



CAZALS MANZO PICHOT SAINT QUENTIN

Plus-values immobilières des non-résidents – Le Conseil d'Etat encadre strictement le pouvoir de rectification de l'assiette du prélèvement prévu au III de l'article 244 bis A du CGI

Conseil d'Etat, Section du contentieux, 9ème et 10ème ch. réunies, 24/02/2026, n°496482 – conclusions Céline Guibé

Par cette décision, le Conseil d'Etat répond à la question inédite de savoir si, pour rectifier l'assiette du prélèvement prévu à l'article 244 bis A du CGI que doit acquitter, pour le compte du cédant, le représentant fiscal accrédité d'une société non-résidente assujettie à l'impôt sur les sociétés, au titre de la plus-value réalisée sur la vente d'un bien immobilier situé en France, l'administration peut substituer au prix de cession figurant dans l'acte authentique, la valeur vénale du bien immobilier. Cette décision clarifie également les champs d'application respectifs du prélèvement de l'article 244 bis A et de l'IS.

1. Les faits, en bref :

Une société suisse constituée sous forme de SA vend en janvier 2011 un ensemble immobilier situé en France.

Conformément aux dispositions des articles 244 *bis* A du CGI et 171 *quater* de son annexe II, le représentant fiscal accrédité régulièrement désigné a déclaré la plus-value réalisée et procédé au paiement du prélèvement correspondant en lieu et place du cédant.

A l'issue d'un contrôle sur pièces conduit à l'encontre du représentant fiscal (la société cédante n'ayant semble-t-il pas déposé de déclaration d'IS au titre de cette plus-value), l'administration a considéré que le prix de cession de l'ensemble immobilier était inférieur à sa valeur réelle. Qualifiant cette insuffisance d'acte anormal de gestion, elle notifie au seul représentant fiscal un complément de prélèvement calculé sur cette valeur, assorti de l'intérêt de retard et de l'amende de 25% prévue à l'article 1761 du CGI, mais n'engage aucune action à l'encontre de la société cédante.

Le représentant fiscal a contesté la légalité de ce rehaussement au double motif, d'une part que les dispositions du III de l'article 244 bis A du CGI ne permettaient pas à l'administration de procéder au rehaussement litigieux, d'autre part que l'existence d'un acte anormal de gestion – à le supposer démontré – ne pouvait être alléguée que dans le cadre d'un contrôle en matière d'IS, qui ne pouvait être conduit qu'à l'encontre de la société cédante.

Les recours exercés par le représentant fiscal ayant été rejetés par le tribunal administratif de Nice (jugement du 22 février 2024) puis par la cour administrative d'appel de Marseille (ordonnance du président du 27 mai 2024), celui-ci s'est pourvu en cassation devant le Conseil d'Etat.

2. La question de droit :

Pour rectifier l'assiette du prélèvement de l'article 244 bis A du CGI, l'administration est-elle en droit de substituer au prix de cession figurant dans l'acte authentique la valeur vénale du bien qu'elle retient, en l'absence de toute dissimulation du prix ?



CAZALS MANZO PICHOT SAINT QUENTIN

3. Réponse du Conseil d'Etat :

Statuant aux conclusions de la rapporteure publique Mme Céline Guibé, la Haute juridiction répond par la négative, fait droit à la demande du représentant fiscal et prononce la décharge du complément de prélèvement et des pénalités correspondantes mises à sa charge.

Sa décision repose sur une lecture stricte du III de l'article 244 bis A du CGI qui définit la plus-value servant d'assiette au prélèvement dû par une personne morale assujettie à l'impôt sur les sociétés, non résidente d'un Etat membre de l'UE ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une « bonne » convention d'assistance administrative, comme « *la différence entre, d'une part, le prix de cession du bien et, d'autre part, son prix d'acquisition, diminué pour les immeubles bâtis d'une somme égale à 2 % de son montant par année entière de détention.* »

Il est ainsi jugé que, pour l'application de ces dispositions, le prix de cession doit s'entendre du prix réellement convenu entre les parties, ce prix étant celui mentionné dans l'acte lorsque la vente est constatée par acte authentique, sauf si l'une des parties à l'acte s'inscrit en faux contre la mention du prix ou si l'administration apporte la preuve d'une dissimulation du prix stipulé par rapport au prix de vente réellement payé par l'acquéreur.

En l'espèce, le président de la CAA de Marseille a donc commis une erreur de droit « *en jugeant que l'administration avait pu légalement ... déterminer la plus-value imposable réalisée par la société cédante en écartant le prix de cession de l'ensemble immobilier cédé qui figurait dans l'acte authentique pour lui substituer un montant représentatif de sa valeur vénale, sans qu'il ne soit établi ni même allégué, que le prix de cession stipulé était inférieur au prix convenu entre les parties à la vente.* »

4. Portée de la décision :

En premier lieu, cette décision confirme le caractère autonome du prélèvement de l'article 244 bis A du CGI dont doit s'acquitter le représentant fiscal, impôt distinct de l'IS dont est personnellement redevable la société cédante en vertu des articles 209-I et 164 B du CGI, chacun reposant sur des règles d'assiette différentes.

