

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE LYON**

N° 2400176

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

M. et Mme T.

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Mme Pascaline Boulay
Rapporteure

Le tribunal administratif de Lyon

Mme Caroline Collomb
Rapporteure publique

(6^{ème} chambre)

Audience du 3 février 2026
Décision du 24 février 2026

C

Vu la procédure suivante :

Par une requête et des mémoires, enregistrés les 5 janvier 2024, 11 mars 2025, 9 avril 2025 et 18 avril 2025, M. et Mme T., représentés par Me Berthelot, demandent au tribunal :

1°) de prononcer, à titre principal, la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de prélèvements sociaux, auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2020 ainsi que des pénalités correspondantes, à titre subsidiaire, la décharge partielle correspondant à une réduction de la base imposable à raison de l'absence de renonciation à recettes et la décharge de la majoration de 20% prévue au 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 10 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent que :

- la procédure d'imposition est irrégulière en raison de l'absence d'indication des conséquences financières du contrôle pour l'année 2020, en méconnaissance des dispositions de l'article L. 48 du livre des procédures fiscales ;
- la proposition de rectification du 24 mars 2022 ne leur a pas été régulièrement notifiée ;
- leurs enfants n'ont perçu aucun revenu entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 2020, de sorte que c'est à tort que le service les a imposés à raison de tels revenus ;
- la qualification fiscale de la rémunération perçue par leurs enfants de la part de la société ABC dans le cadre du contrat du 1^{er} juin 2017 est erronée dès lors qu'il s'agit d'une contrepartie de leurs droits d'auteur imposable dans la catégorie des traitements et salaires sur le fondement

des dispositions du 1 quater de l'article 93 du code général des impôts, et non d'une rémunération d'un droit à l'image imposable dans la catégorie des bénéfices non commerciaux ;

- c'est à tort que l'administration fiscale a considéré qu'il y a eu renonciation à recettes de la part de MM. S et N T. faute de toute révision du montant de leurs rémunérations ;

- la majoration de 20% fondée sur les dispositions du 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts méconnaît les stipulations de l'article 1^{er} du premier protocole à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 4 juillet 2024, 27 mars 2025 et 14 avril 2025, le directeur en charge de la direction spécialisée du contrôle fiscale Centre-Est conclut au non-lieu à statuer sur les conclusions à fin de décharge à hauteur du dégrèvement intervenu le 4 juillet 2024 et au rejet du surplus de la requête.

Il soutient que :

- un dégrèvement partiel des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus d'un montant de 23 977 euros est intervenu le 4 juillet 2024 correspondant à l'abandon de l'application aux impositions en litige du coefficient multiplicateur de 1,2 prévu au 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts ;

- les autres moyens soulevés par M. et Mme T. ne sont pas fondés.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et son premier protocole additionnel ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de la propriété intellectuelle ;
- 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 Mme Boulay, première conseillère,
- les conclusions de Mme Collomb, rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme T. sont les parents de MM. N et S T., nés respectivement les 13 février 2005 et 23 septembre 2011 et rattachés à leur foyer fiscal au titre de l'année 2020. Leurs enfants, créateurs de vidéos publiées sur internet, ont déclaré, à compter de 2018, percevoir des rémunérations à raison de l'exploitation commerciale de leur droit à l'image dans le cadre de vidéos publiées sur des chaînes du site « Youtube ». Des vérifications de comptabilité ont été menées pour chacun des activités individuelles des deux enfants au titre de la période du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2020 et deux propositions de rectification portant sur les exercices clos en 2018, 2019 et 2020 ont été établies le 24 mars 2022 à l'endroit des deux enfants, suivant la procédure contradictoire pour les années 2018 et 2019, et suivant la procédure d'évaluation d'office pour l'année 2020. A l'issue des opérations de contrôle, le service a rehaussé le résultat

fiscal imposable dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux au titre de l'année 2020 de MM. N et S T. des montants respectifs de 91 882 euros et 84 258 euros. Par une proposition de rectification du même jour, les conséquences de ce rehaussement ont été notifiées à leurs parents, M. et Mme T. Des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et des prélèvements sociaux, assorties d'une majoration de 40 % pour absence de dépôt de déclaration après mise en demeure et d'intérêt de retard, ont été mises en recouvrement par un rôle du 31 décembre 2022, pour un montant total de 186 826 euros au titre de l'année 2020. Il se sont vu en outre appliquer la majoration d'assiette de 21 % prévue au 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts. La réclamation formée le 23 février 2023 par les époux T. a été rejetée le 6 novembre 2023. Ils demandent au tribunal de faire droit à leur demande de décharge.

