

VEILLE FISCALE ET PATRIMONIALE – MARS 2024 :

Fiscalité internationale ; DMTO ; TVA et para-hôtellerie ; Stock-options ; Revenus exceptionnels ; Pénal-fiscal

- **Retenue à la source de l'article 182 A du CGI : Le domicile fiscal prévaut, indépendamment de la résidence au sens de la convention bilatérale applicable.**

L'article 182 A prévoit que les revenus de source française, servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France, donnent lieu à l'application d'une retenue à la source. Dans l'arrêt commenté, l'employeur d'un contribuable résident en Suisse au sens de la convention et employé comme dirigeant d'une société basée en France s'était acquitté spontanément de la retenue à la source (art 182 A du CGI) sur une partie des salaires versés au prorata de la présence en France de son salarié. L'administration fiscale estimait que cette retenue aurait dû porter sur l'intégralité des salaires. Devant les juges du fond, le débat portait donc sur l'assiette de la retenue à la source.

Mais le Conseil d'Etat relève d'office que le salarié exerçait une activité en France non accessoire, peu important ses déplacements et son travail à distance en Suisse pour convenance personnelle. Il en conclut que ce contribuable devait être considéré comme fiscalement domicilié en France au sens de l'article 4 A et B du CGI, excluant donc l'application de la retenue à la source de l'article 182 A.

La circonstance que le contribuable pouvait être regardé comme résident fiscal suisse au sens conventionnel est sans incidence sur la fixation de son domicile fiscal en France.

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

[CE, 8-3 chr, 5 février 2024, n°469771](#)

- **Droits de mutation à titre onéreux : Précisions sur le point de départ du délai de l'engagement de revente.**

L'engagement de revente, prévu par l'article 1115 du CGI, permet à un marchand de biens d'être exonéré de droits de mutation à titre onéreux sur l'acquisition d'un immeuble lorsqu'il prend l'engagement de le revendre dans un délai de 5 ans. Toutefois, ce délai est ramené à 2 ans pour les reventes par lots déclenchant le droit de préemption des locataires. La Cour de cassation confirme que le délai court à compter de l'acquisition de l'immeuble par le marchand et non à compter de la date à laquelle les locataires des locaux d'habitation disposaient d'un droit de préemption sur leur lot dont la revente avait été décidée.

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

[Cass. Com., 17 février 2024, n°22-17.541](#)

➤ **IS mère-fille – Le délai de détention de titres apportés court à compter de la date d'immatriculation**

Pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, le régime mère-fille permet d'éviter une double imposition puisque les produits de participation des sociétés filiales ne sont pris en compte dans le résultat imposable de la société mère que pour une quote-part de 5 % (art. 216 CGI). Cette exonération, applicable dès la première année de détention, est toutefois conditionnée à la détention des titres de participation par la société-mère pendant une durée minimale de deux ans.

La question récemment soumise à la Cour administrative d'appel de Nancy était la suivante : En cas d'apport des titres de participation à une société en cours de formation, quel est le point de départ de ce délai de détention : la signature des statuts comprenant l'engagement d'apport des titres par l'associé ou l'immatriculation de la société ?

Dans l'arrêt du 21 décembre 2023, les juges tranchent clairement : c'est la date d'immatriculation de la société qui doit être retenue et non pas la date de l'apport. L'apport ne peut pas être considéré comme un acte réalisé au nom de la société et pouvant être repris par cette dernière, mais constitue plutôt un acte accompli par l'associée fondatrice.

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

[CAA Nancy, 21 décembre 2023, 22NC03166](#)

➤ **Para-hôtellerie : Précision du faisceau d'indices pour l'appréciation de l'exonération de TVA**

Le régime fiscal de la para-hôtellerie n'en finit pas d'occuper le législateur et les praticiens depuis l'avis rendu par le Conseil d'État le 5 juillet 2023, jugeant incompatible l'ancien article 261 D 4° du CGI à la directive européenne ([lien vers notre brève sur cet avis](#)).

