

**REPUBLIQUE FRANCAISE  
AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

**COUR D'APPEL DE PARIS**

**Pôle 5 - Chambre 10**

**ARRÊT DU 06 FEVRIER 2023**

(n° , 6 pages)

Numéro d'inscription au répertoire général : N° **RG 21/10189** - N° **Portalis 35L7-V-B7F-CDYTD**

Décision déferée à la Cour : Jugement du 05 Mars 2021 -TJ de PARIS RG n° 18/12929

**APPELANT**

**Monsieur Alain E. ROCH**

Domicilié 1000 rue Sherbrooke Ouest  
Bureau 1900 / H3A 3G4 - MONTREAL QUEBEC CANADA

*Représenté par Me Luca DE MARIA de la SELARL SELARL PELLERIN - DE MARIA - GUERRE, avocat au barreau de PARIS, toque : L0018*

*Représenté par Me Eric MEIER de la SCP BAKER & MC KENZIE, avocat au barreau de PARIS, toque : P0445*

*Représenté par Me Isabelle FOUCHARD Avocat du barreau de RENNES*

**INTIMES**

**LE DIRECTEUR RÉGIONAL DES FINANCES PUBLIQUES D'ILE DE FRANCE**  
Le Directeur Régional des Finances Publiques d'Ile de France et du département de Paris

**En ses bureaux du Pôle Fiscal Parisien 1,  
Pôle Juridictionnel Judiciaire  
11-13, rue de la Banque  
75002 PARIS**

*Représenté par Me Guillaume MIGAUD de la SELARL ABM DROIT ET CONSEIL AVOCATS E.BOCCALINI & MIGAUD, avocat au barreau de VAL-DE-MARNE, toque : PC430*

**COMPOSITION DE LA COUR :**

L'affaire a été débattue le 21 Novembre 2022, en audience publique, devant la Cour composée de :

Monsieur Edouard LOOS, Président  
Mme Christine SIMON-ROSSENTHAL, Présidente  
Monsieur Jacques LE VAILLANT, Conseiller

qui en ont délibérés, un rapport a été présenté à l'audience par Monsieur Edouard LOOS Président dans les conditions prévues par l'article 804 du code de procédure civile.

**Greffier**, lors des débats : Madame Sylvie MOLLÉ

## **ARRÊT** :

- contradictoire
- par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile.
- signé par Edouard LOOS, Président et par Sonia JHALLI, Greffière présente lors du prononcé.

### **FAITS ET PROCEDURE**

Madame Mathilde C , résidente française, a déposé des déclarations d'impôt de solidarité sur la fortune, qui ont fait l'objet d'un contrôle sur pièces. A l'issue de ce contrôle, Madame C a admis avoir constitué le trust "Oscar II" au Canada, en 1986 et a produit la déclaration de trust amendée au 10 décembre 2011.

Estimant que ces avoirs auraient dû être déclarés au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune, en application des dispositions des articles 885 G ter et 750 ter du code général des impôts et soumis au prélèvement prévu par l'article 990 J du même code au tarif le plus élevé mentionné au 1 de l'article 885 U du code général des impôts, et

considérant que Monsieur Alain E. Roch, domicilié au Canada, était redevable de ce prélèvement en tant qu'administrateur du trust, l'administration fiscale lui a notifié une proposition de rectification en date du 31 juillet 2017, la base d'imposition ayant été déterminée à partir de l'estimation des avoirs figurant dans l'acte modificatif du 10 décembre 2011, et arrêtée à 2 543 000 dollars américains, convertis à 1 965 376 euros aux 1er janvier 2012 et 2013, à 1 715 376 euros au 1er janvier 2014 et à 1 480 376 euros au 1er janvier 2015.

