

14 novembre 2018

Cour de cassation

Pourvoi n° 17-15.553

Chambre commerciale financière et économique - Formation de section

ECLI:FR:CCASS:2018:CO00968

Texte de la **décision**

Entête

COMM.

FB

COUR DE CASSATION

Audience publique du 14 novembre 2018

Cassation partielle

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 968 FS-D

Pourvoi n° H 17-15.553

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par :

1°/ Mme Anne X..., épouse A... ,

2°/ M. Aymar A... ,

tous deux domiciliés [...],

contre l'arrêt rendu le 28 février 2017 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 5-7), dans le litige les opposant au directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, domicilié [...],

défendeur à la cassation ;

Les demandeurs invoquent, à l'appui de leur pourvoi, les trois moyens de cassation annexés au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, composée conformément à l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, en l'audience publique du 9 octobre 2018, où étaient présents : Mme Mouillard, président, M. Y..., conseiller rapporteur, Mme Laporte, M. Grass, Mmes Darbois, Orsini, Poillot-Peruzzetto, M. Sémériva, Mmes Champalaune, Daubigney, Sudre, conseillers, Mme B... , MM. Z..., Guerlot, Mmes de Cabarrus, Kass-Danno, conseillers référendaires, M. Richard de la Tour, premier avocat général, Mme Labat, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Y..., conseiller, les observations de la SCP Piwnica et Molinié, avocat de M. et Mme A... , de la SCP Foussard et Froger, avocat du directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris, l'avis de M. Richard de la Tour, premier avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Exposé du litige

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que le 18 décembre 2003, l'administration fiscale a notifié à M. A... et son épouse, née X..., (M. et Mme A...) une proposition de rectification de leur impôt de solidarité sur la fortune au titre des années 2000 à 2003, en considérant qu'il y avait lieu d'inclure dans l'assiette taxable de cet impôt la valeur du monopole d'exploitation des droits d'auteur de René X... dont Mme A... avait hérité ; qu'après saisine de la commission départementale de conciliation, l'administration a émis le 28 décembre 2006 quatre avis de mise en recouvrement pour le montant des droits éludés ; que M. et Mme A... , après rejet, le 9 juillet 2012 de leur réclamation, ont assigné le directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris afin d'obtenir la décharge des droits supplémentaires réclamés ;

Moyens

Sur le premier moyen :

Attendu que M. et Mme A... font grief à l'arrêt de juger que les droits de propriété littéraire et artistique hérités de

René X... doivent être inclus dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune et de rejeter leur demande de décharge des impositions supplémentaires en résultant alors, selon le moyen, que la déclaration d'inconstitutionnalité du quatrième alinéa de l'article 885 I du code général des impôts, dans sa version applicable au litige, par le Conseil constitutionnel, à venir, en application des articles 61-1 de la Constitution et 23-5 de l'ordonnance n° 58-1067 du 7 novembre 1958, modifiée par la loi organique n° 2009-1523 du 10 décembre 2009, privera de toute base légale l'arrêt attaqué fondé sur le texte susvisé ;

Motivation

Mais attendu que la Cour de cassation ayant, par un arrêt n° 1395 F-D du 5 octobre 2017, dit n'y avoir lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité relative à l'article 885 I du code général des impôts, le moyen est sans portée ;

Moyens

Sur le deuxième moyen :

Attendu que M. et Mme A... font le même grief à l'arrêt alors, selon le moyen, qu'en application des articles 885 A, 885 E et 885 I du code général des impôts, l'assujettissement à l'impôt de solidarité sur la fortune des droits d'auteurs hérités par le contribuable dépend simultanément de la nature des biens composant son patrimoine et de la valeur de celui-ci, de sorte qu'en jugeant que les droits d'auteurs dont avait hérité Mme Anne X... étaient nécessairement assujettis à l'impôt sur la fortune sans avoir constaté que la valeur de ces droits, cumulée avec celle des autres éléments du patrimoine du contribuable entrant dans l'assiette de l'impôt sur la fortune, dépassait le seuil d'assujettissement visé par l'article 885 A du code général des impôts, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés ;

Motivation

Mais attendu qu'il ne résulte ni de l'arrêt ni des conclusions d'appel de M. et Mme A... que ces derniers aient soutenu qu'ils n'étaient pas assujettis à l'impôt de solidarité sur la fortune à raison de la valeur de leur patrimoine ; que le moyen est nouveau et mélangé de fait et de droit, comme tel irrecevable ;

