

LES NOUVELLES FISCALES DE MARIVAUX

Les nouvelles fiscales de Marivaux de ce numéro reprennent les principales décisions de jurisprudence et décisions administratives de ces derniers mois.

A. FISCALITE DES ENTREPRISES

I. L'obligation pesant sur les SCI de présenter le Fichier des Écritures Comptables (CAA Nantes, 16 avril 2024, n°23NT01148)

La Cour administrative d'appel de Nantes a confirmé la position de l'Administration fiscale en statuant que, dès lors qu'une SCI, relevant du régime des sociétés de personnes, avait pour associée une société soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) et devait déterminer la part des bénéficiaires selon les articles 38 et 39 du CGI, elle était bien tenue de fournir un Fichier des Écritures Comptables lors d'un contrôle fiscal.

Cette décision est cohérente avec la doctrine administrative, qui dispense seulement les SCI percevant exclusivement des revenus fonciers, avec des associés uniquement personnes physiques, de cette obligation.

Toutes les autres SCI doivent donc présenter un Fichier des Écritures Comptables, notamment celles soumises aux impôts commerciaux et celles non soumises à ces impôts mais ayant des associés personnes morales soumis à l'IS ou à l'IR dans les catégories des BIC, BNC ou BA, conformément à l'article 238 bis K du CGI (BOI-CF-IOR-60-40-10, § 55, 15 décembre 2021).

II. Rattachement d'une prestation achevée dont le paiement est soumis à une condition suspensive (CAA Nantes, 2 mai 2024, n°23NT00563)

La Cour administrative d'appel de Nantes a récemment statué sur le rattachement fiscal des créances découlant de prestations de services effectuées dans le cadre du dispositif des certificats d'économie d'énergie. En l'espèce, bien que les travaux d'isolation aient été achevés avant la clôture de l'exercice 2017, la question portait sur la certitude des créances afférentes à la clôture de cet exercice.

Le litige reposait sur le fait que la société réalisant les travaux ne recevait son paiement qu'après la validation des dossiers par le Pôle national des certificats d'économie d'énergie (PNCEE). Cette validation était une condition suspensive au sens de l'article 1304 du Code civil, rendant incertaine la réalisation des créances avant sa concrétisation effective, souvent postérieure au 31 décembre 2017.

La Cour a jugé que cette condition suspensive affectait la certitude des créances à la fin de l'exercice fiscal, empêchant ainsi leur rattachement à cette période. Elle a souligné que, même si la probabilité de refus de validation par le Pôle était faible, cette incertitude conditionnelle suffisait à justifier le non-rattachement fiscal des créances à l'exercice 2017.

Cette décision est cohérente avec la jurisprudence du Conseil d'État qui traite des situations où des créances sont soumises à des conditions suspensives pour devenir exigibles. Ainsi, la CAA de Nantes a confirmé que les créances non encore validées par le PNCEE n'étaient pas certaines dans leur principe et leur montant au 31 décembre 2017, malgré l'achèvement des prestations de services à cette date.

B. TVA et taxe sur les salaires

I. Publication du décret sur la généralisation de la facturation électronique et la transmission des données de transaction (décret n°2024-266 du 25 mars 2024)

À la suite de la loi de finances pour 2024, qui a reporté la mise en application des obligations de facturation électronique entre assujettis à la TVA (e-invoicing) et de transmission des données de transaction (e-reporting), le décret n° 2024-266 du 25 mars 2024 a été publié au Journal Officiel le 27 mars 2024.

Ce décret vise à moderniser et à harmoniser les processus de facturation en France, en rendant obligatoire l'utilisation de la facturation électronique pour les entreprises, et en instituant un cadre précis pour la transmission des données de transaction.

Il a, entre autres, tiré les conséquences du calendrier d'entrée en vigueur de la réforme tel que prévu par la loi de finances pour 2024, prévoyant un déploiement progressif selon la taille des entreprises :

- à compter du 1^{er} septembre 2026 pour les grandes entreprises, les entreprises de taille intermédiaire et les entreprises membres d'un groupe TVA ;
- à compter du 1^{er} septembre 2027 pour les petites et moyennes entreprises et les microentreprises

La généralisation de la facturation électronique devrait permettre aux entreprises de réaliser des économies significatives en réduisant les coûts liés à la gestion papier et en optimisant les processus de facturation. De plus, la transparence accrue et

la meilleure traçabilité des transactions contribueront à la lutte contre la fraude fiscale.

