

## VEILLE FISCALE – Novembre 2021 : TVA SUR MARGE, CONVENTION FRANCO-LUXEMBOURGEOISE, APPORT D'USUFRUIT, SCI FAMILIALE, TONTINE ENTRE EPOUX, ADOPTION SIMPLE ET SUCCESSION, PACTE DUTREIL, GFA

Du 1<sup>er</sup> au 30 novembre 2021

### 1. TVA sur marge : QUID de l'opposabilité de la doctrine aux opérations immobilières en cours à la suite de l'arrêt de la CJUE Icade Promotion ?

La CJUE a rendu le 30 septembre 2021 sa décision tant attendue dans l'affaire Icade Promotion : elle a tranché le débat relatif à la condition d'identité entre le bien acheté et revendu mais a semé le doute quant au champ d'application du régime de TVA sur marge (cf. [notre bulletin sur le sujet](#)). Afin de sécuriser les opérations immobilières en cours, une question ministérielle vient d'être déposée : cette dernière demande confirmation que le BOFIP actuellement en vigueur (BOI-TVA-IMM-10-20-10) demeure opposable sur le fondement de l'article L. 80A du LPF, y compris pour les ventes qui interviendront postérieurement à la publication des nouveaux commentaires tirant les conséquences de l'arrêt susvisé, « *mais pour lesquelles la promesse de vente aura été signée ou l'autorisation d'urbanisme déposée antérieurement à ladite publication* ».

[Question ministérielle n°42486 en date du 9 novembre 2021](#)

### 2. Conventions fiscales franco-luxembourgeoises : il est encore temps de solliciter l'application de l'ancienne pour les revenus 2020

La modification de la convention fiscale franco-luxembourgeoise du 20 mars 2018 par l'avenant du 10 octobre 2019 est susceptible d'avoir une incidence significative sur la situation de nombreux contribuables en ce qu'elle :

- modifie les critères permettant de déterminer le lieu de résidence fiscale ;
- introduit, s'agissant des plus-values de cession, une clause de participation substantielle pour l'imposition des plus-values de cession par des non-résidents détenant au moins 25 % du capital social d'une société ;
- modifie la méthode d'élimination de la double imposition des revenus de source luxembourgeoise perçus par les résidents de France.

Toutefois, le ministère de l'économie a précisé que les résidents en France ayant perçu des revenus de source luxembourgeoise entre le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et le 31 décembre 2021 peuvent solliciter l'application de l'ancienne convention de non double imposition.

Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

[Communiqué n° 1477 du 1-10-2021, BOFIP \(BOI-INT-CVB-LUX-30 du 11-10-2021\)](#)

### 3. Apport en société d'un usufruit viager préconstitué : mieux vaut garder le silence

Selon l'article 13-5 du CGI, le produit résultant de la première cession à titre onéreux d'un même usufruit temporaire est imposable au nom du cédant, non pas comme plus-value, mais « *dans la catégorie de revenus à laquelle se rattache, au jour de la cession, le bénéficiaire ou le revenu procuré par le bien ou le droit sur lequel porte l'usufruit cédé* ». A contrario, la première cession d'un usufruit viager n'entre pas dans le champ d'application de ce texte, et son produit est imposable comme plus-value.

La jurisprudence se divise sur le point de savoir si l'apport pour trente ans d'un usufruit viager à une société doit être considéré comme une cession temporaire qui relèverait des dispositions anti-abus de l'article 13-5 du Code général des impôts ou si elle doit être imposé au titre des plus-values.

Le Tribunal administratif de Nice a considéré que l'usufruit dont bénéficiait la société était d'une durée fixe, et qu'en conséquence, il y avait lieu à imposer le produit de la cession dans la catégorie des BIC et non des plus-values.

Mais très récemment, la Cour administrative d'appel de Paris a, à l'inverse, jugé que « *dans l'hypothèse où une personne physique entend céder à titre onéreux un usufruit viager à une personne morale, cette cession, lorsqu'elle est consentie pour une durée de trente ans, ne doit pas être regardée comme portant sur un usufruit temporaire* », et n'entre donc pas dans le champ d'application de l'article 13-5 du CGI.

Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

[CAA Paris, 5 octobre 2021, 20PA01257](#)

#### **4. SCI familiale : attention à la fictivité (et à l'abus de droit)**

Une décision du comité de l'abus de droit fiscal vient rappeler selon quels critères il considère qu'une société est fictive – et devient ainsi susceptible de tomber dans le champ d'application de l'abus de droit :

- L'absence de comptabilité.
- L'absence d'assemblée générale, ou le caractère douteux des procès-verbaux d'assemblées générales communiqués.
- L'absence d'autonomie financière de la société, qui ne disposait d'aucun compte bancaire.
- L'absence de flux financiers.

Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

[Comité de l'abus de droit fiscal, séance 2/2021, 14 janvier 2021, aff. 2020-17](#)

#### **5. Tontine entre époux : Pourquoi faire simple quand on peut faire compliqué ?**

Lors de sa séance du 6 mai 2021, le Comité de l'abus de droit fiscal a estimé qu'un pacte tontinier dénué d'aléa déguisait une libéralité et, eu égard à son caractère fictif, a jugé que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit.

