule, d'établir la réalité des kilomètres parcourus. Sur ce point, si le requérant fait valoir que le nombre de kilomètres pris en compte par la sécurité sociale pour calculer les indemnités est nécessairement inférieur à celui réellement effectué au motif que " le kilométrage est calculé avec la distance du cabinet équivalent le plus proche du domicile de l'assuré ", l'administration fait valoir, sans être contredite, que les indemnités kilométriques, calculées par visite et par patient par l'assurance maladie, obéissent à des règles spécifiques, tantôt en faveur tantôt en défaveur de M. A, et ne reflètent donc pas nécessairement les kilomètres réellement parcourus. S'agissant des paiements de l'organisme HASSAD-HAD, il résulte de l'instruction que M. A calcule ces frais kilométriques, à partir de son cabinet installé à Bléré, par visite et par patient alors même, ainsi que le relève l'administration dans la décision de rejet du 8 juin 2020, qu'il est amené à effectuer, certains jours, des visites sur des communes proches, ne permettant pas, en l'état de l'instruction, de justifier d'un aller-retour à partir du cabinet à chaque visite. Enfin, ni le relevé de compteur pris à un instant donné ni la carte grise du véhicule ne sont de nature à justifier des kilomètres et trajets revendiqués. Par suite, M. A n'apporte pas la preuve qui lui incombe de ce que les indemnités kilométriques déclarées initialement sont inférieures à celles qu'il avait réellement exposées et sa demande sur ce point ne peut qu'être écartée.

5. En deuxième lieu, M. A revendique la prise en compte de diverses charges dont le paiement était prévu dans le cadre du plan de redressement judiciaire mis en place par le tribunal de grande instance de Tours à compter de 2015. Toutefois, d'une part, le requérant ne fournit aucune information, autre que le nom du créancier, sur les charges dont il demande la prise en compte et, d'autre part, il ne justifie pas de ce que les échéances de ce plan ont été respectées et, par suite, le paiement de ces charges réellement effectué. Par suite, il n'est pas fondé à demander la déduction de charges supplémentaires.

6. En troisième lieu, M. A ne peut utilement se prévaloir de ce qu'il aurait déposé des réclamations contentieuses assorties d'un sursis de paiement qui n'aurait pas été respecté par l'administration, cette circonstance étant sans incidence sur le bien-fondé des impositions litigieuses.

7. En dernier lieu, l'existence d'une procédure collective ouverte à son encontre n'a aucune incidence sur le bien-fondé des impositions en litige. Le moyen du requérant, ainsi que sa demande de surseoir à statuer, doivent donc être écartés.

8. Il résulte de ce qui précède, sans qu'il soit besoin d'examiner les fins de non-recevoir opposées par le ministre, que M. A n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal

administratif d'Orléans a rejeté sa demande. Par voie de conséquence, les conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent qu'être rejetées.

D É C I D E :

Article 1er : La requête de M. A est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à M. B A et au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique.

Délibéré après l'audience du 24 juin 2025, à laquelle siégeaient :

Mme Besson-Ledey, présidente,

M. de Miguel, premier conseiller,

Mme Liogier, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 8 juillet 2025.

La rapporteure,

C. Liogier La présidente,

L. Besson-Ledey La rapporteure,

C. LIOGIERLa présidente,

L. Besson-Ledey

La greffière,

A. Audrain-Foulon

La greffière,

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique en ce qui le concerne ou à tous commissaires 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. 2