

12 mars 2024

Cour d'appel de Versailles

RG n° 23/01551

Chambre civile 1-1

Texte de la décision

Entête

COUR D'APPEL

DE

VERSAILLES

Chambre civile 1-1

ARRÊT N°

CONTRADICTOIRE

Code nac : 91D

DU 12 MARS 2024

N° RG 23/01551

N° Portalis DBV3-V-B7H-VXDA

AFFAIRE :

[R], [J], [K] [Y]

C/

Monsieur le DIRECTEUR RÉGIONAL DES FINANCES

Décision déferée à la cour : Jugement rendu le 04 Juillet 2019 par le Tribunal de Grande Instance de PARIS

N° Chambre : 9

N° Section : 3

N° RG : 18/02971

Expéditions exécutoires

Expéditions

Copies

délivrées le :

à :

-Me Mélina PEDROLETTI,

-la SELARL LEXAVOUE [Localité 8]-[Localité 10]

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LE DOUZE MARS DEUX MILLE VINGT QUATRE,

La cour d'appel de VERSAILLES, a rendu l'arrêt suivant dont le délibéré a été prorogé le 20 février 2024, les parties en ayant été avisées, dans l'affaire entre :

DEMANDEUR devant la cour d'appel de VERSAILLES saisie comme cour de renvoi, en exécution d'un arrêt de la Cour de cassation (COMM) du 25 janvier 2023 cassant et annulant l'arrêt rendu par la cour d'appel de PARIS Pôle 5 Chambre 10 le 26 octobre 2020

Monsieur [R], [J], [K] [Y]

né le [Date naissance 2] 1960 à [Localité 9]

de nationalité Française

[Adresse 4]

[Localité 6]

représenté par Me Méлина PEDROLETTI, avocat postulant - barreau de VERSAILLES, vestiaire : 626 - N° du dossier 26060

Me Isabelle PICHARD substituant Me Luc JAILLAIS de la SELAFA CMS FRANCIS LEFEBVRE AVOCATS, avocat - barreau de HAUTS-DE-SEINE, vestiaire : 1701

\*\*\*\*\*

DÉFENDEUR DEVANT LA COUR DE RENVOI

Monsieur le DIRECTEUR RÉGIONAL DES FINANCES, poursuites et diligences de la directrice régionale des finances publiques d'Île-de-France et de [Localité 8]

de nationalité Française

Pôle Fiscal Parisien 1 Pôle juridictionnel Judiciaire

[Adresse 1]

[Localité 5]

représenté par Me Martine DUPUIS de la SELARL LEXAVOUE PARIS-VERSAILLES, avocat - barreau de VERSAILLES, vestiaire : 625 - N° du dossier 2370840

\*\*\*\*\*

Composition de la cour :

En application des dispositions de l'article 805 du code de procédure civile, l'affaire a été débattue à l'audience publique du 27 Novembre 2023 les avocats des parties ne s'y étant pas opposés, devant Madame Pascale CARIOU, Conseiller et Madame Sixtine DU CREST, Conseiller chargée du rapport.

Ce magistrat a rendu compte des plaidoiries dans le délibéré de la cour, composée de :

Madame Anna MANES, Présidente,

Madame Pascale CARIOU, Conseiller,

Madame Sixtine DU CREST, Conseiller,

Greffier, lors des débats : Madame Natacha BOURGUEIL,

## Exposé du litige

FAITS ET PROCÉDURE

A la suite du décès de [S] [Y], survenu le [Date décès 3] 2012, M. [R] [Y] a hérité de 919 actions en pleine propriété et de

23 actions en nue-propiété (d'une valeur totale de 12 275 253 euros) de la société anonyme Bernheim Jeune & Cie (ci-après « la société Bernheim ») (sur un total de 1780 actions formant le capital social), laquelle exploite une galerie d'art, édite des livres d'art et donne en location une partie de son patrimoine immobilier.

Contestant que cette succession puisse bénéficier du régime de faveur de l'article 787 B du code général des impôts, sous lequel elle avait été déclarée le 23 mai 2013, et, en conséquence, qu'un abattement de 75 % soit appliqué sur la valeur des titres transmis pour le calcul des droits de mutation, au motif que l'activité de la société était, à titre prépondérant, une activité civile, non éligible à ce régime de faveur, l'administration fiscale a, le 13 mai 2014, notifié à M. [R] [Y] une proposition de rectification (rappelant les droits de mutation à hauteur de 3 048 706 euros, et d'intérêts moratoires de 146 338 euros), puis a émis, le 27 février 2015, un avis de mise en recouvrement (pour un total de 3 195 044 euros).

Après rejet implicite de sa réclamation du 20 mars 2017, M. [R] [Y] a assigné, par exploit du 23 février 2018, le directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de [Localité 8] en annulation de cette décision et en décharge des impositions et intérêts de retard réclamés, qu'il avait acquittés.

Par jugement contradictoire rendu le 4 juillet 2019, le tribunal judiciaire de Paris a :

Dit recevables les conclusions de M. [R] [Y] signifiées le 22 mars 2019 ;

Confirmé la décision implicite de rejet de la réclamation faite le 20 mars 2017 par M. [R] [Y] ;

Rejeté l'ensemble des prétentions de M. [R] [Y] ;

Condamné M. [R] [Y] aux dépens.

Par arrêt contradictoire rendu le 26 octobre 2020, la cour d'appel de Paris a :

Confirmé le jugement déferé ;

Condamné M. [Y] à verser au directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et de [Localité 8] la somme de 3 000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;

Rejeté toutes autres demandes ;

Condamné M. [Y] aux dépens.

Par arrêt du 25 janvier 2023, la Cour de cassation a cassé en toutes ses dispositions l'arrêt rendu par la cour d'appel de Paris le 26 octobre 2020, a remis l'affaire et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant cet arrêt et les a renvoyées devant la cour d'appel de Versailles.

M. [R] [Y] a saisi la cour d'appel de Versailles le 6 mars 2023 à l'encontre de M. le directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de [Localité 8].

Par dernières conclusions notifiées le 25 juillet 2023, M. [R] [Y] demande à la cour de :

Déclarer M. [Y] recevable et bien fondé en sa déclaration de saisine,

Infirmier le jugement rendu le 4 juillet 2019 par le Tribunal de Grande Instance de Paris (n°RG 18/02971).

Statuant à nouveau,

Annuler la décision de M. le Directeur de la Direction Nationale des Vérifications de Situations Fiscales en ce qu'il a rejeté implicitement la réclamation qui lui avait été adressée le 20 mars 2017 en vue d'obtenir le dégrèvement des rappels de droits de mutation à titre gratuit acquittés par M. [R] [Y] au titre de la succession de son père ;

Juger que c'est à bon droit que M. [R] [Y] demande le remboursement de la somme globale de 3 195 044 euros au titre des droits de mutation à titre gratuit acquittés lors de la succession de son père ;

Prononcer le dégrèvement intégral des impositions acquittées pour un montant de 3 195 044 euros ;

Débouter l'Etat de toutes ses demandes, fins et conclusions ;

Condamner l'Etat au paiement d'une somme de 10 000 euros au titre de frais irrépétibles en application de l'article 700 du code de procédure civile ainsi qu'aux dépens mentionnés à l'article R. 207-1 du livre des procédures fiscales.

Par conclusions notifiées le 26 juin 2023, M. Le directeur général des finances publiques d'Ile-de-France et de [Localité 8] demande à la cour de :

Confirmer en toutes ses dispositions le jugement du tribunal judiciaire de Paris du 4 juillet 2019 ;

Confirmer les rappels effectués par l'administration ;

Confirmer la décision implicite de rejet de la réclamation contentieuse faite le 20 mars 2017 par M. [Y] ;

En conséquence,

Débouter M. [Y] de l'ensemble de ses demandes, fins et conclusions ;

Rejeter la demande de paiement de la somme de 10 000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;

Condamner en outre M. [Y] à verser 3 000 euros à la Directrice Régionale des Finances publiques d'Île-de-France et de [Localité 8] au titre de l'article 700 du code de procédure civile et à tous les dépens de l'instance.

