

Cour d'appel, Reims, Chambre civile, 1re section, 13 Septembre 2016 – n° 15/01515

Cour d'appel

Reims

Chambre civile, 1re section

13 Septembre 2016

Répertoire Général : 15/01515

X / Y

Contentieux Judiciaire

ARRET N°

du 13 septembre 2016

R.G : 15/01515

C.

c/

L'ADMINISTRATEUR GENERAL DES FINANCES PUBLIQUES DE L'AUBE

VM

Formule exécutoire le :

à :

Maître Olivier P.

Maître P. constitué en lieu et place de Me G.

COUR D'APPEL DE REIMS

CHAMBRE CIVILE-1° SECTION

ARRET DU 13 SEPTEMBRE 2016

APPELANT :

d'un jugement rendu le 12 mai 2015 par le tribunal de grande instance de TROYES,

Monsieur Frédéric C.

[...]

[...]

COMPARANT, concluant par Maître Olivier P., avocat au barreau de REIMS

INTIME :

Monsieur L'ADMINISTRATEUR GENERAL DES FINANCES PUBLIQUES DE L'AUBE élisant domicile à la DIRECTION DEPARTEMENTALE DES FINANCES PUBLIQUES DE L'AUBE Pôle de gestion fiscale.

[...]

[...]

COMPARANT, concluant par Maître James G., avocat au barreau de REIMS

COMPOSITION DE LA COUR LORS DES DEBATS ET DU DELIBERE :

Madame MAILLARD, président de chambre

Madame LAUER, conseiller

Madame MAUSSIRE, conseiller

GREFFIER :

Madame NICLOT, greffier, lors des débats et Monsieur MUFFAT-GENDET greffier lors du prononcé,

DEBATS :

A l'audience publique du 14 juin 2016, où l'affaire a été mise en délibéré au 13 septembre 2016,

ARRET :

Contradictoire, prononcé par mise à disposition au greffe le 13 septembre 2016 et signé par Madame MAUSSIRE conseiller en l'absence du président régulièrement empêché et Monsieur MUFFAT-GENDET greffier auquel la minute a été remise par le magistrat signataire.

* * * *

Par acte d'huissier du 23 janvier 2015, M. Frédéric C. a fait assigner la Direction Départementale des Finances Publiques de l'Aube devant le tribunal de grande instance de Troyes aux fins d'annuler une décision rendue le 1er décembre 2014 qui lui fait grief, de prononcer le dégrèvement des impositions et pénalités, soit la somme de 137 177 euros et de la condamner au paiement d'une indemnité de procédure. Il a exposé :

- que la succession de sa mère comprenait des parcelles de terres données à bail selon actes du 18 mars 1991 et 28 décembre 2001 et pour lesquelles une exonération a été demandée sous condition de conservation des biens par les héritiers, à savoir lui-même et son frère, pendant cinq ans,

- que le 14 juin 2013, l'administration fiscale a proposé un redressement en considérant que l'une des parcelles, la parcelle C 407, avait été divisée en trois parcelles C 425, C 426 et

C 427 avant d'être partagée puis cédée à L'EARL C. pour la parcelle C 425 et pour partie indivise concernant la parcelle C 426 et qu'elle a considéré que l'obligation de conservation n'avait pas été respectée,

- qu'un avis de recouvrement a été émis le 11 décembre 2013 pour un montant total de 191 077 euros,
- que cette cession a été réalisée au profit de L'EARL C. qui en était locataire et dont lui et son frère détiennent toutes les parts,
- que sa réclamation contentieuse du 23 mai 2014 a été rejetée le 1er décembre 2014.

Il a soutenu qu'en droit, l'application des dispositions des articles 793-2-3° et 793 bis du code général des impôts permettent l'exonération des droits de mutation concernant la transmission des biens ruraux donnés en location à long terme à la date de la transmission à la condition que le bien reste la propriété du donataire héritier ou légataire pendant cinq ans à compter de la date de transmission à titre gratuit.

Il a exposé qu'en l'espèce, l'extension de la déchéance à des parcelles effectivement conservées était injustifiée, les parcelles comprises dans le bail ne constituant pas un bien unique, chacune d'elles ayant fait l'objet d'une évaluation distincte, et les parcelles litigieuses ayant été transmises à L'EARL C. dont son frère et lui sont propriétaires des parts sociales de sorte que les terres sont toujours dans leur patrimoine.

