

7 mars 2023

Cour d'appel d'Aix-en-Provence

RG n° 19/12727

Chambre 1-1

Texte de la décision

Entête

COUR D'APPEL D'AIX-EN-PROVENCE

Chambre 1-1

ARRÊT AU FOND

DU 07 MARS 2023

N° 2023/ 87

Rôle N° RG 19/12727 - N° Portalis DBVB-V-B7D-BEW6B

SCI ARMADA 835

C/

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

Copie exécutoire délivrée

le :

à :

Me Marie PELTIER-FEAT

Me Virginie ROSENFELD

Décision déferée à la Cour :

Jugement du Tribunal de Grande Instance de TOULON en date du 27 Juin 2019 enregistré(e) au répertoire général sous le n° 18/00907.

APPELANTE

SCI ARMADA 835, représenté par son gérant Monsieur [C] [T]

demeurant [Adresse 1] / LUXEMBOURG

représentée par Me Marie PELTIER-FEAT de la SELARL F.E.A.T. SOCIETE D'AVOCAT, avocat au barreau de TOULON

INTIME

DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES poursuites et diligences du Directeur Régional des Finances Publiques de Provence-Alpes- Côte d'Azur et du département des Bouches du Rhône,

demeurant [Adresse 2]

représenté par Me Virginie ROSENFELD de la SCP CABINET ROSENFELD & ASSOCIES, avocat au barreau de MARSEILLE

PARTIE(S) INTERVENANTE(S)

## COMPOSITION DE LA COUR

L'affaire a été débattue le 30 Janvier 2023 en audience publique devant la cour composée de :

Monsieur Olivier BRUE, Président

Mme Danielle DEMONT, Conseiller

Madame Louise DE BECHILLON, Conseillère

qui en ont délibéré.

Greffier lors des débats : Madame Céline LITTERI.

Les parties ont été avisées que le prononcé de la décision aurait lieu par mise à disposition au greffe le 07 Mars 2023.

### ARRÊT

Contradictoire,

Prononcé par mise à disposition au greffe le 07 Mars 2023,

Signé par Monsieur Olivier BRUE, Président et Madame Céline LITTERI, greffier auquel la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

## Exposé du litige

\*\*\*

### FAITS, PROCÉDURE ET PRÉTENTIONS DES PARTIES :

La société civile immobilière Armada 835 de droit luxembourgeois a acquis par acte authentique du 30 octobre 2012 un bien immobilier sis à [Localité 3] (Var) composé d'un appartement d'une surface utile de 106 m<sup>2</sup> et de deux box en sous-sol, au prix de

435 000 €.

Redevable de la taxe de 3 % sur la valeur vénale de cet immeuble, conformément aux

dispositions de l'article 990 D du Code général des impôts, elle n'a cependant souscrit aucune déclaration modèle 2746, ni aucun engagement visé à l'article 990 E 3°-d, pour les années 2013, 2014, 2015, 2016 et 2017.

Le Pôle de contrôle des revenus et du patrimoine de [Localité 4] a adressé un premier courrier de relance à la société le 2 février 2017.

Une mise en demeure de déposer ses déclarations 2746 relatives aux années 2013 à 2017 accompagnées du paiement de la taxe a été envoyée par courrier du 6 juin 2017, reçu le 12 juin 2017.

Par courrier du 10 juillet 2017, la SCI Armada 835 a adressé au Pôle de contrôle des revenus et du patrimoine de Toulon les déclarations 2746 relatives aux années 2013 à 2017.

Constatant que celle-ci n'avait pas déposé spontanément ses déclarations 2746 au plus tard le 15 mai de chaque année, ni dans les trente jours de la réception de la première mise en demeure, le Pôle de contrôle des revenus et du

patrimoine de [Localité 4] a estimé que les conditions d'exonération de la taxe de 3 % n'étaient plus réunies.

L'administration a établi une proposition de rectification contradictoire le 25 juillet 2017, pour les années 2013 à 2017.

La SCI Armada 835 a présenté des observations par lettre reçue le 21 août 2017, auxquelles le service a répondu le 4 septembre 2017, en maintenant en totalité les rectifications.

Les impositions contestées ont été mises en recouvrement, le 31 octobre 2017, pour la somme totale de 58'209 € .

La réclamation contentieuse déposée, le 7 décembre 2017, par la SCI Armada 835 a été rejetée par décision de l'administration du 20 décembre 2017.

Vu l'assignation du 16 février 2018, par laquelle la SCI Armada 835 a fait citer la Direction Régionale des Finances Publiques de Provence Alpes Côte d'Azur et des Bouches du Rhône, devant le tribunal de grande instance de Toulon.