## Motivation

SUR CE, LA COUR,

Sur les limites de la saisine de la cour

La Cour de cassation a cassé et annulé l'arrêt du 26 octobre 2020 au visa de l'article 787 B du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, selon lequel les parts ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmises par décès ou entre vifs sont, à condition qu'elles aient fait l'objet d'un engagement collectif de conservation présentant certaines caractéristiques, exonérées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur (souligné par la cour).

Il résulte de ce texte que ce régime de faveur s'applique aussi à la transmission de parts ou actions de sociétés qui, ayant pour partie une activité civile autre qu'agricole ou libérale, exercent principalement une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, cette prépondérance s'appréciant en considération d'un faisceau d'indices déterminés d'après la nature de l'activité et les conditions de son exercice.

Pour rejeter les demandes de M. [R] [Y] tendant à l'annulation de la décision implicite de rejet de sa réclamation et au dégrèvement intégral des impositions supplémentaires mises à sa charge, l'arrêt de la cour d'appel de Paris, après avoir relevé que la société développe une activité commerciale de galerie et d'éditeur d'art et une activité civile de location de

son patrimoine immobilier, retient que cette dernière activité a représenté 81,19 % de son chiffre d'affaires au titre de l'exercice 2009-2010, 69,35 % au titre de l'exercice 2010-2011 et 72,67 % au titre de l'exercice 2011-2012 et qu'elle correspond à 67,22 % de la valeur de ses actifs réévalués. Il en déduit que la société exerce, à titre prépondérant, une activité civile et n'est, dès lors, pas éligible à l'exonération prévue à l'article 787 B du code général des impôts.

La Cour de cassation a cassé l'arrêt en considérant que : « En se déterminant ainsi, au regard de la part du chiffre d'affaires de la société générée par son activité civile et de la proportion des actifs réévalués affectée à cette même activité, sans examiner, comme elle y était invitée, les autres indices fondés sur la nature de l'activité de la société et les conditions de son exercice, invoqués par M. [R] [Y] au soutien du caractère principalement commercial de l'activité de la société, la cour d'appel n'a pas donné de base légale à sa décision ».

Il revient donc à la cour d'examiner les autres indices fondés sur la nature de l'activité de la société et les conditions de son exercice pour déterminer si la société Bernheim exerçait, à titre prépondérant ou non, une activité commerciale.

Sur l'activité prépondérante exercée par la société Bernheim et la demande de dégrèvement

#### Moyens des parties

Poursuivant l'infirmité du jugement en ce qu'il a rejeté sa demande de dégrèvement total des sommes mises à sa charge, M. [Y] demande à la cour d'annuler la décision implicite de rejet de sa réclamation de l'administration fiscale et de prononcer le dégrèvement intégral des impositions acquittées à hauteur de 3 195 044 euros.

Il fait valoir que la société exerçait principalement, à la date du fait générateur de l'imposition ainsi que précédemment et ultérieurement, une activité commerciale établie par un faisceau d'indices déterminés d'après la nature de son activité et les conditions de son exercice.

Il reprend tout d'abord l'histoire de la société Bernheim, galerie d'art fondée au 18ème siècle, qui a connu son apogée au 19ème siècle avec la vente d'œuvres de grands artistes (Bonnard, Cézanne, Van Gogh, Pissaro, Lautrec 'etc) et qui, en décembre 1924, a acquis l'immeuble sis au [Adresse 7] à [Localité 8] où elle a emménagé ses activités. Il explique que cette ascension a pris fin en 1941 quand l'activité a été interdite, l'immeuble et ses stocks vendus dans des conditions désastreuses et la plupart des œuvres spoliées en raison des lois antisémites de l'époque. Il indique qu'en 1946, la société a pu recouvrer la propriété de l'immeuble, alors largement occupé par des locataires, et soutient que les revenus locatifs ont, à partir de ce moment-là, été cruciaux pour relancer l'activité commerciale et culturelle de la société (galerie d'art, édition de livre d'art, expertises et commerce d'œuvres, exploitation des archives et promotion des artistes).



