

Références

CAA de VERSAILLES

N° 13VE01281

Inédit au recueil Lebon

Formation plénière

M. DEMOUEAUX, président
M. Eric TOUTAIN, rapporteur
M. DELAGE, rapporteur public
LAGNEAUX, avocat

lecture du jeudi 17 décembre 2015

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Texte intégral

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

M. A...F..., M. B...F...et Mme D...F...-G..., venant en qualité d'ayants droit à la succession de M. E...F..., ont demandé au Tribunal administratif de Montreuil la décharge, en droits et pénalités, du rappel de prélèvement d'un tiers prévu à l'article 244 bis A du code général des impôts mis à la charge de M. E...F...à raison de la plus-value réalisée le 10 novembre 2005 à l'occasion de la cession d'un ensemble immobilier situé à Veyrier-du-Lac, en Haute Savoie, ou, à titre subsidiaire, la réduction, en droits et pénalités, de ce rappel à raison de l'application d'un taux de prélèvement de 16 %.

Par jugement n° 1201904 du 22 février 2013, le Tribunal administratif de Montreuil a fait droit à ces conclusions subsidiaires et rejeté le surplus de la demande.

Procédure contentieuse devant la Cour :

Par une requête, enregistrée le 23 avril 2013, M. A...F...et autres, représentés par Me Lagneaux, avocat, demandent à la Cour :

1° d'annuler ce jugement, en tant qu'il a rejeté le surplus de leur demande de décharge ;

2° de leur accorder la décharge, en droits et pénalités, du rappel de prélèvement en litige ;

3° de leur accorder le remboursement des sommes en litige, assorties des intérêts moratoires ;

4° de mettre à la charge de l'Etat le versement d'une somme de 5 000 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

M. A...F...et autres soutiennent que l'administration n'établit pas, ainsi qu'il lui incombe, que la substitution à M. E...F...de la société holding luxembourgeoise Partinverd, laquelle n'est pas dépourvue de toute substance comme l'a retenu à tort le vérificateur, dans l'opération immobilière d'achat-revente réalisée en l'espèce, serait constitutive d'un abus de droit, au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

.....
Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la convention fiscale franco-luxembourgeoise du 1er avril 1958 ;
- 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. Toutain,
- et les conclusions de M. Delage, rapporteur public.

1. Considérant que M. E...F...était notamment le dirigeant et principal actionnaire de la SA EtablissementsF..., société française spécialisée dans la fabrication industrielle de reblochons ; que par acte sous seing privé conclu le 30 décembre 2003, M. F..., alors résident fiscal français, s'est engagé, sous réserve de la levée de diverses conditions suspensives, à acquérir auprès des époux C...un ensemble immobilier leur appartenant et situé à Veyrier-du-Lac, en Haute Savoie ; que l'intéressé a, par ailleurs, créé, le même jour, au Luxembourg, par apport de 29 395 actions qu'il détenait dans la SA EtablissementsF..., la SARL Partinverd, société holding dont il est devenu le gérant et associé à 99,99 % des parts et ayant alors exclusivement pour objet social la prise de participations dans d'autres entreprises luxembourgeoises ou étrangères, la gestion et la mise en valeur de ces participations, ainsi que l'assistance à ses filiales ; que, par avenants des 28 et 31 janvier 2004 à l'acte de vente susmentionné, les époux C...ont consenti à ce que M. F... pût, pour la réalisation de l'acquisition immobilière stipulée, se faire substituer une société de son choix ; que les conditions suspensives ayant été levées, la vente de cet ensemble immobilier, au prix de 2 908 836 euros, a alors été réitérée, par acte authentique du 30 juillet 2004, entre les époux C...et la société holding luxembourgeoise Partinverd, substituée à M. F... ; qu'après modification apportée, le 6 octobre 2004, à son objet social, élargi à l'achat, la gestion, la mise en valeur et la vente d'immeubles, la société luxembourgeoise Partinverd a, par acte du 10 novembre 2005, vendu l'ensemble immobilier, pour un prix de 4 900 000 euros, à la SARL Le Chapitre, société entre temps créée en France le 29 mars 2005, exerçant l'activité de marchand de biens et ayant pour gérante et unique associée l'ex-épouse de M.F... ; que la plus-value réalisée à l'occasion de cette cession par la société luxembourgeoise Partinverd a bénéficié, dès lors que cette dernière n'exploitait aucun établissement stable sur le territoire, d'une exonération totale d'impôt en France, en vertu de l'article 4 de la convention fiscale franco-luxembourgeoise du 1er avril 1958, dans sa rédaction alors en vigueur ; qu'à la suite d'un contrôle, l'administration, relevant que M.F..., fiscalement domicilié ...depuis le 30 juin 2004, aurait été soumis, s'il avait lui-même réalisé cette opération immobilière, au prélèvement fiscal d'un tiers sur la plus-value y afférente, tel que prévu à l'article 244 bis A du code général des impôts, a estimé que l'intéressé, en se faisant substituer la société luxembourgeoise Partinverd, également regardée comme constituant une structure artificielle dépourvue de toute substance, n'avait eu d'autre but que celui de faire échapper cette plus-value à toute imposition en France ; qu'en conséquence, le service, suivant la procédure spéciale de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, a écarté l'interposition de la société luxembourgeoise Partinverd comme ne lui étant pas opposable puis assujetti M. F...au prélèvement susmentionné ; qu'à la suite du décès de l'intéressé, survenu le 1er mai 2009, M. A...F..., M. B...F...et Mme D... F...-G..., venant en qualité d'ayants droit à la succession de leur père défunt, ont demandé au Tribunal administratif de Montreuil la décharge, en droits et pénalités, de ce rappel de prélèvement ou, à titre subsidiaire, la réduction du taux de celui-ci de 33,33 % à 16 %, par application des stipulations de l'article 15 de la convention fiscale franco-suisse du 9 septembre 1966 ; que, par jugement n° 1201904 du 22 février 2013, le Tribunal administratif de Montreuil n'a fait droit qu'à ces conclusions subsidiaires ; que les consorts F...relèvent appel de ce jugement, en tant qu'il a rejeté le surplus de leur demande ;

