

Majoration de l'impôt sur le revenu et adhésion à une association de gestion agréée

Lire les conclusions de :

Dominique Jourdan

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 10LY00208 – 30 novembre 2010 – R [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Impôt sur le revenu, Majoration, Association de gestion agréée, Revenus professionnels, Professions libérales

Rubriques

Fiscalité, Libertés fondamentales

TEXTES



Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ La majoration de l'impôt sur le revenu, instituée par les dispositions du 7 de l'article 158 du code général des impôts, s'agissant des revenus professionnels des membres de professions libérales non-adhérents à une association de gestion agréée, n'est pas contraire aux stipulations de l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales protégeant la liberté d'association.

² La création des associations et de gestion agréées tendant notamment à procurer à leurs adhérents une assistance technique en matière de tenue de comptabilité et favoriser, au profit de l'administration fiscale, une meilleure connaissance des revenus non salariaux afin de mettre en œuvre un objectif de lutte contre l'évasion fiscale, répond à des objectifs d'intérêt général poursuivis par le législateur. La majoration contestée, incitant les membres des professions concernées à adhérer auxdites associations, n'est pas contraire aux stipulations de l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Conclusions du rapporteur public

Dominique Jourdan

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

Autres ressources du même auteur



DOI : [10.35562/alyoda.5832](https://doi.org/10.35562/alyoda.5832)

¹ Vous savez en effet, qu'aux termes des dispositions du 7 de l'article 158 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 02005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, applicable en l'espèce, le montant des revenus et des titulaires de revenus passibles de l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéfices non commerciaux qui ne sont pas adhérents d'un centre de gestion ou association agréé défini aux, est multiplié par 1, 25.

² Auparavant, c'est le fait d'adhérer qui était "récompensé", par un abattement de 20 % du bénéfice imposable.

³ En application de ces dispositions, le bénéfice non commercial de M.M. de 25 216 euros a été porté à 31520 euros.

⁴ Vous n'aurez pas à transmettre au Conseil d'Etat la question prioritaire de constitutionnalité présentée par M.M. le 3 août 2010. M.M. soutenait que ces dispositions étaient contraires au principe de présomption d'innocence garanti par l'article 9 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen, au principe de liberté d'association, érigé en principe fondamental reconnu par les lois de la République, et au principe d'égalité devant l'impôt, dégagé de l'article 13 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen.

⁵ En effet, le conseil constitutionnel a déjà examiné la question, et par sa décision n° 2010-16 QPC du 23 juillet 2010, il a déclaré conformes à la Constitution les dispositions du 7 de l'article 158 du code général des impôts . En l'absence de changement de circonstances, la question, qui n'est pas nouvelle, ne présente pas un caractère sérieux.

⁶ Et les moyens présentés dans la requête introductive, tirés de ce que les litigieuses méconnaîtraient celles de l'article 13 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen et le principe constitutionnel de liberté d'association seront écartés, dès lors qu'ils ne pouvaient être examinés que dans la procédure prévue par les dispositions de l'article 61-1 de la Constitution, laquelle n'a pas été retenue par le requérant, en l'espèce.

⁷ M.M. soutient que la majoration instituée par les dispositions précitées de l'article 158 du code général des impôts constitue une sanction fiscale ayant pour effet de contraindre les contribuables à adhérer à un tel centre ou association, et est incompatible avec la

liberté d'association protégée par les stipulations précitées de l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales .

8 Toute personne a droit à la liberté de réunion pacifique et à la liberté d'association, y compris le droit de fonder avec d'autres des syndicats et de s'affilier à des syndicats pour la défense de ses intérêts.

9 Et la liberté d'adhérer est également celle de ne pas adhérer, ainsi que le soutient M.M.

10 Mais l'article 11 de la convention européenne autorise les restrictions à ces droits prévues par la loi, dès lors qu'elles constituent des mesures nécessaires, dans une société démocratique et n'interdit pas que des restrictions légitimes soient imposées notamment par l'administration de l'Etat.

11 Il faut donc examiner les restrictions en cause.

12 Les associations de gestion agréées ont été instituées pour procurer à leurs adhérents une assistance technique en matière de tenue de comptabilité et favoriser une meilleure connaissance des revenus non salariaux, afin de mettre en œuvre un objectif de lutte contre l'évasion ou la fraude fiscale.

13 Le ministre vous explique qu'il n'y a aucune restriction, la suppression d'aucun avantage, car si le législateur avant 2006 avait encouragé l'adhésion à ces organismes par l'octroi d'avantages fiscaux en accordant un abattement de 20 % du bénéfice imposable, la majoration, à compter du 1^{er} janvier 2006, de 25 % des revenus professionnels imposables des membres de professions libérales non-adhérents à une association de gestion agréée qui s'accompagne d'une augmentation des tranches du barème, est neutre fiscalement.

14 Il faut en déduire que si les dispositions du 7 de l'article 158 étaient demeurées inchangées, M.M. n'aurait pas eu un impôt moindre.

15 La réaction de M.M. n'est pas étonnante. L'octroi d'un abattement de 20% en cas d'adhésion est davantage lisible que la majoration de revenu de 25%, alors même qu'elle est neutre fiscalement. Et cette neutralité fiscale risque au fur et à mesure des années, des lois fiscales et des nouvelles tranches difficilement démontrable et invocable. Alors que la pénalisation en cas de non adhésion va persister.

16 Toujours est-il que les termes de la décision du conseil constitutionnel sont clairs : le législateur, tenant compte de la spécificité du régime juridique des adhérents à un organisme de gestion agréé, a pu en contrepartie encourager l'adhésion à un tel organisme par l'octroi d'avantages fiscaux, et notamment d'un abattement correspondant, avant le 1er janvier 2006, à 20 % du bénéfice imposable. La majoration, à compter du 1er janvier 2006, de 25 % de la base

d'imposition des non-adhérents intervenue dans le cadre d'une réforme globale de l'impôt sur le revenu qui a concerné tous les contribuables, est la contrepartie, arithmétiquement équivalente, de la suppression de l'abattement de 20 % dont bénéficiaient, avant cette réforme de l'impôt, les adhérents à un organisme de gestion agréé. Il s'en suit que la différence de traitement entre adhérents et non adhérents demeure justifiée, ne crée donc pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques,

¹⁷ Et surtout, le conseil constitutionnel en conclut que la disposition n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit.

¹⁸ On ne voit pas comment quelques mois après, il peut être soutenu que les dispositions de l'article 11 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales auraient été, dans ce contexte, méconnues. Car quand bien même, on constaterait une atteinte à un droit, cette atteinte ne saurait, eu égard à l'objet de ces associations et au but d'intérêt général de lutte contre la fraude fiscale et d'amélioration de la connaissance des revenus qu'elles poursuivent, être regardée comme revêtant pour 2006, (en sera-t-il de même pour l'avenir ?) un caractère disproportionné par rapport aux buts d'intérêt général poursuivis par le législateur.

¹⁹ Par ces motifs, nous concluons au rejet de la requête.