

ASPECTS INTERNATIONAUX DU PATRIMOINE

Chronique d'actualité



**Stéphanie
AUFÉRIL,**
Avocat associée,
cabinet Arkwood



**Eric
FONGARO,**
Professeur à l'Université
de Bordeaux



**Alexandre
LAUMONIER,**
Docteur en droit
Ancien avocat



**Arnaud
TAILFER,**
Avocat, cabinet Arkwood

Fiscalité internationale du patrimoine

- > **Fiscalité des résidents** - Le Conseil d'État juge qu'un contribuable est autorisé à prouver que le revenu réputé perçu par l'intermédiaire d'une entité à prépondérance financière située dans un État à fiscalité privilégiée est inférieur au revenu défini forfaitairement en application de l'article 123 bis du CGI afin d'échapper à l'imposition prévue à cet article, en application d'une réserve d'interprétation émise par le Conseil constitutionnel à propos de dispositions postérieures du même article, identiques dans leur substance à celles qui ont été appliquées (V. § 1).
- > Le Conseil d'État juge notamment que la circonstance qu'une prestation rendue par un contribuable à une société française n'était qu'une composante, non essentielle, d'un ensemble de prestations facturées à cette société par une société luxembourgeoise non contrôlée par le contribuable, ne faisait pas obstacle

à l'imposition, en application de l'art. 155 A du CGI, entre les mains du contribuable, de la fraction de la rémunération versée par la société française à la société luxembourgeoise correspondant à son intervention propre (V. § 3).

- > Le Conseil d'État juge que l'argument selon lequel le bénéficiaire est établi dans un État où le taux d'imposition des sociétés est inférieur de 50 % au taux d'imposition en France n'est, à lui seul, pas suffisant pour démontrer que ce dernier bénéficie, pour l'imposition des revenus visés à l'article 238 A du CGI, d'un régime fiscal privilégié (1^{re} affaire) ; il en est de même dans le cadre de sommes versées par un contribuable français au profit d'un bénéficiaire dont le compte bancaire est tenu par un organisme financier situé dans un tel État (2^e affaire) (V. § 5).

...

- > Le Conseil d'État juge qu'un compte bancaire étranger dont les seules opérations sont l'inscription des intérêts produits par les sommes déjà déposées au titre des années précédentes, et des opérations de débit correspondant au paiement des frais de gestion pour la tenue du compte ne doit pas être vu comme « utilisé » au cours de l'année, et n'est donc pas un compte déclarable en vertu de l'article 1649 A du CGI (V. § 8).
- > **Fiscalité et régime social des non-résidents** - L'administration fiscale commente la nouvelle exonération de la plus-value de cession de leur ancienne résidence principale par les contribuables partis à l'étranger, notamment par de nombreux renvois à ses commentaires de l'exonération applicable aux résidents (V. § 11).
- > Le Conseil d'État juge qu'il résulte des dispositions combinées des articles 990 D, 990 E et 792-0 bis du CGI qu'un trust doit être présumé, au sens et pour l'application du 3° de l'article 990 E du CGI, avoir son siège dans l'État ou le territoire selon le droit duquel ont été créées les relations juridiques qui l'ont institué (V. § 13).

Fiscalité internationale du patrimoine

Fiscalité des résidents

1. Participations dans des structures financières dans un pays à fiscalité privilégiée (CGI, art. 123 bis) - Revenu minimum plancher - Preuve contraire - Le Conseil d'État juge qu'un contribuable est autorisé à prouver que le revenu réputé perçu par l'intermédiaire d'une entité à prépondérance financière située dans un État à fiscalité privilégiée est inférieur au revenu défini forfaitairement en application de l'article 123 bis du CGI afin d'échapper à l'imposition prévue à cet article, en application d'une réserve d'interprétation émise par le Conseil constitutionnel à propos de dispositions postérieures du

Mobilité internationale du couple

- > La loi du 23 mars 2019 de programmation 2018-2022 et de réforme pour la justice n'intéresse pas, au premier chef, le droit international privé. Quelques-unes de ses dispositions pourraient toutefois conduire les professionnels du droit à revoir certaines de leurs pratiques face à des situations présentant des éléments d'extranéité (V. § 18).

Successions internationales

- > Alors que le défunt partageait son temps entre les États-Unis et la France, la Cour de cassation approuve la Cour d'appel de Paris d'avoir considéré que le *de cujus* avait sa résidence habituelle aux États-Unis, en se fondant, pour déterminer cette résidence habituelle, sur les considérants 23 et 24 du préambule du règlement « successions » (V. § 22).
- > La CJUE juge que les notaires dressant un certificat d'hérédité à la demande conjointe de toutes les parties à la procédure notariale ne sont pas des « juridictions » au sens du règlement « successions » et, par conséquent, ledit certificat n'est pas une « décision » en matière de successions mais un « acte authentique » (V. § 26).
- > La CJUE juge qu'un mineur pris en charge dans le cadre du régime de la kafala algérienne par un citoyen de l'Union européenne ne peut pas être considéré comme un « descendant direct » de ce citoyen (V. § 29).

même article, identiques dans leur substance à celles qui ont été appliquées.

CE, 9^e et 10^e ch., 28 janv. 2019, n° 407421, Latouche, concl. E. Bokdam-Tognetti (V. annexe 1)

2. Selon l'article 123 bis du CGI, dans sa rédaction applicable au litige portant sur l'IR et les prélèvements sociaux 2003 et 2004, lorsqu'une personne physique domiciliée en France détient directement ou indirectement 10 % au moins des actions dans une personne morale établie hors de France et soumise à un régime fiscal privilégié, les bénéfices ou les revenus positifs de cette personne morale sont réputés constituer un RCM de cette personne physique dans la proportion des actions qu'elle détient directement ou indirectement lorsque l'actif ou les biens de la personne morale sont principalement constitués de valeurs mobilières, de créances, de dépôts ou de comptes courants. Mais, dans l'hypothèse où la personne morale est établie dans un État ou territoire n'ayant pas conclu de convention d'assistance administrative avec la France, le revenu imposable est légalement fixé (revenu minimum

plancher) au produit de la fraction de l'actif net ou de la valeur nette des biens de la personne morale par le taux visé au 3^e du 1 de l'article 39 du CGI.

Or, par une décision du 1^{er} mars 2017¹, le Conseil constitutionnel a jugé que les dispositions particulières susvisées ne sauraient, sans porter une atteinte disproportionnée au principe d'égalité devant les charges publiques, faire obstacle à ce que le contribuable puisse être autorisé à apporter la preuve que le revenu réellement perçu par l'intermédiaire de l'entité juridique est inférieur au revenu ainsi défini forfaitairement.

En l'espèce, le contribuable soutenait que la société luxembourgeoise en cause avait constaté des déficits au cours des années concernées. La cour administrative d'appel aurait donc dû rechercher si la preuve de la réalisation desdits déficits avait été apportée, élément susceptible de modifier le revenu minimum visé par l'article 123 bis.

