

N° 438853  
M. et Mme L P...

10<sup>ème</sup> et 9<sup>ème</sup> chambres réunies

Séance du 22 janvier 2021  
Lecture du 5 février 2021

## CONCLUSIONS

**M. Laurent Domingo, rapporteur public**

M. Jean-Marie L P... et son épouse ont fait l'objet de la part de la Direction nationale des vérifications de situations fiscales de contrôles sur pièces de leurs déclarations fiscales, aux termes desquels trois propositions de rectification leur ont été adressées : l'une, du 22 décembre 2015, leur notifiant l'intégration dans leur revenu imposable de l'année 2008 d'une somme de 324 240 euros virée sur le compte bancaire de Mme L P... et provenant d'un compte suisse non déclaré ; les deux autres, du 10 mai 2016 et du 16 novembre 2016, intégrant dans leur revenu imposable les indemnités de parlementaire européen perçues par M. L P... en 2013, 2014 et 2015.

Le tribunal administratif de Cergy-Pontoise, par un jugement du 25 septembre 2018, a rejeté leur demande tendant à la décharge des impositions supplémentaires résultant de ces rehaussements. La cour administrative d'appel de Versailles, par l'arrêt attaqué du 19 décembre 2019, les a déchargés de la majoration pour manquement délibéré de 40 % qui avait été mise à leur charge à raison de l'imposition des indemnités de parlementaire européen de M. L P... au titre de la seule année 2015, mais a rejeté le surplus de leurs conclusions.

Le pourvoi de M. et Mme L P... présente à juger deux questions.

La première, qui représente la plus grosse partie des redressements en litige (279 504 euros d'IR, de cotisations sociales et de majorations) porte sur l'application de l'article 1649 A du CGI. En vertu du troisième alinéa de cette disposition : « *Les sommes, titres ou valeurs transférés à l'étranger ou en provenance de l'étranger par l'intermédiaire de comptes non déclarés dans les conditions prévues au deuxième alinéa constituent, sauf preuve contraire, des revenus imposables* ».

En l'espèce, il n'est pas contesté que Mme L P... disposait d'un compte auprès de la société gestionnaire de patrimoine de droit suisse Prium Finance en provenance duquel les fonds en litige ont été transférés vers son compte bancaire français et que le compte suisse n'était pas déclaré. La présomption de l'article 1649 A s'appliquait donc. Il appartenait alors aux

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

contribuables, pour faire échec à cette présomption, d'apporter la preuve que les sommes transférées n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt ou sont exonérées ou qu'elles constituent des revenus qui ont déjà été soumis à l'impôt (CE, 20 février 2012, n° 325217, Min. c/ Franco, RJF 5/12 n° 439). C'est cette méthodologie que la cour a mise en œuvre, si bien que le moyen d'erreur de droit soulevé ne peut qu'être écarté.

Pour renverser la présomption de l'article 1649 A, les époux L P... faisaient valoir que la somme de 324 240 euros constituait une partie des remboursements de prêts qu'ils avaient consentis à M. G.... La cour n'en a pas été convaincue et le pourvoi estime qu'elle a dénaturé les pièces du dossier.

Figurent au dossier soumis aux juges du fond des conventions de prêts d'octobre 2005, conclues sous seing privé, par lesquelles, pour la première, M. L P... a accordé à M. G... un prêt d'un montant de 188 000 euros, d'une durée d'un an, sans taux d'intérêt, et pour la seconde, Mme L P... a accordé à M. G... un prêt de 315 000 euros, également pour un an et sans taux d'intérêt. Ces sommes ont bien été transférées à M. G.... Des virements en sens inverse ont eu lieu, dès mars et juin 2006, de 150 000 euros et 38 000 euros, pour le remboursement du prêt de M. L P... et de 15 000 euros pour le remboursement du prêt de Mme L P....

M. et Mme L P... soutenaient que le solde, soit 300 000 euros, a été remis par M. G... au courtier de droit américain Interactive Brokers LLC, par dépôt sur un compte allemand de cette société, afin qu'elle le place auprès de la société gestionnaire de patrimoine de droit suisse Prium Finance. Après avoir fructifié, cet investissement aurait été remis à Mme L P..., à hauteur des 324 240 euros en litige.

La cour s'est toutefois fondée sur la circonstance, d'une part, qu'aucun document ne permettait d'établir que l'investissement réalisé par M. G... correspondait à une modalité de remboursement du prêt acceptée par Mme L P... et que l'investissement aurait été fait en son nom. Cette appréciation est dépourvue de toute dénaturation et elle souligne la difficulté de tracer en l'espèce les flux, en l'absence notamment de précisions sur l'emploi des fonds prêtés, qui auraient donc fait, sans aucun acte formalisé, l'objet d'un remboursement anticipé sous forme d'investissement. Les requérants avancent seulement une explication sur l'origine des fonds prêtés, qui proviendraient d'une somme de 309 000 euros perçue en remboursement d'un autre prêt, que Mme L P... aurait accordé à la Cotelec, micro-parti destiné au financement des campagnes électorales des candidats du Front national. Mais ils n'expliquent pas leur utilisation dans le cadre du prêt accordé à M. G..., qui permettrait d'établir que ces fonds leur ont effectivement été remboursés par le virement de la société Prium Finance.

