

CONCLUSIONS

Mme Emilie BOKDAM-TOGNETTI, Rapporteuse publique

Si les plus-values réalisées par les personnes physiques lors de la cession à titre onéreux de biens immobiliers sont, en vertu du I de l'article 150 U du CGI, passibles de l'impôt sur le revenu, le II de cet article prévoit toutefois certaines exceptions. La plus connue est sans doute celle figurant à son 1°, exonérant d'impôt les plus-values afférentes aux immeubles qui constituent la résidence principale du cédant au jour de la cession. La présente affaire vous conduira à vous pencher sur un autre item du même II, intéressant les non-résidents : le 2°, qui prévoyait, dans sa rédaction lors de la cession, en septembre 2012, par M. C... d'une villa située en Corse, l'inapplicabilité des dispositions du I aux biens immobiliers « *qui constituent l'habitation en France des personnes physiques, non résidentes en France, ressortissantes d'un Etat membre de l'Union européenne (...), dans la limite d'une résidence par contribuable, à la double condition que le cédant ait été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant au moins deux ans à un moment quelconque antérieurement à la cession et qu'il ait la libre disposition du bien au moins depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de cette cession* ».

Estimant, d'une part, qu'il avait transféré son domicile fiscal au Royaume-Uni en juin 2012 et avait cessé d'être résident fiscal français lors de cette cession, et d'autre part, qu'il satisfaisait aux autres conditions énoncées au 2° et notamment, celle tenant à la libre disposition du bien, M. C... a fait application, dans l'acte de vente et dans sa déclaration, de l'exonération d'impôt prévue par cet alinéa.

A l'issue d'un examen de sa situation fiscale personnelle, l'administration fiscale a toutefois remis en cause le bénéfice de cette mesure au double motif que M. C... n'était pas résident fiscal britannique et qu'ayant donné en location du bien quelques semaines à l'été 2012, il ne pouvait être regardé comme en ayant eu la libre disposition depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession. Le contribuable a par ailleurs fait l'objet d'un redressement en matière de revenus fonciers.

La cour administrative d'appel de Paris, après avoir refusé par ordonnance du 24 novembre 2021 de vous transmettre la QPC que M. C... avait formée contre la condition de libre disposition énoncée au 2° du II de l'article 150 U du CGI dans sa rédaction en vigueur à la

date de la cession, a rejeté, par l'arrêt attaqué, sa requête tendant à la décharge des suppléments d'impôt sur le revenu, de contributions sociales et de contribution spéciale sur les hauts revenus auxquels il a été assujéti.

L'examen du pourvoi et de la contestation du refus de transmission de cette QPC supposent, au préalable, de déterminer la portée de la condition de libre disposition posée par les termes précités du 2° du II de l'article 150 U du code.

Dans sa rédaction issue de la loi n° 76-660 du 19 juillet 1976 portant imposition des plus-values, l'ancien article 150 C du CGI, en vigueur jusqu'à la refonte du régime des plus-values immobilières par la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, prévoyait un régime d'exonération, d'une part, de toute plus-value réalisée lors de la cession de la résidence principale, et d'autre part, de la plus-value réalisée lors de la première cession d'une résidence secondaire lorsque le cédant ou son conjoint n'est pas propriétaire de sa résidence principale. Il qualifiait expressément de résidences principales les immeubles ou parties d'immeubles constituant la résidence en France des Français domiciliés hors de France, dans la limite d'une résidence par contribuable – sans condition expresse de libre disposition. Les résidences secondaires étaient quant à elle définies, jusqu'à la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982, comme les « *autres immeubles ou parties d'immeubles dont le propriétaire a la libre disposition pendant au moins cinq ans* », cette notion de « libre disposition » ayant en effet été substituée en cours de débat parlementaire à celle d'« occupation » un temps envisagée.

Pour l'application de ces dispositions, vous aviez précisé que la notion de résidence secondaire au sens de l'article 150 C n'était reconnue que dans la mesure où le contribuable, d'une part, avait la libre disposition de l'immeuble au moment de la vente - par symétrie avec l'interprétation dégagée par votre jurisprudence pour l'exonération de la résidence principale du cédant, dont la qualité est appréciée à la date de la cession - et, d'autre part, qu'il en avait eu la libre disposition antérieurement à la cession pendant une durée d'au moins cinq ans, de manière continue ou discontinue (CE, 11 mai 1984, *min. c/ B...*, n° 45381, au Recueil, RJF 1984 n° 846 avec chronique J. Gaeremynck p. 403, concl. O. Fouquet).

