

30 septembre 2020

Cour de cassation

Pourvoi n° 19-15.410

Chambre commerciale financière et économique – Formation restreinte RNSM/NA

ECLI:FR:CCASS:2020:CO10237

Texte de la décision

Entête

COMM.

CM

COUR DE CASSATION

Audience publique du 30 septembre 2020

Rejet non spécialement motivé

Mme MOUILLARD, président

Décision n° 10237 F

Pourvoi n° T 19-15.410

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

DÉCISION DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 30 SEPTEMBRE 2020

M. Y... W..., domicilié [...], a formé le pourvoi n° T 19-15.410 contre l'arrêt rendu le 18 février 2019 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 10), dans le litige l'opposant :

1°/ au directeur régional des finances publiques d'Île-de-France et du département de Paris, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, domicilié [...],

2°/ au directeur général des finances publiques, domicilié [...],

défenderesses à la cassation.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Lion, conseiller référendaire, les observations écrites de la SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, avocat de M. W..., de la SCP Foussard et Froger, avocat du directeur régional des finances publiques d'Île-de-France et du département de Paris et du directeur général des finances publiques, et l'avis de M. Debacq, avocat général, après débats en l'audience publique du 23 juin 2020 où étaient présentes Mme Mouillard, président, Mme Lion, conseiller référendaire rapporteur, Mme Darbois, conseiller, et Mme Fornarelli, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu la présente décision.

Motivation

1. Les moyens de cassation annexés, qui sont invoqués à l'encontre de la décision attaquée, ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation.
2. En application de l'article 1014, alinéa 1er, du code de procédure civile, il n'y a donc pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ce pourvoi.

Dispositif

EN CONSÉQUENCE, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne M. W... aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par M. W... et le condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme de 3 000 euros ;

Ainsi décidé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du trente septembre deux mille vingt.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES à la présente décision

Moyens produits par la SCP Rocheteau et Uzan-Sarano, avocat aux Conseils, pour M. W...

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR rejeté le moyen tiré de l'irrégularité de la procédure et d'AVOIR débouté M. Y... W... de toutes ses demandes ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE Monsieur Y... W... prétend que la procédure de rectification est irrégulière en application de l'article 1705 du code général des impôts car l'administration n'a pas notifié les actes de procédure postérieurs à la proposition de rectification aux donateurs, M. et Mme X... W..., redevables solidaires et, qu'en conséquence, l'avis de mise en recouvrement qui procède de la procédure est nul ; que l'administration fiscale réplique que l'acte sous seing privé, intitulé « Déclaration de donation de valeurs mobilières » du 11 septembre 1999, ne contient qu'une déclaration de don des donateurs M. et Mme X... W... et que l'exigibilité des droits de mutation à titre gratuit résulte du jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 qui a reconnu l'existence judiciaire d'un don manuel au profit de Monsieur Y... W... et non d'un acte sous seing privé, à la différence de l'hypothèse visée par l'article 1705 alinéa 5 ; qu'elle souligne que le litige ne porte pas sur l'application du droit fixe dû pour l'enregistrement de l'acte sous seing privé précité mais sur la taxation du don manuel révélé par une décision de justice ; que l'existence de la déclaration unilatérale du 11 septembre 1999 n'a pas créé une obligation solidaire entre donataire et donateur pour le paiement de l'imposition litigieuse, résultant du jugement du tribunal administratif de Grenoble ; qu'aucune solidarité n'a existé entre Monsieur Y... W... et M. X... W... et Mme B... W... ; qu'elle en déduit que les règles procédurales pour l'application de l'article 1705 du code général des impôts ne sont pas applicables ; que ceci étant exposé, c'est par des motifs pertinents que la cour adopte que les premiers juges ont considéré qu'il n'y avait aucune déloyauté de la part de l'administration fiscale à avoir notifié l'intégralité des actes de la procédure à M. Y... W... et de ne pas les avoir notifiés à M. N... (lire : X...) et Mme B... W... qu'elle ne poursuivait pas, ces derniers n'étant pas solidaires, en application de l'article 1712 du code général des impôts, qui dispose que les droits des actes emportant translation de propriété ou d'usufruit de meubles ou immeubles sont supportés par les nouveaux possesseurs, codébiteurs solidaires avec lui des droits afférents au don manuel litigieux ; que le jugement entrepris sera confirmé sur ce point ;