L'administration fiscale a émis deux avis de mise en recouvrement le 25 janvier 2018 portant sur les impositions supplémentaires suivantes :

- au titre de l'année 2012, 9 827 euros en droits, 2 280 euros au titre des intérêts de retard, 983 euros au titre de la majoration de 10%, soit en tout 13 090 euros,
- au titre de l'année 2013, 29 481 euros en droits, 5 778 euros au titre des intérêts de retard, 2 948 euros au titre de la majoration de 10%, soit en tout 38 207 euros,
- au titre de l'année 2014, 25 731 euros en droits, 3 808 euros au titre des intérêts de retard, 2 573 euros au titre de la majoration de 10%, soit en tout 32 112 euros,
- au titre de l'année 2015, 22 206 euros en droits, 2 221 euros au titre des intérêts de retard et 2 221 euros au titre de la majoration de 10%, soit en tout 26 648 euros.

Monsieur Roch a formé une réclamation contentieuse le 19 février 2018, qui a été rejetée par décision de l'administration fiscale du 20 août 2018.

Par acte d'huissier de justice en date du 19 octobre 2018, Monsieur Alain E. Roch a fait assigner l'administration fiscale devant le tribunal judiciaire de Paris.

\* \* \*

Vu le jugement prononcé le 5 mars 2021 par le tribunal judiciaire de Paris a statué comme suit :

- Déboute Monsieur Alain E. Roch de l'ensemble de ses demandes ;
- Condamne Monsieur Alain E. Roch aux dépens ;
- Dit n'y avoir lieu à exécution provisoire.

Vu l'appel déclaré par M. Roch le 31 mai 2021,

Vu les dernières conclusions signifiées par M. Roch le 31 octobre 2022,

Vu les dernières conclusions signifiées le 29 septembre 2022 par le directeur régional des finances publiques d'île-de-France et de Paris,

Monsieur Alain E. Roch demande à la cour de statuer comme suit :

*Vu l'article 2 du code civil, la convention fiscale, l'article 63 du traité sur le fonctionnement de l'union européenne, l'article 55 de la constitution, l'article 2 paragraphe 3.b et 5, article 3 paragraphe 1.b et 2, article 4 paragraphe 1, article 22 paragraphe 6 et article 23 paragraphe 2.b de la convention fiscale France-Canada ; les articles 792-0 bis, 885 A, 990 J, 1649 AB, 1736 IV du code général des impôts ; les articles L80 A et L80 B du livre des procédures fiscales ; BOI-PAT-ISF-30-20-30 n°80, BOI PAT-ISF-30-20-30 n°210 dans leur version applicable,*

- Reforme le jugement rendu le 5 mars 2021 en première instance par le tribunal judiciaire de Paris de ses chefs ayant débouté Monsieur Alain Roch de l'ensemble de ses demandes tendant à obtenir le dégrèvement des impositions relatives aux années 2012 à 2015 d'un montant total de 110 057 euros mises à sa charge en sa qualité d'administrateur du trust Oscar II et condamné aux dépens ;
- En conséquence,
- Prononcer le dégrèvement des impositions relatives aux années 2012 à 2015 d'un montant total de 110 057 euros mises à la charge de Monsieur Alain Roch en sa qualité d'administrateur du trust Oscar II ;
- Et en tout état de cause,
- Prononcer le dégrèvement du prélèvement *sui generis*, assorti de majorations et intérêts de retard pour un montant total de 13 090 euros réclamé au titre de l'année 2012 par application des dispositions de l'article 885 A du code général des impôts ;
- Rejeter toutes les demandes de la direction générale des finances publiques ;
- Condamner la direction générale des finances publiques à verser Monsieur Alain Roch la somme de 10 000 euros au titre des frais non compris dans les dépens sur le fondement des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile ;
- Mettre les entiers dépens à la charge de l'État, pris en la personne de Monsieur le directeur de la direction régionale des finances publiques d'île-de-France et du département de Paris.

