

# VD\_OMNI FI.2020.0109 vom 1. April 2021

VD Tribunal cantonal, 2021-04-01, FR

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd\\_omni\\_FI.2020.0109](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2020.0109)

FR: VD\_OMNI FI.2020.0109 du 1 avril 2021

IT: VD\_OMNI FI.2020.0109 del 1 aprile 2021

## Regeste

A. \_\_\_\_\_/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions, Office d'impôt des districts de la Riviera-Pays-d'Enhaut & Lavaux-Oron | Les parts sociales détenues dans des sociétés civiles immobilières (SCI) de droit français sont imposables en Suisse en tant que fortune mobilière, sous réserve d'une limitation de ce droit d'imposition par la CDI CH-FR (consid. 3c). Les parts sociales de la recourante ont en l'espèce été "traité(e)s fiscalement comme des biens immobiliers par la législation interne" française (au sens de l'art. 6 par. 2 al. 2 CDI CH-FR), soit en transparence, et sont en conséquence imposables en France (art. 24 par. 1 al. 2 CDI CH-FR); ces actifs doivent en principe être exemptés de l'impôt sur la fortune en Suisse, à condition toutefois qu'ils aient effectivement été imposés en France (interprétation littérale et historique de l'art. 25 let. B par. 1, 2e phrase, CDI CH-FR; consid. 4d/bb). Tel n'est pas le cas en l'occurrence, le seuil de 1.3 millions d'euros à partir duquel l'ISF était perçu en France n'étant pas atteint, de sorte que la Suisse (singulièrement le canton de Vaud) pouvait imposer ces actifs en tant que fortune mobilière (consid. 4d/cc). Rejet du recours et confirmation de la décision sur réclamation attaquée. Recours au TF rejeté (2C\_365/2021 du 13 décembre 2022).

## Erwägungen

### E. 1

Le litige porte sur la prise en compte des parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante à titre de fortune imposable en Suisse - singulièrement dans le canton de Vaud (cf. art. 1 let. a et 50 ss LI; cf. ég. art. 2 let. a et 13 ss de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes - LHID; RS 642.14), le droit fédéral ne connaissant pas d'impôt sur la fortune (cf. art. 1 LIFD a contrario). Déposé en temps utile (cf. art. 95 de la loi vaudoise du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative - LPA-VD; BLV 173.36 -, applicable par renvoi de l'art. 199 de la loi vaudoise du 4 juillet 2000 sur les impôts directs cantonaux - LI; BLV 642.11), le recours satisfait par ailleurs aux autres conditions formelles de recevabilité (cf. en particulier art. 79 al. 1 LPA-VD, applicable par renvoi de l'art. 99 LPA-VD), de sorte qu'il y a lieu d'entrer en matière sur le fond.

### E. 2

a) Selon l'art. 3 LI, les personnes physiques sont assujetties à l'impôt à raison de leur rattachement personnel lorsque, au regard du droit fiscal, elles sont domiciliées ou séjournent dans le canton (al. 1). Une personne a son domicile dans le canton, au regard du droit fiscal, lorsqu'elle y réside avec l'intention de s'y établir durablement ou lorsqu'elle y a un domicile légal spécial en vertu du droit fédéral (al. 2; cf. ég. art. 3 al. 1 et al. 2 LIFD et art. 3 al. 1 et al. 2 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes - LHID; RS 642.14 -, dont la teneur est similaire). En

l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante est domiciliée dans le canton de Vaud depuis le 1<sup>er</sup> juin 2016. b) La Convention entre la Suisse et la France en vue d'éliminer les doubles impositions en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et de prévenir la fraude et l'évasion fiscales (CDI CH-FR), conclue le 9 septembre 1966 (RS 0.672.934.91), s'applique aux personnes qui sont des résidents d'un Etat contractant ou de chacun des deux Etats (art. 1). Elle s'applique aux impôts sur le revenu et sur la fortune perçus pour le compte de chacun des Etats contractants, de ses subdivisions politiques et de ses collectivités locales, quel que soit le système de perception (art. 2 par. 1). Les conventions internationales en matière de double imposition - telle que la CDI CH-FR - ne contiennent que des règles visant à limiter les pouvoirs d'imposition des Etats et ne fondent pas l'imposition elle-même. Il convient par conséquent en premier lieu de s'assurer de l'existence d'un droit (interne) d'imposition puis, le cas échéant, de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (ATF 143 II 257 consid. 5.1 et les références; TF 2C\_41/2020 du 24 juin 2020 consid. 7; CDAP FI.2019.0141 du 3 février 2020 consid. 1a).

