

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

COUR D'APPEL DE PARIS

Pôle 5 – Chambre 10

ARRÊT DU 15 AVRIL 2019

Numéro d'inscription au répertoire général : N° RG 15/21187

Décision déférée à la cour : jugement du 02 octobre 2015 -tribunal de grande instance de PARIS – RG n° 14/12927

APPELANTE

MONSIEUR LE DIRECTEUR RÉGIONAL DES FINANCES PUBLIQUES D'ILE DE FRANCE ET DU DÉPARTEMENT DE PARIS

Pôle Fiscal Parisien 2

Ayant son siège social [...]

agissant sous l'autorité de Monsieur le Directeur Général des Finances Publiques, [...]

Représentée par Me Pascale NABOUDET-VOGEL de la SCP NABOUDET – HATET, avocat au barreau de PARIS, toque : L0046

INTIMES

Madame I N Y épouse X P

Monsieur B X P

Représenté par Me Arnaud GUYONNET de la SCP SCP AFG, avocat au barreau de PARIS, toque : L0044

Représenté par Me Bruno BELOUIS de la SELAFA CHAINTRIER AVOCATS, avocat au barreau de PARIS, toque : K0019

COMPOSITION DE LA COUR :

L'affaire a été débattue le 18 Février 2019, en audience publique, devant la Cour composée de :

Monsieur E F, Président

Madame Sylvie CASTERMANS, Conseillère

Madame Christine SIMON-ROSSENTHAL, Conseillère

qui en ont délibéré,

Un rapport a été présenté à l'audience par Monsieur E F dans les conditions prévues par l'article 785 du code de procédure civile.

Greffière, lors des débats : Mme G H

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 M. E F, Président et par Mme G H, Greffière à laquelle la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

FAITS ET PROCÉDURE :

MM. B X P Mme I Y, son épouse, ont déposé des déclarations d'impôt de solidarité sur la fortune pour les années 2006 à 2008, évaluant notamment la valeur de la participation détenue par Mme Y des droits d'auteur provenant de l'oeuvre de K Y , père de Mme Y , à la somme de 3.282.666 euros pour l'année 2006, 3.657.543 euros pour l'année 2007 et 3.930.525 euros pour l'année 2008.

Par proposition de rectification du 21 décembre 2009, l'administration fiscale a considéré qu'il convenait de revoir les valeurs déclarées au titre des droits d'auteur provenant de l'oeuvre de K Y , portant la valeur de ces droits d'auteur à la somme de 11 191 613 1 euros pour l'année 2006, 13.616.592 euros pour l'année 2007 et 13.479.198 euros pour l'année 2008, ainsi que les valeurs déclarées au titre de la participation détenue par Mme Y dans la société Editions J K .

Dans sa réponse du 3 juin 2010 en réponse aux observations des contribuables du 18 janvier 2010, l'administration fiscale a abandonné les rectifications proposées concernant la participation détenue dans la société Editions J K et a maintenu les rectifications proposées concernant l'évaluation des droits d'auteur provenant de l'oeuvre de K Y .

Saisie à la demande des contribuables, la commission départementale de conciliation de Paris a émis le 23 novembre 2010 un avis aux termes duquel elle estimait justifiée l'application d'un coefficient 4 à la moyenne pondérée des droits perçus au cours des trois années précédant le fait générateur de l'impôt et dit qu'il n'y avait pas lieu de retenir un taux d'abattement pour frais supérieur à 15 %, ramenant la valeur des droits en cause à hauteur de 10.857.481 euros pour l'année 2006, 12.980.108 euros pour l'année 2007 et 13.252.370 euros pour l'année 2008.

Se confortant à cet avis notifié aux contribuables le 7 mars 2011, l'administration a émis le 6 mai 2011 deux avis de recouvrement portant sur la somme totale de 319.471 euros.

La réclamation contentieuse formée par M. X P et Mme Y le 30 décembre 2013 a été rejetée par décision du 27 juin 2014.

Par exploit du 11 août 2014, M. X P et Mme Y ont ensuite fait assigner le directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris, pôle gestion fiscale Sud Ouest, division du contentieux des particuliers, devant le tribunal de grande instance de Paris .

