

Conseil d'État**N° 336469**

Mentionné dans les tables du recueil Lebon

8ème et 3ème sous-sections réunies

M. Christian Vigouroux, président
Mme Paquita Morellet-Steiner, rapporteur
Mme Nathalie Escaut, rapporteur public
SCP CELICE, BLANCPAIN, SOLTNER, avocats

lecture du mercredi 1 février 2012**REPUBLIQUE FRANCAISE****AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

Vu le pourvoi sommaire et le mémoire complémentaire, enregistrés les 10 février et 10 mai 2010 au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour M. et Mme Luc A, demeurant ... ; M. et Mme A demandent au Conseil d'Etat :

- 1°) d'annuler l'arrêt n° 08NC01839 du 10 décembre 2009 par lequel la cour administrative d'appel de Nancy a rejeté leur requête tendant à l'annulation du jugement n° 0502047 du tribunal administratif de Châlons-en-Champagne en tant qu'il a rejeté leur demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales mises à leur charge au titre des années 1999, 2000 et 2001 à raison d'un redressement fondé sur la non-déductibilité de leurs revenus fonciers des intérêts d'un emprunt bancaire ;
- 2°) de mettre à la charge de l'Etat la somme de 3 500 euros, en application des dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative ;

Vu les autres pièces du dossier ;
Vu le code général des impôts ;
Vu le code de justice administrative ;

Après avoir entendu en séance publique :

- le rapport de Mme Paquita Morellet-Steiner, Maître des Requêtes,
- les observations de la SCP Célice, Blanpain, Soltner, avocat de M. et Mme A,
- les conclusions de Mme Nathalie Escaut, rapporteur public ;

La parole ayant été à nouveau donnée à la SCP Célice, Blanpain, Soltner, avocat de M. et Mme A ;

Sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi ;

Considérant qu'aux termes du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts : I. Les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net comprennent : 1° Pour les propriétés urbaines : (...) d. Les intérêts de dettes contractées pour la conservation, l'acquisition, la construction, la réparation ou l'amélioration des propriétés (...) ; qu'il résulte de ces dispositions que seuls peuvent être admis en déduction les intérêts des dettes engagées directement pour les finalités qui y sont limitativement énumérées ; que, lorsque le contribuable contracte un emprunt en vue du remboursement d'un emprunt antérieur dont les intérêts ont été admis en déduction en application des dispositions précitées du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, la déduction des intérêts versés au titre du nouvel emprunt n'est admise qu'à la condition qu'il y ait, entre l'emprunt initial et le nouvel emprunt, une continuité de l'objet de l'endettement ; que cette condition doit être regardée comme satisfaite si, dès la mise à disposition des fonds correspondants, le produit du nouvel emprunt est utilisé dans son intégralité par le contribuable pour rembourser l'emprunt antérieur et désintéresser ainsi le créancier initial ; qu'il en va également ainsi alors même que le nouvel emprunt, dont le montant est inférieur à celui des sommes restant à rembourser au titre de l'emprunt initial, n'opère qu'un remboursement partiel de l'emprunt initial dont une partie se poursuit et fait ultérieurement l'objet d'un rééchelonnement ;

Considérant que la cour administrative d'appel de Nancy a adopté les motifs retenus par le tribunal administratif et a ainsi relevé que M. et Mme A avaient acquis, le 6 juin 1991, des terres agricoles pour un prix de 4 982 000 F payable, à hauteur de 482 000 F le jour de la vente et, pour les 4 500 000 F restant, sous la forme d'un versement échelonné jusqu'en 1996 selon un échéancier prévoyant le remboursement du capital augmenté d'intérêts ; qu'elle a aussi relevé que les intéressés avaient souscrit, le 30 juin 1994, un emprunt auprès d'un établissement bancaire pour un montant de 2 500 000 F et que par acte notarié du 24 avril 1996, leurs vendeurs avaient déclaré proroger de trois ans l'échéance du prêt consenti le 6 juin 1991 ; qu'en déduisant de l'ensemble de ces éléments que le prêt souscrit en 1994 ne pouvait être regardé comme s'étant substitué au premier emprunt souscrit par les requérants et qu'en conséquence, l'administration avait à bon droit refusé d'admettre la déduction des intérêts acquittés à raison de ce prêt au titre des années 1999, 2000 et 2001 sans rechercher si cet emprunt bancaire avait été entièrement utilisé dès la mise à disposition des fonds au remboursement, fût-il partiel, du premier emprunt, la cour administrative d'appel de Nancy a commis une erreur de droit ; que, par suite, M. et Mme A sont fondés à demander l'annulation de l'arrêt attaqué ;

