

30 mars 2022

Cour de cassation

Pourvoi n° 19-26.224

Chambre commerciale financière et économique – Formation restreinte RNSM/NA

ECLI:FR:CCASS:2022:CO10242

Texte de la décision

Entête

COMM.

CH.B

COUR DE CASSATION

Audience publique du 30 mars 2022

Rejet non spécialement motivé

M. MOLLARD, conseiller doyen
faisant fonction de président

Décision n° 10242 F

Pourvoi n° X 19-26.224

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

DÉCISION DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 30 MARS 2022

1°/ M. [E] [I],

2°/ Mme [D] [Y], épouse [I],

domiciliés tous deux [Adresse 2] (Suisse),

ont formé le pourvoi n° X 19-26.224 contre l'arrêt rendu le 16 septembre 2019 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 10), dans le litige les opposant au directeur régional des finances publiques d'[Localité 4] et du département de [Localité 5], agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, domicilié [Adresse 6], défendeur à la cassation.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Tostain, conseiller référendaire, les observations écrites de la SCP Piwnica et Molinié, avocat de M. et Mme [I], de la SCP Foussard et Froger, avocat du directeur régional des finances publiques d'[Localité 4] et du département de [Localité 5], et l'avis de Mme Gueguen, premier avocat général, après débats en l'audience publique du 8 février 2022 où étaient présents M. Mollard, conseiller doyen faisant fonction de président, Mme Tostain, conseiller référendaire rapporteur, M. Ponsot, conseiller, Mme Gueguen, premier avocat général, 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. et Mme [I] aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par M. et Mme [I] et les condamne à payer au directeur régional des finances publiques d'[Localité 4] et du département de [Localité 5], agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, la somme globale 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 mars deux mille vingt-deux.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES à la présente décision

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

PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté M. et Mme [I] de leur demande en décharge des cotisations supplémentaires d'impôt de solidarité sur la fortune auxquelles ils avaient été assujettis au titre des années 2005 et 2006 ;

AUX MOTIFS QUE l'article 57 du livre des procédures fiscales dispose que l'administration adresse au contribuable une proposition de rectification qui doit être motivée de manière à lui permettre de formuler ses observations. L'objectif de ces dispositions est de permettre au contribuable d'être informé et de pouvoir répondre aux arguments de l'administration. Par ailleurs, il est permis d'appréhender la valeur de l'entreprise selon diverses méthodes d'évaluation, par comparaison avec des cessions antérieures ou selon des méthodes de valorisation : valeur mathématique ou de rendement, notamment lorsqu'il n'existe pas de comparaison possible avec des cessions de mêmes titres. En l'espèce, la proposition de rectification portait sur l'évaluation des titres de la société Baudinter. La proposition de rectification du 23 décembre 2011 indique que la valeur vénale de la société est évaluée à partir d'une analyse financière et comptable sans mentionner explicitement qu'elle n'utilisait pas la méthode comparative. Elle renvoie à l'annexe 3 qui présente l'ensemble des méthodes applicables en matière d'évaluation des titres de sociétés. Il ressort des échanges avec l'administration, durant toute la durée de la procédure, que les contribuables ont répondu aux arguments soulevés et ont formulé des observations. Au regard de l'ensemble de ces éléments, la proposition de rectification de l'administration a répondu aux conditions posées par l'article L. 57 du livre des procédures fiscales. Elle a été suffisamment motivée de manière à permettre aux contribuables de formuler leurs observations. Le moyen est rejeté.

ALORS QUE la proposition de rectification doit comporter des éléments d'explication suffisants pour permettre à son destinataire de formuler ses observations ; que les biens soumis à l'impôt de solidarité sur la fortune doivent être évalués en priorité par voie de comparaison, et à titre exceptionnel, s'il n'existe aucune cession de bien intrinsèquement similaire, par une autre méthode permettant de se rapprocher le plus possible de leur valeur vénale ; qu'il est constant en l'espèce que l'administration a évalué les titres de la société Baudinter et Participation [E] [I], dans la proposition de rectification du 23 décembre 2011, au moyen de la méthode mathématique et de rendement des titres, sans rappeler de manière claire que la méthode par comparaison était prioritaire et les autres méthodes exceptionnelles, ni justifier le recours direct à ces autres méthodes ; qu'en énonçant seulement, pour dire régulière la proposition de rectification, que M. et Mme [I] avaient pu répondre aux arguments soulevés et faire valoir leurs explications, sans rechercher si ces derniers n'avaient pas été privés de la possibilité de critiquer le recours direct à cette méthode d'évaluation et de présenter leurs propres termes de comparaison, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article L. 57 du livre des procédures fiscales.