Sur l'étendue du litige :

2. Par décision du 4 juillet 2024, postérieure à l'introduction de la requête, le directeur du contrôle fiscal Centre-Est a prononcé le dégrèvement, en droits et pénalités, à concurrence d'une somme totale de 23 977 euros, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus auxquelles M. et Mme T. ont été assujettis au titre de l'année 2020. Ce dégrèvement correspond à l'abandon du coefficient de 1,2 qui leur avait été appliqué sur le fondement du 1° du 7 de l'article 158 du code général des impôts. Les conclusions de la requête tendant à la décharge de ces impositions sont, dans cette mesure, devenues sans objet.

Sur les conclusions à fin de décharge :

En ce qui concerne la régularité de la procédure d'imposition :

3. En premier lieu, aux termes de l'article L. 57 du livre des procédures fiscales : *« L'administration adresse au contribuable une proposition de rectification qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation »*. Aux termes de l'article R. 57-1 du même livre : *« La proposition de rectification prévue par l'article L. 57 fait connaître au contribuable la nature et les motifs de la rectification envisagée. L'administration invite, en même temps, le contribuable à faire parvenir son acceptation ou ses observations dans un délai de trente jours à compter de la réception de la proposition, prorogé, le cas échéant (...) »*.

4. Lorsque le pli contenant la proposition de rectification, envoyé en recommandé à l'adresse indiquée par le contribuable, est retourné à l'administration fiscale avec la mention « pli non réclamé », la preuve que le contribuable a reçu notification régulière de cette proposition peut résulter des mentions précises, claires et concordantes portées sur l'enveloppe et l'avis de réception retournés à l'expéditeur ou, à défaut, des attestations de l'administration postale ou de tout autre élément de preuve établissant la délivrance par le préposé du service postal, conformément à la réglementation en vigueur, d'un avis d'instance prévenant le destinataire que le pli est à sa disposition au bureau de poste. Le contribuable, à qui il appartient en principe, en cas de déménagement, de faire connaître à l'administration son changement d'adresse, prend néanmoins les précautions nécessaires pour que le courrier lui soit adressé à sa nouvelle adresse, et ne puisse donc lui être régulièrement notifié qu'à celle-ci, lorsqu'il informe La Poste de sa nouvelle adresse en demandant que son courrier y soit réexpédié. Il en est de même lorsque l'intéressé accomplit ces mêmes diligences en cas de changement temporaire d'adresse afin que son courrier lui soit adressé au lieu où il réside.

5. Il résulte de l’instruction que le pli recommandé contenant la proposition de rectification du 24 mars 2022 a été adressé à M. et Mme T., à la dernière adresse des contribuables connue de l’administration, soit le 22 rue Léon Blum à Annonay (Ardèche). Ce pli, présenté le 29 mars 2022 à cette adresse, est revenu à l’administration fiscale revêtu de la mention « pli avisé et non réclamé », après avoir été mis en instance le lendemain au bureau de poste « Levert » et ce, jusqu’au 14 avril 2022, soit conformément au délai de garde de quinze jours prévu par la réglementation postale. Les requérants font valoir que ce pli aurait dû leur être remis à une autre adresse suite à leur déménagement au cours du mois de mars 2022 au 5 rue Grolée à Lyon (Rhône), dont ils ne contestent pas ne pas avoir informé l’administration, mais conformément au contrat de réexpédition définitive qu’ils ont conclu avec La Poste le 18 mars 2022. Toutefois, il n’est pas justifié de la date à partir de laquelle ce contrat de réexpédition, conclu en ligne et activable du 21 mars 2022 au 31 mars 2023, a été rendu effectif, en l’absence de toute précision, malgré une mesure d’instruction en ce sens, sur la date à laquelle il a été effectivement activé, cette activation nécessitant, ainsi qu’il résulte des mentions même du contrat de réexpédition, la saisie d’un code d’activation reçu par courrier à l’ancienne adresse du demandeur. En outre, M. et Mme T., qui n’apportent aucune information précise quant à leur date effective de leur déménagement, ont continué de mentionner l’adresse de leur domicile à Annonay dans leurs correspondances avec l’administration postérieurement à cette date, notamment dans un courrier d’observations du 15 avril 2022 en réponse aux propositions de rectification adressées à leurs enfants, ainsi que dans leur déclaration de revenus au titre de l’année 2021, souscrite le 8 juin 2022. Dès lors, la proposition de rectification du 24 mars 2022 doit être regardée comme ayant été régulièrement notifiée à M. et Mme T. Par suite, les requérants ne sont pas fondés à soutenir qu’ils ont été imposés au terme d’une procédure irrégulière.