Si la loi de finances pour 2024 a modifié le texte litigieux ([lien vers notre brève sur cette réforme](#)), le nouvel article 261 D 4° du CGI n'est applicable qu'à compter du 1^{er} janvier 2024 et les affaires pendantes devant les juridictions (et sans doute pour quelques années encore) sont donc jugées sous l'empire de l'ancien texte, tel que réinterprété par l'avis du Conseil d'État.

La position est désormais d'une clarté relative : le juge ne peut pas se référer au seul seuil des 3 prestations sur 4 mais doit se livrer à une appréciation selon la méthode du faisceau d'indices « *au cas par cas* » en analysant « *les conditions dans lesquelles cette prestation est offerte* », dont « *la durée minimale du séjour* ».

C'est sur cet ancien texte, tel qu'interprété par l'avis, que la Cour administrative d'appel de Douai avait à se prononcer dans quatre situations d'espèces similaires.

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

[CAA Douai, 22 février 2024, n°22DA01701 \(et autres\)](#)

➤ **Stock-options – Le gain d’acquisition imposé à la cession des actions peut être qualifié de revenu exceptionnel**

Le système du quotient applicable aux revenus exceptionnels (prévu à l’article 163-0 A du CGI) permet d’atténuer la progressivité de l’impôt sur le revenu en autorisant les contribuables à « *demander que l’impôt soit calculé en ajoutant le quart du revenu exceptionnel net à son revenu net global imposable et en multipliant par quatre la cotisation supplémentaire obtenue* ».

Pour être qualifié d’exceptionnel, le revenu doit notamment l’être par sa nature. À ce titre, il ne doit pas être susceptible d’être recueilli annuellement.

Le Tribunal administratif de Montreuil était saisi de la question de savoir si le gain d’acquisition résultant de la levée de stock-options pouvait être qualifié de revenu exceptionnel éligible au quotient en cas de vente de la totalité des actions.

Dans sa décision du 25 janvier 2024, le tribunal répond par l’affirmative au regard des circonstances de fait.

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

[TA Montreuil, 10^e ch., 5 févr. 2024, n° 2104487](#)

➤ **Pénal-fiscal : Le fraudeur peut aussi blanchir**

Le fait, pour un contribuable, de se soustraire frauduleusement à l’établissement ou au paiement de l’impôt constitue une fraude fiscale. Dit simplement, le blanchiment constitue quant à lui le procédé visant à réintégrer des sommes issues du produit d’une infraction dans le système économique « légal ».

Dans l’espèce commentée, un contribuable était renvoyé devant le juge correctionnel des chefs de fraude fiscale et de blanchiment de cette même fraude, notamment pour s’être frauduleusement soustrait à l’établissement et au paiement de l’IR et de l’IFI puis en plaçant des avoirs non déclarés sur des comptes détenus à l’étranger et en convertissant le produit de l’infraction grâce à la constitution d’un trust aux Bahamas et à l’acquisition d’un terrain en Colombie.

Au titre du cinquième moyen développé à l’appui du pourvoi, la chambre criminelle était saisie de la question suivante : lorsqu’un contribuable blanchit le produit d’une fraude qu’il a lui-même commise, est-il possible de cumuler les infractions de fraude fiscale (art. 1741 CGI) et de blanchiment (art. 324-1 C.pén.) sans violer le principe ne bis in idem ?

S’appuyant expressément sur un de ses arrêts rendus le 15 décembre 2021 (n°21-81.864), la Cour de cassation répond par la positive en affirmant « *qu’en cas de poursuites concomitantes, le principe ne bis in idem n’interdit le cumul de qualifications lors de la déclaration de culpabilité que lorsque les infractions retenues répriment des faits identiques* ».

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

[Cass. crim., 13 déc. 2023, n° 22-81.985, Publié au bulletin](#)

Rivière | Avocats | Associés

Contentieux fiscal & ingénierie patrimoniale



Marie-Bénédicte Pain



Lydie Bientz



Lucas Thieurmel



Emmanuelle Gesson



Manon de Saint-Léger