ET AUX MOTIFS ADOPTES QUE les articles 1705 à 1710 du code général des impôts fixent, en ce qui concerne l'enregistrement, la publicité foncière, l'impôt de solidarité sur la fortune, et le timbre, diverses règles en matière d'obligation au paiement ; qu'ils instituent notamment une solidarité entre certains débiteurs de la dette fiscale ; qu'en ce qui concerne la contribution au paiement, l'article 1712 du même code dispose que « les droits des actes civils et judiciaires emportant translation de propriété ou d'usufruit de meubles ou immeubles, sont supportés par les nouveaux possesseurs, et ceux de tous les autres actes le sont par les parties auxquelles les actes profitent, lorsque, dans ces divers cas, il n'a pas été stipulé de dispositions contraires dans les actes » ; qu'en application de ce texte la charge finale du paiement des droits de mutation à titre gratuit incombe à M. Y... W..., donataire ; que la stipulation de la déclaration de donation du 11 septembre 1999, selon laquelle « le donateur paiera les frais, droits et honoraires des présentes et de leur suite » ne peut en effet valoir engagement de payer les droits de mutation à titre gratuit, dès lors que cette déclaration, qui précisait « le présent acte sera soumis à la formalité de l'enregistrement, à l'initiative et sur la seule déclaration du donateur », ne rendait pas exigible de tels droits et que l'administration fiscale ne poursuit d'ailleurs pas leur paiement sur la base de cette déclaration de donation mais sur celle d'une reconnaissance judiciaire résultant du jugement rendu le 13 novembre 2008 par le tribunal administratif de Grenoble ; que dès lors, il n'y a aucune déloyauté de la part de l'administration fiscale à avoir notifié l'intégralité des actes de la procédure à M. Y... W... et à ne pas avoir

notifié ces actes à M. N... (lire : X...) W... et Mme B... W..., qu'elle ne poursuit pas et qui ne sont pas codébiteurs solidaires avec lui des droits afférents au don manuel litigieux ; que le moyen tiré de l'irrégularité de la procédure est en conséquence rejeté ;

ALORS QU' en application de l'article 1705, 5° du code général des impôts, relatif à l'obligation au paiement de la dette fiscale, toutes les parties qui ont figuré dans un acte sont tenues solidairement aux droits d'enregistrement auxquels cet acte est soumis ; que l'article 1712 du même code, aux termes duquel « les droits des actes civils et judiciaires emportant translation de propriété ou d'usufruit de meubles ou immeubles, sont supportés par les nouveaux possesseurs () », ne concerne que la contribution au paiement de la dette entre les seules parties privées, et non les rapports du redevable avec l'administration fiscale ; que si, s'agissant de l'obligation au paiement, l'administration fiscale peut choisir de notifier les redressements à l'un seulement des redevables solidaires de la dette fiscale, la procédure doit être contradictoire et la loyauté des débats oblige l'administration à notifier, en cours de procédure, à l'ensemble des personnes qui peuvent être poursuivies, les actes de la procédure les concernant ; qu'au cas d'espèce, en décidant que dès lors qu'en vertu de l'article 1712 du code général des impôts, la charge finale du paiement des droits de mutation incombait au seul donataire (M. Y... W...), dont les donateurs n'étaient pas solidaires, l'administration n'était pas tenue de notifier à ces derniers, qu'elle ne poursuivait pas, les actes de la procédure postérieurs à la proposition de rectification, quand les donateurs et le donataire étaient solidaires au titre de l'obligation à la dette fiscale, seule concernée ici, la cour d'appel a violé l'article 1705 du code général des impôts, ensemble l'article 1712 du même code, par fausse application, ainsi que les principes du contradictoire et de la loyauté des débats.

