



THEIMER-AVOCATS

5, rue de Logelbach 75017 PARIS |
Tel: 01 53 64 95 25 - Fax: 01 45 00 20 26 |
www.ta-avocats.fr

SOMMAIRE

COMMISSION FISCALE DU 4 OCTOBRE 2019

I) Actualités jurisprudentielles

- a) Imposition des gains de levée d'options
- b) Holdings animatrices
- c) Abus de droit
- d) Comptes utilisés à l'étranger
- e) Apport cession et abus de droit
- f) ISF

II) Projet de Loi de Finances 2020

III) Actualités réglementaires

IV) Le site Oups.fr

D) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

a) IMPOSITION DES GAINS DE LEVEE D'OPTION

- ⇒ Arrêt du [Conseil d'Etat du 4 juin 2019 n°415959](#) : l'appréciation de la résidence fiscale du bénéficiaire de stock-options.
- Les faits : M. B a reçu des stocks options d'une société anonyme française dont il était dirigeant. Il est devenu résident fiscal suisse à compter du 25 juin 2006 et a cédé en 2007 les actions qu'il avait acquises, en partie, avant son départ en Suisse, sans déclarer à l'administration fiscale française les gains de levée d'options dont étaient grevés ces titres. A la suite d'un ESFP, l'administration fiscale avait réintégré ces revenus au titre de l'année 2007.
 - Le tribunal administratif de Montreuil et la Cour administrative d'appel de Versailles avaient respectivement décidé en dates du 4 mai 2015 et du 26 septembre 2017 de prononcer la décharge des impôts supplémentaires, puisque conformément aux termes de la convention fiscale franco-suisse du 9 septembre 1966, Monsieur B. était résident fiscal suisse lors de la cession des actions.
 - Le Conseil d'Etat a jugé que **la notion de résidence fiscale du contribuable doit être appréciée à la date de réalisation des revenus ou à la date à laquelle il en a disposé**, quelles que soient les modalités de taxation en droit interne.
 - Or, conformément à [l'article 80 bis du CGI](#), le gain de levée d'option est réalisé lors de cette levée et l'imposition est reportée à l'année au cours de laquelle aura lieu la cession des titres acquis. Le Conseil d'Etat a donc estimé qu'il s'agissait d'une erreur de droit de la part de la Cour administrative qui n'avait pas recherché si le **contribuable était résident suisse au moment de la levée des options**.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

b) HOLDING ANIMATRICES

⇒ [Arrêt de la Cour de cassation du 19 juin 2019 n°17-20.559](#) : détention d'une participation minoritaire par une holding :

- L'administration fiscale contestait la qualité d'holding animatrice et l'exonération d'ISF prévue par l'ancien [article 885 I bis du CGI](#), à une société qui détenait cinq participations, dont quatre majoritaires, et une participation minoritaire, car selon la doctrine administrative, les holdings animatrices de leur groupe « *s'entendent des sociétés qui participent activement à la conduite de sa politique et au contrôle des filiales et rendent, le cas échéant et à titre purement interne au groupe, des services spécifiques administratifs, juridiques, comptables, financiers ou immobiliers* » que s'agissant d'une exception doctrinale dérogatoire au principe légal d'exclusion, le rôle d'animation effective de la holding doit nécessairement être apprécié rigoureusement au niveau du groupe, c'est-à-dire au niveau de l'ensemble des sociétés qui composent le groupe, et non en distinguant selon les filiales afin d'exonérer celles d'entre elles pour lesquelles les conditions d'animation seraient effectivement remplies.
- La Cour de cassation a retenu qu'au contraire, selon [l'instruction administrative 7 S 3-04 du 23 février 2004](#), s'agissant de la qualité d'une holding animatrice, il n'est pas prévu que cette activité porte sur l'intégralité des participations et « *qu'ayant constaté que la société EPI avait pour activité principale l'animation de quatre filiales au sein desquelles elle détenait une participation majoritaire, puis retenu à bon droit que le fait qu'elle détienne également une participation minoritaire dans une autre société, dont elle n'assurait pas l'animation, n'était pas de nature à lui retirer son statut de holding animatrice* ».
- Cette décision est à rapprocher de celle du [Conseil d'Etat rendue le 13 juin 2018 n°395445](#) en matière d'impôt sur la plus-value de cession de titres d'une holding animatrice sous le régime de faveur des dirigeants partant à la retraite.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

b) HOLDING ANIMATRICES

⇒ Arrêt de la Cour d'Appel de Lyon, 1^{ère} chambre civile B, 2 juillet 2019 n°18/04410 :