### **E. 3**

Dans la décision sur réclamation attaquée, l'autorité intimée a en premier lieu retenu que, en application du droit interne, les parts sociales de la SCI B.\_\_\_\_\_ détenues par la recourante étaient imposables en Suisse (singulièrement dans le canton de Vaud) à titre de fortune mobilière. L'intéressée conteste ce point. a) Selon l'art. 6 al. 1 LI, l'assujettissement fondé sur un rattachement personnel est illimité; il ne s'étend toutefois pas aux entreprises, aux établissements stables et aux immeubles situés hors du canton (cf. ég. art. 6 al. 1 LIFD). S'agissant spécifiquement de l'impôt sur la fortune - seul litigieux dans le cas d'espèce -, il résulte de l'art. 50 al. 1 LI que cet impôt est perçu sur la fortune nette (cf. ég. art. 13 al. 1 LHID). La fortune nette s'entend comme la différence positive entre les actifs et les dettes d'un contribuable; elle peut être définie comme la somme de toutes les choses et valeurs patrimoniales dont une personne peut librement disposer (cf. Oberson, Droit fiscal suisse, 5<sup>e</sup> éd., Bâle 2021, 8/5 p. 230; Ryser/Rolli, Précis de droit fiscal, 4<sup>e</sup> éd., Berne 2002, # 28 pp. 403 s.). La fortune mobilière comprend toute la fortune qui ne fait pas partie de la fortune immobilière - elle n'est ainsi définie que de façon négative. La fortune mobilière appartenant à la fortune privée du contribuable est imposable à son domicile fiscal principal; en font notamment partie les actions d'une société immobilière, même détenues par un actionnaire unique (cf. de Vries Reilingh, La double imposition intercantonale, 2<sup>e</sup> éd., Berne 2013, n. 443-445 p. 146). b) Aux termes de l'art. 84 al. 3 LI, les personnes morales étrangères ainsi que les sociétés commerciales et les communautés étrangères de personnes sans personnalité juridique sont assimilées aux personnes morales suisses dont elles se rapprochent le plus par leur forme juridique ou leur structure effective (cf. ég. art. 49 al. 3 LIFD). c) En l'espèce, l'autorité intimée a en substance retenu que les SCI françaises correspondaient en droit suisse - comme en droit français - à des personnes morales et que la Suisse avait dans cette mesure, sur la base de son droit interne, une base légale suffisante pour imposer la recourante sur les parts sociales qu'elle détenait dans la SCI B.\_\_\_\_\_ en tant que fortune mobilière (cf. ch. 6, 7 et 21 de la décision sur réclamation attaquée, reproduits sous let. D/d supra ). La recourante ne conteste pas directement cette interprétation de l'application du droit suisse; il a au demeurant déjà été jugé que les SCI françaises devaient être qualifiées de personnes morales étrangères dotées d'une personnalité juridique propre, ce qui exclut notamment que de telles sociétés soient

qualifiées d'établissements stables au sens des art. 6 al. 1 LIFD et 6 al. 1 LI (TF 2C\_729/2019 du 7 juillet 2020 consid. 4.4 et la référence). Relevant que la SCI B. \_\_\_\_\_ est " transparente et traitée comme des immeubles en droit français " respectivement que les parts de cette société qu'elle détient sont considérées " comme un immeuble par la France et conformément à la [ CDI CH-FR ] " - qui l'emporte sur le droit interne suisse -, l'intéressée soutient toutefois que la Suisse est liée par cette qualification; elle se plaint ainsi d'une violation de l'art. 6 al. 1 LI (cf. let. E/a supra ). Un tel grief ne résiste pas à l'examen. Comme rappelé ci-dessus, les conventions internationales en matière de double imposition ne fondent pas l'imposition elle-même. Il convient ainsi d'examiner dans un premier temps si l'élément concerné est imposable sur la base (exclusivement) du droit interne; ce n'est que si tel est le cas qu'il convient, dans un second temps, de vérifier que ce droit d'imposition n'est pas limité par une disposition conventionnelle visant à restreindre ou éliminer une éventuelle double imposition internationale (consid. 2b). Cela étant et comme l'a retenu l'autorité intimée, les parts sociales détenues par la recourante dans la SCI B. \_\_\_\_\_ sont imposables sur la base du droit interne suisse en tant que fortune mobilière. Autre est la question de savoir si ce droit d'imposition est limité par la CDI CH-FR - comme le soutient par ailleurs la recourante -, qui sera examinée ci-après.

