

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
DE CHÂLONS-EN-CHAMPAGNE**

N° 1902869

M. et Mme S

M. Florian Gauthier-Ameil
Rapporteur

M. Vincent Torrente
Rapporteur public

Audience du 27 janvier 2022
Décision du 10 février 2022

19-01-03-03

C

REPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le tribunal administratif
de Châlons-en-Champagne,

(1^{ère} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête et un mémoire, enregistrés les 27 novembre 2019 et 7 avril 2021, M. et Mme S, représentés par Me Klein, demandent au tribunal, dans le dernier état de leurs écritures :

1°) de prononcer la décharge, à hauteur de 89 979 euros en droits et de 82 781 euros en pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2014 ;

2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent que :

- la donation d'actions consentie par M. S à ses enfants en 2014 n'est pas constitutive d'un abus de droit dès lors qu'elle ne présente pas de caractère fictif ;

- les plus-values de 150 684 euros et 98 451 euros placées en report d'imposition auraient dû être imposées selon le régime des plus-values de cession avec abattement pour durée de détention, en application des dispositions de l'article 150-0 D du code général des impôts ;

Par un mémoire en défense, enregistré le 8 juillet 2020, l'administratrice générale des finances publiques chargée de la direction spécialisée de contrôle fiscal Est conclut au rejet de la requête.

Elle fait valoir que :

- les conclusions de M. S tendant au bénéfice du régime des plus-values avec application de l'abattement pour durée de détention prévu par l'article 150-0 D du code général des impôts sont irrecevables dès lors, d'une part, que par décision du 27 septembre 2019, il a été fait droit à cette demande s'agissant des sommes de 149 046 euros et 101 100 euros résultant du rachat de ses propres titres par la société W en 2014 et, d'autre part, que la réclamation ne portait pas sur la somme de 150 684 euros correspondant à l'apport de titres à la société W en 1993 et placée en report d'imposition ;

- les moyens soulevés par M. et Mme S ne sont pas fondés.

Par une ordonnance du 14 octobre 2021, la clôture de l'instruction a été fixée au 2 novembre 2021 à 12 heures.

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 M. Gauthier-Ameil ;
- et les conclusions de M. Torrente, rapporteur public.

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme S ont fait l'objet d'un contrôle sur pièces portant sur les années 2014 et 2015. Par une proposition de rectification du 11 décembre 2017, l'administration a remis en cause, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, la réalité d'une donation-partage d'actions consentie par M. S à ses deux enfants en 2014. M. et Mme S ont contesté les impositions supplémentaires en résultant, par deux réclamations des 31 juillet 2018 et 27 mars 2019. Par une décision du 27 septembre 2019, l'administration a partiellement fait droit à leur demande. M. et Mme S demandent au tribunal, dans le dernier état de leurs écritures, de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2014.

Sur les fins de non-recevoir opposées en défense :

2. Aux termes du deuxième alinéa de l'article R. 200-2 du livre des procédures fiscales : « *Le demandeur ne peut contester devant le tribunal administratif des impositions différentes de celles qu'il a visées dans sa réclamation à l'administration* ».

3. En premier lieu, par une décision du 27 septembre 2019, antérieurement à l'introduction de la requête, la direction spécialisée de contrôle fiscal Est a fait droit à la demande de M. et Mme S tendant au bénéfice du régime des plus-values de cession avec abattement pour durée de détention prévu par l'article 150-0 D du code général des impôts pour les sommes de 149 046 euros et de 101 100 euros résultant de la cession de titres à la société W en 2014. Dans ces conditions, à supposer que M. et Mme S aient entendu maintenir leurs conclusions tendant au bénéfice de ce dispositif, celles-ci étaient dépourvues d'objet dès l'introduction de la requête et, par suite irrecevables. Il y a donc lieu d'accueillir la fin de non-recevoir opposée en défense.

