

Tribunal administratif de Lyon, 6ème Chambre, 5 novembre 2024, 2302598

Synthèse

Juridiction : Tribunal administratif de Lyon

Numéro d'affaire : 2302598

Type de recours : Plein contentieux

Dispositif : Rejet

Nature : Décision

Rapporteur : Mme Collomb

Texte intégral

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 3 avril 2023, Mme A D et M. B D, représentés par Me Ghachi, demandent au tribunal :

1°) de les décharger, en droits, pénalités et intérêts de retard, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, prélèvements sociaux et taxe sur la plus-value immobilière élevée, auxquels ils ont été assujettis au titre de l'année 2015, pour un montant total de 60 918 euros ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative, ainsi que les entiers dépens.

Ils soutiennent que :

- la donation d'actions d'un bien immobilier consentie à leur fils le 19 novembre 2015 n'est pas constitutive d'un abus de droit, dès lors qu'elle ne présente pas de caractère fictif et qu'elle n'est pas intervenue dans un but exclusivement fiscal ;
- l'administration n'apporte pas de précisions suffisantes sur le calcul de la plus-value immobilière ;
- l'administration n'a pas opéré de ventilation entre la plus-value relative au terrain et celle relative à la construction ;
- ils avaient droit à un abattement pour durée de détention ;
- c'est à tort qu'elle a refusé de prendre en compte des factures relatives au coût de construction de l'immeuble dans la détermination de la plus-value ;
- les pénalités de 80% ne pouvaient pas leur être appliquées, eu égard à leur bonne foi.

Par un mémoire en défense, enregistré le 12 octobre 2023, le directeur régional des finances publiques d'Auvergne Rhône-Alpes et du département du Rhône conclut au rejet de la requête.

Il soutient que les autres moyens soulevés par M. et Mme D ne sont pas fondés.

Par ordonnance du 11 avril 2024, la clôture d'instruction a été fixée au 31 mai 2024.

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu :

- le code civil ;

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de Mme Boulay, première conseillère,
- les conclusions de Mme Collomb, rapporteure publique.

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme D ont fait l'objet d'un examen contradictoire de leur situation fiscale personnelle portant sur leurs revenus au titre des années 2014, 2015 et 2016. Par une proposition de rectification du 13 juin 2018, l'administration a remis en cause, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, la réalité d'une donation d'un bien immobilier consentie par les époux D à leur fils, M. C D, le 19 novembre 2015. L'imposition correspondante a été mise en recouvrement le 28 septembre 2018, pour un montant total de 62 998 euros. Les rehaussements correspondant à la mise en œuvre de la procédure d'abus de droit ont été assortis de la pénalité de 80 % pour abus de droit prévue au b de l'article 1729 du code général des impôts. M. et Mme D ont formé deux réclamations préalables, les 30 janvier 2019 et 28 décembre 2020. Par une décision du 3 février 2023, l'administration a partiellement fait droit à leur demande et un dégrèvement de 2 080 euros a été prononcé. M. et Mme D demandent au tribunal de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, et de taxe sur la plus-value immobilière élevée, auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2015.

Sur la procédure d'abus de droit :

2. Aux termes des dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, dans sa rédaction applicable à l'imposition en litige : " Afin d'en restituer le véritable caractère, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles. En cas de désaccord sur les redressements notifiés sur le fondement du présent article, le litige est soumis, à la demande du contribuable, à l'avis du comité consultatif pour la répression des abus de droit. L'administration peut également soumettre le litige à l'avis du comité. L'administration peut également soumettre le litige à l'avis du comité. / Si l'administration ne s'est pas conformée à l'avis du comité, elle doit apporter la preuve du bien-fondé du redressement () ". En l'absence de saisine du comité consultatif pour la répression des abus de droit, la charge de la preuve du bien-fondé de l'imposition incombe à l'administration.

3. Aux termes de l'article 894 du code civil : " La donation entre vifs est un acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée en faveur du donataire qui l'accepte ". L'administration peut écarter sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales comme ne lui étant pas opposable un acte de donation qui ne se traduit pas par un dépouillement immédiat et irrévocable de son auteur et revêt, dès lors, un caractère fictif. Il en va notamment ainsi lorsque le donateur appréhende, à la suite de la donation, tout ou partie du produit de la cession de la chose prétendument donnée.

