

**VEILLE FISCALE ET PATRIMONIALE – NOVEMBRE – DÉCEMBRE 2023 :**

Plus-values long terme et société à prépondérance immobilière ; PLF 2024 ; OGA ; Plus-value et usufruit temporaire ; 150-0 B ter ; RCM ; BNC ; TVA ; Abus de droit

Du 1<sup>er</sup> novembre au 31 décembre 2023

➤ **Plus-values à long terme – Les immeubles donnés en location nue par une société doivent être considérés comme constituant l’objet même de son exploitation pour l’appréciation du caractère de prépondérance immobilière**

Les plus-values de cession de titres de participation détenus depuis plus de deux ans sont exonérées, à l’exception d’une quote-part pour frais et charges de 12 % de la plus-value brute (CGI, art. 219 I quinquies a). Or, les cessions de titres de participation de sociétés à prépondérance immobilière (SPI) non cotées sont exclues de ce régime de faveur et sont imposées comme un résultat de l’exercice au taux d’IS de droit commun.

Est une SPI, une société dont l’actif est, au jour de la cession ou à la clôture du dernier exercice précédant cette dernière, constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle par des immeubles, droits immobiliers ou titres d’autres SPI. N’ont pas à être pris en compte dans ce ratio, les immeubles affectés par l’entreprise à sa propre exploitation.

Le Conseil d’Etat a récemment précisé cette notion d’immeubles affectés par l’entreprise à sa propre exploitation : les immeubles donnés en location nue par une société dont il s’agit de l’unique activité constituent l’objet même de sa propre activité et ne sont pas considérés comme affectés à son exploitation.

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

**[Conseil d’Etat, 29 septembre 2023, n° 469788](#)**

➤ **Loi de finances pour 2024 – Renforcement des obligations déclaratives des cessions de titres de sociétés à prépondérance immobilière**

Le 2<sup>o</sup> du I de l’article 726 du CGI assujettit à un droit d’enregistrement de 5 % les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière non cotées.

Ces cessions doivent être soumises à la formalité de l’enregistrement dans le mois de l’acte constatant la cession ou dans le mois de la cession à défaut d’acte.

La loi de finances pour 2024 prévoit que les actes et/ou déclarations portant sur la cession de telles participations devront mentionner les éléments complémentaires suivants :

- si la personne morale à prépondérance immobilière est une société immobilière d’attribution transparente, soit une société immobilière de copropriété dotées de la transparence fiscale afin que soit appliqué, le cas échéant, le régime des DMTO applicable à la cession d’un bien immobilier ;
- si les participations cédées confèrent au cessionnaire le droit de jouissance d’immeubles ou fractions d’immeubles au sens de l’article 728 du CGI. Cet article édicte une présomption légale selon laquelle certaines cessions de titres sont réputées avoir

pour objet non les droits sociaux eux-mêmes mais les immeubles auxquels les titres cédés donnent droit à la jouissance (BOI-ENR-DMTOM-40-30 §20) ;

- si le cessionnaire a acquitté (ou s'y engage) des dettes contractées auprès du cédant par cette personne morale, à savoir des comptes-courants d'associé et le cas échéant, leur montant.

Ces nouvelles obligations de déclaration permettraient de déceler les situations dans lesquelles une cession de droits sociaux conférerait en réalité la jouissance d'un bien immobilier, afin de pouvoir appliquer les droits de mutation à titre onéreux applicables aux cessions immobilières.

### **Article 119 de la loi n°2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024**

#### **➤ La majoration de 25 % des revenus pour non-adhésion à un OGA retoquée par le CEDH**

La majoration de 25 % des revenus s'appliquant aux contribuables percevant des revenus soumis à l'IR dans les catégories des BIC, BNC ou BA selon le régime réel d'imposition et n'ayant pas adhéré à un centre de gestion, une association ou un organisme mixte de gestion agréé (« OGA ») a été jugée contraire au protocole de la convention par la CEDH (Décision du 7/12/2023, requête no 26604/16, affaire Waldner c. France).

Cette décision ouvre donc le champ des contestations de cette majoration aux contribuables l'ayant subie !

Il leur est possible d'introduire une réclamation contentieuse jusqu'au 31 décembre de la 2ème année suivant celle de la mise en recouvrement de l'impôt.

Pour en savoir plus, consultez [notre brève sur le sujet](#).  
**CEDH, 7 décembre 2023, n°26604/16, Waldner c. France**

#### **➤ Plus-value et usufruit temporaire : L'assimilation de la prorogation d'un usufruit temporaire à une première cession**

Depuis la loi de finances rectificative de 2012, l'article 13-5 du CGI prévoit que le produit résultant de la première cession à titre onéreux d'un usufruit temporaire est imposable, non plus comme une plus-value mais « dans la catégorie des revenus à laquelle se rattache le bénéfice ou revenu procuré ou susceptible d'être procuré par le bien ou le droit sur lequel porte l'usufruit cédé ».