A. LAUMONIER ■

3. Rémunérations de prestations de services à des personnes étrangères (CGI, art. 155 A) - Précisions

Le Conseil d'État juge notamment que la circonstance qu'une prestation rendue par un contribuable à une société française n'était qu'une composante, non essentielle, d'un ensemble de prestations facturées à cette société par une société luxembourgeoise non contrôlée par le contribuable, ne faisait pas obstacle à l'imposition, entre les mains du contribuable, de la fraction de la rémunération versée par la société française à la société luxembourgeoise correspondant à son intervention propre.

CE, 8^e et 3^e ch., 9 mai 2019, n° 417514, Benatti, concl. K. Ciavaldini (V. annexe 2)

4. Pour la première fois à notre connaissance, le Conseil d'État s'est prononcé sur l'application du troisième alinéa de l'article 155 A du CGI relatif à l'imposition des personnes physiques domiciliées en France, lorsqu'elles n'établissent pas que la personne étrangère qui a perçu la rémunération des services dans lesquels ils sont intervenus aurait exercé de manière prépondérante une activité industrielle ou commerciale autre que la prestation de services en question.

Dans cette affaire, une société française avait délégué des missions d'assistance à une société luxembourgeoise du même groupe, celle-ci disposant de plusieurs salariés (dont le requérant) et de locaux d'exploitation à Luxembourg. Le requérant, résident fiscal de France, intervenait dans les services rendus par la société luxembourgeoise. Suite à une vérification de comptabilité de la société française, l'administration a quantifié cette implication à hauteur de 16,81 % de la globalité des services rendus par la société luxembourgeoise et a imposé cette quote-part des sommes reçues en rémunération par cette dernière entre les mains du requérant dans la catégorie des traitements et salaires.

Le requérant n'était pas dirigeant de la société luxembourgeoise, et il n'était pas allégué que la société luxembourgeoise était soumise à un régime fiscal privilégié, aussi l'imposition était-elle fondée sur le troisième alinéa de l'article 155 A du CGI selon lequel les sommes correspondant à des services rendus par un résident fiscal de France versées à une société étrangère sont imposables en France « lorsqu'elles n'établissent pas que cette personne exerce, de manière prépondérante, une activité industrielle ou commerciale, autre que la prestation de services ». **La question inédite posée au Conseil d'État était donc de savoir quelle portée donner à la notion de « prestation de service », et notamment de savoir si le fait que la prestation de services soit rendue par plusieurs personnes de manière séparée ou combinée au sein de la même société étrangère, serait de nature à exclure l'application du dispositif.**

Le Conseil d'État a validé l'approche de la cour administrative d'appel qui avait admis qu'il fallait (i) se placer au niveau de la société étrangère pour apprécier la prépondérance d'une activité autre que la prestation incriminée puis (ii) rattacher à chaque personne impliquée dans la prestation globale la part lui revenant. La circonstance que la prestation rendue par le contribuable n'était qu'une composante non essentielle d'un ensemble de prestations facturées à la société française ne fait pas obstacle à l'application de l'article 155 A du CGI pour la fraction de la rémunération versée à la société française correspondant à l'intervention propre du contribuable.

Notons que la **détermination de la quote-part imposable entre les mains du contribuable apparaît avoir été réalisée à défaut de coopération du requérant** ; il semble ainsi à la lecture des conclusions du rapporteur public sous l'arrêt qu'elle aurait pu être discutée au regard de la réalité économique des prestations rendues par le requérant.

À noter également que l'arrêt du Conseil d'État confirme sa jurisprudence *Piazza* du 20 mars 2013² selon laquelle l'application de l'article 155 A du CGI ne méconnaît pas le principe de liberté d'établissement qui découle de l'article 49 du TFUE dès lors qu'il n'était pas démontré que les sommes versées à la société luxembourgeoise trouvaient leur contrepartie dans une intervention propre de celle-ci, mais était en cause uniquement l'imposition des services essentiellement rendus par une personne domiciliée en France.

Enfin, la **circonstance que le requérant aurait exercé son activité au Luxembourg et non en France ne fait pas échec à l'application de l'article 155 A du CGI** dont la lettre ne conditionne pas l'imposition des personnes prestataires de service résidents fiscaux de France à la condition que les services seraient rendus en France (à l'inverse des personnes non résidentes de France).

S. AUFÉRIL ET A. TAILFER ■

5. Versements dans un État où le bénéficiaire est soumis à un régime fiscal privilégié (CGI, art. 238 A) - Preuve incombant à l'administration - Le Conseil d'État juge que l'argument selon lequel le

1 CC, 1^{er} mars 2017, n° 2016-614 QPC.

2 CE, 20 mars 2013, n° 346643 et 346642, *Piazza*.

bénéficiaire est établi dans un État où le taux d'imposition des sociétés est inférieur de 50 % au taux d'imposition en France n'est, à lui seul, pas suffisant pour démontrer que ce dernier bénéficie, pour l'imposition des revenus visés à l'article 238 A du CGI, d'un régime fiscal privilégié (1^{re} affaire) ; il en est de même dans le cadre de sommes versées par un contribuable français au profit d'un bénéficiaire dont le compte bancaire est tenu par un organisme financier situé dans un tel État (2^e affaire).

CE, 3^e et 8^e ch., 24 avr. 2019, n° 413129, Sté Control Union Inspections France (CUIF), concl. L. Cytermann (V. annexe 3)

CE, 3^e et 8^e ch., 24 avr. 2019, n° 412284, Sté Gemar Lumitec, concl. L. Cytermann (V. annexe 4)

6. Rappelons tout d'abord que, selon l'article 238 A du CGI, les intérêts ou arrérages, les redevances de cession ou concession et autres droits analogues ainsi que les rémunérations de services, payés ou dus par une personne domiciliée ou établie en France à des personnes domiciliées ou établies dans un État étranger ou un territoire situé hors de France et y sont soumises à un régime fiscal privilégié, ne sont admis en déduction du résultat imposable que si le débiteur apporte la preuve que les dépenses concernées correspondent à des opérations réelles et qu'elles ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré. Une personne est regardée comme soumise à un régime fiscal privilégié dans l'État ou le territoire considéré si elle n'y est pas imposable ou si elle y est assujettie à des impôts sur les bénéfices ou les revenus dont le montant est inférieur de plus de la moitié³ à celui de l'impôt sur les bénéfices ou sur les revenus dont elle aurait été redevable dans les conditions de droit commun en France, si elle y avait été domiciliée ou établie. Ce dispositif s'applique également à tout versement effectué sur un compte tenu dans un organisme financier établi dans un des États ou territoires visés à cet article (al. 3).

7. Le Conseil d'État rappelle tout d'abord que la charge de la preuve du caractère privilégié du régime fiscal incombe à l'administration fiscale, puis il précise que cette dernière est tenue d'apporter tous les éléments circonstanciés selon lesquels les activités du type de celles qu'exerce le bénéficiaire ne sont pas imposées, ou sont assujetties à des impôts sur les bénéfices ou les revenus dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui dont il aurait été redevable en France. Autrement dit, le seul motif invoqué par les services fiscaux tenant au taux d'imposition ne suffit pas à démontrer l'intégralité des modalités d'imposition ou d'assujettissement à l'impôt dans l'État tiers concerné.