Le directeur régional des finances publiques d'île-de-France et de Paris demande à la cour de statuer comme suit :

- Confirmer en toutes ses dispositions la décision du tribunal judiciaire de Paris du 5 mars 2021
- Confirmer les rappels effectués par l'administration ;
- Rejeter la demande de paiement de la somme de 10 000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;
- Dire qu'en toute hypothèse les frais de constitution d'avocat resteront à la charge de l'appelant
- Le condamner en outre à verser 3 000 euros au directeur régional des finances publiques

d'Île-de-France et de Paris au titre de l'article 700 du code de procédure civile et à tous les dépens de l'instance.

## **SUR CE, LA COUR**

M. Roch demande à la cour d'infirmer le jugement déféré et de le décharger de l'imposition en exécution de la convention fiscale franco-canadienne du 2 mai 1975 applicable au trust canadien Oscar II faisant l'objet des impositions litigieuses. A titre subsidiaire M. Roch soutient que les "éléments de fortune" du trust Oscar II qu'il détient en sa qualité de trustee, résident du Canada, sont imposables uniquement au Canada par application de la convention franco-canadienne.

Selon M. Roch, la loi française de 2011 ne peut pas sanctionner le trustee pour défaut d'obligation déclarative ni affecter la constituante par voie de taxation ou de sanction.

Il soutient enfin que le prélèvement *sui generis* serait contraire au principe de libre circulation des capitaux prévu par l'article 63 du traité de fonctionnement de l'Union européenne.

L'administration fiscale qui sollicite la confirmation du jugement expose que la législation française applicable en matière de taxation des trusts à l'ISF, en l'espèce la loi de finance rectificative du 29 juillet 2011, rend l'assiette de l'impôt indépendante du contenu de l'acte de trust et de la nature de ce dernier notamment son caractère révocable ou discrétionnaire.

Il est précisé que le prélèvement *sui generis* prévu à l'article 990 J du code général des impôts ne concerne que le constituant en l'occurrence Madame C, qu'il n'est pas assimilable à l'ISF et ne rentre pas dans le champ de la convention franco-canadienne.

Selon l'administration fiscale, aucune prise de position ne pourrait lui être opposée.

Il est également développé que le prélèvement *sui generis* ne sert pas à sanctionner le trustee pour défaut de déclaration, que l'absence de capacité contributive de Mme C est indifférente, qu'il n'est pas prouvé que Mme C aurait transféré son domicile fiscal en 2007.

Il est enfin rappelé que M. Roch, insttuté trustee le 29 avril 2013, avait connaissance de la loi de finance rectificative du 29 juillet 2011 et des obligations incombant à l'administrateur d'un trust dont le constituant est résident fiscal français.

Ceci étant exposé, il est constant que le trust Oscar II, résident fiscal canadien, qui présente un caractère discrétionnaire et irrévocable, a été constitué de bonne foi au Canada en 1986 par Madame C qui présente la qualité de constituante. M. Roch (société Blue Bridge) en est le trustee (administrateur).

L'article 55 de la constitution du 4 octobre 1958 prévoit la primauté des conventions internationales sur le droit interne. Sous réserve qu'elle soit applicable au présent litige la convention fiscale conclue entre le gouvernement canadien et la République française le 2 mai 1975 l'emporte sur la législation interne.

L'article 2.3 de la convention est ainsi rédigé:

« Les impôts actuels auxquels s'appliquent la Convention sont notamment :

a) En ce qui concerne le Canada, (...) ;

b) En ce qui concerne la France, l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés, la taxe sur les salaires (régie par les dispositions de la Convention applicables, suivant les cas, aux bénéficiaires des entreprises ou aux revenus des professions indépendantes), l'impôt de solidarité sur la fortune, et toute retenue à la source, tout précompte ou avance décomptés sur ces impôts (ci-après dénommés " impôt français "). » .

Le prélèvement sus généré faisant l'objet de la réclamation présentée contre M. Roch porte sur les sommes visées dans l'article 990 J du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi de finances rectificative du 29 juillet 2011 dont le contenu est le suivant :

“ Les personnes physiques constituants ou bénéficiaires d'un trust défini à l'article 792O bis sont soumises à un prélèvement fixé au tarif le plus élevé mentionné au 1 du I de l'article 885-U.

