

COUR D'APPEL DE SAINT - DENIS

ARRÊT DU 22 MAI 2024

Chambre civile TGI

**ARRÊT N°24/
PF**

Appel d'une décision rendue par le TRIBUNAL JUDICIAIRE DE SAINT DENIS en date du 20 AVRIL 2022 RG n° 20/01808 suivant déclaration d'appel en date du 30 MAI 2022

**R.G : N° RG
22/00814 - N°
P o r t a l i s
DBWB-V-B7G-FW
FK**

APPELANTE :

**Etablissement Public DIRECTION REGIONALE DES FINANCES
PUBLIQUES DE PROVENCE ALPES COTE D'AZUR**
Immeuble Latrium - Boulevard du coq d'argent
13098 AIX-EN-PROVENCE
Représentant : Me Alain ANTOINE, Plaidant/Postulant, avocat au barreau de SAINT-DENIS-DE-LA-REUNION

INTIME :

Etablissement Public
DIRECTION
REGIONALE DES
FINANCES
PUBLIQUES DE PROV
ENCE ALPES COTE
D'AZUR

Monsieur Jean-Eric SITA

1 rue des Palmiers
97430 LE TAMPON

Représentant : Me Isabelle MERCIER-BARRACO, Postulant, avocat au barreau de SAINT-DENIS-DE-LA-REUNION - Me Cyril TRAGIN, Plaidant, avocat au barreau de PARIS

C/

CLOTURE LE : 13/07/2023

SITA

DÉBATS : En application des dispositions de l'article 804 du code de procédure civile, l'affaire a été débattue à l'audience publique du **08 mars 2024** devant la cour composée de :

**RG 1ERE INSTANCE :
20/01808**

PRÉSIDENT : Monsieur Patrick CHEVRIER, Président de chambre
CONSEILLER : Madame Pauline FLAUSS, Conseillère
CONSEILLER : Monsieur Laurent FRAVETTE, Vice-président placé affecté à la cour d'appel de Saint-Denis par ordonnance de Monsieur le Premier Président

Qui en ont délibéré après avoir entendu les avocats en leurs plaidoiries.

A l'issue des débats, le président a indiqué que l'arrêt serait prononcé par sa mise à disposition le **22 mai 2024**.

GREFFIERE LORS DES DÉBATS ET DE LA MISE À DISPOSITION : Madame Nathalie BEBEAU, Greffière.

ARRÊT : prononcé publiquement par sa mise à disposition des parties le **22 mai 2024**.

* * *

LA COUR

EXPOSE DU LITIGE

Monsieur SITA Jean-Eric a fait l'objet d'un examen de sa situation fiscale personnelle portant sur les années 2014, 2015 et 2016. Ce dernier a révélé l'existence de compte bancaire à l'étranger entre 2008 et 2016 pour lesquels l'obligation déclarative prévue à l'article 1649 A du Code Général des Impôts (CGI) n'avait pas été respectée.

Concomitamment à cette procédure, l'Administration fiscale a engagé un contrôle sur pièces de son dossier.

Par un courrier en date du 24 avril 2018, Monsieur SITA a été invité à produire l'ensemble des relevés bancaires relatifs aux comptes non déclarés pour la période du 1^{er} janvier 2008 au 31 décembre 2014.

Le 28 juin 2018, l'avocat de Monsieur SITA a produit des relevés des comptes bancaires ouverts à Maurice et en Australie. Cependant, l'Administration fiscale les ayant jugés parcellaires, celle-ci a, le 2 août 2018, adressé une demande d'assistance administrative aux autorités fiscales mauriciennes.

Le 08 octobre 2018, les autorités fiscales mauriciennes ont transmis à l'Administration les relevés de comptes ouverts au nom de Monsieur SITA, auprès de la Mauritius Commercial Bank à MAURICE, pour la période du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2016. Il en ressort que Monsieur Jean-Eric SITA est titulaire avec Jean-François SITA de deux comptes bancaires, et que, au cours de l'année 2011, plusieurs mouvements débiteurs et créditeurs ont été enregistrés sur ces derniers.

