

1. Pacte Dutreil– Eléments comptables à prendre en compte pour déterminer l'actif brut réel d'une société interposée : exclusion des moins values latentes : L'article 787 B du Code général des impôts dispose que « *Sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, les parts ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmises par décès ou entre vifs* » (en cas de respect d'engagements de conservation).

Cette exonération s'applique également en présence d'une société interposée (*i.e.* détenant une filiale opérationnelle). Dans ce cas, l'exonération partielle est appliquée à la valeur des titres de la société détenus directement par le redevable, dans la limite de la fraction de la valeur réelle de l'actif brut de celle-ci représentative de la valeur de la participation indirecte ayant fait l'objet d'un engagement de conservation.

En l'espèce, M.X est décédé en laissant pour lui succéder son Mme X et sa fille. A l'actif de la succession, 5.000 parts de la SARL holding X ont été exonérées de droits de mutation par décès pour les trois quarts de leur valeur, compte tenu des engagements de conservation des titres souscrits par M.X, conformément aux dispositions de l'article 787 B du CGI.

Une proposition de rectification a été adressée à Mme X du fait d'un désaccord entre l'administration fiscale et cette dernière sur les éléments comptables à prendre en considération pour déterminer l'actif brut réel de la société et par conséquent, la valeur de l'exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit.

Pour l'administration l'actif brut réel correspond à l'actif brut comptable tel qu'issu de la liasse fiscale, auquel il convient d'ajouter les éventuelles plus-values latentes dégagées sur les éléments d'actif sans que soient prises en considération, ainsi que le prétend le contribuable, les moins-values latentes.

La cour rappelle que « *L'actif brut est une valeur brute comptable, avant amortissements et provisions pour dépréciation, des éléments composant l'actif, soit : des immobilisations (incorporelles, corporelles, financières), de l'actif circulant et des comptes de régularisation (charges constatées d'avance et autres comptes de régularisation).* »

Elle en conclut logiquement que « *L'actif brut étant une valeur brute comptable, avant amortissements et provisions pour dépréciation, il n'y a donc pas lieu de prendre en considération dans le calcul de l'actif brut réel les éventuelles moins-values.* ». La position de l'administration fiscale est confirmée.

[CA Nîmes 25 avril 2019, n° 16/03875](#)

2. Régime du micro-foncier – Pas de révision en vue du plafond de 15.000€ : Pour rappel, l'article 32 du CGI prévoit que « *lorsque le montant du revenu brut annuel (...) n'excède pas 15 000 €, le revenu imposable correspondant est fixé à une somme égale au montant de ce revenu brut diminué d'un abattement de 30 %.* »

Dans ce cadre, la députée Lacroute a signalé au Gouvernement que le seuil de 15.000 € « *n'a pas fait l'objet d'une réévaluation depuis sa conversion en euros* » et l'a interpellé « *sur la nécessité de procéder à une révision de ce plafond.* »

Cependant le gouvernement a refusé de réévaluer le seuil au motif que « *Par son caractère forfaitaire, le régime du micro-foncier déroge aux règles de la détermination du revenu foncier imposable dans les conditions de droit commun. Cette dérogation, justifiée au titre d'une mesure de simplification, doit donc être strictement limitée aux revenus locatifs de faible montant.* »

[RM Valérie Lacroute, JOAN du 21 mai 2019, question n°18642](#)

3. Acquisition démembrée d'un immeuble – La méthode utilisée par l'administration pour qualifier d'acte anormal de gestion la surévaluation du prix de l'usufruit

temporaire est remise en cause : L'acte anormal de gestion, notion prétorienne, est constitué lorsqu'une dépense prise en charge par une société est contraire à son intérêt propre ou lorsque celle-ci renonce à une recette sans être justifié par l'intérêt de la société.

Il en résulte que payer un prix délibérément majoré par rapport à la valeur vénale de celui-ci, pour l'acquisition d'un usufruit temporaire, sans que cet écart de prix ne comporte pour l'usufruitier de contrepartie, constitue un acte anormal de gestion.

