



**RÉPUBLIQUE
FRANÇAISE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

Légifrance

Le service public de la diffusion du droit



CAA de TOULOUSE, 1ère chambre, 27/03/2025, 23TL01131

CAA de TOULOUSE - 1ère chambre

Lecture du jeudi 27 mars 2025

N° 23TL01131

Non publié au bulletin

Président

M. Rey-Bèthbéder

Rapporteur public

Mme Restino

Rapporteur

Mme Aurore Fougères

Avocat(s)

BIELER & FRANCK AVOCATS ASSOCIES

Texte intégral

RÉPUBLIQUE FRANCAISE AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

M. et Mme A... et B... C... ont demandé au tribunal administratif de Toulouse de prononcer la décharge de la fraction des cotisations primitives d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de prélèvements sociaux auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2017 à raison de la plus-value née de la levée d'option d'achat d'un ensemble immobilier sis 6 avenue Maurice Prolongée et 98-100 chemin des Bourdons à Gagny.

M. et Mme C... ont également demandé, par réclamation soumise d'office au tribunal en application des dispositions de l'article R. 199-1 du livre des procédures fiscales, la décharge de la fraction des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de prélèvement sociaux mises à leur charge au titre de l'année 2017, à raison de la même plus-value.

Par une ordonnance n° 462171 du 4 avril 2022, le président de la section du contentieux du Conseil d'État a transmis leurs demandes, en application de l'article R. 351-8 du code de justice administrative, au tribunal administratif de Montpellier.

Par un jugement n° 2025749 du 20 mars 2023, le tribunal administratif de Montpellier a rejeté leurs demandes.

Procédure devant la cour :

Par une requête et des mémoires, enregistrés les 15 mai, 27 novembre et 22 décembre 2023 et les 25 avril et 14 mai 2024, M. et Mme C..., représentés par Me Bieler, demandent à la cour :

1°) d'annuler ce jugement du 20 mars 2023 ;

2°) de prononcer la décharge des impositions contestées ;

3°) de mettre à la charge de l'État le versement d'une somme de 5 000 euros sur le fondement des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Ils soutiennent que :

- le jugement attaqué est entaché d'irrégularité, faute d'avoir statué sur le moyen tiré de l'irrégularité de l'option pour le report d'imposition en l'absence de mention dans l'acte du 26 septembre 2014 ;

- la plus-value n'était pas imposable au titre de l'année 2017, dès lors que l'option pour le report d'imposition, présentée tardivement, était irrégulière, mais au titre de l'année 2014, année de la levée d'option d'achat, qui est désormais prescrite ;

- la majoration de 1,25 pour défaut d'adhésion de la société civile immobilière Marter à une association de gestion agréée méconnaît l'article 1er du premier protocole additionnel à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Par des mémoires en défense, enregistrés les 19 octobre et 11 décembre 2023 et les 3 avril et 22 mai 2024, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique conclut au non-lieu à statuer à hauteur du dégrèvement accordé en cours d'instance et au rejet du surplus des conclusions de la requête.

Il soutient que :

- un dégrèvement d'un montant de 77 973 euros est accordé au titre de la majoration de 1,25 ;

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

Par ordonnance du 22 mai 2024, la clôture d'instruction a été fixée au 7 juin 2024.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- 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 Fougères,
- les conclusions de Mme Restino, rapporteure publique.
- et les observations de Me Bieler, représentant M. et Mme C....

Une note en délibéré présentée pour M. et Mme C... a été enregistrée le 14 mars 2025.

Considérant ce qui suit :

1. La société civile immobilière Marter, société de personnes dont M. C... est associé, a souscrit en 2007 un contrat de crédit-bail portant sur un ensemble immobilier sis 6 avenue Maurice Prolongée et 98-100 chemins des Bourdons à Gagny (Seine-Saint-Denis). Par acte authentique du 26 septembre 2014, la société a procédé à la levée de l'option d'achat et a acquis l'ensemble immobilier. Par acte rectificatif du 1er juin 2015, les associés de la société ont sollicité le report de l'imposition de la plus-value née de la levée de l'option d'achat sur le fondement du IV de l'article 93 quater du code général des impôts. L'ensemble immobilier ayant été revendu au cours de l'année 2017, M. et Mme C... ont déclaré au titre de cette année une plus-value d'un montant de 590 856 euros. À la suite de la vérification de comptabilité dont la société a fait l'objet, M. et Mme C... se sont vu notifier des suppléments d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de contributions sociales au titre de l'année 2017, portant notamment le montant de la plus-value imposable à 787 694 euros. Par une première réclamation introduite le 6 décembre 2019, M. et Mme C... ont sollicité la décharge de la fraction des cotisations primitives d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2017 à raison de ladite plus-value. À la suite du rejet de cette réclamation, ils ont saisi le tribunal administratif de Toulouse des mêmes conclusions. L'administration fiscale a, par ailleurs, soumis