Il précise que la gestion de l'immeuble, confiée à la société Immo de France, ne mobilise qu'une partie marginale des moyens humains de la société et que le personnel de la société consacre donc l'essentiel de son activité au développement de l'activité commerciale historique de la société.

Il indique également que l'exploitation de la galerie représente 47% de la surface de l'immeuble (le sous-sol et la majeure partie de l'étage sous les toits, quatre salles d'exposition, trois espaces de bureaux). Il conteste l'allégation selon laquelle l'actif brut de la société, soit 67% de locaux loués ou vacants ne sont pas affectés à son activité commerciale.

Il en déduit que l'activité de location ne résulte pas, initialement, d'une décision de gestion de la société et s'est développée au soutien du redéploiement des activités commerciales. Ainsi, l'activité commerciale de la société, déficitaire, a été constamment soutenue par l'activité locative, bénéficiaire, de la société. Il explique qu'en 2019 la galerie a été contrainte de cesser son activité et licencier son personnel, pour faire face à l'avis de mise en recouvrement prononcé en 2015 par l'administration fiscale (3 195 044 euros), et ce, en contradiction avec le dispositif législatif mis en place par l'article 787 B précité (dit « dispositif Dutreil ») qui visait à alléger la fiscalité de la transmission des parts de société commerciale pour garantir la pérennité de l'entreprise et de l'emploi.

Par ailleurs, il fait valoir que la doctrine administrative, qui consistait à tenir compte du chiffre d'affaires et de l'actif immobilisé pour déterminer le caractère prépondérant ou non d'une activité commerciale au sein d'une société (critères pris en compte par le jugement du 4 juillet 2019 et l'arrêt de la cour d'appel de Paris du 26 octobre 2020), a changé, aux termes d'un arrêt du Conseil d'Etat du 23 janvier 2020 (n°435562). Désormais, le caractère prépondérant de l'activité éligible au dispositif s'apprécie en considération d'un faisceau d'indices déterminés d'après la nature de l'activité et les conditions de son exercice.

Pour déterminer le caractère prépondérant, le demandeur à la saisine propose deux méthodes :

- La première tendant à évaluer par application du faisceau d'indices chaque activité, civile et opérationnelle, afin de les comparer. Cette méthode n'est, selon lui, pas satisfaisante.
- La deuxième tendant à se focaliser sur l'activité éligible (l'activité commerciale en l'espèce) et à prendre en compte un faisceau d'indices comme, en l'espèce :

Une activité commerciale qui est le cœur de métier de la société Bernheim Jeune ;

47% de la surface de l'immeuble qui est affectée à l'activité commerciale ;

La majeure partie des recettes commerciales et locatives générées par la société (67%) a été consacrée au financement de l'activité commerciale, ainsi que le démontre l'expertise de M. [U], expert-comptable, versée au débat.

Il admet que l'activité commerciale est déficitaire et n'a perduré que du fait de l'activité civile. Mais il estime que, depuis des décennies, la « raison d'être » de la société Bernheim est de promouvoir les artistes et faire rayonner les 'uvres, de sorte que son activité commerciale est prépondérante, alors que l'activité de location n'est que supplétive de la précédente.

Il en déduit que le faisceau d'indices déterminé d'après la nature des activités commerciales de la société Bernheim et les conditions matérielles et financières de leur exercice, établit qu'elle exerce une activité commerciale à titre principal, dès lors que ses moyens sont consacrés de manière prépondérante à l'exercice et au soutien de ses activités commerciales.

Poursuivant la confirmation du jugement, l'administration fiscale réplique que la société Bernheim exerce, au contraire, à titre prépondérant, une activité civile, ce qui justifie le rappel de droits de mutation.

Elle fait valoir que plus de soixante ans se sont écoulés depuis que la société a recouvré la propriété de l'immeuble et que, par conséquent, même si la détention de l'immeuble est historique, le choix de conserver l'immeuble pour ses revenus locatifs est une décision de gestion contemporaine du fait générateur de l'imposition.