Il en est de même dans le cas où est en jeu l'application

du troisième alinéa de l'article 238 A où l'administration ne peut se contenter d'invoquer un taux d'imposition inférieur de moitié au taux français, et en l'espèce même une absence d'imposition (Hong-Kong n'imposant que les activités réalisées sur son territoire), sans démontrer que le bénéficiaire des sommes aurait été soumis à un régime fiscal privilégié s'il avait lui-même exercé son activité dans le territoire concerné.

A. LAUMONIER ■

8. Déclaration de comptes bancaires étrangers (CGI, art. 1649 A) - Notion de compte « utilisé » - Le Conseil d'État juge qu'un compte bancaire étranger dont les seules opérations sont l'inscription des intérêts produits par les sommes déjà déposées au titre des années précédentes, et des opérations de débit correspondant au paiement des frais de gestion pour la tenue du compte ne doit pas être vu comme « utilisé » au cours de l'année, et n'est donc pas un compte déclarable en vertu de l'article 1649 A du CGI.

CE, 10^e et 9^e ch., 4 mars 2019, n° 410492, Min. c/ Kielbasa, concl. A. Bretonneau (V. annexe 5)

9. En matière d'amendes pour omission de déclaration de comptes bancaires détenus à l'étranger, les juridictions du fond⁴ ont rendu ces dernières années des décisions favorables aux contribuables selon lesquelles, en l'absence de mouvement caractérisant une utilisation du compte, celui-ci n'avait pas à être déclaré en application de l'article 1649 A du CGI. Il ressort de ce dispositif que « 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 (...) ». Selon l'article 344 A de l'annexe III au CGI, « (...) Un compte est réputé avoir été utilisé par l'une des personnes visées au premier alinéa dès lors que celle-ci a effectué au moins une opération de crédit ou de débit pendant la période visée par la déclaration, qu'elle soit titulaire du compte ou qu'elle ait agi par procuration, soit pour elle-même, soit au profit d'une personne ayant la qualité de résident ».

L'une de ces décisions sur ce sujet⁵ a donné lieu à l'arrêt ici commenté du Conseil d'État, qui devait ainsi se prononcer sur la notion d'« utilisation » d'un compte bancaire, au sens de l'article 344 A de l'annexe III au CGI, s'agissant d'un compte dormant n'ayant enregistré que le versement d'intérêts, et le débit de frais bancaires.

À la lecture des conclusions du rapporteur public, il semble que le raisonnement du Conseil d'État validant l'arrêt de la cour administrative d'appel s'est fondé, en premier lieu, sur la **lettre de l'article 344 A de l'annexe III au CGI, qui ne semble viser que l'utilisation du compte à l'initiative propre de son titulaire, à l'exclusion de l'établissement bancaire.**

3 Ce seuil sera fixé à 40 % à compter du 1^{er} janvier 2020 (L. n° 2018-898, 23 oct. 2018, art. 32 : FI 1-2019, n° 9, § 12).

4 Par ex. TA Paris, 23 nov. 2016, n° 1502761.

5 CAA Marseille, 11 avr. 2017, n° 15MAO3437.

En outre, les **travaux préparatoires de la loi de finances pour 1990** révélaient que la procédure de déclaration des comptes bancaires étrangers poursuivait une finalité de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. À cet égard, la déclaration d'un compte dormant ne représente aucune utilité pour l'administration fiscale.

Enfin, il semblerait que le Conseil d'État n'ait **pas souhaité retenir une interprétation extensive d'un dispositif déclaratif à finalité répressive**.

Ces raisons ont mené le Conseil d'État à confirmer qu'étaient exclus du champ de l'obligation déclarative les comptes bancaires non utilisés activement par le contribuable lui-même : « *Ne constituent pas de telles opérations, d'une part, des opérations de crédit qui se bornent à inscrire sur le compte les intérêts produits par les sommes déjà déposées au titre des années précédentes, et, d'autre part, des opérations de débit correspondant au paiement des frais de gestion pour la tenue du compte* ».

À noter que le législateur avait anticipé cette jurisprudence du Conseil d'État puisque **la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude⁶ a étendu explicitement l'obligation de déclaration aux comptes inactifs ou dormants**.

S. AUFÉRIL ET A. TAILFER ■

10. À NOTER

> **Revenus du patrimoine - Prélèvements sociaux** - La CJUE juge que des prestations, telles que l'allocation personnalisée d'autonomie (APA) et la prestation compensatoire du handicap (PCH), doivent, aux fins de leur qualification de « prestations de sécurité sociale », être considérées comme étant octroyées en dehors de toute appréciation individuelle des besoins personnels du bénéficiaire, dès lors que les ressources de ce dernier sont prises en compte aux seules fins du calcul du montant effectif de ces prestations sur la base de critères objectifs et légalement définis. Par suite, ne peuvent être assujettis aux prélèvements sociaux prélevés par la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA) des résidents français affiliés à la sécurité sociale suisse.

CJUE, 7^e ch., 14 mars 2019, C-372/18, Dreyer (V. annexe 6)

Cette décision constitue un nouveau prolongement de la jurisprudence *De Ruyter* aux termes de laquelle les revenus d'un contribuable ne sauraient être assujettis, dans son État de résidence, à des prélèvements sociaux visant à financer un régime de sécurité sociale auquel il n'est pas affilié, à condition que les prestations financées présentent un lien direct et suffisamment pertinent avec la sécurité sociale (CJUE, 26 févr. 2015, C-623/13, min. c/ de Ruyter).

A. LAUMONIER ■

Fiscalité et régime social des non-résidents

Fiscalité

11. Plus-value immobilière - Résidence principale - Exonération - L'administration fiscale commente la nouvelle exonération de la plus-value de cession de leur ancienne résidence principale par les contribuables partis à l'étranger, notamment par de nombreux renvois à ses commentaires de l'exonération applicable aux résidents.

BOI-RFPI-PVINR-10-20, 19 avr. 2019, § 440 à 540 (V. annexe 7)

12. L'article 43 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 (IP 1-2019, n° 7, § 13) a instauré une exonération d'impôt de plus-value de cession de l'ancienne résidence principale en France d'un non-résident.

Selon l'administration, cette exonération est de caractère général et est acquise quels que soient les motifs de la cession, le montant du prix de cession et de la plus-value ou l'affectation qu'entend lui donner l'acquéreur (§ 450).

De plus, à l'image de l'exonération existant pour les résidents en la matière, l'appréciation de la notion de résidence principale (§ 480) et les possibilités de détention par l'intermédiaire d'une société de personnes (§ 490) sont uniformisées entre les deux régimes d'exonération, tout comme les assouplissements prévus s'agissant de la condition de résidence principale à la date du transfert du domicile fiscal (§ 510).

Pour le surplus, l'administration fait œuvre de tolérance, en admettant que la cession des dépendances couvertes par l'exonération n'intervienne pas nécessairement lors de la cession de la résidence mais dans un délai normal, ou non, en considérant que la date à retenir pour apprécier le respect du délai de cession est la date de signature de l'acte authentique.

