

Conseil d'État

N° **420819**

ECLI:FR:CECHR:2019:420819.20191227

Mentionné aux tables du recueil Lebon

3ème - 8ème chambres réunies

Mme Cécile Isidoro, rapporteur

Mme Marie-Gabrielle Merloz, rapporteur public

SCP PIWNICA, MOLINIE, avocats

Lecture du vendredi 27 décembre 2019

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

Vu la procédure suivante :

M. et Mme A... B... ont demandé au tribunal administratif de Strasbourg de prononcer la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales auxquelles ils ont été assujettis au titre des années 2009 et 2010 et des pénalités correspondantes.

Par un jugement n° 1401154, 1401155 du 10 janvier 2017, le tribunal administratif de Strasbourg a rejeté leur demande.

Par un arrêt n° 17NC00613 du 22 mars 2018, la cour administrative d'appel de Nancy a, d'une part, dit qu'il n'y avait plus lieu de statuer sur les conclusions de la requête de M. et Mme B... à concurrence du dégrèvement prononcé par l'administration le 17 juillet 2017 et, d'autre part, rejeté le surplus des conclusions de leur requête.

Par un pourvoi sommaire, un mémoire complémentaire et un mémoire en réplique, enregistrés les 22 mai et 22 août 2018 et le 17 juin 2019 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, M. et Mme B... demandent au Conseil d'Etat :

1°) d'annuler l'article 2 de cet arrêt ;

2°) réglant l'affaire au fond, de faire droit au surplus des conclusions de leur appel.

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 ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Cécile Isidoro, maître des requêtes,
- les conclusions de Mme Marie-Gabrielle Merloz, rapporteur public ;

La parole ayant été donnée, avant et après les conclusions, à la SCP Piwnica, Molinié, avocat de M. et Mme B... ;

Considérant ce qui suit :

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond qu'à l'issue de la vérification de comptabilité de la SCI Les Villas Saint-Vincent, l'administration fiscale a estimé que cette société avait accordé des avantages occultes à son gérant, M. B..., à raison de la minoration, d'une part, du prix de cession, au titre d'une vente en l'état futur d'achèvement conclue en 2009, d'un appartement de type F2 et, d'autre part, du prix de vente d'un appartement de type F4 cédé en 2010. Elle a assujéti, par voie de conséquence, l'intéressé et son épouse à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, sur le fondement du c de l'article 111 du code général des impôts. M. et Mme B... ont demandé la décharge de ces impositions au tribunal administratif de Strasbourg, qui a rejeté leur demande par un jugement du 10 janvier 2017. Ils demandent l'annulation de l'article 2 de l'arrêt du 22 mars 2018, par lequel la cour administrative d'appel de Nancy, après avoir prononcé un non-lieu partiel à statuer, a rejeté le surplus des conclusions de leur requête d'appel.

2. En premier lieu, en vertu des articles 8, 218 bis et 238 bis K du code général des impôts, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés sont imposables à raison des bénéfices, déterminés selon les règles prévues pour cet impôt, réalisés par les sociétés de personnes dont elles sont associées, dans la mesure des parts qu'elles détiennent.

3. Le versement d'une rémunération ou d'un avantage occulte par une société de personnes dont des personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés détiennent une part des droits sociaux correspond, dans la mesure de cette part, à une distribution de revenus imposable chez le bénéficiaire de cette rémunération dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, sans qu'il y ait lieu de distinguer selon que le rehaussement correspondant des résultats de la société de personnes a ou non suffi à rendre bénéficiaires les résultats imposables à l'impôt sur

les sociétés de ses associés.

4. Par suite et dès lors qu'il n'était pas contesté devant elle que les SARL Etudes Marketing et Le Golf, qui détiennent la totalité des parts de la SCI Les Villas Saint-Vincent, étaient imposables à l'impôt sur les sociétés, la cour administrative d'appel de Nancy n'a pas commis d'erreur de droit en jugeant que le versement d'un avantage occulte par cette SCI correspondait à une distribution de revenus imposable chez le bénéficiaire de cet avantage dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