Selon l'Administration, en raison de l'utilisation de ces comptes en 2011, Monsieur SITA était tenu de les déclarer en même temps que sa déclaration de revenus, et ce conformément aux dispositions du 2^o alinéa de l'article 1649 A du CGI. Or, l'examen de sa déclaration déposée en 2012, afférente aux revenus de l'année 2011, a permis d'établir qu'il n'avait pas renseigné les comptes litigieux.

Par deux courriers en date du 22 février 2019, l'Administration a alors demandé à Monsieur SITA de justifier l'origine et les modalités d'acquisition de ces avoirs, ainsi que d'apporter toutes informations utiles sur la taxation ou non de ces sommes.

Par courrier en date du 15 avril 2019, Monsieur SITA a répondu que ces sommes correspondaient au solde de la vente en novembre 2008, d'un bien immobilier indivis, situé sur le territoire mauricien.

Estimant que Monsieur SITA n'établissait toutefois aucun lien entre cette vente et les flux bancaires, l'Administration lui a adressé deux mises en demeure en date du 25 avril 2019. Dans ces dernières, il lui était demandé d'apporter certains éléments d'information afin d'établir la traçabilité des flux financiers ayant concouru à la formation de ce solde.

Par courrier en date du 17 mai 2019, Monsieur SITA a indiqué ne pas disposer d'autres justificatifs que ceux déjà transmis précédemment.

Estimant que Monsieur SITA n'avait pas justifié de l'origine des avoirs détenus sur les comptes ouverts en son nom, auprès de la Mauritius Commercial Bank, l'Administration a considéré qu'il était un patrimoine acquis à titre gratuit.

Le 21 juin 2019, l'Administration a adressé à Monsieur SITA deux propositions de rectification pour chacun des comptes ouverts en son nom auprès de la Mauritius Commercial Bank. Dans ces dernières, elle a indiqué que les avoirs détenus à l'étranger étaient soumis aux droits de mutation à

titre gratuit, au taux de 60 %, conformément aux dispositions de l'article 755 du code général des impôts.

Des rehaussements ont alors été effectués selon la procédure de taxation d'office prévue à l'article L 71 du livre des procédures fiscales.

Néanmoins, par réclamation en date du 17 février 2020, Monsieur SITA a contesté ces rehaussements. Cette réclamation a fait l'objet d'une décision de rejet en date du 10 juin 2020.

C'est dans ces conditions que, par acte d'huissier du 18 août 2020, Monsieur Jean-Eric SITA a assigné devant le tribunal judiciaire de Saint-Denis de la Réunion le Directeur des Finances publiques aux fins d'annulation de la décision de rejet, en sollicitant la décharge des droits de mutation à titre gratuit.

Par jugement en date du 20 avril 2022, le tribunal judiciaire de Saint-Denis a statué en ces termes :

DÉCLARE régulier l'AMR du 31 janvier 2020 ;

DIT que l'administration fiscale ne pouvait se prévaloir d'un délai de reprise de 10 ans ;

DÉCHARGE Monsieur Jean Eric SITA des impositions mises à sa charge par l'AMR du 31 janvier 2020 ;

REJETTE la demande de paiement de somme au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;

CONDAMNE la DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES aux dépens.

Par déclaration du 30 mai 2022, la DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES DE PROVENCE ALPES COTE D'AZUR (la DGFIP) a interjeté appel du jugement précité.

L'affaire a été renvoyée à la mise en état suivant ordonnance en date du 2 juin 2022.

Le 8 juillet 2022, la DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES, en qualités d'appelante, a déposé ses premières conclusions.

Puis l'appelante a signifié sa déclaration d'appel et ses conclusions par acte d'huissier délivré le 24 août 2022.

Le 22 novembre 2022, Monsieur Jean Eric SITA, en qualités d'intimé, a déposé ses premières conclusions.

L'ordonnance de clôture est intervenue le 13 juillet 2023.