Cette disposition ne s'applique qu'aux premières cessions d'usufruit temporaire et ce, uniquement lorsqu'elles sont intervenues après le 14 novembre 2012.

Très concrètement, en cas de cessions successives :

- L'acquéreur d'un usufruit temporaire qui le céderait à un tiers ne relèverait pas de l'article 13-5 ;

- En revanche, le propriétaire qui recouvre la pleine propriété de son bien après l'expiration du premier usufruit temporaire relèverait de l'article 13-5 en cas de nouvelle cession.

Dans une décision du 9 novembre 2023, la Cour administrative d'appel de Nancy a eu à se prononcer sur la question d'une « prorogation » d'un usufruit temporaire consenti avant la création du régime de l'article 13-5 du CGI.

Pour en savoir plus, consultez [notre brève sur le sujet](#).  
[CAA de Nancy, 9 novembre 2023, n°21NC00702](#)

### ➤ **150-0 B ter : La dissolution de la société entraîne l'expiration du report d'imposition même en cas d'annulation**

Un mécanisme de report d'imposition des plus-values réalisées lors d'apport de titres ou droits à une société soumise à l'IS contrôlée par l'apporteur est codifié par l'article 150-0 B ter du CGI.

L'année de la réalisation de l'apport, la plus-value d'échange est constatée mais ne sera imposée que l'année au cours de laquelle interviendra l'évènement mettant fin au report d'imposition. Le report d'imposition expire notamment en cas d'annulation des titres reçus en rémunération de l'apport.

Le Conseil d'État a récemment rappelé que le bien-fondé de l'imposition de la plus-value est apprécié au moment de son fait générateur, soit de la survenance d'un des éléments mettant fin au report, peu important que des évènements postérieurs remettent en cause la survenance de ce fait générateur.

Pour en savoir plus, consultez [notre brève sur le sujet](#).  
[CE, 8<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> chambres réunies, 29 septembre 2023, n°471235](#)

### ➤ **Détournement de fonds et RCM : l'administration peut substituer la catégorie d'imposition à tout moment de la procédure**

Par principe, le détournement de fonds au profit d'un tiers à la société est imposable, comme la majorité des fonds perçus illégalement, dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (art. 92 CGI). Ce principe a été admis par le Conseil d'État de nombreuses fois.

En revanche, la jurisprudence estime que le détournement de fonds opéré par un associé ou un dirigeant à l'encontre d'une société est une distribution de bénéfices et doit donc être imposé dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers (art. 109 du CGI).

Dans un arrêt récent du 13 décembre 2023, le Conseil d'État a précisé que l'administration est en droit, lorsqu'elle a commis une erreur de qualification, de substituer une base légale à n'importe quel stade de la procédure, y compris devant le Conseil d'État réglant l'affaire au fond.

Pour en savoir plus, consultez [notre brève sur le sujet](#).  
[CE, 3<sup>ème</sup> chambre, 13 décembre 2023, n°469629](#)

➤ **BNC et TVA : N'oubliez pas déclarer vos activités illicites à l'administration fiscale !**

Cela n'est un secret pour personne : les activités professionnelles sont passibles de l'impôt sur le revenu. Mais qu'en est-il, précisément, lorsque ladite activité « professionnelle » est elle-même illicite, partant secrète ?

Par une décision singulière, la Cour administrative d'appel de Lyon rappelle, à l'occasion d'un contentieux fiscal portant sur la taxation du « chiffre d'affaires » réalisé par une contribuable se livrant à « l'activité d'escort-girl », que de tels revenus sont taxables en tant que bénéfices non commerciaux, mais également imposables à la TVA.

Pour en savoir plus, consultez [notre brève sur le sujet](#).  
**CAA de Lyon, 19 octobre 2023, n°22LY00075**

➤ **Abus de droit : L'existence d'une autre voie de réduction de la charge fiscale ne permet pas d'écarter l'abus**

L'article L64 du LPF accorde à l'administration fiscale la possibilité d'écarter comme ne lui étant pas opposables les actes ayant un objectif exclusivement fiscal, constitutifs d'un abus de droit. La fictivité des actes ou la fraude à la loi permettent notamment de caractériser un abus de droit.

Dans une décision de décembre 2023, le Conseil d'État a eu à se prononcer sur la question de savoir si un abus de droit pouvait être caractérisé lorsque l'effet du montage abusif aurait pu être atteint par une autre opération non abusive. Les juges y répondent par l'affirmative.

Pour en savoir plus, consultez [notre brève sur le sujet](#).  
**CE, 9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> ch., 12 décembre 2023, n°470038**

Rivière | Avocats | Associés

Contentieux fiscal & ingénierie patrimoniale



Marie-Bénédicte Pain



Lydie Bientz



Lucas Thieurmel