Quelques affaires vous avaient donné l'occasion d'illustrer au cas par cas la notion de libre disposition au sens de l'article 150 C du CGI dans sa rédaction antérieure à 1982. Vous aviez ainsi exclu de la période durant laquelle un propriétaire avait la libre disposition de son bien la durée pendant laquelle il l'avait donné à bail, dans des décisions des constatations de fait desquelles il résulte que la location avait été de longue durée (CE, 26 juin 1987, *H...*, n° 47678, RJF 8-9/87 n° 882 : location de six années ; CE, 21 avril 1989, *M...*, n° 59951, RJF 6/89 n° 693 : location de trois années), et jugé qu'un bien loué lors de sa vente n'était pas à la libre disposition du propriétaire à la date de la cession (CE, 13 juin 1990, *G...*, n° 71648). En revanche, vous aviez considéré qu'un propriétaire devait être regardé comme ayant conservé la libre disposition d'un logement au sens de l'article 150 C du CGI en le mettant gratuitement, par une autorisation précaire, à la disposition de ses parents (CE, 30 octobre 1991, *K...*, n° 80190, RJF 12/91 n° 1548 ; CE, 10 mai 1991, *F...*, n° 81593, RJF 7/91 n° 890).

Si la notion de libre disposition a disparu de l'article 150 C en 1982, elle a réapparu quelques années plus tard, par la loi n° 91-1322 du 31 décembre 1991 de finances pour 1992, s'agissant cette fois des plus-values immobilières des Français domiciliés hors de France, la

qualification de résidence principale des immeubles constituant la résidence en France de ces derniers étant à compter de cette loi subordonnée à la condition notamment que le cédant « *ait eu la libre disposition du bien depuis son acquisition ou son achèvement ou pendant au moins trois ans* », aucune condition de durée de libre disposition n'étant toutefois requise lorsque la cession est motivée par des impératifs d'ordre familial ou un changement du lieu de travail consécutif au retour en France du contribuable.

Lors de la refonte du régime des plus-values immobilières par la loi de finances pour 2004, la condition de libre disposition du bien a, à nouveau, disparu des dispositions du nouvel article 150 U du CGI afférentes aux plus-values des non-résidents. Elle a toutefois été réintroduite « *dans un souci d'équité* » dès la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 de finances rectificative pour 2004, dans la rédaction rappelée au début de ces conclusions, en réaction au constat que « *de nombreux non-résidents échappent à l'impôt en cédant un logement qui n'a été à leur disposition que quelques jours (congrès pour vendre par exemple)* » (Rapport AN n° 1976 de M. G. Carrez).

Mais alors que l'ancienne condition de libre disposition énoncée à l'article 150 C fixait une durée « pendant laquelle » elle devait avoir été satisfaite, autorisant une appréciation de manière discontinue et le cumul de périodes de libre disposition séparées de périodes durant lesquelles le contribuable avait perdu celle-ci, l'article 150 U dans sa rédaction applicable au litige, par l'emploi du terme « depuis », fixe au contraire une condition devant être remplie continûment depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession.

Enfin, la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 a, postérieurement à la cession en litige, assoupli les conditions d'application de ce régime tout en limitant sa portée financière à 150 000 euros : la condition de libre disposition n'est plus exigée lorsque le bien est vendu dans les dix ans suivant le départ de France ; en revanche, en cas de cession au-delà de ce délai, l'exonération n'est accordée qu'à la condition que le cédant ait la libre disposition du bien depuis au moins le 1^{er} janvier de l'année précédant la cession. Les travaux préparatoires de cette loi relèvent que la définition, figurant dans l'article 150 U dans sa rédaction issue de la LFR pour 2004, de bien dont le contribuable a la « libre disposition » et qui est considéré comme son « habitation en France » « *exclut tout immeuble qui ferait l'objet d'une location* ». Ils expriment la volonté, en supprimant la condition de libre disposition les dix premières années, de ne plus pénaliser les non-résidents dont les ressources ne permettent pas la conservation d'un bien inoccupé et impliquent sa mise en location¹.

De cette histoire du texte ainsi que de votre jurisprudence antérieure nous déduisons, que lorsqu'un logement est donné en location à un locataire, qui dispose d'un titre juridique pour jouir de ce bien et l'occuper à titre privatif, le propriétaire se prive, bien qu'il le fasse volontairement, de la possibilité d'occuper à tout moment ce bien et ne peut être regardé comme en ayant, durant la période de location, la libre disposition. A cet égard, la notion

¹ « *Seuls les non-résidents ayant les moyens financiers les plus importants peuvent généralement se permettre de conserver une habitation en France dont ils ont la libre disposition, c'est-à-dire qu'ils sont susceptibles d'occuper à tout moment. / Au contraire, les ménages les plus modestes décident plutôt de louer leur bien le temps de leur expatriation. Or, si un non-résident décidait ensuite de vendre son bien, seul celui étant à la libre disposition du cédant pourrait bénéficier de l'exonération de plus-value, selon la réglementation actuellement en vigueur* » (rapport Sénat n° 156 de M. François Marc).

civiliste de « libre disposition » au sens de l'article 537 du code civil est ici hors de propos, l'article 150 U du code édictant une notion fiscale propre, qui n'a aucunement entendu subordonner l'exonération des plus-values de cession des non-résidents à la condition que l'intéressé avait eu depuis plus d'un an la libre faculté d'aliéner le bien. Or il résulte de la lettre et de l'historique du texte que cette condition de libre disposition doit avoir été satisfaite de manière continue depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession.

Doit-on pour autant considérer qu'un contribuable ne peut être regardé comme ayant eu continûment la libre disposition de son bien au seul motif qu'il l'aurait brièvement et ponctuellement donné en location?

La jurisprudence ne nous paraît pas avoir déjà tranché cette question.

Si pour l'application de l'ancien article 150 C du CGI, vous aviez considéré qu'un bien donné en location n'était pas à la libre disposition de son propriétaire, vos décisions ne s'étaient prononcées que dans des espèces où les locations étaient de longue durée. Par ailleurs, les locations de très courte durée par des particuliers n'étaient pas encore un phénomène aussi courant qu'il l'est devenu lors de la dernière décennie, notamment grâce aux plateformes de location en ligne. Nous n'avons pas davantage trouvé de précédent topique dans vos décisions ayant statué sur le bénéfice des abattements familiaux de l'article 150 Q du CGI, qui posait également une condition de « disposition » de l'immeuble.

Pour l'application de l'article 1408 du CGI, relatif à la taxe d'habitation, vous jugez que le propriétaire d'un logement meublé qu'il donne en locations saisonnières est redevable de la taxe d'habitation dès lors qu'au 1^{er} janvier de l'année de l'imposition, il peut être regardé comme entendant en conserver la disposition ou la jouissance une partie de l'année (par ex. CE, 30 novembre 2007, *L...*, n° 291252, T. p. 797, RJF 2008 n° 164 ; CE, 15 juin 2023, *M. et Mme P...*, n° 468195, aux Tables). Mais cette jurisprudence retenant une approche large de la notion de disposition d'un logement repose sur des considérations propres à la nécessité de déterminer le « bon » redevable de la taxe d'habitation afférente à ce logement, et ne nous semble par suite pas nécessairement transposable à l'interprétation du 2° du II de l'article 150 U du CGI.

La jurisprudence afférente à l'application de l'article 168 du CGI s'est également penchée sur la question des locations de résidences secondaires. Vous jugez en effet, d'une part, que l'occupation du logement par un proche ne prive pas son propriétaire, en l'absence de titre juridique donnant au bénéficiaire un droit à disposer du bien, de la disposition de ce logement pour l'application de cet article (par ex. CE, 3 juillet 1989, *Mlle Brocheriou*, n° 69788, RJF 1989 n° 1063), d'autre part, qu'un bien effectivement loué n'est pas à la disposition du contribuable, et enfin, qu'en cas de bien loué une partie seulement de l'année et à la disposition du contribuable le reste du temps, la valeur locative du logement doit être incluse dans les éléments du train de vie sous réserve de la période durant laquelle il est effectivement loué (v. CE, 29 mars 1978, *Sieur X*, n° 3856, aux Tables, RJF 1978 n° 219, pour un bien loué pendant trois mois et regardé comme résidence secondaire le reste de l'année ; ou encore, CE, 29 juillet 1983, n° 40824, RJF 10/83 n° 1089, pour des villas comprises dans le train de vie du contribuable, sous réserve des périodes de location effective de deux mois et demi par an).