PRÉTENTIONS ET MOYENS

Aux termes de ses dernières conclusions d'appelante N° 2, déposées le 2 décembre 2022, la DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES demande à la cour de :

- INFIRMER le jugement entrepris sur la prescription, la décharge accordée à M. SITA et les frais et dépens mis à la charge de l'administration

- le confirmer sur les autres points

Et statuant à nouveau :

- CONFIRMER la décision de rejet du 10 juin 2020

- RETABLIR les impositions dégrévées à la suite du jugement du TJ de Saint-Denis

- DEBOUTER M. SITA de toutes ses demandes

- ALLOUER à l'administration des finances publiques une indemnité de 3 000 € au titre de l'article 700 du CPC
- CONDAMNER Monsieur SITA Jean-Eric aux entiers dépens

Aux termes de ses dernières conclusions d'intimé N° 2, déposées le 6 mars 2023, Monsieur Jean Eric SITA demande à la cour de :

À TITRE PRINCIPAL :

- CONFIRMER, le jugement du 20 avril 2022 rendu par le tribunal judiciaire de SAINT-DENIS, en ce qu'il a :

- DIT que l'administration fiscale ne pouvait se prévaloir d'un délai de reprise de 10 ans ;

- DÉCHARGÉ Monsieur Jean-Eric SITA des impositions mises à sa charge par l'AMR du 31 janvier 2020 ;

DÉBOUTER, en tant que de besoin, la DGFIP de l'ensemble de ses demandes, fins et prétentions.

À TITRE SUBSIDIAIRE :

- CONFIRMER, le cas échéant par substitution de motifs, le jugement du 20 avril 2022 rendu par le tribunal judiciaire de SAINT-DENIS, en ce qu'il a :

- Déchargé Monsieur Jean-Eric SITA des impositions mises à sa charge par l'AMR du 31 janvier 2020 ;

DÉBOUTER, en tant que de besoin, la DGFIP de l'ensemble de ses demandes, fins et prétentions ;

EN TOUT ÉTAT DE CAUSE :

CONDAMNER la DGFIP à verser à Monsieur Jean-Eric SITA la somme de 5.000 € au titre des frais irrépétibles ;

CONDAMNER la DGFIP à supporter les dépens de l'instance.

Pour plus ample exposé des moyens et prétentions des parties, il convient de se reporter à leurs écritures ci-dessus visées, figurant au dossier de la procédure, auxquelles il est expressément référé en application de l'article 455 du code de procédure civile.

MOTIFS

A titre liminaire la cour rappelle qu'en application des dispositions de l'article 954 du code de procédure civile, elle ne statue que sur les prétentions énoncées au dispositif des conclusions et n'examine que les moyens développés dans la partie discussion des conclusions présentés au soutien de ces prétentions.

Elle n'est pas tenue de statuer sur les demandes de « constatations » ou de « dire et juger » qui ne sont pas, hors les cas prévus par la loi, des prétentions en ce qu'elles ne sont pas susceptibles d'emporter des conséquences juridiques mais constituent, en réalité, les moyens invoqués par les parties au soutien de leurs demandes.

Sur la décision de rejet des contestations de Monsieur SITA :

Le tribunal a estimé que le délai de reprise dont disposait l'administration pour notifier à Monsieur SITA la rectification relative à l'année 2011 était écoulé au moment du courrier du 21 juin 2019. Pour parvenir à cette solution, les premiers juges ont considéré que, selon l'article 52 de la loi du 30 décembre 2008 (applicable au présent litige) l'article L. 169 du livre des procédures fiscales prévoit que le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due

lorsque les obligations déclaratives n'ont pas été respectées et concernent un Etat ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale permettant l'accès aux renseignements bancaires.

La DGFIP demande à la cour de confirmer la décision du 10 juin 2020 rejetant la contestation de Monsieur SITA. Elle fait grief au jugement d'avoir dit que l'administration ne pouvait se prévaloir d'un délai de reprise de 10 ans pour décharger Monsieur Jean-Eric SITA des impositions mises à sa charge par l'AMR du 31 janvier 2020. Selon elle, le point de départ du délai de prescription retenu par le Tribunal est erroné. L'appelante soutient que le tribunal a considéré que l'imposition supplémentaire était « relative à l'année 2011 » alors que le délai dont disposait Monsieur SITA pour répondre aux mises en demeure de compléter et justifier ses réponses, expirant le 30 mai 2019, c'est cette date qui constitue le fait générateur de l'impôt. Le délai de reprise n'expirera donc que le 31 décembre 2029. Les propositions de rectification du 21 juin 2019 sont donc parfaitement régulières. Contrairement à ce qu'indique l'intimé, le litige ne concerne pas l'impôt sur le revenu mais les droits de mutation à titre gratuit, comme le prévoit l'art. 755 du code général des impôts. Selon l'appelante, l'article 58 de la loi n° 2011-1978 de finance rectificative pour 2011 du 28 décembre 2011 a étendu le champ d'application du délai de reprise prorogé en ce qui concerne les obligations déclaratives et les États ou les territoires concernés. Le nouvel article L 169 du LPF issu de cette loi indique que le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque les obligations déclaratives prévues aux articles 123 bis, 209 B, 1649 A, 1649 AA et 1649 AB du même code n'ont pas été respectées. Toutefois, en cas de non-respect de l'obligation déclarative prévue à l'article 1649 A, cette extension de délai ne s'applique pas lorsque le contribuable apporte la preuve que le total des soldes créditeurs de ses comptes à l'étranger n'a pas excédé 50 000 € à un moment quelconque de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite. Le droit de reprise de l'administration concerne les seuls revenus ou bénéfices afférents aux obligations déclaratives qui n'ont pas été respectées.

