

**COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL
DE LYON**

N° 18LY01765

Mme Catherine A.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Mme Aline Evrard
Rapporteure

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Jean-Paul Vallecchia
Rapporteur public

La cour administrative d'appel de Lyon

2^{ème} chambre

Audience du 10 septembre 2019
Lecture du 1^{er} octobre 2019

19-04-01-01-02
C

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure

M. A. a demandé au tribunal administratif de Grenoble de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles son épouse et lui ont été assujettis au titre de l'année 2009.

Par un jugement n° 1601389 du 15 mars 2018, le tribunal administratif de Grenoble a prononcé la décharge des cotisations de contribution au remboursement de la dette sociale auxquelles M. et Mme A. ont été assujettis au titre de l'année 2009 et rejeté le surplus de sa demande.

Procédure devant la cour

Par une requête et des mémoires, enregistrés le 14 mai 2018, le 21 août 2018 et le 2 avril 2019, Mme A., représentée par Me Tournoud, demande à la cour :

1°) d'annuler l'article 2 de ce jugement du tribunal administratif de Grenoble du 15 mars 2018 ;

2°) de prononcer la décharge des impositions laissées à sa charge ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 1 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Mme A. soutient que :

- le jugement de premier instance est irrégulier, dès lors que le tribunal a omis de statuer sur le moyen tiré de ce que la société française Heli-Union était l'employeur de M. A. ;
- M. A. était en droit de prétendre au bénéfice des dispositions de l'article 81 A du code général des impôts, dès lors que la société Heli-Union était son seul employeur, ainsi que l'a reconnu le tribunal de grande instance de Paris par un jugement du 9 avril 2018.

Par un mémoire en défense, enregistré le 17 octobre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés par Mme A. ne sont pas fondés.

Un mémoire présenté par le ministre de l'action et des comptes publics a été enregistré le 25 juin 2019 mais n'a pas été communiqué, en application de l'article R. 611-1 du code de justice administrative.

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 ayant été régulièrement averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Aline Evrard, présidente assesseure,
- et les conclusions de M. Jean-Paul Vallecchia, rapporteur public ;

Considérant ce qui suit :

1. Dans sa déclaration de revenus souscrite au titre de l'année 2009, M. A., qui exerçait la profession de pilote d'hélicoptère, a porté dans la case 8 TI, correspondant à des revenus de source étrangère exonérés d'impôt sur le revenu en France, le montant des salaires versés à raison de cette activité par la société Ofsets (Jersey) Limited. Après avoir mis en œuvre une procédure de visite et de saisie à l'encontre de la société Heli-Union sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales et avoir effectué une vérification de comptabilité de cette société, l'administration fiscale, relevant que les prestations effectuées par M. A. avaient été facturées à la société française Heli-Union par la société Ofsets (Jersey) Limited et que cette dernière société était établie dans un Etat à fiscalité privilégié, a, sur le fondement de l'article 155 A du code général des impôts, imposé ces sommes entre les mains de M. A. dans la catégorie des traitements et salaires. Le tribunal administratif de Grenoble a, par jugement du 15 mars 2018, prononcé la décharge du complément de contribution pour le remboursement de la dette sociale assigné à M. A. au titre de l'année 2009 et a rejeté sa demande tendant à la décharge du complément d'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti au titre de cette même année. Mme A., veuve de M. A., relève appel de ce jugement en tant qu'il n'a pas fait droit à sa demande.

Sur la régularité du jugement attaqué :

2. Contrairement à ce que soutient Mme A., les premiers juges ont expressément répondu au moyen soulevé en première instance tiré de ce que M. A. était employé par la société française Heli-Union et non par la société Ofsets (Jersey) Limited.

Sur le bien-fondé des impositions :

3. En premier lieu, d'une part, aux termes de l'article 4 A du code général des impôts : « *Les personnes qui ont en France leur domicile fiscal sont passibles de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de leurs revenus.* ». Et aux termes de l'article 4 B du même code : « *I. Sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 A : a. Les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ; b. Celles qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire ; c. Celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.* »

4. D'autre part, aux termes de l'article 155 A du code général des impôts : « *I. Les sommes perçues par une personne domiciliée ou établie hors de France en rémunération de services rendus par une ou plusieurs personnes domiciliées ou établies en France sont imposables au nom de ces dernières : / – soit, lorsque celles-ci contrôlent directement ou indirectement la personne qui perçoit la rémunération des services ; / – soit, lorsqu'elles n'établissent pas que cette personne exerce, de manière prépondérante, une activité industrielle ou commerciale, autre que la prestation de services ; / – soit, en tout état de cause, lorsque la personne qui perçoit la rémunération des services est domiciliée ou établie dans un Etat étranger ou un territoire situé hors de France où elle est soumise à un régime fiscal privilégié au sens mentionné à l'article 238 A. / II. Les règles prévues au I ci-dessus sont également applicables aux personnes domiciliées hors de France pour les services rendus en France (...)* ». Selon l'article 238 A du même code : « *(...) les personnes sont regardées comme soumises à un régime fiscal privilégié dans l'Etat ou le territoire considéré si elles n'y sont pas imposables ou si elles y sont assujetties à des impôts sur les bénéfices ou les revenus dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui de l'impôt sur les bénéfices ou sur les revenus dont elles auraient été redevables dans les conditions de droit commun en France, si elles y avaient été domiciliées ou établies.* »