DEUXIÈME MOYEN DE CASSATION (subsidaire au premier)

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR rejeté la fin de non-recevoir tirée de la prescription et d'AVOIR débouté M. Y... W... de toutes ses demandes ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE Monsieur Y... W... prétend que l'acte sous seing privé du 11 septembre 1999 ayant été enregistré le 14 septembre 1999, l'action de l'administration est prescrite tant au regard du délai de trois ans que de la prescription sexennale ; qu'en tout état de cause, cette dernière a initié ses opérations de contrôle en 2002 et a eu connaissance par un acte d'huissier du 25 septembre 1999 qu'il avait accepté le bénéfice du don manuel ; qu'il soutient que le délai de prescription est atteint et que le redressement opéré le 14 septembre 2010 est prescrit ; que l'administration fiscale réplique que le point de départ du délai de prescription ne court pas à compter de la date d'enregistrement de l'acte du 11 septembre 1999, qualifié de déclaration unilatérale des donateurs puisque ne permettant pas la perception des droits de mutation à titre gratuit, étant donné l'absence de déclaration des donataires ; que M. Y... W... ne justifie pas du contenu de l'acte d'huissier du 25 septembre 1999, dont l'administration aurait eu connaissance au moment des contrôles initiés en 2002, acte qui n'est pas produit aux débats et dont il n'est pas établi qu'il ait été enregistré ; qu'elle ajoute que la procédure de contrôle engagée en 2002 à l'encontre de M. et Mme X... W... n'a pas abouti à la découverte d'un document de nature à rendre imposable la donation aux droits de mutation à titre gratuit et que la proposition de rectification du 4 octobre 2002 n'est pas susceptible de faire courir le point de départ de la prescription abrégée ; que ceci étant exposé, l'article L. 180 du livre des procédures fiscales prévoit que : « Pour les droits d'enregistrement (...), le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou de l'accomplissement de la formalité fusionnée définie à l'article 647 du code général des impôts. Toutefois ce délai n'est opposable à l'administration que si l'exigibilité des droits et taxes a été suffisamment révélée par le document enregistré ou présenté à la formalité sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures » ; que l'article L. 186 du livre des procédures fiscales dispose que : « Dans tous les cas où il n'est pas prévu un délai de prescription plus court, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt » ; que c'est par des motifs appropriés que la cour adopte que le tribunal a rejeté le moyen tiré de la prescription du droit de reprise de l'administration au motif qu'il résultait de l'article 757 du code général des impôts que la déclaration d'un don manuel par le seul donateur, même en cas de présentation volontaire à l'enregistrement, n'entraînait pas l'exigibilité des droits de donation ; que l'enregistrement du 14 décembre 1999 de la déclaration de donation par les seuls donateurs n'avait pas révélé l'exigibilité des droits de donation et n'avait pu servir de point de départ du délai du droit de reprise de l'administration qu'il soit triennal ou sexennal ; que cet enregistrement n'avait donné lieu qu'au paiement du droit fixe de 500 franc des actes innomés ; que M. W... ne justifiait pas de l'acceptation de cette donation qu'il dit avoir effectuée par acte d'huissier

du 25 septembre 1999, ni de l'enregistrement de cet acte dont il ne démontre pas qu'il l'aurait porté à la connaissance de l'administration ; que cette dernière fonde son action sur le jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 et que la proposition de rectification du 14 septembre 2010 datait de moins de trois après ledit jugement ; que le jugement entrepris sera confirmé sur ce point ;