Monsieur SITA affirme qu'en réponse à la demande des services fiscaux du 22 février 2019, il a adressé le 15 avril 2019, une attestation notariée établie le 14 novembre 2008, par Maître Bernard d'HOTMAN DE VILLIERS, notaire à MAURICE, certifiant la vente d'un terrain et d'une villa par acte du 14 novembre 2008 par Messieurs Jean-François SITA et Jean Eric SITA, pour le prix d'UN MILLION HUIT CENT MILLE DOLLARS U.S. Monsieur SITA affirme qu'il a donc parfaitement répondu aux demandes de l'administration fiscale. Dès lors, les demandes d'information postérieures étaient superfétatoires et relevaient d'un excès de zèle de l'administration fiscale. En effet, Monsieur SITA se trouvait dans l'impossibilité matérielle de retracer les flux financier intervenus à la suite de la vente de 2008.

Sur ce,

Sur les mouvements des comptes bancaires ouverts à Maurice :

Les pièces versées aux débats établissent que Monsieur SITA Jean-Eric est titulaire, avec son frère Jean François, de deux comptes ouverts dans les livres de la MAURITIUS COMMERCIAL BANK (la MCB), le premier numéroté 000440692490 (compte N° 1 ci-dessous) et le second numéroté 000440692458 (Compte N° 2 ci-dessous).

Selon les relevés de compte produits par l'administration fiscale (Pièce N° 11, réponse à Monsieur SITA du 10 juillet 2019), le compte N° 1 présentait un

solde nul le 28 février 2011 puis un crédit de 343.750 dollars australiens, le 9 mars 2011, correspondant à 249.836,00 euros. Un retrait ou un débit a été opéré le même jour pour la somme de 343.500 dollars australiens, laissant un solde créditeur de 250 dollars australiens à cette date.

Le compte n'a plus fonctionné jusqu'au 6 mai 2011 pour un crédit de 343.500,00 euros et des intérêts d'un montant de 3.411,81 euros calculés par la banque le même jour. Le compte a fonctionné jusqu'au 31 mai 2011 pour un solde créditeur de 3.498,16 euros au 31 mai 2011.

Aucun autre mouvement significatif n'est intervenu sur ce compte jusqu'au 31 décembre 2012, le solde créditeur s'élevant alors à la somme de 3.475,86 dollars australiens.

S'agissant du compte N° 2, il présentait un solde créditeur de 678.895 euros à la suite d'un transfert de fonds du 25 février 2011, sa monnaie de compte étant l'euro et pas le dollar australien contrairement au compte N° 1. Ce compte faisait l'objet de deux débits le 9 mars 2011, respectivement de 250.000,00 et 432.000,00 euros. Un solde de 509,16 euros restait crédité sur ce compte le même jour.

Puis des opérations ont été réalisées entre le 6 mai et le 31 mai 2011, à partir d'un transfert de fonds créditeurs à hauteur de 30.000 euros, le solde en fin de période revenant à la somme de 473,36 euros.

Un nouveau dépôt significatif intervenait le 28 juin 2011 pour la somme de 432.000 euros puis des opérations débitrices ramenant le compte à un solde créditeur de 509,27 euros au 30 juin 2011.

