

Le quasi usufruit abusif (CAA Lyon 7.11.2013)

La loi française permet de purger l'impôt sur les plus values potentielles en cas de donation de biens meubles ou immeubles. En cas de cessions ultérieures à la donation, la plus value de cession est en effet calculée par rapport à un prix de revient égal en principe à la valeur de la donation des biens cédés à titre onéreux

La pratique est donc de procéder à une véritable donation suivie d'une véritable cession par le donataire pour purger l'impôt sur les plus values de cession

Le BOFIP sur le prix d'acquisition à titre gratuit

Cette pratique acceptée par la doctrine et la jurisprudence doit respecter scrupuleusement les règles légales du code civil et le principe de Loiseul ; donner et retenir ne vaut

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

L'article 578 du même code : " L'usufruit est le droit de jouir des choses dont un autre a la propriété, comme le propriétaire lui-même, mais à la charge d'en conserver la substance " ;

l'article 581 du **code civil** l'usufruit " peut être établi sur toute espèce de biens meubles ou immeubles " ;

et aux termes **de l'article 587 du même code** : " Si l'usufruit comprend des choses dont on ne peut faire usage sans les consommer, comme l'argent, les grains, les liqueurs, l'usufruitier a le droit de s'en servir, mais à la charge de rendre, à la fin de l'usufruit, soit des choses de même quantité et qualité soit leur valeur estimée

C'est cette dernière disposition , appelée **quasi usufruit** , qui a fait l'objet d'un arrêt défavorable pour le contribuable de la CAA de LYON

C A A de LYON N° 12LY02321 7 novembre 2013

M. MONTSEC, président

M. Charles MEILLIER, rapporteur Mme CHEVALIER-AUBERT, rapporteur public

Les faits étaient les suivants

a) **par actes unilatéraux en date du 28 mars 2003**, enregistrés le 19 juin 2003, Mme B...a **déclaré faire donation**, d'une part, à **son fils majeur C...B...** de la nue-propriété de 187 actions de la SAS Rhodanienne d'alimentation et, d'autre part, à **son fils mineur A...B...** de la nue-propriété de 188 autres actions de la même société, tout en conservant, pour elle-même, l'usufruit de ces 375 actions ;

la valeur des actions respectivement démembrées et cédées à titre gratuit aux deux fils de Mme B...a été évaluée à 456 333 euros et 458 874 euros, soit au total, pour

les deux donations, 915 327 euros, la valeur de la seule nue-propiété transmise, représentant 60 % de la valeur en pleine propriété, étant elle estimée, s'agissant des actions cédées à M. C...B..., à 273 860 euros et, s'agissant des actions cédées à M. A...B..., à 275 324 euros, soit au total, pour les deux donations, 549 185 euros ;

b) par acte daté du 31 août 2003, M. C...B..., M. A...B...et Mme B...ont respectivement cédé à titre onéreux à la SAS Ferneydis, pour un prix global de 1 915 000 euros, la nue-propiété de 187 titres, la nue-propiété de 188 titres et l'usufruit des 375 titres de la SAS Rhodanienne d'alimentation ;

la SAS Ferneydis a procédé au règlement du prix de cession par quatre chèques ou virement tous versés au nom de Mme B..

c) par acte daté du 29 septembre 2003, Mme B.. et ses fils A...et C.. ont convenu de convertir l'usufruit des actions de la SAS Rhodanienne d'alimentation **en un quasi-usufruit** au sens de l'article 587 du code civil portant sur ces actions ou sur leur prix de cession en cas de vente ultérieure de celles-ci ;

les avantages et les inconvénients du quasi usufruit

Position de l'administration

dans la proposition de rectification adressée à Mme B...le 31 mai 2007, le vérificateur a considéré qu'en raison de l'absence d'acceptation par les donataires des donations, de l'absence de perception de droits de mutation lors de ces donations, de la communauté d'intérêts existant avec l'acquéreur, du règlement à Mme B... de l'intégralité du prix de cession, et de la signature, postérieurement à la cession, d'une convention de quasi-usufruit non assortie de garantie, **il n'existait aucune réelle intention libérale** de la part de Mme B..., qui s'est dans les faits réappropriée l'intégralité du prix de cession, et que, dès lors, les actes de donation procédant au démembrement des titres litigieux étaient constitutifs d'un montage artificiel ayant pour seul but de minorer le montant de la plus-value de cession réalisée lors de la vente des actions ; qu'il en a conclu que ces actes, entachés d'abus de droit, ne pouvaient être opposés à l'administration et que, par suite, il y avait lieu de regarder Mme B...comme ayant cédé elle-même la pleine propriété des titres et comme étant soumise, sur la totalité de leur prix de cession, à l'imposition, dans les conditions prévues aux articles 150-0 A et suivants du code général des impôts, de la plus-value réalisée ;

après un avis du 9 juin 2008 défavorable pour l'administration rendu par le comité consultatif pour la répression des abus de droit, [page 16 du rapport pour 2008 cliquer](#) le montant de ses cotisations d'impôt sur le revenu et de contributions sociales au titre de l'année 2003

La CAA DE LYON confirme la position De l'administration et du tribunal administratif de Lyon

en relevant, au cours de la procédure de rectification, que Mme B...s'est réappropriée l'intégralité du prix de cession, fût-ce sous couvert d'une convention de quasi-usufruit, l'administration fiscale a établi que les actes de donation n'ont pas été motivés par l'intention libérale affichée et que ces actes, en tant qu'ils dissimulent la véritable nature de la chose donnée, présentent un caractère fictif ; que, dans cette mesure et pour ces seuls motifs, le ministre de l'économie et des finances apporte

la preuve que Mme B...a commis un abus de droit ;

13. dès lors, il y a lieu de restituer leur véritable caractère aux opérations litigieuses ; que, compte tenu de l'abus de droit commis par MmeB..., celles-ci doivent être analysées comme des cessions simultanées de la nue-propriété et de l'usufruit de parts sociales démembrées, pour lesquelles le report de l'usufruit sur le prix était prévu dès l'acte qui est à l'origine du démembrement de propriété ; il résulte que, dans une telle hypothèse, la plus-value devait être intégralement imposée entre les mains de l'usufruitier ; que, par suite, c'est à bon droit que l'administration fiscale a considéré que le montant de la plus-value réalisée par Mme B...devait être calculé en tenant compte de la totalité du prix de cession des actions de la SAS Rhodanienne d'alimentation ;