Vu le jugement rendu le 27 juin 2019, par cette juridiction, ayant débouté la SCI Armada 835 de sa demande et l'ayant condamnée aux dépens.

Vu la déclaration d'appel du 1er août 2019, par la SCI Armada 835.

Vu les conclusions transmises le 9 octobre 2019, par l'appelante.

Elle affirme qu'il résulte des dispositions de l'article 990 3° d et e du code général des impôts que la taxe de 3% n'est pas applicable aux sociétés qui ont leur siège social dans un Etat membre de l'Union Européenne ou dans un pays ou territoire ayant conclu avec la France, une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et qui déposent

une déclaration n° 2746.

La SCI Armada 835 soutient:

- qu'il ne peut y avoir de première infraction au sens de la doctrine et de la jurisprudence que si des années différentes de celles en litige ont été précédemment redressées.
- que l'absence de réponse à une relance amiable n'est pas une infraction et qu'elle peut donc bénéficier de la tolérance

de l'administration.

- que le fait d'avoir souscrit les déclarations tardivement mais correctement l'exonère en tout état de cause.
- Qu'elle a souscrit ses déclarations le 10 juillet 2017, avec les éléments permettant de s'assurer de l'exonération, dans le délai de 30 jours après une mise en demeure du 6 juin 2017 réceptionnée le 12 et justifie donc ne pas être redevable de la taxe de 3 %.

Elle fait valoir que le dépôt tardif d'une déclaration n°2746 peut uniquement entraîner l'exigibilité des pénalités de droit commun en matière fiscale assis sur le montant des droits effectivement mis à la charge de la société (intérêts de retard et majorations de 10%) et non le paiement de l'impôt lui-même et ce, qu'il s'agisse ou non d'une première infraction, étant précisé que si le dépôt de la déclaration 2746 permet à la société de justifier de sa qualité d'entité exonérée de la taxe de 3%, aucun paiement en principal et accessoires n'est dû.

L'appelante considère subsidiairement que le courrier du 2 février 2017 appelé 'relance- première infraction' ne peut pas s'analyser comme une mise en demeure liquidatrice de droits s'il n'y est pas répondu dans le délai de 30 jours et qu'en l'absence d'infraction antérieure elle peut bénéficier de l'exonération.

Vu les conclusions transmises le 19 décembre 2019, par la Direction Régionale des Finances Publiques de Provence Alpes Côte d'Azur.

Elle rappelle que la mesure de tolérance prévue par la la réponse ministérielle du 13 mars 2000

ne s'applique qu'à la première demande de régularisation, pour les contribuables de bonne foi et pour l'ensemble des années non prescrites et qu'une relance ayant expressément pour objet une mise en demeure avec mesure de tolérance a été adressée le 2 février 2017 à la société appelante, lui demandant de souscrire la déclaration annuelle modèle 2746 dans le délai de 30 jours.

La Direction Régionale des Finances Publiques de Provence Alpes Côte d'Azur soutient que :

- la société n'a souscrit dans les délais légaux, ni engagement, ni les déclarations 2746 avant le 15 mai de chaque année et a donc perdu le bénéfice automatique de l'exonération,
- la société n'a pas réparé ses omissions dans les 30 jours de la première mise en demeure du 2 février 2017 qui comportait une tolérance pour la première infraction.
- la société a donc perdu tout droit à l'exonération de la taxe de 3 % au titre des années 2013 à 2017.

Elle fait valoir que la taxe prévue par l'article 990 D du code général des impôts ne correspond pas à une sanction.

L'administration conclut subsidiairement que l'appelante ne peut raisonnablement arguer de ce qu'en l'absence de taxation d'office sur les années antérieures, elle n'a pas commis de première

infraction, de sorte qu'elle pourrait prétendre au bénéfice de l'exonération au titre des années 2013 et suivantes qui ont suivi l'acquisition du bien alors que la société n'a pas spontanément déposé les déclarations de taxe de 3 % litigieuses auxquelles elle était règlementairement soumise et ce, dans les délais requis.

Vu l'ordonnance de clôture rendue le 9 janvier 2023.

## Motivation

SUR CE

Il résulte des termes des articles 990 D et 990E du code général des impôts que les personnes morales qui détiennent directement ou indirectement des biens immobiliers en France sont assujetties par principe à la taxe patrimoniale de 3 %.

Par exception, celles qui ont leur siège dans un Etat ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales peuvent obtenir une exonération sous réserve de respecter les conditions énoncées aux d et e du 3° de l'article 990 E du code général des impôts .