Le Comité relève :

- que le remboursement de l'emprunt par emploi des biens propres de Monsieur avait considérablement réduit l'actif de la succession ;
- que l'état de santé de Monsieur était fortement dégradé à la date de l'acquisition de sorte que son prédécès était probable et ne constituait pas un événement aléatoire, quand bien même sa date était encore inconnue ;
- qu'ainsi la clause d'accroissement était dépourvue de tout aléa économique ;
- que ce dépouillement volontaire et irrévocable caractérisait donc une intention libérale au sens de l'article 894 du Code civil.

Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

[Comité de l'abus de droit fiscal, séance 4/2021, 6 mai 2021, aff. 2021-08](#)

## 6. Le régime successoral de l'adoption simple, une question de preuves ?

Contrairement à l'adoption plénière, l'adoption simple préserve la filiation biologique. Mais, si le droit civil prévoit (sous quelques réserves) que l'adopté simple hérite tant de sa famille naturelle que de sa famille d'adoption, le droit fiscal ne suit pas cette logique de « double filiation ».

En effet, l'article 786 du Code général des impôts pose comme principe que « *pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il n'est pas tenu compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple* » ; l'adopté simple est donc considéré comme un étranger et les donations et successions relèvent du droit de mutation de 60%.

La Cour d'appel de Riom précise comment prouver les « *secours et soins ininterrompus* » de l'adoptant envers l'adopté simple, permettant à ce dernier de bénéficier des droits de succession en ligne directe.

Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#).

[CA Riom, 2 novembre 2021, n° 20/00279](#)

## 7. Pacte Dutreil : exercice des fonctions de direction en cas d'engagement collectif réputé acquis

L'exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit au titre d'un pacte Dutreil est notamment conditionnée par l'exercice effectif des fonctions de direction par les signataires des engagements de conservation pendant toute la durée de ces engagements mais également pendant les trois années qui suivent la transmission.

S'agissant de la période postérieure à la transmission, les fonctions de direction peuvent en principe être assurées :

- soit par un associé de la société mentionnée signataire de l'engagement collectif de conservation et encore tenu au respect de cet engagement.
- soit par l'un des héritiers, légataires ou donataires qui a pris l'engagement individuel de conserver les titres reçus du fait de la transmission à titre gratuit ;

Néanmoins, l'article 787 B du CGI prévoit l'hypothèse de l'engagement réputé acquis, qui permet de se dispenser de l'engagement collectif dans certaines conditions.

Mais dans une telle hypothèse, le texte ne prévoit aucun aménagement aux règles relatives à l'exercice des fonctions de direction postérieurement à la transmission. Comment alors apprécier cette condition : le dirigeant donateur peut-il être considéré comme signataire d'un engagement collectif... qui n'existe pas ?

La Cour d'appel de Bordeaux a été interrogée sur ce point le 23 novembre dernier et a confirmé la doctrine fiscale : dans le cadre d'un engagement réputé acquis, les fonctions de direction ne peuvent être exercées par le donateur à compter de la transmission.

Pour en savoir plus, consultez notre brève sur le sujet [ici](#)

[CA Bordeaux, 4e ch. com., 23 nov. 2021, n° 19/03868](#)

## 8. Exonération des DMTG des biens ruraux donnés à long terme : l'apport à un GFA ne fait pas perdre le bénéfice de l'exonération

Le 16 novembre dernier, la Cour d'appel de Caen a été interrogée sur les conditions entourant l'exonération des droits de mutations des biens donnés à bail à long terme.

L'article 793-2 3° du CGI prévoit que certains biens ruraux donnés à bail à long terme sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit à hauteur des trois quarts puis de 50% de leur valeur au-delà de 300.000€.

L'article 793 bis conditionne toutefois cette exonération partielle à un certain nombre de conditions et notamment au fait que le bien objet de la transmission à titre gratuit reste la

propriété du donataire, héritier et légataire pendant cinq ans à compter de la date de la transmission.

Le BOFIP prévoit qu'en cas d'apport des biens reçus à un GFA l'exonération est remise en cause même si les donataires conservent les parts de ce GFA.

Dans un arrêt en date du 16 novembre dernier, la Cour d'appel de Caen a pris une position contraire.

Pour en savoir plus, consulter notre brève sur le sujet [ici](#)  
[Cour d'appel de Caen du 16 novembre 2021, n° 19/02794](#)



Olivier Naulot  
Avocat



Marie-Bénédicte Rivière-Pain  
Avocat



Bérénice Binazet  
Avocat



Arnaud Mézergues  
Avocat



Lydie Bientz  
Avocat

<https://www.contentieux-fiscal-riviere-avocats.fr/> - <https://droit-fiscalite-patrimoine.riviereavocats.com/>

<http://www.riviereavocats.com>