Ce décret marque une étape importante dans la modernisation des pratiques administratives et fiscales en France, avec pour ambition de renforcer l'efficacité et la compétitivité des entreprises tout en sécurisant les recettes fiscales de l'État.

II. Publication des commentaires de l'Administration concernant la modification du régime de taxation des locations de biens meubles corporels BtoC (BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-10 et BOI-TVA-CHAMP-20-50-50 du 5 juin 2024)

L'article 112, I-B de la loi de finances pour 2024 a élargi les conditions de taxation en France pour les prestations de location de biens meubles corporels (à l'exception des moyens de transport) réalisées au bénéfice de personnes non-assujetties (BtoC) établies, domiciliées, ou ayant leur résidence habituelle dans un pays tiers à l'Union européenne (UE).

Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2024, ces locations de biens meubles corporels (à l'exclusion des moyens de transport) sont soumises à la TVA en France si le preneur n'est ni établi, ni domicilié, ni résident habituel dans l'UE, et qu'il utilise ou exploite effectivement le bien en France, indépendamment du lieu d'établissement du prestataire.

Cette réforme a été détaillée dans les bulletins officiels des impôts BOI-TVA-CHAMP-20-50-40-10 et BOI-TVA-CHAMP-20-50-50 publiés le 5 juin 2024 dans lesquels il y est notamment précisé que le lieu d'utilisation ou d'exploitation effective doit être compris comme le lieu où le bien meuble corporel est mis à disposition du preneur, ce qui semble exclure les biens mis à disposition en dehors de France mais effectivement utilisés en France.

III. Opérations complexes (TA Paris 26 mars 2024, n°2226752, Sté OCS)

Dans l'affaire « OCS », la société avait sollicité, auprès de l'administration fiscale, la confirmation

que le taux de TVA applicable aux abonnements à son offre de services de télévision linéaires, comprenant un accès à divers services de télévision de rattrapage, était bien de 10 % pour l'ensemble du prix payé.

En application de la jurisprudence de la CJUE, le tribunal analyse la perception de ces offres par le consommateur moyen : achète-t-il surtout un service de télévision linéaire, signifiant que le service de rattrapage serait accessoire, comme le soutenait le contribuable et donc que l'offre composite serait imposable au taux de 10 %, ou pense-t-il acquérir deux services d'égale importance, et indissociables l'un imposable à 10 % et l'autre à 20 %, comme le soutenait l'administration ?

Le tribunal va se fonder sur les éléments suivants pour caractériser l'existence d'une opération unique de type « principal/accessoire » :

- le fait qu'un client ne puisse pas acquérir séparément, ou refuser, les services de télévision de rattrapage, et l'absence de lien entre leur utilisation effective et le prix payé ;
- le fait que les « replays » soient exclusivement des émissions déjà diffusées de façon linéaire ;
- le fait que les services de télévision de rattrapage ne constituent pas une fin en soi pour les consommateurs, ce que le tribunal déduit d'un sondage réalisé par le contribuable et des heures de visionnage comparées de chaque service ;
- le fait que les coûts de la société OCS résultent essentiellement du service de télévision linéaire plutôt que du service de rattrapage.

IV. Les abandons de créances ne doivent pas figurer au rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires (CE 17 juin 2024, n°474155)

Pour l'application de l'article 231, 1 du CGI, les abandons de créance ne constituent pas des recettes ou autres produits devant être inclus dans les chiffres d'affaires retenus pour l'assujettissement à la taxe sur les salaires.

En se fondant, pour rejeter la demande de décharge des rappels de taxe sur les salaires, sur la circonstance que les abandons de créance en litige constituaient des recettes au sens de l'article précité, la cour administrative d'appel de Paris a commis une erreur de droit.

Cette décision du Conseil d'Etat revient à remettre en cause la doctrine administrative qui assimile les abandons de créances à des subventions et ne permet de ne pas les prendre en compte pour le calcul du rapport d'assujettissement que lorsque l'abandon de créance, non répétitif, est consenti à titre exceptionnel à une entreprise en difficulté par une société appartenant au même groupe ou par un établissement financier (BOI-TPS-TS-20-30 n° 165, 30-3-2022).

V. Recapitalisation d'une filiale avant sa dissolution au profit de sa société mère : titres de participation (CE 11 juin 2024 n° 470721, Sté Agapes)

Dans cette affaire il s'agissait de savoir si des titres acquis par une société mère dans le cadre de la recapitalisation de sa filiale pouvaient recevoir une qualification différente de celle des titres antérieurement acquis.