4. En second lieu, tant dans la réclamation du 31 juillet 2018 que dans celle du 27 mars 2019, M. et Mme S n'ont contesté que les seules impositions supplémentaires résultant de la remise en cause par l'administration fiscale de la réalité de la donation-partage consentie par M. S à ses deux enfants en 2014. Dans ces conditions, les conclusions des requérants, à supposer qu'ils aient entendu les maintenir dans le dernier état de leurs écritures, tendant au bénéfice du régime des plus-value de cession avec abattement pour durée de détention pour la plus-value de 150 684 euros, placée en report d'imposition en 1993, qui sont relatives aux cotisations primitives d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, mises en recouvrement par un avis d'imposition du 31 juillet 2015, sont irrecevables. La fin de non-recevoir opposée en défense doit donc être accueillie.

Sur les conclusions à fin de décharge :

5. 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'éluder 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. / 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.

6. 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.

7. Par un acte de donation-partage du 12 octobre 2014, M. S a donné à chacun de ses deux enfants, T S et V S, 3 370 actions sur les 16 848 qu'il détenait au sein de la société W. Cette dernière a, le 15 octobre suivant, procédé au rachat de l'ensemble des titres que détenaient M. S et ses enfants et a, en conséquence, procédé au virement, le 20 novembre 2014, d'une somme totale de 202 200 euros sur les comptes bancaires d'T S et V S. Ces derniers ont, cependant, reversé chacun, les 25 et 26 novembre 2014, une somme de 100 000 euros, sur un compte bancaire ouvert au nom de leurs parents. Pour établir le caractère fictif de la donation-partage consentie par M. S à ses deux enfants, l'administration s'est fondée sur le fait que les requérants s'étaient réapproprié 98,91% de la valeur des titres donnés, ce qui démontrerait l'absence d'intention libérale.

8. M. et Mme S soutiennent que les sommes versées les 25 et 26 novembre 2014 par leurs enfants correspondent à un prêt qui leur a été consenti par ces derniers en vue de l'acquisition une maison et se prévalent, à ce titre, d'un acte authentique, conclu le 5 janvier 2015, aux termes duquel les intéressés se sont engagés à rembourser à chacun de leurs deux enfants la somme de 100 000 euros, au plus tard le 28 novembre 2029. Toutefois, les stipulations de ce contrat, d'ailleurs conclu postérieurement au versement des sommes en cause, qui ne prévoient aucun remboursement avant l'échéance fixée au 28 novembre 2029, date à laquelle les emprunteurs seront âgés de 82 et 80 ans, rendent aléatoire l'obligation de remboursement. En outre, ce contrat, qui ne stipule ni intérêts, ni garantie, a été conclu dans l'intérêt exclusif de M. et Mme S en vue de financer l'acquisition d'un bien leur appartenant en propre, dont le compromis de vente avait été signé plusieurs mois avant la donation-cession. Ces circonstances révèlent que les requérants se sont effectivement réapproprié le produit de la donation consentie par M. S à ses enfants le 12 octobre 2014, lequel ne peut, dès lors, être regardé comme s'étant dépouillé 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-partage consentie par M. S revêtait un caractère fictif et ne lui était pas opposable, en application des dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

9. Il résulte de tout ce qui précède que les conclusions de la requête de M. et Mme S ne peuvent qu'être rejetées, y compris celles présentées au titre des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE:

Article 1^{er} : La requête de M. et Mme S est rejetée.

Article 2 : Le présent jugement sera notifié à M. et Mme S et à l'administratrice générale des finances publiques chargée de la direction spécialisée de contrôle fiscal Est.

Délibéré après l'audience du 27 janvier 2022, à laquelle siégeaient :

M. Poujade, président,
Mme Castellani, première conseillère,
M. Gauthier-Ameil, conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 10 février 2022.

Le rapporteur,

Le président,

Signé

Signé

F. GAUTHIER-AMEIL

A. POUJADE

La greffière,

Signé

A. DEFORGE