Une société qui entend bénéficier des dispositions de l'article 990 E du CGI doit en effet souscrire, avant le 15 mai de chaque année, une déclaration modèle 2746 en fournissant des précisions concernant les immeubles possédés, l'identité et l'adresse de ses associés, le nombre de parts ou d'actions détenues par chacun d'eux.

En l'espèce, la société Armada 835 n'a pas pris l'engagement prévu par l'article 990 E 3° d) du code général des impôts de communiquer à l'administration fiscale la situation et la consistance des immeubles possédés au 1er janvier, ainsi que l'identité et l'adresse de ses actionnaires, le nombre d'actions, parts ou droits détenus par chacun d'eux et la justification de leur résidence fiscale.

Pour bénéficier de l'exonération de la taxe de 3 %, la société devait donc obligatoirement souscrire avant le 16 mai de chaque année sa déclaration modèle 2746 auprès du service des impôts des entreprises du lieu de situation de l'immeuble.

La procédure de régularisation de sa situation mise en oeuvre à l'initiative de l'administration, dont les conditions ont été exposées dans une réponse ministérielle du 13 mars 2000, n'est possible que dans le cadre de la première mise en demeure.

Dans le cadre de la présente affaire, la SCI Armada 835 n'ayant souscrit ni l'engagement, ni les déclarations demandées par l'article 990 E du code général des impôts, le service des impôts lui a adressé une mise en demeure précisant que, dès lors qu'il s'agit d'une première infraction, le paiement de la taxe ne serait pas exigé et aucune sanction appliquée, si elle souscrit l'engagement ou les déclarations dans les trente jours de la réception de la présente mise en demeure.

Pour les années 2013 à 2016, une relance suite à première infraction a été ainsi adressée par courrier recommandé avec avis de réception au siège de la société le 2 février 2017.

Son objet est expressément défini comme une 'mise en demeure avec mesure de tolérance', selon la mention figurant sur le document et non une relance amiable comme le prétend l'appelante.

Le destinataire de cette lettre a été avisé par les services postaux le 10 février 2017 qui ont porté la mention 'absent' sur l'enveloppe puis l'ont retournée à l'administration le 15 mars 2017 avec la mention 'non réclamé';

Par cette ' mise en demeure avec mesure de tolérance ', la société était invitée à souscrire :

- soit un engagement de communiquer à l'administration fiscale la situation, la consistance et la valeur vénale des immeubles possédés en France ainsi que l'identité et l'adresse des actionnaires et associés de la société ;
- soit une déclaration annuelle modèle 2746 pour les années 2013 a 2016, dans les 30 jours de la mise en demeure.

Il apparaît que la SCI Armada 835 ne justifie pas avoir régularisé la situation dans le délai de 30 jours accordé, en adressant une déclaration complète et circonstanciée.

Celle-ci n'a été envoyée que le 10 juillet 2017, après réception par le destinataire le 12 juin 2017 d'un courrier recommandé de mise en demeure du 10 juin 2017.

Le débat sur la nature de la première mise en demeure n'a pas d'intérêt dès lors que l'administration a appliqué la procédure de rectification contradictoire et non la taxation d'office.

Les articles 990 D et E du code général des impôts ne prévoient pas de sanction, mais excluent le bénéfice de l'exonération fiscale quand les conditions posées ne sont pas remplies par l'entité qui l'invoque.

Le non-respect des obligations déclaratives ne peut ainsi être régularisé par une déclaration tardive.

Il en résulte que ne sont pas seulement dus les pénalités et les intérêts, comme le prétend la société appelante, mais à titre principal la taxe elle-même, du fait du défaut d'exonération.

Dans ces conditions, la proposition de rectification établie le 25 juillet 2017, pour les années 2013 à 2017, doit être validée, ainsi que l'avis de mise en recouvrement du 31 octobre 2017, pour un montant de 58'209 €.

Le rejet de la réclamation contentieuse déposée le 7 décembre 2017 est, en conséquence, bien fondé.

Le jugement est confirmé.

Il y a lieu de faire application de l'article 700 du code de procédure civile.

La partie perdante est condamnée aux dépens, conformément aux dispositions de l'article 696 du code de procédure civile.

## Dispositif

PAR CES MOTIFS

La Cour, statuant publiquement, par arrêt contradictoire et en dernier ressort,

Confirme le jugement déferé en toutes ses dispositions,

Y ajoutant,

Condamne la SCI Armada 835 à payer à la Direction Générale des Finances Publiques, la somme de 3 000 €, en application de l'article 700 du Code de procédure civile,

Condamne la SCI Armada 835 aux dépens d'appel qui seront recouvrés conformément aux dispositions de l'article 699 du code de procédure civile.

LE GREFFIER LE PRESIDENT