Le Conseil d'État avait répondu par l'affirmative à cette question pour les titres détenus par une entreprise du secteur bancaire. Il s'était alors notamment appuyé sur la réglementation comptable propre à ce secteur pour juger que la qualification donnée aux titres issus d'une acquisition antérieure ne fait pas, par elle-même, obstacle à ce que les titres de la même société acquis ultérieurement reçoivent une qualification comptable différente, en fonction de l'intention de l'acquéreur à la date de leur achat ou souscription (CE 8-11-2019 n° 422377).

Restait à traiter la question de savoir si cette solution pouvait être transposée aux titres détenus par des entreprises soumises au respect du plan comptable général.

Dans un arrêt du 11 juin 2024, le Conseil d'Etat ne tranche toutefois pas la question de principe et se prononce uniquement sur la situation qui lui était présentée.

Il juge ainsi que revêtent le caractère de titres de participation les titres qu'une société mère souscrit dans le cadre de la recapitalisation de sa filiale suivie, à court terme, de la dissolution de celle-ci avec transmission universelle de son patrimoine à sa mère. Il considère en effet que cette opération conduit la société détentrice des titres à exercer un contrôle direct des actifs et des passifs de la société dont les titres ont été annulés.

On rappellera que l'Autorité des normes comptables (ANC) a lancé des travaux sur ce sujet.

C. FISCALITE DES PARTICULIERS

I. La mise à jour de la doctrine fiscale sur le Pacte Dutreil après la loi de finances pour 2024 (BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10 et BOI-ENR-DMTG-10-20-40-40)

Le 30 mai 2024, l'administration fiscale a mis à jour sa doctrine pour donner suite aux modifications apportées au Pacte Dutreil par la loi de finances pour 2024, clarifiant plusieurs aspects importants du dispositif :

- Contrôle des filiales animées

La nouvelle doctrine fiscale précise les critères de contrôle qu'une holding animatrice doit exercer sur ses filiales. Ce contrôle, nécessaire pour établir un lien entre la holding et ses filiales, est évalué non seulement en fonction du pourcentage de capital détenu et des droits de vote, mais aussi en tenant compte de la structure de l'actionariat, indépendamment des dispositions de l'article L233-3 du code de commerce. Cette interprétation va au-delà de la jurisprudence existante, exigeant une vision plus extensive du contrôle requis.

- Appréciation du caractère principal de l'activité d'animation

Une des plus importantes précisions apportées concerne l'évaluation de la prépondérance de l'activité d'animation. Désormais, le caractère principal de cette activité est retenu lorsque la valeur vénale des actifs affectés à l'animation représente plus de la moitié de l'actif total de la holding. Cette évaluation inclut tous les actifs affectés à l'activité d'animation, y compris les

biens mis à disposition et la trésorerie dédiée aux activités du groupe.

- Inclusion des immeubles dans les actifs d'animation

La doctrine fiscale accepte que les immeubles ou parties d'immeubles loués à des filiales opérationnelles pour leurs activités soient considérés comme affectés à l'animation du groupe. Ces actifs contribuent ainsi à la détermination du ratio d'actifs affectés à l'animation, contribuant à renforcer le caractère principal de cette activité au sein de la holding.

II. La mesure IFI de la loi de finances pour 2024 intégrée au BOFIP (BOI-PAT-IFI-20-30 du 5 juin 2024)

Le 5 juin, veille de la date limite de dépôt des déclarations d'IFI, l'administration fiscale a publié ses commentaires sur la détermination de la valeur imposable à l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) des parts ou actions, lorsque des dettes contractées par la société ne sont pas liées à un actif imposable (CGI art. 973, IV, loi 2023-1322 du 29-12-2023).

Pour calculer cette valeur taxable, la prise en compte des dettes de la société qui ne sont pas liées à un actif imposable est interdite ou limitée. Cette règle est assortie d'un mécanisme de plafonnement visant à éviter que le contribuable ne soit imposé sur une valeur supérieure à celle des actifs réels détenus. L'interprétation de cette règle de plafonnement a soulevé des questions. L'administration précise que les plafonds sont cumulatifs et que la valeur imposable des parts ou actions est limitée au plus faible des deux montants suivants (BOI-PAT-IFI-20-30-30 n° 280) :

- La valeur vénale des parts ou actions déterminée selon les règles de droit commun;
- La valeur vénale des actifs imposables de la société diminuée des dettes correspondantes, proportionnellement à la fraction de capital détenue par les parts ou actions.

