

Copies exécutoires RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

délivrées aux parties le : AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

COUR D'APPEL DE PARIS

Pôle 5 - Chambre 10

ARRÊT DU 15 JUIN 2020

(n° , 7 pages)

Numéro d'inscription au répertoire général : N° RG 18/27410 - N° Portalis 35L7-V-B7C-B63JJ

Décision déferée à la Cour : Jugement du 13 Juin 2018 - Tribunal de Grande Instance de Paris - RG n° 15/11718

APPELANT

Monsieur [D] [F]

Domicilié [Adresse 1]

[Adresse 2]

né le [Date anniversaire 1] 1940

Représenté par Me Jean-philippe AUTIER, avocat au barreau de PARIS, toque : L0053

INTIME

LE DIRECTEUR RÉGIONAL DES FINANCES PUBLIQUES D'ILE DE FRANCE ET DU DÉPARTEMENT DE PARIS

Ayant ses bureaux [Adresse 3]

[Adresse 2]

Représenté par Me Guillaume MIGAUD de la SELARL ABM DROIT ET CONSEIL AVOCATS E.BOCCALINI & MIGAUD, avocat au barreau de VAL-DE-MARNE, toque : PC430

COMPOSITION DE LA COUR :

En application des dispositions des articles 805 et 907 du code de procédure civile, l'affaire a été débattue le 24 Février 2020, en audience publique, les avocats ne s'y étant pas opposés, devant M. Edouard LOOS, Président chargé du rapport, et Mme Sylvie CASTERMANS, Conseillère.

Ces magistrats ont rendu compte des plaidoiries dans le délibéré de la Cour, composée de :

Monsieur Edouard LOOS, Président

Madame Sylvie CASTERMANS, Conseillère

Monsieur Stanislas de CHERGÉ, Conseiller

qui en ont délibéré

Greffière, lors des débats : Mme Cyrielle BURBAN

ARRÊT :

- contradictoire

- par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile.

- signé par M. Edouard LOOS, Président et par Mme Cyrielle BURBAN, Greffière à qui la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

FAITS ET PROCÉDURE

Le 02 mai 2013, M. [D] [F], chirurgien dentiste à la retraite, a remis au service des impôts des entreprises de Paris 17ème arrondissement (ci après 'le SIE'), pôle enregistrement, deux déclarations modèle 2092 d'option pour le régime général de taxation des plus values au titre des cessions ou exportations de métaux précieux, bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité (articles 150 VL et 150 VM du code général des impôts 'CGI').

M. [F] déclarait avoir reçu deux oeuvres, ' Color y vibracion lineal' le 15 janvier 1994 et ' Blanco y negro inferior', le 10 décembre 2000, de [J] [W] [K](1923- 2005). A ces déclarations était jointe une attestation en date du 21 mai 2012 de Mme [O] [K], veuve de l'artiste, indiquant que les deux oeuvres avaient été offertes à M. [F] par son mari. L'intermédiaire désigné comme participant à la transaction était la société Sotheby's.

Le 24 mai 2013, l'administration fiscale adressait à M. [F] une mise en demeure modèle 4961 accompagnée d'une déclaration de don manuel modèle 2735 en quatre exemplaires.

Le 03 juin 2013, deux déclarations ont été présentées à l'enregistrement par M. [F]. La rubrique ' renseignements relatifs aux biens' indique que les oeuvres ont été offertes en échange de soins prodigués à M. [K], leur valeur vénale s'élevant à un euro. Une note annexée à la déclaration détaillait ces éléments.

Une procédure de rectification contradictoire a été mise en oeuvre par lettre modèle 2120 du 3 juillet 2013. Suite aux observations de M. [F], le redressement a été confirmé par lettre du 11 octobre 2013.

Le 10 février 2014, le SIE a émis un avis de mise en recouvrement portant sur la somme de 660.000 euros au titre des droits, 2 640 euros au titre des intérêts de retard, et 264.000 euros au titre de la majoration prévue à l'article 1729 du CGI.

Par courrier du 31 mars 2014, M. [F] a contesté cette imposition.

Par acte d'huissier du 4 août 2015, M. [F] a fait assigner la direction régionale des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris , pôle de gestion fiscale Nord Est .

* * *

Vu le jugement prononcé le 13 juin 2018 par le tribunal de grande instance de Paris qui a :

Rejeté l'ensemble des demandes de M. [D] [F];

Confirmé la décision implicite de rejet de la réclamation de M. [D] [F] en date du 31 mars 2014 ;

Condamné M. [D] [F] aux entiers dépens;

Rappelé que la présente décision est exécutoire de droit par provision;

Rejeté toutes autres demandes .