Considérant que, dans les circonstances de l'espèce, il y a lieu pour le Conseil d'Etat, par application des dispositions de l'article L. 821-2 du code de justice administrative, de régler l'affaire au fond et de statuer sur la requête de M. et Mme A devant la cour administrative d'appel de Nancy ;

Considérant qu'il ressort des termes mêmes de l'acte de vente conclu le 6 juin 1991 que M. et Mme A sont convenus avec leurs vendeurs de régler la somme de 4 982 000 F correspondant au prix des terres qu'ils acquéraient, à hauteur de 482 000 F le jour de la vente et, pour le solde, selon un échéancier comportant, d'une part, le règlement échelonné de 1992 à 1995 de quatre versements annuels de 500 000 F de capital assortis d'intérêts à hauteur de 131 400 F en 1992, de 116 800 F en 1993, de 102 200 F en 1994 et de 87 600 F en 1995 et, d'autre part, le versement en 1996 d'un solde final de 2 500 000 F en capital assorti de 73 000 F d'intérêts ; que, contrairement à ce que soutiennent M. et Mme A, les facilités de paiement assorties d'intérêts ainsi consenties lors de cette vente ne peuvent être regardées comme de simples modalités de règlement mais doivent s'analyser comme un crédit pour l'application des dispositions de l'article 31 du code général des impôts ; que, par suite, pour que soit admise la déductibilité des intérêts de l'emprunt de 2 500 000 F qu'ils ont souscrit le 30 juin 1994 pour financer partiellement ce crédit antérieur, M. et Mme A doivent justifier qu'il a été intégralement consacré au remboursement de ce crédit dès la mise à disposition des fonds correspondants ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. et Mme A, qui admettent avoir refusé de souscrire tant un emprunt bancaire débloqué par tranches successives correspondant aux montants fixés par l'échéancier initialement consenti par les vendeurs qu'une modification de cet échéancier assortie d'un remboursement anticipé partiel, déclarent avoir utilisé les fonds de cet emprunt bancaire pour rembourser d'abord l'échéance due au 1er août 1994, puis celle due au 1er août 1995 ; qu'ils ont ainsi eu la disposition au cours de ces deux années d'une somme passant de 1 897 800 F après règlement de l'échéance de 1994 à 1 310 000 F après règlement de l'échéance de 1995 dont ils ne justifient pas l'utilisation en vue du remboursement de l'emprunt initial, ce que corrobore le fait qu'ils ont demandé le 24 avril 1996 à leurs vendeurs un étalement du paiement du solde final de 2 500 000 F en capital assorti de 73 000 F d'intérêts prévu par l'échéancier initial reconnaissant par là même n'avoir pas, à cette date, employé l'intégralité des fonds correspondant au prêt bancaire dont ils disposaient sur leur compte bancaire depuis le 28 juillet 1994 à rembourser le crédit antérieur à hauteur de la somme empruntée ; que, dans ces conditions, le produit du second emprunt n'ayant pas été utilisé dans son intégralité, dès la mise à disposition des fonds correspondants, par les contribuables pour rembourser l'emprunt antérieur et désintéresser, à hauteur de son montant, les créanciers initiaux, la condition tenant à ce qu'il y ait entre l'emprunt initial et le second emprunt une continuité de l'objet de l'endettement ne peut être regardée comme satisfaite ; que dès lors que M. et Mme A ne justifient pas du droit à déduction des intérêts de l'emprunt bancaire dont ils se prévalent, c'est à bon droit que l'administration a refusé d'admettre leur déduction ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. et Mme A ne sont pas fondés à se plaindre de ce que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne a rejeté leur demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contribution sociales mises à leur charge au titre des années 1999 à 2001 ; que leurs conclusions tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative doivent par voie de conséquence être rejetées ;

DECIDE :

Article 1er : L'arrêt de la cour administrative d'appel de Nancy du 10 décembre 2009 est annulé.

Article 2 : La requête présentée par M. et Mme A devant la cour administrative d'appel de Nancy et le surplus des conclusions de leur pourvoi sont rejetés.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à M. et Mme Luc A et à la ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement.