

N° 1903982

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

SCI COHESO ET AUTRES

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Stéphane Lardennois
Rapporteur

Le tribunal administratif d'Orléans

Mme Véronique Doisneau-Herry
Rapporteuse publique

3^{ème} chambre

Audience du 17 septembre 2021
Décision du 1^{er} octobre 2021

19-01-03-01
C

Vu la procédure suivante :

Par une requête enregistrée le 8 novembre 2019, la société civile immobilière (SCI) Coheso et M. et Mme A... B..., représentés par la SCP Sorel et Associés, avocats, demandent au tribunal la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles les époux B... ont été assujettis au titre des années 2016 et 2017 ainsi que des pénalités y afférentes.

Ils soutiennent que :

- la procédure d'imposition est irrégulière au motif que l'administration, dans son avis de contrôle sur place, les a induits en erreur, en leur qualité de cogérants de la SCI, sur l'étendue de leurs obligations en exigeant de leur part la remise des fichiers des écritures comptables ;
- la procédure d'imposition est irrégulière au motif qu'ils ont été privés de la faculté de saisir le supérieur hiérarchique du vérificateur puis ensuite l'interlocuteur départemental du fait des mentions figurant dans le courrier que l'administration leur a adressé le 1^{er} juin 2018 ;
- la procédure d'imposition est irrégulière au motif que, dans le cadre d'un contrôle sur place, le vérificateur n'était pas en droit de procéder à une visite des immeubles objets des travaux au titre desquels la déduction des charges était sollicitée ;
- la procédure d'imposition est irrégulière à raison de l'insuffisance de motivation des propositions de rectification ;
- les impositions supplémentaires sont infondées dès lors d'une part, que l'administration n'a pas tenu compte du caractère dissociable des travaux concernés et d'autre part, que si les biens n'ont pas été mis en location, c'est à raison d'un cas de force majeure résultant de la défaillance de l'entreprise responsable des travaux ayant rendu impossible leur achèvement.

Par un mémoire enregistré le 27 mars 2020, le directeur régional des finances publiques du Centre-Val de Loire et du département du Loiret conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les moyens soulevés ne sont pas fondés.

Les parties ont été informées par courrier du 2 septembre 2021, en application de l'article R. 611-7 du code de justice administrative, de ce que le jugement était susceptible d'être fondé sur un moyen d'ordre public tiré de l'irrecevabilité des conclusions présentées par la SCI Coheso tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu dont ses associés sont seuls redevables en application des dispositions de l'article 8 du code général des impôts.

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. C...,
- et les conclusions de Mme Doisneau-Herry, rapporteure publique,

La SCI Coheso, les époux B... et le directeur régional des finances publiques du Centre-Val de Loire et du département du Loiret n'étaient ni présents, ni représentés.

Considérant ce qui suit :

1. La société Coheso est une société civile immobilière soumise au régime de l'article 8 du code général des impôts dont les époux B... détiennent l'intégralité du capital. Elle exerce une activité de locations d'immeubles et a acquis en 2016 deux biens immobiliers rue Fradet à Saint-Amand-Montrond (Cher). Elle y a engagé des travaux qui ont été interrompus en 2017 à la suite de la défaillance d'un entrepreneur. La SCI Coheso a porté en déduction sur ses déclarations de revenus fonciers de 2016 la somme de 218 294 euros dont 216 123,73 euros à raison de dépenses exposées en novembre et décembre au bénéfice de l'entrepreneur défaillant. Un déficit foncier a été généré qui a été reporté sur 2017. Elle a fait l'objet d'un contrôle sur place portant sur l'année 2016 et une proposition de rectification datée du 4 janvier 2018 lui a été adressée. L'administration a parallèlement notifié le 5 janvier 2018 aux époux B... une proposition de rectification concernant leur impôt sur le revenu. Le 1^{er} mars 2018, les cogérants de la société ont présenté des observations dans le délai prolongé de l'article L. 57 du livre des procédures fiscales. Par réponse aux observations du contribuable du 20 mars 2018, notifiée le 23 mars 2018 aux époux B..., les rehaussements ont été maintenus. Par un courrier daté du 17 mai 2018, les

cogérants de la société ont réitéré leur désaccord quant à la proposition de rectification du 4 janvier 2018, courrier auquel l'administration a répondu le 1^{er} juin 2018 en renvoyant à sa précédente réponse du 20 mars 2018. Le 30 juin 2018, un premier avis de mise en recouvrement est intervenu mettant à la charge des époux B... les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux ainsi que les intérêts de retard et la majoration de 10 % de l'article 1758 A du code général des impôts au titre de l'année 2016 pour un montant total de 7 556 euros. Un second avis de recouvrement est intervenu s'agissant de l'année 2017, le 31 octobre 2018, pour un montant de 29 266 euros. La SCI Coheso et les époux B... demandent la décharge, ou subsidiairement la réduction, des impositions ainsi mises en recouvrement.

