

## **Apport de la nue-propiété d'un immeuble à une SCI suivie de la donation des parts : attention à l'abus de droit !**



L'administration fiscale vient de rendre public un avis du comité de l'abus de droit fiscal concernant une opération d'apport de la nue-propiété d'un immeuble à une SCI suivie de la donation en pleine propriété des parts.

### **RAPPEL DES FAITS**

Mme X était gérante d'une SCI et détenait 725 des 975 parts sociales constituant le capital social, la nue-propiété des 250 parts restantes étant détenue par son frère, M. Y, et l'usufruit de ces parts par leur belle-mère, Mme Z.

L'ensemble immobilier appartenant à la SCI était constitué, d'une part, d'une maison d'habitation utilisée par M. Y et de terres exploitées par celui-ci et, d'autre part, d'une autre maison, occupée par Mme X et de terres affectées à son activité de tisserand.

Mme X mettait gratuitement cette maison à la disposition de l'association B, qu'elle coanime avec Mme Z et dont cette dernière est présidente.

Le 23 décembre 2016, Mme X a procédé au retrait de l'immeuble d'habitation qu'elle occupe et de parcelles de terrains, le tout estimé en pleine propriété à 650 000 euros. En contrepartie, la SCI A a réduit son capital par l'annulation de 725 parts sociales. M. Y est devenu gérant de la SCI. Le même jour, Mme X et son frère ont constitué la SCI C, dont le capital social de 169 500 euros est divisé en 1 695 parts sociales.

Mme X a apporté, en contrepartie de 1 660 parts sociales, la nue-propiété du bâtiment et des terres retirés de la SCI A, évaluée économiquement à 166 000 euros. M. Y a apporté la pleine propriété d'une parcelle de verger évaluée à 3 500 euros et a reçu en contrepartie 35 parts sociales. Mmes X et Z ont été nommées gérantes de la SCI C.

Enfin, le 14 avril 2017, Mme X a donné la pleine propriété de 1 659 de ses 1 660 parts sociales de la SCI C à son frère (1501 parts), à sa nièce, Mme V (79 parts), et à son neveu, M. W (79 parts), et a conservé une part sociale. Elle est demeurée cogérante de la société.

## **POSITION DU FISC**

Dans le cadre d'un contrôle sur pièces de l'acte de donation, faisant suite au contrôle de la SCI C, l'administration fiscale a considéré que la SCI C était fictive, qu'elle n'avait été constituée que pour permettre l'apport de la nue-propiété de l'immeuble puis la donation des titres reçus en échange, en évitant l'application du barème de l'usufruit prévu à l'article 669 du Code général des impôts, pour minorer les droits de mutation à titre gratuit dus.

Elle a relevé que cette opération avait ainsi permis aux donataires de recueillir la nue-propiété du bien pour une valeur de 166 000 euros au lieu de la somme de 325 000 euros résultant de l'application à la date de la donation du barème prévu à l'article 669 du Code général des impôts, compte tenu d'un usufruit de 50 % de la valeur de la pleine propriété, Mme X étant née le 17 juillet 1956, et d'économiser ainsi le paiement de 70 020 euros de droits de donation.

Par des propositions de rectification en date du 18 juillet 2019 adressées aux trois donataires et à la donatrice, elle a mis en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue à l'article L.64 du Livre des procédures fiscales et a imposé directement la donation de la nue-propiété de l'immeuble, par Mme X à son frère et à ses neveux, à hauteur de l'écart entre la valeur économique et la valeur fiscale de la nue-propiété transmise. Le rappel de droits de mutation à titre gratuit notifié à Mme V, d'un montant de 2 626 euros, a été assorti de la majoration de 40 % pour abus de droit.

## **LE COMITE DE L'ABUS DE DROIT FISCAL VALIDE LA POSITION DU FISC**

Le Comité rappelle que les sociétés civiles immobilières, qui donnent leurs immeubles en location ou en confèrent la jouissance à leurs associés et qui peuvent faire l'objet d'un contrôle sur place en application des dispositions combinées de l'article 172 bis du code général des impôts et des articles 46 B et 46 C de l'annexe III à ce code, doivent présenter à la demande de l'administration fiscale tous les documents comptables et les autres pièces mentionnées à l'article 46 D de cette annexe. Le Comité constate que la SCI C n'a pas présenté, lors du

contrôle sur place dont elle a fait l'objet, les documents comptables prescrits par l'article 46 D de l'annexe III au code général des impôts, sans que puisse avoir d'incidence, sur cette obligation, le caractère réduit de son activité, propre à une société civile immobilière mettant gratuitement son principal actif à la disposition d'un associé.

Il relève que la preuve de la réunion régulière de l'assemblée générale de l'année 2018 n'est pas apportée.

Il observe par ailleurs que même si la SCI C avait des besoins financiers réduits, les dépenses locatives afférentes à la résidence de Mme X, qui constituait son principal actif, étant prises en charge par cette dernière en sa qualité d'usufruitière et les dépenses de grosses réparations étant mises contractuellement à la charge de l'association B, la SCI C ne disposait d'aucune autonomie financière et ne détenait pas de compte bancaire, alors qu'elle possédait un autre immeuble.

Le Comité estime que, compte tenu de l'ensemble de ces éléments, la SCI C doit être regardée comme étant fictive au sens de l'article 1832 du code civil et que sa constitution par apport de la nue-propiété de l'immeuble suivie de la donation de ses titres a permis aux donataires d'éviter l'application du barème légal prévu à l'article 669 du Code général des impôts.

Le Comité émet en conséquence l'avis que, dans les circonstances de l'espèce, l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue à l'article L.64 du Livre des procédures fiscales pour soumettre directement aux droits de mutation à titre gratuit la donation de la nue-propiété de l'immeuble litigieux, dont la valeur a été déterminée par application du barème prévu à l'article 669 du code général des impôts et de taxer à ces droits la fraction de la valeur qui excédait la valeur économique retenue dans l'acte d'apport à la SCI C.

## **NOS OBSERVATIONS**

On notera que dans cette affaire, le comité de l'abus de droit fiscal n'a pas eu à se prononcer sur le terrain de l'intérêt exclusivement fiscal (abus de droit) ou de l'intérêt principalement fiscal (mini abus de droit) de l'opération mais sur celui de la fictivité de la SCI. Incidemment, nous relèverons que dans un arrêt du 15 novembre 2017 n°16-20.193, la Cour de cassation a jugé qu'une société n'ayant tenu ni comptabilité ni assemblée générale depuis sa création n'est pas fictive dès lors qu'elle a été régulièrement constituée, que son objet a été réalisé et que le gérant s'est acquitté de sa taxe foncière.

Si la SCI n'avait pas été considérée comme fictive par le comité, celui-ci aurait-il validé un redressement fiscal sur le terrain de l'abus de droit ou du mini abus de droit ? A cet égard, il convient de souligner que l'abus de droit au motif de l'intérêt exclusivement fiscal est écarté par la jurisprudence dans tous les cas de figure où une SCI répond à un véritable besoin autre que fiscal (éviter les inconvénients d'une indivision, notamment).

Il importe également de préciser que le contribuable, pas plus que le fisc, ne sont tenus de suivre un avis du comité des abus de droit fiscal, l'un comme l'autre pouvant porter le contentieux devant les tribunaux compétents.

**Vous souhaitez interroger notre ingénieur fiscal et patrimonial ?**

- ✉ [info@maubourg-patrimoine.fr](mailto:info@maubourg-patrimoine.fr)
- ☎ 01.42.85.80.00