

Cour administrative d'appel de Bordeaux

N° 13BX02674

Inédit au recueil Lebon

5ème chambre (formation à 3)

M. LALAUZE, président

M. Henri de LABORIE, rapporteur

Mme DE PAZ, rapporteur public

SAUTEREAU, avocat(s)

lecture du mardi 7 avril 2015

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu le recours, enregistrée le 27 septembre 2013, présenté par le ministre de l'économie et des finances ;

Le ministre de l'économie et des finances demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 1101760 du 27 juin 2013 par lequel le tribunal administratif de Limoges a, d'une part, déchargé M. et Mme C...E...des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2007, 2008 et 2009, d'autre part, mis à la charge de l'Etat une somme de 1 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

2°) de rétablir M. et Mme E...aux impositions en litige ;

.....
Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

Vu la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986 ;

Vu le code de justice administrative ;

Les parties ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 10 mars 2015 :

- le rapport de M. Henri Philip de Laborie, premier conseiller ;
- et les conclusions de Mme Déborah De Paz, rapporteur public ;

1. Considérant que M. et Mme E...sont propriétaires d'un appartement situé 3 rue Pasteur à Limoges, acquis en 2001 dans le cadre du dispositif dit de la " loi Besson " prévu aux e) et g) du 1° de l' article 31-I. du code général des impôts, et donné à bail au 1er février 2007 ; que le service a remis en cause la déduction au titre de l'amortissement appliqué par M. et Mme E... au motif que le bien loué ne constituait pas la résidence principale des locataires ; que, le 22 août 2011, M. et Mme E...ont formé des réclamations pour contester les rappels d'impôt sur le revenu et de contributions sociales mis en recouvrement par l'administration fiscale pour les années 2007, 2008 et 2009 ; que leurs réclamations préalables ont été rejetées par six décisions intervenues le 9 septembre 2011 ; que le ministre de l'économie et des finances demande à la cour d'annuler le jugement du 27 juin 2013 par lequel le tribunal administratif de Limoges a déchargé M. et Mme E...des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2007, 2008 et 2009 ;

Sur le bien-fondé des impositions :

2. Considérant qu'aux termes du I de l'article 31 du code général des impôts : " Les charges déductibles pour la détermination du revenu net comprennent : 1° Pour les propriétés urbaines : e) Une déduction forfaitaire fixée à 14 % des revenus bruts et représentant les frais de gestion, l'assurance à l'exclusion de celle visée au a bis et l'amortissement (...) g) Pour les logements situés en France, acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement entre le 1er janvier 1999 et le 2 avril 2003, et à la demande du contribuable, une déduction au titre de l'amortissement égale à 8 % du prix d'acquisition du logement pour les cinq premières années et de 2,5 % de ce prix pour les quatre années suivantes. La période d'amortissement a pour point de départ le premier jour du mois de l'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure. (...) / Le bénéfice de la déduction est subordonné à une option qui doit être exercée lors du dépôt de la

déclaration des revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure. Cette option est irrévocable pour le logement considéré et comporte l'engagement du propriétaire de louer le logement nu pendant au moins neuf ans à usage d'habitation principale à une personne autre qu'un membre de son foyer fiscal (...) " ; qu'aux termes de l'article 2 terdecies de l'annexe III à ce code : " Pour l'application du troisième alinéa du g du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, les plafonds de loyer et de ressources du locataire sont les suivants : a) Pour les baux conclus entre le 1er janvier et le 31 décembre 2011, les plafonds de loyer mensuel, charges non comprises, sont fixés à 15,75 euros par mètre carré en zone I bis, 13,86 euros en zone I, 10,70 euros en zone II et 10,10 euros en zone III. Les plafonds sont relevés chaque année, au 1er janvier, selon les mêmes modalités que les plafonds de loyer prévus à l'article 2 duodecies. / Pour l'application du présent article, les zones I bis à III sont définies par arrêté des ministres chargés du budget et du logement. La surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer est la même que celle prévue pour l'application de l'article 2 duodecies ; / b) Les ressources du locataire s'apprécient de la même façon que pour l'application de l'article 2 duodecies " ; qu'aux termes de l'article 2 quindecies de l'annexe III à ce code : " (...) IV. - Pendant la période couverte par l'engagement de location mentionné aux I, II et III, le contribuable joint à chacune de ses déclarations des revenus un état établi conformément à un modèle fixé par l'administration et faisant apparaître, pour chaque logement, le détail du calcul du montant de la déduction pratiquée au titre de l'amortissement ainsi qu'une note indiquant le nom des locataires de l'immeuble. En outre, en cas de changement de locataire au cours de cette période, il joint à sa déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu une copie du nouveau bail ainsi qu'une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du locataire entrant dans les lieux établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location " ;