4. En premier lieu, par un acte notarié de donation du 19 novembre 2015, M. et Mme D ont donné à leur fils, M. C D, un bien immobilier cadastré AH695 composé d'un appartement, d'un garage et d'un cellier, situé 26 rue Jean de Paris à Ambérieu-en-Bugey (01) et d'une valeur estimée à 127 000 euros. Ce dernier a, le même jour, cédé le bien pour un montant de 127 000 euros, puis a reversé en trois fois la somme de 118 500 euros à son père. Pour établir le caractère fictif de la donation consentie par les requérants à leur fils, l'administration s'est fondée sur le fait que M. et Mme D ne se sont pas définitivement dépossédés du bien et que la donation n'avait pas entraîné d'enrichissement du bénéficiaire, ce qui démontrerait l'absence d'intention libérale.

5. M. et Mme D soutiennent que les sommes versées en novembre 2015, le 3 décembre 2015 et le 3 mai 2016 par leur fils correspondent à un prêt qui leur a été consenti par celui-ci en vue de réaliser des travaux sur l'immeuble et se prévalent, à ce titre, de deux actes sous seing privé intitulés " reconnaissances de dettes ", datés des 3 décembre 2015 et 13 mai 2016, aux termes duquel ils reconnaissent avoir emprunté les sommes susmentionnées à M. C D, et d'une attestation du 15 décembre 2018 de ce dernier reconnaissant avoir prêté de l'argent à son père. Toutefois, ces documents, dont les deux premiers sont antérieurs à la proposition de rectification, n'ont pas été transmis à l'administration lors du contrôle, et ne prévoient aucune échéance de remboursement, ni taux d'intérêt, rendant aléatoire l'obligation de remboursement. En outre, la vente du bien immobilier avait été planifiée par M. et Mme D antérieurement à la donation, dès lors qu'ils avaient passé en leur nom une promesse unilatérale de vente avec l'acheteuse le 21 septembre 2015, soit deux mois avant la donation en litige. Enfin, ils ne justifient nullement avoir procédé au remboursement de M. C D. Ces circonstances révèlent que les requérants se sont effectivement réappropriés le produit de la donation consentie à leur fils le 19 novembre 2015, peu important à cet égard que celui-ci ait conservé une part minimale du montant de la cession en vue de régler les frais de donation. Dès lors, les requérants ne peuvent être regardés comme s'étant dépouillés des sommes en cause de manière immédiate et irrévocable, au sens des dispositions de l'article 894 du code civil. Dans ces conditions, c'est à bon droit que l'administration a considéré que la donation consentie par M. et Mme D revêtait un caractère fictif et ne lui était pas opposable, en application des dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

6. En second lieu, M. et Mme D ne peuvent utilement soutenir que la donation litigieuse n'avait pas eu pour seul but d'éviter les charges fiscales qui leur auraient incombées s'ils avaient cédé eux-mêmes le bien immobilier donné à leur fils, dès lors que, le caractère fictif de la donation ayant été établi, ainsi qu'il a été dit, ce motif présentait nécessairement un caractère surabondant.

Sur les pénalités :

7. Aux termes de l'article 1729 du code général des impôts : " Les inexactitudes ou les omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat entraînent l'application d'une majoration de : (). b. 80 % en cas d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; elle est ramenée à 40 % lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire. () ".

8. Compte tenu de ce qui a été dit au point 5, l'administration a établi que M. et Mme D avaient été à l'initiative principale de l'acte constitutif d'un abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. M. et Mme D ne sont, dès lors, pas fondés à soutenir que c'est à tort que l'administration leur a appliqué la majoration de 80 % prévue par les dispositions susvisées.

Sur le montant de la plus-value immobilière :

9. Aux termes de l'article 200B du code général des impôts : " Les plus-values réalisées dans les conditions prévues aux articles 150 U à 150 UC sont imposées au taux forfaitaire de 19 % ". Aux termes de l'article 1609 nonies G du même code, dans sa version applicable à la date de la cession : " I. - Il est institué une taxe sur les plus-values réalisées dans les conditions prévues aux articles 150 U et 150 UB à 150 UD par les personnes physiques () / II. - La taxe est assise sur le montant imposable des plus-values déterminé dans les conditions prévues, selon le cas, aux articles 150 V à 150 VE ou au II de l'article 244 bis A. / Elle est due par le cédant et exigible lors de la cession. / III. - La taxe est due à raison des plus-values imposables d'un montant supérieur à 50 000 €, selon le barème suivant appliqué au montant total de la plus-value imposable : () 60 001 à 100 000 / 2 % PV () ".