Sur les conclusions présentées par la SCI Coheso :

2. Aux termes de l'article 8 du code général des impôts : « *Sous réserve des dispositions de l'article 6, les associés des sociétés en nom collectif et les commandités des sociétés en commandite simple sont, lorsque ces sociétés n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société (...)* / *Il en est de même, sous les mêmes conditions : / 1° Des membres des sociétés civiles qui ne revêtent pas, en droit ou en fait, l'une des formes de sociétés visées au 1 de l'article 206 et qui, sous réserve des exceptions prévues à l'article 239 ter, ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 34 et 35 (...)* ».

3. La SCI Coheso n'est pas recevable à demander la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu dont ses associés, les époux B... sont seuls redevables en application des dispositions de l'article 8 précité du code général des impôts et dont elle n'a pas été rendue débitrice alors même que les bases d'imposition retenues procèdent de redressements apportés aux résultats sociaux et notifiés, conformément aux dispositions de l'article L. 53 du livre des procédures fiscales, directement à la société requérante. Il suit de là que les conclusions de la requête, en tant qu'elles sont présentées par la SCI Coheso, sont irrecevables.

Sur la procédure d'imposition :

4. Un contribuable qui n'a, à aucun moment de la procédure de vérification, manifesté son intention de demander à bénéficier de la garantie, offerte par la charte du contribuable vérifié, d'obtenir un débat avec le supérieur hiérarchique du vérificateur sur tous les points où persiste un désaccord avec ce dernier, ne saurait soutenir utilement devant le juge de l'impôt qu'il aurait été privé de cette garantie et que la procédure d'imposition serait, pour ce motif, irrégulière. Toutefois, il peut utilement soutenir que, compte tenu des circonstances de fait, et notamment des informations que l'administration a portées à sa connaissance dans la proposition de rectification ou dans la réponse à ses observations, l'administration l'a induit en erreur sur la possibilité d'obtenir un débat avec le supérieur hiérarchique du vérificateur, alors même qu'elle n'était pas légalement tenue de faire connaître au contribuable, à ce stade de la procédure, sa faculté d'obtenir un tel débat.

5. Il résulte de l'instruction que si les cogérants de la SCI COHESO ont été informés, par l'avis de contrôle sur place qui leur a été adressé le 5 octobre 2017, de leur droit d'exercer un recours auprès du supérieur hiérarchique du vérificateur puis de l'interlocuteur départemental, il

est toutefois constant que la réponse qui leur a été adressée le 1^{er} juin 2018 indiquait que s'ils le souhaitent, ils pouvaient introduire une réclamation contentieuse ou gracieuse dès réception des rôles supplémentaires à l'impôt sur le revenu, sans faire mention de la possibilité de saisir, avant la mise en recouvrement des impositions litigieuses, le supérieur hiérarchique du vérificateur puis l'interlocuteur départemental. Dans ces conditions, sans que la circonstance que le courrier des cogérants de la SCI Coheso ayant fait l'objet de cette réponse de l'administration ait été adressé au-delà du délai de 30 jours donné au contribuable pour présenter ses observations ait une incidence dans la mesure où la saisine du supérieur hiérarchique puis de l'interlocuteur n'est encadrée par aucun délai et peut intervenir à tout moment dès lors que les impositions litigieuses n'ont pas été mises en recouvrement, l'administration a induit les cogérants de la SCI Coheso en erreur sur la possibilité de bénéficier d'un débat avec le supérieur hiérarchique en laissant à penser que cette voie de recours était désormais fermée et a, par suite, privé les intéressés d'une garantie substantielle attachée au contrôle sur place dont la société a fait l'objet. Dès lors, la procédure au terme de laquelle les impositions au titre de l'année 2016 ont été mises à la charge de M. et Mme B... en leur qualité d'associés de la SCI est entachée d'une irrégularité de nature à entraîner la décharge de ces impositions.

6. Il résulte de ce qui précède, sans qu'il soit besoin de se prononcer sur les autres moyens de la requête, que les requérants sont fondés à solliciter la décharge des impositions auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2016 ainsi que de celles auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2017, fondées sur les éléments recueillis à l'occasion de la procédure entachée d'irrégularité.

DECIDE :

Article 1^{er} : Il est accordé à M. et Mme B... la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2016 et 2017.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à la SCI Coheso, à M. et Mme A... B... et au directeur régional des finances publiques du Centre-Val de Loire et du département du Loiret.

Délibéré après l'audience du 17 septembre 2021, à laquelle siégeaient :

M. Dorlencourt, président,
M. Lardennois, premier conseiller,
Mme Bailleul, conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 1^{er} octobre 2021.

Le rapporteur,

Le président,

Stéphane C...

Frédéric DORLENCOURT

La greffière,

Isabelle METEAU

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la relance 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.