Vu l'appel de M. [F] le 5 décembre 2018,

Vu l'arrêt prononcé par cette cour le 27 janvier 2020 qui a rejeté la demande de transmission d'une question prioritaire de constitutionnalité,

Vu les conclusions signifiées le 24 septembre 2019 par M. [F],

Vu les conclusions signifiées le 31 mai 2019 par le Directeur Régional des Finances Publiques d'Ile de France et de Paris, , pôle Juridictionnel Judiciaire,

M. [F] demande à la cour de statuer ainsi qu'il suit :

Vu l'article 1243 ancien du code civil tel qu'applicable en 1994 et en 2000,

Vu l'article 1342-4 du code civil,

Vu l'article L 199 C du livre des procédures fiscales,

Vu l'article L 186 du Livre des procédures fiscales,

Vu l'article L 183 du Livre des procédures fiscales,

Vu les articles L 66 et L 67 du Livre des procédures fiscales,

Vu l'article 635 A du code général des impôts,

Vu l'article 757 du code général des impôts,

Vu l'article R 194-1 du Livre des procédures fiscales,

Vu l'article 1729 du code général des impôts,

Vu l'article 10 du Livre des procédures fiscales,

Vu les articles 74 S sexies et 74 S septies de l'annexe II,

Vu les articles 699 et 700 du code de procédure civile,

Vu la Jurisprudence citée aux présentes,

Juger recevable en la forme aussi bien que sur le fond et bien fondé l'appel interjeté

par M. [F] du jugement du 13 juin 2018 prononcé par le tribunal de grande instance de Paris ;

Infirmier le jugement entrepris en ce qu'il a :

- * rejeté l'ensemble des demandes de M. [F]
- * confirmé la décision implicite de rejet de la réclamation de M. [F] en date du 31 mars 2014 ;
- * condamné M. [F] aux dépens.

Statuant à nouveau :

A titre principal:

Juger acquise la nullité de la proposition de notification modèle 2120 datée du 03 juillet 2013, avec toutes conséquences de droit ;

Prononcer en raison des vices de procédure invoqués par le concluant et par lui établis, la nullité de la procédure d'imposition suivie à son encontre ;

Débouter l'administration intimée de ses demandes ;

Prononcer la décharge des droits et pénalités mis à la charge du concluant, sans omettre les

frais de caution bancaire supportés par lui et dont il justifie, le tout avec toutes conséquences de droit ainsi que la condamnation de l'Etat à répéter à M. [F] , avec intérêts au taux légal au jour de leur paiement et capitalisation desdits intérêts, les sommes que celui-ci a réglées à l'administration, en pure, totale et parfaite exécution, provisoire, du jugement dont appel, expressément signalé « exécutoire par provision » ;

A titre subsidiaire :

Ordonner une expertise judiciaire et désigner tel expert qu'il plaira au Tribunal, avec mission de :

- convoquer les parties ;
- se faire communiquer tous documents et pièces qu'il estimera utiles à l'accomplissement de sa mission ;
- apporter tous éléments d'appréciation sur la véracité des résultats de l'analyse du disque dur de l'ordinateur de M. [F] et sur la correspondance des éléments y recueillis avec les prestations dentaires accomplies par M. [F] au bénéfice de M. [K] et de sa famille ;
- donner tous renseignements utiles au Tribunal afin de fixer les droits de M. [F] ;
- fournir d'une façon générale tout élément technique ou de fait de nature à permettre au Tribunal de céans de se prononcer sur le fond du litige ;

Dire que l'expertise sera mise en 'uvre et que l'expert accomplira sa mission conformément aux dispositions des articles 263 et suivants du code de procédure civile et que, sauf conciliation des parties, il déposera son rapport au greffe de cette cour dans les quatre mois de sa saisine ;

Fixer la provision à consigner au greffe à titre d'avance sur les honoraires de l'expert, dans le délai qui sera imparti par la décision à intervenir ;

En tout état de cause

Condamner l'Etat à payer à M. [F] la somme de 50 000 euros en application de l'article 700 du code de procédure civile ;

Condamner l'Etat aux entiers dépens de première instance et de l'instance d'appel et dire que ceux-ci seront recouvrés par Maître Jean-Philippe Autier, avocat au barreau de Paris, en application de l'article 699 du code de procédure civile.