ET AUX MOTIFS ADOPTES QU'aux termes de l'article L. 180 du livre des procédures fiscales, pour les droits d'enregistrement, la taxe de publicité foncière, les droits de timbre, ainsi que les taxes, redevances et autres impositions assimilées, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou de l'accomplissement de la formalité fusionnée définie à l'article 647 du code général des impôts ; que ce délai n'est toutefois opposable à l'administration que si l'exigibilité des droits et taxes a été suffisamment révélée par le document enregistré ou présenté à la formalité, sans qu'il soit nécessaire de procéder à des recherches ultérieures ; que le délai est alors celui de droit commun de six ans prévu à l'article L. 186 du livre des procédures fiscales ; que l'article 757 du code général des impôts, dans sa rédaction antérieure au 31 juillet 2011, dispose que : « Les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, sont sujets au droit de donation. La même règle s'applique lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale » ; qu'il résulte de ce texte que la déclaration d'un don manuel par le seul donateur, même en cas de présentation volontaire à l'enregistrement, n'entraîne pas l'exigibilité du droit de donation ; qu'en conséquence l'enregistrement, le 14 décembre 1999, de la déclaration de donation, par les seuls donateurs, M. et Mme X... W..., n'a pas révélé l'exigibilité des droits de donation ; qu'il n'a donc pu servir de point de départ au délai du droit de reprise de l'administration qu'il soit triennal ou sexennal ; que cet enregistrement n'a d'ailleurs donné lieu qu'au paiement du droit fixe de 500 francs des actes innomés ; que par ailleurs, M. Y... W... ne justifie pas de l'acceptation de cette donation qu'il dit avoir effectuée par acte d'huissier du 25 septembre 1999 ni de l'enregistrement de cet acte d'huissier, dont il ne démontre pas qu'il aurait ainsi été porté à la connaissance de l'administration fiscale ; que l'administration fiscale fonde son action sur le jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 et la proposition de rectification ayant été adressée à M. Y... W... le 14 septembre 2010, soit moins de trois ans après ce jugement, le moyen tiré de la prescription de son droit de reprise est rejeté ;

1) ALORS QUE les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, sont sujets au droit de donation ; que la même règle s'applique lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale ; que pour les droits d'enregistrement, la taxe de publicité foncière, les droits de timbre, ainsi que les taxes, redevances et autres impositions assimilées, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou de l'accomplissement de la formalité fusionnée définie à l'article 647 du code général des impôts ; qu'au cas d'espèce, en s'abstenant de rechercher, comme elle y était invitée (conclusions d'appel de M. W... du 25 octobre 2018, p. 23 et 26), si, étant donné que le jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 ne faisait pas référence à la signification du don qui avait été faite au donataire par acte d'huissier du 25 septembre 1999 et avait conduit à l'acceptation du don manuel, cependant que la proposition de rectification de l'administration en date du 14 septembre 2010 mentionnait expressément cet acte, il n'en résultait pas que l'administration avait nécessairement eu connaissance de cette acceptation, rendant exigibles les droits de mutation, autrement que par la consultation du jugement du 13 novembre 2008, qui ne pouvait donc marquer le point de départ du délai de prescription, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision au regard de l'article L. 180 du livre des procédures fiscales, ensemble l'article 757 du code général des impôts (dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, applicable à l'espèce) ;

2) ALORS, subsidiairement, QUE les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, sont sujets au droit de donation ; que la même règle s'applique lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale ; que lorsqu'il n'est pas expressément prévu de délai de prescription plus court ou plus long, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt ; qu'au cas d'espèce, à supposer que ce fût le délai sexennal de l'article L. 186 du livre des procédures fiscales, et non le délai triennal de l'article L. 180 du même livre, qui dût s'appliquer, en s'abstenant de rechercher, comme elle y était invitée (conclusions d'appel de M. W... du 25 octobre 2018, p. 23 et 26), si, étant donné que le jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 ne faisait pas référence à la signification du don qui avait été faite au donataire par acte d'huissier du 25 septembre 1999 et avait conduit à l'acceptation du don manuel, cependant que la proposition de rectification de l'administration en date du 14 septembre