On notera enfin que, selon la doctrine (§ 520), le contribuable doit avoir conservé la libre disposition du logement depuis la date de transfert de son domicile hors de France jusqu'au jour de la cession. L'administration en déduit que l'immeuble ne doit donc pas avoir été mis à la disposition de tiers, que ce soit à titre gratuit ou onéreux, entre ces deux dates.

A. LAUMONIER ■

13. Taxe de 3% sur la valeur vénale des immeubles - Trust - Le Conseil d'État juge qu'il résulte des dispositions combinées des articles 990 D, 990 E et 792-0 bis du CGI qu'un trust doit être présumé, au sens et pour l'application du 3° de l'article 990 E du CGI, avoir son siège dans l'État ou le territoire selon

6 Sur cette extension, V. FI 1-2019, n° 9, § 7.

le droit duquel ont été créées les relations juridiques qui l'ont institué.

CE, 3^e et 8^e ch., 9 mai 2019, n° 426431 et n° 426434, Sté Amicorp Limited, concl. K. Ciavaldini (V. annexe 8)

14. Ce litige était relatif à la légalité de deux énonciations de la doctrine administrative afférente à l'article 990 E, 3° du CGI, qui permet sous conditions d'exclure l'application de la taxe de 3 % aux personnes morales, organismes, fiducies ou institutions comparables qui ont leur siège en France, dans un État membre de l'Union européenne ou 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 ou dans un État ayant conclu avec la France un traité leur permettant de bénéficier du même traitement que les entités qui ont leur siège en France. Ces deux énonciations prévoient, pour la première, que sont ainsi visés les trusts⁷ et, pour la seconde, que « *les entités juridiques de type fiducie, trust et fonds d'investissement sont réputées être établies dans l'État ou le territoire de la loi à laquelle elles sont soumises* »⁸.

15. Le Conseil d'État, se fondant sur la définition juridique de la fiducie visée à l'article 2011 du code civil⁹ ainsi que sur la définition fiscale du trust figurant à l'article 792-0 bis, I, 1 du CGI¹⁰ en déduit que les trusts, quand bien même seraient-ils dépourvus de la personnalité morale, ressortent de la catégorie des institutions comparables à la fiducie et sont donc potentiellement redevables de la taxe de 3 %.

16. Par ailleurs, la Haute assemblée a estimé, au vu des dispositions combinées des articles 990 D, 990 E et 792-0 bis du CGI, qu'un trust, ainsi défini comme un ensemble de relations juridiques créées dans le droit d'un État autre que la France, doit être présumé, au sens et pour l'application du 3° de l'article 990 E du CGI, avoir son siège dans l'État ou le territoire selon le droit duquel ont été créées les relations juridiques qui l'ont institué. Ainsi, la doctrine administrative posant une présomption de situation du siège dans le pays régissant la loi applicable au trust est conforme à la loi fiscale française. Cela étant, le Conseil d'État précise que la doctrine n'ayant posé qu'une présomption simple, il est loisible aux contribuables concernés de démontrer, le cas échéant, que le trust a son siège dans un État autre que celui à la loi duquel il est soumis et, par hypothèse, dans un État ou territoire permettant de bénéficier de l'exonération de taxe de 3 % (État membre de l'Union européenne, pays ou territoire ayant conclu avec la

France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou État ayant conclu avec la France un traité permettant au trust de bénéficier du même traitement que les entités similaires ayant leur siège en France).

A. LAUMONIER ■

L'ŒIL DE LA PRATIQUE

Si elle n'est pas très étonnante au regard de la perception française des trusts comme des outils d'évasion fiscale, **cette décision n'allait pas de soi sur le plan strictement juridique**. Pour juger que les trusts, entrant dans le champ d'application de la taxe de 3%, pouvaient en être exonérés selon la localisation de leur « siège », le Conseil d'État qualifie les trusts, y compris ceux dénués de personnalité morale (i.e. la plupart des trusts) d'« entités juridiques ». Or le trust est un ensemble de relations juridiques, à savoir un contrat s'agissant de trusts constitués par *trust deed* entre le constituant (*settlor*) et l'administrateur (*trustee*), ou même une simple déclaration (*declaration of trust*) lorsqu'il est constitué par le trustee seul. Qualifier les trusts dénués de personnalité morale d'entités juridiques revient à nier le droit trustal. S'agissant de la **présomption de « siège » dans l'État ou le territoire selon le droit duquel le trust a été constitué**, pour l'application des exonérations de taxe de 3%, on peut **s'interroger sur son efficacité** : l'exonération sous condition d'implantation du siège dans un État lié à la France par une convention d'assistance administrative a vocation à assurer la France de la possibilité d'obtenir l'information utile dans le cadre de l'échange d'information conventionnel. Dans le cadre d'un trust constitué sous l'empire de la législation d'un État pratiquant l'échange d'information, mais dont le trustee serait établi dans un État non coopératif, l'administration française ne pourrait probablement pas faire jouer l'assistance administrative avec succès. Or la présomption simple ne pourrait être renversée que par le trust, et non par l'administration fiscale, ce qui priverait cette dernière de la possibilité d'obtenir l'information utile. À l'inverse, on peut penser qu'un trust constitué sous l'empire d'une loi d'un État non coopératif, mais dont le trustee est établi dans une juridiction coopérative, pourrait apporter la preuve contraire de la localisation du « siège » du trust dans l'État d'implantation du trustee.

S. AUFÉRI ■

17. À NOTER

> **Plan d'épargne en actions (PEA) - Brexit** - Une ordonnance complétée par un arrêté ministériel prévoient de maintenir temporairement l'éligibilité au PEA des titres d'émetteurs britanniques et parts d'OPC acquis avant la date de sortie de l'UE.

Ord. n° 2019-75, 6 févr. 2019 relative aux mesures de préparation au retrait du Royaume-Uni de l'Union européenne en matière de services financiers : JO 7 févr. 2019, texte n° 14

7 BOI-PAT-TPC-10-10, 12 sept. 2012, § 90.

8 BOI-PAT-TPC-20-20, 5 oct. 2016, § 50.

9 « opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent des biens, des droits ou des sûretés, ou un ensemble de biens, de droits ou de sûretés, présents ou futurs, à un ou plusieurs fiduciaires qui, les tenant séparés de leur patrimoine propre, agissent dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires »

10 « ensemble des relations juridiques créées dans le droit d'un État autre que la France par une personne qui a la qualité de constituant, par acte entre vifs ou à cause de mort, en vue d'y placer des biens ou droits, sous le contrôle d'un administrateur, dans l'intérêt d'un ou de plusieurs bénéficiaires ou pour la réalisation d'un objectif déterminé »

A. 22 mars 2019 portant fixation de la période d'adaptation octroyée suite au retrait du Royaume-Uni de l'Union européenne : JO 24 mars 2019, texte n° 18

En principe, seuls sont éligibles au PEA les titres dont la société émettrice a son siège social dans un État membre de l'UE (ou de l'EEE), et les parts d'organismes de placement collectif détenant au moins 75 % de leurs actifs investis dans des titres de sociétés établies dans un État membre de l'UE (ou de l'EEE). La sortie du Royaume-Uni de l'UE entraînerait donc la perte d'éligibilité au PEA des titres d'émetteurs britanniques et des organismes de placement collectif britanniques, impactant également les autres organismes de placements collectifs qui détiennent des titres britanniques pour le calcul du quota de 75 %. L'ordonnance du 6 février 2019, complétée par l'arrêté ministériel du 22 mars 2019, prévoit de maintenir temporairement l'éligibilité au PEA des titres d'émetteurs britanniques et parts d'OPC acquis avant la date de sortie de l'UE. La durée de cette tolérance est par principe fixée à 15 mois ou, par exception à 21 mois (pour les autres parts d'OPC sous réserve que leur société de gestion décide de respecter les ratios d'exposition à des sociétés de l'UE - 75 % de l'actif - et conserve ainsi l'éligibilité au PEA à l'issue de cette période)¹¹.

