

VEILLE JURIDIQUE EN DROIT FISCAL
DU 1^{ER} AU 31 JANVIER 2019

1. Nouvel abus de droit à motif principalement fiscal – Selon Bercy, la nouvelle définition de l'abus de droit ne remet pas en cause les donations avec réserve d'usufruit :

L'article 109 de loi de finances pour 2019 est venu créer l'article L. 64 A du LPF qui permet à l'administration de remettre en cause les actes qui ont pour motif principal d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé aurait normalement supportées.

Ce nouvel article sera applicable aux rectifications notifiées à compter du 1^{er} janvier 2021 portant sur des actes réalisés à compter du 1^{er} janvier 2020.

A la suite de l'inquiétude des praticiens du droit patrimonial sur le sort de certains schémas de transmission, Bercy est venu préciser que « *en ce qui concerne la crainte exprimée d'une remise en cause des démembrements de propriété, la nouvelle définition de l'abus de droit ne remet pas en cause les transmissions anticipées de patrimoine, notamment celles pour lesquelles le donateur se réserve l'usufruit du bien transmis, sous réserve bien entendu que les transmissions concernées ne soient pas fictives.*

En effet, la loi fiscale elle-même encourage les transmissions anticipées de patrimoine entre générations parce qu'elles permettent de bien préparer les successions, notamment d'entreprises, et qu'elles sont un moyen de faciliter la solidarité intergénérationnelle.

L'inquiétude exprimée n'a donc pas lieu d'être. »

[Communiqué de presse du ministère de l'Action et des comptes publics, 19 janvier 2019](#)

2. IFI – Prise en compte des plus-values brutes pour le calcul du plafonnement - Le Conseil constitutionnel déclare le calcul du plafonnement constitutionnel :

L'article 979 du CGI dispose que « *l'impôt sur la fortune immobilière du redevable ayant son domicile fiscal en France est réduit de la différence entre :*

- *d'une part, le total de cet impôt et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente, calculés avant imputation des seuls crédits d'impôt représentatifs d'une imposition acquittée à l'étranger et des retenues non libératoires et,*
- *d'autre part, 75 % du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels de l'année précédente, après déduction des seuls déficits catégoriels dont l'imputation est autorisée par l'article 156, ainsi que des revenus exonérés d'impôt sur le revenu et des produits soumis à un prélèvement libératoire réalisés au cours de la même année en France ou hors de France ».*

Pour le calcul du plafonnement, les plus-values ainsi que tous les revenus sont déterminés sans considération des exonérations, seuils, réductions et abattements exceptés ceux afférents aux frais professionnels (article 979 II du CGI).

Dans le cadre d'une QPC, le requérant arguait d'une violation du principe d'égalité devant les charges publiques du fait de la prise en compte par l'article 979 II du CGI du montant brut des plus-values réalisées, sans tenir compte des abattements pour durée de détention ou d'un coefficient pour érosion monétaire.

Pourtant, les Sages considèrent que le législateur, en retenant les plus-values brutes, a intégré aux revenus du contribuable des sommes correspondant à des revenus qu'il a réalisés et dont il a disposé au cours de la même année.

L'article 979 II du CGI est donc conforme à la Constitution.

[Conseil constitutionnel, décision n°2018-755 du 15 janvier 2019](#)

3. Pacte Dutreil – En cas de donation avec réserve d'usufruit les statuts de l'entreprise dont les titres sont transmis doivent préalablement limiter les droits de vote de l'usufruitier à l'affectation des bénéfices: Pour rappel, l'article 787 B du CGI permet d'exonérer les transmissions d'entreprise à hauteur de 75 % de la valeur des titres transmis. En cas de donation de la seule nue-propriété des titres d'une entreprise, l'avant-dernier alinéa de l'article 787 B du CGI dispose que « *les dispositions du présente article s'appliquent en cas de donation avec réserve d'usufruit à la seule condition que les droits de vote de l'usufruitier soient **statutairement** limités aux décisions concernant l'affectation des bénéfices* ».

Une modification des droits de vote votée en assemblée générale postérieurement à la donation-partage ne suffit pas – la Cour d'appel a confirmé dans une décision en date du 15 janvier 2019 que la remise en cause de l'exonération de l'article 787 B du CGI « *est exclusivement liée au non-respect de la condition relative à la modification des statuts limitant les droits de l'usufruitier aux décisions concernant l'affectation des bénéfices* ».

