

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

SERVICE DE LA SECURITE 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° 11 du 13 novembre 2025 : avis rendu par le comité de l'abus de droit fiscal commenté par l'administration (CADF/AC n° 11/2025).

➤ **Affaire n° 2025-17 – M. A. Z.**

La société W., société à responsabilité limitée (SARL) créée en 2005 au capital social de 7 622,45 euros divisé en 100 parts sociales d'une valeur nominale de 76,22 euros, a pour objet social la fabrication et le transport de béton. Le capital social est réparti à la date des cessions à intervenir de la façon suivante : M. A. Z., gérant de la société, détient 50 parts, Mme B. Z., son épouse, détient 25 parts et M. C. Z., fils de M. A. Z. issu d'une première union, détient également 25 parts.

Les titres de la SARL W. ont fait l'objet de deux cessions en date du 4 novembre 2020, enregistrées le 23 décembre 2020 et qui ont été soumises à un droit fixe de 25 euros.

Par un premier acte de cession, Mme B. Z. a cédé à M. A. Z., son époux, 20 parts sociales au prix total de 1 524,49 euros, soit à leur valeur nominale de 76,22 euros. L'acte de cession indique que la somme a été payée hors la vue du rédacteur de l'acte. M. et Mme Z. sont mariés depuis 2013 sous le régime de la séparation de biens. Les titres cédés constituent des biens propres de Mme B. Z. qui les a acquis aux termes d'un acte de cession du 26 mai 2009.

Par un second acte de cession, Mme B. Z. a cédé 5 parts sociales à son fils D. Z. et M. C. Z. a cédé 10 parts sociales à son demi-frère D. Z., pour un prix total de 1 143,3 euros, soit à leur valeur nominale de 76,22 euros. L'acte de cession indique que la somme a été payée hors la vue du rédacteur de l'acte.

À l'issue de ces opérations, le capital social de la société est réparti comme suit :

- M. A. Z. (gérant de la société) : 70 parts (+ 20 parts) ;
- Mme B. Z. (son épouse cogérante de la société) : 0 part (- 25 parts) ;
- M. C. Z. (fils de M. A. Z.) : 15 parts (- 10 parts) ;
- M. D. Z. (fils de M. et Mme Z.) : 15 parts (+15 parts).

Au vu des éléments en sa possession, par une proposition de rectification en date du 22 décembre 2023 adressée à M. A. Z., l'administration fiscale a mis en œuvre la procédure d'abus de droit fiscal prévue à l'article L 64 du livre des procédures fiscales. Elle a contesté la réalité de la cession de parts sociales effectuée par Mme B. Z. au profit de M. A. Z. et estimé qu'elle avait la

nature d'une donation déguisée. Elle a également retenu une insuffisance de la valeur vénale des titres.

Par sa réponse aux observations du contribuable, en date du 10 juin 2024, l'administration a maintenu partiellement le redressement et a retenu l'évaluation de la valeur vénale des titres de la SARL W. proposée par M. A. Z. après expertise, soit 871 000 euros et une valeur unitaire de 8 710 euros par titre au lieu de 76,22 euros de valeur unitaire portée dans l'acte soumis à la formalité de l'enregistrement.

Elle a estimé qu'en raison de présomptions graves, précises et concordantes, l'acte de cession des 20 parts à M. A. Z., n'ayant donné lieu qu'à une imposition minimale de 25 euros, dissimulait une libéralité devant être assujettie aux droits de mutation à titre gratuit en vertu des dispositions de l'article 777 du code général des impôts (tableau II et III), liquidés sur la valeur vénale ainsi rectifiée des titres. Les droits dus ont été assortis de l'intérêt de retard et de la majoration de 80 % prévue au b) de l'article 1729 du code général des impôts.

Le Comité a entendu ensemble le conseil du contribuable ainsi que le représentant de l'administration.

Le Comité rappelle qu'en vertu de 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 et que la qualification de libéralité suppose la conjonction d'un élément matériel, caractérisé par un avantage objectif attribué au bénéficiaire, et un élément intentionnel, traduisant la volonté chez le donateur de procurer cet avantage au bénéficiaire.

Il rappelle également que la preuve de l'intention libérale ne peut se déduire du seul déséquilibre constaté entre les engagements des parties au contrat, ni de la seule modicité du prix stipulé et qu'il convient de tenir compte des contreparties à cette dépossession dont le contribuable se prévaut et dont il justifie par des éléments probants.

Le Comité relève qu'en l'absence de paiement du prix mentionné dans l'acte, l'administration établit la preuve de l'intention libérale notamment au regard de l'importance de l'écart de valeur constaté reconnu par le contribuable ainsi que des liens familiaux existant entre les parties qui expliquent l'existence et l'importance de l'avantage consenti sans contreparties.

Le Comité émet en conséquence l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Enfin, le Comité estime que, M. A. Z. doit être regardé comme ayant eu l'initiative principale de l'acte constitutif de l'abus de droit et, en outre, comme en ayant été le principal bénéficiaire au sens du b) de l'article 1729 du code général des impôts. Il émet par suite 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° 2025-18 – M. D. Z.