DEUXIEME MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté M. et Mme [I] de leur demande en décharge des cotisations supplémentaires d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des années 2005 et 2006 ;

AUX MOTIFS QUE l'article 885 O bis du code général des impôts indique que les parts ou actions de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés sont considérées comme des biens professionnels à condition que le propriétaire exerce une fonction de dirigeant dans la société, donnant lieu à une rémunération qui doit représenter plus de la moitié des revenus d'activité à raison desquels l'intéressé est soumis à l'impôt sur le revenu, possède au moins 25 % des droits de dividendes et droits de vote de la société attachée aux titres émis directement ou indirectement. Ce même article précise que ne sont pas considérés comme des biens professionnels les parts ou actions de la société ayant pour activité principale la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier. L'article 885 O ter du code général des impôts prévoit que seule la fraction de la valeur des parts ou actions correspondant aux éléments du patrimoine social nécessaire à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société est considérée comme un bien professionnel. Par dérogation, l'administration admet que les parts ou actions de sociétés sont considérées comme des biens professionnels si la société démontre qu'elle participe activement à la politique du groupe. En l'espèce, après son acquisition par la famille [I] en 2004, l'objet social de la société Baudinter mentionne que l'objectif principal de la société est notamment de promouvoir et de développer le groupe familial [I] à l'international () ainsi que l'acquisition, gestion, vente de participations ; acquisition, gestion, cession et location de biens immobiliers ; mises à disposition de firmes et sociétés () toutes opérations civiles, industrielles, commerciales, mobilières ou immobilières. Le siège social, fixé à [Localité 3] est situé [Adresse 1]. Le montant de la location est de 1300 euros en 2004 et 3 500 euros en 2005. Pour étayer la réalité du rôle d'animation effective d'une société holding, les appelants produisent une convention de service conclue en 2006 et une convention d'assistance en 2011, postérieure à la période considérée. Comme l'a souligné le tribunal, le rôle de gestion et d'animation de la société Baudinter, le rôle des dirigeants auprès des filiales du groupe ne sont pas précisément décrits et surtout ne sont étayés par aucun élément de preuve corroborant leurs allégations. Depuis son acquisition, la société Baudinter dont le siège social est fixé à [Localité 3], ne dispose pas de locaux propres, mais de bureaux loués dont les charges de location sont très faibles, ce qui, selon l'administration, implique qu'il s'agit d'une adresse de domiciliation. En outre, l'ensemble des associés résident en France ; la société n'a versé aucun salaire en 2004 et 2005, ce qui dément toute implication fonctionnelle dans une société installée en Belgique. Il ressort du contrôle de l'administration que la société n'a réalisé aucun produit d'exploitation en 2004 et 2005, que ses revenus ont exclusivement été générés par des remontées de produits financiers ou de produits exceptionnels provenant des valeurs mobilières détenues. L'absence de chiffre d'affaires confirme l'absence de mission ou de services aux sociétés dont elle détient le capital.

ET AUX MOTIFS QU'il ressort également des investigations de l'administration qu'en réalité l'animation du groupe s'est effectué au niveau des sociétés Leader Price Holding (LPH) et Franprix holding (FPH) qui, elles, disposent de moyens matériels et humains leur permettant de réaliser d'importants produits d'exploitation en plus de leurs produits financiers. De plus la sentence rendue par le tribunal arbitral le 02 juillet 2009 dont se prévalent les appelants, ne fait pas allusion à une animation du groupe par la société Baudinter, mais confirme l'animation effectuée par les sociétés Leader Price Holding et Franprix holding. Au surplus les participations minoritaires de la société Baudinter dans les sociétés LPH et FPH ne remplissent pas la condition de détention d'un minimum de 25 % posée par l'article 85 O bis du code général des impôts. S'agissant de la société Geimex, la société Baudinter ne détient aucune participation au 1er janvier 2005. La participation directe et indirecte est de 42 % en 2006. Dans ces conditions, ainsi que l'ont retenu les premiers juges, les appelants échouent à démontrer que la société Baudinter procurait à ses filiales des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers ou immobiliers, en qualité de société holding animatrice pour les années considérées. En conséquence, la cour confirme que les parts détenues dans la société Baudinter ne peuvent être qualifiées de biens professionnels.

