

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

SERVICE DE LA SÉCURITÉ JURIDIQUE ET

DU CONTRÔLE FISCAL

Sous-direction de la sécurité juridique des professionnels

Bureau SJCF 3 B

86, allée de Bercy - Teledoc 944

75572 PARIS cedex 12

Séance n° 2 du 3 avril 2025 : avis rendus par le comité de l'abus de droit fiscal commentés par l'administration (CADF/AC n° 2/2025).

➤ **Affaire n° 2024-29 SCI Z**

La société civile immobilière (SCI) W a été créée en 1989 et a pour associés M. XA, qui en est le gérant, M. XB, son fils, et Mme XC, sa petite fille. La SCI W relève de l'impôt sur le revenu.

En décembre 2018, M. XB, et Mme XC, sa fille, ont créé la SCI Z et désigné comme gérant non associé M. XA. La SCI Z a opté pour l'impôt sur les sociétés.

Par deux actes des 31 décembre 2019 et 26 août 2020, la SCI W a cédé à la SCI Z respectivement un local professionnel au prix de 130 000 euros et un bâtiment artisanal au prix de 180 000 euros. Dans les deux cas, le prix est payable en dix échéances annuelles assorties d'intérêts. Le premier acte est assorti de clauses de déchéance du terme et d'exigibilité immédiate à défaut de paiement à son échéance d'un seul terme. Le second acte est assorti en outre d'une clause résolutoire à défaut de paiement de tout ou partie du prix dans les termes convenus.

À la suite d'une vérification de comptabilité de la société Z s'étant déroulée entre septembre et décembre 2002, l'administration a constaté que les deux premières annuités des acquisitions précitées n'avaient pas été payées et relevé que la SCI W ne les avait pas réclamées pas plus qu'elle n'avait actionné les clauses des actes permettant la déchéance du terme en cas de défaut de paiement. Elle a également relevé que la société Z n'avait pas fait figurer, au passif du bilan, les sommes correspondant au montant du prix de vente restant dû.

Par une proposition de rectification en date du 27 février 2023, elle a mis en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal afin de requalifier les deux actes de vente, qu'elle a regardés comme entachés de fictivité, en donations déguisées d'immeubles en vue de leur restituer leur véritable portée. Elle a ainsi considéré que ces deux ventes dissimulaient des libéralités qu'elle a taxées aux droits de mutation à titre gratuit au taux de 60 % prévu en cas de transmission entre personnes non-parentes. Les droits dus ont été majorés des intérêts de retard et de la majoration de 80 % pour abus de droit. Les impositions établies s'élèvent ainsi à la somme globale de 346 836 euros.

Le Comité constate, en premier lieu, que les deux premières annuités du crédit vendeur consenti par la société W à la société Z pour chacune des ventes n'ont pas été honorées à la date

contractuelle. Il estime que la circonstance que ces sommes ont été payées postérieurement à l'engagement de la procédure de vérification est à cet égard sans influence sur cette appréciation.

Il observe que si la SCI Z invoque la crise sanitaire pour expliquer ce défaut de paiement du prix et un accord entre les sociétés pour différer celui-ci, elle ne produit aucun élément de nature à justifier de l'incidence réelle de cette crise sur la société acquéreuse ou de l'existence d'un tel accord.

Il note à cet égard que la signature, durant les opérations de contrôle, d'un avenant à chacun des actes de vente modifiant rétroactivement les modalités de paiement de ce prix n'établit pas l'existence de l'accord évoqué à la date des échéances non honorées et constate qu'en tout état de cause la société Z disposait lors de chacune de ces échéances des liquidités nécessaires pour en assurer le paiement.

Il estime en conséquence que l'absence de paiement du prix a entraîné un appauvrissement effectif de la société W et un enrichissement corrélatif de la société Z.

Le Comité relève, en deuxième lieu, que les deux sociétés sont entièrement contrôlées par le groupe familial restreint composé de MM. XA et XB et Mme XC, Mr XA étant le gérant de chacune des sociétés.

Il observe que les liasses fiscales déposées initialement par la SCI Z au titre des exercices 2020 et 2021 ne mentionnaient aucune dette à l'égard de la SCI W et qu'en l'absence de passif le bilan était déséquilibré pour ces deux exercices et constate que c'est au cours de la vérification de comptabilité que la SCI Z a télédéclaré des liasses fiscales rectificatives afin de corriger le déséquilibre de ces bilans.

Il estime, eu égard à l'identité du gérant des deux sociétés, que la société W ne pouvait ignorer que la trésorerie de la société Z lui aurait permis de régler, à la date contractuellement prévue, chacune des deux premières échéances du crédit vendeur et constate qu'en dépit de cette connaissance elle n'a ni réclamé le paiement, ni actionné la clause de déchéance du terme figurant dans les contrats de vente, ni mis en œuvre la clause résolutoire prévue dans le second contrat.

Le Comité considère dès lors qu'est établie l'intention libérale de la société W à l'égard de la société Z.

En conséquence, le Comité est d'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal afin de requalifier en donations les actes de vente des 31 décembre 2019 et 26 août 2020.

Le Comité estime en outre que la société Z a été la principale bénéficiaire de l'acte constitutif de l'abus de droit, dont la société W a eu l'initiative principale, au sens du b) de l'article 1729 du code général des impôts. Il émet donc l'avis que l'administration est fondée à appliquer la majoration de 80 % prévue par ces dispositions.