II.-Lorsque leur administrateur est soumis à la loi d'un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, le prélèvement ne s'applique pas aux trusts irrévocables dont les bénéficiaires exclusifs relèvent de l'article 795 ni à ceux constitués en vue de gérer les droits à pension acquis, au titre de leur activité professionnelle, par les bénéficiaires dans le cadre d'un régime de retraite mis en place par une entreprise ou un groupe d'entreprises.

III.-Le prélèvement est dû :

1° Pour les personnes qui ont en France leur domicile fiscal au sens de l'article 4 B à raison des biens et droits situés en France ou hors de France et des produits capitalisés placés dans le trust ;

2° Pour les autres personnes, à raison des seuls biens et droits autres que les placements financiers mentionnés à l'article 885 L situés en France et des produits capitalisés placés dans le trust.

Toutefois, le prélèvement n'est pas dû à raison des biens, droits et produits capitalisés lorsqu'ils ont été :

a) Inclus dans le patrimoine, selon le cas, du constituant ou d'un bénéficiaire pour l'application de l'article 885 G ter et régulièrement déclarés à ce titre par ce contribuable ;

b) Déclarés, en application de l'article 1649 AB, dans le patrimoine d'un constituant ou d'un bénéficiaire réputé être un constituant en application du 3 du II de l'article 792-0 bis, dans les cas où le constituant ou le bénéficiaire n'est pas redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune compte tenu de la valeur nette taxable de son patrimoine, celui-ci incluant les biens, droits et produits capitalisés placés dans le trust.

Le prélèvement est assis sur la valeur vénale nette au 1er janvier de l'année d'imposition des biens, droits et produits capitalisés composant le trust.

La consistance et la valeur des biens, droits et produits capitalisés placés dans le trust sont déclarées et le prélèvement est acquitté et versé au comptable public compétent par l'administrateur du trust au plus tard le 15 juin de chaque année. A défaut, le constituant et les bénéficiaires, autres que ceux mentionnés aux a et b du présent III, ou leurs héritiers sont solidairement responsables du paiement du prélèvement.

Le prélèvement est assis et recouvré selon les règles et sous les sanctions et garanties applicables aux droits de mutation par décès.”

Le trust étant considéré comme une personne selon les termes de l’article 3. 2 de la convention franco-canadienne, les biens qu’il comporte sont dès lors imposables au Canada en application de l’article 22.6 de la convention selon lesquelles “les éléments de la fortune d’un résident d’un Etat contractant ne sont imposables que dans cet autre Etat”

Il s’en déduit que seul le Canada peut imposer les actifs du Trust Oscar II.

La taxation des actifs du trust au Canada et la taxation de ces mêmes actifs en France contre M. Roch en sa qualité de trustee constituerait une double imposition contraire à la convention franco canadienne du 2 mai 1975.

Il se déduit de ce qui précède que le jugement déferé doit être infirmé.

L’administration fiscale doit être déboutée de ses rappels d’imposition.

Une indemnité doit être allouée à M. Roch sur le fondement de l’article 700 du code de procédure civile.

#### **PAR CES MOTIFS**

La cour,

**INFIRME** le jugement déferé;

Statuant de nouveau :

**DIT** non fondés les rappels effectués par le directeur régional des finances publiques d' Ile- de de-France et de Paris à l’encontre de M. Roch ;

**CONDAMNE** le directeur régional des finances publiques d' Ile- de de-France et de Paris aux dépens ;

**CONDAMNE** le directeur régional des finances publiques d' Ile- de de-France et de Paris à verser à M. Alain E. Roch la somme de 5 000 euros sur le fondement de l’article 700 du code de procédure civile ;

**REJETTE** toutes autres demandes.

**LA GREFFIÈRE,**

**LE PRÉSIDENT,**

**S.JHALLI**

**E.LOOS**