S'appuyant sur la proposition de rectification, elle souligne que plus de 67% de l'actif total est affecté à l'activité civile et que cette dernière représente entre 69 et 81% du chiffre d'affaires de la société sur la période entre septembre 2009 et septembre 2017. Elle réitère que, participant au faisceau d'indices, ces éléments démontrent, selon elle, la prépondérance de l'activité civile sur l'activité commerciale.

Par ailleurs, elle estime que le critère relatif aux moyens humains est inopérant puisque la gestion locative a été confiée à un tiers et qu'elle est, par nature, plus stable et moins chronophage. Elle ajoute que si l'on retenait ce critère, chaque société consacrerait une plus grande partie de son actif social à la gestion d'un patrimoine immobilier, sans craindre la perte du dispositif d'exonération de l'article 787 B, lequel serait vidé de son sens.

Elle estime que la comparaison avec d'autres sociétés commerciales du même secteur est également inopérante, puisqu'elle ne nie pas l'existence d'une activité commerciale au sein de la société Bernheim. Critiquant l'analyse comptable de l'appelante, elle objecte que ce n'est pas la destination des recettes qui détermine l'activité prépondérante de la société, mais que c'est la nature de l'activité qui génère le maximum de recettes qu'il convient de prendre en compte. Elle en conclue que l'activité commerciale n'est pas prépondérante dans les recettes de la société mais qu'elle est déficitaire et ne subsiste que grâce à l'activité civile.

Selon elle, M. [Y] a usé d'une exonération injustifiée pour se voir transmettre l'immeuble, qui fait partie de l'actif de la société Bernheim. Elle conteste que la procédure fiscale soit à l'origine de la cessation de l'activité de la galerie, mais fait valoir que c'est le bilan déficitaire de l'activité commerciale, laquelle ne faisait pas « vivre » la société, qui est à l'origine de cette cessation.

## Appréciation de la cour

L'article 787 B du code général des impôts dispose que sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, les parts ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmises par décès ou entre vifs sous réserve que plusieurs conditions, énumérées à cet article, soient réunies (souligné par cette cour).

Ce dispositif dit « Dutreil » a été adopté avec l'objectif d'assurer la pérennité économique des entreprises en exonérant partiellement de droits de mutation la transmission des droits sociaux ayant un caractère professionnel.

Le dispositif n'est pas limité aux sociétés exerçant une activité éligible à titre exclusif. Il convient que l'activité éligible soit exercée à titre prépondérant.

En l'espèce, l'exercice d'une activité mixte, commerciale (galerie d'art, édition de livre d'art, expertises et commerce d'uvres, exploitation des archives et promotion des artistes) et civile (activité de location au sein de l'immeuble sis au [Adresse 7]), par la société Bernheim n'est pas contestée.

Avant le revirement de jurisprudence opérée par le Conseil d'Etat le 23 janvier 2020 puis le 20 octobre 2020 (s'agissant des sociétés holdings animatrices de filiales) par la Cour de cassation, les critères imposés par la doctrine administrative pour déterminer le caractère prépondérant ou non de l'activité éligible étaient :

la part du chiffre d'affaires procuré par l'activité éligible doit représenter au moins 50 % du chiffre d'affaires total de la société ;

le montant de l'actif brut immobilisé au bilan de la société doit représenter au moins 50 % de l'actif brut total.

Par un arrêt du 23 janvier 2020 (n°435562), le Conseil d'Etat a annulé le dernier alinéa du paragraphe n° 20 de l'instruction publiée au BOFiP-impôts sous la référence BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10 prescrivant l'utilisation de ces deux critères en considérant que :

« Sont susceptibles de bénéficier de la mesure d'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit instituée par le premier alinéa de l'article 787 B du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction issue de l'article 28 de la loi n° 2005-882 du 2 août 2005, les parts ou actions d'une société qui, ayant également une activité civile autre qu'agricole ou libérale, exerce principalement une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, cette prépondérance s'appréciant en considération d'un faisceau d'indices déterminés d'après la nature de l'activité et les conditions de son exercice.