6. En second lieu, aux termes de l’article L. 48 du livre des procédures fiscales : « *A l'issue d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle au regard de l'impôt sur le revenu, d'une vérification de comptabilité ou d'un examen de comptabilité, lorsque des rectifications sont envisagées, l'administration doit indiquer, avant que le contribuable présente ses observations ou accepte les rehaussements proposés, dans la proposition prévue au premier alinéa de l'article L. 57 ou dans la notification mentionnée à l'article L. 76, le montant des droits, taxes et pénalités résultant de ces rectifications. Lorsqu'à un stade ultérieur de la procédure de rectification contradictoire l'administration modifie les rehaussements, pour tenir compte des observations et avis recueillis au cours de cette procédure, cette modification est portée par écrit à la connaissance du contribuable avant la mise en recouvrement, qui peut alors intervenir sans délai* ».

7. M. et Mme T. n’ont pas fait l’objet d’une vérification de comptabilité et l’obligation de notification du montant des conséquences financières des rectifications proposées résultant de l’article L. 48 du livre des procédures fiscales ne s’applique pas aux rehaussements consécutifs, comme en l’espèce, à un contrôle sur pièces. Par suite, le moyen tiré de la méconnaissance de la garantie prévue par les dispositions de l’article L. 48 du livre des procédures fiscales, en ce que les deux propositions de rectification adressées à leurs enfants le 24 mars 2022 ne comporteraient pas les conséquences financières du contrôle au titre de l’année 2020, doit être écarté comme inopérant. Au surplus et en tout état de cause, la proposition de rectification du 24 mars 2022, produite en défense et adressée aux requérants, comporte les conséquences financières du contrôle sur pièces dont ils ont fait l’objet au titre de l’année 2020.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions :

8. En premier lieu, aux termes de l’article 92 du code général des impôts : « *1. Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus*

assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus. (...) ». Aux termes de l'article 93 du même code : *« (...) 1 quater. Lorsqu'ils sont intégralement déclarés par les tiers, les produits de droits d'auteur perçus par les auteurs des œuvres de l'esprit mentionnées à l'article L. 112-2 du code de la propriété intellectuelle sont, sans préjudice de l'article 100 bis, soumis à l'impôt sur le revenu selon les règles prévues en matière de traitements et salaires. (...) ».* Aux termes de l'article L. 112-2 du code de la propriété intellectuelle : *« Sont considérés notamment comme œuvres de l'esprit au sens du présent code : (...) / 6° Les œuvres cinématographiques et autres œuvres consistant dans des séquences animées d'images, sonorisées ou non, dénommées ensemble œuvres audiovisuelles ; (...) ».*

9. D'une part, il résulte des dispositions du 1 quater de l'article 93 du code général des impôts que les droits d'auteur déclarés par des tiers demeurent des bénéfices non commerciaux et ne sont assimilés aux traitements et salaires qu'en ce qui concerne le calcul des bases d'imposition. Par suite, les requérants ne sont pas fondés à soutenir que leurs enfants auraient perçu des produits de droits d'auteur correspondant à des traitements et salaires, et non à des bénéfices non commerciaux, et que l'administration aurait ainsi commis une erreur dans la catégorie d'imposition.