1°) ALORS QUE constituent des biens professionnels au sens du texte légal tel qu'interprété par la doctrine administrative favorable au contribuable, les actions d'une société entretenant avec une autre des relations de société-mère à société filiale, dans des conditions selon lesquelles la société mère est appelée à contrôler, gérer et animer la filiale et ne se borne pas à gérer son portefeuille ; qu'il résulte de la proposition de rectification du 23 décembre 2011 que la société Baudinter, dont M. [E] [I] détenait 25,73 % et dont le capital était entièrement détenu par lui, son père, son frère et sa soeur, détenait 97,90 % de la société Sibel ; qu'il résulte du contrat de prestations de services passé entre la société Baudinter et la société Sibel, le 7 septembre 2006, ayant pour objet de réitérer par écrit les accords oraux intervenus entre les deux sociétés tels qu'ils étaient exécutés depuis le 10 août 2004 (article 1), que la société Baudinter est chargée de contrôler et de conduire la politique de l'ensemble des sociétés qu'elle détient et notamment la société Sibel (articles 1 et 4), et qu'elle est en outre chargée de fournir des services à ces sociétés, en matière juridique,

administrative, financière et commerciale (article 4), lesquels sont détaillés ; qu'à cette fin, la société Baudinter met à la disposition de la société Sibel ses propres gérants, messieurs [E] [I], [B] [I] et [V] [T] (article 5) ; qu'une rémunération de 220 000 euros est prévue pour les prestations réalisées entre le 10 août 2004 et le 31 décembre 2005 (article 6), années en litige ; qu'en énonçant que le rôle de gestion et d'animation de la société Baudinter de son groupe n'était ni décrit, ni étayé de preuve, sans s'expliquer sur ce contrat de prestations de services versé aux débats, dont l'authenticité n'avait pas été remise en cause, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 885 O bis, 885 O ter et 885 O quater du code général des impôts, ensemble l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales ;

2°) ALORS QUE constituent des biens professionnels au sens du texte légal tel qu'interprété par la doctrine administrative favorable au contribuable, les actions d'une société entretenant avec une autre des relations de société-mère à société filiale, dans des conditions selon lesquelles la société mère est appelée à contrôler, gérer et animer la filiale et ne se borne pas à gérer son portefeuille ; qu'une holding peut animer un groupe conjointement avec une autre holding ; qu'il résulte de la proposition de rectification du 23 décembre 2011 que la société Baudinter, dont M. [E] [I] détenait 25,73 % et dont le capital était entièrement détenu par lui son père, son frère et sa soeur, détenait 1,82 % de la société Leader Price Holding au 1er janvier 2005 et 2006 et 4,99 % de la société Franprix holding au 1er janvier 2006 ; qu'il résulte de la sentence arbitrale du 2 juillet 2009 qu'au même moment, M. [E] [I] occupait les fonctions de président du directoire de la société Leader Price holding, que son frère, [B] [I] et son beau-frère M. [V] [T] étaient membres de ce directoire, et sa soeur [L] [I] épouse [T] était membre de son conseil de surveillance ; que M. [V] [T] et Mme [L] [I] épouse [T] étaient membres du directoire de la société Franprix holding ; que [C] [I], et M. [E] [I] étaient directeur commercial et directeur des relations extérieures de la société Franprix holding ; que les consorts [I] avaient conservé la gestion de l'ensemble des filiales du groupe Franprix et toutes les sociétés d'exploitation des magasins intégrés ; qu'en ne recherchant pas si, dans ces conditions, la société Baudinter détenue et animée par MM. [B] et [E] [I], M. [V] [T] et Mme [L] [I] épouse [T], ne pouvait pas être regardée comme ayant animé par le biais de ses membres les groupes détenus par les sociétés Leader Price holding et Franprix Holding, conjointement avec la société Casino, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 885 O bis, 885 O ter et 885 O quater du code général des impôts, ensemble l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales ;

3°) ALORS QUE la condition de détention de 25 % du capital s'apprécie auprès du contribuable qui détient une holding et non auprès de la holding elle-même ; qu'il est constant que M. [E] [I] détenait 25,73 % de la société Baudinter et que le groupe familial composé de son père, son frère, sa soeur et lui, détenait 100 % du capital de cette société holding ; qu'en jugeant que les participations minoritaires de la société Baudinter dans les sociétés LPH et FPH ne remplissaient pas la condition de détention de 25 % posée par l'article 885 O bis du code général des impôts de sorte que les titres de la société Baudinter détenus par M. [E] [I] ne pouvaient être regardés comme des biens professionnels, la cour d'appel a violé l'article 885 O bis du code général des impôts.

