

## COUR DE CASSATION

---

Audience publique du **18 mai 2010**

Rejet

Mme FAVRE, président

Arrêt n° 549 F-D

Pourvoi n° M 09-65.941

## REPUBLIQUE FRANCAISE

---

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

---

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE,  
FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par la société LSGI Belgique,  
société anonyme, dont le siège est 106 avenue Louise, 1050 Bruxelles  
(Belgique),

contre l'arrêt rendu le 28 novembre 2008 par la cour d'appel de Paris  
(1<sup>re</sup> chambre, section B), dans le litige l'opposant au directeur général des  
impôts, directeur des services fiscaux chargé de la direction des résidents à  
l'étranger et des services généraux, domicilié 10 rue du Centre, 93645 Noisy-  
le-Grand,

défendeur à la cassation ;

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, les deux  
moyens de cassation annexés au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, en l'audience publique du 7 avril 2010, où étaient présents : Mme Favre, président, M. Salomon, conseiller référendaire rapporteur, Mme Tric, conseiller doyen, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Salomon, conseiller référendaire, les observations de la SCP Piwnica et Molinié, avocat de la société LSGI Belgique, de la SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat du directeur général des finances publiques, les conclusions de Mme Batut, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le premier moyen, pris en sa première branche :

**Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 28 novembre 2008), que la société de droit belge LSGI Belgique (la société) est propriétaire de biens immobiliers situés en France ; qu'après l'avoir vainement invitée, par mise en demeure du 4 juillet 2000, à déposer la déclaration de taxe relative aux biens immobiliers détenus pour l'année 2000, l'administration fiscale lui a notifié un redressement sur le fondement des dispositions de l'article 990 D du code général des impôts ;**

Attendu que la société fait grief à l'arrêt d'avoir rejeté sa demande aux fins d'obtenir la décharge des impositions mises en recouvrement, alors, selon le moyen, *que l'article 990 E, 2° , du code général des impôts prévoit que la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles n'est pas applicable aux personnes morales qui, ayant leur siège dans un pays ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, souscrivent chaque année, le 15 mai au plus tard, une déclaration relative à la consistance et la valeur des immeubles possédés, l'identité et l'adresse de ses associés et au nombre de parts détenues par eux ; que l'article 990 E, 3° , du même code prévoit la même exonération en faveur des personnes morales qui en vertu d'un traité, ne doivent pas être soumises à une imposition plus lourde, lorsqu'elles communiquent ou prennent l'engagement de communiquer à l'administration sur sa demande, un certain nombre de renseignements relatifs aux immeubles détenus, à ses associés, aux nombres de parts qu'ils détiennent et à leur résidence fiscale ; que l'article 990 E du code général des impôts n'institue aucune option entre ces différents régimes, de sorte qu'une personne morale peut bénéficier de l'exonération ainsi prévue en se prévalant indifféremment de l'un ou des autres régimes ainsi institués, dès lors qu'elle en remplit les conditions ; qu'en décidant que le contribuable devait nécessairement choisir entre ces régimes et que la société LSGI Belgique ayant opté pour l'exonération instituée par l'article 990 E paragraphe 2 soumise à la souscription d'une déclaration avant le 15 mai de l'année, ne pouvait prétendre à celle prévue par l'article 990 E paragraphe 3 du code général des impôts subordonnée à l'engagement de communiquer à l'administration sur sa demande un certain nombre de renseignements, la cour d'appel a violé ce texte ;*

Mais attendu que l'arrêt énonce que l'article 990 E, 2° et 3°, du code général des impôts prévoit une alternative pour le contribuable qui choisit librement, soit de déposer chaque année une déclaration concernant les renseignements relatifs à la situation, la consistance et la valeur des immeubles possédés au premier janvier, l'identité et l'adresse de leurs associés à la même date ainsi que le nombre des actions ou parts détenus par eux, soit de prendre l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, la situation et la consistance des immeubles possédés au premier janvier, l'identité et l'adresse de leurs actionnaires, associés ou autres membres, le nombre des actions, parts ou autres droits détenus par chacun d'eux et la justification de leur résidence fiscale ;

que l'arrêt retient que la société s'est placée sous le régime prévu par l'article 990 E, 2°, du code général des impôts en ayant souscrit une déclaration qui ne comportait pas la mention de la résidence fiscale des associés, prévue par l'article 990 E, 3°, du même code ; qu'il retient encore que la société a reconnu n'avoir souscrit dans les délais impartis la déclaration exigée par l'article 990 E, 2°, du code général des impôts et ne pas pouvoir, dans ces conditions, bénéficier de l'exonération prévue par ce texte; qu'en l'état de ces énonciations, c'est à bon droit que la cour d'appel a rejeté la demande de la société ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu que le premier moyen, pris en ses deuxième, troisième et quatrième branches, et le second moyen ne seraient pas de nature à permettre l'admission du pourvoi ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société LSGI Belgique aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa demande ; la condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme de 2 500 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du dix-huit mai deux mille dix.