#### **E. 4**

a) Selon l'art. 2 CDI CH-FR, sont considérés comme impôts sur le revenu et sur la fortune les impôts ordinaires et extraordinaires perçus sur le revenu total, sur la fortune totale, ou sur les éléments du revenu ou de la fortune, y compris les impôts sur les gains provenant de l'aliénation de biens mobiliers ou immobiliers, ainsi que l'impôt sur les plus-values (par. 2 al. 1). La CDI CH-FR s'applique ainsi notamment (par. 3), en France, à l'impôt de solidarité sur la fortune (let. A/d) et, en Suisse, aux impôts fédéraux, cantonaux et communaux sur la fortune (let. B/b). Il résulte dans ce cadre de la CDI CH-FR en particulier ce qui suit: Art. 6 1. Les revenus provenant de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) sont imposables dans l'Etat contractant où ces biens sont situés. 2. L'expression « biens immobiliers » est définie conformément au droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés. L'expression englobe en tous cas les accessoires, le cheptel mort ou vif des exploitations agricoles et forestières, les droits auxquels s'appliquent les dispositions législatives concernant la propriété foncière, ainsi que les droits d'usufruit sur les biens immobiliers à l'exception des créances de toute nature garanties par gage immobilier, et les droits des redevances variables ou fixes pour l'exploitation ou la concession de l'exploitation de gisements minéraux, sources et autres richesses du sol. Les navires, bateaux et aéronefs ne sont pas considérés comme des biens immobiliers. Si la propriété ou l'usufruit d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie, ou une institution comparable, donne au propriétaire ou à l'usufruitier la jouissance exclusive de biens immobiliers situés dans un Etat contractant et détenus par cette société, fiducie ou institution comparable, ou si ces actions, parts ou autres droits sont traités fiscalement comme des biens immobiliers par la législation interne de cet Etat, les revenus que le propriétaire ou l'usufruitier tire de l'utilisation directe, de la location ou de l'usage sous toute autre forme de son droit de jouissance sont imposables dans cet Etat nonobstant les dispositions des art. 7 et 16. [...] Art. 24 1. La fortune constituée par des biens immobiliers, tels qu'ils sont définis à l'al. 1 du par. 2 de l'art. 6, est imposable dans l'Etat contractant où les biens sont situés. La fortune constituée par des actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou une institution comparable, dont l'actif ou le patrimoine est principalement constitué, directement ou indirectement, de biens immobiliers définis au par.

2 de l'art. 6 et situés dans un Etat contractant ou de droits portant sur de tels biens est imposable dans cet Etat. Pour l'application de la phrase précédente, ne sont pas pris en considération les biens immobiliers affectés par une telle société à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole, ou à l'exercice par elle d'une profession libérale ou d'autres activités indépendantes de caractère analogue. [...] Art. 25 Il est entendu que la double imposition sera évitée de la manière suivante: [...] B. En ce qui concerne la Suisse:

