

**TRIBUNAL ADMINISTRATIF
NÎMES**

N°2203136

Mme L

M. Philippe Parisien
Rapporteur

M. Joël Baccati
Rapporteur public

Audience du 22 novembre 2024
Décision du 6 décembre 2024

19-04-02-05

C+

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

Le Tribunal administratif de Nîmes

(3^{ème} chambre)

Vu la procédure suivante :

Par une requête, enregistrée le 19 octobre 2022, Mme L, représentée par Me Subirats, demande au tribunal :

- la décharge des suppléments d'impôt sur le revenu et des pénalités y afférentes mis à sa charge au titre de l'année 2017,
- la mise à la charge de l'Etat des entiers dépens et d'une somme de 3 500 euros sur le fondement des dispositions de l'article L.761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- il résulte de la doctrine administrative que le contrat de réseau / d'organisation commerciale est un actif immobilisé incorporel affecté par nature à son activité professionnelle dont la cession entre dans le champ d'application du régime d'exonération prévu à l'article 151 septies du code général des impôts ;
- l'organisation commerciale qui a fait l'objet de la cession n'était pas inscrite à l'actif des immobilisations puisqu'elle a été créée dans le cadre de l'activité professionnelle de Mme B ; cette organisation commerciale ne peut être utilisée que pour l'exploitation, cet élément est donc uniquement affecté à l'activité professionnelle

Par un mémoire en défense, enregistré le 22 mars 2023, le directeur départemental des finances publiques du Gard conclut au rejet de la requête.

Il fait valoir que la requête est infondée dans les moyens qu'elle soulève.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Parisien,
- les conclusions de M. Baccati, rapporteur public ;
- et les observations de Me Subirats pour Mme L .

Considérant ce qui suit :

1. Mme B épouse L, agent commercial en immobilier, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité, à l'issue de laquelle une proposition de rectification remettant en cause l'exonération de la plus-value réalisée en 2017 résultant de la cession de son organisation commerciale, lui a été notifiée. Sa réclamation du 28 mars 2022 ayant fait l'objet d'une décision de rejet le 9 septembre 2022, la requérante demande la décharge en droits et pénalités des cotisations supplémentaires correspondantes.

2. Aux termes du 1 de l'article 93 du code général des impôts : « *1. Le bénéfice à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession. Sous réserve des dispositions de l'article 151 sexies, il tient compte des gains ou des pertes provenant (...) de la réalisation des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, (...) ainsi que de toutes indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle. (...)* ». Aux termes de l'article 151 septies du code général des impôts, dans sa rédaction applicable : « *I. - Les dispositions du présent article s'appliquent aux activités commerciales, industrielles, artisanales, libérales ou agricoles, exercées à titre professionnel. / II. - Les plus-values de cession soumises au régime des articles 39 duodecies à 39 quindecies, à l'exception de celles afférentes aux biens entrant dans le champ d'application du A de l'article 1594-0 G, et réalisées dans le cadre d'une des activités mentionnées au I sont, à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans, exonérées pour : / 1° La totalité de leur montant lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à : / a) 250 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, à l'exclusion de la location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés, ou s'il s'agit d'entreprises exerçant une activité agricole ; / b) 90 000 € s'il s'agit d'autres entreprises ou de titulaires de bénéficiaires non commerciaux (...)* ».

3. Aux termes de l'article de l'article 39 duodecies du code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige : « *1. Par dérogation aux dispositions de l'article 38, les plus-values provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé sont soumises à des régimes distincts suivant qu'elles sont réalisées à court ou à long terme. / 2. Le régime des plus-values à court terme est applicable : / a. Aux plus-values provenant de la cession d'éléments acquis ou créés depuis moins de deux ans. (...) / 3. Le régime des plus-values à long terme est applicable aux plus-values autres que celles définies au 2. / (...)* ». Conformément à l'article 50-0, 1-al. 6 du

code général des impôts, qui définit le régime des micro-entreprises, les plus ou moins-values provenant de la cession de biens affectés à l'exploitation sont déterminées et imposées dans les conditions de droit commun prévues aux articles 39 duodecimes du code général des impôts à 39 quindécimes du code général des impôts, sous réserve des dispositions de l'article 151 septies du code général des impôts.

