

**Cour de Cassation
Chambre commerciale
Audience publique du 15 mai 2007**

Rejet

N° de pourvoi : 06-14262

Publié au bulletin

Président : M. TRICOT

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

**LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIERE ET
ECONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :**

Sur le moyen unique :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Douai, 27 février 2006, n° 05/01141), que Mme Christiane X..., âgée de 70 ans, a constitué le 12 mars 1996, avec ses deux enfants, Béatrice et Jean, une société civile dénommée JABS Patrimoine (la société) ayant pour objet la propriété et la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières ; qu'elle a fait apport à cette société de la nue-propriété de 7 765 obligations assimilables du Trésor (OAT 7,5 % avril 2015) évaluée à 35 % de leur valeur en toute propriété tandis que ses deux enfants ont apporté chacun 120 francs en numéraire ; que le capital a été divisé en 577 920 parts de 10 francs chacune attribuées aux associés en fonction de leurs apports respectifs ; que le 9 décembre 1996, Mme Christiane X... a fait donation à ses deux enfants, chacun pour moitié, des 577 894 parts de cette société évaluées à 5 778 940 francs ; que, dans un avis rendu le 15 mai 2001, le comité consultatif pour la répression des abus de droits a retenu que ces opérations avaient dissimulé la donation directe de la nue-propriété des titres aux deux enfants afin d'éviter l'application du barème légal prévu à l'article 762 du code général des impôts en vigueur à l'époque des faits ; que l'administration fiscale a notifié à chaque donataire un redressement fondé sur l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; que le 28 novembre 2003, Mme Béatrice X... a fait assigner le directeur des services fiscaux pour obtenir le dégrèvement de cette imposition ;

Attendu que Mme Béatrice X... fait grief à l'arrêt d'avoir rejeté ses demandes, alors selon le moyen :

1 / qu'aux termes de l'article 64 du livre des procédures fiscales "ne peuvent être opposés à

l'administration des impôts les actes qui dissimulent la portée véritable d'un contrat ou d'une convention à l'aide de clauses.... qui donnent ouverture à des droits d'enregistrement ou à une taxe de publicité foncière moins élevés ;.. l'administration est en droit de restituer son véritable caractère à l'opération litigieuse” ; que ces dispositions ont pour finalité d'exclure du bénéfice de dispositions fiscales favorables les montages purement artificiels dont le seul objet est de contourner la législation fiscale française ; qu'en l'espèce, la requérante sur qui pesait la charge de prouver l'absence d'abus de droit, faisait valoir au terme d'une argumentation nourrie que la constitution de la société civile JABS patrimoine se justifiait par des raisons autres que fiscales ; qu'en s'abstenant d'analyser le bien fondé de ce moyen, la cour d'appel a entaché sa décision de défaut de base légale au regard du texte susvisé ;

2 / que subsidiairement une société civile de gestion de portefeuille qui détient des parts sociales en nue propriété n'a pas pour finalité de réaliser des bénéfices mais présente une vocation purement patrimoniale, celle de détenir et de gérer la nue propriété de parts sociales destinées à se muer en pleine propriété au décès de l'usufruitier ;

que ce type de société est dépourvu de besoins propres et ses frais généraux sont réduits ; qu'en l'espèce, en déduisant essentiellement la fictivité d'une telle société du défaut de vocation des associés à partager les bénéfices, de sa faible autonomie financière et de l'absence d'opération de cession de parts, c'est-à-dire en faisant abstraction de la spécificité de cette société, la cour d'appel s'est prononcée par des motifs inopérants privant ainsi sa décision de base légale au regard de l'article 1845 du code civil ;

Mais attendu qu'il résulte de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales que ne peuvent être opposés à l'administration des impôts les actes qui dissimulent la portée véritable d'un contrat ou d'une convention à l'aide de clauses qui donnent ouverture à des droits d'enregistrement ou à une taxe de publicité foncière moins élevés et que constituent de tels actes ceux qui peuvent être regardés comme ayant pour seul but d'éluder les droits dont était passible l'opération réelle ;

Attendu que l'arrêt retient non seulement le défaut de fonctionnement de la société, aucun acte de gestion relatif à l'achat ou à la vente de valeurs mobilières n'ayant été effectué entre le moment de la constitution de la société et l'acte de donation-partage litigieux mais aussi l'absence d'autonomie financière de celle-ci ; qu'il retient également l'absence d'apports réels de Béatrice et Jean X... représentant 0,0041 % de la valeur de l'apport de leur mère et le défaut d'une véritable volonté de s'associer reconnu par les enfants eux-mêmes lesquels indiquaient que leur mère entendait garder les revenus des OAT apportés à la société ainsi que la maîtrise de son patrimoine sans avoir à demander leur accord pour d'éventuels arbitrages ; qu'en l'état de ces constatations déduites de son appréciation souveraine des éléments de preuve qui lui étaient soumis, la cour d'appel qui a fait ressortir le caractère fictif de la société au sens de l'article 1832 du code civil et qui a considéré que cette société n'avait été constituée que pour permettre l'apport en nue propriété des titres afin d'éviter l'application du barème légal prévu par l'article 762 du code général des impôts, en vigueur au moment des faits, sur la valeur de l'usufruit évalué lors de l'apport à 65 % de la valeur de la propriété entière alors que pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, la valeur de

l'usufruit, compte tenu de l'âge de Mme X... n'aurait été que de 10 %, a légalement justifié sa décision ;

que le moyen n'est fondé en aucune de ses branches ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne Mme Béatrice X... aux dépens ;

Vu l'article 700 du nouveau code de procédure civile, condamne Mme Béatrice X... à payer au directeur général des impôts la somme de 2 000 euros et rejette sa demande ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du quinze mai deux mille sept.

Décision attaquée : cour d'appel de Douai 2006-02-27