

Donation – Cession et abus de droit...

Dernière analyse du Conseil d'Etat

NEWSLETTER 14 243 du 28 Novembre 2014



ANALYSE PAR JACQUES DUHEM ET PASCAL JULIEN SAINT AMAND*

*Notaire à Paris – Président du groupe Althémis

I La jurisprudence



CONSEIL D'ÉTAT Par deux décisions récentes, rendues le 14 novembre dernier, le Conseil d'Etat est à nouveau revenu sur la question de l'existence d'un abus de droit en présence d'opération de donation cession.

Pour les deux espèces jugées, les contribuables avaient obtenu un avis défavorable du Comité de l'abus de droit fiscal, avant d'essayer deux échecs devant les tribunaux administratifs et les Cours administratives d'appel.

La Haute cour n'a fait ici que confirmer ces avis et décisions.

Les faits des deux affaires sont similaires. On exposera ici ceux de l'affaire 369 508

Le 9 novembre 1999, la famille A crée une société civile de portefeuille.

Le même jour, ainsi que le 22 décembre de la même année, Monsieur A a consenti au profit de son conjoint et de ses enfants mineurs, une donation des titres d'une société qui recèlent d'importantes plus-values latentes. Pour une grande partie des titres transmis, le donateur s'était réservé un usufruit.

Le 18 novembre et le 27 décembre, toujours de la même année, les titres donnés détenus directement par M A et ses enfants ainsi que ceux détenus par la société civile familiale ont été cédés. Le prix encaissé a été ensuite en quasi-totalité viré sur un compte personnel à Monsieur A, qui en a ainsi eu la libre disposition.

Le Conseil d'Etat a d'abord rappelé les dispositions de l'article 894 du Code civil.

La donation entre vifs est un acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire, qui l'accepte.



Il souligne ensuite que dès lors que la donation est parfaite au regard du Code civil, il ne peut y avoir abus de droit.

Mais il est ajouté que l'administration peut écarter sur le fondement de l'abus de droit, un acte qui ne traduit pas un dépouillement immédiat et irrévocable de son auteur. Il en est ainsi lorsque le donateur appréhende, à la suite de la donation, tout ou partie du produit de la cession de la chose prétendument donnée.

Il est reproché à Monsieur A d'avoir fait un usage excessif des droits qui lui étaient conférés par ses qualités d'usufruitier et d'administrateur légal des biens de ses enfants mineurs.

Il lui est aussi reproché d'avoir méconnu son obligation de conserver la substance du patrimoine et d'avoir porté atteinte à l'actif réel de la société civile de gestion de portefeuille.

Le dessaisissement irrévocable n'étant pas présent, la donation n'était pas opposable à l'administration.

Au surplus, il est souligné que la donation litigieuse était dépourvue d'intérêt patrimonial pour le donataire et avait un intérêt fiscal pour le donateur (La purge des plus-values)

II Analyse

JD La décision du Conseil d'Etat est-elle sans surprise face à ce cas assez caricatural ? On a le sentiment que le donateur n'avait pas une envie irrésistible de donner ?

PJSA L'affaire soumise à la plus haute juridiction est en effet caricaturale. Monsieur donne à ses enfants mineurs des titres en pleine propriété pour certaines et en nue-propriété pour d'autres afin de purger la plus-value latente, puis très rapidement les cède à une structure qu'il contrôle et fait virer la quasi-totalité de la somme sur un compte qui lui appartient en pleine propriété. Difficile dans cette situation de considérer que le Donateur s'est dépouillé « actuellement et irrévocablement » !

JD Penses-tu que même si elle n'est pas un élément présent dans la motivation de l'arrêt, la quasi-concomitance des faits joue un rôle important ?

PJSA Disons que la concomitance des opérations de donation, cession et récupération du prix de cession n'arrange rien, et que le fait que les enfants aient été majeurs et que les parents n'aient pas eu recours à l'autorisation du juge des tutelles pour une opération dans laquelle le conflit d'intérêt

était évident aggrave encore le cas du donateur. Mais si l'on sort de ce cas particulier vraiment caricatural dans tout ce qu'il ne faut pas faire, rappelons avec force que dans le cadre d'une donation précédant une cession à un tiers, la réalisation d'une cession peut après une donation ne peut en aucun cas justifier un redressement fondé sur l'abus de droit. Il est de jurisprudence constante qu'entre deux solutions légales le contribuable peut choisir la moins taxée. Dès lors, le contribuable détenteur de titres qu'il va céder peut légitimement les donner avant la cession. Il n'a bien sûr aucune obligation à les céder pour d'abord payer l'impôt sur la plus-value pour ensuite donner le prix de cession. Le contribuable veillera simplement, bien entendu, à ce que la vente ne soit pas parfaite avant la réalisation de la donation.

JD Selon toi comment peut-on préserver efficacement l'intérêt patrimonial pour les usufruitiers et ainsi sécuriser la donation ?

PJSA Il faut rester raisonnable. Donner en nue-propriété en conservant l'usufruit permet à l'usufruitier de conserver des pouvoirs importants. Le recours à l'interposition d'une société civile pour gérer le prix de cession démembré permet à l'usufruitier d'augmenter ses pouvoirs (*attention cependant au risque d'application de l'article 13.5 du CGI, selon une interprétation contestable de l'administration fiscale*). Mais si les pouvoirs peuvent être accrus au profit de l'usufruitier l'actif a été donné et il convient de veiller à ce que l'usufruitier ne le récupère pas par une voie détournée (compte courant débiteur excédant ses droits dans le résultat de la société civile, donation avec réserve de quasi-usufruit etc..., qui à mon sens fragilise sensiblement la réalité de la donation.