Par suite, et alors de surcroît que la faiblesse du taux d'immobilisation de l'actif brut n'est pas davantage l'indice d'une activité civile autre qu'agricole ou libérale, que son importance, celui d'une activité industrielle, commerciale, artisanale,

agricole ou libérale, ces dispositions ne subordonnent pas l'avantage qu'elles instituent, s'agissant des parts et actions d'une société d'activité mixte, à la condition que le montant de l'actif brut immobilisé représente au moins 50 % du montant total de l'actif brut » (souligné par la cour).

Dans son arrêt du 25 janvier 2023 concernant la présente affaire, la Cour de cassation a repris la jurisprudence administrative permettant d'apprécier le caractère prépondérant ou non d'une activité éligible (commerciale en l'occurrence) par un faisceau d'indices déterminé d'après la nature de l'activité et ses conditions d'exercice.

Il appartient donc à la cour de procéder à l'examen de ce faisceau d'indices. Plusieurs critères sont proposés à son examen et/ou retenus par elle à titre d'indices :

le caractère historique de l'activité de la société, (1)

l'affectation du personnel à l'activité commerciale, (2)

le taux d'actif immobilisé, (3)

la valeur vénale des actifs affectée à l'activité commerciale, (4)

la surface de l'immeuble, (5)

le chiffre d'affaires tiré de l'activité commerciale (6),

l'affectation des recettes à l'activité commerciale (7).

(1) L'activité historique de la société correspond à son activité de départ, sa « raison d'être » pour reprendre les mots de l'appelant. La société Bernheim a été créée au départ pour exercer une activité commerciale de galerie d'art et d'édition de livres d'art, activité florissante qui a malheureusement connu un coup d'arrêt avec les événements tragiques de 1941-1945.

Toutefois, sa création remonte à la fin du 18<sup>ème</sup> siècle et, depuis le milieu du XX<sup>ème</sup> siècle, l'activité de la société a considérablement évolué. Il convient de déterminer le caractère prépondérant de l'activité de la société au moment du fait générateur de l'impôt. Le fait générateur de l'impôt correspond ici à la déclaration de succession établie en mai 2013. C'est donc les années immédiatement antérieures à 2013 qu'il convient d'examiner (la cour dispose des données à partir de 2009).

Le caractère historique de l'activité est, par conséquent, inopérant.

(2) Ainsi que le soutient à juste titre l'administration fiscale, le critère de l'affectation du personnel n'est pas un critère opérant puisque, en l'espèce, la gestion de l'activité locative, civile, a été confiée à un tiers et que, de surcroît, celle-ci est par nature stable et peu chronophage.

(3) Le critère de l'actif immobilisé (qui, selon le paragraphe 20 de l'instruction fiscale précitée en vigueur avant le 23 janvier 2020, devait être supérieur à 50% du montant de l'actif brut total pour établir le caractère prépondérant de l'activité) n'est pas non plus pertinent. En effet, l'inscription comptable d'un bien au rang des actifs immobilisés d'une société n'a pas de lien avec son affectation professionnelle ou patrimoniale. Dès lors, ce critère, retenu à tort par les juges de première instance, depuis abandonné par la jurisprudence administrative, est dénué de pertinence.

(4) et (5) En revanche, la part que représente dans la valeur totale de l'actif brut de la société, la valeur vénale de ses actifs affectés à son activité commerciale, constitue un critère pertinent et occupe au sein du faisceau d'indices une place déterminante.

En l'espèce, il résulte de la proposition de rectification du 13 mai 2014 (pièce 2 administration fiscale page 4) que l'immeuble sis au [Adresse 7] constitue le principal actif de la société Bernheim. En se fondant sur une estimation immobilière du cabinet Joubert SA, l'administration fiscale a évalué le patrimoine immobilier de la société Bernheim à 38 299 337 euros. La valeur des locaux dédiés à l'activité commerciale est estimée à 11 316 210 euros, et la valeur des locaux loués ou vacants à 26 983 127 euros.