* * *

Vu le jugement prononcé le 2 octobre 2015 par le tribunal de grande instance de Paris qui a :

— dit que le monopole d'exploitation de l'oeuvre de K Y transmis à Mme I Y a constitué pour les années 2006, 2007 et 2008 un bien professionnel au sens des dispositions de l'article 885 N du code général des impôts ;

— infirmé la décision de rejet du 27 juin 2014 ;

— prononcé la décharge des impositions supplémentaires ayant fait l'objet des avis de mise en recouvrement du 6 mai 2011 ;

— condamné la direction générale des finances publiques, poursuites et diligences du directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris au paiement des frais de signification et à payer à M. B X P et à Mme I Y épouse X P la somme de 2.000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile ;

— rappelé que le présent jugement est exécutoire par provision.

Vu l'appel du directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris le 23 octobre 2015 ,

Vu les dernières conclusions signifiées le 25 janvier 2019 par le directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris,

Vu les dernières conclusions signifiées le 22 janvier 2019 par Mme I N X P née A et par M. B X P ,

Le directeur régional des finances publiques d'Ile de France et du département de Paris demande à la cour de statuer ainsi qu'il suit :

— infirmer la décision entreprise,

Statuant à nouveau,

— dire et juger que les droits de la propriété littéraire et artistique que Mme I Y épouse X P a hérité de Monsieur K Y doivent être inclus dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune des années 2006 à 2008, en application de l'article 885 I du code général des impôts,

— dire et juger que les droits de la propriété littéraire et artistique détenus par Madame I Y épouse X P au titre de l'oeuvre de son père ne constituent pas des biens professionnels au sens de l'article 885 N du code général des impôts,

— dire et juger que les valeurs de capitalisation des droits d'auteur ayant servi de base aux impositions supplémentaires sont fondées et que ces impositions sont ainsi justifiées,

— dire la procédure régulière,

— confirmer le rehaussement des valeurs des droits d'auteur de K Y,

En tout état de cause,

— débouter Monsieur et Madame X P de leur demande en dégrèvement de l'imposition supplémentaire et de toutes demandes, fins et conclusions en défense,

— condamner Monsieur et Madame X P aux entiers dépens en première et seconde instances et au versement de la somme de 2.000 euros au titre des frais irrépétibles de l'article 700 du code de procédure civile.

Mme I N X P née A et par M. B X P demandent à la cour de statuer ainsi qu'il suit :

— débouter Monsieur le Directeur Régional des Finances Publiques de toutes ses demandes,

— de prononcer la nullité de la procédure de rectification afférente aux années 2006 à 2008,

À titre subsidiaire,

— de confirmer le jugement rendu le 2 octobre 2015 par le tribunal de grande instance de Paris dans ses dispositions,

— de condamner l'Etat au remboursement des frais irrépétibles engagés par le contribuable à hauteur de 10.000 euros au titre de la présente procédure en application de l'article 700 du code de procédure civile,

— de condamner l'Etat aux entiers dépens,

— de dire que les dépens d'appel pourront être directement recouvrés par la SCP

AFG, conformément aux dispositions de l'article 699 du code de procédure civile.

Considérant que l'administration fiscale rappelle qu'en application de l'article 885 I alinéa 3 du code général des impôts dans sa rédaction applicable à l'espèce ' Les droits de la propriété littéraire et artistique ne sont pas compris dans la base d'imposition à l'impôt de solidarité de leur auteur'; qu'en sa qualité d'héritière de son père Mme I P ne bénéficie pas de cette exonération ; qu'elle expose ensuite que Mme P est mal fondée en sa demande d'exonération au titre des biens professionnels tels que définis par l'article 885N du code général des impôts pour les motifs suivants :

— l'imposition dans la catégorie des BNC ne caractérise pas l'exercice d'une profession libérale,

— l'activité exercée par Mme P à l'égard de l'oeuvre de son père relève de la gestion patrimoniale,

— la gestion d'un patrimoine ne constitue pas une activité libérale ;

Considérant que l'administration fiscale conteste également le vice de procédure invoqué par les intimés en exposant que la motivation de la proposition de rectification permettait aux contribuables d'y répondre ; qu'elle expose enfin que les modalités d'évaluation des droits d'auteur ont justifié l'application d'un coefficient de 4 avec un abattement de 15% ;