Le Directeur Régional des Finances Publiques d'Ile de France et de Paris, pôle Juridictionnel Judiciaire demande à la cour de statuer ainsi qu'il suit :

Juger M. [F] mal fondé en son appel du jugement rendu le 13 juin 2018 par le tribunal de grande instance de Paris,

- le débouter de toutes ses demandes, fins et conclusions,
- confirmer le jugement entrepris en toutes ses dispositions,
- confirmer la décision implicite de rejet,
- Rejeter sa demande de paiement de la somme de 50 000 euros fondée sur les dispositions de l'article 700 du code de procédure civile,
- condamner M. [F] aux dépens de première instance et d'appel.

SUR CE,

M. [F] demande à la cour de dire nulle la proposition de notification mod 2120 du 03 juillet 2013 et de prononcer la nullité de la procédure d'imposition.

Selon M. [F], le fait générateur qui constitue le point de départ du délai de reprise , ne peut se situer qu'à la date de la remise matérielle des tableaux soit en 1994 et en 2000 et non pas en 2013, à supposer par impossible que les déclarations du 03 mai 2013 puissent être considérées comme une révélation à l'administration fiscale.

M. [F] soulève également des irrégularités affectant la procédure d'imposition suivie à son encontre . Il soutient que

l'administration à méconnu son obligation de loyauté et a violé le principe des droits de la défense . Il expose que l'administration a considéré à tort que M. [F] avait fait la révélation d'un droit manuel au sens du 2ème alinéa de l'article 757 du code général des impôts. Il soutient qu'elle devait mettre en demeure M. [F] d'effectuer les déclarations des prétendus dons manuels et devait s'assurer que les déclarations du 03 mai 2013 étaient véritablement constitutives de révélation d'un don manuel. Il est également reproché à l'administration de violer les dispositions de l'article R194-1 du livre des procédures fiscales relatives à la charge de la preuve et qu'il appartient à l'administration d'apporter la preuve de l'intention libérale de M. [K] sans laquelle il ne peut pas y avoir de don manuel.

Le directeur régional des finances publiques s'y oppose.

Ceci étant exposé le 02 mai 2013, M. [D] [F] a remis au Service des Impôts des Entreprises de [Localité 1]», pôle enregistrement, deux déclarations modèle 2092 d'option pour le régime général de taxation des plus-values au titre des cessions ou exportations de métaux précieux, bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité (articles 150 VL et 150 VM du code général des impôts).

Concernant l'origine de propriété, M. [F] a déclaré avoir reçu en tant que cadeau, deux 'uvres d'art 'color'y'vibracion'lineal', 203 X 152 cm et «'Blanco'y'negro'inferieur'» 153 X 77 X 17 cm respectivement le 15 janvier 1994 et le 10 décembre 2000.

A l'appui des deux déclarations modèle 2092, était jointe une attestation en date

du 21 mai 2012 de Mme [O] [K], veuve de l'artiste par laquelle celle-ci certifie que son mari avait offert à M. [D] [F] deux 'uvres désignées comme suit :

'Color'y'vibracion'lineal' 1993, 203 x 152 cm, offerte le 15 janvier 1994 ;

'Blanco'y'negro'inferior' 2000, 153 x 77 x 17 cm, offerte le 10 décembre 2000.

L'intermédiaire désigné comme participant à la transaction est la société internationale de vente aux enchères d'uvres d'art, [Adresse 4].

A la date du dépôt des déclarations modèle 2092, aucune déclaration de don manuel n'avait été souscrite pour ces biens.

M. [F] a ensuite adressé au service des impôts une déclaration de don manuel datée du 03 juin 2013 pour chacune des 2 oeuvres précisant que le don manuel était intervenu 'en échange de soins et travaux dentaires' avec valeur déclarée de 1 euro ;

L'article 757 du code général des impôts dans sa rédaction applicable au litige est ainsi rédigé :

'Les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel, sont sujets aux droits de mutation à titre gratuit. Ces droits sont calculés sur la valeur du don manuel au jour de sa déclaration ou de son enregistrement, ou sur sa valeur au jour de la donation si celle-ci est supérieure. Le tarif et les abattements applicables sont ceux en vigueur au jour de la déclaration ou de l'enregistrement du don manuel.

La même règle s'applique lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale.(...)' ;

Ce texte est applicable au litige puisque l'AMR émis le 10 février 2014 à l'encontre de M. [F] repose précisément sur des sommes dues au titre d'une mutation à titre gratuit exigibles en application de l'article 757 du code général des impôts.

En l'état du droit positif applicable au litige le fait générateur de l'imposition d'un don manuel au titre des droits d'enregistrement est constitué par la révélation de ce don faite par le donataire à l'administration fiscale . La date à laquelle le don manuel a été réalisé est sans incidence sur l'imposition aux droits de mutation.

Dans la présente espèce les deux déclarations modèles 2092 auxquelles a procédé M. [F] le 2 mai 2013 constituent la révélation spontanée par le donataire des dons manuels dont il a lui même a déclaré qu'elles constituaient de la part du donateur des 'cadeaux' . M. [F] n'était tenu à aucune obligation légale de déclarer les dons manuels et y a procédé pour bénéficier du régime général de taxation des plus values ayant décidé de revendre les tableaux en question et de bénéficier d'un régime fiscal favorable . Le point de départ du droit de reprise de l'administration fiscale se situe en l'espèce le 02 mai 2013. M. [F] est ainsi mal fondée à soutenir que l'action serait prescrite à la date d'envoi de la proposition de rectification du 03 juillet 2013.

Il doit également être relevé que, sur chacune des déclarations du 02 mai 2013, M. [F] a indiqué de sa propre main qu'il s'agissait d'un cadeau et que Mme [K], veuve de l'artiste, a mentionné dans son attestation datée du 21 mai 2012 que son mari avait 'offert' les 2 oeuvres à M. [F]. Il s'en déduit que M. [F] qui a lui même procédé à une déclaration de don manuel est mal fondé à soutenir que l'administration aurait inversé la charge de la preuve en le contraignant à prouver l'absence d'intention libérale . M. [F] invoque à tort l'article R 194-1 du livre des procédures fiscales puisqu'il n'a pas donné son accord à la rectification. M. [F] invoque également à tort l'article 1243 du code civil dans sa rédaction applicable à l'espèce puisqu'il n'est aucunement établi qu'en 1994 et 2000 il ait reçu les tableaux en règlement de soins et travaux dentaires.

M. [F] doit ainsi être débouté de ses demandes de nullité de la procédure.

Le jugement déféré doit également être approuvé en ce qu'il a considéré que l'attestation de Mme [K] datée du 26 juin 2013 donc pendant le déroulement de la procédure fiscale selon laquelle les 2 oeuvres auraient été 'offertes' en échange de travaux dentaires effectuées tant sur la personne de son mari, sur elle même et l'ensemble de la famille depuis 1989

était peu convaincante et insusceptible de remettre en cause la sincérité des deux déclarations initiales du 2 mai 2013.

Les premiers juges ont également justement relevé que M. [F] ne rapporterait aucune pièce issue de sa comptabilité susceptible de prouver ses allégations selon lesquelles il aurait dispensé des soins à la famille [K] pour un montant de 393 212 francs (environ 60 000 euros) et que ses honoraires n'auraient pas été réglés.

La demande d'expertise sollicitée à titre subsidiaire par M. [F] doit être rejetée car une mesure d'instruction ne doit pas permettre à une partie de pallier sa carence dans l'administration de la preuve .

La contestation de la décision implicite de rejet de la réclamation de M. [F] du 31 mars 2014 doit être rejetée .

M. [F] conteste également la majoration de 40 % retenue à son encontre en application de l'article 1729 du code général des impôts qui, dans sa rédaction applicable au litige comporte le contenu suivant :

'Les inexactitudes ou les omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat entraînent l'application d'une majoration de 40 % en cas de manquement délibéré (...)'

Dans la présente espèce M. [F] a déclaré une valeur de 1 euro pour chacune des oeuvres d'art alors que la valeur réelle des biens considérés portait sur un montant au minimum de 600 000 euros pour l'oeuvre 'color'y'vibration'lineal', et de 500 000 euros pour l'oeuvre «'Blanco'y'negro'inferieur'» . En effet ces évaluations sont conformes aux éléments fournis à l'administration le 05 juin 2013 par la société Sotheby's France dans le cadre du droit de communication et revus à la hausse compte tenu des résultats des ventes aux enchères de l'artiste [K] jusqu'en novembre 2012. Ces éléments étaient connus de M. [F] puisqu'il souhaitait céder les oeuvres sous le régime de taxation des plus-values avec la société Sotheby en qualité d'intermédiaire . La valeur des oeuvres avait nécessairement été portée à sa connaissance et il les a délibérément réduites en les valorisant à 1 euro . La majoration de 40 % est ainsi justifiée .

Il se déduit de ce qui précède que le jugement déféré doit être confirmé en toutes ses dispositions.

PAR CES MOTIFS :

La cour,

CONFIRME le jugement déféré ;

REJETTE toutes autres demandes ;

CONDAMNE M. [D] [F] aux dépens ;

LA GREFFIÈRE LE PRÉSIDENT

C. BURBAN E. LOOS