

N° J 20-81.324 F-D

N° 01218

GM

13 OCTOBRE 2021

REJET

M. SOULARD président,

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

A U N O M D U P E U P L E F R A N Ç A I S

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE CRIMINELLE,
DU 13 OCTOBRE 2021

MM. [V] [N] et [Y] [M] ont formé des pourvois contre l'arrêt de la cour d'appel d'Aix-en-Provence, chambre 5-1, en date du 14 janvier 2020, qui, pour fraude fiscale, les a condamnés à quatre mois d'emprisonnement avec sursis et a prononcé sur les demandes de l'administration fiscale, partie civile.

Les pourvois sont joints en raison de la connexité.

Des mémoires, en demande et en défense, ainsi que des observations complémentaires, ont été produits.

Sur le rapport de Mme Fouquet, conseiller référendaire, les observations de la SCP Buk Lament-Robillot, avocat de M. [Y] [M], de la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat de M. [V] [N], les observations de la SCP Foussard et Froger, avocat de Monsieur le directeur général des finances publiques, de Monsieur le directeur régional des finances publiques de Provence Alpes Côte d'Azur et des Bouches du Rhône, et les conclusions de Mme Bellone, avocat général référendaire, après débats en l'audience publique du 15 septembre 2021 où étaient présents M. Soulard, président, Mme Fouquet, conseiller rapporteur, Mme de la Lance, conseiller de la chambre, et M. Maréville, greffier de chambre,

la chambre criminelle de la Cour de cassation, composée en application de l'article 567-1-1 du code de procédure pénale, des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Faits et procédure

1. Il résulte de l'arrêt attaqué et des pièces de procédure ce qui suit.
2. Par acte du 13 mars 2013 la société civile immobilière Les Tartanes (la société Les Tartanes), ayant pour co-gérants MM. [V] [N] et [Y] [M] a acquis un terrain sur lequel ces derniers proposaient d'édifier un ensemble immobilier. La société a payé le prix pour partie comptant et pour partie par remise de deux appartements et deux garages que la venderesse allait acquérir ultérieurement dans le programme immobilier que la société s'était engagée à construire.
3. A la suite d'une vérification de comptabilité portant sur la période du 1er octobre 2012 au 31 décembre 2014, l'administration fiscale a reproché aux gérants de la société Les Tartanes une dissimulation par non déclaration de sommes collectées au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) du mois de mars 2013, la somme de 136 027 euros ayant été passée en comptabilité au titre de la TVA due sur cette opération, mais non déclarée au titre de la TVA du mois de mars 2013.
4. Par jugement en date du 3 mai 2019, les prévenus ont été reconnus coupables de ces faits, condamnés à quatre mois d'emprisonnement et déclarés tenus aux paiements des impôts fraudés solidairement avec la société les Tartanes.
5. MM. [N] et [M], le procureur de la République et l'administration fiscale ont formé appel de cette décision.

Examen des moyens

Sur le premier moyen et le second moyen pris en sa troisième branche proposés pour M. [N]

6. Ils ne sont pas de nature à permettre l'admission du pourvoi au sens de l'article 567-1-1 du code de procédure pénale.

Sur le second moyen pris en ses première et deuxième branches proposé pour M. [N] et le moyen proposé pour M. [M]

Enoncé des moyens

7. Le second moyen proposé pour M. [N], pris en ses premières et deuxième branches, critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a déclaré M. [V] [N] coupable des faits qui lui sont reprochés pour les faits de soustraction frauduleuse à l'établissement ou au paiement de l'impôt : dissimulation de sommes – fraude fiscale, commise du 1er janvier 2013 au 31 décembre 2013 à Salon-de-Provence Sanary ; alors :

« 1°/ qu'en considérant que la TVA correspondant à la promesse d'acquisition par Mme [B] de deux lots dans le futur ensemble immobilier aurait été due dès le mois de mars 2013 et que son absence de déclaration et d'acquittement constituerait l'élément matériel de la fraude fiscale, sans vérifier si tous les éléments pertinents du fait générateur de la taxe, c'est-à-dire les lots litigieux, objets de la dation en paiement, étaient désignés avec précision, la cour d'appel n'a pas justifié sa décision et a méconnu les articles 1741, 257 et 269 du code général des impôts, ensemble les articles 63 et 65 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et 593 du code de procédure pénale ;

2°/ qu'en considérant que la TVA correspondant à la promesse d'acquisition par Mme [B] de deux lots dans le futur ensemble immobilier aurait été due dès le mois de mars 2013 et que son absence de déclaration et d'acquittement constituerait l'élément matériel de la fraude fiscale, sans vérifier que la dation en paiement prévue par l'acte du 13 mars 2013, lequel stipulait une simple « promesse d'acquisition de deux lots dans le futur ensemble immobilier » et que « le transfert de propriété interviendra lors de la livraison de ces derniers » pouvait être réalisée sans un acte ultérieur, la

cour d'appel n'a pas justifié sa décision et méconnu les articles 1741, 257 et 269 du code général des impôts, ensemble l'article 593 du code de procédure pénale.»

