

L'existence d'une « branche complète d'activité » suppose le transfert du « personnel nécessaire » à la poursuite d'une exploitation autonome de l'activité

Conformément à l'avis rendu le 13 juillet 2012 par le Conseil d'Etat¹ le Tribunal administratif de Montpellier a jugé, dans une décision rendue le 8 novembre 2012², que le transfert d'une branche complète d'activité (« **BCA** ») suppose celui du « personnel nécessaire » à la poursuite de l'activité cédée, eu égard à sa nature et à la spécificité des emplois requis pour l'exercer.

Dans l'espèce soumise à l'appréciation du Tribunal administratif de Montpellier, la qualification en tant que BCA était requise pour bénéficier du dispositif d'exonération des plus-values prévu par l'article 238 quindecies du Code Général des Impôts (« **CGI** »)³.

Pour autant, l'exigence d'un transfert du « personnel nécessaire » pour qualifier en tant que BCA est transposable aux autres dispositifs fiscaux dont l'application est subordonnée à l'existence d'une BCA et, en particulier, aux régimes de faveur relatifs aux :

- apports partiels d'actifs prévu à l'article 210 B du CGI (exonération des plus-values d'apport) et à l'article 817 du CGI (enregistrement de l'opération au droit fixe de 375 ou 500 €), et
- apports en société d'une entreprise individuelle prévu à l'article 151 octies du CGI (exonération des plus-values d'apport).

Outre le fait que la condition d'un transfert du « personnel nécessaire » constitue une exigence nouvelle, cette condition supplémentaire présente l'inconvénient de son caractère subjectif. En effet, ni le Conseil d'Etat dans son avis, ni le Tribunal administratif de Montpellier dans son jugement n'ont précisé les critères permettant de définir le « personnel nécessaire », de sorte que les contribuables sont soumis aux incertitudes et aux risques de l'appréciation au cas par cas de l'administration fiscale et, le cas échéant, des tribunaux.

Les aléas inhérents à cette appréciation subjective paraissent d'autant plus importants que le Conseil d'Etat et le Tribunal administratif de Montpellier ont précisé que dans l'hypothèse où certains membres du personnel « nécessaires » à la poursuite de l'activité refuseraient d'être transférés « *il convient d'apprécier, dans chaque cas, si ce refus est de nature à faire obstacle à ce que le transfert des éléments essentiels de cette activité puisse néanmoins être regardé comme complet* ».

Difficile d'être plus énigmatique⁴... Comment déterminer si le refus d'un salarié « nécessaire à la poursuite de l'exploitation » ne fait pas obstacle au transfert complet des éléments essentiels de l'activité ? Doit-on distinguer au sein des emplois « nécessaires » des emplois « essentiels » à la poursuite de l'activité ?

Ce qu'il faut retenir :

- ✓ L'absence de transfert des salariés nécessaires à la poursuite d'une exploitation autonome de l'activité est de nature à faire obstacle à la qualification de transfert d'une branche complète d'activité.

¹ Avis CE, 13 juillet 2012 n° 358931.

² TA Montpellier, 8 novembre 2012 n° 1004452, 2^e ch., SAS Ondupack.

³ Le dispositif d'exonération de l'article 238 quindecies du CGI s'applique en cas de transmission à titre onéreux ou à titre gratuit d'une BCA d'une valeur inférieure à 500.000 euros.

⁴ « Transmission d'une branche complète d'activité : nécessité du transfert effectif du personnel nécessaire à la poursuite de l'exploitation », Thierry Massart, DF n°39, 27 Septembre 2012, comm. 452.