Considérant que Mme I Y et M. B X P exposent que l'article 885-N du code général des impôts pose quatre conditions cumulatives afin de permettre l'exonération des biens servant une activité professionnelle :

— les biens doivent être nécessaires à l'exercice d'une profession ;

— les biens doivent être utilisés dans le cadre d'une profession industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale ;

— l'activité professionnelle doit être exercée à titre principal ;

— l'activité professionnelle doit être exercée par le propriétaire des biens ou son conjoint ;

qu'ils soutiennent que Mme I Y remplit les 4 conditions,

* Sur le caractère nécessaire :

Mme Y poursuit personnellement, de façon continue, habituelle et constante, dans un but lucratif l'exploitation du monopole de droits d'auteur qui lui a été transmis en accomplissant les actes nécessaires à cette activité. Il s'agit d'une oeuvre intellectuelle vivante dont la gestion repose depuis plus de vingt ans sur le travail de Mme Y fondé sur ses compétences et sur son savoir-faire artistiques propres.

Les revenus générés découlent de ses initiatives et des exploitations réalisées dans le cadre de l'activité libérale globalement exercées à titre indépendant et personnel par Mme I Y d'une part, en sa qualité d'auteur de ses propres oeuvres et, d'autre part, d'ayant droit de l'oeuvre de son père.

Mme Y exerce ainsi personnellement, de façon active, continue et permanente dans le cadre d'une structure professionnelle d'envergure, l'exploitation du monopole, constituant donc une activité professionnelle.

* Sur l'exercice d'une profession au sens de l'article 885-N du CGI

La transmission d'un patrimoine professionnel par voie de succession ne fait pas disparaître le caractère professionnel de ce patrimoine, l'article 885-N du CGI ne distinguant pas entre les

biens professionnels créés ou acquis ou hérités et Mme Y justifie d'une exploitation professionnelle de l'oeuvre de son père.

Est également invoqué un vice de procédure résultant du défaut par l'administration de justifier les motifs de son redressement en se fondant sur des éléments de comparaison intrinsèquement similaires ou à défaut de justifier du recours à la méthode d'évaluation subsidiaire. La méthode utilisée par l'administration dans la proposition de rectification du 21 décembre 2009 est également contestée s'agissant de la valorisation des droits d'auteur .

SUR CE, LA COUR

a) Sur la demande de nullité de la procédure de rectification afférentes aux années 2006 à 2008

Considérant que les époux X P demandent à la cour de constater la nullité de la procédure de rectification et des impositions subséquentes pour les deux motifs suivants :

* l'administration n'aurait ni justifié ni même tenté de justifier le redressement entrepris en se fondant sur des éléments de comparaison intrinsèquement similaires au monopole d'exploitation en cause,

* l'administration n'aurait pas indiqué qu'elle aurait vainement cherché de tels éléments de comparaison intrinsèquement similaires pour justifier le recours à une modalité d'évaluation subsidiaire,

Mais considérant que dans une note valant mention expresse annexée à chacune des trois déclarations d'ISF (années 2006, 2007 et 2008) , les redevables ont proposé une méthode de valorisation du monopole d'exploitation de l'oeuvre de K Y à partir de la moyenne pondérée des droits d'auteur au cours des trois dernières années , déduction faite d'un abattement pour frais professionnels évalués à 30% et application d'un coefficient de 2,5 ; que l'administration a retenu la méthode ainsi proposée sauf à modifier le coefficient et le montant des abattements ; que les redevables sont ainsi mal fondés à contester la méthode d'évaluation retenue par l'administration qui est précisément celle qu'ils ont eux mêmes proposée ; que la demande de nullité des redressements fiscaux sur le fondement de l'article L.57 du livre des procédures fiscales doit être rejetée puisque les redevables ont formulé le 18 février 2010 des observations à la proposition de redressement qui leur a été adressée le 21 décembre 2009 dans les termes ci dessus rappelés; que les contestations ainsi soulevées ne sont pas fondées ;

b) Sur le fond

Considérant que l'article 885 N du code général des impôts dans sa rédaction applicable au litige dispose que :

' Les biens nécessaires à l'exercice, à titre principal, tant par leur propriétaire que par le conjoint de celui-ci, d'une profession industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale sont considérés comme des biens professionnels.'