d'office au tribunal les réclamations introduites les 16 juillet et 17 août 2020 tendant à la décharge de la fraction des suppléments d'impôt sur le revenu, de contribution exceptionnelle sur les hauts revenus et de contributions sociales mis à leur charge au titre de la même année à raison de cette plus-value. M. et Mme C... relèvent appel du jugement du 20 mars 2023 par lequel le tribunal administratif de Montpellier, à qui leurs demandes ont été transmises sur le fondement de l'article R. 351-8 du code de justice administrative, a refusé de faire droit à leurs demandes de décharge des impositions correspondantes.

Sur l'étendue du litige :

2. Par une décision en date du 2 avril 2024, postérieure à l'introduction de la requête, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique a prononcé un dégrèvement partiel des impositions en litige, à hauteur de 77 973 euros. À concurrence de ce montant, la requête de M. et Mme C... est devenue sans objet et il n'y a plus lieu d'y statuer.

Sur la régularité du jugement attaqué :

3. En jugeant que M. et Mme C... ne pouvaient utilement se prévaloir de l'irrégularité de l'option qu'ils avaient souscrite en faveur du report d'imposition de la plus-value résultant de la levée d'option d'achat, le tribunal administratif de Montpellier a écarté comme inopérant le moyen soulevé par les contribuables et n'était pas tenu, dès lors, de se prononcer sur son bien-fondé. À supposer même que, ce faisant, le tribunal ait commis une erreur de droit, une telle circonstance, si elle peut affecter éventuellement le bien-fondé du jugement de première instance, est, en revanche, sans incidence sur sa régularité. Le moyen tiré de l'omission à se prononcer sur ce moyen ne peut, dès lors, qu'être écarté.

Sur le bien-fondé du jugement :

4. Aux termes de l'article 93 quater du code général des impôts : " I. Les plus-values réalisées sur des immobilisations sont soumises au régime des articles 39 duodecies à 39 novodécies (...). IV. 1. Pour l'application des dispositions du premier alinéa du I aux immeubles acquis dans les conditions prévues au 6 de l'article 93 et précédemment donnés en sous-location, l'imposition de la plus-value consécutive au changement de régime fiscal peut, sur demande expresse du contribuable, être reportée au moment où s'opérera la transmission de l'immeuble ou, le cas échéant, la transmission ou le rachat de tout ou partie des titres de la société propriétaire de l'immeuble ou sa dissolution (...). 3. L'acte qui constate le transfert de propriété des immeubles mentionnés au 1 consécutivement à l'acceptation de la promesse unilatérale de vente doit indiquer si le nouveau propriétaire, ou les associés s'il s'agit d'une société, demandent le report de l'imposition de la plus-value dans les conditions prévues au 1. À défaut, les dispositions du 1 ne sont pas applicables. 4. Un décret fixe les conditions d'application du présent IV, notamment les obligations déclaratives des contribuables (...). ". Aux termes de l'article 41 novovicies de l'annexe III à ce code : " (...) II. - Les nouveaux propriétaires ou, le cas échéant, les associés qui entendent bénéficier du report d'imposition doivent indiquer sur la déclaration prévue à l'article 97 du code général des impôts le montant de la plus-value dont le report est demandé. Ils joignent à cette déclaration : (...) b) Un extrait ou une copie de l'acte comportant la demande de report d'imposition de la plus-value (...) ".

