

EVERSHEDS
SUTHERLAND

Newsletter - Tax

Février 2022



Introduction

Les informations reprises dans cette lettre ont été sélectionnées par les membres de l'équipe fiscale d'Eversheds Sutherland à Paris pour leur pertinence, au regard des sujets traités pour leurs clients.

Nouvelle convention entre la France et la Belgique

Le 9 novembre 2021, la France et la Belgique ont signé une nouvelle convention fiscale en matière d'impôt sur le revenu et sur la fortune, ainsi qu'un Protocole.

Cette nouvelle convention, conforme aux standards internationaux, notamment le projet BEPS et la convention modèle OCDE, devrait entrer en vigueur en 2023 (voire 1^{er} janvier 2024) à l'issue du processus de ratification législatif.

La nouvelle convention redéfinit notamment la notion de « résidence fiscale » en la restreignant aux seules personnes assujetties à l'impôt dans l'un des deux États (article 4) ce qui a pour effet d'exclure mécaniquement du bénéfice de la convention les fonds d'investissement français. Toutefois, le Protocole atténue cet effet en prévoyant que les OPC et les fonds de pension peuvent bénéficier des avantages des articles 10 (dividendes) et 11 (intérêts).

Elle transpose la nouvelle définition « d'établissement stable » stipulée dans l'Instrument multilatéral en reprenant la notion d'agent dépendant.

Elle introduit une clause générale anti-abus (article 28) qui s'oppose à l'octroi d'un avantage conventionnel dès lors qu'il est raisonnable de penser que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux du montage ou de la transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir.

Elle préserve le droit d'imposer des deux États concernant les plus-values afférentes aux biens immobiliers qui y sont situés.

Enfin, elle introduit une nouvelle clause en matière d'impôt sur la fortune immobilière (IFI), laquelle permettra à un État d'imposer la fortune constituée de biens immobiliers

situés sur son territoire et détenus par un non-résident.

TVA sur marge et cession de terrain à bâtir

Réponse Grau : AN 1^{er} février 2022 n° 42486

Dans une réponse ministérielle du 1^{er} février 2022, le ministre de l'économie confirme que la doctrine administrative relative à la TVA sur marge sur les terrains à bâtir demeure applicable jusqu'à sa mise à jour, en dépit des conclusions de l'arrêt de CJUE, ICADE Promotion du 30 septembre 2021.

À titre de rappel, l'arrêt de la CJUE a jugé que le régime de la TVA sur marge s'applique lorsque l'acquisition du terrain à bâtir a été soumise à TVA sans que l'assujetti qui les revend ait eu le droit de déduire la taxe, mais ne s'applique pas lorsque l'acquisition initiale n'a pas été soumise à TVA (hors champ ou exonérée), ce qui est le cas lorsque le vendeur achète le terrain auprès d'un particulier.

À l'inverse, l'administration estime (BOI-TVA-IMM-10-20-10 §30) que le régime de la TVA sur marge s'applique lorsque l'acquisition initiale n'a pas été soumise à TVA (hors champ ou exonérée).

Cette réponse ministérielle permet de confirmer que la doctrine administrative est opposable sur le fondement de l'article L 80 A du LPF et le restera jusqu'à sa mise à jour pour tenir compte de l'arrêt de la CJUE. Elle précise en outre, que lorsque cette doctrine sera mise à jour ou rapportée pour tenir compte de l'arrêt de la CJUE, l'assujetti revendeur pourra continuer de se prévaloir de l'actuelle doctrine fiscale si son acquisition du bien considéré est intervenue ou a fait l'objet d'un compromis de vente antérieurement à cette publication.

Management packages

Conseil d'État, 28 janvier 2022, n°433965, *Wendel*

Un cadre dirigeant français a vendu à une société de droit belge détenue par lui et son épouse les titres qu'il détenait dans la société Odyssee Management (société regroupant les cadres du groupe Editis associés à l'opération

de LBO réalisée par Wendel sur le groupe Editis).

Odyssée Management détenait elle-même des BSA *ratchet* permettant de souscrire à un nombre variable d'actions d'une société du groupe Wendel, déterminé en fonction du taux de rentabilité interne pour le groupe Wendel de l'opération d'achat et de revente du groupe Editis.

Suite à la cession par la société belge de l'intégralité des actions Odyssée Management à une société du groupe Wendel, la plus-value constatée a, conformément au droit belge, été exonérée d'imposition.

Pour juger l'interposition de la société belge comme fictive et donc constitutive d'un abus de droit, le Conseil d'État relève que la société « *ne disposait ni de locaux, ni de moyens, ni de personnel, que les titres de la société Odyssée Management avaient constitué son seul patrimoine entre sa création et leur vente en 2008, qu'elle avait réglé leur acquisition par inscription au crédit du compte courant d'associé ouvert au nom de M. H... dans ses livres et que, compte-tenu du pacte d'actionnaires conclu par les associés de la société Odyssée Management, elle ne disposait d'aucune autonomie de gestion sur ces titres* ». L'interposition de la société par contribuable poursuivait ainsi pour seul objectif d'éluider l'impôt auquel il aurait été normalement assujéti s'il avait lui-même vendu les titres en cause.