Mais là aussi, ces dispositions, en vertu desquelles la valeur des résidences secondaires dont les membres du foyer fiscal ont disposé pendant l'année d'imposition doit être incluse dans les éléments du train de vie, reposent sur une logique de recherche des facultés contributives réelles d'un contribuable révélées par son train de vie, autorisant le cas échéant la mise en œuvre d'un prorata et impliquant une approche large qui ne nous paraît pas nécessairement transposable pour l'application de l'article 150 U du code. Votre jurisprudence sur l'article 168 ne saurait donc guider votre examen, mais si elle pourrait vous inspirer, puisqu'elle l'a fait, par le passé, de certains commissaires du gouvernement concluant en matière de plus-values.

Dans ces conditions, deux options de lecture du texte s'ouvrent à vous.

Vous pourriez estimer que toute location, même ponctuelle et de très courte durée, intervenue entre le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession et la date de la cession du bien, suffit à caractériser une absence de libre disposition continue du bien au sens du 2^o du II de l'article 150 U, et par suite, à priver le contribuable du bénéfice de l'exonération.

Cette lecture peut se prévaloir de solides arguments.

Celui, d'abord, de la simplicité d'application et de l'absence de tout effet de seuil, en ce qu'elle évite de s'interroger sur le point à compter duquel le contribuable ne peut plus être regardé comme ayant eu la libre disposition du bien pendant l'année. Celui, ensuite, de la conformité au principe selon lequel les exonérations sont d'application stricte, la notion de « libre disposition » étant ainsi entendue comme n'autorisant aucune occupation par un locataire. Celui, enfin, d'une orthodoxie juridique et d'une fidélité à la logique sous-tendant vos décisions sur l'article 150 C et l'article 168 du code : la location, même de très courte durée, donnant un titre juridique au locataire pour occuper le bien, le propriétaire n'en a pas la libre disposition pendant cette période, alors que le législateur a posé une condition de libre disposition devant être satisfaite de manière continue depuis au moins le 1^{er} janvier de l'année précédant la cession.

L'autre lecture consisterait, quant à elle, à considérer que, si la mise en location effective prive en principe le propriétaire de la libre disposition de son bien, un contribuable propriétaire d'un bien dont il se réserve l'usage et qui constitue son habitation en France ne perd toutefois pas la libre disposition de son logement au sens du 2^o du II de l'article 150 U du code du seul fait qu'il l'aurait, de manière marginale, donné ponctuellement et pour une brève durée en location.

Cette approche pourrait se prévaloir de l'objet de la condition de libre disposition édictée par les textes, tel qu'il ressort des travaux préparatoires précités de la loi de finances rectificative pour 2004, consistant à fixer « *dans un souci d'équité* » un délai minimum de libre disposition de l'habitation de manière à réserver l'exonération à la cession des biens constituant réellement lors de la cession, et ce depuis une durée suffisante, « l'habitation en France » du cédant non-résident, et à en exclure les biens loués et dont les contribuables n'auraient recouvré la libre disposition du bien que peu de temps avant la cession.

Avec le développement des pratiques de mise en location de leur habitation par des particuliers, il nous semblerait difficile de soutenir qu'un bien n'aurait pas constitué l'habitation en France d'un contribuable et que ce dernier n'en aurait pas eu la libre disposition en continu, au sens du 2° du II de l'article 150 U, au seul motif qu'il l'aurait donné en location de manière ponctuelle et pour une très brève durée. Lorsque la mise en location demeure négligeable, il nous paraît possible d'en faire abstraction et de regarder le contribuable comme ayant, en réalité, conservé et entendu se réserver en continu la libre disposition de son bien et comme n'ayant pas perdu la faculté de l'occuper à tout moment – ou pas plus que s'il avait prêté pour quelques jours à des amis. Dans de tels cas, il nous semble que l'exonération ne devrait pas être compromise.

Nous n'ignorons pas la difficulté de tracer les frontières entre la location de caractère négligeable qui ne serait pas regardée comme ayant privé le contribuable de la libre disposition de son bien depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant la cession, et la location présentant une densité suffisante pour faire écran entre le propriétaire et la libre occupation de son logement et créer une discontinuité dans la disposition de son bien, mais cette difficulté ne nous paraît un motif suffisant pour vous arrêter.