4. Il résulte de l'instruction que du 4 janvier 2011 au 9 mai 2017, Mme B épouse L a exercé son activité d'agent immobilier en nom propre sous l'enseigne IAD France. Elle a perçu à ce titre deux types de revenus, à savoir les commissions relatives aux ventes immobilières en tant qu'agent immobilier versées par la société IAD France pour qui elle avait travaillé, les pourcentages des commissions de ses filleuls et des filleuls de ses filleuls en tant que manager. En 2017, la requérante a décidé de quitter cette société pour intégrer la société portant le nom de domaine « Propriétés privées.com ». Elle a vendu par conséquent son "organisation commerciale", à savoir son portefeuille de filleuls rattachés à la société IAD France qui lui rapportait des « récurrences ». Cette vente a eu lieu en deux fois, soit le 1^{er} février 2017 et le 25 avril 2017, sous la qualification de « vente du réseau commercial générant la clientèle et les droits de propriété du contrat IAD France », pour la somme totale de 52 000 euros. Il était stipulé dans les actes que : « la présente cession n'est pas assimilée à une vente de fonds de commerce donc Mme B poursuit son activité de négociateur immobilier ». Mme L a exonéré la plus-value réalisée à l'occasion de cette cession en application de l'article 151 septies du code général des impôts.

5. L'administration fiscale, à l'issue du contrôle effectué, a réintégré au niveau du revenu global à l'impôt sur le revenu pour l'année 2017 de la requérante cette plus-value de 52 000 euros au double motif d'une part que « l'organisation commerciale » que Mme L avait vendue, n'avait ni été inscrite à l'actif, ni fait l'objet d'amortissement, et d'autre part que cette vente ne pouvait être assimilée à une vente de fonds de commerce, dès lors que la requérante poursuivait son activité à l'identique sous l'enseigne d'une autre société.

6. Toutefois, il résulte des termes précités du 1 et du a du 2 de l'article 39 duodecimes du code général des impôts que le bénéfice des règles particulières d'imposition qu'il prévoit est subordonné aux seules conditions que la cession porte sur un élément de l'actif immobilisé de l'entreprise. Au cas d'espèce, dès lors que Mme L était soumise au régime micro et que, par conséquent, elle n'était pas tenue à l'établissement d'un bilan, le portefeuille de filleuls de la requérante, lequel était affecté par nature à son exploitation, doit être regardé comme étant compris dans son actif commercial immobilisé, alors même qu'il ne représentait qu'une partie de ses revenus et qu'il ne figurait pas au bilan de l'entreprise. Par conséquent, le service, qui ne peut fonder l'imposition sur les seules énonciations de sa doctrine, ne peut utilement lui opposer la circonstance que « l'organisation commerciale » que Mme L a vendue, n'avait été, ni inscrite à l'actif, ni fait l'objet d'amortissement. La circonstance que la requérante poursuive son activité à l'identique sous l'enseigne d'une autre société est sans influence sur l'appréciation des conditions d'imposition et d'exonération des éléments d'actif, qui sont fixées par les dispositions précitées. Enfin, la circonstance que les produits d'exploitation, tirés du portefeuille de filleuls, ne représentait qu'une part minoritaire du chiffre d'affaires, avec 27 % contre 73 % venant des commissions immobilières, est également dépourvue d'incidence, dès lors que l'appréciation du respect des conditions requises doit être réalisée activité par activité.

7. Il résulte de ce qui précède que, dès lors qu'il n'est pas contesté que la requérante satisfait aux autres conditions d'exonération de la plus-value réalisée, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, Mme L est fondée à soutenir que c'est à tort que le

service lui a refusé le bénéfice des dispositions de de l'article 151 septies du code général des impôts. Elle est en droit d'obtenir la décharge correspondante.

8. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat une somme de 1 200 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

DECIDE :

Article 1^{er} : Mme L est déchargée en droits et pénalités des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et des contributions sociales auxquelles elle a été assujettie au titre de l'année 2017 résultant de la remise en cause de l'exonération de la plus-value réalisée consécutivement à la cession de son organisation commerciale.

Article 2 : L'Etat versera à Mme L une somme de 1 200 euros au titre de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 3 : Le surplus des conclusions de la requête de Mme L est rejetée.

Article 4 : Le présent jugement sera notifié à M. et Mme L et au directeur départemental des finances publiques du Gard.

Délibéré après l'audience du 22 novembre 2024, à laquelle siégeaient :

M. Peretti, président,
M. Parisien, premier conseiller,
M. Mouret, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 6 décembre 2024.