- Les faits : les époux P. ont bénéficié d'une réduction de l'ISF au titre des années 2009 et 2010, prévu par l'ancien article [885-0 V bis du CGI](#) pour l'investissement au capital de certaines PME, grâce à l'investissement qu'ils avaient fait dans une société holding en phase d'amorçage, qui avait pour but de prendre des participations et d'animer certaines PME Cibles.
- L'administration fiscale avait refusé aux époux P. le bénéfice de ce dispositif et mis en place le recouvrement d'impositions supplémentaires car elle estimait qu' à la date du premier versement au capital de la société holding, cette dernière n'avait encore réalisé aucun investissement et que par ailleurs 90% de l'actif brut de la société n'était pas composé de participations dans des sociétés opérationnelles et qu'enfin les époux P n'apportaient aucun élément, ni support pour qualifier cette société d'animatrice, dont l'activité était en réalité celle de placements financiers.
- La Cour d'appel a réformé le jugement du tribunal de Grande Instance de Bourg en Bresse du 17 mai 2018 et déchargé les époux P des impositions supplémentaires aux motifs que la société holding « *avait dès sa création mis en place un dispositif destiné à lui permettre de jouer un rôle actif au sein des PME cibles [...], s'était dotée de moyens, d'orienter la stratégie des PME, de conseiller et d'assister leurs dirigeants fondateurs, et d'apporter toute l'expertise de ses acteurs. [...] Les dispositions fiscales ultérieures restreignant le bénéfice du dispositif n'étant pas opposables aux époux P. [...] Et même si la holding ne disposait pas de la majorité au sein de l'assemblée générale des associés, elle avait la possibilité d'imposer ses vues en matière de développement et de maîtriser les orientations de sa filiale.* »

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

c) ABUS DE DROIT

⇒ [Arrêt du Conseil d'Etat du 8 février 2019 n°407641](#) :

- Les faits : Mr et Mme B ont créé une SCI dont ils détiennent l'intégralité des parts, avec leurs enfants. En 1996, la SCI a racheté auprès de Mr B, une résidence secondaire située à Biarritz. La maison a ensuite immédiatement été louée à Mr et Mme B, en contrepartie du versement d'un loyer mensuel. A l'issue d'une vérification de comptabilité, l'administration fiscale a remis en cause, pour les années 2005 et 2006, **la déduction du revenu global des déficits fonciers, issus des travaux d'entretien et d'amélioration réalisés par la SCI**, pour la résidence de Biarritz.
- L'administration fiscale a estimé que la vente de cette résidence, puis la location par les époux B. caractérisaient un abus de droit sur le fondement de [l'article L64 du Livre des Procédures Fiscales](#). Cet abus était destiné à faire échec à l'application des [dispositions du II de l'article 15 du CGI](#), selon lesquelles « *les revenus des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu.* » et dont il se déduit que les charges correspondantes ne sont pas déductibles.
- Le Conseil a décidé que l'administration avait apporté la preuve que l'interposition de la société dans la gestion de la maison répondait à un **motif exclusivement fiscal**, les considérations relatives à la transmission du patrimoine étant dépourvues de toute circonstance. Par ailleurs, en disposant du bien comme s'ils étaient propriétaires occupants et s'étant placés dans une situation offrant les possibilités de sous-estimation des résultats fonciers, les contribuables ont fait une application littérale des dispositions de l'article 15 du CGI précité allant à l'encontre des objectifs poursuivis par les auteurs.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

d) COMPTES BANCAIRES UTILISES A L'ETRANGER

⇒ L'article 1649 A alinéa 2 du Code général des impôts (CGI) prévoit que : « *les personnes physiques, les associations, les sociétés n'ayant pas la forme commerciale, domiciliées ou établies en France, **sont tenues de déclarer**, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des **comptes ouverts, détenus, utilisés ou clos à l'étranger**. [...] ».*

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

d) COMPTES BANCAIRES UTILISES A L'ETRANGER

⇒ Les modalités de déclaration :