Sur les conclusions à fin de décharge :

2. Considérant, d'une part, qu'aux termes de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction alors en vigueur : " Ne peuvent être opposés à l'administration des impôts les actes qui dissimulent la portée véritable d'un contrat ou d'une convention à l'aide de clauses (...) qui déguisent soit une réalisation, soit un transfert de bénéfices ou de revenus (...). L'administration est en droit de restituer son véritable caractère à l'opération litigieuse. Si elle s'est abstenue de prendre l'avis du comité consultatif pour la répression des abus de droit (...), il lui appartient d'apporter la preuve du bien-fondé du redressement " ; qu'il résulte de ces dispositions que, lorsque l'administration use de la faculté qu'elles lui confèrent dans des conditions telles que la charge de la preuve lui incombe, elle est fondée à écarter comme ne lui étant pas opposables certains actes passés par le contribuable, dès lors qu'elle établit que ces actes ont un caractère fictif ou que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles ;

3. Considérant, d'autre part, qu'aux termes de l'article 4 de la convention fiscale franco-luxembourgeoise susvisée, dans sa rédaction alors en vigueur : " Les revenus des entreprises industrielles, minières, commerciales ou financières ne sont imposables que dans l'Etat sur le territoire duquel se trouve un établissement stable " ; que, sous l'empire de la convention fiscale franco-luxembourgeoise du 1er avril 1958, dans sa rédaction antérieure à l'avenant du 24 novembre 2006, la plus-value réalisée, à l'occasion de la vente d'un bien immobilier situé sur le territoire français, par une entreprise industrielle et commerciale luxembourgeoise n'exploitant aucun établissement stable en France n'était, par application des stipulations précitées, pas imposable en France ;

4. Considérant, en l'espèce, qu'il n'est pas contesté que l'achat de l'ensemble immobilier décrit au point 1 devait être initialement réalisé par M.F..., seul acquéreur désigné dans l'acte sous seing privé conclu avec les époux C...le 30 décembre 2003, ni davantage que l'intéressé, s'il avait lui-même effectué cette opération, aurait été imposable en France, lors de la revente ultérieure de ce bien, sur la plus-value de cession y afférente ; qu'il est, par ailleurs, constant que la réalisation de cette opération immobilière par la société luxembourgeoise Partinverd, créée à la même date par M. F...et dont ce dernier a ensuite accepté qu'elle lui soit substituée, conformément aux avenants conclus les 28 et 31 janvier 2004, lors de la réitération de la vente par acte authentique du 30 juillet 2004, permettait, à l'époque, de placer la plus-value de revente en exonération totale d'impôt en France, par l'effet des stipulations précitées de l'article 4 de la convention fiscale franco-luxembourgeoise du 1er avril 1958, dans sa rédaction alors en vigueur ; que, toutefois, et comme le relève l'administration, la réalisation d'une telle opération immobilière, à la date de conclusion des actes de vente