Cette estimation rejoint le tableau établi par M. [Y] lui-même (pièce 8) selon lequel la surface dédiée à l'activité commerciale représente 46,68% de la surface de l'immeuble, le reste étant affecté à son activité civile (53,32%).

Il ressort également de la proposition de rectification qu'au titre de l'exercice clos au 31 septembre 2012 la valeur comptable de ses actifs s'élevait à 3 166 293 euros (dont 502 900 euros de stock de marchandises).

Par conséquent, la valeur vénale de l'actif de la société affecté à l'activité commerciale (11 316 210 + 3 166 293) est inférieure à celle de l'actif affecté à l'activité civile (26 938 127), et demeure minoritaire dans la valeur vénale de l'actif brut total de la société Bernheim.

(6) En outre, le pourcentage que représente le chiffre d'affaires procuré par l'activité éligible au regard du chiffre d'affaires total semble assez pertinent pour une société opérationnelle telle que la société Bernheim, puisqu'il exprime en flux quantifiés l'activité de la société juste antérieure au fait générateur de l'impôt.

Il résulte de l'analyse comptable et financière produite par l'appelant (pièce 10) que :

la vente de marchandises est, entre 2009 et 2013, largement inférieure à la perception des loyers ;

le résultat d'exploitation de l'activité commerciale est chaque année déficitaire et, en tout état de cause, inférieur au résultat d'exploitation de l'activité locative (civile).

D'après la proposition de rectification (page 3), l'activité locative représente 81% en 2010, 69% en 2011 et 72% en 2012 du chiffre d'affaires totale de la société.

(7) Contrairement à ce que fait valoir M. [Y], l'affectation des recettes de la société en majeure partie à l'activité commerciale correspond à un choix de gestion, mais n'est pas de nature à démontrer que l'activité commerciale est l'activité prépondérante de la société, dès lors que ce n'est pas l'affectation mais l'origine des recettes qui détermine la nature de l'activité considérée.

Ainsi, il résulte de l'ensemble de ces éléments (notamment de l'examen de la valeur vénale des actifs et de la part du chiffre d'affaires affectées à l'activité commerciale) que l'activité commerciale de la société Bernheim n'est pas exercée à titre prépondérant.

Par voie de conséquence, la transmission des parts sociales de cette société n'était pas éligible à l'exonération prévue à l'article 787 B du code général des impôts.

C'est donc à bon droit que les premiers juges ont rejeté les prétentions de M. [Y] et confirmé la décision implicite de rejet de l'administration fiscale.

Le jugement sera, dès lors, confirmé.

Sur les frais irrépétibles et les dépens

Le jugement sera confirmé en ce qu'il a condamné M. [Y] aux dépens de première instance.

Partie perdante, il sera condamné aux dépens d'appel ainsi qu'aux dépens de l'instance cassée.

En outre, il sera condamné à verser à l'administration fiscale 3000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile.

## Dispositif

PAR CES MOTIFS,

La Cour, statuant par arrêt contradictoire et mis à disposition,

Dans les limites de sa saisine,

Vu le jugement du tribunal de grande instance de Paris du 4 juillet 2019 (RG 18/02971) ;

Vu l'arrêt de la cour d'appel de Paris du 26 octobre 2020 (RG 19/15261) ;

Vu l'arrêt du 25 janvier 2023 de la chambre commerciale de la Cour de cassation (pourvoi n°20-23.137) ;

CONFIRME le jugement du 4 juillet 2019 ;

Y ajoutant,

CONDAMNE M. [Y] à verser à M. le directeur général des finances publiques, poursuites et diligences de la direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de [Localité 8], la somme de 3000 euros au titre de l'article 700 du code de procédure civile ;

CONDAMNE M. [Y] aux dépens de la présente instance et de l'instance cassée ;

REJETTE toutes autres demandes.

- prononcé par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile,

- signé par Madame Anna MANES, présidente, et par Madame Natacha BOURGUEIL, greffier, auquel la minute de la décision a été remise par le magistrat signataire.

Le Greffier, La Présidente,