5. Pour imposer entre les mains de M. A., qui était domicilié fiscalement en France, les sommes correspondant aux prestations facturées par la société Ofsets (Jersey) Limited, établie à Jersey, à la société française Heli-Union à raison de la réalisation de prestations de pilotage d'hélicoptère, l'administration a relevé que M. A. avait réalisé l'ensemble des opérations facturées par la société Ofsets (Jersey) Limited, laquelle n'exerçait aucune activité industrielle ou commerciale à l'exception d'une prestation de portage salarial pour le compte de la société Heli-Union, et que la société Ofsets (Jersey) Limited, domiciliée à Jersey où elle était assujettie à un impôt dont le taux est compris entre 0 % et 5 %, doit être regardée comme étant établie dans un Etat étranger appliquant un régime fiscal privilégié au sens des dispositions de l'article 238 A du code général des impôts. La requérante, qui ne critique pas la base légale retenue par l'administration, ne conteste pas que la situation de M. A. répondait aux conditions prévues par l'article 155 A du code général des impôts. Dans ces conditions, c'est à bon droit que l'administration a estimé que les sommes litigieuses entraient dans les prévisions de cet

article et les a, en conséquence, imposées dans la catégorie des traitements et salaires sur ce fondement.

6. Pour faire échec à l'imposition de ces sommes, Mme A. soutient seulement que l'employeur de M. A. était en réalité la société Heli-Union, établie en France et qu'en conséquence, les revenus perçus par lui en qualité de pilote d'hélicoptère sont exonérés d'impôt sur le revenu en application de l'article 81 A du code général des impôts.

7. Aux termes de l'article 81 A du code général des impôts dans sa rédaction applicable en 2009 : « 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 la Communauté européenne, ou dans un Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale. / 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 quatre-vingt-trois jours au cours d'une période de douze mois consécutifs lorsqu'elle se rapporte aux domaines suivants : / a) Chantiers de construction ou de montage, installation d'ensembles industriels, leur mise en route, leur exploitation et l'ingénierie y afférente ; / b) Recherche ou extraction de ressources naturelles ; / c) Navigation à bord de navires immatriculés au registre international français, / - 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. (...)* ».

8. Il résulte de l'instruction que M. A. a conclu un contrat de travail avec la société Ofsets (Jersey) Limited établi à Jersey et qu'il n'était rémunéré en 2009 que par cette seule société, qui prenait également en charge sa couverture sociale. La société Heli-Union a d'ailleurs conclu à ce titre une convention de portage salarial avec la société Ofsets (Jersey) Limited. Dans ces conditions, si Mme A. se prévaut du jugement du tribunal de grande instance de Paris du 9 avril 2018 déclarant la société Heli-Union coupable de faits de fourniture illégale de main d'œuvre et de travail dissimulé, les constatations de fait opérées par le juge pénal dans ce jugement, qui, au demeurant, n'est pas définitif et n'est pas revêtu de l'autorité absolue de la chose jugée, et, notamment, la circonstance que la majorité des pilotes recevaient leurs ordres de la société Heli-Union, ne suffisent pas à établir que M. A. était placé dans un rapport de subordination avec cette société, dès lors notamment que celui-ci, comme les autres pilotes, était mis à la disposition de cette société par la société Ofsets (Jersey) Limited. Il en résulte que M. A. ne pouvait être regardé que comme étant salarié de cette dernière société, qui n'est pas établie en France. Par suite, Mme A. n'est pas fondée à demander le bénéfice de l'exonération prévue par l'article 81 A du code général des impôts pour les revenus perçus par son mari au titre de l'année 2009.

9. Il résulte de ce qui précède que Mme A. n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande tendant à la décharge de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2009. Par voie de conséquence, ses conclusions présentées sur le fondement

des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent qu'être rejetées.

DÉCIDE :

Article 1^{er} : La requête de Mme A. est rejetée.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié à Mme Catherine A. et au ministre de l'action et des comptes publics.

Délibéré après l'audience du 10 septembre 2019, à laquelle siégeaient :

M. Pruvost, président de chambre,
Mme Evrard, présidente assesseure,
Mme Vinet, première conseillère.

Lu en audience publique, le 1^{er} octobre 2019.

La rapporteure,

Le président,

A. Evrard

D. Pruvost

La greffière,

L. Francius

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