

## Donation-cession et quasi-usufruit : attention à l'abus de droit

Article rédigé par Pierre-Alain GUILBERT, notaire associé et Maïder DE LOS SANTOS, consultante

jeudi, 7 janvier 2016 / nicolas

---

### Donation-cession et quasi-usufruit : attention à l'abus de droit



Article rédigé par Maïder DE LOS SANTOS & Pierre-Alain GUILBERT de l'office notariale  
**14 PYRAMIDES NOTAIRES**

**La donation d'un bien avant sa cession présente un avantage fiscal bien connu : pour le calcul des plus-values, le prix d'acquisition à retenir correspond à la valeur vénale au jour de la donation. De la sorte, en cas de donation suivie à court terme d'une cession, la plus-value est effacée.**

**Les conditions à réunir pour que l'opération soit efficace** ont été précisées par la jurisprudence. **D'une part la donation doit impérativement précéder la cession.** A défaut l'administration pourra, dans le cadre d'une procédure de rectification de droit commun, imposer le donateur au titre des plus-values. **D'autre part,** pour que l'opération ne puisse pas être critiquée sur le terrain de l'abus de droit, la donation doit être réelle et entraîner un dépouillement immédiat et irrévocable du donateur. **Ce dernier ne doit donc pas se réapproprier le produit de la cession.**

Si le **Conseil d'Etat** s'est prononcé à plusieurs reprises sur la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit dans les opérations de donation-cession, **le cas particulier des donations-cessions assorties d'une convention de quasi-usufruit au profit du donateur n'avait jusqu'à récemment été traité que par la doctrine et le comité consultatif de la répression des abus de droit (CCRAD).**

[L'arrêt du 14 octobre 2015](#) était donc attendu ; il s'agit du **premier arrêt du Conseil d'Etat se prononçant sur une opération de donation-cession accompagnée d'une convention de quasi-usufruit.**

**En l'espèce,** la donation ne prévoyait pas de quasi-usufruit au profit du donateur en cas de cession des titres donnés. La convention de quasi-usufruit n'avait été conclue qu'après la vente des titres.

**On peut donc légitimement se demander si la solution rendue par le Conseil d'Etat aurait été différente en présence d'un quasi-usufruit inséré ab initio dans la donation.**

#### **1- Abus de droit et quasi-usufruit tardif**

**Dans l'affaire** soumise au [Conseil d'Etat le 14 octobre 2015](#), le contribuable avait fait **donation** à ses enfants de la nue-propriété d'actions par deux actes du 28 mars 2003. La donation prévoyait l'obligation d'aliéner à première demande du donateur ainsi qu'une obligation de emploi dans des titres eux-mêmes démembrés.

**Après la vente des titres**, intervenue le 31 août 2003, et avant la **conclusion de la convention de quasi-usufruit**, le contribuable avait appréhendé la moitié du prix de cession ; dans un second temps le donateur et ses enfants étaient convenus de convertir l'usufruit des actions en un quasi-usufruit portant sur le prix de cession.

Ce dernier a donc par conséquent été versé, en intégralité, au donateur.

**Contre l'avis rendu par le CCRAD dans cette affaire le 9 juin 2008, le Conseil d'Etat confirme la solution retenue par la Cour administrative d'appel de Lyon selon laquelle l'abus de droit était caractérisé** dès lors que la conclusion d'une convention de quasi-usufruit, postérieurement à la cession et alors qu'une partie du prix, excédant la quote-part revenant à l'usufruitier, avait déjà été remise au donateur, révélait que ce dernier n'avait pas eu l'intention de mettre ses enfants en possession de la nue-propriété de ces actions.

**La Cour administrative d'appel de Lyon a relevé**, à l'appui de sa décision, que la convention avait été conclue postérieurement à la donation et qu'elle anéantissait la clause de remploi qui y était insérée.

**Selon les conclusions du rapporteur public** sous l'arrêt du Conseil d'Etat, c'est bien ce caractère tardif de la conclusion de la convention qui est en cause et qui justifie que l'abus de droit soit retenu en l'espèce. C'est l'appropriation par le donateur-usufruitier de sommes sur lesquelles il n'avait plus aucun droit qui marque, selon le rapporteur, le caractère fictif de la donation.

**C'est l'accroissement, après coup, des droits du donateur qui est critiquable sur le terrain de l'abus de droit.**

**Est-ce à dire que la clause de quasi-usufruit insérée ab initio dans la donation permettrait de mettre le contribuable à l'abri du risque d'abus de droit ?**

## **2- Abus de droit et quasi-usufruit prévu ab initio dans la donation**

Puisque c'est la réappropriation par le donateur de sommes dont il s'est dépouillé par l'effet de la donation qui permet de conclure à l'existence d'un abus de droit, **il est tentant de conclure que l'insertion, dès l'acte de donation, d'une clause de quasi-usufruit lui permettrait d'être à l'abri d'un redressement fondé sur l'abus de droit.** Dans ce schéma, en effet, le donateur ne s'est jamais dépouillé de ses droits sur le prix de cession, et l'attribution à son profit de l'intégralité du prix de cession ne marque aucun accroissement de ses droits (1).

**Cette solution est celle retenue** par la **Cour administrative d'appel de Lyon dans un arrêt du 16 décembre 2014** dans lequel les magistrats ont considéré que **l'abus de droit n'était pas caractérisé dans une affaire où la convention de quasi-usufruit avait été insérée ab initio dans l'acte de donation, et ce alors même qu'aucune garantie n'était prévue en faveur du nu-propriétaire.**

Bien que les magistrats lyonnais aient écarté l'abus de droit, il convient de rester **prudent** sur ce point.

On observe en effet que tant dans l'affaire soumise au Conseil d'Etat le 14 octobre 2015 que dans celle tranchée par la Cour administrative d'appel de Lyon le 16 décembre 2014, **l'administration fiscale fondait notamment sa rectification sur l'absence de garantie prévue en faveur des nus-propriétaires.**

Ni le Conseil d'Etat, saisi d'un pourvoi contre l'arrêt du 16 décembre 2014, ni la Cour de cassation ne s'étant à ce jour prononcés sur la validité d'une donation comportant une clause de quasi-usufruit non assortie de la caution prévue à l'article 610 du Code civil, **on demeurera prudent sur ce point.**

**Aussi, en l'attente de la décision du Conseil d'Etat, on conseillera utilement au donateur d'assortir la convention de quasi-usufruit de garanties de sorte à ce que la convention assure de façon effective l'exécution de l'obligation de restitution pesant sur l'usufruitier (2).**

- (1) Voir en ce sens R. MORTIER, *Droit fiscal* n°39, 25 Septembre 2014 « La donation avant cession in extenso ».
- (2) Voir en ce sens F. DEBOISSY, *Droit fiscal* n°11, 12 mars 2015 « Donation avant

*cession : la réappropriation du prix de cession signe l'abus de droit ».*

---