

Arrêt d'assemblée plénière du 2 octobre 2015 n° K 14-14.256

NOTE EXPLICATIVE

Dans cette affaire la question qui était posée à la Cour de cassation était celle de savoir dans quel Etat, France ou Monaco, devaient être taxées les parts d'une société civile monégasque, détenant des immeubles en France, ces parts ayant appartenu à un ressortissant marocain, domicilié à Monaco, décédé en France en 2000, et dont les héritiers étaient domiciliés en France.

L'administration fiscale française avait estimé que les parts de la société civile monégasque entraient dans le champ d'application de l'article 750 ter du code général des impôts et devaient être taxées en France. Cet article considère comme françaises les parts de sociétés dont le siège social est à l'étranger mais qui sont à prépondérance immobilière en France.

Le tribunal de grande instance de Nice, puis la cour d'appel d'Aix-en-Provence avaient invalidé la thèse de l'administration fiscale, mais la Cour de cassation avait cassé la décision de la cour d'appel par arrêt du 9 octobre 2012 (n°11-22.023, Bull 2012, IV, n°180).

La cour d'appel d'Aix-en-Provence, statuant comme cour de renvoi, a retenu qu'au regard de la convention franco-monégasque du 1^{er} avril 1950, à laquelle il convient de se référer en vertu de la hiérarchie des normes, cette société relevait de l'article 6 de cette convention qui vise spécifiquement les parts sociales et que la fiscalité applicable était celle de la principauté de Monaco.

L'assemblée plénière de la Cour de cassation a, dans son arrêt du 2 octobre 2015, appliqué le principe selon lequel cette convention, ratifiée et publiée au journal officiel, avait une autorité supérieure à celle des lois françaises en vertu des articles 53 et 55 de la Constitution. Elle a retenu que les parts de la société civile monégasque étaient de nature mobilière et relevaient dès lors de l'article 6 de la convention qui vise les actions et parts sociales.

Cette solution se situe dans la droite ligne de la jurisprudence antérieure de la Cour de cassation qui, contrairement au Conseil d'Etat, n'applique pas le principe de subsidiarité selon lequel le juge doit examiner la situation du contribuable au regard de la législation interne avant de l'apprécier au regard de la convention. La Cour de cassation se réfère directement aux dispositions des conventions internationales.

Elle est aussi conforme à la jurisprudence constante qui, en application de l'article 529 du code civil, donne aux parts sociales une qualification mobilière.

Cette solution est enfin en conformité avec la doctrine de l'administration fiscale,

qui s'est prononcée à plusieurs reprises sur l'application de la convention franco-monégasque et indiqué que la convention du 1^{er} avril 1950 permettait aux héritiers de parts de SCI monégasques propriétaires de biens immobiliers situés en France d'éviter l'impôt sur les successions lorsque le défunt résidait à Monaco, et a tenté sans succès de renégocier cette convention. D'autres conventions plus récentes prévoient en revanche l'imposition en France dans un tel cas (cf les conventions avec l'Autriche, l'Italie, la Suède ou l'Allemagne). Or la doctrine administrative exprimée tant dans les instructions et circulaires que dans la réponses aux questions écrites ou orales des parlementaires a une valeur équivalente à celle de la loi tant qu'une jurisprudence contraire n'est pas intervenue, en application de l'article 80 A du livre des procédures fiscales.