Moyens

Mais sur le troisième moyen, pris en sa troisième branche :

Motivation

Vu l'article 885 N du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 ;

Attendu que pour rejeter la demande de décharge présentée par M. et Mme A... , l'arrêt retient que la gestion par un héritier du patrimoine privé qui lui a été dévolu par succession ne rentre pas dans les catégories des professions commerciales, artistiques ou libérales énumérées par l'article 885 N du code général des impôts, peu important qu'une telle activité s'exerce dans le cadre d'une structure immatriculée au registre national des entreprises (Siren) ;

Qu'en se déterminant ainsi, par des motifs impropres à exclure que Mme A... exerçât, à titre principal, une des professions énumérées à l'article 885 N du code général des impôts et que les droits de propriété littéraire et artistique en cause, dont elle avait hérité, fussent nécessaires à l'exercice de cette profession, de sorte qu'ils eussent constitué des biens professionnels au sens de cet article, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision ;

Dispositif

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

CASSE ET ANNULE, sauf en ce qu'il dit la procédure régulière, l'arrêt rendu le 28 février 2017, entre les parties, par la cour d'appel de Paris ; remet en conséquence, sur les autres points, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Paris autrement composée ;

Condamne le directeur général des finances publiques aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, le condamne à payer à M. et Mme A... la somme globale de 3 000 euros et rejette sa demande ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt partiellement cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du quatorze novembre deux mille dix-huit.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Piwnica et Molinié, avocat aux Conseils, pour M. et Mme A... .

PREMIER MOYEN DE CASSATION

Il est reproché à l'arrêt infirmatif attaqué d'avoir dit que les droits de propriété littéraire et artistique dont Mme X... a hérité de René X..., doivent être inclus dans l'assiette de l'impôt sur la fortune des années 2000 à 2003 que les

valeurs de capitalisation des droits d'auteur ayant servi de base aux impositions supplémentaires sont fondés et que les impositions sont justifiées et débouté M. et Mme A... de toutes leurs demandes ;

AUX MOTIFS QUE « l'article 885 I du CGI dispose dans son alinéa 4 que " Les droits de la propriété littéraire et artistique ne sont pas compris dans la base d'imposition à l'impôt de solidarité de leur auteur " ; que l'appelante est bien fondée à soutenir que cette exonération au principe d'assujettissement n'est pas susceptible d'extension et ne peut dès lors profiter aux ayants droit non évoqués dans ledit article, en qualité de bénéficiaires ; que cette rédaction issue de la loi du 30 décembre 1999 est restrictive par rapport à la rédaction antérieure qui ne limitait pas l'exclusion au seul bénéfice de l'auteur »

ALORS QUE la déclaration d'inconstitutionnalité du quatrième alinéa de l'article 885 I du code général des impôts, dans sa version applicable au litige, par le Conseil constitutionnel, à venir, en application des articles 61-1 de la Constitution et 23-5 de l'ordonnance n°58-1067 du 7 novembre 1958, modifiée par la loi organique n°2009-1523 du 10 décembre 2009, privera de toute base légale l'arrêt attaqué fondé sur le texte susvisé.

DEUXIEME MOYEN DE CASSATION

Il est fait grief à l'arrêt infirmatif attaqué d'avoir dit que les droits de propriété littéraire et artistique, dont Mme Anne X... a hérité de René X..., doivent être inclus dans l'assiette de l'impôt sur la fortune des années 2000 à 2003 des contribuables et, en conséquence, débouté M. et Mme A... de toutes leurs demandes ;

AUX MOTIFS que, « l'article 885 I du CGI dispose dans son alinéa 4 que " Les droits de la propriété littéraire et artistique ne sont pas compris dans la base d'imposition à l'impôt de solidarité de leur auteur " ; que l'appelante est bien fondée à soutenir que cette exonération au principe d'assujettissement n'est pas susceptible d'extension et ne peut dès lors profiter aux ayants droit non évoqués dans ledit article, en qualité de bénéficiaires ; que cette rédaction issue de la loi du 30 décembre 1999 est restrictive par rapport à la rédaction antérieure qui ne limitait pas l'exclusion au seul bénéfice de l'auteur ; (

) que les droits de propriété littéraire et artistique dont Mme Anne X... a hérité de son père sont ainsi assujettis à l'ISF pour les années en litige en l'espèce 2000, 2001, 2002 et 2003 »

