

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE CHALONS-EN-CHAMPAGNE**

N°1400876

M. et Mme A...C...

M. David Berthou
Rapporteur

Mme Stéphanie Lambing
Rapporteur public

Audience du 21 mars 2016

Lecture du 14 avril 2016

19-04-01-02-03-04

C

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Châlons-en-Champagne

(3^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires enregistrés le 11 avril 2014, le 15 octobre 2015 et le 14 mars 2016, M. et Mme A...C..., représentés par MeB..., demandent au tribunal, dans le dernier état de leurs écritures :

1°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquels ils ont été assujettis au titre des années 2009 et 2010 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 2 500 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent que :

- les travaux réalisés en 2008 d'adjonction d'une cage d'ascenseur adossée à l'immeuble appartenant à la SCI constituent des travaux d'amélioration destinés à l'accueil des personnes handicapées et sont ainsi éligibles aux dispositions de l'article 31 I-1° du code général des impôts ;

- le coût de la main d'œuvre pour les travaux réalisés en 2008 dans un appartement de cet immeuble aurait dû être admis en déduction ;

- le coût de la main d'œuvre ainsi que les factures produites pour les travaux réalisés en 2008 dans la partie de cet immeuble à usage de bureaux aurait également dû être admis en déduction ;

- les travaux de création d'une nouvelle entrée sont destinés à assurer l'accessibilité des locaux aux personnes handicapées et sont à ce titre déductibles, en y incluant le coût de la main d'œuvre ;

- les travaux réalisés en 2009 n'ont pas emporté ni modification de l'immeuble leur appartenant ni changement de destination ;
- les intérêts de retard ne sont pas dus dès lors qu'ils ont joint à leur déclaration un courrier précisant la nature des travaux entrepris et qu'ils entendaient déduire, mentionnant ainsi expressément les motifs des déductions déclarées.

Par des mémoires en défense, enregistrés le 20 novembre 2014 et le 10 novembre 2015, le directeur régional des finances publiques de Champagne-Ardenne et du département de la Marne conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés ne sont pas fondés.

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. Berthou,
- les conclusions de Mme Lambing, rapporteur public,
- et les observations de MeB..., représentant M. et MmeC....

Sur le bien-fondé de l'impôt :

1. Considérant qu'aux termes de l'article 31 du code général des impôts : « *I. Les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net comprennent :/ 1° Pour les propriétés urbaines : / a) Les dépenses de réparation et d'entretien effectivement supportées par le propriétaire ; / (...) b) Les dépenses d'amélioration afférentes aux locaux d'habitation, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ; / b bis) Les dépenses d'amélioration afférentes aux locaux professionnels et commerciaux destinées à protéger ces locaux des effets de l'amiante ou à faciliter l'accueil des handicapés, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ; (...)* » ;

2. Considérant que M. et Mme C...sont associés de la SCI Charles de Foucault, non soumise à l'impôt sur les sociétés et propriétaire d'un immeuble situé 11 rue Jean Jaurès à Sézanne pour lequel, en application des dispositions précitées du code général des impôts, des travaux réalisés en 2008 pour un montant de 267 119 € ont été déduits de leurs revenus fonciers ; qu'ils ont pour le même motif également déduit de leurs revenus déclarés au titre de l'année 2009 des travaux d'un montant de 224 481 euros réalisés sur un immeuble leur appartenant situé rue ... ; qu'à l'issue de la procédure de rectification contradictoire engagée à leur encontre, l'administration a partiellement remis en cause les déductions opérées ;

