

Copies exécutoires RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

délivrées aux parties le :AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

COUR D'APPEL DE PARIS

Pôle 5 - Chambre 10

ARRÊT DU 18 FÉVRIER 2019

(n° , 6 pages)

Numéro d'inscription au répertoire général : N° RG 17/19618 - N° Portalis 35L7-V-B7B-B4KDC

Décision déferée à la Cour : Jugement du 28 Septembre 2017 -Tribunal de Grande Instance de PARIS - RG n° 15/02987

APPELANT

Monsieur [R] [I]

Demeurant [Adresse 1]

[Localité 1]

né le [Date naissance 1] 1978 à [Localité 2]

Représenté par Me Bruno REGNIER de la SCP REGNIER - BEQUET - MOISAN, avocat au barreau de PARIS, toque : L0050

Représenté par Me Sylvain LAGNEAUX, avocat au barreau d'ANNECY

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

[Adresse 2]

Ayant ses bureaux [Adresse 2]

[Localité 3]

Représenté par Me Guillaume MIGAUD, avocat au barreau de VAL-DE-MARNE, toque : PC430

Représenté par M. Olivier BIDARD, Inspecteur des finances publiques, en vertu d'un pouvoir spécial

COMPOSITION DE LA COUR :

L'affaire a été débattue le 03 Décembre 2018, en audience publique, devant la Cour composée de :

Monsieur Edouard LOOS, Président

Madame Sylvie CASTERMANS, Conseillère

Madame Christine SIMON-ROSSENTHAL, Conseillère

qui en ont délibéré,

Un rapport a été présenté à l'audience par Mme Christine SIMON-ROSSENTHAL dans les conditions prévues par l'article 785 du code de procédure civile.

Greffière, lors des débats : Mme Cyrielle BURBAN

ARRET :

- 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

Par acte sous seing privé du 11 septembre 1999, intitulé 'Déclaration de donation de valeurs mobilières' M. [O] [I] et Mme [Q] [I], son épouse, ont déclaré faire donation à leur fils M. [R] [I] de 2 999 actions de la société Auxa, pour une valeur en pleine propriété de 20 993 000 francs. L'acte stipulait qu'il serait soumis à l'enregistrement à l'initiative et sur la seule déclaration du donateur. L'acte a été enregistré le 14 septembre 1999 et donné lieu au paiement du droit fixe des actes innomés.

Les actions de la société Auxa ont été cédées en octobre 1999 pour le prix de 19 996 672 francs à la société ITM Centre-Est ce qui a conduit l'administration fiscale à assujettir M. et Mme [I] à des compléments d'imposition au titre des plus-values réalisés.

Les époux [I] ont contesté ce redressement. Le tribunal administratif de Grenoble a prononcé la décharge des suppléments d'imposition par jugement du 13 novembre 2008 au motif que les actions cédées avaient été acquises par les enfants de M. et Mme [I] par don manuel.

L'administration fiscale a adressé le 14 septembre 2010 à M. [R] [I] une proposition de rectification, considérant que le jugement du 13 novembre 2008 emportait reconnaissance de don manuel, qui pouvait donc être taxé aux droits de mutation à titre gratuit.

Le contribuable a fait des observations auxquelles l'administration a répondu le 10 novembre 2010.

Les impositions ont été mises en recouvrement le 21 janvier 2011 pour un montant de 443 822 euros soit 409 430 euros au titre des droits d'enregistrement pour les donations et 34 392 euros au titre des majorations et intérêts de retard.

La réclamation formée par le contribuable le 21 février 2011 a été rejetée le 28 novembre 2014.

Par exploit d'huissier du 9 février 2015, Monsieur [R] [I] a assigné l'administration fiscale devant le tribunal de grande instance de Paris aux fins de voir déclarer irrégulière et déloyale la procédure suivie à son encontre, de juger l'action prescrite, de juger que le jugement du tribunal administratif de Grenoble n'emportait pas reconnaissance du don manuel qui avait déjà été taxé et d'annulation de la décision de rejet des redressements qui en découlaient.

Par jugement du 28 septembre 2017, le tribunal de grande Instance de Paris a rejeté le moyen tire de l'irrégularité de la procédure et la fin de non-recevoir tirée de la prescription, débouté M. [R] [I] de l'intégralité de ses demandes, rappelé que la décision était exécutoire par provision de plein droit et condamné Monsieur [R] [I] aux dépens.

Monsieur [R] [I] a relevé appel du jugement le 24 octobre 2017.

Par conclusions signifiées le 25 octobre 2018, Monsieur [R] [I] demande à la cour de réformer en toutes ses dispositions le jugement entrepris et de :

- juger la procédure irrégulière faute pour l'administration d'avoir notifié les actes de la procédure au codébiteur solidaire des droits qu'est le donateur,

- juger l'action de l'administration prescrite et déloyale ;

- dire que le jugement du tribunal administratif de Grenoble du 13 novembre 2008 n'emporte pas reconnaissance du don manuel du 11 septembre 1999 ; que le don manuel a déjà été taxé et, qu'en conséquence, prononcer la décharge intégrale de l'imposition contestée ;

- condamner l'administration fiscale au versement de 5 000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile et aux entiers dépens par application de l'article 699 du code de procédure civile.

Par conclusions signifiées le 24 octobre 2018, Monsieur le directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris demande à la cour de juger Monsieur [R] [I] mal fondée en son appel du jugement entrepris, de le débouter de toutes ses demandes et de confirmer la décision de rejet prononcée par l'administration le 28 novembre 2014.

Elle prie la cour de dire l'imposition régulière, non prescrite, fondée et loyalement établie de confirmer le jugement entrepris, de dire que l'équité ne commande pas le versement de la somme de 5 000 euros à Monsieur [R] [I] et de condamner ce dernier aux entiers dépens.

Sur la régularité de la procédure

Monsieur [R] [I] prétend que la procédure de rectification est irrégulière en application de l'article 1795 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 [O] [I], redevables solidaires et, qu'en conséquence, l'avis de mise en recouvrement qui procède de la procédure est nul.

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 [O] [I] 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 [R] [I] et non d'un acte sous seing privé, à la différence de l'hypothèse visée par l'article 1705 alinéa 5.

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 [R] [I] et M. [O] [I] et Mme [Q] [I] ; que les règles en déduisent que les règles procédurales pour l'application de l'article 1705 du code général des impôts ne sont pas applicables.

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. [R] [I] et de ne pas les avoir notifiés à M. [U] et Mme [Q] [I] 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.

Le jugement entrepris sera confirmé sur ce point.

Sur la fin de non recevoir

Monsieur [R] [I] 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. Il soutient que le délai de prescription est atteint et que le redressement opéré le 14 septembre 2010 est prescrit.

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 mutations à titre gratuit, étant donné l'absence de déclaration des donataires ; que M. [R] [I] 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. Elle ajoute que la procédure de contrôle engagée en 2002 à l'encontre de M. et Mme [O] [I] 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.

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 ».

L'article 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 ».

C'est pas 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. [I] 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.

Le jugement entrepris sera confirmé sur ce point.

Sur le fond

Monsieur [R] [I] 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.

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 [R] [I] 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.

Monsieur [R] [I] 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.

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.

L'administration fiscale réplique que Monsieur [R] [I] 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 [R] [I] 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.

Elle réplique que le rappel de droit est fondé sur une reconnaissance judiciaire, ce qui rendrait inapplicable l'ensemble des développements de Monsieur [R] [I] 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.

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

18 février 2019

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 exigible 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.

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 [I] par don manuel' renfermait bien la reconnaissance juridique d'un don manuel dont l'existence n'est au demeurant pas contesté par M. [R] [I] ; que ce jugement avait 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, dans sa version applicable aux faits de l'espèce, n'étant pas limité aux seuls jugements émanant de juridictions de l'ordre judiciaire.

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.

Le jugement déféré sera confirmé en ce qu'il a débouté M. [R] [I] de ses demandes.

M. [R] [I] succombant en son appel, sera condamné aux dépens d'appel et débouté de sa demande d'indemnité de procédure. Il sera condamné, sur ce même fondement, à payer à l'administration fiscale, la somme de 2 000 euros.

PAR CES MOTIFS :

La cour,

CONFIRME le jugement rendu par le tribunal de grande instance de Paris le 28 septembre 2017 en toutes ses dispositions ;

CONDAMNE Monsieur [R] [I] aux dépens d'appel ;

DÉBOUTE Monsieur [R] [I] de sa demande d'indemnité de procédure ;

CONDAMNE Monsieur [R] [I] à payer à Monsieur le directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris la somme de 2 000 euros par application de l'article 700 du code de procédure civile. 18 février 2019

LA GREFFIÈRE LE PRÉSIDENT

C. BURBAN E. LOOS