A. LAUMONIER ■

Mobilité internationale du couple

18. Régime matrimonial - Changement - Droit international privé - Actualité législative - La loi du 23 mars 2019 de programmation 2018-2022 et de réforme pour la justice n'intéresse pas, au premier chef, le droit international privé. Quelques-unes de ses dispositions pourraient toutefois conduire les professionnels du droit à revoir certaines de leurs pratiques face à des situations présentant des éléments d'extranéité.

L. n° 2019-222, 23 mars 2019 de programmation 2018-2022 et de réforme pour la justice, art. 8 : JO 24 mars 2019, texte n° 2 (IP 2-2019, n° 4, § XX)

19. Tel pourrait être le cas lorsque des époux souhaitent changer de régime matrimonial dans des hypothèses caractérisées par un ou plusieurs points de contact avec un ou plusieurs pays étrangers, étant rappelé que **l'un des apports de ladite loi, en application de son article 8, consiste en la suppression du délai de 2 ans pour changer de régime ainsi qu'en la suppression de l'homologation en présence d'enfant mineur.**

On le sait, il existe, en droit international privé, **deux façons de « changer de régime matrimonial ».**

L'une consiste à **changer de régime selon la loi applicable au régime**. Des époux soumis, par exemple, à la loi belge, pourront changer de régime aux conditions posées par le droit belge. Des époux soumis à la loi française pourront changer de régime aux conditions posées par l'article 1397 du Code civil français... Et des époux soumis à une loi consacrant un principe d'immutabilité absolue du régime matrimonial ne pourront pas changer de régime...

L'autre consiste à **changer de loi applicable au régime matrimonial**, sur le fondement, désormais, de l'article 22 du règlement (UE) n° 1103/2016 du Conseil du 24 juin 2016, relatif aux régimes matrimoniaux, applicable aux époux mariés à compter du 29 janvier 2019, ou qui désignent la loi applicable à leur régime à compter du 29 janvier 2019. Selon ce texte :

« 1. Les époux ou futurs époux peuvent convenir de désigner ou de modifier la loi applicable à leur régime matrimonial, pour autant que ladite loi soit l'une des lois suivantes :

a) la loi de l'État dans lequel au moins l'un des époux ou futurs époux a sa résidence habituelle au moment de la conclusion de la convention ; ou

b) la loi d'un État dont l'un des époux ou futurs époux a la nationalité au moment de la conclusion de la convention.

2. Sauf convention contraire des époux, le changement de loi applicable au régime matrimonial au cours du mariage n'a d'effet que pour l'avenir.

[...] ».

Dans cette deuxième hypothèse, le changement de régime se trouve induit par le changement de loi applicable au régime. Des époux anglais, soumis au régime anglais de la séparation de biens, et résidant en France, peuvent choisir la loi française et être ainsi soumis au régime français de la communauté réduite aux acquêts, voire même choisir directement un régime conventionnel français au regard de la notion particulièrement extensive de « régime matrimonial » consacrée par le texte européen.

20. Avant l'entrée en application du règlement « régimes matrimoniaux » et l'entrée en vigueur de la loi du 23 mars 2019, plusieurs éléments devaient être pris en considération par les praticiens afin de conseiller au mieux leurs clients souhaitant changer de régime matrimonial dans un contexte international.

Avant le 29 janvier 2019, le changement de loi était fondé sur l'article 6 de la Convention de La Haye du 14 mars 1978 sur la loi applicable aux régimes matrimoniaux. L'un des principaux avantages de ce texte était que le changement de loi, induisant le changement de régime, n'était, en la forme, soumis à aucune homologation judiciaire. Toutes choses égales par ailleurs, entre un changement de régime « classique » et un changement de loi, le praticien devait donc plutôt conseiller à ses clients un changement de loi afin d'éviter à ceux-ci des frais d'homologation. Cette solution s'imposait avant la réforme du changement de régime matrimonial, en droit interne français, par la loi du 23 juin 2006, et même après, dans certaines situations, puisque cette loi n'avait que partiellement déjudiciarisé le changement de régime matrimonial dans notre système juridique. L'une des difficultés soulevées par le changement de loi tenait cependant au risque de « non-reconnaissance »

¹¹ Pour un article détaillé sur les conséquences du Brexit en matière de fiscalité des particuliers, notamment sur cette question des titres de PEA, voir dans le présent numéro E. Nahmias et R. Iustede, Brexit et fiscalité des particuliers (IP 2-2019, n° 7.3).

à l'étranger de l'acte dressé en France. En effet, la Convention de La Haye du 14 mars 1978 n'était en vigueur que dans trois États - la France, les Pays-Bas et le Luxembourg -, de sorte qu'en dehors de ces trois États la probabilité était assez élevée pour qu'un changement de loi, fondé sur l'article 6, demeure lettre morte dans les États non contractants.

Le risque de non-acceptation d'un changement de loi applicable au régime matrimonial se trouve quelque peu réduit si l'acte est établi à compter du 29 janvier 2019, sur le fondement de l'article 22 du règlement « régimes matrimoniaux ». En effet, coopération renforcée oblige, le règlement européen est à ce jour entré en application dans 18 États membres de l'Union européenne, de sorte qu'un changement de loi établi dans l'un de ces États devrait en principe être accepté dans les autres États participant à la coopération renforcée. Mais tel ne sera pas nécessairement le cas dans les États tiers ou encore dans les autres États membres de l'Union européenne ne participant pas à la coopération renforcée. Il convient d'ajouter à cela que l'article 22 réduit l'étendue du choix de loi des époux en le limitant à la seule loi de la nationalité ou de la résidence de l'un d'eux, alors que l'article 6 de la Convention de La Haye offrait, en outre, une possibilité de dépeçage de la loi applicable en permettant aux époux, pour les immeubles ou certains d'entre eux, de choisir la loi de situation. Cependant, en la forme, il ne semble pas qu'un changement de loi de l'article 22, sous réserve d'une interprétation différente de la CJUE concernant la notion de « règles formelles supplémentaires », invoquée aux articles 23 et 25 du règlement, soit soumis à une homologation judiciaire. Sur ce point, la situation demeure sans doute inchangée par rapport à ce qu'il en était lorsque le changement de loi était soumis à l'article 6 de la Convention de La Haye.