D'autre part, la cour s'est également fondée sur la circonstance que, pas plus que le principal, les revenus procurés par ce placement, soit 24 240 euros, n'ont été déclarés par les époux L P..., ce qui est également une appréciation exempte de dénaturation et qui révèle le caractère très largement indéterminé de la somme en litige.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

Nous vous proposons donc d'approuver, en l'absence de dénaturation, l'appréciation souveraine des faits par la cour sur ce point.

La seconde question que pose le pourvoi présente un enjeu financier moindre (quelques 26 746 euros, l'administration fiscale ayant du reste déchargé les contributions sociales). Mais elle est de principe : les indemnités des Parlementaires européens fiscalement domiciliés en France sont-elles passibles de l'impôt sur le revenu ? Cette question est inédite dans votre jurisprudence<sup>1</sup>.

A la création des Communautés européennes, l'Assemblée de la CECA devenue commune aux trois Communautés, et ensuite dénommée Parlement européen, était composée de représentants désignés par les parlements nationaux et qui exerçaient ainsi un double mandat. Si ce n'est quelques indemnités accessoires<sup>2</sup> versées par le Parlement européen à l'occasion des sessions (voyage, séjour, secrétariat)<sup>3</sup>, les parlementaires français siégeant au Parlement européen ne percevaient pas d'indemnité spécifique pour l'exercice de ce mandat, seules étant donc imposées leurs indemnités de parlementaire national. Le principe de cette imposition figure aujourd'hui à l'article 80 undecies al. 1 du CGI<sup>4</sup>.

L'élection des membres du Parlement européen au suffrage universel direct, consacrée par une décision et un Acte annexé du 20 septembre 1976, n'a pas eu d'incidence immédiate sur la situation financière et fiscale des parlementaires européens. Faute d'accord entre les Etats sur cette question, ce sont les Parlements nationaux qui ont déterminé le régime indemnitaire de leurs élus européens.

C'est ainsi qu'en France, les parlementaires européens également élus au Parlement français ont continué d'être soumis au même régime, tandis que la loi n° 79-563 du 6 juillet 1979 relative à l'indemnité des représentants au Parlement européen est venue préciser que pour ceux des parlementaires européens qui ne seraient pas député ou sénateur, le régime de leurs indemnités est identique à celui qui s'applique aux membres du Parlement français, à charge pour l'élu européen de choisir la Chambre qui lui verse cette indemnité. Il est alors affilié au régime des prestations de la sécurité sociale de l'Assemblée nationale ou du Sénat, selon la Chambre choisie pour le versement de l'indemnité, sauf en ce qui concerne les pensions de retraite, pour lesquels il est affilié à l'assurance vieillesse du régime général de sécurité

---

<sup>1</sup> Devant les juges du fond, v. TA de Besançon, 1<sup>er</sup> décembre 2017, Mme M..., n° 1600321 ; TA de Strasbourg, 27 mars 2018, M. et Mme S..., n° 1606885,1606886 et TA de Montpellier, 16 avril 2018, M. A..., n° 1701090, qui se prononcent sur les cotisations sociales seulement.

<sup>2</sup> Ainsi que d'autres prestations, notamment en matière de pensions, v. Roland Bieber et Marcel Haag, Parlement européen, Composition . – Organisation . – Fonctionnement, JurisClasseur Europe Traité, Fasc. 210.

<sup>3</sup> Lesquelles ne pouvaient donner lieu à imposition nationale, sauf à démontrer qu'elles correspondraient en réalité à une rémunération (v. CJCE, 15 septembre 1981, Sir Bruce of Donington, aff. 208-80).

<sup>4</sup> V. auparavant l'article 3 de l'ordonnance n° 58-1210 du 13 décembre 1958 portant loi organique relative à l'indemnité des membres du Parlement, qui se réfère à « la loi du 4 février 1938 » (et v. les textes auxquels cette loi renvoie). L'article 80 undecies du CGI est issu (après codification par un décret n° 93-1127 du 24 septembre 1993) de l'article 46 de loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992, pris lui-même pour l'application de l'article 43 de la n° 92-108 du 3 février 1992 relative aux conditions d'exercice des mandats locaux.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

sociale et au régime complémentaire de retraite institué au profit des agents non titulaires des collectivités publiques.

Très logiquement, l'indemnité perçue par ce parlementaire européen est, de même que l'indemnité du parlementaire national, soumis à l'impôt sur le revenu, dans les mêmes conditions, en vertu de l'article 7 de la loi du 6 juillet 1979, codifié à l'article 80 undecies al. 2 du CGI par un décret n° 2000-477 du 2 juin 2000.

Au niveau européen, ce n'est qu'en 2005 qu'a été adopté un statut commun aux parlementaires européens (Décision du Parlement européen du 28 septembre 2005 portant adoption du statut des députés au Parlement européen, JOUE n° L 262, 7 oct. 2005, p. 1), entré en vigueur en 2009, et comprenant notamment le versement, sur les crédits du budget de l'Union européenne, d'une indemnité principale (article 9) égale à 38,5 % du traitement de base d'un juge de la Cour de justice (article 10)<sup>5</sup> et qui fait l'objet d'un impôt européen aux mêmes conditions que celles fixées pour les fonctionnaires et autres agents de l'Union (article 12).

A titre dérogatoire, le Statut de 2005 a prévu (article 25) que les parlementaires qui faisaient déjà partie du Parlement avant l'entrée en vigueur du statut, en 2009, et qui ont été réélus, pouvaient opter pour le maintien dans leur régime national en vigueur. M. L P..., élu au Parlement européen notamment en 2004 et 2009, n'a pas exercé cette option. Il a donc perçu des indemnités de parlementaire européen versées par le Parlement européen et soumises à l'impôt européen.

Le Statut des parlementaires européens prévoit (article 12) que l'impôt européen ne fait pas obstacle au « pouvoir des États membres de soumettre cette indemnité aux dispositions du droit fiscal national, à condition que toute double imposition soit évitée ». Et il indique également que « Les États membres ont le droit de prendre l'indemnité en considération pour la fixation du taux d'imposition appliqué à d'autres revenus ».

M. et Mme L P... soutenaient devant la cour administrative d'appel que le Statut de 2005 avait nécessairement abrogé les dispositions fiscales nationales sur lesquelles l'administration fiscale s'est fondée, à savoir l'article 80 undecies al. 2 du CGI soumettant à l'impôt sur le revenu les indemnités de parlementaire européen versées par l'Assemblée nationale ou le Sénat.

Ils reprochent à la cour d'avoir dénaturé leurs écritures et insuffisamment motivé son arrêt en se prononçant non pas sur l'abrogation de l'article 80 undecies al. 2 par le Statut de 2005 mais sur sa conventionnalité au regard de ce Statut. Néanmoins, en interprétant ainsi le moyen d'appel, il nous semble que la cour ne l'a pas fondamentalement dénaturé. En effet, il n'y a abrogation implicite d'un texte législatif que s'il s'avère « inconciliable » avec un texte postérieur (Ass. 16 décembre 2005, Ministre des affaires sociales, du travail et de la solidarité

---

<sup>5</sup> Défalcation faite de l'indemnité éventuellement perçue au titre de l'exercice d'un mandat dans un autre parlement (art. 11).

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*

et Syndicat national des huissiers de justice, n°s 259584, 259753, au recueil p. 570, concl. J.-H. Stahl), ce qu'il faut comprendre comme une incompatibilité « absolue » (Odent, Cours p. 230) ou « radicale » (Labetoulle, conclusions sur Section, 9 novembre 1979, Ministre de l'agriculture et société d'aménagement de la côte de Monts, AJDA 1980 p. 363)<sup>6</sup>. Dans ce cadre, l'article 80 undecies ne peut assurément être regardé comme abrogé à compter de l'entrée en vigueur du Statut des parlementaires européens en 2009, ne serait-ce que parce que le Statut de 2005 réserve lui-même le cas des parlementaires qui, sur option, auraient choisi de continuer à bénéficier de leur régime indemnitaire national, dont l'article 80 undecies est un des aspects.

En se plaçant sur le terrain, plus habituel, de la conformité de la loi fiscale nationale à la norme européenne, la cour nous semble ainsi avoir eu l'intention de donner au moyen d'appel un sens plus conforme à son inspiration, selon laquelle l'entrée en vigueur du Statut ne permettait plus l'imposition en France des indemnités parlementaires. Toutefois, la cour s'est bornée à répondre que le Statut de 2005 ne fait pas obstacle à une norme nationale d'imposition. C'est ce qui semble exact à la lecture de l'article 12 du Statut de 2005, mais encore faut-il que cette norme nationale fonde légalement l'impôt en cause.

Or, les requérants, à travers leur argumentation fondée sur l'existence d'un nouveau régime indemnitaire des parlementaires européens, soutenaient bien que l'article 80 undecies al. 2 du code général des impôts est désormais inapplicable aux indemnités versées aux parlementaires européens (sauf hypothèse de l'option). Et ils ont raison.

L'alinéa 2 de l'article 80 undecies du code général des impôts vise explicitement les indemnités prévues à l'article 1er de la loi n° 79-563 du 6 juillet 1979 relative à l'indemnité des représentants au Parlement européen, à savoir les indemnités perçues par les représentants français au Parlement européen lorsqu'elles leur sont versées par l'une des Chambres de notre Parlement. Mais, en aucune manière, cette disposition ne fait entrer dans son champ les indemnités des parlementaires européens versées depuis 2009 par le Parlement européen.

Il se trouve que le législateur, depuis 2009, n'a pas modifié la règle fiscale alors que celle-ci n'est plus, sauf pour les parlementaires se maintenant dans le régime indemnitaire national, à même de fonder l'imposition des indemnités des parlementaires européens. Ainsi que le ministre le faisait valoir dans une réponse à une question écrite du député Gilbert Collard (n° 5121, JOAN 12 juin 2018 p. 5033), le gouvernement considère que l'article 80 undecies suffit pour établir un impôt que l'Acte de 2005 autorise les Etats membres à prélever sous réserve d'éliminer la double imposition. Nous ne partageons pas cette analyse.

Ajoutons à ce propos que le droit national ne prévoit d'ailleurs pas de règle d'élimination de la double imposition résultant de la taxation simultanée à l'impôt européen et à l'impôt sur le revenu. Ce n'est qu'en vertu d'une pratique que l'administration fiscale applique un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt européen (BOI-RSA-CHAMP-20-10 n° 190).

---

<sup>6</sup> v. concl. Stahl préc.

Il n'y avait donc pas tant devant la cour une difficulté de conformité à l'Acte de 2005 que d'existence même d'une base légale d'imposition. Il appartenait à la cour, si ce n'est de voir le moyen ainsi formulé dans la requête d'appel, de le soulever d'office s'agissant d'une question du champ d'application de la loi fiscale. Et parce que ce moyen n'est pas présenté comme tel devant vous en cassation, vous l'avez soulevé d'office (v. 26 juillet 1991 n° 115494, Sarl « Double V-Miss D », RJF 10/91 n° 1302 ; 24 novembre 1997 n° 170952, Sté Marché Lauragais Camman, RJF 1/98 n° 53).

Nous vous proposons de retenir ce moyen et de juger que la cour a commis une erreur de droit en ne relevant pas que l'article 80 undecies du CGI ne permettait pas de fonder les impositions supplémentaires en litige au titre des années 2013, 2014 et 2015.

Vous pourrez alors régler l'affaire dans cette mesure. Le ministre sollicite une substitution de base légale, vous invitant à regarder les impôts en litige comme fondés sur les dispositions de l'article 79 du CGI, selon lesquelles « les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères concourent à la formation du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu ».

Nous avons toutefois bien du mal, alors même que le terme « indemnités » est utilisé, à voir dans cette définition générale de la catégorie dite des « traitements et salaires » la base légale pour l'imposition d'indemnités de toutes les sortes, s'agissant en particulier d'indemnités qui ne relèvent pas naturellement de cette catégorie, laquelle vise essentiellement les rémunérations et ses accessoires, privés ou publics, versés dans le cadre d'une relation de travail. Par assimilation, la loi fiscale rattache divers revenus à cette catégorie, et c'est d'ailleurs précisément ce qu'a fait le législateur pour les indemnités des parlementaires (article 80 undecies al. 1), pour les traitements et indemnités du Président de la République, du Premier ministre et des autres membres du Gouvernement (article 80 undecies A) et pour les indemnités de fonction perçues par les élus locaux (article 80 undecies B) en précisant à chaque fois que ces traitements et indemnités « sont imposables à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux traitements et salaires », alors qu'ils n'en sont intrinsèquement pas.

Nous vous invitons donc à juger, comme au stade de la cassation, qu'il n'existe pas en droit national de fondement légal à l'imposition des indemnités des parlementaires européens lorsqu'elles sont versées, comme c'est en principe le cas depuis 2009, par le Parlement européen. Vous pourrez alors décharger M. et Mme L P... des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu mis à leur charge au titre des années 2013, 2014 et 2015 et réformé le jugement de première instance en ce sens.

PCMNC à l'annulation de l'arrêt en tant qu'il porte sur l'imposition des indemnités de parlementaire européen versées à M. L P... au titre des années 2013, 2014 et 2015, à la décharge de ces impositions et au rejet du surplus des conclusions du pourvoi, y compris, dans les circonstances de l'espèce, celles présentées au titre des frais d'instance.

*Ces conclusions ne sont pas libres de droits. Leur citation et leur exploitation commerciale éventuelles doivent respecter les règles fixées par le code de la propriété intellectuelle. Par ailleurs, toute rediffusion, commerciale ou non, est subordonnée à l'accord du rapporteur public qui en est l'auteur.*