10. D'autre part, il résulte de l'instruction que MM. S et N T. ont développé une activité de production de vidéos diffusées sur la plateforme Youtube, par l'intermédiaire de plusieurs chaînes, dont « Swan The Voice », « Néo et Swan » et « Néo the One ». L'audience de ces vidéos a donné lieu à la perception de revenus, dénommés « AdSense », versés par la société Google à la SASU ABC, détenue intégralement par Mme T. et dont l'objet est notamment de réaliser et diffuser des films et vidéos sur internet, en raison de l'incrustation de publicités lors du visionnage par le public des vidéos dans lesquelles apparaissent les deux enfants. Ces derniers ont conclu, via leurs représentants légaux, une convention le 1^{er} juin 2017 avec la société ABC, intitulée « *contrat aux fins d'autoriser l'utilisation et l'exploitation de l'image d'enfants mineurs représentés par leurs parents* » dont l'article 1^{er} prévoit que : « *Le présent contrat a pour objet de définir les modalités selon lesquelles, conformément aux dispositions relatives au droit à l'image, M. et Mme T. autorisent la société ABC à utiliser et exploiter commercialement l'image de leurs enfants mineurs, S T. et N T.* » et prévoit en son article 5 une rémunération mensuelle brute de 10 000 euros pour chacun des enfants en contrepartie de l'exploitation de ce droit à l'image. Cette même convention les engage à fournir chaque année un accord écrit des enfants quant à l'utilisation de leur image et des autorisations annuelles d'utilisation du droit à l'image ont ainsi été signées par les enfants au profit de leurs parents, notamment dans le cadre de l'exploitation commerciale des vidéos les mettant en scène et publiées sur la plateforme Youtube. Les rémunérations en litige ainsi perçues par les enfants résultent de l'exploitation du droit à l'image de ceux-ci, dont la notoriété conduit à ce que le public visionne des publicités intégrées dans leurs vidéos, ces publicités étant à l'origine, ainsi qu'il a été dit, de revenus versés à la société ABC. En revanche, le seul visionnage de ces vidéos, auquel l'accès est gratuit sur Youtube, ne donne pas lieu, par lui-même, à une rémunération. Par suite, les revenus provenant de l'exécution de la convention conclue le 1^{er} juin 2017 ne correspondent pas à des produits de droits d'auteur au sens des dispositions du 1 quater de l'article 93 du code général des impôts. A le supposer soulevé et à supposer que ces revenus aient été intégralement déclarés par des tiers, le moyen tiré de ce que l'administration aurait commis une erreur dans le calcul des bases imposables doit, dès lors, être écarté.

11. En deuxième lieu, le montant des recettes à retenir pour la détermination du bénéfice imposable des contribuables titulaires de bénéfices non commerciaux est le montant total des recettes que ceux-ci ont perçues du fait de leur activité professionnelle ou de l'occupation ou

exploitation lucrative ou de la source de profits dont ils tirent parti. Si ces contribuables sont, en principe, sous réserve en ce qui concerne les professions libérales et les professions réglementées du contrôle qu'exercent les instances de supervision spécialement instituées à cet effet, seuls juges de l'opportunité des décisions qu'ils prennent, l'administration est cependant fondée à réintégrer dans leur résultat imposable le montant des recettes non déclarées qu'ils n'auraient normalement pas dû renoncer à percevoir. Tel est le cas lorsque la renonciation en cause est dépourvue de contrepartie équivalente pour ces contribuables, qu'elle ne peut être regardée comme relevant de l'exercice normal de leur profession ou d'une pratique normale dans le cadre de leur occupation ou qu'elle n'est justifiée par aucun autre motif légitime. Dans l'hypothèse où l'administration a mis en évidence la renonciation d'un contribuable, titulaire de bénéfices non commerciaux, à percevoir des recettes, elle est réputée, lorsque la charge de la preuve du bien-fondé de la rectification lui incombe en raison de la procédure d'imposition suivie, apporter cette preuve si le contribuable n'est pas en mesure de justifier que la renonciation à percevoir des recettes comportait une contrepartie équivalente pour lui ou reposait sur l'un des motifs mentionnés ci-dessus.