L'absence de mention statutaire en vigueur au jour de la donation relative à la restriction du droit de vote de l'usufruitier aux seules décisions relatives à l'affectation des bénéfices entraîne donc une remise en cause de l'exonération de 75 % des droits de mutation.

[Cour d'appel de Paris, 15 janvier 2019 n°17/06571](#)

4.Revenus fonciers – Pour pouvoir déduire les dépenses travaux, le contribuable doit prouver que le bien était destiné à la location et que les travaux étaient nécessaires à la mise en location : L'article 15 II du CGI dispose que « *les revenus des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu* ». Un propriétaire se réservant la jouissance d'un logement – qu'il occupe personnellement ou qu'il laisse gratuitement à la disposition d'un tiers – n'est donc pas imposable du fait des revenus du logement.

Corrélativement, les charges afférentes au logement (ex. : travaux de remise en état) ne sont pas déductibles d'autres revenus fonciers – même si celles-ci sont consécutives aux détériorations du locataire.

En l'espèce la SCI P détenait une maison d'habitation dans laquelle elle avait effectué des travaux ; à la suite d'un contrôle sur pièces l'administration fiscale a remis en cause les charges foncières déduites par la SCI au titre de 3 années (2009, 2010 et 2011), au motif que les associés s'étaient réservés la jouissance du bien.

Le tribunal administratif de Cergy Pontoise a rejeté la demande des époux B tendant à la décharge des rehaussements pratiqués.

La Cour rappelle que l'immeuble, acquis en 2007, n'a été donné en location qu'à compter de 2012, postérieurement aux années en litiges et que les contribuables n'établissent ni même d'alléguer les diligences nécessaires pour trouver un locataire. Elle rappelle également que « *les factures qu'ils produisent, dont la plupart au demeurant sont antérieures aux années en litige, portent sur des travaux de peu d'importance et de faible montant* ».

Elle en déduit qu'ils ne justifient pas « *qu'ils étaient nécessaires à la location de l'immeuble* » alors que la SCI justifiait la vacance par le fait que l'immeuble n'aurait pas été habitable en l'état ».

La Cour en a conclu que les époux B s'étaient réservés la jouissance de l'immeuble et que les charges afférentes ne pouvaient être admises en déduction de leurs revenus fonciers.

[CAA de Versailles, 15 janvier 2019 n°17VE01657](#)

5.TVA – La mention de la TVA dans un acte authentique rend le vendeur redevable de ce seul fait : L'article 283-3 du CGI dispose que « *toute personne qui mentionne la taxe sur la valeur ajoutée sur une facture ou tout autre document en tenant lieu est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation* ». Par un acte authentique du 30 novembre 2010, la SCI M a cédé un tènement immobilier comprenant un centre équestre pour un prix total de

485.460 € ; l'acte précisait que le prix comprenait une partie « TVA incluse », d'un montant de 459.660 €.

La SCI n'ayant pas reversé la TVA correspondante, l'administration fiscale, lors d'une vérification de comptabilité, a procédé au rappel de la TVA correspondante.

Le tribunal administratif de Grenoble a rejeté la demande de la SCI tendant à la décharge de cette imposition.

La SCI arguait que les dispositions de l'article 283-3 du CGI ne s'appliquent pas à un acte notarié où il est fait mention de la TVA avec dispense de paiement (article 257 bis du CGI).

La Cour précise que l'article 257 bis n'instaure pas une dispense de paiement de TVA mais instaure un régime de dispense de cette taxe « reposant sur le principe que dans l'hypothèse visée, aucune livraison de biens ou prestation de services n'est intervenue, le bénéficiaire étant réputé continuer la personne du cédant ». Dès lors l'opération n'étant pas assujettie le prix ne pouvait être libellé « taxe sur la valeur ajoutée incluse ».

Surtout, la Cour rappelle que l'acte authentique de vente du bien immobilier mentionnait un prix TVA incluse, « une telle mention, dans un acte authentique de cession d'un immeuble, équivaut à la facturation de cette taxe ». La SCI était redevable de la TVA de ce seul fait – d'autant qu'aucun acte de cession modificatif n'avait été réalisé.

[CAA de Lyon, 18 décembre 2018 n°17LY01956](#)



Marie-Bénédicte Pain

Avocat – Département contentieux fiscal



Pierre Darbo

Avocat

Magali Dupuy

Avocat – Département contentieux fiscal



<http://www.riviereavocats.com> - Tél. : +33 1.42.27.25.23