**XXXXXXXXX**

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Piwnica et Molinié, avocat aux Conseils, pour la société LSGI Belgique

## PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué confirmatif d'avoir débouté la société LSGI Belgique de ses demandes tendant à l'annulation de l'avis de mise en recouvrement en date du 9 mai 2001 et à la décharge de la taxe sur la valeur vénale des immeubles détenus en France à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2000 ;

AUX MOTIFS QUE de par sa rédaction dépourvue de toute ambiguïté, l'article 990 E du code général des impôts, sans qu'il y soit nullement ajouté, prévoit une alternative pour le contribuable qui, en conséquence, choisi librement, soit de déposer chaque année une déclaration contenant les renseignements requis, soit de prendre et respecter l'engagement de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, les renseignements listés ; que ne s'est d'ailleurs pas méprise la société LSGI Belgique qui, dès lors doit être considérée comme s'étant placée sous le régime instauré par ce texte, a souscrit en 1993 une déclaration n° 2746 telle que prévue par l'article 990 E 2° en ce qu'elle ne comportait pas la mention obligatoire de la résidence fiscale des associés, exigence posée en revanche par le 3° de cet article dont la rédaction ne limite pas cette obligation aux seuls associés personnes physiques ;.... qu'elle ne peut également être considérée comme ayant souscrit un engagement au sens de l'article 990 E 3° et dans les conditions de portée, forme, date et lieu de dépôts, précisées dans les bulletins officiels des impôts : 7 Q-3-93, 7 Q-2-928-98 et dans la documentation administrative de base 7 Q 216 ; que c'est à juste titre que le tribunal a retenu que le courrier du 29 mars 1994 émanant de M. Giriens agissant en qualité d'administrateur de la société SODEVHA, elle-même actionnaire non majoritaire de la société appelante, aux termes duquel celui-ci s'est engagé pour le compte de la société LSGI à fournir les informations prévues par la loi, ne constituent pas un engagement valable de sa part, dans la mesure où il n'est pas démontré mais seulement affirmé, que M. Giriens avait expressément été autorisé à souscrire une telle obligation ; qu'en outre ainsi que l'ont relevé les premiers juges, il s'avère que la déclaration n° 2746 de l'année 1998 était accompagnée d'un courrier en date du 15 mai 1998 demandant l'exonération de la taxe conformément aux dispositions de l'article 990 E 2° et non l'article 990 E 3, ce qui atteste, eu égard à la déclaration précédente de 1993 que la société entendait effectivement se placer sous le seul régime dudit article 990 E 2 ;

ALORS QUE D'UNE PART l'article 990 E paragraphe 2 du code général des impôts prévoit que la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles n'est pas applicable aux personnes morales qui, ayant leur siège dans un pays ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, souscrivent chaque année, le 15 mai au plus tard, une déclaration relative à la consistance et la valeur des immeubles possédés, l'identité et l'adresse de ses associés et au nombre de parts détenues par eux ; que l'article 990 E en son paragraphe 3 prévoit la même exonération en faveur des personnes

morales qui en vertu d'un traité, ne doivent pas être soumises à une imposition plus lourde, lorsqu'elles communiquent ou prennent l'engagement de communiquer à l'administration sur sa demande, un certain nombre de renseignements relatifs aux immeubles détenus, à ses associés, aux nombres de parts qu'ils détiennent et à leur résidence fiscale ; que l'article 990 E n'institue aucune option entre ces différents régimes de sorte qu'une personne morale peut bénéficier de l'exonération ainsi prévue en se prévalant indifféremment de l'un ou des autres régimes ainsi institués, dès lors qu'elle en remplit les conditions ; qu'en décidant que le contribuable devait nécessairement choisir entre ces régimes et que la société LSGI Belgique ayant opté pour l'exonération instituée par l'article 990 E paragraphe 2 soumise à la souscription d'une déclaration avant le 15 mai de l'année, ne pouvait prétendre à celle prévue par l'article 990 E paragraphe 3 du code général des impôts subordonnée à l'engagement de communiquer à l'administration sur sa demande un certain nombre de renseignements, la cour d'appel a violé ce texte ;