La société W., société à responsabilité limitée (SARL) créée en 2005 au capital social de 7 622,45 euros divisé en 100 parts sociales d'une valeur nominale de 76,22 euros, a pour objet social la fabrication et le transport de béton. Le capital social est réparti à la date des cessions à intervenir de la façon suivante : M. A. Z., gérant de la société, détient 50 parts, Mme B. Z., son épouse, détient 25 parts et M. C. Z., fils de M. A. Z. issu d'une première union, détient également 25 parts.

Les titres de la SARL W. ont fait l'objet de deux cessions en date du 4 novembre 2020, enregistrées le 23 décembre 2020 et soumises à un droit fixe de 25 euros.

Par un premier acte de cession, Mme B. Z. a cédé à M. A. Z., son époux, 20 parts sociales au prix total de 1 524,49 euros, soit à leur valeur nominale de 76,22 euros. L'acte de cession indique que la somme a été payée hors la vue du rédacteur. M. et Mme Z. sont mariés depuis 2013 sous le régime de la séparation de biens. Les titres cédés constituent des biens propres de Mme B. Z. qui les a acquis aux termes d'un acte de cession du 26 mai 2009.

Par un second acte de cession, Mme B. Z. a cédé 5 parts sociales à son fils D. Z. et M. C. Z. a cédé 10 parts sociales à son demi-frère D. Z., pour un prix total de 1 143,3 euros, soit à leur valeur nominale de 76,22 euros. L'acte de cession indique que la somme a été payée hors la vue du rédacteur de l'acte.

À l'issue de ces opérations, le capital social est réparti comme suit :

- M. A. Z. (gérant de la société) : 70 parts (+ 20 parts) ;
- Mme B. Z. (son épouse cogérante de la société) : 0 part (- 25 parts) ;
- M. C. Z. (fils de M. A. Z.) : 15 parts (- 10 parts) ;
- M. D. Z. (fils de M. et Mme Z.) : 15 parts (+15 parts).

Au vu des éléments en sa possession, par une proposition de rectification en date du 22 décembre 2023 adressée à M. et Mme Z. en leur qualité de représentants légaux de leur fils mineur, M. D. Z., né le 9 mars 2011, l'administration fiscale a mis en œuvre la procédure d'abus de droit fiscal prévue à l'article L 64 du livre des procédures fiscales. Elle a contesté la réalité de la cession de parts sociales effectuée par Mme B. Z. et M. C. Z. au profit de M. D. Z. et estimé qu'elle avait la nature d'une donation déguisée. Elle a également retenu une insuffisance de la valeur vénale des titres.

Par sa réponse aux observations des représentants légaux du contribuable, en date du 10 juin 2024, l'administration a maintenu partiellement le redressement et a retenu l'évaluation de la valeur vénale des titres de la SARL W. qu'ils ont proposée après expertise, soit 871 000 euros et une valeur unitaire de 8 710 euros par titre au lieu de 76,22 euros de valeur unitaire portée dans l'acte soumis à la formalité de l'enregistrement.

Elle a estimé qu'en raison de présomptions graves, précises et concordantes, l'acte de cession des 15 parts à M. D. Z., n'ayant donné lieu qu'à une imposition minimale de 25 euros, dissimulait une libéralité devant être assujettie aux droits de mutation à titre gratuit en vertu des dispositions de l'article 777 du code général des impôts (tableau II et III), liquidés sur la valeur vénale ainsi rectifiée des titres. Les droits dus ont été assortis de l'intérêt de retard et de la majoration de 80 % prévue au b) de l'article 1729 du code général des impôts.

Le Comité a entendu ensemble le conseil des représentants légaux de M. D. Z. ainsi que le représentant de l'administration.

Le Comité rappelle qu'en vertu de 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 et que la qualification de libéralité suppose la conjonction d'un élément matériel, caractérisé par un avantage objectif attribué au bénéficiaire, et un élément intentionnel, traduisant la volonté chez le donateur de procurer cet avantage au bénéficiaire.

Il rappelle également que la preuve de l'intention libérale ne peut se déduire du seul déséquilibre constaté entre les engagements des parties au contrat, ni de la seule modicité du prix stipulé et qu'il convient de tenir compte des contreparties à cette dépossession dont le contribuable se prévaut et dont il justifie par des éléments probants.

Le Comité relève qu'en l'absence de paiement du prix mentionné dans l'acte, l'administration établit la preuve de l'intention libérale notamment au regard de l'importance de l'écart de valeur constaté reconnu par les représentants légaux du contribuable ainsi que des liens familiaux existant entre les parties qui expliquent l'existence et l'importance de l'avantage consenti sans contreparties.

Le Comité émet en conséquence l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Enfin, le Comité estime que, M. D. Z. doit être regardé comme ayant été le principal bénéficiaire au sens du b) de l'article 1729 du Code général des impôts. Il émet par suite 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.