21. Pour autant, depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 2019-222 du 23 mars 2019, la mise en balance des avantages et des inconvénients du changement « classique » de régime matrimonial et du changement de loi doit conduire les praticiens à prendre aussi en considération la suppression du délai de 2 ans et de l'homologation en présence d'un enfant mineur lorsque des époux sont mariés sous un régime français et souhaitent changer de régime. Si, en présence d'éléments d'extranéité, et aux conditions de l'article 22 du règlement « régimes matrimoniaux », de tels époux peuvent changer de loi applicable, sans homologation, au moyen par exemple d'un acte établi en France, un tel changement de loi ne sera accepté, à coup sûr, que dans les 17 autres États participant à la coopération renforcée ; alors qu'un changement « classique » de régime matrimonial, aux conditions de l'article 1397 du Code civil dans sa nouvelle rédaction, pourra peut-être permettre aux époux, en considération du principe de liberté des conventions matrimoniales, d'atteindre le même résultat que celui visé par le changement de loi de l'article 22, le cas échéant sans homologation, avec quand même la probabilité que l'acte de changement « classique » de régime soit plus facilement accepté à l'étranger, hors Union européenne, et hors États membres non participant à la coopération renforcée, qu'un acte de changement de loi...

Le praticien sollicité par des clients désireux de modifier

leur régime matrimonial en présence d'éléments d'extranéité doit donc bien avoir présent à l'esprit la **question de l'acceptation de son acte à l'étranger**, question qui se trouve renouvelée par l'entrée en vigueur de la loi du 23 mars 2019.

E. FONGARO ■

Successions internationales

22. Règlement « successions » - Compétence - Détermination de la résidence habituelle - Vie alternée entre deux États - Alors que le défunt partageait son temps entre les États-Unis et la France, la Cour de cassation approuve la Cour d'appel de Paris d'avoir considéré que le *de cujus* avait sa résidence habituelle aux États-Unis, en se fondant, pour déterminer cette résidence habituelle, sur les considérants 23 et 24 du préambule du règlement « successions ».

Cass. civ. 1^{re}, 29 mai 2019, n° 18-13.383 (V. annexe 9)

23. Dans un important arrêt du 29 mai 2019, la première chambre civile de la Cour de cassation vient de prononcer sa première décision relative au règlement n° 650/2012, dit règlement « successions ». Rendu au lendemain de l'ordonnance du TGI de Nanterre dans l'affaire *Johnny Hallyday*, l'arrêt de la cour régulatrice, bien que portant sur une question de compétence juridictionnelle, ne peut que retenir l'attention des *Estate planners* par les précisions qu'il apporte quant à la détermination de la résidence habituelle du défunt, qui constitue aussi le critère de rattachement consacré par le règlement, à défaut de *professio juris*, dans le domaine de la loi applicable.

24. En l'espèce, un homme de nationalité américaine, décédé à New-York, a laissé à sa survivance trois enfants, dont une fille exhéritée aux termes d'un testament. Celle-ci soutenait que les juridictions françaises étaient compétentes pour connaître de la succession litigieuse.

Selon l'article 4 du règlement « successions », « *sont compétentes pour statuer sur l'ensemble d'une succession les juridictions de l'État membre dans lequel le défunt avait sa résidence habituelle au moment de son décès* ».

Par ailleurs, selon l'article 10 du règlement :

« 1. *Lorsque la résidence habituelle du défunt au moment du décès n'est pas située dans un État membre, les juridictions de l'État membre dans lequel sont situés des biens successoraux sont néanmoins compétentes pour statuer sur l'ensemble de la succession dans la mesure où :*

a) *le défunt possédait la nationalité de cet État membre au moment du décès ; ou, à défaut,*

b) *le défunt avait sa résidence habituelle antérieure dans cet État membre, pour autant que, au moment de la saisine de la juridiction, il ne se soit pas écoulé plus de cinq ans depuis le changement de cette résidence habituelle.*

2. *Lorsqu'aucune juridiction d'un État membre n'est compétente en vertu du paragraphe 1^{er}, les juridictions de l'État membre dans lequel sont situés des biens successoraux sont néanmoins compétentes pour statuer sur ces biens ».*

En considération de l'article 4 précité, la fille exhéredée par testament soutenait, dans un premier moyen de cassation, que le défunt avait sa résidence habituelle en France. Plus avant, elle avançait, dans un second moyen, sur le fondement de l'article 10, paragraphe 2, que si la résidence habituelle du défunt n'était pas située en France, les juridictions françaises étaient au moins compétentes pour statuer sur les biens successoraux situés en France.

25. La résidence habituelle, notion clé du règlement « successions », ne fait l'objet d'aucune définition dans le texte européen. L'on rappellera toutefois que, s'agissant de mettre en œuvre un règlement de l'Union européenne, la notion en cause ne peut être l'objet que d'une interprétation autonome, indépendante de celle retenue dans les droits internes des États membres. Cependant, **l'absence de définition de la résidence habituelle, dans le corps du texte européen, se trouve compensée par les considérants 23 et 24 du préambule du règlement, qui fournissent d'importantes informations aux praticiens en charge du règlement des successions.** Les lignes de force exposées dans lesdits considérants doivent absolument retenir l'attention des *Estate planners* dès lors qu'elles permettent aux professionnels de déterminer la résidence habituelle, non seulement afin de connaître la juridiction compétente en cas de litige, mais également, et surtout, de déterminer la loi applicable à la succession, sur le fondement de l'article 21 du règlement, en l'absence de *professio juris*. Plus avant, dans une perspective d'anticipation successorale, le changement de résidence habituelle a pu être présenté comme une stratégie performante d'*Estate planning*¹².

Il ressort du considérant 23 du règlement « successions » qu'« afin de déterminer la résidence habituelle, l'autorité chargée de la succession devrait procéder à une évaluation d'ensemble des circonstances de la vie du défunt au cours des années précédant son décès et au moment de son décès, prenant en compte tous les éléments de fait pertinents, notamment la durée et la régularité de la présence du défunt dans l'État concerné ainsi que les conditions et les raisons de cette présence. La résidence habituelle ainsi déterminée devrait révéler un lien étroit et stable avec l'État concerné, compte tenu des objectifs spécifiques du présent règlement ».

La difficulté, dans l'affaire dont avait à connaître la Cour de cassation, était que le défunt partageait son temps entre les États-Unis et l'Europe, sans que la durée des séjours dans l'un ou l'autre pays puisse être déterminante pour caractériser facilement la résidence habituelle.

Dans un tel cas, le considérant 24 du règlement indique que « lorsque le défunt vivait de façon alternée dans plusieurs États ou voyageait d'un État à un autre sans s'être installé de façon permanente dans un État, et [qu'il] était ressortissant de l'un de ces États ou y avait l'ensemble de ses principaux biens, sa nationalité ou le lieu de situation de ces biens pourrait constituer un critère particulier

pour l'appréciation globale de toutes les circonstances de fait ».

