

Conseil d'État

**N° 361167**

ECLI:FR:CESSR:2013:361167.20131120

Inédit au recueil Lebon

**9ème et 10ème sous-sections réunies**

M. Jean-Luc Matt, rapporteur

M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public

SCP CELICE, BLANCPAIN, SOLTNER, avocat(s)

lecture du mercredi 20 novembre 2013

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu le pourvoi, enregistré le 18 juillet 2012 au secrétariat du contentieux du Conseil d'État, présenté par le ministre délégué, chargé du budget ; le ministre demande au Conseil d'État :

1°) d'annuler l'arrêt n° 10PA04737 du 31 mai 2012 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a rejeté son recours tendant à l'annulation des articles 1er à 3 du jugement n° 0711610 du 20 mai 2012 par lequel le tribunal administratif de Paris a réduit à 16 % le taux du prélèvement libératoire auquel M. B...A...a été soumis sur le fondement de l'article 244 bis A du code général des impôts au titre de l'année 2004 ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit à son recours ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu la note en délibéré, enregistrée le 8 novembre 2013, présentée pour M. A... ;

Vu la note en délibéré, enregistrée le 8 novembre 2013, présentée par le ministre délégué, chargé du budget ;

Vu la convention conclue entre la France et la Suisse le 9 septembre 1966 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune ;

Vu le code général des impôts ;

Vu la loi n° 97-1164 du 30 décembre 1997 ;

Vu la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 ;

Vu la loi n° 2004-626 du 30 juin 2004 ;

Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de M. Jean-Luc Matt, Maître des Requêtes,
- les conclusions de M. Frédéric Aladjidi, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Célice, Blancpain, Soltner, avocat de M. A...;

1. Considérant qu'il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que M.A..., résident fiscal suisse, a cédé le 28 octobre 2004 des participations dans deux sociétés françaises à prépondérance immobilière dont l'actif était composé de biens immobiliers situés en France, qui étaient soumises respectivement à l'impôt sur les sociétés et au régime de l'article 8 du code général des impôts ; que les plus-values consécutives à ces opérations ont été soumises en France au prélèvement d'un tiers prévu par l'article 244 bis A du code général des impôts ; que M. A...a formé une réclamation tendant à la décharge partielle de ces impositions au motif que les stipulations du paragraphe 4 de l'article 15 de la convention fiscale franco-suisse du 9 septembre 1966 faisaient obstacle à ce que soit appliqué aux plus-values qu'il avait réalisées un taux d'imposition supérieur à celui de 16 % alors prévu, s'agissant de la même opération, pour les contribuables fiscalement domiciliés en France, en application des dispositions combinées des articles

150 U, 150 UB, 150 V à VE et 200 B du code général des impôts ainsi que de l'article 10 de la loi du 30 décembre 2003 de finances pour 2004 ; que le ministre se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 31 mai 2012 par lequel la cour administrative d'appel de Paris a rejeté le recours qu'il avait formé contre le jugement du 20 mai 2010 du tribunal administratif de Paris faisant droit à la demande du contribuable ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 244 bis A du code général des impôts, dans sa rédaction applicable aux impositions litigieuses : " I. Sous réserve des conventions internationales, les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France au sens de l'article 4 B, et les personnes morales ou organismes, quelle qu'en soit la forme, dont le siège social est situé hors de France, sont soumis à un prélèvement d'un tiers sur les plus-values résultant de la cession d'immeubles, de droits immobiliers ou d'actions et parts de sociétés non cotées en bourse dont l'actif est constitué principalement par de tels biens et droits. Cette disposition n'est pas applicable aux cessions d'immeubles réalisées par des personnes physiques ou morales ou des organismes mentionnés à la phrase précédente, qui exploitent en France une entreprise industrielle, commerciale ou agricole ou y exercent une profession non commerciale à laquelle ces immeubles sont affectés (...) / Par dérogation au premier alinéa, les personnes physiques et associés personnes physiques de sociétés ou groupements dont les bénéficiaires sont imposés au nom des associés, résidents d'un Etat membre de la Communauté européenne sont soumis à un prélèvement de 16 %. / Les plus-values soumises au prélèvement sont déterminées selon les modalités définies aux articles 150 V à 150 VE lorsqu'il est dû par des contribuables assujettis à l'impôt sur le revenu (...) " ; qu'il résulte des termes mêmes de ces dispositions que M.A..., résident fiscal suisse qui ne soutenait pas que les parts cédées auraient constitué des actifs affectés à une activité professionnelle exercée en France, entrant, à raison des plus-values de cession qu'il avait réalisées, dans le champ du prélèvement du tiers sans pouvoir prétendre bénéficier des dérogations prévues par ce texte ;