Il est important de noter que l'administration admet l'application de la règle du double plafonnement même en l'absence de dettes non liées à un actif imposable (BOI précité), ce qui

constitue une tolérance favorable pour les contribuables.

III. Le maintien de la position de la doctrine administrative concernant la retenue à la source sur salaires (Communiqué de presse du 29-4-2024 n° 1809)

Le Conseil d'État a récemment statué que la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI ne s'applique pas lorsque le salarié est fiscalement domicilié en France selon le droit interne, et ce, même s'il est résident d'un autre État en application de la convention fiscale applicable entre la France et cet autre Etat (CE 5-2-2024 n° 469771). Cette décision contredit la position administrative exprimée dans le BOI-INT-DG-20-10-10 n° 50.

Dans un communiqué de presse du 29 avril, l'administration fiscale a souligné que cette décision pourrait compliquer les modalités d'imposition des revenus de source française pour les contribuables concernés et créer une insécurité juridique pour les débiteurs des sommes versées.

Elle réaffirme alors les principes énoncés dans son BOI, notamment la primauté de la résidence conventionnelle sur le domicile fiscal interne pour le champ d'application de la retenue à la source de l'article 182 A du CGI, et annonce son intention de proposer leur confirmation dans une prochaine loi de finances pour maintenir les modalités d'imposition actuelles.

IV. Le droit de partage ne peut être exigé en cas d'exercice d'une clause de préciput (CA Rennes 19-3-2024 n° 21/03418)

Dans sa doctrine l'administration fiscale précise que quatre conditions cumulatives doivent être réunies pour l'exigibilité du droit de partage (BOI-ENR-PTG-10-10 nos 90 s.) :

- Existence d'un acte ;
- Existence d'une indivision entre les copartageants ;
- Indivision justifiée ;

- Réalisation d'une véritable opération de partage.

La doctrine administrative ne précise cependant pas l'application du droit de partage en cas d'exercice d'une clause de préciput. Cette clause permet ainsi au conjoint survivant de prélever des biens communs avant tout partage, relevant ainsi de la logique matrimoniale et non successorale. Par conséquent, il n'y a pas de véritable opération de partage, puisque les biens prélevés ne font plus partie de la masse successorale.

De plus, l'existence d'un acte est remise en question puisque la Cour de cassation considère la déclaration de succession comme un document purement fiscal, sans incidence civile.

Ainsi, selon les juges de la cour d'appel de Rennes, le droit de partage ne saurait être exigé en cas d'exercice d'une clause de préciput, le préciput ne constituant pas une attribution dans le partage successoral.

D. FISCALITE INTERNATIONALE

I. L'application de la nouvelle convention fiscale pour l'imposition des revenus professionnels entre la France et le Luxembourg repoussée de nouveau (brochure pratique 2024 relative à la déclaration des revenus 2023)

Le 20 mars 2018, la France et le Luxembourg ont signé une nouvelle convention fiscale internationale, remplaçant celle d'avril 1958. L'un des principaux changements concerne la méthode de suppression de la double imposition, modernisant et harmonisant l'approche adoptée par la France, notamment pour les traitements, salaires et pensions de source luxembourgeoise.

Initialement, cette nouvelle méthode devait s'appliquer pour la première fois à l'imposition des revenus de 2020. Cependant, en raison de l'augmentation de la charge fiscale pour les ménages ayant des revenus à la fois de source française et luxembourgeoise, l'administration fiscale française a, de manière exceptionnelle et dérogoire, décidé de suspendre l'application de la nouvelle méthode de crédit d'impôt pour l'imposition des revenus de 2020 et 2021, puis à

nouveau au printemps 2023 pour les revenus de 2022.

Il était prévu que cette nouvelle convention fiscale (méthode du crédit d'impôt) prenne pleinement effet à partir de l'imposition des revenus de 2023. Toutefois, compte tenu de l'augmentation de la charge fiscale pour les foyers disposant concomitamment de revenus de source française et de revenus de source luxembourgeoise, l'administration fiscale française a prolongé l'application de la mesure corrective mentionnée ci-dessus sans communication préalable particulière.

En effet, la brochure pratique IR 2024 indique dans un encadré "À noter" que "les résidents de France percevant certains revenus de source luxembourgeoise peuvent exceptionnellement demander, pour l'imposition de leurs revenus de 2020 à 2023, l'application des stipulations de l'ancienne convention fiscale", en se référant à la doctrine administrative BOI-INT-CVB-LUX-30.