ALORS QU'en application des articles 885 A, 885 E et 885 I du code général des impôts, l'assujettissement à l'impôt de solidarité sur la fortune des droits d'auteurs hérités par le contribuable dépend simultanément de la nature des biens composant son patrimoine et de la valeur de celui-ci, de sorte qu'en jugeant que les droits d'auteurs dont avait hérité Mme Anne X... étaient nécessairement assujettis à l'impôt sur la fortune sans avoir constaté que la valeur de ces droits, cumulée avec celle des autres éléments du patrimoine du contribuable entrant dans l'assiette de l'impôt sur la fortune, dépassait le seuil d'assujettissement visé par l'article 885 A du code général des impôts, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés.

TROISIEME MOYEN DE CASSATION

Il est reproché à l'arrêt infirmatif attaqué d'avoir dit que les droits de propriété littéraire et artistique dont Mme Anne X..., épouse A... , a hérité de René X... doivent être inclus dans l'assiette de l'impôt sur la fortune des années 2000 à 2003 des contribuables et, en conséquence, débouté M. et Mme A... de toutes leurs demandes ;

AUX MOTIFS que « la gestion de ce patrimoine ne permet pas à Mme X... de soutenir qu'elle exerce une activité professionnelle au sens de l'article 885 N du CGI, à ce titre, exonérée de l'ISF ; que la gestion par un héritier du patrimoine privé qui lui a été dévolu par succession ne rentre pas dans les catégories des professions commerciales, artistiques ou libérales énumérées par l'article 885 N, peu important qu'une telle activité s'exerce dans le cadre d'une structure immatriculée au registre national des entreprises (Siren); que les développements des intimés à ce sujet sont d'autant plus inopérantes qu'ils évoquent parallèlement la propre activité d'auteur de Mme X..., génératrice de droits d'auteur à titre personnel, dans les cadres suivants: - auteur de 5 romans sans lien avec son père, - co-écriture d'une biographie de son père, ainsi que d'un documentaire, - rédaction de préface et textes publiés dans le cadre de rééditions d'albums, de son père ou de nouveaux albums (oeuvres dérivées ou publications posthumes), - écritures de nouvelles adaptations d'oeuvres de son père, - multiples participations et

collaborations diverses

(
) qu'il se déduit de ce qui précède que les droits de propriété littéraire et artistique dont Mme Anne X... épouse A... a hérité de M. René X... doivent être inclus dans l'assiette de l'ISF des années 2000 à 2003, en application de l'article 885 I du code général des impôts et que les droits de propriété littéraire et artistique détenus par Mme Anne X... épouse A... au titre de l'oeuvre de son père, M. René X..., ne constituent pas des biens professionnels au sens de l'article 885 N du code général des impôts »

1°/ ALORS QUE la dévolution successorale d'un bien est sans influence sur la nature professionnelle de son exploitation dès lors que l'article 885 N du code général des impôts n'opère aucune différence entre les biens professionnels à raison de leur origine ; qu'en énonçant que les droits de propriété littéraire et artistique appartenant à Mme X... sont imposables au titre de l'impôt sur la fortune au prétexte qu'elle en a hérité, la cour d'appel qui a ajouté à ce texte une condition qu'il ne prévoit pas, a violé la disposition susvisée ;

2°/ ALORS QUE l'article 885 N du code général des impôts n'interdit pas l'exploitation de droits d'auteur, dont le contribuable aurait hérité, par l'exercice de l'une des professions qu'il cite, de sorte qu'en jugeant que cette exploitation ne pouvait être effectuée dans le cadre de l'une de ces professions, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

3° / ALORS QU'en écartant comme inopérante la circonstance selon laquelle cette activité se déroule dans le cadre d'une structure immatriculée au registre SIREN et en rejetant comme inopérantes les circonstances invoquées par Mme X... pour démontrer le caractère professionnel de son activité au prétexte qu'elles sont dépourvues de lien avec les droits hérités de son père, tandis que ces circonstances, qui venaient s'ajouter à la démonstration faite par Mme X... de son exploitation directe des droits hérités de son père, ne faisaient que souligner de plus fort le fait qu'elle exploitait ces droits, la cour d'appel a violé l'article 885 N du code général des impôts.

Décision **attaquée**

Cour d'appel de paris
28 février 2017 (n°12/11527)

Textes **appliqués**

Article 885 N du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988.

Les **dates clés**

- Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 14-11-2018
- Cour d'appel de Paris 28-02-2017