Le 27 juillet 2011 était réalisé un débit de 10.000 euros avec un solde débiteur augmentant jusqu'au 9 août 2011, date de versement d'une somme de 70.000,00 euros avant plusieurs opérations de débit ramenant le compte à un solde créditeur de 488,43 euros le 31 août 2011.

Le même type de fonctionnement est observé pour le mois de septembre 2011 avec un crédit de 395.000,00 euros le 7 octobre 2011, deux versements de 10.000 euros le 17 octobre 2011 et les intérêts du compte le même jour pour 3.967,56 euros, laissant un solde créditeur de 205.537,53 euros au 21 octobre 2011, de 125.454,88 euros au 30 novembre 2011 puis de 76.220,50 euros au 30 décembre 2011.

Sur la traçabilité des fonds crédités sur les comptes bancaires mauriciens :

Le solde créditeur des comptes bancaires ouverts au nom de Monsieur Jean Eric SITA à Maurice n'est pas contesté. Il s'agit bien d'avoirs détenus à l'étranger en 2011.

Monsieur SITA affirme que ces avoirs proviennent de la vente d'un bien immobilier réalisée en 2008 et produit l'attestation d'un notaire pour corroborer cette réponse aux services fiscaux.

Toutefois, l'attestation produite, datée du 14 novembre 2008 établit seulement que l'intimé a vendu une portion de terrain avec son frère le 14 novembre 2008 au prix de 1.800.000 dollars US.

L'administration conclut que Monsieur SITA est incapable de justifier de la traçabilité des sommes figurant sur les comptes bancaires ouverts à Maurice afin de démontrer que les soldes créditeurs constatés en 2011, résultent bien de la vente alléguée de 2008.

Monsieur SITA admet ce fait mais fait valoir principalement que la DGFIP ne peut se prévaloir de la prolongation du délai de reprise pour plaider la prescription de l'action fiscale.

Ainsi, en l'absence de traçabilité des sommes créditées sur les comptes bancaires mauriciens en 2011 au bénéfice de Monsieur SITA, il n'y a pas lieu de tenir compte de l'attestation notariée du 14 novembre 2008 pour considérer que l'intimé a justifié de la provenance de ces fonds et les a régulièrement déclarés, pas plus qu'il aurait payé des impôts ou des taxes à l'état Mauricien.

Sur l'obligation déclarative :

Aux termes du deuxième alinéa de l'article 1649 A du code général des impôts, dans sa version en vigueur au 31 décembre 2011, les personnes physiques, les associations, les sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, sont tenues de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger. Les modalités d'application du présent alinéa sont fixées par décret.

Les sommes, titres ou valeurs transférés à l'étranger ou en provenance de l'étranger par l'intermédiaire de comptes non déclarés dans les conditions prévues au deuxième alinéa constituent, sauf preuve contraire, des revenus imposables.

En l'espèce, il n'est pas contesté que les comptes ouverts dans les livres de la MCB par Monsieur Jean Eric SITA n'ont pas fait l'objet d'une déclaration en 2012 pour l'exercice 2011.

Pourtant, alors que Monsieur SITA précise qu'il est dans l'incapacité de justifier de l'origine des fonds, dont il allègue qu'ils proviennent de la vente de l'immeuble du 14 novembre 2008, les relevés bancaires recueillis par la DRFIP établissent que ces comptes ne présentaient aucun solde avant le mois de février 2011.

Ainsi, il doit être retenu que les virements de 2011 sur les comptes N° 1 et N° 2, examinés plus haut, ne proviennent pas d'une origine connue et démontrée par l'intimé.

Sur la loi applicable :

Le tribunal a estimé que, selon l'article 52 de la loi du 30 décembre 2008 (applicable au présent litige) l'article L. 169 du livre des procédures fiscales (LPF), le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due lorsque les obligations déclaratives n'ont pas été respectées et concernent un Etat ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale permettant l'accès aux renseignements bancaires.

Cependant, en faisant application de la loi du 30 décembre 2008, le tribunal a implicitement admis que les fonds crédités sur les comptes bancaires mauriciens en 2011 provenaient de la vente immobilière de 2008 alors que Monsieur SITA n'apporte aucun élément justifiant que les sommes circulant sur les deux comptes de la MCB en 2011 proviennent de la vente du 14 novembre 2008 ni que Monsieur SITA et son frère ont payé des taxes et impôts sur ces sommes auprès de l'Etat mauricien.