2010 mentionnait expressément cet acte, il n'en résultait pas que l'administration avait nécessairement eu connaissance de cette acceptation, rendant exigibles les droits de mutation, autrement que par la consultation du jugement du 13 novembre 2008, qui ne pouvait donc être le point de départ du délai de prescription, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision au regard de l'article L. 186 du livre des procédures fiscales, ensemble l'article 757 du code général des impôts (dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, applicable à l'espèce).

TROISIÈME MOYEN DE CASSATION (subsidaire au deuxième)

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR débouté M. Y... W... de toutes ses demandes ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE Monsieur Y... W... prétend que seul un jugement rendu par une juridiction civile de l'ordre judiciaire peut constituer la reconnaissance judiciaire d'un don manuel au sens de l'article 757 du code général des impôts et que le tribunal administratif de Grenoble n'avait pas compétence pour le faire ; qu'il soutient qu'un jugement ne peut révéler l'existence d'un don dès lors que la révélation n'est pas volontaire ; que les dons manuels, découverts à la suite d'une vérification de comptabilité, ne sont pas révélés volontairement et ne peuvent être soumis au droit de mutation, qu'en l'espèce, le don manuel a seulement été invoqué par le donateur et non son bénéficiaire, dans une instance au cours de laquelle Monsieur Y... W... n'était pas partie ; qu'en tout état de cause, le tribunal administratif de Grenoble n'a pas caractérisé les éléments constitutifs de la donation à savoir une intention libérale, l'acceptation du donataire, et le dessaisissement du donateur ; que Monsieur Y... W... prétend qu'en utilisant, comme elle l'a fait, la défense du donateur développée dans une autre procédure et la décision qui en résulte, pour ensuite imposer le donataire, l'administration a méconnu l'obligation de loyauté qui encadre les procédures fiscales qui l'oblige à démontrer, de manière loyale, la révélation de la donation ; qu'il assimile l'assujettissement du don manuel aux droits de mutation à titre gratuit, sur le fondement du jugement du 13 novembre 2008, à une nouvelle taxation de ce don dans la mesure où celui-ci a déjà été taxé, dès l'origine, avec le droit fixe des actes innomés ; que l'administration fiscale réplique que Monsieur Y... W... ajoute à l'article 757 du code général des impôts une condition qu'il ne prévoit pas ; qu'il suffit qu'une reconnaissance judiciaire ait lieu, qu'elle émane de l'ordre judiciaire ou de l'ordre administratif ; que selon les dispositions de l'article 757 du code général des impôts, les dons manuels sont sujets aux droits de donation dans l'un des cas suivants : - lorsqu'ils sont constatés dans un acte enregistré renfermant leur déclaration par le donataire ou ses représentants, - lorsqu'ils font l'objet d'une reconnaissance judiciaire, - lorsqu'ils sont révélés à l'administration fiscale par le donataire ; que l'ensemble des arguments avancés par Monsieur Y... W... concerne la révélation du don à l'administration fiscale alors qu'en l'espèce, les droits de donation résultent de la reconnaissance judiciaire du don et que la perception de l'impôt est justifiée par le seul fait de la constatation du don par le tribunal, indépendamment de la volonté du donataire ; qu'elle réplique que le rappel de droit est fondé sur une reconnaissance judiciaire, ce qui rendrait inapplicable l'ensemble des développements de Monsieur Y... W... et qu'en tout état de cause, la constatation faite par le juge offre des garanties incompatibles avec le grief de déloyauté soulevé par l'appelant ; qu'elle expose que la donation n'a pas fait l'objet d'une double imposition car il s'agit de deux faits imposables distincts qui ont fait l'objet de deux impositions différentes, d'une part, le droit fixe prévu à l'article 680 du code général des impôts perçu au titre de la présentation à la formalité de l'enregistrement de la déclaration unilatérale du don manuel par les donateurs, l'acte ayant été taxé en tant qu'acte innomé dans un premier temps et, d'autre part, la reconnaissance judiciaire du don manuel résultant du jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 ayant rendu exigibles les droits de mutation à titre gratuit prévus par l'article 757 du code général des impôts, l'acte ayant été taxé en tant que donation dans un second temps ; que ceci étant exposé, c'est par des motifs pertinents que la cour adopte que le tribunal a jugé que le jugement du tribunal administratif de Grenoble qui mentionnait dans ses motifs « qu'il résulte de l'instruction que les actions cédées ont été acquises par les enfants de M. et Mme W... par don manuel » renfermait bien la reconnaissance juridique d'un don manuel dont l'existence n'est au demeurant pas contestée par M. Y... W... ; que ce jugement avait rendu exigibles les droits de donation, peu important qu'il ait été rendu par une juridiction administrative et non civile ; que le champ d'application de l'article 757 du code général des impôts, dans sa version applicable aux faits de l'espèce, n'étant pas limité aux seuls jugements émanant de juridictions de l'ordre judiciaire ; qu'ainsi que l'a jugé le tribunal, il n'y a pas de double taxation dans le fait pour le donateur d'avoir volontairement soumis la déclaration de don manuel à l'enregistrement et payé le droit fixe des actes innomés et pour le donataire de payer les droits de donation sur l'acte contenant reconnaissance judiciaire du don ; que le jugement déféré sera confirmé en ce qu'il a débouté M. Y... W... de ses demandes ;