susmentionnés, était étrangère aux activités de la société luxembourgeoise Partinverd, société holding ayant alors exclusivement pour objet social la prise de participations dans d'autres entreprises luxembourgeoises ou étrangères, la gestion et la mise en valeur de ces participations, ainsi que l'assistance à ses filiales ; que, par ailleurs, si son objet social, postérieurement à l'acte du 30 juillet 2004, a été étendu à l'achat, la gestion et la vente de biens immobiliers, l'administration fait valoir, sans être utilement contredite, que cette société holding n'a réalisé aucune opération immobilière autre que celle ici en litige et ne disposait d'aucun des moyens humains et matériels lui permettant d'assurer la gestion des biens concernés, qu'elle avait confiée, jusqu'à leur revente le 10 novembre 2005, à la société d'administration immobilière annecienne " les 2 a " ; qu'enfin, les requérants se bornent à invoquer l'intérêt économique qu'aurait présenté l'interposition de la société luxembourgeoise Partinverd dans l'opération immobilière en cause ; que, toutefois, ils n'établissent pas la réalité d'un tel intérêt en faisant seulement valoir que M. F...ne supportait pas le risque financier de l'opération, alors que le service justifie que celle-ci a été intégralement financée par un emprunt contracté auprès de la SA " O. Finances ", autre société du groupe contrôlé par l'intéressé ; que, dans ces conditions, même à admettre, comme le soutiennent les requérants, que la société luxembourgeoise Partinverd, qui exerce réellement une activité financière de holding, ne présenterait pas elle-même les caractéristiques d'une structure artificielle dépourvue de toute substance, l'administration démontre, en tout état de cause, que M. F..., en se faisant substituer par cette société pour réaliser l'opération immobilière précédemment décrite, n'a eu d'autre but que celui de faire échapper la plus-value de cession y afférente à toute imposition en France, en plaçant celle-ci sous le bénéfice d'une application littérale de l'article 4 de la convention fiscale franco-luxembourgeoise du 1er avril 1958, dans sa rédaction alors en vigueur, contrairement aux objectifs poursuivis par les deux Etats signataires, lesquels ne sauraient avoir conçu ces stipulations pour des montages dépourvus de tout intérêt économique ; que c'est, dès lors, à bon droit que le service a estimé que l'interposition à laquelle avait ainsi procédé M. F... était constitutive d'un abus de droit, au sens et pour l'application de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, et a, en conséquence, écarté celle-ci comme ne lui étant pas opposable pour assujettir l'intéressé au prélèvement en litige ;

5. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède, et sans qu'il soit besoin d'examiner les demandes de substitution de base légale subsidiairement présentées par le ministre, ni davantage les moyens développés, à ce titre, par les consortsF..., que ces derniers ne sont pas fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Montreuil a rejeté le surplus de leur demande ; qu'en conséquence, les conclusions accessoires présentées par les intéressés devant la Cour et tendant à ce que le montant des droits supplémentaires et pénalités en litige leur soit remboursé, assorti des intérêts moratoires, ne peuvent, en tout état de cause, qu'être rejetées ;

Sur les conclusions tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

6. Considérant que 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 partie perdante dans la présente instance, la somme que les consorts F...demandent au titre des frais exposés et non compris dans les dépens ;

DECIDE :

Article 1er : La requête des consorts F...est rejetée.

"
"
"
"

2
N° 13VE01281

Analyse

Abstrats : 19-01-03-03 Contributions et taxes. Généralités. Règles générales d'établissement de l'impôt. Abus de droit et fraude à la loi.

19-04-02-08-02 Contributions et taxes. Impôts sur les revenus et bénéfices. Revenus et bénéfices imposables - règles particulières. Plus-values des particuliers. Plus-values immobilières.