12. Il résulte de l'instruction qu'en application d'un contrat passé le 1^{er} juin 2017 entre MM. S et N T. et la société ABC, ceux-ci ont perçu une rémunération mensuelle de 10 000 euros chacun du mois de juin 2017 au mois de décembre 2019. Les requérants n'ont en revanche pas déclaré de revenu perçu par leurs enfants au titre de l'année 2020, ce que l'administration a considéré comme constituant une renonciation à recettes. Le service a considéré que les deux enfants auraient dû continuer à percevoir cette rémunération sur la période du 1^{er} janvier 2020 au 30 juin 2020, date à partir de laquelle les revenus provenant de l'exploitation de leur droit à l'image à raison de l'activité de leurs chaînes présentes sur la plateforme Youtube ont été reversés aux sociétés NIRE et TOW, et non plus à la société ABC. Les requérants font valoir que leurs enfants n'ont effectivement pas perçu de telles rémunérations au cours de l'année 2020, et qu'ils ne pouvaient pas prétendre à leur versement. Toutefois, le contrat conclu le 1^{er} juin 2017, dont l'article 5 prévoit la rémunération des enfants mineurs S et N en contrepartie de l'exploitation commerciale de leur droit à l'image, a continué à s'appliquer au cours de la période d'imposition en litige, dès lors qu'il n'a fait l'objet ni d'une résiliation, ni d'avenant ou de tout autre acte susceptible de mettre fin à son application et que l'article 4 de ce même contrat prévoit sa tacite reconduction annuelle jusqu'à la majorité des deux enfants. En outre, la seule circonstance que les sociétés NIRE et TOW ont été immatriculées au RCS le 3 avril 2020, avec une date de commencement au 20 février 2020, n'est pas de nature à permettre de considérer qu'il aurait ainsi été mis fin au contrat susmentionné, dès lors qu'il résulte des éléments obtenus par l'administration auprès de la société Google dans le cadre de l'exercice d'un droit à communication que les revenus en provenance des chaînes Youtube exploitant l'image des deux enfants ont continué à être versés à la société ABC jusqu'au 30 juin 2020, laquelle était, en application de l'article 5 du contrat susmentionné, tenue de rémunérer les deux enfants. En outre, les contrats d'adhésion passés entre la SASU ABC et les sociétés TOW et NIRE le 3 avril 2020 ne prévoient pas le reversement de ces revenus par la société ABC à ces deux dernières au titre de la période litigieuse. Enfin, les requérants n'apportent aucun élément de nature à justifier l'existence d'une contrepartie équivalente de nature à justifier une telle renonciation à recettes. Par suite, M. et Mme T. ne sont pas fondés à contester le rehaussement de leur revenu imposable résultant du rehaussement des bénéfices non commerciaux de leurs enfants en raison de la perception des rémunérations prévues par le contrat du 1^{er} juin 2017 sur la période du 1^{er} janvier 2020 au 30 juin 2020.

13. En troisième lieu, le service a réintégré dans les bénéfices imposables des requérants les montants de 91 882 euros pour M. N T. et de 84 258 euros pour M. S T. en considérant que ces sommes auraient dû être perçues par les deux enfants, et qu'elles avaient fait l'objet d'une renonciation anormale à recettes, dès lors qu'ils avaient renoncé, sans contrepartie, à la réévaluation du montant de leurs rémunérations.

14. D'une part, selon l'article 5 du contrat conclu entre MM. S et N T. et la société ABC le 1^{er} juin 2017, la somme forfaitaire mensuelle de 10 000 euros qui leur est versée individuellement est la contrepartie de l'autorisation d'exploitation commerciale du droit à l'image des enfants conférée à cette société par l'article 2 de ce même contrat et que cette somme « *pourra être révisée en fonction de l'audience de la chaîne Youtube « Swan The Voice », et ce tous les six mois, et, en tout état de cause, à chaque date d'anniversaire du présent contrat. Cette révision prendra la forme d'un avenant.* ». Si la réévaluation semestrielle du montant forfaitaire versé mensuellement aux deux enfants, en fonction des résultats de l'audience de la chaîne Youtube « Swan The Voice » constitue une simple faculté prévue par le contrat, en revanche, cette même clause implique nécessairement, eu égard aux termes non équivoques dans lesquels elle est rédigée, une révision annuelle des rémunérations perçues par les enfants, prenant la forme d'un avenant à chaque date anniversaire du contrat, et dont les critères de révision ne sont pas expressément précisés.