Dans cet exercice d'appréciation, les critères de durée et de fréquence de la location nous semblent devoir entrer en ligne de compte. La période de location nous semblerait également pouvoir être prise en considération, afin de rechercher si le propriétaire a renoncé à disposer de son bien à une période de l'année qui, eu égard à la localisation géographique du logement et à ses caractéristiques, devrait être celle de son occupation par lui et correspondre à son usage normal en tant qu'habitation en France. Si nous sommes plus réservée sur la pertinence d'un critère de recettes, lequel est en effet indifférent sur le constat d'une indisponibilité du bien pour le propriétaire, il nous semblerait toutefois possible d'en tenir compte, dans certaines circonstances, à titre de simple indice complémentaire de l'utilisation du bien en tant que source de revenus, plutôt qu'en tant qu'habitation.

En résumé, un propriétaire peut être regardé comme ayant conservé la libre disposition de son bien nonobstant sa mise en location lorsqu'eu égard au caractère négligeable de cette dernière, apprécié notamment au vu de sa durée et sa fréquence, mais aussi dans une moindre mesure de sa période ainsi que du montant des recettes qu'il en a retirées, le contribuable peut être regardé comme n'ayant pas cessé de se réserver de manière continue la jouissance de ce bien en tant qu'habitation en France.

Ayant interprété la portée du texte, vous pourrez examiner les moyens du pourvoi.

Vous confirmerez le refus de transmission de la QPC qu'avait formée le requérant en constatant par vous-mêmes, d'une part, que le législateur, en posant la condition de libre disposition sans davantage l'expliciter, n'a pas méconnu l'objectif de valeur constitutionnelle d'intelligibilité de la loi et n'a pas méconnu l'étendue de sa compétence dans des conditions qui méconnaîtraient l'égalité devant les charges publiques en raison de l'arbitraire administratif auquel le flou de la loi exposerait les contribuables. Vous constaterez, d'autre part, que le législateur n'a, contrairement à ce qui est soutenu, pas instauré de présomption irréfragable de fraude, mais posé une simple condition au bénéfice d'un avantage fiscal dans le cadre d'un dispositif d'assiette. La cour n'a par ailleurs pas omis de répondre à un grief du requérant.

Vous pourrez également écarter les moyens critiquant la régularité de la procédure contentieuse suivie devant la cour. D'une part, celle-ci n'a ni méconnu son office, ni dénaturé les pièces du dossier, ni commis d'erreur de droit en ne rouvrant pas l'instruction pour tenir compte des pièces produites à l'appui du mémoire tardif du 4 février 2022, au motif qu'aucun élément ne permettait de constater que M. C... n'aurait pas été en mesure de demander l'établissement de cette attestation dans des délais qui lui auraient permis d'en faire état avant la clôture de l'instruction, et qu'elle n'était en tout état de cause pas accompagnée de pièces justificatives. D'autre part, le délai de quinze jours laissé au requérant pour réagir au mémoire en réplique du ministre du 14 septembre 2021 était suffisant. Enfin, le requérant, dont la QPC a bien été examinée, ne saurait utilement se plaindre de ce que la cour n'ait pas repoussé la clôture de l'instruction, qui était fixée au 29 septembre 2021, après la réception de son mémoire QPC le 28 septembre 2021 : seul le ministre aurait pu invoquer une absence de délai suffisant pour y défendre.

Vous écarterez également, comme manquant en fait, les moyens dirigés contre les motifs par lesquels la cour a répondu sur la régularité de la procédure d'imposition, compte tenu notamment de votre jurisprudence du 19 décembre 2008, *KK...* sur la preuve de la qualité de la personne ayant réceptionné la proposition de rectification (n° 304781, RJF 2009 n° 212 ; v. aussi par exemple 28 juillet 2004, *Sté Jack Sports* n° 255298, RJF 2004 n° 1169), ainsi que de votre jurisprudence *min. c/ M. et Mme X...* sur la notification à un contribuable ayant désigné un tiers pour être son représentant fiscal en France (cf. CE 30 novembre 2020, n° 438496, aux Tables, RJF 2021 n° 163).

Si vous nous avez suivie dans notre lecture de la loi, vous censurerez en revanche l'erreur de droit qu'a commise la cour au regard du 2° du II de l'article 150 U du CGI en écartant comme radicalement inopérante l'invocation par le contribuable du caractère temporaire de la location de sa villa, sans rechercher si cette location avait revêtu un caractère négligeable tel que le contribuable n'avait pas cessé de conserver la libre disposition du bien depuis le 1^{er} janvier 2011 au sens du 2° du II de l'article 150 U du code.