II. OCDE : nouveaux documents concernant les Piliers 1 et 2 (cadre inclusif OCDE/G20 du 17 juin 2024)

Le 17 juin 2024, l'OCDE a publié de nouveaux documents au sujet du montant B du Pilier 1 ainsi que des instructions sur la mise en œuvre de l'impôt minimum mondial du Pilier 2.

• Pilier 1

L'OCDE avait déjà publié le 19 février 2024 un rapport proposant aux pays une approche simplifiée et rationalisée de l'application du principe de pleine concurrence pour l'application des règles relatives au montant B qui visent à instaurer une rémunération standard pour les activités de distribution et de marketing de routine.

Elle vient de publier deux instructions complémentaires concernant les notions de pays « qualifiés » et de pays « couverts ».

Les pays « qualifiés » pour l'approche simplifiée et rationalisée incluent ceux classés par la Banque mondiale comme « à faibles revenus » ou « à revenus intermédiaires », ainsi que ceux dont la

dette souveraine est notée BBB+ ou moins et qui manquent de comparables suffisants.

Les pays « couverts » remplacent les « pays à faible capacité » et incluent des pays comme l'Argentine, le Brésil, le Costa Rica, le Mexique, et l'Afrique du Sud, avec une liste mise à jour tous les cinq ans et soumise à l'approbation du Cadre Inclusif.

• Pilier 2

L'OCDE vient de publier des nouveaux commentaires sur la mise en œuvre du Pilier 2 afin d'incorporer à la version consolidée des commentaires sur les règles modèles.

L'OCDE a également annoncé son intention de mettre en place un processus de certification des règles mises en place par les différents Etats. Ce mécanisme, reposant sur une auto-évaluation suivie d'une « peer-review », permettrait de certifier qu'un pays a correctement mis en place les règles du Pilier 2. En attendant, un système transitoire permettra aux États de s'auto-évaluer, avec des observations possibles des autres membres du Cadre Inclusif.

III. Refus d'imputation des pertes définitives d'une filiale étrangère (CAA Paris, 22 mai 2024, n°22PA02967)

En contradiction avec ses décisions récentes, la Cour administrative d'appel de Paris a rejeté l'application de l'exception « Marks & Spencer » pour des pertes définitives réalisées par une filiale étrangère d'un groupe intégré.

Pour rappel, l'exception Marks & Spencer permet à une société de déduire les pertes de ses filiales étrangères si ces dernières ne peuvent plus les utiliser ni en bénéficier à l'avenir. Cependant, cette exception a connu diverses interprétations en France.

En l'espèce, une société de crédit à la consommation en Slovaquie, détenue à 100 % par une filiale française intégrée fiscalement, a dissous cette filiale en 2013 et tenté d'imputer le déficit final sur le résultat du groupe. L'administration fiscale et les juges de première instance ont rejeté cette demande.

La CAA de Paris a confirmé ce rejet, en dépit de décisions récentes similaires où elle avait autorisé l'imputation des pertes définitives de filiales étrangères. La Cour s'est basée sur la jurisprudence W AG de la CJUE (CJUE, 22 septembre 2022, W AG, aff. C- 538/20), qui ne voit pas de violation de la liberté d'établissement si les pertes d'un établissement stable étranger ne sont pas prises en compte par l'État membre d'origine, en vertu d'une convention fiscale bilatérale.

Le Conseil d'Etat a appliqué cette jurisprudence défavorable dans le cas de pertes définitivement supportées par une succursale étrangère (CE 26 avril 2024, n°466062, SCA Financière SPIE Batignolles).

La Cour administrative d'appel de Paris a étendu cette jurisprudence aux filiales étrangères, en citant la décision X Holding BV de la CJUE (CJUE, 25 février 2010, C-337/08), affirmant que l'interdiction pour une filiale non-résidente d'appartenir à un groupe fiscal n'était pas contraire à la liberté d'établissement. Elle a considéré que la jurisprudence de la CJUE sur les succursales s'appliquait aussi aux filiales et que la France avait renoncé dans la convention franco-tchécoslovaque à imposer les bénéfices des filiales étrangères pour justifier que les pertes subies par une filiale non-résidente ne peuvent être imputées qu'à cet État.

La Cour a conclu que cette interdiction était conforme aux règles conventionnelles et ne portait pas atteinte à la liberté d'établissement.

