



Article 238 *quindecies* du CGI : comme les pigeons sur la branche ?

La cour administrative d'appel de Bordeaux (CAA Bordeaux, 19 oct. 2021, 19BX04882) vient de rendre un arrêt où il est question de pigeons et d'une application de l'alléchante exonération promise par l'article 238 *quindecies* du CGI. Sous condition, notamment, de céder une branche complète d'activité. Le mouvement des pigeons se plaignait en son temps de prélèvements trop lourds sur l'entreprise. Pourtant, ici, c'est le contribuable qui sort vainqueur de la passe d'armes...

Rappelons tout d'abord que ce dispositif prévoit que les plus-values réalisées à l'occasion de toute transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité peuvent bénéficier d'une exonération totale ou partielle d'impôt sur le revenu, de prélèvements sociaux voire d'impôt sur les sociétés, sous réserve notamment que la valeur des éléments transmis n'excède pas respectivement 300 000 € et 500 000 €.

Prévu, comme de nombreux dispositifs (CGI, art. 151 *septies*, 151 *septies* A, 151 *septies* B, etc.) pour les entreprises individuelles et sociétés de personnes, il présente la particularité de concerner également les cessions de fonds de commerce par des sociétés à l'impôt sur les sociétés comme ce fut le cas dans l'affaire qui nous occupe (avec une classique SARL comme cédant).

En l'occurrence, la société avait exercé une activité de négoce de pigeons pendant une quinzaine d'années avant de la céder pour un peu plus de 275 000 €, avec une plus-value nette comptable supérieure à 250 000 € placée sous un régime d'exonération totale par les dispositions de l'article 238 *quindecies* du CGI. Pas du goût de l'administration, remettant notamment en cause la solution par trop avantageuse pour absence de cession d'une branche complète d'activité. L'enjeu : près de 140 000 € d'impôt !

Exigences sur le marché des transferts...

Pour satisfaire aux exigences du dispositif, ladite branche complète d'activité « *est susceptible de faire l'objet d'une exploitation autonome chez le cédant comme chez le cessionnaire et sous réserve que la transmission de cette branche d'activité opère un transfert complet des éléments essentiels de cette activité tels qu'ils existaient dans le patrimoine du cédant et dans des conditions permettant au cessionnaire de disposer durablement de tous ces éléments* ».

Qu'en est-il exactement au cas particulier ? La SARL « *exerçait une activité de négoce de pigeons pour laquelle elle acquerrait des pigeons vivants auprès de différents éleveurs avec lesquels elle était liée par des contrats d'approvisionnement* » et « *les animaux étaient*

ensuite abattus, en sous-traitance, par un abattoir puis commercialisés auprès d'une clientèle de professionnels » - mes excuses aux amis des bêtes qui imaginaient une belle histoire de colombophilie et des pigeons voyageurs au long cours. Le tout « sans qu'aucun personnel salarié ne soit affecté à cette activité, la gérante de la société requérante assurant la gestion des relations commerciales entre ses fournisseurs et les entreprises clientes ».

Si votre ramage se rapporte à votre plumage !

Côté matériel, en conséquence, *« cette activité, qui ne nécessitait pas d'autres moyens humains, pouvait être réalisée sans que les moyens matériels mis à sa disposition, à savoir le véhicule et le téléphone portable personnels de sa gérante, présentent un caractère indispensable »*. Empreinte légère.

L'essentiel y était donc, comme exigé. Ainsi, selon l'acte de cession, il était convenu qu'*« un bail commercial serait conclu entre le cessionnaire, la SARL Cailles-Gibier des Douves, et la SARL Cailles Pigeon Poitou-Charentes, propriétaire des locaux au sein desquels le fonds de commerce dont dépend la clientèle cédée était exploité »*. Avec en sus engagement du cessionnaire *« à reprendre et à poursuivre dans les mêmes termes et obligations les six contrats d'approvisionnement en marchandises conclus (...) avec des éleveurs, précisément identifiés et listés »*.

En conséquence, l'opération *« doit être regardée comme un transfert complet des éléments essentiels de l'activité, cette dernière faisant l'objet d'une exploitation autonome tant chez le cédant que chez le cessionnaire »* (CAA Bordeaux, 19 oct. 2021, 19BX04882).

Ouverture par le haut...

Le moment est opportun pour rappeler que le projet de Loi de finances pour 2022 prévoit l'actualisation des seuils applicables concernant l'article 238 *quindecies* du CGI (seuils fixés en 2006).

Il est proposé de relever lesdits seuils pour bénéficier de l'exonération totale ou partielle respectivement à hauteur de 500 000 € et de 1 000 000 €. Un rehaussement bienvenu pour un dispositif qui ne manque pas d'intérêt !