3. Considérant qu'il résulte de ces dispositions que, pour bénéficier d'un amortissement de leur investissement, les propriétaires doivent avoir acquis le logement neuf entre le 1er janvier 1999 et le 2 avril 2003 et prendre l'engagement de le donner en location nue à titre d'habitation principale à un locataire dont les ressources n'excèdent pas un certain plafond ; que, par ailleurs, la notion de locataire s'entend, au sens de la loi du 6 juillet 1989 susvisée, de la ou des personnes, désignées dans le contrat de location, qui obtiennent le droit d'utiliser la chose louée en contrepartie du versement du loyer et qui décident, de manière générale, d'y résider habituellement et effectivement ;

4. Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. et Mme E..., qui ont fait l'acquisition en 2001, dans le cadre du dispositif dit " loi Besson ", d'un appartement situé 3 rue Pasteur à Limoges, ont donné ce bien à bail à compter du 1er février 2007 à M. et Mme B...D... en contrepartie d'un loyer mensuel de 750 euros, sous engagement de caution de M. A...D..., le contrat de bail stipulant que les locaux loués sont à usage " d'habitation principale exclusivement " ; que, pour remettre en cause les déductions prévues à l'article 31-I-1° e) et g) du code général des impôts, l'administration fiscale se fonde sur le fait que l'appartement des époux E...était occupé par M. A...D..., caution mentionnée au bail, et non par le locataire, M. B...D..., qui se trouvait toujours domicilié... ; que, cependant, et contrairement à ce que soutient le ministre de l'économie et des finances, les époux E...n'ont pas méconnu leurs obligations fiscales, telles que prévues par les dispositions précitées, en ne vérifiant pas l'effectivité de l'occupation de leur appartement par M.

B...D..., dans la mesure où, en application de la loi du 6 juillet 1989 susvisée, le locataire signataire du bail est présumé occuper le logement décrit au contrat d'habitation ; que, par ailleurs, l'administration fiscale n'établit, ni même n'allègue, aucune négligence, ni aucune fraude de la part de M. et Mme E...qui pourrait être à l'origine de la situation de fait constatée par le service vérificateur ; qu'au surplus, les requérants ne disposaient d'aucun moyen légal ou d'éléments d'information leur permettant de penser que leurs locataires ne respectaient pas leur engagement quant à l'affectation du logement à usage de résidence principale ; que, dans ces conditions, c'est à bon droit que les premiers juges ont déchargé M. et Mme E...des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2007, 2008 et 2009 ;

5. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le ministre de l'économie et des finances n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Limoges a déchargé M. et Mme E...des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2007, 2008 et 2009 ;

Sur les conclusions tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

6. Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 500 euros au titre des frais exposés par M. et Mme E...et non compris dans les dépens ;

DÉCIDE :

Article 1er : Le recours du ministre des finances et des comptes publics est rejeté.

Article 2 : L'Etat versera à M. et Mme E...une somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

”

2

N° 13BX02674

Abstrats : 19-04 Contributions et taxes. Impôts sur les revenus et bénéfices.