

1. Plus-values professionnelles – Pour l'exonération de la plus-value sur élément d'actif, le délai d'exercice de l'activité durant 5 ans doit s'apprécier au niveau de la société absorbée dans le cadre d'une fusion : L'article 238 quindecies du CGI exonère d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés, les plus-values réalisées, dans le cadre d'une activité commerciale, artisanale, libérale ou agricole, à l'occasion de la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité.

Cette exonération qui s'applique en fonction de la valeur des éléments transmis est notamment subordonnée au fait que l'activité doit être exercée pendant au moins 5 ans à la date de la transmission de l'entreprise individuelle ou de la branche complète d'activité.

La SAS A ayant pour activité le négoce de véhicules, a cédé en 2007, le fonds de commerce qu'elle exploitait et qu'elle avait acquis lors de la fusion-absorption de la SAS G en 2005.

Elle a entendu se prévaloir des dispositions de l'article 238 quindecies du CGI afin de bénéficier de l'exonération totale de plus-value liée à la cession du fonds.

L'administration fiscale a rectifié la SAS A en matière d'impôt sur les sociétés, au motif que l'activité commerciale n'avait pas été exercée depuis 5 ans.

La Cour précise qu'il ressort des dispositions de l'article 210 A du CGI que « *la société absorbante est réputée venir aux droits de la société absorbée, notamment pour l'appréciation de la durée de détention des éléments d'actifs apportés au jour de la fusion, lesquels doivent être réputés entrés dans le patrimoine de la société absorbante au jour de leur entrée dans le patrimoine de la société absorbée* » et que l'opération de fusion n'avait qu'un caractère intercalaire.

Dès lors, le fonds de commerce cédé en 2007 par la SAS A doit être regardé « *comme étant entré dans son patrimoine à la date à laquelle il est entré dans le patrimoine de la SAS G. Il est constant que cette dernière exploitait le fonds de commerce litigieux depuis 2001 au plus tard* ». L'activité cédée avait donc été exercée depuis plus de 5 ans par la SAS A au moment de la cession du fonds de commerce, la plus-value pouvait donc être exonérée sur le fondement de l'article 238 quindecies du CGI.

[CAA de Lyon n°17LY02289, 29 janvier 2019](#)

2. Droits d'enregistrement et engagement de revendre – Le bénéfice du taux réduit de l'article 1115 du CGI suppose une conservation du caractère immobilier du bien concerné entre son achat et sa revente : L'article 1115 du CGI dispose que « *Sous réserve des dispositions de l'article 1020, les acquisitions d'immeubles, de fonds de commerce ainsi que d'actions ou parts de sociétés immobilières réalisées par des personnes assujetties au sens de l'article 256 A sont exonérées des droits et taxes de mutation quand l'acquéreur prend l'engagement de revendre dans un délai de cinq ans* ».

En l'espèce, la société HV a acquis en 2011 sous le régime de l'article 1115 du CGI les titres d'une société à prépondérance immobilière qui a cédé quelques mois plus tard l'immeuble qui constituait son seul patrimoine.

En décembre 2013, l'administration fiscale a notifié à la société HV, une proposition de rectification pour déchéance du régime de faveur de l'article 1115 du CGI.

La société HV soutenait pourtant que les seules conditions pour bénéficier du taux réduit seraient que la société soit à prépondérance immobilière au jour de son acquisition et au jour de la revente des titres qui doit intervenir dans le délai d'engagement de 5 ans (l'administration aurait ainsi rajouté une condition non prévue par les textes).

L'administration fiscale considérait que le régime de faveur impliquait que le caractère immobilier demeure lors de la revente et ce, depuis l'acquisition.

La Cour d'appel considère que « *la déchéance du bénéfice du régime institué par l'article 1115, est encourue lorsqu'un bien qualifié d'immeuble, n'a pas conservé sa nature immobilière lors de la revente, avant l'expiration du délai légal de 5 ans. Le bénéfice de*

l'exonération suppose donc une conservation du caractère immobilier du bien concerné entre son acquisition et sa revente ».

Dès lors, en cédant le seul immeuble de son patrimoine, la société a fait perdre la nature immobilière des parts sociales, provoquant la déchéance du régime de faveur. Le jugement du TGI est confirmé.

[CA de Paris n° 17/15321, 4 février 2019](#)

3. Mécanisme de l'apport-report (150-0 B ter du CGI) – Le Conseil constitutionnel saisi des modalités d'imposition de la plus-value placée en report en cas de donation des titres rémunérant l'apport : L'article 150-0 B ter du CGI prévoit un mécanisme de report d'imposition obligatoire des plus-values réalisées lors de l'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés contrôlée par l'apporteur personne physique.

Ce report d'imposition expire notamment lorsque les titres apportés sont cédés par la société bénéficiaire de l'apport dans les trois ans à compter de celui-ci, sauf engagement pris de réinvestir 50 % du produit de cession dans un délai de 2 ans à compter de la cession.

L'article 150-0 B ter II du CGI prévoit également qu'en cas de donation ou de don manuel par l'apporteur, des titres reçus en rémunération de l'apport, la plus-value en report est imposée au nom du donataire (i) en cas de cession, apport, remboursement ou d'annulation des titres reçus par ce dernier dans un délai de 18 mois à compter de leur acquisition à titre gratuit ou (ii) en cas de cession, par la société bénéficiaire de l'apport, de rachat, de remboursement ou d'annulation des titres apportés dans un délai de 3 ans de l'apport réalisé par le donateur, sauf réinvestissement mentionné ci-avant.

Dans le cadre d'un litige, un contribuable a soulevé une QPC afférente à ces modalités d'imposition sur la tête du donataire puisque « *ces dispositions portent atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen en ce qu'elles prévoient de mettre à la charge du donataire des valeurs mobilières une imposition supplémentaire qui est sans lien avec la situation de ce dernier mais est liée à l'enrichissement du donateur, antérieur au transfert de propriété de ces valeurs mobilières* ». La question, jugée sérieuse, a été renvoyée au Conseil constitutionnel.

[CE n°425447, 6 février 2019](#)

4. Droit de succession – Une proposition de loi prévoit d'alléger la fiscalité des transmissions : L'article 779 du CGI dispose que « *Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de 100 000 € sur la part de chacun des ascendants et sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation* ».

Pour rappel, cet abattement est applicable tant pour la liquidation des droits de donation que de succession (celui-ci se reconstitue tous les 15 ans).

Partant du constat que la France détient le taux marginal sur les successions le plus élevé d'Europe (45%), et que celui-ci vient frapper un patrimoine qui a déjà supporté l'impôt sur le revenu, l'impôt foncier ou l'impôt sur la fortune immobilière pendant sa constitution, plusieurs députés ont déposé une proposition de loi devant l'Assemblée nationale.

Celle-ci viendrait augmenter l'abattement de l'article 779 du CGI qui passerait de 100.000 € à 159.325 € - soit le montant appliqué en 2007 à la suite de la loi TEPA.

La proposition de loi prévoit également de rétablir l'indexation de l'abattement sur l'inflation comme cela avait été instauré en 2007. Celle-ci a été renvoyée à la commission des finances pour examen.

[Proposition de loi n°1717 du 20 février 2019 visant à baisser l'impôt sur les successions,](#)



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