ALORS QUE D'AUTRE PART le mandat ou procuration est un acte par lequel une personne donne à une autre le pouvoir de faire quelque chose pour le mandant et en son nom ; que le mandant est engagé par les actes de son mandataire accomplis dans les limites de son mandat ; qu'il résulte des propres mentions de l'arrêt attaqué que par courrier du 29 mars 1994, M. Giriens agissant en qualité d'administrateur de la société SODEVHA, elle-même actionnaire non majoritaire de la société LSGI, s'est engagé pour le compte de la société LSGI à fournir les informations prévues par l'article 990 E du code général des impôts ; qu'en décidant néanmoins que cet acte n'engageait pas la société LSGI de sorte qu'elle ne pouvait bénéficier de l'exonération de taxe prévue par l'article 990 E paragraphe 2 du code général des impôts, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations et a violé l'article 1984 du code civil ;

ALORS QUE DE TROISIEME PART à supposer que l'engagement pris par M. Giriens au nom de la société LSGI ne soit pas valable, la nullité d'un contrat en raison de l'absence de pouvoir du mandataire qui est relative, ne peut être demandée que par la partie représentée ; qu'il s'ensuit que seule la société LSGI était recevable à se prévaloir de la nullité éventuelle de l'engagement pris par M. Giriens en son nom auprès de l'administration fiscale ; qu'en faisant droit à l'exception de nullité opposée par l'administration fiscale quant à la validité de l'engagement pris par M. Giriens au nom de la société LSGI, la cour d'appel a derechef violé l'article 1984 du code civil ;

ALORS QU'ENFIN le mandant est tenu de ce qui a pu être fait au delà du mandat, qu'autant qu'il l'a ratifié expressément ou tacitement ; qu'en ne recherchant pas si la société LSGI qui s'est expressément prévalu de l'engagement donné pour son compte par M. Giriens auprès de l'administration fiscale, n'avait pas, par là même, ratifié le mandat donné à ce dernier pour agir en son nom auprès de l'administration fiscale, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1998 du code civil.

## SECOND MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué confirmatif d'avoir débouté la société LSGI Belgique de ses demandes tendant à l'annulation de l'avis de mise en recouvrement en date du 9 mai 2001 et à la décharge de la taxe sur la valeur vénale des immeubles détenus en France à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2000 ;

AUX MOTIFS QUE la société LSGI Belgique soutient par ailleurs que dans l'hypothèse où seules les dispositions de l'article 990 E 2° seraient applicables, elle devrait cependant être exonérée de taxe au motif que la sanction appliquée par l'administration fiscale en raison du retard avec lequel elle a établi et déposé la déclaration n° 2746 serait disproportionnée par rapport au préjudice invoqué qui, en réalité, n'existerait pas ; mais outre que l'assujettissement à la taxe de 3 % est sans relation avec l'existence d'un préjudice éventuellement subi par le Trésor, la rédaction claire des dispositions de l'article 990 E 2° qui indique que la déclaration doit être faite chaque année, suffit à rendre vaine l'argumentation développée par l'appelante, qui bien qu'ayant déjà reçu le 23 juin 1999 une mise en demeure d'avoir à déposer une déclaration 2746 au titre de l'année 1999 a négligé ce premier avertissement pour récidiver l'année suivante ;

ALORS QUE la CJCE a jugé dans son arrêt Elisa du 11 octobre 2007 que la réglementation nationale relative à la taxe sur la valeur vénale des immeubles constituait, à l'époque des faits, une restriction à la libre circulation des capitaux, compte tenu des conditions dans lesquelles les personnes morales étrangères pouvaient bénéficier de l'exonération de taxe ; que si la lutte contre la fraude fiscale constitue une raison impérieuse d'intérêt général qui peut justifier une restriction à la libre circulation des capitaux, les restrictions en cause doivent être appropriées à l'objectif poursuivi et ne pas aller au delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif posé ; que le dispositif de la taxe de 3 % avait été mis en place afin d'inciter les personnes morales détenant directement ou indirectement des immeubles en France à révéler l'identité des personnes physiques ou morales qui en sont associés, et de lutter de cette manière contre les montages tendant à échapper à l'impôt sur la fortune ; qu'en l'espèce, l'administration a été mise à même d'exercer son pouvoir de contrôle dès lors que la société LSGI a répondu à la mise en demeure de déposer sa déclaration contenant ce type d'informations, et qu'elle avait son siège dans un Etat avec lequel la France a conclu une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ; qu'en ne recherchant pas, comme l'y invitaient les conclusions de la société LSGI Belgique, si l'imposition de la société LSGI à cette taxe pour un montant de 130.595 euros au seul motif qu'elle n'avait pas spontanément souscrit ce type de déclaration, n'apparaissait pas, de par son importance, comme une sanction confiscatoire disproportionnée par rapport à l'objectif de lutte contre la fraude fiscale, et partant attentatoire à la libre circulation des

capitaux, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 73 B du traité CE.