



PLUS VALUE D'APPORT ; SURSIS OU REPORT D'IMPOSITION

Le nouveau régime du report d'imposition

Patrick MICHAUD , avocat



Les plus values réalisées par une personne physique lors l'apport de ses titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés peuvent ne pas être immédiatement imposées

Elles bénéficient d'un sursis d'imposition de plein droit ou d'un report sur option c'est-à-dire qu'elles ne deviennent imposable que **notamment** au jour la cession des actions reçus en échange mais au taux applicable ce jour et non au jour de l'apport, l'administration considère que cet apport est

intercalaire (cf CE

ATTENTION il ne s'agit pas d'une exonération définitive, le report ou le sursis peuvent donc être remise en cause avec une imposition au taux du jour de la remise en cause..

Apports réalisés avant le 14 novembre 2012

Lorsque les conditions prévues par l'[article 150-0 B du CGI](#) sont remplies, le sursis d'imposition s'applique de plein droit sans que le contribuable n'ait à en faire la demande. **En effet, l'opération d'échange est considérée comme une opération intercalaire.**

Par conséquent, au titre de l'année de l'échange, la plus-value d'échange n'est pas constatée et ne fait l'objet d'aucune déclaration.

Ce sursis était en principe maintenu, y compris lorsque la société bénéficiaire de l'apport cédait peu après les titres reçus, sans réaliser de plus-value imposable. Ces opérations d'apport-cession étaient toutefois très souvent critiquées par l'administration dans le cadre de l'abus de droit

Pour éviter toute contestation il était indispensable que les liquidités dégagées par la vente des titres soient rapidement réinvesties dans des activités économiques – c'est à dire à risques et non patrimoniales

La doctrine administrative à jour au 31 octobre 2012

[BOI-RPPM-PVBM-30-10-20-2012-10-31.pdf](#)

L'administration vient de modérer sa position

Avis du comité des abus de droit du 5.12.12

Affaire n° 2012-44 concernant M. ou Mme C (sursis d'imposition) cliquer

Un apport cession à une sa de Singapour abusif **mais** sursis de la mise en application en attente de réinvestissement

Nlle position de l'administration "Compte tenu de l'état d'avancement des engagements et projets d'investissement, l'administration suspend sa décision quant à la suite à donner à cet avis dans l'attente de la réalisation effective de l'investissement".

Le conseil d'état vient de prendre une position encore plus libérale en jugeant qu'il n'y avait pas d'abus de droit si le contribuable justifiait qu'il avait pris des mesures pour investir dans des investissements non patrimoniaux

NOUVELLE jurisprudence de sagesse économique

Conseil d'État N° 335045 22 février 2013

Un abus de droit censuré par le CE dans le cadre d'un apport cession

Dans ces conditions, eu égard **aux démarches effectuées par la société Les Trois Arcs en vue de réinvestir dans une activité économique le produit de la vente des actions** de la SA Veto-Centre qu'elle avait détenues,

aux difficultés liées à l'importance et à la nature de l'investissement projeté ainsi qu'aux circonstances qui ont entraîné l'interruption du processus, M. et Mme A...établissent que les actes passés à l'occasion de la création de la société Les Trois Arcs et de l'apport par Mme A..., suivi de la cession, par cette société, qu'elle contrôlait, de moins de la moitié des titres de la société Veto-Centre qu'elle détenait avant cet apport, ne constituaient pas un montage qui n'aurait pu être inspiré par aucun motif autre que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que les intéressés, s'ils n'avaient pas passé ces actes, auraient normalement supportées eu égard à leur situation et à leurs activités réelles ; que, par suite, l'administration fiscale n'était pas fondée à remettre en cause, selon la procédure de répression des abus de droit, le régime du report d'imposition de la plus-value réalisée le 4 août 1997 par les intéressés

Apports réalisés après le 14 novembre 2012

Afin de mieux encadrer ces opérations dont certaines étaient de l'optimisation fiscale agressive, le législateur est intervenu dans le cadre de la LFR pour 2012

Article 18 de la loi de finances rectificative pour 2012

I le sursis d'imposition de plein droit est réservé aux seuls apports de titres à une société non contrôlée par l'apporteur. Comme antérieurement

II Le report d'imposition optionnel est possible en cas d'apport à une société contrôlée

[Le nouveau régime de certaines plus values d'apport](#)

En cas d'apport à une société contrôlée, la plus-value est désormais soumise à un report d'imposition optionnel sur déclaration aux contours stricts. Le report ne sera maintenu qu'à la condition que l'apporteur conserve les titres reçus en échange, et que la société bénéficiaire conserve les titres apportés pendant une période de trois ans, ou, en cas de cession pendant cette période, qu'elle prenne l'engagement d'investir au moins 50 % du produit de cession, dans un délai de deux ans, dans le financement direct ou indirect d'une activité opérationnelle.

PLAN DE LA TRIBUNE

1. – Le régime de sursis d'imposition avant le 14 novembre 2012. 2
2. – Le nouveau régime de report d'imposition applicable en cas d'apport 4
 - a) L'économie générale du nouveau régime de report d'imposition 5
 - Champ d'application
 - Maintien du régime du sursis de plein droit 5
 - Nouveau régime de report facultatif 5
 - Maintien du régime du sursis pour les titres Dutreil 5
 - b) Les conditions d'application du report d'imposition 6
 1. Le contribuable doit demander expressément le bénéfice du report 6
 2. Le montant de la soulte éventuelle ne doit pas excéder 10 % de la valeur nominale des titres reçus en échange de l'apport, 6
 3. L'apport doit bénéficier à une société soumise à l'impôt sur les sociétés 6
 4. La société bénéficiaire de l'apport doit être contrôlée par le contribuable qui apporte les titres. 6
 - c) La fin du report d'imposition 8
 1. La transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation des titres reçus en échange 8
 - Maintien de report en cas de transmission à titre gratuit 8
 2. La transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation des titres apportés 9
- Conditions du maintien du report 9
 3. La transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation, soit des droits du contribuable dans les sociétés ou groupements interposés qui ont réalisé l'opération d'apport, soit des titres reçus en échange par la société ou le groupement interposés, 10
 4. Le transfert du domicile fiscal hors de France 11
 5. La transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation des nouveaux titres reçus en échange entraînent l'expiration du report initial