Or, en l'absence de preuve de l'origine des fonds figurant sur les comptes bancaires en 2011, il n'y a pas lieu de faire application de l'article 169 du LPF résultant de la loi du 30 décembre 2008, prévoyant une dérogation au délai décennal de reprise en cas de convention bilatérale en matière fiscale puisque la loi applicable est celle relative aux déclarations de revenus de 2011.

Le jugement querellé doit être infirmé sur ce point.

Sur le délai de reprise :

La DGFIP affirme que la disposition applicable est l'article L. 169 du LPF dans sa version résultant de l'article 65 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010, en vigueur du 01 janvier 2011 au 30 décembre 2011.

Puis, l'appelante évoque l'article 58 de la loi n° 2011-1978 de finance rectificative pour 2011 du 28 décembre 2011 qui a étendu le champ d'application du délai de reprise prorogé en ce qui concerne les obligations déclaratives et les États ou les territoires concernés.

Selon cette disposition, pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration des impôts s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration, pour les revenus imposables selon un régime réel dans les catégories des bénéficiaires industriels et commerciaux, des bénéficiaires non commerciaux et des bénéficiaires agricoles ainsi que pour les revenus imposables à l'impôt sur les sociétés des entrepreneurs individuels à responsabilité limitée, et des sociétés à responsabilité limitée, des exploitations agricoles à responsabilité limitée et des sociétés d'exercice libéral à responsabilité limitée, dont l'associé unique est une personne physique, s'exerce jusqu'à la fin de la deuxième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable est adhérent d'un centre de gestion agréé ou d'une association agréée, pour les périodes au titre desquelles le service des impôts des entreprises a reçu une copie du compte rendu de mission prévu aux articles 1649 quater E et 1649 quater H du code général des impôts. Cette réduction de délai ne s'applique pas aux contribuables pour lesquels des pénalités autres que les intérêts de retard auront été appliquées sur les périodes d'imposition non prescrites visées au présent alinéa.

Par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable exerce une activité occulte. L'activité occulte est réputée exercée lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite.

Le droit de reprise mentionné au troisième alinéa ne s'applique qu'aux seules catégories de revenus que le contribuable n'a pas fait figurer dans une quelconque des déclarations qu'il a déposées dans le délai légal. Il ne s'applique pas lorsque des revenus ou plus-values ont été déclarés dans une catégorie autre que celle dans laquelle ils doivent être imposés.

Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque les obligations déclaratives prévues aux articles 123 bis, 209 B, 1649 A, 1649 AA et 1649 AB du même code n'ont pas été respectées. Toutefois, en cas de non-respect de l'obligation déclarative prévue à l'article 1649 A, cette extension de délai ne s'applique pas lorsque le contribuable apporte la preuve que le total des soldes créditeurs de ses comptes à l'étranger est inférieur à 50 000 € au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite. Le droit de reprise de l'administration concerne les seuls revenus ou bénéfices afférents aux obligations déclaratives qui n'ont pas été respectées.

Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque l'administration a dressé un procès-verbal de flagrante fiscale dans les conditions prévues à l'article L. 16-0 BA, au titre d'une année postérieure.

Si le déficit d'ensemble ou la moins-value nette à long terme d'ensemble subis par un groupe mentionné à l'article 223 A du code général des impôts sont imputés dans les conditions prévues aux articles 223 C et 223 D dudit code sur le résultat d'ensemble ou la plus-value nette à long terme d'ensemble réalisés au titre de l'un des exercices clos au cours de la période mentionnée au premier alinéa, les résultats et les plus-values ou moins-values nettes à long terme réalisés par les sociétés de ce groupe et qui ont concouru à la détermination de ce déficit ou de cette moins-value peuvent être remis en cause à hauteur du montant du déficit ou de la moins-value ainsi imputés, nonobstant les dispositions prévues au premier alinéa.

Si le groupe a cessé d'exister, les règles définies au septième alinéa demeurent applicables au déficit ou à la moins-value nette à long terme définis au cinquième alinéa de l'article 223 S du code général des impôts.