3. Considérant, en premier lieu, que, s'agissant de l'immeuble appartenant à la SCI, loué à l'agence nationale pour l'emploi pour l'accueil du public et l'installation de bureaux et donc relevant de la catégorie des locaux professionnels, les requérants ont entendu déduire des travaux de création d'une cage d'ascenseur et d'une nouvelle entrée devant permettre l'accueil

des personnes handicapées ; que ces travaux consistent notamment en la création d'une construction de cinq mètres de profondeur sur dix mètres et soixante dix centimètres, sur trois niveaux, soit une extension de surface totale de 160,5 mètres carré ; que l'administration a seulement admis en déduction, dans sa réponse du 23 mai 2013, le coût de l'ascenseur et de son installation effectuée par la société D... pour un montant de 26 000 euros hors taxe, considérant cette seule dépense comme se rapportant à des travaux d'amélioration destinés à l'accueil des personnes handicapées dissociables de l'extension réalisée ; qu'il résulte toutefois de l'instruction, et notamment de la note d'architecte produite par les requérants et dont la teneur n'est pas discutée en défense, que la construction en question a eu pour seul objet la création de l'ascenseur destiné à l'accueil des personnes handicapées et n'a pour réelle fonction que l'accueil dudit ascenseur ; que, notamment, la création de paliers, dont la surface utile par niveau est au demeurant légèrement inférieure à 12 mètres carrés, n'a été rendue nécessaire que par le respect des normes d'urbanisme imposant une implantation de la construction en limite séparative du terrain ; qu'ainsi, nonobstant la création de surface induite par l'adjonction d'un ascenseur à l'extérieur du bâtiment existant, ces travaux doivent être regardés comme étant destinés à faciliter l'accueil des personnes handicapées et ne constituent pas par conséquent des travaux d'agrandissement au sens de ces dispositions ; qu'en outre la création d'une entrée unique et d'un cheminement piétonnier sur la parcelle, destinés à permettre l'accès des personnes handicapées, ne sont pas dissociables des travaux destinés à l'accueil des personnes handicapés et doivent ainsi également être admis en déduction sur le fondement des dispositions du b bis du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts ; qu'il y a donc lieu d'admettre l'ensemble de ces dépenses, d'un montant de 267 119 euros, en charges déductibles en application de ces dispositions ;

4. Considérant, en deuxième lieu, que si M. et Mme C...relèvent que le coût de la main d'œuvre pour les travaux réalisés en 2008 dans un appartement de cet immeuble aurait dû être admis en déduction, les pièces versées au dossier et notamment les justificatifs de frais de personnel de la SCI, ne suffisent pas à établir que ces dépenses sont directement liées aux travaux ainsi réalisés ; qu'en ce qui concerne les travaux réalisés en 2008 dans la partie de cet immeuble à usage de bureaux, il résulte de l'instruction que l'administration a admis en déduction, notamment dans sa réponse du 23 mai 2013, les factures d'entrepreneurs extérieurs qui précisaient spécifiquement les travaux réalisés dans un local déterminé ; que les autres factures ne peuvent être retenues en déduction dans la mesure où elles ne permettent pas de rattacher avec précisions les travaux effectivement réalisés dans ledit appartement ;

5. Considérant, en troisième lieu, que l'immeuble situé rue ... est loué sous couvert de baux professionnels à des associations et organismes publics œuvrant dans le domaine de la santé, à savoir le E..., F..., le G... et H... et ses environs ; que les travaux réalisés en 2009 avant leur mise en location, ont consisté en la rénovation complète des planchers, la modification de la distribution des pièces, la création d'un nouvel espace escaliers et ascenseur et la démolition de cloisons et de cheminées et qualifiés, l'isolation extérieure du bâtiment et le changement complet des menuiseries ; que dans les demandes d'autorisations faites au titre du droit de l'urbanisme et du droit de la construction, de travaux « d'aménagement d'un pôle médico-social » ; que les requérants ont envoyé le 1^{er} mars 2010 une déclaration modificative au centre des impôts fonciers ... désignant des locaux de bureaux et aucune partie d'habitation ; qu'au regard de l'ensemble de ces éléments, lesdits locaux doivent être regardés comme relevant de la catégorie des locaux professionnels ; qu'ils ne peuvent donc être qualifiés de travaux d'amélioration de locaux à usage d'habitation, sans que l'engagement de M. C...de louer une partie de ces locaux pour un usage d'habitation ne suffise à le contredire ; qu'en tout état de cause, eu égard tant à leur nature qu'à leur importance, ils doivent être considérés comme des travaux de

reconstruction au sens des dispositions précitées de l'article 31 du code général des impôts ; qu'ils n'entrent ainsi pas dans le champ des dispositions du 1° du I cet article ;