En l'espèce, les magistrats de la Cour d'appel de Paris avaient constaté que le défunt avait la nationalité américaine, qu'il était né à New-York, où il était décédé, qu'il y avait exercé l'ensemble de sa vie professionnelle, qu'il avait rédigé son testament à New-York, que les membres de sa famille proche vivaient majoritairement aux États-Unis et qu'il détenait à New-York un patrimoine immobilier constitué de plusieurs immeubles d'une valeur importante. Le défunt avait en outre une adresse fixe à New-York depuis plus de quarante ans, adresse qui figurait sur ses passeports. Il était fiscalement domicilié à New-York, où il votait régulièrement, et n'était rattaché à aucun organisme de remboursement de soins médicaux en France. Par ailleurs, par une appréciation souveraine des éléments de preuve, les magistrats parisiens ont pu considérer que l'achat par le défunt d'un appartement à Paris, aux noms de deux de ses enfants, était inopérant pour déterminer sa résidence habituelle, même si le *de cuius* y avait mis des objets personnels et en payait les charges. D'ailleurs, les appels de charges de copropriété, les taxes d'habitation et les factures étaient expédiés à New-York. Il était certes observé par la demanderesse, pour justifier que le défunt résidait en France, que celui-ci avait subi deux interventions chirurgicales en France ; mais son médecin traitant, qu'il consultait régulièrement, était à New-York.

Au regard de ces éléments, la première chambre civile estime que la cour d'appel, qui s'est déterminée par une appréciation souveraine des éléments de preuve, n'était pas tenue de s'expliquer spécialement sur ceux qu'elle décidait d'écarter ni de suivre les parties dans le détail de leur argumentation, et n'avait pas à procéder à une recherche que ses constatations rendaient inopérante. La cour régulatrice approuve donc la juridiction parisienne d'avoir considéré que la résidence habituelle du défunt était située aux États-Unis.

L'ŒIL DE LA PRATIQUE

Cette décision permet d'attirer l'attention des praticiens sur la méthode à suivre afin de déterminer la loi applicable à une succession présentant des éléments d'extranéité, lorsque le décès est postérieur au 16 août 2015.

À défaut de choix de loi, qui ne peut se faire qu'en faveur de la loi nationale du *de cuius* (art. 22 du règlement « successions »), le professionnel du droit doit appliquer la **loi de la résidence habituelle du défunt**. Pour déterminer cette résidence, et en l'absence de définition de la notion dans le règlement « successions », le considérant 23 invite d'abord à procéder à une **évaluation d'ensemble des circonstances de la vie du défunt au cours des années précédant son décès et au moment de son décès**. Dans cette perspective, le professionnel doit prendre en compte tous les éléments de fait pertinents, notamment la durée et la régularité de la présence du défunt dans l'État concerné ainsi que les conditions et les raisons de cette présence. La résidence habituelle ainsi déterminée doit révéler un lien étroit et stable avec l'État concerné.

Si le défunt vivait de façon alternée dans plusieurs États ou voyageait d'un État à un autre sans s'être installé de façon permanente dans un État, et s'il était ressortissant de l'un de ces États ou y avait l'ensemble de ses principaux biens,

12 E. Fongaro, L'anticipation successorale à l'épreuve du « règlement successions » : JDI 2014, p. 477 et s., spéc. p. 531.

sa nationalité ou le lieu de situation de ces biens pourrait constituer un critère particulier pour l'appréciation globale de toutes les circonstances de fait.

Le considérant 24 permet également de déterminer la résidence habituelle des expatriés. Lorsque, pour des raisons professionnelles ou économiques, le défunt était parti vivre dans un autre État pour y travailler, parfois pendant une longue période, tout en ayant conservé un lien étroit et stable avec son État d'origine, le défunt pourrait être considéré comme ayant toujours sa résidence habituelle dans son État d'origine, dans lequel se trouvait le centre des intérêts de sa vie familiale et sociale.

En toute hypothèse, à défaut de *professio juris*, une fois déterminée la loi de la résidence habituelle du défunt, et sous réserve du jeu du renvoi (art. 34 du règlement « successions »), le praticien devra **vérifier que la succession ne présente pas de liens manifestement plus étroits avec un État autre que celui de la résidence habituelle, au regard de l'ensemble des circonstances de la cause**. Dans une telle situation, la succession ne devrait pas être soumise à la loi de la résidence habituelle, mais, par le jeu de la clause d'exception de l'article 21, paragraphe 2, à la loi des liens les plus étroits. Tel serait le cas, par exemple, selon le considérant 25, si le défunt s'était établi dans l'État de sa résidence habituelle relativement peu de temps avant son décès et que toutes les circonstances de la cause indiquent qu'il entretenait manifestement des liens plus étroits avec un autre État.

On remarquera qu'en aucune façon les liens manifestement les plus étroits ne devraient être invoqués comme facteur de rattachement subsidiaire lorsque la détermination de la résidence habituelle du défunt au moment de son décès s'avère complexe.

E. FONGARO ■

26. Règlement « successions » - Certificat d'hérédité dressé par notaire - La CJUE juge que les notaires dressant un certificat d'hérédité à la demande conjointe de toutes les parties à la procédure notariale ne sont pas des « juridictions » au sens du règlement « successions » et, par conséquent, ledit certificat n'est pas une « décision » en matière de successions mais un « acte authentique ».

CJUE, 1^{re} ch., 23 mai 2019, C-658/17, WB, concl. Y. Bot (V. annexe 10)

27. Afin de savoir si des capitaux avaient été placés dans une ou plusieurs banques et de se voir communiquer le montant de ces capitaux susceptibles d'entrer dans la masse successorale de la succession de son père, polonais résidant en Pologne, décédé après le 16 août 2015, WB demande à un notaire polonais de lui délivrer un certificat d'hérédité et une attestation confirmant que ce certificat constitue, au sens du droit de l'Union, une décision en matière de successions. En cas de rejet de cette demande, la même personne demande que lui soient remises une copie du certificat d'hérédité et

une attestation confirmant que ce certificat constitue un acte authentique en matière de successions.

Les deux demandes sont rejetées. Le clerk de notaire polonais en charge du dossier estime, en substance, que le certificat d'hérédité constitue une « décision » au sens du droit de l'Union et que, en l'absence de notification par la Pologne de la liste des autorités et professionnels du droit à la Commission, il lui était impossible de procéder à la certification dans la forme prescrite par le droit de l'Union. Plus avant, il est indiqué à WB que le certificat constituant une « décision » ne pouvait pas être analysé en un « acte authentique », l'attestation correspondante ne pouvant donc lui être délivrée.

La question a donc été posée à la CJUE de savoir si un notaire polonais, chargé de dresser un certificat d'hérédité, exerce des fonctions juridictionnelles, et si l'acte qu'il établit est un acte authentique, dont la délivrance d'une copie peut être accompagnée du formulaire visé au règlement n° 650/2012, à la demande de toute personne intéressée par l'utilisation de cet acte dans un autre État membre.

28. Dans son arrêt du 23 mai 2019, la CJUE observe que, conformément au règlement « successions », la notion de « juridiction » désigne toute autorité judiciaire ainsi que toute autre autorité et tout professionnel du droit compétents en matière de successions qui exercent des fonctions juridictionnelles ou agissent en vertu d'une délégation de pouvoirs d'une autorité judiciaire ou sous le contrôle d'une autorité judiciaire, pour autant que ces autres autorités et professionnels du droit offrent des garanties en ce qui concerne leur impartialité et le droit de toutes les parties à être entendues. La Cour de Luxembourg précise également que les décisions rendues par ces personnes en vertu du droit de l'État membre dans lequel elles exercent leurs fonctions doivent pouvoir faire l'objet d'un recours devant une autorité judiciaire ou d'un contrôle par une telle autorité et doivent avoir une force et un effet équivalents à une décision rendue par une autorité judiciaire dans la même matière.