8. Le moyen proposé pour M. [M] critique l'arrêt attaqué en ce qu'il a déclaré M. [M] coupable de fraude fiscale, alors :

« 1°/ que lorsque l'acte par lequel l'acquéreur d'un terrain s'engage à en régler tout ou partie du prix en remettant au vendeur des lots compris dans l'immeuble qu'il se propose de construire renvoie à un acte ultérieur pour le transfert effectif de propriété de ces lots, c'est cet acte, et non la livraison du terrain, qui constitue le fait générateur de la TVA due au titre de cette dation en paiement ; qu'en l'espèce où selon les propres constatations de l'arrêt, l'acte du 13 mars 2013 par lequel la SCI Les Tartanes s'est engagée à régler une partie du prix du terrain que Mme [B] lui vendait par remise à cette dernière de deux lots compris dans l'immeuble qu'elle se proposait de construire prévoyait que le transfert de propriété de ces lots n'interviendrait que lors de la livraison de ces derniers et où, ainsi que M. [M] le faisait valoir dans ses conclusions d'appel, cet acte renvoyait en conséquence à un acte ultérieur la constatation de cette dation en paiement, la cour d'appel, en retenant que la TVA au titre de ladite dation en paiement était due dès le mois de mars 2013, de sorte que son absence de déclaration et d'acquittement au titre de la TVA exigible pour ce mois constituait bien l'élément matériel du délit de fraude fiscale poursuivi, a méconnu les articles 269 et 1741 du code général des impôts, 591 et 593 du code de procédure pénale ;

2°/ qu'en tout état de cause, en se bornant à énoncer que la TVA au titre de ladite dation en paiement était due dès le mois de mars 2013, de sorte que son absence de déclaration et d'acquittement au titre de la TVA exigible pour ce mois constituait bien l'élément matériel du délit de fraude fiscale poursuivi, sans rechercher si dès lors que l'acte de vente renvoyait à un acte ultérieur « la constatation de la dation en paiement » il n'en résultait pas que c'était cet acte, et non la livraison du terrain, qui constituait le fait générateur de la TVA due au titre de cette dation en paiement, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision au regard des articles 269 et 1741 du code général des impôts.»

Réponse de la Cour

9. Les moyens sont réunis.

Sur le second moyen pris en sa première branche proposé pour M. [N]

10. Le grief nouveau et mélangé de fait, est irrecevable.

Sur le second moyen pris en sa deuxième branche proposé pour M. [N] et le moyen proposé pour M. [M]

11. Pour fixer la date d'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée au jour de la livraison du terrain acquis par la société Les Tartanes et dire en conséquence établi l'élément matériel du délit de fraude fiscale, l'arrêt attaqué relève que le prix de vente du terrain a été réglé en partie comptant et pour une autre partie par la promesse d'acquisition par la venderesse de deux lots dans le futur ensemble immobilier.

12. Il énonce que, nonobstant les termes de l'acte de vente qui prévoient que le transfert de propriété des lots interviendra lors de la livraison de ces derniers, il s'agit bien pour les promoteurs d'une dation en paiement en vertu de laquelle ils s'acquittent du prix total de vente d'un bien immobilier dont ils deviennent eux-mêmes propriétaires pour mettre en application leur programme immobilier.

13. Les juges ajoutent que dès lors, les textes dont l'administration fiscale se réclame et en particulier les articles 257.1.2.2ième et 269.2a bis du code général des impôts et le bulletin officiel des impôts TVA IMMO 10- 20- 20- 20120912, qui concernent spécifiquement le fait générateur de la TVA en matière de dation en paiement dans le cadre de vente en état futur d'achèvement ont bien vocation à s'appliquer, de sorte que la TVA était due sur cette fraction du prix dès le mois de mars 2013.

14. Ils en concluent que l'absence de déclaration et d'acquittement constitue bien l'élément matériel de la fraude fiscale.

15. La cour d'appel, qui, par des motifs relevant de son appréciation souveraine et répondant aux conclusions des parties, a considéré que l'acte conclu le 13 mars 2013 devait s'analyser comme le paiement d'un terrain par dation de locaux à construire, a justifié sa décision.

16. En effet, d'une part, le report du transfert de propriété des locaux à construire au jour de leur livraison est sans incidence sur la qualification de l'opération, leur remise en paiement étant d'ores et déjà acquise.

17. D'autre part, il résulte de l'article 269 2 a bis, aux termes duquel, pour les livraisons d'immeubles à construire, la taxe est exigible lors de chaque versement des sommes correspondant aux différentes échéances prévues par le contrat en fonction de l'avancement des travaux, qu'en cas de dation en paiement, dès lors que la livraison des locaux remis en dation relève d'un contrat portant sur un immeuble à construire, l'exigibilité de la taxe due à ce titre intervient à la livraison du terrain qui en constitue la contrepartie.

18. Ainsi, le moyen doit être écarté.

19. Par ailleurs l'arrêt est régulier en la forme.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE les pourvois ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre criminelle, et prononcé par le président le treize octobre deux mille vingt et un.