ET AUX MOTIFS ADOPTES QUE pour qu'une décision judiciaire soit soumise aux droits de donation, il suffit que la reconnaissance judiciaire du don manuel figure ou dans les motifs ou dans le dispositif du jugement, qu'elle soit exempte de toute équivoque et qu'il y ait constatation certaine de la transmission de la propriété à titre de libéralité ; qu'en l'espèce, le jugement du tribunal administratif de Grenoble mentionne dans ses motifs : « qu'il résulte de l'instruction que les actions cédées ont été acquises par les enfants de M. et Mme W... par don manuel » ; que le jugement du 13 novembre 2008 renferme donc bien la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, dont l'existence n'est au demeurant pas contestée par M. Y... W... ; que ce jugement, qui n'avait pas à être enregistré, a en conséquence rendu exigibles les droits de donation, peu important qu'il ait été rendu par une juridiction administrative et non civile, le champ d'application de l'article 757 du code général des impôts n'étant pas limité aux seuls jugements émanant des juridictions de l'ordre judiciaire ; que de même, le moyen tiré de l'absence d'imposition des décisions des juridictions administratives est inopérant, dès lors que l'article 757 donne pour base à la perception du droit le fait seul que le don manuel a été déclaré ou reconnu par le juge dans une décision qui, sans produire les effets légaux d'un titre valable, suffit cependant pour établir, au point de vue de la loi fiscale et à l'égard du donataire, la transmission de la propriété mobilière ; qu'en outre, ce texte n'exige pas que le donataire soit partie à l'instance ayant abouti au jugement reconnaissant le don manuel ; qu'enfin, il n'y a pas de déloyauté de la part de l'administration fiscale à fonder un redressement, non sur des déclarations ou informations données par les donateurs dans une autre procédure, mais sur la reconnaissance par le tribunal administratif de Grenoble du don manuel dans le cadre d'une instance dont la loyauté n'est pas mise en cause ; que par ailleurs, il n'y a aucune double taxation dans le fait, pour le donateur qui a volontairement soumis la déclaration de don manuel à l'enregistrement, de payer à cette occasion le droit fixe des actes innommés, et pour le donataire, de payer les droits de donation sur l'acte contenant reconnaissance judiciaire du don manuel qu'il n'a ni déclaré ni révélé à l'administration fiscale ; que M. Y... W... est en conséquence débouté de l'intégralité de ses demandes ;