La cour observe que ce texte n'évoque plus la dérogation prévue dans le cas d'une convention bilatérale d'entraide fiscale entre la France et un autre état, contrairement au texte retenu par le premier juge, alors en vigueur pour l'année 2008 en vertu de l'article 52 de la loi du 30 décembre 2008. En effet, l'alinéa suivant, en vigueur du 29 décembre 2007 au 01 janvier 2010, résultant de la loi n°2007-1824 du 25 décembre 2007 ; modifié par la loi n°2008-1443 du 30 décembre 2008, a été supprimé : « *Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque les obligations déclaratives prévues aux articles 123 bis, 209 B, 1649 A et 1649 AA du même code n'ont pas été respectées et concernent un Etat ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires. Ce droit de reprise concerne les seuls revenus ou bénéfices afférents aux obligations déclaratives qui n'ont pas été respectées.* »

Enfin, la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 s'applique aux délais de reprise venant à expiration postérieurement au 31 décembre 2011.

Il est donc nécessaire de vérifier si Monsieur SITA était soumis à une obligation déclarative des comptes bancaires ouverts à la MCB en 2011.

Or, aux termes de l'article L. 169 du LPF dans sa version applicable au litige, rappelé plus haut, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque les obligations déclaratives prévues aux articles 123-bis, 209 B, 1649 A, 1649 AA et 1649 AB du même code n'ont pas été respectées.

Cette extension de délai ne s'applique pas lorsque le contribuable apporte la preuve que le total des soldes créditeurs de ses comptes à l'étranger est inférieur à 50 000 euros au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être faite.

En l'espèce, il est établi par l'examen des comptes bancaires N° 1 et N° 2 examinés plus haut que le solde du premier de ces comptes, N° 000440692490, est inférieur à 50.000,00 euros au 31 décembre 2011, pour s'élever à la somme de 3.498,16 euros.

Mais le second compte, numéroté 000440692458, présentant un solde créditeur de 76.220,50 euros au 30 décembre 2011, était soumis à l'obligation déclarative invoquée par la DRFIP.

Ainsi, Monsieur SITA était bien soumis à l'obligation déclarative des deux comptes ouverts à l'étranger au 31 décembre 2011, même si le premier compte ne présentait pas un solde supérieur à 50.000,00 euros, ce seuil étant fixé pour déterminer la durée du droit de reprise dont peut bénéficier l'administration.

Or, le texte susvisé ne distingue pas ce solde compte par compte mais prévoit bien, au pluriel, le total des soldes créditeurs des comptes, ce qui inclut le fonctionnement du compte N° 1, nonobstant le crédit inférieur à 50.000 euros au 31 décembre 2011.

En conséquence, l'appelante établit qu'elle peut faire application du droit de reprise pour les comptes ouverts à l'étranger par Monsieur SITA, non déclarés en 2012 au titre de l'exercice 2011, dont le total créditeur est supérieur à 50.000,00 euros.

Le jugement querellé sera infirmé de ce chef.

Sur la demande subsidiaire de Monsieur SITA et la taxation de l'administration :

L'intimé soutient subsidiairement que la procédure de taxation engagée par l'administration fiscale est infondée car il a justifié l'origine des fonds taxés, par la production de l'attestation notariée du 14 novembre 2008. Il souligne que cette attestation a été établie antérieurement à la demande de l'administration fiscale, que sa valeur probante est indiscutable, que la somme visée par l'attestation est cohérente avec celle dont il lui est demandé de justifier l'origine, puisqu'elle lui est bien supérieure.

Ayant parfaitement répondu aux demandes de l'administration fiscale, les demandes postérieures étaient superflues alors que Monsieur SITA se trouvait dans l'impossibilité matérielle de retracer les flux financiers intervenus à la suite de la vente de 2008, et ce, alors que l'administration elle-même recommande de conserver les relevés bancaires cinq ans. Il ne saurait donc être reproché à Monsieur SITA de ne pas pouvoir produire de relevés vieux de dix ans au moment de la demande de l'administration fiscale.