E. CONTENTIEUX FISCAL ET PROCEDURES

I. Une déclaration rectificative rejetée n'empêche pas la dénonciation de l'infraction au Parquet (Cass. crim. 23-5-2024 n° 23-80.025 FS-B)

L'administration est tenue de signaler au procureur de la République tous les faits relevés au cours d'un contrôle fiscal ayant abouti à des rappels de droits supérieurs à 100 000 € et ayant donné lieu à l'application de pénalités fiscales de 100 % (évaluation d'office dans le cadre d'une opposition à contrôle) ou 80 % (en cas d'abus de droit notamment), voire de 40 % (manquement

délibéré) lorsqu'il y a eu récidive sur les 6 dernières années (LPF art. L 228).

Cependant, une exception est prévue pour les contribuables ayant spontanément déposé une déclaration rectificative.

En l'espèce, l'administration fiscale avait rejeté la demande de régularisation du contribuable au motif que les avoirs détenus en Suisse étaient constitutifs d'une activité occulte et a engagé un ESFP avant de lui adresser des propositions de rectification.

Par cet arrêt, la chambre criminelle de la Cour de cassation précise que cette absence de poursuites pénales dont peut bénéficier le contribuable qui a déposé spontanément une déclaration rectificative doit être interprétée de manière stricte et ne s'applique que si ladite déclaration rectificative n'a pas été rejetée par l'administration fiscale. Elle souligne en outre que la validité de ce rejet relève exclusivement du contrôle du juge de l'impôt et ne saurait être appréciée par le juge pénal.

II. La faculté pour l'Administration de mener la vérification de comptabilité en dehors des locaux de l'entreprise (CE, 31 mai 2024, n°488432)

Dans ce cas d'espèce, une société a contesté le résultat d'une vérification de comptabilité la concernant en invoquant le fait que cette vérification ne s'était pas déroulée dans ses locaux mais dans ceux de l'administration.

Le Conseil d'État a jugé que la vérification de comptabilité peut être réalisée en un lieu autre que les locaux de l'entreprise vérifiée, lorsque sa comptabilité ne s'y trouve pas ou que les opérations de contrôle ne peuvent s'y dérouler dans des conditions matérielles satisfaisantes, à condition toutefois que le contribuable ne soit pas privé d'un débat oral et contradictoire avec le vérificateur.

Dans ce cas précis, il a été relevé que :

- Le siège de l'entreprise vérifiée se situait au domicile de ses principaux associés ;

- La comptabilité ne s'y trouvait pas, mais était intégralement détenue par son conseil, domicilié à Malte ;
- Une copie du fichier des écritures comptables avait été remise au vérificateur sous forme dématérialisée en début de vérification ;
- En tout état de cause, le représentant de la société avait accepté que la vérification de comptabilité se poursuive dans les locaux de l'administration.

III. Le point de départ de la prescription en matière de droits d'enregistrement est fixé à la date du dépôt de l'acte et non de son enregistrement (Cass. com, 20 mai 2024, n°22-18.929)

La Cour de cassation détermine que le point de départ de la prescription abrégée en matière de droits d'enregistrement, telle que prévue par l'article L. 180 du LPF, correspond à la date de dépôt de l'acte plutôt qu'à la date de l'enregistrement effectif, à condition que les droits aient été payés au moment du dépôt et que la formalité de l'enregistrement ait été acceptée par le comptable.

Pour justifier cette position, la Cour de cassation s'appuie sur une lecture combinée des articles L. 180 du LPF et 1703 du CGI. Selon ces dispositions, « les comptables publics compétents ne peuvent, sous aucun prétexte, même lorsqu'il y aurait lieu à l'expertise, différer l'enregistrement des actes et mutations dont les droits ont été payés aux taux réglés par la présente codification ».

Elle conclut que, lorsque les droits ont été acquittés au moment du dépôt et que l'enregistrement a été accepté par le comptable, l'acte ou la déclaration soumis à droits doivent être réputés enregistrés à la date de leur dépôt, afin de ne pas prolonger indûment le délai de reprise, au détriment du contribuable, pour une raison qui ne lui serait pas imputable.

En conséquence, elle censure la décision des juges d'appel qui avaient estimé que, dans le cas particulier, l'acte de donation reçu le 31 décembre et enregistré le 4 janvier, ne violait pas les dispositions de l'article 1703 du CGI.



Dominique VILLEMOT
Avocat à la Cour

dominique.villemot@marivaux-avocats.com



13 rue de Marivaux
75002 Paris

<https://marivaux-avocats.com/>



Nathalie LAY
Avocate à la Cour

nathalie.lay@marivaux-avocats.com