5. D'une part, si la levée de l'option d'achat d'un contrat de crédit-bail ne peut, par elle-même, faire naître de plus-value, l'administration demeure fondée à tirer les éventuelles conséquences fiscales qui s'attachent au transfert de propriété que cette levée d'option emporte. Il résulte de l'instruction que la société Marter donnait en sous-location l'immeuble qu'elle prenait en crédit-bail et tirait de cette activité des revenus imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. L'entrée de cet immeuble dans le patrimoine de la société, consécutive à la levée d'option de crédit-bail, s'est traduite par un changement de nature de l'activité exercée, la société cessant son activité de sous-location au profit d'une activité de location directe, taxable dans la catégorie des revenus fonciers. Dès lors, la cessation de son activité initiale et le changement de son régime fiscal ont eu pour effet de rendre immédiatement imposable la plus-value susceptible d'avoir été acquise à cette date.

6. D'autre part, l'administration fiscale est en droit d'opposer au contribuable les conséquences du régime fiscal pour lequel il a opté, sans que ce contribuable puisse utilement se prévaloir, ultérieurement, de ce qu'il ne remplissait pas les conditions auxquelles le bénéfice de ce régime est subordonné, ce qui aurait permis à l'administration de le remettre en cause dès les premiers effets de l'option.

7. Il est constant qu'aucune option en faveur du report d'imposition n'a été portée sur l'acte authentique du 26 septembre 2014 par lequel la société Marter a levé l'option d'achat de l'ensemble immobilier situé à Gagny, qui constate le transfert de propriété de ce bien du crédit-bailleur au crédit-vendeur. Toutefois, il résulte de l'instruction que, par acte notarié rectificatif du 1er juin 2015, les associés de la société, représentés par M. C..., ont demandé le bénéfice du report d'imposition de la plus-value sur le fondement des dispositions précitées du IV de l'article 93 quater du code général des impôts. Il n'est pas contesté que la déclaration 2035 déposée par la société comme la déclaration 2042 déposée par les appelants en 2015 ont ensuite mentionné expressément une plus-value en report d'imposition. M. et Mme C... ont également reporté le montant de cette plus-value sur leur déclaration de revenus 2042 au titre de l'année 2017, année de la cession de ce bien. Eu égard à l'ensemble de ces actes, M. et Mme C...

ont manifesté sans ambiguïté leur volonté de bénéficier du régime du report d'imposition de cette plus-value prévu par les dispositions précitées du IV de l'article 93 quater du code général des impôts. Dès lors, et à supposer même que l'administration eût été en droit de leur refuser le bénéfice de ce report en raison du défaut de mention de l'option dans l'acte initial constatant le transfert de propriété et de leur notifier, par voie de conséquence, des suppléments d'imposition au titre de l'année 2014, M. et Mme C... ne peuvent, ainsi qu'il a été dit, utilement se prévaloir de ce que l'option souscrite serait irrégulière pour échapper à l'imposition de cette plus-value en report dont l'administration a considéré à bon droit qu'elle était imposable au titre de l'année 2017, durant laquelle la société Marter a cédé le bien en cause.

8. Il résulte de tout ce qui précède que M. et Mme C... ne sont pas fondés à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Montpellier a rejeté le surplus de leurs demandes.

Sur les conclusions présentées sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

9. Les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice s'opposent à ce que l'État, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante, verse à M. et Mme C... une somme au titre des frais qu'ils ont exposés en lien avec la présente instance et non compris dans les dépens. Ces conclusions doivent, dès lors, être rejetées.

D É C I D E :

Article 1er : Il n'y a pas lieu de statuer sur les conclusions à fin de décharge présentées par M. et Mme C..., à hauteur de la somme de 77 973 euros dégrevée en cours d'instance.

Article 2 : Le surplus des conclusions présentées par M. et Mme C... est rejeté.

Article 3 : Le présent arrêt sera notifié à M. et Mme A... et B... C... et au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique.

Copie en sera adressée à la direction de contrôle fiscal Occitanie.

Délibéré après l'audience du 13 mars 2025, à laquelle siégeaient :

M. Rey-Bèthbéder, président,

M. Lafon, président-assesseur,

Mme Fougères, première conseillère.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 27 mars 2025.

La rapporteure,

A. Fougères

Le président,

É. Rey-Bèthbéder

Le greffier,

F. Kinach

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle et numérique 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.

2

N° 23TL01131

Analyse

^ **Abstrats**

CETAT19-04-02-08-02 Contributions et taxes. - Impôts sur les revenus et bénéfices. - Revenus et bénéfices imposables - règles particulières. - Plus-values des particuliers. - Plus-values immobilières.