En réplique, la DRFIP affirme que cette attestation ne suffit pas à démontrer l'origine des fonds constatés sur les comptes aux 9 mars et 6 mai 2011 car l'intimé n'établit aucun lien entre la vente intervenue en novembre 2008 et les flux bancaires du 03/03/2011, ayant concouru à la formation du solde créditeur de 682 509 € sur le compte MCB 000440692458 et du solde créditeur de 249 836 € du 06/05/2011 sur le compte MCB 00044069490. Il ne produit aucun document permettant d'établir la traçabilité des flux financiers entre la vente immobilière de 2008 et les virements constatés en 2011 sur les comptes bancaires mentionnée ci-avant.

En conséquence, conformément aux dispositions de l'article 755 du code général des impôts, la somme de 682 509 € présente sur le compte MCB 000440692458 le 09/03/2011 et la somme de 249 836 € présente sur le compte MCB 00044069490 le 06/05/2011 qui constituent le montant des avoirs les plus élevés connus de l'administration, sont considérées comme un patrimoine acquis à titre gratuit, imposable entre les mains du requérant.

Par ailleurs, la jurisprudence citée par l'appelant n'est pas applicable en l'espèce. En effet, elle ne vise pas les cas de justification des avoirs figurant sur des comptes à l'étranger. Cette jurisprudence concerne les cas dans lesquels l'application de la procédure de taxation d'office peut être justifiée.

Selon l'appelante, la justification de l'origine et les modalités d'acquisition des avoirs pour un montant de 682 509 € sur le compte MCB 000440692458 et de

249 836 € sur le compte MCB 00044069490 n'a pas été apportée. Elle demande de confirmer le jugement sur ce point.

Sur ce,

Selon l'article 755 du code général des impôts prévoyant que les avoirs figurant sur ces comptes et non justifiés « sont réputés constituer, jusqu'à preuve contraire, un patrimoine acquis à titre gratuit assujéti, à la date d'expiration des délais prévus au même article L. 23 C, aux droits de mutation à titre gratuit au taux le plus élevé mentionné au tableau III de l'article 777.

Il résulte de l'analyse des comptes bancaires ouverts à la MCB en 2011, que Monsieur SITA n'a pas justifié l'origine des fonds crédités sur ces deux comptes alors que l'attestation notariée du 14 novembre 2008, évoquant la vente d'un bien immobilier pour 1.800.000 dollars américains, ne permet pas de prouver que le produit de cette vente correspond aux sommes déposées d'une part en dollars australiens en 2011 et d'autre part en euros au cours de la même période sur le second de ces comptes étrangers non déclarés alors que Monsieur SITA devait apporter des éléments destinés à garantir la traçabilité des sommes ainsi déposées.

En conséquence, la demande subsidiaire de Monsieur SITA doit être rejetée en ce qu'il est mal fondé à soutenir que l'attestation notariée du 14 novembre 2008 suffit à assurer cette traçabilité, la simple cohérence alléguée entre ces sommes n'étant même pas démontrée, contrairement à ce qu'il prétend.

Le rejet de la réclamation de Monsieur Jean Eric SITA à l'encontre de l'avis de mise en recouvrement du 31 janvier 2020 portant réhaussement d'imposition doit être confirmé.

Sur les autres demandes :

Par l'effet de la présente infirmation, la DRFIP est bien fondée à obtenir le rétablissement des impositions dégrévées à la suite du jugement dont appel.

Monsieur SITA supportera les dépens et les frais irrépétibles de l'appelante.

PAR CES MOTIFS

La cour,

INFIRME le jugement querellé en toutes ses dispositions ;

Statuant à nouveau,

CONFIRME la décision du 10 juin 2020 ayant rejeté la réclamation de Monsieur Jean Eric SITA à l'encontre de l'avis de mise en recouvrement du 31 janvier 2020 portant rehaussement d'imposition ;

RETABLIT les impositions dégrévées à la suite du jugement infirmé ;

CONDAMNE Monsieur Jean-Eric SITA à payer à l'administration des finances publiques, représentée par le directeur de la DIRECTION REGIONALE DES FINANCES PUBLIQUES DE PROVENCE ALPES COTES D'AZUR une indemnité de 3.000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile.

CONDAMNE Monsieur Jean-Eric SITA aux dépens.

Le présent arrêt a été signé par Monsieur Patrick CHEVRIER, Président de chambre, et par Madame Nathalie BEBEAU, Greffière, à laquelle la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

LA GREFFIÈRE

LE PRÉSIDENT