Ayant observé que l'absence de notification par la Pologne de l'exercice par les notaires de fonctions juridictionnelles n'exclut pas qu'ils puissent être qualifiés de « juridictions » dès lors qu'ils satisfont aux conditions prévues par le règlement « successions », la CJUE examine si un notaire qui dresse un certificat d'hérédité, à la demande conjointe de toutes les parties, exerce des fonctions juridictionnelles au sens du règlement précité. Pour la Cour, l'exercice des fonctions juridictionnelles implique d'avoir le pouvoir de statuer de sa propre autorité sur d'éventuels points litigieux entre les parties. Ainsi, pour qu'une autorité soit considérée comme exerçant une fonction juridictionnelle, celle-ci doit se voir conférer le pouvoir de trancher un éventuel litige, ce qui n'est pas le cas lorsque la compétence du professionnel en cause dépend de la seule volonté des parties. Dès lors, les activités notariales relatives à la délivrance de certificats d'hérédité étant exercées à la demande de toutes les parties intéressées, les notaires polonais n'exercent aucun pouvoir décisionnel. Il s'ensuit qu'un certificat d'hérédité, n'étant pas délivré par une juridiction, ne constitue pas une « décision » au sens du règlement « successions », mais un « acte authentique », dans la mesure où les notaires, en droit polonais, sont habilités à établir des actes relatifs à une succession et

que le certificat d'hérédité est enregistré formellement en tant qu'acte authentique.

L'ŒIL DE LA PRATIQUE

La solution retenue par la présente décision, rendue au sujet des notaires polonais, peut tout à fait être **appliquée aux notaires français**. Concrètement, un notaire français dressant un acte de notoriété ne peut pas être considéré comme une juridiction, et n'est donc pas soumis, pour établir un tel acte, aux règles de compétences du règlement « successions ». Plus avant, un acte de notoriété, dressé par un notaire français, constitue un « acte authentique » au sens du règlement « successions ».

Il importe toutefois de souligner que les **notaires français demeurent assujettis aux règles de compétence du règlement « successions » pour établir des certificats successoraux européens**.

E. FONGARO ■

29. Filiation - Kafala - La CJUE juge qu'un mineur pris en charge dans le cadre du régime de la kafala algérienne par un citoyen de l'Union européenne ne peut pas être considéré comme un « descendant direct » de ce citoyen.

CJUE, gde ch., 26 mars 2019, C-129/18, SM, concl. M. Campos Sanchez-Bordona (V. annexe 11)

30. Deux conjoints de nationalité française, résidant au Royaume-Uni, ont demandé aux autorités de cet État membre un permis d'entrée pour enfant adoptif, en faveur d'une mineure algérienne, dont la prise en charge leur avait été confiée en Algérie dans le cadre du régime de la kafala. Les autorités britanniques ont opposé un refus à cette demande. Saisie de l'affaire, la Cour suprême du Royaume-Uni demande à la Cour de justice, en substance, si la directive sur la libre circulation, dont l'application était en cause au cas présent, permet de considérer la mineure comme un « descendant direct » des

personnes qui l'ont recueillie au titre de la kafala algérienne, ce qui la ferait bénéficier d'un droit d'entrée au Royaume-Uni. Dans son arrêt du 26 mars 2019, la Cour constate à titre liminaire que la kafala constitue, en vertu du droit algérien, l'engagement d'un adulte de prendre en charge l'entretien, l'éducation et la protection d'un enfant, au même titre que le ferait un parent pour son enfant, et d'exercer la tutelle légale sur cet enfant. À la différence d'une adoption, laquelle est interdite par le droit algérien, le placement d'un enfant sous kafala ne confère pas à celui-ci le statut d'héritier du tuteur. Dans ce contexte, la Cour relève que la notion de « descendant direct » renvoie communément à l'existence d'un lien de filiation. Cette notion de « lien de filiation » doit s'entendre de manière large, de telle sorte qu'elle recouvre tout lien de filiation, qu'il soit de nature biologique ou juridique, et que la notion de « descendant direct » d'un citoyen de l'Union doit, par conséquent, être comprise comme couvrant tant l'enfant biologique que l'enfant adoptif d'un tel citoyen, lorsqu'il est établi que l'adoption crée un lien de filiation juridique entre l'enfant et le citoyen de l'Union concernés. La Cour constate que, dès lors que le placement d'un enfant sous le régime de la kafala algérienne ne crée pas de lien de filiation entre l'enfant et son tuteur, un enfant placé sous la tutelle légale de citoyens de l'Union au titre de ce régime ne peut pas être considéré comme un « descendant direct » d'un citoyen de l'Union.

L'ŒIL DE LA PRATIQUE

Bien que rendue au sujet de la directive sur la libre circulation, il semble permis de considérer que la portée de la décision de la CJUE puisse être étendue à d'autres domaines du droit. Tout particulièrement, il est possible de déduire de l'arrêt qu'**un enfant placé en kafala dans un pays de droit musulman ne peut pas venir à une succession soumise à la loi française, par exemple sur le fondement du règlement « successions », en qualité d'héritier**, dès lors que la kafala n'emporte pas création d'un lien de filiation. En soi, la solution n'est pas nouvelle ; mais elle peut désormais être assise sur cette décision de la CJUE.

E. FONGARO ■

Annexes (disponibles sur le site internet de la Revue)

Annexe 1 : CE, 9^e et 10^e ch., 28 janv. 2019, n° 407421, Latouche, concl. E. Bokdam-Tognetti

Annexe 2 : CE, 8^e et 3^e ch., 9 mai 2019, n° 417514, Benatti, concl. K. Ciavaldini

Annexe 3 : CE, 3^e et 8^e ch., 24 avr. 2019, n° 413129, Sté Control Union Inspections France (CUIF), concl. L. Cytermann

Annexe 4 : CE, 3^e et 8^e ch., 24 avr. 2019, n° 412284, Sté Gemar Lumitec, concl. L. Cytermann

Annexe 5 : CE, 10^e et 9^e ch., 4 mars 2019, n° 410492, Min. c/ Kielbasa, concl. A. Bretonneau

Annexe 6 : CJUE, 7^e ch., 14 mars 2019, C-372/18, Dreyer

Annexe 7 : BOI-RFPI-PVINR-10-20, 19 avr. 2019, § 440 à 540

Annexe 8 : CE, 8^e et 3^e ch., 9 mai 2019, n° 426431, 426434, Sté Amicorp Limited, concl. K. Ciavaldini

Annexe 9 : Cass. civ. 1^{re}, 29 mai. 2019, n° 18-13.383

Annexe 10 : CJUE, 1^{re} ch., 23 mai 2019, C-658/17, WB, concl. Y. Bot

Annexe 11 : CJUE, gde ch., 26 mars 2019, C-129/18, SM, concl. M. Campos Sanchez-Bordona