1) ALORS QUE L'article 757 alinéa 1er du code général des impôts, en ce qu'il permet, selon l'interprétation retenue par la jurisprudence de la Cour de cassation, à l'administration fiscale de se prévaloir, contre le donataire, de la reconnaissance d'un don manuel obtenue à l'occasion d'une procédure juridictionnelle administrative intéressant seulement le donateur et que ce dernier a dû engager pour s'opposer à un redressement diligenté par l'administration fiscale, est contraire aux droits et libertés garantis par la Constitution, et notamment au principe d'égalité devant les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration de 1789, au principe de loyauté dans l'administration de la preuve protégé par l'article 16 ainsi qu'à l'impératif d'intelligibilité et de prévisibilité de la loi découlant des articles 4, 5, 6 et 16 de cette même Déclaration ; qu'en conséquence, la déclaration d'inconstitutionnalité du texte précité qui sera prononcée par le Conseil Constitutionnel saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité en ce sens, privera l'arrêt attaqué de tout fondement juridique ;

2) ALORS QUE l'administration fiscale est tenue d'un devoir de loyauté à l'égard du contribuable ; que par identité de raison avec le principe selon lequel la découverte d'un don manuel lors d'une vérification de comptabilité, résulterait-elle de la réponse apportée par le contribuable à une question de l'administration posée à cette occasion, ne peut constituer une révélation par le donataire au sens de l'article 757 du code général des impôts, le devoir de loyauté interdit à l'administration de se prévaloir, dans le cadre d'une procédure dirigée contre le donataire, de la révélation d'un don manuel faite par le donateur pour les seuls besoins de sa propre défense dans une procédure distincte, peu important que cette dernière procédure n'ait pas elle-même été empreinte de déloyauté ; qu'au cas d'espèce, en jugeant au contraire que l'administration était en droit de se prévaloir, dans la présente instance, de la « reconnaissance judiciaire » du don manuel des actions à M. Y... W..., donataire, résultant de la défense opposée par M. et Mme X... W..., donateurs, dans le cadre de la procédure ayant conduit au jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008, motif pris de ce que la loyauté de l'instance devant le tribunal administratif n'avait pas été remise en cause, la cour d'appel a violé l'article 757 du code général des impôts (dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, applicable à l'espèce), ensemble le principe de loyauté qui s'impose à l'administration fiscale ;

3) ALORS, subsidiairement, QUE l'administration fiscale est tenue d'un devoir de loyauté à l'égard du contribuable ; que ce devoir lui interdit de se prévaloir, dans le cadre d'une procédure dirigée contre le donataire, de la révélation d'un don manuel faite par le donateur pour les seuls besoins de sa propre défense dans une procédure distincte ; qu'à supposer même que le redevable doive démontrer en outre que la procédure distincte, au sein de laquelle s'est produite la reconnaissance judiciaire du don manuel, a elle-même été empreinte de déloyauté, au cas d'espèce, en s'abstenant de

rechercher, comme elle y était invitée (conclusions d'appel de M. W... du 25 octobre 2018, p. 31), si tel n'était pas le cas de l'instance ayant conduit au jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008, que l'administration avait artificiellement générée en mettant en oeuvre une procédure de rectification qu'elle savait infondée, la cour d'appel n'a en tout état de cause pas donné de base légale à sa décision au regard de l'article 757 du code général des impôts (dans sa rédaction antérieure à la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, applicable à l'espèce), ensemble le principe de loyauté qui s'impose à l'administration fiscale

Décision attaquée

Cour d'appel de paris j1
18 février 2019 (n°17/19618)

Les dates clés

- Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 30-09-2020
- Cour d'appel de Paris J1 18-02-2019