Considérant que, contrairement à ce que soutient l'administration fiscale, le fait que Mme I Y ait hérité des droits de propriété littéraire et artistique de son père K Y et que seul ce dernier bénéficie de l'exonération d'ISF en qualité d'auteur en application de l'article 885 I du code

général des impôts dans sa rédaction applicable à l'espèce , n'induit pas le fait que Mme Y soit obligatoirement soumise à l'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune du chef des droits hérités de son père; que Mme Y peut solliciter le bénéfice des dispositions de l'article 885 N du code général des impôts sous réserve de justifier qu'elle exploite les droits d'auteur hérités de son père aux conditions posées par l'article 885 N précité ;

Considérant que Mme Y justifie poursuivre personnellement , de façon continue, habituelle et constante l'exploitation du monopole de droits d'auteur dont elle a hérité de son père dans le cadre d'une profession libérale au sens de l'article 885 N précité ; que pendant les années considérées (2006 , 2007 et 2008) , elle a écrit de nombreuses préfaces des rééditions d'albums de son père et des éditions de nouveaux albums des personnages créés par K Y (Astérix, L M, C, Le Petit D) à titre d'illustration notamment :

* aux Éditions IMAV « Histoires inédites du Petit D, volume 2 », 2006 ;

* aux Éditions Tabary « C, Le milles et une nuit du Calife », 2007 ;

qu'elle a initié les adaptations suivantes des oeuvres de son père au cinéma et à la télévision, auxquelles elle a contribué dans le développement, voire l'écriture :

*104 épisodes de la série de dessins animés « Le Petit D » réalisée de 2007 à 2009 avec le concours d'I Y à l'adaptation littéraire, diffusée sur M6, dont elle a co-écrit le texte de la chanson du générique ;

* Deux films de cinéma du Petit D, dont le premier est sorti en salle le 30 septembre 2009, au titre desquels I Y est intervenue en qualité d'auteur conseil de création scénaristique ; s'agissant du premier film, un contrat de coproduction en date du 29 juin 2006 a été conclue entre Imav Éditions et la société Fidélité Développement au terme duquel I Y a apporté à la coproduction susvisée le bénéfice du travail d'auteur conseil pour l'adaptation scénaristique de l'oeuvre originale.

Considérant , ainsi que l'expose Mme Y, que ses revenus découlent de ses initiatives et des exploitations réalisées dans le cadre de son activité libérale exercées à titre indépendant et personnel, d'une part, en sa qualité d'auteur de ses propres oeuvres et, d'autre part, comme ayant droit de l'oeuvre de son père; que les droits d'auteur qu'elle détient de son père constituent le fondement de sa propre activité et lui sont ainsi nécessaires ; que les premiers juges ont justement relevé qu'elle avait adhéré, à cette fin, à une association de gestion agréée et qu'elle était immatriculée au répertoire national des entreprises ; que , contrairement à ce que soutient l'administration fiscale, l'activité de Mme A présente un caractère professionnel dans le cadre d'une activité libérale et ne se limite pas à la seule gestion d'un patrimoine ;

Considérant que le jugement déféré doit ainsi être confirmé ; qu'il n'y a dès lors pas lieu d'examiner la discussion relative à la méthode utilisée par l'administration fiscale dans la proposition de rectification du 21 décembre 2009 sur la valorisation des droits d'auteur ;

PAR CES MOTIFS

La cour,

Statuant publiquement, par arrêt contradictoire rendu en dernier ressort,

DIT régulière la procédure de rectification ;

CONFIRME le jugement déferé ;

CONDAMNE le Directeur régional des finances publiques d ' Ile de France et du département de Paris à verser aux époux X P la somme de 2.500 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile;

REJETTE toutes autres demandes

CONDAMNE le Directeur régional des finances publiques d ' Ile de France et du département de Paris aux dépens et accorde à la SCP d'avocat AFG le bénéfice des dispositions de l'article 699 du code de procédure civile .

LA GREFFIÈRE
LE PRÉSIDENT