Il est en effet rappelé que les plus-values immobilières réalisées par les personnes morales non-résidentes passibles de l'IS sont imposables en France à un double titre :

- d'une part à l'IS au nom de la société cédante en application des règles de territorialité prévues par les articles 209, I et 164 B du CGI (sur la base d'une déclaration de résultat que doit en principe déposer cette dernière), le bénéfice imposable à ce titre étant déterminé d'après les règles fixées par les articles 34 à 45 du CGI, soit, selon les dispositions de l'article 38, 2, par différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de l'exercice. La référence à la notion de « valeurs » (par opposition à celle de « prix ») à laquelle se réfère l'article 38-2 du CGI permet ainsi à l'administration d'exercer un contrôle sur leur montant pour s'assurer que le résultat déclaré en vue d'imposition reflète la valeur réelle des opérations sans avoir été minorée par une insuffisance de prix qui serait constitutive d'un acte anormal de gestion.
- d'autre part, pour sécuriser le paiement de l'impôt au profit du Trésor public, au prélèvement de l'article 244 bis A (imputable sur l'IS afin de prévenir une double imposition de la plus-value résultant de l'application cumulée des deux textes), payable « à la source » sur la base de l'assiette strictement définie au III de cet article (différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition du bien) sous la



CAZALS MANZO PICHOT SAINT QUENTIN

responsabilité du représentant fiscal lors de l'enregistrement de l'acte ou de la publication au registre foncier (article 171 quater de l'annexe II au CGI).

En d'autres termes, alors que la plus-value qui sert de base à l'IS est susceptible d'être rehaussée sur le fondement d'un acte anormal de gestion, l'assiette du prélèvement dont est redevable le représentant fiscal est encadrée par le texte clair du III de l'article 244 bis A du CGI qui interdit d'opérer un rehaussement sur une base autre que la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition. Au demeurant, le représentant fiscal n'est en tout état de cause redevable de l'impôt dû à raison de la plus-value que pour ce qui concerne le prélèvement de l'article 244 bis A du CGI, et non pour ce qui concerne l'IS.

On relèvera en deuxième lieu que, indépendamment du texte clair du III de l'article 244 bis A, et comme le soulignent les conclusions de la rapporteure publique, dès lors que le représentant fiscal est étranger aux négociations ayant conduit le cédant et le cessionnaire à s'entendre sur le prix de cession convenu, la décision entreprise trouve sa justification économique par la nécessité de ne pas fragiliser le dispositif si la responsabilité du représentant fiscal ne reposait pas sur une assiette juridiquement sécurisée prenant en compte le seul prix de cession convenu, quel que soit son montant.

En troisième lieu, on soulignera que l'administration n'était pas privée de moyen pour rectifier la matière imposable qu'elle estimait lui avoir échappé. A supposer apportée la démonstration que la minoration du prix de cession par rapport à la valeur réelle de l'ensemble immobilier ait pu constituer un acte anormal de gestion, il lui incombait en effet, au lieu de rehausser le représentant fiscal, de diriger son action contre la seule société cédante, redevable de l'IS en application des dispositions des articles 209-I et 164 B du CGI.

C'est d'ailleurs ainsi qu'a procédé l'administration dans l'affaire Sté Croë Suisse (CE, plén. fisc, 21 décembre 2018, n°402006, concl. A Bretonneau, RJF 2019 n°246) portant sur la cession par une société suisse de titres d'une société française à prépondérance immobilière. La plus-value réalisée à l'occasion de la vente avait fait l'objet d'une déclaration d'IS et soumise à cet impôt après déduction du prélèvement acquitté en application de l'article 244 bis A. Estimant que la valeur des actions cédées était significativement inférieure à leur prix effectif de cession, l'administration a réintégré avec succès dans le résultat de la société Croë suisse, assujettie à l'IS, sur le fondement d'un acte anormal de gestion, l'écart entre le prix de cession et leur valeur vénale estimée en vertu des dispositions combinées des articles 209-I et 38, 2 du CGI, sans modifier l'assiette du prélèvement de l'article 244 bis A du CGI, ni attirer le représentant fiscal accrédité dans la procédure.

Nous serions heureux de pouvoir échanger avec vous sur les éventuelles implications de cette décision pour les opérations auxquelles vous pouvez ou avez pu être partie ainsi qu'aux solutions susceptibles d'être mises en œuvre pour atténuer ou écarter toute imposition contraire aux principes qu'elle édicte.

Cazals Manzo Pichot Saint Quentin est un cabinet d'avocats d'affaires spécialisé en droit fiscal. Ses associés et leurs collaborateurs accompagnent sur tous les aspects fiscaux une clientèle d'entreprises, d'investisseurs et de particuliers, tant pour leurs opérations françaises qu'internationales.

Cazals Manzo Pichot Saint Quentin

87-89 avenue Kléber | 75116 Paris, France

+33 1 85 08 22 00

cazalsmanzo.com | [LinkedIn](#)