10. Il résulte de l'instruction que, pour calculer le montant de la plus-value réalisée lors de la cession du bien immobilier susmentionné le 19 novembre 2015, l'administration a tout d'abord déterminé le prix d'acquisition du terrain en relevant que les requérants avaient acquis en 1998 un terrain composé de deux parcelles AH 55 et AH 650 d'une superficie total de 9 a et 54 ca, moyennant un prix de 450 000 francs, soit 68 602 euros correspondant à un prix de l'are à l'acquisition de 7 191 euros. Elle a constaté ensuite que la parcelle AH 55 avait été divisée en deux parcelles AH 695 et AH 696 et que sur cette parcelle AH 695, d'une contenance de 5 a 94 ca et dont le prix d'acquisition était donc de 42 714 euros compte tenu du prix de l'are à l'acquisition, les requérants avaient ainsi fait construire un immeuble de trois étages comprenant six appartements, six celliers et six garages, dont les biens en litige, composés d'un appartement (lot 7), d'un cellier (lot 10), et d'un garage (lot 3) correspondant à 167/1000èmes de cet immeuble situé sur la parcelle AH 695. Elle a ainsi déduit de ces éléments que le prix d'acquisition du terrain des biens en litige à retenir pour le calcul de la plus-value immobilière était de 7 133 euros, compte tenu du prix du terrain de la parcelle AH 695 et des millièmes des biens vendus. Elle a en outre pris en compte un montant de travaux de 171 721,71 euros réalisés sur l'immeuble en cause, soit un montant de travaux à retenir pour le calcul de la plus-value de 28 678 euros compte tenu du prorata des millièmes des biens vendus. Elle a enfin appliqué, en dernier lieu, un abattement pour durée de détention de 42%. Elle a ainsi retenu, compte tenu de ces éléments et eu égard au prix de cession de 127 000 euros, une plus-value nette imposable globale de 87 664 euros.

11. En premier lieu, si les requérants soutiennent que l'administration n'a pas apporté de précision sur la détermination des millièmes correspondant au bien cédé, ils ne font état d'aucun élément à l'appui de leurs allégations de nature à remettre en cause ceux retenus par l'administration à partir notamment de l'acte authentique contenant l'état descriptif de division et le règlement de la copropriété reçu par le notaire le 19 novembre 2015 et produit en défense par l'administration.

12. En deuxième lieu, M. et Mme D ne contestent pas qu'aucune distinction n'a été opérée entre la fraction de la vente correspondant au prix du bâti et celle correspondant au prix du terrain lors de la cession du bien immobilier intervenue le 19 novembre 2015, et ne peuvent donc pas soutenir que l'administration aurait dû, pour le calcul de la plus-value immobilière, distinguer la fraction de la plus-value afférente au terrain et celle afférente à l'immeuble.

13. En troisième lieu, il ressort des termes mêmes de la réponse du 3 février 2023 à leur réclamation que l'administration fiscale a fait droit à la demande des requérants relative à l'application d'un abattement pour durée de détention. Ainsi, ils ne peuvent utilement se prévaloir qu'un tel abattement aurait dû être appliqué.

14. Enfin, si M. et Mme D soutiennent que l'administration aurait à tort refusé de prendre en compte des factures correspondant aux travaux de construction de l'immeuble pour le calcul de la plus-value immobilière, ils ne produisent aucun élément de nature à établir que ces factures, qu'ils ne versent pas au dossier, seraient relatives à ces travaux.

15. Il résulte de tout ce qui précède que la requête de M. et Mme D doit être rejetée, y compris les conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative et celles relatives aux dépens.

D E C I D E :

Article 1er : La requête de M. et Mme D est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à Mme A D, à M. B D et au directeur régional des finances publiques d'Auvergne Rhône-Alpes et du département du Rhône.

Délibéré après l'audience du 18 octobre 2024, à laquelle siégeaient :

M. Segado, président,

Mme Bardad, première conseillère,

Mme Boulay, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 5 novembre 2024.

La rapporteure,

P. Boulay

Le président,

J. Segado La greffière,

F. Abdillah

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition,

Une greffière,