1. Lorsqu'un résident de Suisse reçoit des revenus ou possède de la fortune qui, conformément aux dispositions de la convention, sont imposables en France, la Suisse exempte de l'impôt ces revenus (à l'exception des dividendes, intérêts et redevances) ou cette fortune, mais peut, pour calculer le montant de l'impôt sur le reste du revenu ou de la fortune de ce résident, appliquer le même taux que si les revenus ou la fortune en question n'avaient pas été exemptés. Toutefois cette exemption ne s'applique aux revenus, aux gains en capital ou aux éléments de fortune visés au par. 2, deuxième alinéa de l'art. 6, au par. 2 de l'art. 15 ou au par. 1, deuxième phrase de l'art. 24, qu'après justification de l'imposition de ces revenus, gains en capital ou éléments de fortune en France. b) En France, l'ISF était prévu par les art. 885 A à 885 Z du Code général des impôts (CGI), dans sa teneur en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017 (aCGI). Etaient soumises à cet impôt, lorsque la valeur de leurs biens était supérieure à 1 300 000 €, notamment les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France (cf. art. 885 A aCGI). L'ISF a dans l'intervalle été abrogé avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2018 par la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017. Depuis lors, la France connaît un impôt sur la fortune immobilière (art. 964 à 983 CGI); le seuil de 1.3 millions d'euros a été maintenu dans ce cadre (cf. art. 964 CGI). c) Le Comité des affaires fiscales de l'OCDE a établi un " Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune " (Modèle OCDE), dont il résulte en particulier que l'expression " biens immobiliers " a le sens que lui attribue le droit de l'Etat contractant où les biens considérés sont situés (art. 6 par. 2, 2<sup>e</sup> phrase) et que la fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'art. 6 que possède un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant est imposable dans cet autre Etat (art. 22 par. 1). S'agissant de la " méthode d'exemption ", l'art. 23 let. A de ce modèle prévoit en substance que lorsqu'un résident d'un Etat contractant possède de la fortune imposable dans l'autre Etat contractant conformément aux dispositions de la Convention, le premier Etat exempte de l'impôt cette fortune (par. 1) mais peut tenir compte de la fortune exemptée pour le calculer le montant de l'impôt sur le reste de la fortune (par. 3); dans le commentaire de la disposition de l'art. 23 let. A par. 1 (C (23), ch. 33 ss), auquel la recourante se réfère dans son recours, il est précisé en particulier ce qui suit: "33. L'article prévoit que l'Etat de la résidence [...] doit exempter de l'impôt les revenus et la fortune qui « sont imposables » dans l'autre Etat [...] conformément aux dispositions de la Convention. 34. En conséquence, l'Etat de la résidence doit exempter les revenus et la fortune qui sont imposables dans l'autre Etat conformément aux dispositions de la Convention, que le droit d'imposer soit effectivement ou non exercé par cet autre Etat. [...] 35. Le cas échéant, certains Etats contractants pourront juger parfois opportun, afin d'éviter une absence d'imposition, de déroger à l'obligation absolue incombant à l'Etat de la résidence d'accorder une exemption [...]. Tel sera le cas lorsqu'en vertu de la législation interne de l'Etat de la source, aucun impôt sur des éléments déterminés de revenu ou de fortune n'est prévu, ou lorsque l'impôt n'est pas effectivement perçu en raison de circonstances particulières, telles que la compensation avec des pertes, une erreur ou l'expiration du délai de prescription. Pour éviter une telle absence d'imposition d'éléments déterminés de revenu les Etats

contractants peuvent convenir d'amender l'article correspondant lui-même [...] ." d) En l'espèce, l'autorité intimée a en substance retenu que, dans la mesure où les parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante n'avaient pas été effectivement imposées en France - parce que leur valeur n'atteignait pas le seuil de 1.3 millions d'euros à partir duquel l'ISF était prélevé (cf. consid. 4b supra) -, l'exemption de l'impôt sur la fortune en Suisse prévue par la 1<sup>ère</sup> phrase de l'art. 25 let. B par. 1 CDI CH-FR ne s'appliquait pas, en référence à la 2<sup>e</sup> phrase de cette même disposition; ces actifs pouvaient en conséquence être imposés en Suisse (singulièrement dans le canton de Vaud) en tant que fortune mobilière (cf. let. D/d supra). La recourante conteste cette appréciation. Elle soutient en substance que dès lors que les actifs concernés étaient imposables en France en application de la CDI CH-FR et que le droit français prévoyait " un impôt spécifique [l'ISF] et une imposition des SCI ", ces actifs devaient être exemptés de l'impôt sur la fortune en Suisse, sauf à violer la souveraineté fiscale de la France (cf. let. E/a supra). aa) Il n'est pas contesté que les parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante ont en l'occurrence été traitées en transparence par la France. Ces actifs correspondent ainsi à des " actions, parts ou autres droits [...] traités fiscalement comme des biens immobiliers par la législation interne " française au sens de l'art. 6 par. 2 al. 2 CDI CH-FR, imposables en France en application de l'art. 24 par. 1 al. 2 CDI CH-FR (et non, par hypothèse, de l'al. 1 de cette dernière disposition, qui ne s'applique qu'aux biens immobiliers tels que définis à l'al. 1 du par. 2 de l'art. 6). Dès lors que les actifs concernés sont imposables en France conformément aux dispositions de la CDI CH-FR, la Suisse les exempte en principe de l'impôt sur la fortune en application de l'art. 25 let. B par. 1, 1<sup>ère</sup> phrase, CDI CH-FR. S'agissant d'éléments de fortune visés notamment par l'art.