Le constat de cette erreur de droit, qui vous épargnera l'examen des autres moyens dirigés contre les motifs par lesquels la cour s'est prononcée sur l'application du 2° du II de l'article 150 U du CGI, n'emportera toutefois qu'une cassation partielle de l'arrêt attaqué, en tant qu'il a statué sur l'imposition de la plus-value en litige, et non sur les revenus fonciers.

Il nous semblerait possible, et utile, de régler dans cette mesure l'affaire au fond, afin d'offrir une illustration de la portée de la règle de droit dégagée au stade de la cassation.

Nous ne reviendrons pas sur les moyens relatifs à la procédure d'imposition, qui n'étaient pas fondés pour les motifs que la cour avait dits et que vous aurez confirmés en cassation, et n'examinerons par suite que les moyens afférents au bien-fondé du refus de l'exonération du 2° du II de l'article 150 U.

Il résulte de l'instruction – et l'attestation jointe au mémoire du 4 février 2022 arguant d'une erreur dans le versement des sommes ne permet pas de retenir le contraire – que la villa de M. C... a été louée à un tiers du 27 juillet au 11 août 2012, par l'intermédiaire d'une agence

immobilière spécialisée dans les biens de prestige, pour un montant de 45 000 euros hors commission, avant d'être cédée le 28 septembre suivant. Si cette location a présenté un caractère ponctuel, si le bien n'a été loué au total que deux semaines entre le 1^{er} janvier 2011 et le 28 septembre 2012 et si la location n'a pas porté sur l'intégralité des bâtiments de la vaste propriété du requérant, cette durée d'indisponibilité pendant deux semaines d'affilée qui en est résulté, qui plus au plein cœur de l'été, à un moment où le contribuable aurait pu en retirer pour lui-même le plus grand agrément et où le prix des locations saisonnières est le plus élevé, n'est pas négligeable et le contribuable en a par ailleurs retiré des recettes significatives. Ajoutons que cette location est le résultat d'un mandat d'administration de biens « locations saisonnières » confié le 10 janvier 2012 à une agence immobilière pour une mise en location du 21 juillet au 11 août. Dans ces conditions, il nous semble que la mise en location du bien n'a pas présenté un caractère négligeable et a privé le contribuable de la libre disposition de ce bien dans des conditions et pour une durée faisant obstacle au bénéfice du 2^o du II de l'article 150 U du code.

Par suite, et sans qu'il soit besoin de vous prononcer sur la résidence fiscale de M. C..., ce dernier n'est pas fondé à soutenir qu'à supposer qu'il ait été non-résident comme il le prétend, il aurait dû être, sur le terrain de la loi fiscale, exonéré d'impôt sur la plus-value réalisée lors de cette cession sur le fondement de ces dispositions.

A supposer même de les regarder applicables *ratione temporis*, la doctrine fiscale du 4 août 2005 que M. C... invoque, qui n'énonce de la loi aucune interprétation différente, et la réponse ministérielle du 8 février 2007, se bornant à faire état de ce que la condition de libre disposition vise « à limiter les abus en évitant qu'un contribuable non-résident ne se livre, en franchise d'impôt, à une activité immobilière spéculative en France ou qu'il ne bénéficie d'un régime plus favorable que celui qui serait appliqué à un résident de France » mais ne comportant aucune interprétation du contenu précis de cette condition, ne lui permettraient pas davantage de revendiquer l'application de ce régime. Dès lors, vous rejetterez sa requête d'appel dans la mesure demeurant en litige après cassation, ainsi que ses conclusions au titre de l'article L. 761-1 du CJA.

Si en revanche, vous hésitez sur le caractère non négligeable en l'espèce de la location au regard de la condition de libre disposition du bien, vous devriez, nous semble-t-il, renvoyer l'affaire à la cour afin de compléter le débat sur ce point mais aussi, de permettre le cas échéant à un débat sur la question de la résidence fiscale du contribuable de se tenir.

Par ces motifs, nous concluons :

- A l'annulation de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 1^{er} juin 2022 en tant qu'il a statué sur les impositions afférentes à la plus-value de cession de la villa située en Corse de M. C... ;
- Au rejet des conclusions de la requête d'appel de M. C... tendant à la décharge de ces impositions ;
- Au rejet du surplus des conclusions du pourvoi de M. C... et de ses conclusions présentées devant la cour au titre de l'article L. 761-1 du CJA.