Il a précisé que les opérations réalisées par les frères C. n'avaient porté que sur une portion très réduite des terres louées dans le cadre du bail rural, qu'elles n'avaient pas dénaturé l'objet de ce bail et que la remise en cause totale de l'exonération effectuée par l'administration apparaissait totalement injustifiée.

L'administrateur général des finances publiques de l'Aube s'est opposé à la demande.

Il a soutenu que Philippe et Frédéric C. avaient cédé chacun une fraction de la parcelle C n° 407 préalablement partagée à L'EARL C. et qu'ils n'avaient donc pas respecté l'obligation de conservation de cinq ans prévue par l'article 793 bis du code général des impôts.

Il a soutenu que les parcelles cédées faisaient l'objet d'un même bail rural et devaient être considérées comme un bien unique ; que la cession partielle de ce bien entraînait la déchéance du droit à exonération pour toutes les parcelles comprises dans le bail et que la cour d'appel de Versailles, dans un arrêt du 7 février 2002, a considéré que l'ensemble des parcelles comprises dans un bail rural devaient être entendues comme étant un bien unique ; que la déchéance devait donc s'appliquer à toutes les parcelles comprises dans ce bail et pas seulement aux parcelles cédées.

Par jugement du 12 mai 2015, le tribunal de grande instance de Troyes a débouté

M. C. de ses demandes et laissé les dépens à sa charge.

Le tribunal a exposé que les frères C. avaient bénéficié de l'exonération partielle des droits de mutation sur les biens ruraux loués à long terme en juillet 2011, qu'ils avaient partagé les biens en octobre 2011 et qu'ils avaient vendu une partie des biens exonérés à une EARL dont ils détiennent toutes les parts.

Il a jugé que le fait que la cession ait été faite à une structure dans laquelle les deux associés détiennent toutes les parts était indifférent dans la mesure où il s'agit d'une personne morale distincte à qui a été transmise la pleine propriété et que le fait que le bien ait été partagé était inopérant dans la mesure où les deux héritiers avaient cédé leurs droits.

Le tribunal a visé dans sa décision un arrêt rendu par la chambre commerciale de la cour de cassation le 3 novembre 2004 aux termes duquel le défaut de conservation d'une partie de parts de GFA entraînait la déchéance totale de l'exonération partielle prévue par les textes, qui pouvait être appliqué dans la situation de biens ruraux loués.

Par déclaration du 16 juin 2015, M. C. a formé appel de la décision.

Par conclusions du 24 mai 2016, il demande à la cour :

- de réformer le jugement,
- d'ordonner la décharge des impositions contestées,
- de condamner la Direction des Services Fiscaux au paiement de la somme de 4 500 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile,
- de la condamner aux dépens avec distraction.

Il précise avoir accepté de tirer les conséquences en cours de procédure d'une remise en cause partielle de l'exonération concernant la parcelle C n° 407 (devenue C n° 425,426 et 427) et que les rappels soient limités à 49 000 euros en droits et à 4 900 euros au titre des intérêts de retard, le surplus des impositions réclamées étant injustifié.

Pour le reste, il soutient que rien ne justifie de remettre en cause l'exonération pour toutes les parcelles louées qui ont été évaluées de manière séparée dans la déclaration de succession et qui ne constituaient pas un bien unique.

Il demande par conséquent le dégrèvement de la somme totale de 137 177 euros

(191 077 - 49 000 - 4 900).

Par conclusions du 12 novembre 2015, l'Administrateur Général des Finances Publiques sollicite la confirmation du jugement.

Il reprend les moyens de défense qu'il a développés en première instance et s'approprie la motivation retenue par le tribunal pour débouter M. C. de ses demandes.

Sur ce, la cour :

L'article 793-2-3° du code général des impôts dispose que sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit les biens donnés à bail dans les conditions prévues aux articles

L 416-1 à L 416-6, L 416-8 et L 416-9 ainsi qu'aux articles L 418-1 à L 418-5 du code rural et de la pêche maritime, à concurrence des trois quarts de leur valeur, sous réserve des dispositions de l'article 793 bis.