- Les contribuables doivent déposer une déclaration n°3916 ou un papier libre reprenant les mentions de cet imprimé, qui sera joint à la déclaration de revenus n°2042.
- S'agissant des associations et des sociétés n'ayant pas la forme commerciale, la déclaration datée et signée par le représentant légal, ou un mandataire spécialement désigné à cet effet, sera jointe à la déclaration de résultats souscrite auprès du centre des impôts dont dépend le lieu de l'activité ou, selon le cas, le principal établissement ou le siège social.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

d) COMPTES BANCAIRES UTILISES A L'ETRANGER

⇒ Les sanctions du défaut de déclaration :

- L'**amende** prévue par [l'article 1736 IV du CGI](#) : 1.500 euros ou 10.000 euros lorsque l'obligation déclarative concerne un Etat ou un territoire qui n'a pas conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales permettant l'accès aux renseignements bancaires.
- ⇒ Conformément aux dispositions des articles 1649 A du CGI et de [l'article 1758 du CGI](#), à défaut de déclaration des comptes à l'étranger, les fonds ayant transité par ces comptes constituent, sauf preuve contraire, des revenus imposables jusqu'au taux de 60% (articles [L23C du LPF](#) et [755 du CGI](#)).
- ⇒ Les droits rappelés sont susceptibles d'être assortis d'une majoration de 80% depuis le 1^{er} janvier 2018 ([article 1729 OA du CGI](#)) et de l'intérêt de retard de [l'article 1727 du CGI](#). A noter que la majoration de 80% ne s'applique pas si le capital est imposé au taux de 60% au titre de l'article 755 du CGI.
- Une **communication des relevés** de compte.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

d) COMPTES BANCAIRES UTILISES A L'ETRANGER

⇒ Les sanctions du défaut de déclaration :

L'administration fiscale est tenue de dénoncer au parquet les infractions importantes qu'elle constate dans le cadre de n'importe quel contrôle, qu'il s'agisse d'un contrôle fiscal classique ou de l'examen d'une demande de déduction ou de restitution.

L'obligation de dénonciation porte sur les rappels supérieurs à 100.000 euros assortis de majorations de 40 %, 80 % ou 100 %. Le seuil de 100 000 € s'apprécie pour chaque procédure de contrôle menée à l'encontre d'un même contribuable.

Les rappels supérieurs à 100.000 euros assortis seulement d'une majoration de 40 % ne donnent lieu à dénonciation que si un comportement fautif a déjà été sanctionné au cours des six années précédentes, quel que soit le montant des droits alors rappelés.

Les majorations appliquées dans le cadre d'une régularisation et ayant fait l'objet d'une remise transactionnelle ne doivent pas être retenues comme un antécédent fiscal.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

d) COMPTES BANCAIRES UTILISES A L'ETRANGER

- ⇒ Arrêt du [Conseil d'Etat du 4 mars 2019 n°410492](#) : sur la notion de compte bancaire utilisé à l'étranger devant être déclaré à l'administration :
- Les faits : Mr et Mme B. ont fait l'objet d'un ESFP, portant sur les années 2008 à 2010, à l'issue duquel l'administration fiscale leur a infligé une amende portant sur les années 2008 et 2009 pour deux comptes qu'ils détenaient au Luxembourg auprès de la banque BGL BNP Paribas.
 - Le tribunal de Nice par un arrêt 24 avril 2015, confirmé par la Cour administrative d'appel de Marseille le 11 avril 2017, a déchargé Mr et Mme B de l'une des amendes portant sur l'année 2009.
 - Afin de savoir si un compte est ou non utilisé, il est rappelé qu' « *un compte est réputé avoir été utilisé par l'une des personnes visées au premier alinéa dès lors que celle-ci a effectué au moins une opération de crédit ou de débit pendant la période visée par la déclaration, qu'elle soit titulaire du compte ou qu'elle ait agi par procuration, soit pour elle-même, soit au profit d'une personne ayant la qualité de résident.* »
 - En l'espèce le tribunal et la cour ont estimé que « *ne constituent pas de telles opérations, d'une part, les opérations de crédit qui se bornent à inscrire sur le compte les intérêts produits par les sommes déjà déposées au titre des années précédentes et, d'autre part, des opérations de débit correspondant au paiement des frais de gestion pour la tenue du compte.* »

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

d) COMPTES BANCAIRES UTILISES A L'ETRANGER

⇒ L'article 7 de la [loi 2018-898 du 23 octobre 2018](#) : a modifié l'article 1649 A du CGI précité afin d'y inclure les comptes inactifs à compter du 1^{er} janvier 2019, en ajoutant que l'obligation de déclaration portait également sur les comptes « **détenus** ».

