

## Procédure en excès de pouvoir contre une instruction



De plus en plus de contribuables demandent au conseil d'état d'annuler certaines dispositions prises par voie réglementaire dans le cadre d'instruction fiscale.

J'analyse ci dessous la procédure en excès de pouvoir utilisée par des contribuables contre la circulaire dite multi support concernant la mise en application du bouclier fiscal.

### [LE SITE DU CONSEIL D'ETAT](#)

#### [CE 13.02.09 Stichting : Procédure en excès de pouvoir contre une instruction contraire à une liberté communautaire](#)

#### [Recours contentieux en droit administratif français](#)

#### [Les modalités du recours pour excès de pouvoir](#)

#### [Conseil d'État 13 janvier 2010 N° 321416 annulation partielle d'une instruction](#)

Mme Escaut Nathalie, commissaire du gouvernement

Le déroulement de la procédure fiscale.....	1
La procédure devant le conseil.....	2
La position du conseil .....	2
Sur la recevabilité.....	2
Sur le délai de recours .....	2
Sur le contrôle de la légalité de l'instruction attaquée : .....	2
Sur le fond du droit.....	3
La décision .....	3

## Le déroulement de la procédure fiscale

Par décision en date du 30 avril 2008, l'administration fiscale a rejeté la réclamation présentée par M. et Mme A sur le fondement de l'article 1er du code général des impôts et tendant à la restitution de la fraction des impositions payées au titre de l'année 2006 excédant le seuil de 60% déterminé selon les modalités prévues à l'article 1649-0 A du même code.

La décision de l'administration se fondait pour l'essentiel sur l'inclusion, dans les revenus exonérés d'impôt sur le revenu réalisé en 2006, des revenus réputés réalisés correspondant aux produits de leurs contrats d'assurance-vie multi-supports, lesquels sont investis à la fois en euros et en unités de compte, au motif que ces contrats étaient composés exclusivement ou essentiellement - c'est-à-dire à plus de 80 % - d'un support en euros

## La procédure devant le conseil

Par requête, enregistrée le 7 octobre 2008 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentée par M. et Mme Philippe A, demeurant ... ; M. et Mme A ont alors demandé au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler les alinéas 2 à 5 du paragraphe 34 de l'instruction 13 A-I-08 publiée au bulletin officiel des impôts n° 83 du 26 août 2008 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 5 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

## La position du conseil

### *Sur la recevabilité*

Le recours pour excès de pouvoir formé par M. et Mme A étant dirigé contre un acte détachable de la procédure d'imposition ; le ministre du budget n'est pas fondé à soutenir que ce recours serait irrecevable en raison du recours parallèle de plein contentieux dont les requérants disposent et qu'ils ont d'ailleurs exercé ;

### *Sur le délai de recours*

Par ailleurs au seul regard de la condition de délai de recours contentieux, le recours pour excès de pouvoir formé contre une instruction fiscale est recevable sans condition de délai, dès lors que celle-ci n'a fait l'objet que d'une publication au bulletin officiel des impôts, insuffisante pour faire courir ce délai ;

La connaissance acquise de l'existence et du contenu de l'intégralité de l'instruction 13 A-I-08, produite par les requérants à l'appui de leur requête enregistrée le 7 octobre 2008, n'est pas de nature à faire regarder comme tardives les nouvelles conclusions qu'ils ont présentées le 3 novembre 2009 ;

### *Sur le contrôle de la légalité de l'instruction attaquée :*

a) l'interprétation que, par voie, notamment, de circulaires ou d'instructions, l'autorité administrative donne des lois et règlements qu'elle a pour mission de mettre en oeuvre n'est pas susceptible d'être déférée au juge de l'excès de pouvoir lorsque, étant dénuée de caractère impératif, elle ne saurait, quel qu'en soit le bien fondé, faire grief ;

**b)** en revanche, les dispositions impératives à caractère général d'une circulaire ou d'une instruction doivent être regardées comme faisant grief ; que le recours formé à leur encontre doit être accueilli notamment si ces dispositions fixent, dans le silence des textes, une règle nouvelle entachée d'incompétence ou s'il est soutenu à bon droit que l'interprétation qu'elles prescrivent d'adopter méconnaît le sens et la portée des dispositions législatives qu'elle entendait expliciter ;

### ***Sur le fond du droit***

en disposant que le revenu tiré du fonds en euros d'un contrat multi-supports est réputé réalisé à la date de son inscription en compte et, à ce titre, pris en compte pour la détermination du droit à restitution lorsque l'épargne est en réalité exclusivement ou quasi-exclusivement investie sur le fonds en euros pendant la majeure partie de l'année, l'instruction du 26 août 2008 a ajouté une condition qu'il n'appartenait qu'au législateur de prévoir et a ainsi méconnu les dispositions de l'article 1649-0 A du code général des impôts ;

## **La décision**

Article 1er : **Les alinéas 2 à 8 du paragraphe 34 de l'instruction 13 A-I-08** de la directrice de la législation fiscale, publiée au bulletin officiel des impôts n° 83 du 26 août 2008 ainsi que le paragraphe 38 relatif, pour la détermination du droit à restitution, aux revenus réalisés à la suite de retraits ou de rachats sur des plans d'épargne populaire, des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance vie en unités de compte, en tant qu'il assimile par référence aux dispositions du paragraphe 34, aux contrats autres qu'en unités de compte les contrats multi-supports dans lesquels l'épargne est exclusivement ou quasi-exclusivement investie sur le fonds en euros pendant la majeure partie de l'année **sont annulés.**