Suivant l'article 793 bis du même code -issu de la loi n° 89-936 du 29 décembre 1989-, l'exonération partielle prévue au 4° du 1 et au 3° du 2 de l'article 793 est subordonnée à la condition que le bien reste la propriété du donataire, héritier et légataire pendant cinq ans à compter de la date de la transmission à titre gratuit.

Lorsque cette condition n'est pas respectée, les droits sont rappelés, majorés de l'intérêt de retard visé à l'article 1727.

En l'espèce, il est constant que, suite au décès de Mme Colette C., les droits de mutation générés par la déclaration de succession établie le 27 juillet 2011 ont été calculés en intégrant l'exonération légalement prévue pour les terres faisant l'objet du bail rural à long terme des 18 mars 1991 et 28 décembre 2001 dont fait partie la parcelle C 407 située à Blaincourt sur Aube d'une superficie de 3 ha 92 a 5 ca. Cette parcelle a fait l'objet d'une division en trois parcelles C 425 (bâtiments agricoles), 426 (terres agricoles) et 427 (maison d'habitation) et a été partagée le 7 octobre 2011 entre les deux frères C..

M. Philippe C. s'est vu attribuer la moitié indivise de la parcelle C 425 et le quart indivis de la parcelle C 426.

M. Frédéric C., partie au litige, s'est vu de son côté attribuer la moitié indivise de la parcelle C 425, les trois quart indivis de la parcelle C 426 et la totalité de la parcelle C 427.

Le 14 mars 2012, ceux-ci ont cédé à l'EARL C. dont ils étaient et sont encore les uniques associés la parcelle C 425 ainsi que la moitié indivise de la parcelle C 426.

L'administration fiscale a considéré que du fait de cette cession, les héritiers n'avaient pas respecté l'engagement de conservation pendant cinq ans pour les parcelles C 425 et C 426 en arguant du fait que l'ensemble des parcelles comprises dans un même bail rural devait être considéré comme un bien unique et que la cession partielle aurait pour conséquence de remettre en cause le régime de faveur pour la totalité du bien.

Il est constant que les articles du code général des impôts susvisés visent à lutter contre certaines pratiques abusives consistant par exemple pour un propriétaire ayant conclu un bail à long terme qui procède à une donation des biens objet du bail en bénéficiant d'une exonération des droits fiscaux, à voir le donataire céder ensuite au preneur à titre onéreux le bien reçu, entraînant ainsi l'extinction prématurée du bail.

La loi a voulu instaurer un principe suivant lequel l'exonération est nécessairement la contrepartie de l'immobilisation grevant le bien loué à long terme, l'idée sous-jacente étant d'assurer la stabilité de la situation du preneur et de sanctionner les abus de droit qui pourraient être commis à son encontre.

L'administration fiscale considère qu'à partir du moment où une partie, même minime - ce qui est le cas en l'espèce - des biens reçus par les héritiers a été vendue dans les cinq ans du décès, l'exonération prévue par l'article 793 du code général des impôts doit être remise en cause dans sa totalité.

Elle qualifie donc l'ensemble des parcelles reçues par succession incluses dans un même bail rural comme un bien unique.

Or, il n'existe aucune disposition légale, ni en droit civil, ni en droit rural, qui évoque cette notion de "bien unique" et qui puisse venir conforter l'analyse opérée par l'administration fiscale, l'article 793-2-3° du code général des impôts, au demeurant très clair, ne parlant que des biens donnés à bail.

Par ailleurs, l'article 793 bis du même code ne mentionne pas le fait que la condition exonératoire suivant laquelle le bien transmis reste la propriété de l'héritier pendant cinq ans impliquerait la conservation de la totalité des biens.

L'exonération ne porte pas sur le bail mais sur les biens qui sont donnés à bail, en l'occurrence des parcelles qui ont fait l'objet d'une évaluation distincte dans la déclaration de succession.