3. Considérant toutefois, d'une part, qu'en vertu de l'article 15 de la convention conclue entre la France et la Suisse le 9 septembre 1966 en vue d'éviter les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune : " (...) 2. Les gains provenant de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou une institution comparable, dont l'actif ou le patrimoine est principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers définis au paragraphe 2 de l'article 6 et situés dans un Etat contractant ou de droits portant sur de tels biens sont imposables dans cet Etat (...) 4. Les gains provenant de l'aliénation des biens mentionnés aux paragraphes 1, 2 et 3, tels qu'ils sont retenus pour l'assiette de l'impôt sur les plus-values, sont calculés dans les mêmes conditions, que le bénéficiaire soit résident de l'un ou de l'autre Etat contractant. Si ces gains sont soumis dans un Etat contractant à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, ce prélèvement est calculé dans les mêmes conditions, que le bénéficiaire soit résident de l'un ou de l'autre Etat contractant. " ;

4. Considérant qu'il découle de ces stipulations que l'assiette de l'imposition frappant les plus-values de cession de parts de société à prépondérance immobilière doit être déterminée de la même manière que le contribuable ait sa résidence fiscale en France ou en Suisse et que, dans l'hypothèse où, comme en l'espèce, ces plus-values sont imposables en France et y sont soumises à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, le taux de ce prélèvement ne peut excéder, pour un

résident fiscal suisse, celui applicable à un résident fiscal français ; que, par suite, la cour n'a pas entaché son arrêt d'erreur de droit en jugeant que ces stipulations ne se bornaient pas à régir la seule assiette de l'imposition des plus-values de cession de parts de sociétés à prépondérance immobilière mais imposaient également que le calcul du prélèvement libératoire soit effectué par l'application d'un même taux ;

5. Considérant, d'autre part, qu'aux termes du paragraphe 2 de l'article 2 de la même convention : " Sont considérés comme impôts sur le revenu et sur la fortune les impôts ordinaires et extraordinaires perçus sur le revenu total, sur la fortune totale, ou sur les éléments de revenu ou de la fortune, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, ainsi que les impôts sur les plus-values. (...) " ; qu'aux termes du paragraphe 3-A du même article, dans sa rédaction issue de l'avenant du 22 juillet 1997 : " 3. Les impôts actuels auxquels s'applique la Convention sont : (...) A. En France, les impôts visés au paragraphe 2, et notamment: / a) L'impôt sur le revenu; / b) L'impôt sur les sociétés; / c) La taxe sur les salaires, régie par les dispositions de la convention applicables, suivant les cas, aux bénéficiaires des entreprises ou aux revenus des professions indépendantes ; / d) L'impôt de solidarité sur la fortune " ; et qu'aux termes du paragraphe 4 du même article : " La Convention s'appliquera aussi aux impôts futurs de nature identique ou analogue qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou qui les remplaceraient. Les autorités compétentes des Etats se communiqueront, à la fin de chaque année, les modifications apportées à leurs législations fiscales respectives " ;

6. Considérant qu'il découle de ces stipulations, telles qu'elles ont été modifiées par l'avenant du 22 juillet 1997, que, s'agissant des plus-values en litige, la contribution sociale généralisée et la contribution pour le remboursement de la dette sociale, qui étaient alors déjà prévues aux articles 1600-0 C et G du code général des impôts, étaient, eu égard à leur assiette et à leur nature au regard des dispositions constitutionnelles et législatives nationales, au nombre des impositions françaises dites " actuelles " auxquelles la convention s'applique, alors même qu'elles n'avaient pas été expressément mentionnées dans la liste indicative du paragraphe 3 ; que sont, par ailleurs, couverts par la convention, au titre du paragraphe 4, tous les impôts d'une nature identique ou analogue qui ont été institués depuis lors, tels en particulier, pour la période litigieuse, le prélèvement social de 2 % prévu, depuis la loi du 30 décembre 1997 de financement de la sécurité sociale pour 1998, par l'article 1600-0 F bis du même code et les contributions additionnelles prévues par l'article 11 de la loi du 30 juin 2004 relative à la solidarité pour l'autonomie des personnes âgées et des personnes handicapées ; qu'en revanche, les stipulations de ce paragraphe 4 de l'article 2 n'ont ni pour objet ni pour effet, contrairement à ce que soutient le ministre, d'étendre le champ d'application du paragraphe 4 de l'article 15 au-delà des deux impositions que les auteurs de la convention ont nommément désignées parmi celles auxquelles la convention s'applique en France ; que la cour n'a, ainsi, pas commis d'erreur de droit, en estimant que la circonstance que les résidents fiscaux en France sont également imposés au titre des contributions sociales est sans effet sur la situation de M. A... ;

7. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le ministre n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt qu'il attaque ;

8. Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de

l'Etat une somme de 3 500 euros à verser à M. A... au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

D E C I D E :

-----

Article 1er : Le pourvoi du ministre délégué, chargé du budget est rejeté.

Article 2 : L'Etat versera à M. A... une somme de 3 500 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : La présente décision sera notifiée au ministre de l'économie et des finances et à M. B... A....