15. D'autre part, aux termes des articles 1^{er} et 2 de ce même contrat, celui-ci a pour objet de définir les modalités d'exploitation du droit à l'image des enfants et d'exploitation commerciale des vidéos les mettant en scène, sans se restreindre à la seule chaîne Youtube dénommée « Swan the Voice ». De même, les accords annuels d'utilisation du droit à l'image des enfants, auxquels fait référence le contrat, concernent l'ensemble des chaînes exploitant leur image. Ainsi, les requérants ne sont pas fondés à soutenir que l'administration, eu égard à la cohérence avec l'économie générale du contrat, ne pouvait pas tenir compte des chiffres d'audience des autres chaînes Youtube pour déterminer le montant auxquels leurs enfants ont renoncé faute de toute révision annuelle de leurs rémunérations, en raison de la hausse importante de ces mêmes audiences.

16. Enfin, l'administration justifie que sur la période du 1^{er} juin 2017 au 30 juin 2020, aucune révision de cette somme n'est intervenue, alors que les audiences de la chaîne Youtube « Swan et Neo », sont passées de 719 894 440 vues cumulées à 4 766 216 833 entre le 1^{er} juin 2017 et le 1^{er} juin 2020, soit une croissance de 662% du nombre de vues cumulées tandis que celles de « Néo the One » sont passées de 6 362 vues cumulées à 302 680 085 au cours de même période. La renonciation à recettes résultant de l'absence de réévaluation de la rémunération des intéressés au vu de la très forte augmentation du nombre de visionnage des vidéos publiées sur ces deux chaînes de la plateforme Youtube, n'a fait l'objet d'aucune contrepartie, les requérants n'apportant aucun élément probant au soutien de leurs allégations tirées de ce qu'une plainte dont la société ABC aurait fait l'objet de la part d'une association ou de ce que la modification de l'algorithme de suggestion des vidéos de la plateforme Youtube auraient été de nature à avoir un impact sur le montant des revenus résultant de l'exploitation du droit à l'image de leurs enfants dans ces vidéos, ce qui n'est au demeurant pas le critère mentionné par le contrat pour justifier d'une réévaluation de la somme forfaitaire mensuelle allouée aux enfants, qui est uniquement conditionnée à l'audience des vidéos.

17. Il en résulte que l'administration doit être regardée comme apportant la preuve de ce que cette renonciation ne revêtait pas un caractère normal, faute pour les requérants de justifier de l'existence d'une contrepartie à cette renonciation ou de ce qu'elle serait justifiée par tout autre motif légitime. Par suite, l'administration a pu réévaluer le montant des bénéfices non commerciaux qu'auraient dû percevoir MM. S et N T. au titre de l'année 2020 pour déterminer le revenu imposable de leurs parents, au foyer fiscal duquel ils étaient alors rattachés.

18. En dernier lieu, les requérants critiquent les montants déterminés par l'administration, sans toutefois contester la réalité des chiffres de l'audience retenus par l'administration, ni apporter aucun autre élément de nature à permettre d'apprécier l'évolution des montants perçus par la

société ABC en contrepartie de l'exploitation du droit à l'image des leurs deux enfants. Dans ces conditions, ils n'apportent pas la preuve, qui leur incombe en application des dispositions de l'article R. 194-1 du livre des procédures fiscales, de l'exagération des montants déterminés par l'administration.

19. Il résulte de ce qui précède que les conclusions à fin de décharge présentées par M. et Mme T. doivent être rejetées.

Sur les frais liés au litige :

20. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce que soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, la somme que M. et Mme T. demandent au titre des frais liés au litige.

D E C I D E :

Article 1^{er} : Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions de la requête de M. et Mme T., à concurrence du dégrèvement, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus prononcés par le directeur du contrôle fiscal Centre-Est au titre de l'année 2020 à concurrence d'une somme totale de 23 977 euros.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête de M. et Mme T. est rejeté.

Article 3 : Le présent jugement sera notifié à M. T., à Mme T. et au directeur chargé de la direction du contrôle fiscal Centre-Est.

Délibéré après l'audience du 3 février 2026, à laquelle siégeaient :

M. Pin, président,
Mme Bardad, première conseillère,
Mme Boulay, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 24 février 2026.

La rapporteure,

Le président,

P. Boulay

F.-X. Pin

La greffière,

E. Seytre

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique, en ce qui le concerne ou à tous commissaires 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.

Pour expédition,
Une greffière,