La doctrine administrative (BOI-ENR-DMTG-10-20-32-20 n° 290) telle que visée dans les conclusions de l'appelant précise :

"le respect de la condition de conservation du bien s'apprécie distinctement pour chaque mutation ayant bénéficié du régime de faveur. Ainsi, en cas de pluralité de biens de même nature ayant bénéficié de l'exonération partielle, la déchéance encourue sur l'un des biens est sans incidence à l'égard des autres biens."

En l'espèce, il existe bien une pluralité de biens de même nature dont l'un a été cédé pour partie.

La remise en cause de l'exonération ne doit donc porter que sur ce bien.

Suivant cette même doctrine, lorsque le bien a été lui-même partagé, la remise en cause de l'exonération partielle ne doit porter que sur la fraction du bien attribué au copartageant qui n'a pas respecté le délai de conservation de cinq ans à compter du décès, ce qui est également le cas en l'espèce.

Enfin, les opérations de cession litigieuses effectuées par M. C. n'ont porté que sur une part infime des parcelles louées et qu'elles n'ont donc aucunement dénaturé l'objet du bail, l'exploitation se faisant au travers d'une structure agricole composée des héritiers.

Le tribunal a visé dans sa motivation pour s'en inspirer une décision rendue par la chambre commerciale de la cour de cassation le 3 novembre 2004.

Le litige était relatif à un défaut de conservation d'une partie des parts d'un GFA qui avait entraîné en l'espèce une dénaturation de l'objet social du groupement et qui n'apparaît pas transposable au cas d'espèce.

En effet, il convient de rappeler que la vente a été consentie à l'EARL C., locataire des biens, qui a certes une personnalité juridique distincte de celle de ses membres mais qui n'a comme seuls associés que les deux héritiers, Frédéric et Philippe C., ceux-ci conservant en réalité les biens à travers leur société, biens qui constituent au surplus leur outil de travail.

Aucune volonté de fraude ni d'abus n'est établie en l'espèce et il apparaît au contraire que les frères C. sont d'une totale bonne foi dans ce litige.

Compte-tenu de l'ensemble de ces éléments, il convient de considérer qu'il n'y a pas lieu de remettre en cause l'exonération pour toutes les parcelles louées à bail qui ne doivent pas être considérées comme constituant un bien unique.

Par conséquent, les redressements ne doivent porter que sur les parcelles qui ont été vendues à l'EARL, soit les parcelles C 425 et 426, et être limités à la somme de 49 000 euros, outre 4 900 euros au titre des intérêts de retard, de sorte que M. C. doit obtenir un dégrèvement de la somme de 137 177 euros (191 077 euros - 49 000 - 4 900).

La décision sera par conséquent infirmée en ce sens.

L'article 700 du code de procédure civile :

L'équité justifie qu'il soit alloué à M. C. la somme de 2 000 euros à ce titre.

Les dépens :

La décision sera infirmée en ce qu'elle a laissé les dépens à la charge de M. C..

La Direction Départementale des Finances Publiques de l'Aube sera condamnée aux dépens de première instance.

L'article 699 du code de procédure civile ne permet la distraction des dépens que dans l'hypothèse où le ministère d'avocat est obligatoire.

Tel est le cas devant la cour, de sorte que M. C. est légitime à solliciter l'application de ce texte à hauteur d'appel.

La Direction Départementale des Finances Publiques de l'Aube sera par conséquent condamnée aux dépens de l'instance d'appel avec recouvrement direct par application de l'article susvisé.

PAR CES MOTIFS :

Statuant publiquement et par arrêt contradictoire ;

Infirme en toutes ses dispositions le jugement rendu le 12 mai 2015 par le tribunal de grande instance de Troyes.

Statuant à nouveau ;

Ordonne le dégrèvement de la somme de 137 177 euros suite à l'avis de mise en recouvrement émis à l'encontre de M. Frédéric C. le 11 décembre 2013.

Condamne la Direction Départementale des Finances Publiques de l'Aube à payer à M. Frédéric C. la somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile.

Condamne la Direction Départementale des Finances Publiques de l'Aube aux dépens de première instance et d'appel avec recouvrement direct pour les dépens d'appel par application de l'article 699 du code de procédure civile.

Le greffier Le conseiller

Décision antérieure

▣ tribunal de grande instance TROYES 12 Mai 2015

© LexisNexis SA