Dans la lignée de ses arrêts rendus le 13 juillet 2021, le Conseil d'État applique ensuite sa nouvelle grille de lecture des gains de management package. Il analyse les conditions de réalisation du gain et relève particulièrement le fait que le mécanisme d'intéressement mis en place subordonnait la souscription d'actions par les dirigeants d'Odyssée Management à leur engagement de les revendre au groupe Wendel en cas de cessation de leurs fonctions, ainsi que le fait que les cadres intéressés bénéficiaient d'une garantie de rachat en cas de revente par cession à un tiers et en cas d'introduction en bourse, d'une garantie de valorisation de leurs titres.

Au vu de ces circonstances, le Conseil d'État conclut à l'imposition en tant que traitement

et salaire en France de l'intégralité de plus-value constatée du fait de la cession des titres d'Odyssée Management.

Cet arrêt marque une nouvelle étape dans la remise en cause des solutions de managements packages mis en place en dehors des cadres légaux.

Plus-value sur cession de titres par un résident britannique

CAA Versailles, 19 octobre 2021, °20VE01265

Un contribuable résident fiscal au Royaume-Uni et ayant été résident français au cours des six années précédant la cession d'une participation dans le capital d'une société résidente de France, est imposable en France sur la plus-value réalisée à l'occasion de la cession de ses titres, même s'il est résident britannique à la date de la cession.

La double imposition est éliminée par imputation de l'impôt acquitté au Royaume-Uni sur l'impôt français.

Par cet arrêt, la Cour valide l'interprétation selon laquelle les deux critères posés par la convention sont alternatifs et non cumulatifs comme l'utilisation de la conjonction « et » aurait pu le laisser penser. Il suffit, en conséquence, d'avoir été résident fiscal à un moment quelconque pendant les six dernières années pour que le prélèvement de l'article 244 bis B du CGI s'applique, même si la personne n'est plus résidente du Royaume-Uni au moment de la cession.

Avantage occulte consenti à une société de personnes dont les associés sont non-résidents

Conseil d'État, 6 décembre 2021, n°429308, Profin Développement et Gestion

Le Conseil d'État juge pour la première fois que lorsqu'une société de capitaux consent un avantage occulte à une société de personnes relevant de l'article 8 du CGI, cet avantage doit faire l'objet d'une retenue à la source à hauteur de la quote-part de résultat revenant aux associés résidant à l'étranger.

Il précise en outre que la société de personnes bénéficiaire de l'avantage est alors l'unique redevable de la retenue à la source en sa qualité d'établissement payeur.

Il casse ainsi l'arrêt de la Cour d'appel qui, faisant une application erronée de la jurisprudence du Conseil en matière de revenus distribués à l'étranger (*CE, 5 avril 2013, n°350316, Vivendi Télécom International*), avait cru bon de juger le paiement de la retenue à la source incombait à la société distributrice, à moins qu'elle n'établisse que l'établissement qui a procédé, pour son compte, au paiement de la somme en cause avait connaissance de son caractère de revenu distribué. Cette jurisprudence concernait en effet des établissements payeurs qui relevaient d'une catégorie autre que les sociétés de personnes. En effet, dans ce dernier cas, les deux sociétés, distributrice et bénéficiaire ont nécessairement connaissance de la nature du revenu.

Justification du taux de marché des prêts intragroupe

Conseil d'État, 29 décembre 2021, n°441357, Apex Tool Group

Un nouvel arrêt illustre les méthodes pouvant être retenues pour justifier que le taux appliqué dans un prêt intragroupe correspond à taux de marché.

On rappelle que l'entreprise emprunteuse, lorsqu'elle souhaite s'écarter du taux

administratif prévu à l'article 39, 1 3° du CGI, doit montrer que le taux retenu correspond à celui qu'un établissement financier aurait été susceptible, de lui consentir pour un prêt présentant les mêmes caractéristiques dans des conditions de pleine concurrence, compte tenu de ses caractéristiques propres et notamment de son profil de risque.

Au cas d'espèce, la société, qui était une société holding détenant des participations dans des filiales, avait produit une étude qui, pour valider le taux retenu, avait apprécié le profil de risque de la société emprunteuse au regard de sa situation économique et financière consolidée. Cette prise en compte est validée par le Conseil d'État.

Le Conseil d'État confirme également le droit pour les sociétés de recourir à des comparables tirés du marché obligataire en utilisant les données disponibles dans une base externe (base Bloomberg).

Enfin, le Conseil d'État rappelle, s'il en était besoin, que les sociétés disposent de la faculté de justifier le taux retenu par tous les moyens.

L'équipe fiscale :

Philippe de Guyenro

Avocat, Associé

M : +33 6 0918 4026

E : philippedeguyenro@
eversheds-sutherland.com

Feriel Habili

Avocat, Counsel

M : +33 6 7698 3230

E : ferielhabili@
eversheds-sutherland.com

Marine Cousin

Avocat, Collaboratrice

M : +33 6 2337 6303

E : marinecousin@
eversheds-sutherland.com

À propos d'Eversheds Sutherland

Eversheds Sutherland figure parmi les plus grands cabinets internationaux avec 5 000 personnes dont 750 associés et plus de 3 000 avocats (dont 150 avocats spécialisés en droit fiscal). Avec 74 bureaux dans 35 juridictions, Eversheds Sutherland est présent dans les principales villes d'Europe, d'Asie, d'Amérique, d'Afrique et du Moyen-Orient. Dans les juridictions où nous n'avons pas de bureaux directement implantés, nous travaillons en étroite collaboration avec un réseau de plus de 200 cabinets partenaires. Le bureau parisien d'Eversheds Sutherland a été créé en 1984. Il compte plus de 130 personnes dont 19 associés et au total près d'une centaine de professionnels du droit.