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

e) APPORT CESSION

⇒ Un arrêt du Conseil d'Etat du 10 juillet 2019 ([n°411474](#)) considère comme abusif le remploi par achat d'actifs appartenant aux contribuables après un apport cession en sursis (régime avant le 14 novembre 2012).

⇒ Il juge ainsi que le réinvestissement dans l'acquisition de titres appartenant au contribuable ne présente pas un caractère économique.

I) ACTUALITES JURISPRUDENTIELLES

e) ISF

- ⇒ Par une décision du 3 juillet 2019 (n° [17-26.820 FS-PB](#)), la Cour de Cassation juge que les titres de participation des non-résidents sont des placements financiers exonérés par [l'ancien article 885 L du CGI](#).
- ⇒ Des contribuables résidents de la principauté d'Andorre s'étaient abstenus de mentionner dans leur déclaration d'ISF la valeur des titres d'une société qu'ils détenaient à plus de 80 %.
- ⇒ La Cour de cassation juge au contraire de la Cour d'appel que [l'article 885 L du CGI](#) était d'interprétation stricte et qu'il n'opérait aucune distinction entre les placements financiers et les titres de participation.

II) PROJET DE LOI DE FINANCES 2020

⇒ [Le Projet de Loi de Finances pour 2020](#) a été présenté le vendredi 27 septembre 2019 au Conseil des Ministres.

⇒ Ce projet contient notamment les mesures suivantes :

1) l'impôt sur le revenu :

- La première tranche imposable sera abaissée pour passer de 14% à 11% (article 2 du PFL 2020).
- Il y aura un renforcement du mécanisme de décote pour les foyers faiblement imposés.
- Le barème de l'impôt sur le revenu devrait être le suivant :

Revenus	Taux
Jusqu'à 9.964€	0%
De 9.964€ à 25.405€	11%
De 25.405€ à 72.643€	30%
De 72.643€ à 156.244€	41%
Supérieurs à 156.244€	45%

II) PROJET DE LOI DE FINANCES 2020

1) l'impôt sur le revenu :

- Les plafonds, seuils et limites sont revalorisés :

Plafonnement du quotient familial ([article 197-II du CGI](#)) :

- cas général : **1.567 €** par demi-part (contre 1.551 € en 2019).
- contribuables célibataires, divorcés ou séparés pour la part supplémentaire accordée au titre de leur 1^{er} enfant à charge : **3.697 €** (contre 3.660 € en 2019).
- contribuables veufs, célibataires, divorcés ou séparés, qui ont élevé seuls pendant au moins cinq ans un ou plusieurs enfants : **936€** (contre 927 € en 2019).

Montant de **l'abattement** accordé en cas de rattachement d'un enfant majeur, marié ou chargé de famille : **5.947 €** (contre 5.888€ en 2019).

II) PROJET DE LOI DE FINANCES 2020

1) *l'impôt sur le revenu :*

- Simplification de la déclaration d'impôt sur le revenu : à partir de 2020, les foyers dont la déclaration préremplie correspond strictement aux revenus communiqués à l'administration fiscale par des tiers (employeurs, caisses de retraite, etc...) pourront, sous certaines conditions, remplir leur obligation de déclaration de manière tacite.
- Les particuliers employeurs entreront dans le prélèvement à la source en janvier 2020, leur permettant ainsi de bénéficier du crédit d'impôt et des aides aux personnes dépendantes dès le versement de la rémunération de leur salarié. Il n'y aura plus de décalage.
- Le crédit d'impôt pour la transition énergétique se transformera en prime forfaitaire en 2020 et 2021, déterminée en fonction de la performance énergétique et des revenus des ménages.