5. En deuxième lieu, en cas d'acquisition à un prix que les parties ont délibérément majoré par rapport à la valeur vénale de l'objet de la transaction ou, s'il s'agit d'une vente, délibérément minoré, sans que cet écart de prix ne comporte de contrepartie, l'avantage ainsi octroyé doit être requalifié comme une libéralité représentant un avantage occulte constitutif d'une distribution de bénéfices au sens des dispositions précitées de l'article 111 c du code général des impôts, alors même que l'opération est portée en comptabilité et y est assortie de toutes les justifications concernant son objet et l'identité du cocontractant, dès lors que cette comptabilisation ne révèle pas, par elle-même, la libéralité en cause. La preuve d'une telle distribution occulte doit être regardée comme apportée par l'administration lorsqu'est établie l'existence, d'une part, d'un écart significatif entre le prix convenu et la valeur vénale du bien cédé, d'autre part, d'une intention, pour l'un des cocontractants, d'octroyer et, pour l'autre, de recevoir, une libéralité du fait des conditions de la cession. En outre, lorsque l'administration procède à l'évaluation de la valeur vénale d'un bien en se référant à des transactions qui ont porté sur des immeubles situés à proximité de son lieu de situation, il lui appartient de retenir des termes de comparaison relatifs à des ventes qui ont porté sur des biens similaires, intervenues à une date peu éloignée dans le temps. Toutefois, aucune règle du code général des impôts n'impose dans ce cas à l'administration de se fonder exclusivement sur des termes de comparaison portant sur des transactions antérieures à la date de ce fait générateur.

6. D'une part, il ne ressort pas des pièces du dossier soumis aux juges du fond que la cour aurait entaché son arrêt de dénaturation en estimant que l'appartement F2 litigieux était, à sa superficie près, similaire à un F4 qui avait été cédé la même année, qui était aussi situé au dernier étage de l'immeuble et qui disposait aussi d'une terrasse, mais n'était pas comparable à un autre appartement F2 qui avait été cédé 18 mois plus tôt, qui était situé à un étage inférieur de l'immeuble et qui n'était doté que d'un balcon. Elle n'a pas davantage dénaturé les pièces du dossier en jugeant que la valeur vénale de l'appartement F2 litigieux pouvait être estimée en faisant la moyenne entre le prix de vente au mètre carré du F4 et le prix de vente moyen au mètre carré, également en 2009, de six autres appartements et en jugeant que la valeur vénale de l'appartement F4 litigieux pouvait être estimée en faisant la moyenne entre le prix de vente moyen au mètre carré, en 2010, de trois autres appartements F4 de l'immeuble et celui de douze opérations intervenues cette même année. La cour a pu déduire de l'ensemble de ces éléments, sans inverser la charge de la preuve, que l'administration établissait l'existence d'une sous-estimation des prix de cession convenus avec M. B....

7. D'autre part, après avoir relevé que l'administration faisait valoir l'importance de la

minoration des prix de cession, les fonctions de gérant de M. B... au sein de la SCI Les Villas Saint-Vincent et la circonstance qu'il avait commercialisé, à ce titre, l'ensemble de son programme immobilier, la cour n'était pas tenue de répondre à l'argument tiré de ce que la SCI aurait dû démontrer à ses banquiers en 2009 et 2010 que ses stocks n'étaient pas trop élevés, pour déduire des éléments précités que l'administration établissait l'intention pour ladite société d'octroyer une libéralité à M. B....

8. En troisième et dernier lieu, aux termes de l'article 12 du code général des impôts : " L'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année ". En vertu de l'article 1583 du code civil, la vente est " parfaite entre les parties, et la propriété est acquise de droit à l'acheteur à l'égard du vendeur, dès qu'on est convenu de la chose et du prix, quoique la chose n'ait pas encore été livrée ni le prix payé ". Aux termes de l'article 1601-1 du même code : " La vente d'immeubles à construire est celle par laquelle le vendeur s'oblige à édifier un immeuble dans un délai déterminé par le contrat. / Elle peut être conclue à terme ou en l'état futur d'achèvement ". Aux termes du premier alinéa de l'article 1601-3 du même code: " La vente en l'état futur d'achèvement est le contrat par lequel le vendeur transfère immédiatement à l'acquéreur ses droits sur le sol ainsi que la propriété des constructions existantes. Les ouvrages à venir deviennent la propriété de l'acquéreur au fur et à mesure de leur exécution ; l'acquéreur est tenu d'en payer le prix à mesure de l'avancement des travaux ".

9. Dans le cas d'une vente en l'état futur d'achèvement à un prix sous-évalué, l'acquéreur doit être regardé comme ayant disposé de la fraction de ce prix constitutive d'une libéralité dès la conclusion de la vente et sans attendre la livraison du bien, alors même que les ouvrages ne deviennent sa propriété qu'au fur et à mesure de l'exécution des travaux.

10. Par suite, la cour a pu, sans commettre d'erreur de droit, juger que le fait générateur de l'imposition de l'avantage occulte qui leur avait été accordé devait être regardé comme intervenu à la date du 30 décembre 2009.

11. Il résulte de tout ce qui précède que les requérants ne sont pas fondés à demander l'annulation de l'arrêt qu'ils attaquent. Leurs conclusions présentées au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ne peuvent, par suite, qu'être rejetées.

D E C I D E :

Article 1er : Le pourvoi de M. et Mme B... est rejeté

Article 2 : La présente décision sera notifiée à M. et Mme A... B... et au ministre de l'action et des comptes publics.