Nota : l'administration a pris note de l'avis émis par le comité.

➤ Affaire n° 2024-30 SCI W

La société civile immobilière (SCI) W a été créée en 1989 et a pour associés M. XA, qui en est le gérant, M. XB, son fils, et Mme XC, sa petite fille. La SCI W relève de l'impôt sur le revenu.

En décembre 2018, M. XB, et Mme XC, sa fille, ont créé la SCI Z et désigné comme gérant non associé M. XA. La SCI Z a opté pour l'impôt sur les sociétés.

Par deux actes des 31 décembre 2019 et 26 août 2020, la SCI W a cédé à la SCI Z respectivement un local professionnel au prix de 130 000 euros et un bâtiment artisanal au prix de 180 000 euros. Dans les deux cas, le prix est payable en dix échéances annuelles assorties d'intérêts. Le premier acte est assorti de clauses de déchéance du terme et d'exigibilité immédiate à défaut de paiement à son échéance d'un seul terme. Le second acte est assorti en outre d'une clause résolutoire à défaut de paiement de tout ou partie du prix dans les termes convenus.

À la suite d'une vérification de comptabilité de la société Z s'étant déroulée entre septembre et décembre 2002, l'administration a constaté que les deux premières annuités des acquisitions précitées n'avaient pas été payées et relevé que la SCI W ne les avait pas réclamées pas plus qu'elle n'avait actionné les clauses des actes permettant la déchéance du terme en cas de défaut de paiement. Elle a également relevé que la société Z n'avait pas fait figurer, au passif du bilan, les sommes correspondant au montant du prix de vente restant dû.

Par une proposition de rectification en date du 27 février 2023, elle a mis en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal afin de requalifier les deux actes de vente, qu'elle a regardés comme entachés de fictivité, en donations déguisées d'immeubles en vue de leur restituer leur véritable portée. Elle a ainsi considéré que ces deux ventes dissimulaient des libéralités qu'elle a taxées aux droits de mutation à titre gratuit au taux de 60 % prévu en cas de transmission entre personnes non-parentes. Les droits dus ont été majorés des intérêts de retard et de la majoration de 80 % pour abus de droit. Les impositions établies s'élèvent ainsi à la somme globale de 346 836 euros.

Elle a, dans cette proposition, indiqué à la SCI W qu'elle était solidairement tenue au paiement des droits en application de l'article 1705 du code général des impôts ainsi que de l'intérêt de retard et de la majoration pour abus de droit en vertu du 1 du V de l'article 1754 de ce code.

Le Comité constate, en premier lieu, que les deux premières annuités du crédit vendeur consenti par la société W à la société Z pour chacune des ventes n'ont pas été honorées à la date contractuelle. Il estime que la circonstance que ces sommes ont été payées postérieurement à l'engagement de la procédure de vérification est à cet égard sans influence sur cette appréciation.

Il observe que si la SCI W invoque la crise sanitaire pour expliquer ce défaut de paiement du prix et un accord entre les sociétés pour différer celui-ci, elle ne produit aucun élément de nature à justifier de l'incidence réelle de cette crise sur la société acquéreuse ou de l'existence d'un tel accord.

Il note à cet égard que la signature, durant les opérations de contrôle, d'un avenant à chacun des actes de vente modifiant rétroactivement les modalités de paiement de ce prix n'établit pas l'existence de l'accord évoqué à la date des échéances non honorées et constate qu'en tout état de cause la société Z disposait lors de chacune de ces échéances des liquidités nécessaires pour en assurer le paiement.

Il estime en conséquence que l'absence de paiement du prix a entraîné un appauvrissement effectif de la société W et un enrichissement corrélatif de la société Z.

Le Comité relève, en deuxième lieu, que les deux sociétés sont entièrement contrôlées par le groupe familial restreint composé de MM. XA et XB et Mme XC, Mr XA étant le gérant de chacune des sociétés.

Il observe que les liasses fiscales déposées initialement par la SCI Z au titre des exercices 2020 et 2021 ne mentionnaient aucune dette à l'égard de la SCI W et qu'en l'absence de passif le bilan était déséquilibré pour ces deux exercices et constate que c'est au cours de la vérification de comptabilité que la SCI Z a télédéclaré des liasses fiscales rectificatives afin de corriger le déséquilibre de ces bilans.

Il estime, eu égard à l'identité du gérant des deux sociétés, que la société W ne pouvait ignorer que la trésorerie de la société Z lui aurait permis de régler, à la date contractuellement prévue, chacune des deux premières échéances du crédit vendeur et constate qu'en dépit de cette connaissance elle n'a ni réclamé le paiement, ni actionné la clause de déchéance du terme figurant dans les contrats de vente, ni mis en œuvre la clause résolutoire prévue dans le second contrat.

Le Comité considère dès lors qu'est établie l'intention libérale de la société W à l'égard de la société Z.

En conséquence, le Comité est d'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal afin de requalifier en donations les actes de vente des 31 décembre 2019 et 26 août 2020.

Le Comité estime en outre que la société W a eu l'initiative principale de l'acte constitutif de l'abus de droit, dont la société Z a été la principale bénéficiaire, au sens du b) de l'article 1729 du code général des impôts. Il émet donc l'avis que l'administration est fondée à appliquer la majoration de 80 % prévue par ces dispositions.

Nota : l'administration a pris note de l'avis émis par le comité.