## **E. 6**

par. 2 al. 2 CDI CH-FR respectivement le " par. 1, deuxième phrase de l'art. 24 " ( i.e. art. 24 par. 1 al. 2, 1<sup>ère</sup> phrase) CDI CH-FR, cette exemption ne s'applique toutefois, selon l'art. 25 let. B par. 1, 2<sup>e</sup> phrase, CDI CH-FR, " qu'après justification de l'imposition de ces [...] éléments de fortune en France ". bb) Il s'impose de constater qu'une telle " justification de l'imposition " suppose que les actifs concernés ont effectivement été imposés en France, comme l'a retenu l'autorité intimée. On ne voit pas quel autre sens pourrait avoir la formulation de l'art. 25 let. B par. 1, 2<sup>e</sup> phrase, CDI CH-FR; cette interprétation est au demeurant définitivement confirmée par une interprétation historique des dispositions en cause de la CDI CH-FR. Initialement (RO 1967 1119), l'al. 2 de l'art. 24 par. 1 et la 2<sup>e</sup> phrase de l'art. 25 let. B par. 1 CDI CH-FR n'existaient pas. L'al. 2 de l'art. 6 par. 2 CDI CH-FR, dont l'application par analogie était réservée par l'art. 24 par. 1, 2<sup>e</sup> phrase, CDI CH-FR, avait la teneur suivante: "Si, selon les dispositions de sa législation nationale, un Etat contractant considère comme biens immobiliers, au sens de l'alinéa précédent, des droits se rapportant à des immeubles situés dans cet Etat, alors que ces droits sont considérés comme biens mobiliers par l'autre Etat contractant où réside le titulaire de ces droits, la législation de l'Etat où est situé l'immeuble auquel se rapportent lesdits droits ne prévaut que s'il peut être justifié d'une taxation effective dans cet Etat." Tel est précisément le cas en l'occurrence, en ce sens que la France a traité en transparence - et donc considéré comme des biens immobiliers - les parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante alors que ces parts sociales sont considérées comme des biens mobiliers par la Suisse. La qualification française ne prévalait en conséquence, en application de cette disposition, qu'en cas de taxation effective en France; en l'absence d'une telle taxation effective, la Suisse pouvait considérer ces actifs comme des biens mobiliers - et, partant, les

imposer en application de son droit interne. Les art. 6 par. 2, 24 par. 1 et 25 let. B par. 1 CDI CH-FR (notamment) ont été modifiés à la suite d'un avenant entré en vigueur le 1<sup>er</sup> août 1998. Dans son Message du 10 septembre 1997 concernant cet avenant, le Conseil fédéral a exposé en particulier ce qui suit à ce propos (FF 1997 IV 1025, ch. 211 pp. 1027 s.): "Selon le paragraphe 2, 1<sup>er</sup> alinéa, de l'article 6 de la convention de 1966, la définition des biens immobiliers ressortit au droit interne (droit civil et fiscal) de l'Etat où sont situés ces biens. Chaque Etat contractant peut appliquer le principe de la transparence fiscale, notamment s'agissant des revenus de certaines sociétés immobilières qui peuvent être attribués aux associés et sont toutefois imposés dans l'Etat de situation de l'immeuble. S'il en résulte une double imposition effective, le droit de l'Etat de situation de l'immeuble l'emporte, aux fins d'imposition de ces revenus, sur celui de l'Etat de domicile du titulaire des droits. Ce principe demeure ancré dans l'avenant. Toutefois, [...] le 2<sup>e</sup> alinéa du paragraphe 2 a été modifié. Il est remplacé par une nouvelle disposition, qui définit de manière plus précise les biens immobiliers visés par la transparence. [...] Cette modification du texte revient avant tout à une clarification et ne modifie guère la situation actuelle où, sous la convention, chaque Etat contractant se voit déjà reconnaître ces droits d'imposition. Comme sous la convention actuelle, l'exonération n'intervient du côté suisse que si les revenus ont été imposés en France. Ce principe est confirmé au paragraphe 1 de l'article 25 B de la convention [...] ." Les modifications de la CDI CH-FR à la suite de l'entrée en vigueur de cet avenant n'ont ainsi eu aucune incidence sur le principe selon lequel, lorsque une société immobilière est traitée en transparence, le droit de l'Etat de situation de l'immeuble ne l'emporte que s'il en résulte une double imposition effective. L'art. 25 let. B par. 1, 2<sup>e</sup> phrase, CDI CH-FR doit en conséquence être comprise en ce sens qu'à défaut de " justification de l'imposition " (soit d'imposition effective) par la France, les éléments de fortune en cause ne sont pas exemptés par la Suisse, respectivement que le droit pour la Suisse d'imposer ces éléments en application de son droit interne en tant que fortune mobilière ne se heurte en pareille hypothèse à aucune limitation prévue par la CDI CH-FR. Les griefs de la recourante, dont il résulte en substance que la Suisse serait liée par le fait que la France a traité la SCI B. \_\_\_\_\_ en transparence et ainsi tenue de considérer les biens en cause comme des biens immobiliers - y compris en l'absence de " justification de l'imposition " au sens de l'art. 25 B par. 1, 2<sup>e</sup> phrase, CDI CH-FR -, ne résistent pas à l'examen. cc) Cela étant, il n'est pas contesté que les parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante n'ont pas été imposées au titre de l'ISF en France, leur valeur n'atteignant pas le seuil de 1.3 millions d'Euros à partir duquel cet impôt est perçu. A défaut d'imposition effective par la France, la Suisse (singulièrement le canton de Vaud) pouvait en conséquence imposer les actifs concernés en tant que fortune mobilière, comme on vient de le voir. Le tribunal ne voit pas pour le reste quels arguments la recourante voudrait pouvoir tirer du Modèle OCDE. Si ce modèle - qui n'est au demeurant précisément qu'un modèle, dont les Etats peuvent s'écarter - propose à son art. 23 let. A par. 1 une exemption absolue lorsqu'un résident d'un Etat contractant possède de la fortune imposable dans l'autre Etat contractant conformément aux dispositions de la Convention, en ce sens que cette exemption s'impose en pareille hypothèse à l'Etat de résidence que le droit d'imposer soit effectivement ou non exercé par cet autre Etat, le commentaire de cette disposition prévoit expressément la possibilité pour les Etats d'amender l'article correspondant afin d'éviter une absence d'imposition (cf. consid. 4c supra ); c'est ce qu'ont fait la France et la Suisse en convenant de l'art. 25 let. B par. 1, 2<sup>e</sup> phrase, CDI CH-FR. Dans ce cadre, l'absence de " justification de l'imposition " des éléments de fortune concernés en France - soit le constat