En l'espèce, la SARL LPD a acquis, les 10 avril et 26 juin 2008 et 6 juin 2009, l'usufruit temporaire de trois biens immobiliers.

A la suite de la vérification de comptabilité de celle-ci, l'administration a réévalué la valeur de la nue-propriété des immeubles litigieux et a qualifié la surévaluation du prix de l'usufruit d'acte anormal de gestion ; elle a donc réintégré dans le résultat imposable de la SARL les dotations d'amortissement de l'usufruit excédentaires.

L'administration a déterminé la valeur de la nue-propriété par application de la méthode de la valeur de la pleine propriété (valeur de la pleine propriété actualisée/rendement de chaque immeuble). La société, quant à elle conteste ce calcul et se prévaut de la méthode du cash-flow actualisé (valeur actualisée du flux de revenus futurs perçus).

Or selon la Cour, « *En n'actualisant pas les bénéfices futurs de l'usufruitier, l'administration a minoré les flux de trésorerie attendus, surestimant ainsi la valeur de la nue-propriété. En outre, l'administration ne fournit aucune explication quant à l'application d'un taux de rendement actualisé chaque année par ce même taux qui a pour conséquence de réduire le bénéfice attendu par l'usufruitier au cours du démembrement et par conséquent de sous-évaluer la valeur de l'usufruit au terme des conventions de démembrement.* »

Par conséquent, « *l'administration, à qui incombe sur ce point la charge de la preuve, ne démontre pas que la valeur vénale de l'usufruit temporaire des trois immeubles en cause a été surévaluée ni que les opérations de démembrement de propriété ont constitué un acte étranger à une gestion commerciale normale pour la SARL LP Diffusion.* ». La SARL est déchargée des cotisations supplémentaires d'IS.

[CAA de Nancy 14 mai 2019, n°18NC00107](#)

4. Sociétés civiles de construction-vente - Le régime de faveur de l'article 239 ter I du CGI est applicable même en cas de réalisations d'opérations portant sur des terrains différents de ceux mentionnés dans les statuts : L'article 206-2 du CGI prévoit que les sociétés civiles relèvent de plein droit de l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles se livrent à des opérations présentant un caractère industriel ou commercial au sens des articles 34 et 35 du CGI.

Pourtant, l'article 239 ter I du CGI prévoit que ces dispositions ne sont pas applicables aux sociétés civiles ayant pour objet des construction-vente à la double condition que ces sociétés (i) ne soient pas constituées sous la forme de sociétés par actions ou à responsabilité limitée et (ii) que les statuts prévoient la responsabilité indéfinie des associés.

En l'espèce, une société civile avait acquis un ensemble immobilier puis après démolition, avait édifié trois appartements qu'elle avait vendus. L'objet social figurant dans les statuts visait l'acquisition d'autres terrains que ceux réellement acquis.

A la suite d'un examen fiscal de leur situation personnelle, les époux associés prétendaient que les conditions de l'article 239 ter I n'étaient pas remplies (activité réalisée sur des terrains autres que ceux figurant dans les statuts + pas de responsabilité indéfinie prévue) et que la société civile devait être passible de l'IS : la CAA de Nantes avait retenu cette argumentation. Le Ministre du Budget s'était pourvu en cassation.

Pourtant, le Conseil d'Etat retient que « *La circonstance qu'une société a réalisé de telles opérations (de construction vente) sur des terrains différents de ceux qui sont mentionnés dans ses statuts est sans incidence sur l'appréciation à porter sur la nature de ses activités.* ».

Par conséquent, la CAA a commis une erreur de droit en écartant l'application de l'article 239 ter I du CGI. L'arrêt est annulé.

[CE 29 mai 2019 n°412500](#)



Pierre Darbo
Avocat



Marie-Bénédicte Pain
Avocat



Magali Dupuy
Avocat

Département Ingénierie patrimoniale et Contentieux fiscal

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