II) PROJET DE LOI DE FINANCES 2020

1) *l'impôt sur le revenu* :

- Nouveaux critères de domiciliation fiscale en France pour les dirigeants (article 3 du PLF 2020) : les dirigeants de sociétés dont le siège social est situé en France et dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à un milliard d'euros seront considérés comme ayant leur activité professionnelle principale en France, au sens de [l'article 4B du CGI](#).
- Dans le cas d'une société faisant partie d'un groupe, le chiffre d'affaires sera calculé en faisant la somme des chiffres d'affaires de la société et de celui des sociétés contrôlées au sens de l'article [L233-16 du Code de commerce](#) (comptes consolidés).
- Les dirigeants concernés seront : le président du conseil d'administration, le directeur général, les directeurs généraux délégués, le président du conseil de surveillance, le président et les membres du directoire, les gérants et autres dirigeants ayant des fonctions analogues.
- En d'autres termes, le lieu de perception de la rémunération sera indifférent en droit interne, mais cette mesure n'empêche pas l'application des conventions internationales

II) PROJET DE LOI DE FINANCES 2020

1) l'impôt sur le revenu :

⇒ Suppression des régimes d'étalement « vers l'avant » prévus pour l'imposition de certains revenus : [article 163 A du CGI](#) (article 7 du PLF 2020) :

- les indemnités de départ volontaire à la retraite, de mise à la retraite ou départ en pré-retraite ;
- les droits inscrits à un compte épargne-temps utilisés pour alimenter un Perco ou un PEE.

⇒ Suppression du régime prévu par [l'article 163 quinquies du CGI](#) qui prévoit l'étalement de l'imposition de l'indemnité compensatrice de délai-congé lorsqu'il s'étale sur plus d'une année civile.

⇒ Ces deux suppressions devraient s'appliquer à partir de l'imposition des revenus de 2020.

II) PROJET DE LOI DE FINANCES 2020

2) La taxe d'habitation :

- La taxe d'habitation sur les résidences principales sera intégralement supprimée pour 80% des ménages en 2020.
- Pour le reste des foyers, un allègement de 30% est prévue en 2021, puis 65% en 2022.

III) ACTUALITÉS RÉGLEMENTAIRES

Pacte Dutreil : les nouvelles obligations déclaratives sont précisées par le [décret 2019-653 du 27-6-2019](#)

La loi de finances pour 2019 a supprimé les attestations annuelles à compter du 1^{er} janvier 2019.

L'envoi d'une attestation ne reste obligatoire pour le bénéficiaire qu'en début et en fin de régime ou si l'administration en fait la demande.

Le décret détaille les informations devant figurer sur les attestations établies par les sociétés.

En cas de demande par l'administration, le décret précise que le bénéficiaire (qui a trois mois pour répondre) doit réclamer le document à la société dont les titres font l'objet du Pacte (et éventuellement aux sociétés interposées) à charge pour cette dernière de le lui transmettre dans les trente jours.

Il en va de même à l'arrivée du terme de l'engagement individuel de conservation des titres (le redevable ayant également trois mois pour envoyer l'attestation à l'administration).

III) ACTUALITÉS RÉGLEMENTAIRES

Exit tax : [Décret 2019-868 du 21-8-2019](#)

Le sursis sur demande concerne les contribuables qui transfèrent leur domicile dans un ETNC ou dans un État ou territoire hors UE n'ayant pas conclu avec la France des conventions d'assistance à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et d'assistance au recouvrement (majorité des pays hors UE sont concernés).

Ce décret prévoit que pour les transferts réalisés à compter du 22 novembre 2019, la demande doit être déposée au plus tard 90 jours avant ce transfert et non plus dans les 30 jours précédant celui-ci comme auparavant.

IV) LE SITE OUPS.FR

- ⇒ La [loi du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance \(ESSOC\)](#) prévoit plusieurs mesures destinées à rénover les relations entre le public et l'administration, à travers notamment la mise en œuvre du droit à l'erreur et du site [OUPS.fr](#), en ligne depuis le 4 juin 2019.
- ⇒ Le droit à l'erreur permet à l'ensemble des administrations de s'inscrire dans une démarche pédagogique à l'égard de l'utilisateur : le but étant de chercher à expliquer comment ne plus se tromper dans ses démarches, plutôt que de sanctionner.
- ⇒ Le site OUPS.fr regroupe ainsi l'ensemble des principales erreurs actuellement commises par les usagers, présentées par événements de vie, accompagnés de conseils pratiques des administrations et des liens permettant d'approfondir chaque thématique.



THEIMER-AVOCATS

5, rue de Logelbach 75017 PARIS |
Tel: 01 53 64 95 25 - Fax: 01 45 00 20 26 |
www.ta-avocats.fr