TROISIEME MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté M. et Mme [I] de leur demande en décharge des cotisations supplémentaires d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des années 2005 et 2006 ;

AUX MOTIFS QU'ainsi que le souligne l'administration, aucun élément n'a été présenté par les appelants de nature à remettre en cause la méthode d'évaluation et les éléments chiffrés retenus, de nature à justifier l'incessibilité des titres de la société Baudinter. Pour nier toute valeur au calcul de l'administration, les appelants n'ont produit à l'appui de leurs dires qu'un article de presse. A défaut de production d'élément nouveau, il convient de confirmer la valorisation des titres telle retenue par l'administration ;

1°) ALORS QUE la valeur d'un bien soumis à l'ISF correspond à sa valeur vénale au jour du fait générateur, soit le prix qui pourrait être obtenu par le jeu de l'offre et de la demande, dans un marché réel, abstraction faite de toute valeur de convenance, compte tenu de la nature du bien et de sa situation juridique ; qu'il résulte de la sentence arbitrale du 2 juillet 2009 que les consorts [I], c'est-à-dire MM. [C] [I], [B] [I], [E] [I] et Mme [L] [I] épouse [T] et la société Baudinter étaient liés au groupe Casino par une double promesse d'achat et de vente conclue le 30 juillet 1998, la société Asinco (groupe Casino) s'engageant à acheter aux consorts [I] leurs titres Franprix holding et Leader Price holding à certaines dates, et les consorts [I] s'engageant à les lui vendre, de sorte que ces derniers ne pouvaient céder leurs titres qu'à la

société Asinco ; qu'il résulte de la proposition de rectification du 23 décembre 2011 que l'administration a évalué les titres Franprix holding à un prix unitaire de 5 237 euros en se fondant sur une cession intervenue entre deux sociétés indépendantes, le 29 octobre 2004, valeur sur laquelle une décote de 20 % a été appliquée pour tenir compte de la situation de holding ; qu'en confirmant une telle valorisation des titres Franprix holding sans rechercher si la situation de totale dépendance des consorts [I] vis-à-vis du groupe Casino n'était pas de nature à priver de toute pertinence la comparaison avec une cession intervenue dans un marché libre, entre deux sociétés indépendantes, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 666 et 885 D du code général des impôts ;

2°) ALORS QU' il résulte de la sentence arbitrale du 2 juillet 2009 corroborée sur ce point par l'article de presse du 3 avril 2012, que le groupe Casino commençait en 2004 et 2005 à s'opposer à la gestion des groupes Leader Price et Franprix assurée par les consorts [I] et à remettre en cause leurs choix stratégiques ; que par ailleurs, il résulte de la promesse de vente du 30 juillet 1998 que les consorts [I] s'étaient engagés à ne céder leurs titres Leader Price Holding et Franprix Holding qu'au groupe Casino ; qu'il résulte de la proposition de rectification du 23 décembre 2011 que l'administration a évalué les titres Franprix holding à un prix unitaire de 5 237 euros en se fondant sur une cession intervenue entre deux sociétés indépendantes le 29 octobre 2004, valeur sur laquelle une décote de 20 % a été appliquée pour tenir compte de la situation de holding ; qu'en confirmant une telle valorisation des titres Franprix holding, sans rechercher s'il ne convenait pas d'appliquer une décote supplémentaire pour tenir compte du caractère exclusif de l'engagement de vente des titres pris par les consorts [I] au profit du groupe Casino et du climat suspicieux et conflictuel qui existait à l'époque entre eux, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 666 et 885 D du code général des impôts.

Décision attaquée

Cour d'appel de paris j1
16 septembre 2019 (n°18/10159)

Les dates clés

- Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 30-03-2022
- Cour d'appel de Paris J1 16-09-2019