que ces éléments de fortune n'ont pas été effectivement imposés par cet Etat - suffit à exclure l'application de l'exemption par la Suisse, quelle qu'en soit la cause. La distinction que la recourante voudrait opérer entre la situation où un " impôt spécifique " est prévu mais " le seuil n'a pas été atteint " (comme en l'espèce) et " une absence de disposition légale prévoyant un tel impôt " (cf. let. E/a supra ) ne trouve aucun fondement dans la CDI CH-FR et ne se justifie pas. Prévoir qu'un impôt n'est dû qu'à partir d'un certain seuil - comme l'a fait souverainement la France s'agissant de l'ISF - revient à ne prévoir aucun impôt au-dessous de ce seuil; si l'ISF n'a pas été perçu en l'occurrence, c'est ainsi précisément en raison de l' " absence de disposition légale prévoyant un tel impôt " lorsque la valeur des actifs concernés est inférieure ou égale à 1.3 millions d'euros. On ne voit dès lors manifestement pas en quoi l'autorité intimée aurait violé la souveraineté fiscale de la France en constatant que les parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante n'avaient pas été effectivement imposées en France et en en tirant les conséquences prévues par l'art. 25 let. B par. 1, 2 e phrase, CDI CH-FR. e) Il s'ensuit qu'en tant que l'autorité intimée a retenu que le droit d'imposer les parts sociales de la SCI B. \_\_\_\_\_ détenues par la recourante en tant que fortune mobilière en application du droit suisse n'était pas limité par la CDI CH-FR, la décision sur réclamation attaquée ne prête pas le flanc à la critique. Le montant retenu à ce titre, correspondant à la valeur des immeubles indiquée par la recourante dans sa déclaration d'impôt (code 500), n'est pour le reste pas contestée. 5. Il résulte des considérants qui précèdent que le recours doit être rejeté et la décision sur réclamation attaquée confirmée. Un émolument de 1'000 fr. est mis à la charge de la recourante, qui succombe (art. 49 al. 1 LPA-VD; art. 1 et 2 du tarif des frais judiciaires et des dépens en matière administrative, du 28 avril 2015 - TFJDA; BLV 173.36.5.1). Il n'y a pas lieu pour le reste d'octroyer d'indemnité à titre de dépens (cf. art. 55 al. 1 LPA-VD).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.