6. Considérant, en quatrième lieu, que comme le font valoir les requérants, la facture du 15 juin 2009 émise par la société I... et admise en déduction par l'administration pour un montant de 25 000 euros s'élève en fait à 29 900 euros TTC et que celle du 30 septembre 2009 émise par l'entreprise J... pour un montant de 15 100 euros s'élève à 18 059,60 euros TTC ; qu'il y a lieu d'ordonner la décharge des impositions contestées à hauteur de ces rectifications de bases ;

7. Considérant, en dernier lieu, que la doctrine invoquée, à savoir les instructions 5 D-2-07 du 23 mars 2007, 5 D-2-90 du 23 janvier 1990, les réponses ministérielles AN 5 mars 1975 n°13979 et du 24 mai 1975 n°1361 ne comportent pas d'interprétation distincte de celle dont il est fait ici application ;

Sur les pénalités de retard :

8. Considérant qu'aux termes de l'article 1727 du code général des impôts : « I. - Toute somme, dont l'établissement ou le recouvrement incombe à la direction générale des impôts, qui n'a pas été acquittée dans le délai légal donne lieu au versement d'un intérêt de retard. A cet intérêt s'ajoutent, le cas échéant, les sanctions prévues au présent code. / II. - L'intérêt de retard n'est pas dû : / (...) 2. Au titre des éléments d'imposition pour lesquels un contribuable fait connaître, par une indication expresse portée sur la déclaration ou l'acte, ou dans une note annexée, les motifs de droit ou de fait qui le conduisent à ne pas les mentionner en totalité ou en partie, ou à leur donner une qualification qui entraînerait, si elle était fondée, une taxation atténuée, ou fait état de déductions qui sont ultérieurement reconnues injustifiées ; (...) » ;

9. Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'à l'appui de la déclaration de la SCI au titre de l'année 2008 a été annexé un courrier indiquant que d'importants travaux avaient été réalisés consistant en l'aménagement d'un accès handicapé pour le local loué au K..., incluant l'aménagement extérieur d'un ascenseur et d'un escalier ainsi que des travaux de rénovation électrique, de peinture et de chauffage, ainsi que la liste des factures correspondantes ; que, toutefois, ce courrier ne saurait être regardé comme l'« indication expresse portée sur la déclaration des revenus » de M. et Mme C...au sens des dispositions précitées ;

Sur l'application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

10. Considérant que ces dispositions font obstacle à ce qu'il soit mis à la charge de l'Etat qui n'a pas la qualité de partie perdante dans la présente instance, les sommes que les requérants demandent au titre des frais exposés et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1^{er} : M. et Mme C...sont partiellement déchargés, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquels ils ont été assujettis, à hauteur de la différence entre les rappels d'impôt sur le revenu mis à leur charge au titre de l'année 2008 et les cotisations calculées sur la base de charges déductibles d'un montant de 267 119 € et à la différence entre les rappels d'impôt sur le revenu mis à leur charge au titre de l'année 2009 et les cotisations calculées sur la base de charges déductibles d'un montant de 62 942 ,60 €

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à M. et Mme A...C...et au directeur départemental des finances publiques de la Marne.

Délibéré après l'audience du 21 mars 2016, à laquelle siégeaient :

M. Louis, président,
M. Berrivin, premier conseiller,
M. Berthou, premier conseiller.

Lu en audience publique le 14 avril 2016.

Le rapporteur,

signé

D. BERTHOU

Le président,

signé

J.-J. LOUIS

Le greffier,

signé

N. MANZANO