

Flash Infos – Rédigé le 19 juin 2019

**Réponse ministérielle sur le don de la nue-propriété et le « mini » abus de droit :
quelle valeur juridique en cas de litige ?**

L'article L64 A du LPF a généré beaucoup d'émotion quant au risque de remise en cause, sur ce fondement, des donations en démembrement avec réserve d'usufruit.

La place s'était toutefois estimée rassurée dès la publication, le 19/01/2019, du **communiqué de presse n°568** du ministère de l'action et des comptes publics qui indiquait notamment qu'« *en ce qui concerne la crainte exprimée d'une remise en cause des démembrements de propriété, la nouvelle définition de l'abus de droit ne remet pas en cause les transmissions anticipées de patrimoine, notamment celles pour lesquelles le donateur se réserve l'usufruit du bien transmis, sous réserve bien entendu que les transmissions concernées ne soient pas fictives* ».

De fait, la **réponse ministérielle Procaccia du 13/06/2019** (n°09965, JO 13/06/2019, Sénat quest. p. 3070) a été plutôt accueillie comme une éminente confirmation du communiqué de presse de janvier, d'autant que les termes en sont très proches. La réponse ministérielle indique notamment que « *la nouvelle définition de l'abus de droit telle que prévue à l'article L. 64 A du LPF n'est pas de nature à entraîner la remise en cause des transmissions anticipées de patrimoine et notamment celles pour lesquelles le donateur se réserve l'usufruit du bien transmis, sous réserve bien entendu que les transmissions concernées ne soient pas fictives* ».

Pourtant, la publication de ces textes soulève la question essentielle de savoir dans quelle mesure ils seraient opposables à l'administration en cas de litige fiscal.

L'article L 80 A du LPF interdit en principe aux services fiscaux de procéder à des rehaussements d'impositions qui seraient en contradiction avec la doctrine administrative en vigueur au moment où il en a été fait application.

S'agissant du **communiqué de presse** de janvier, on sait d'emblée que son opposabilité serait par principe douteuse. Par exemple, la Cour administrative d'appel de Paris a déjà eu l'occasion de juger qu'un communiqué de presse n'était **pas opposable** : la circonstance que, tant dans les propos liminaires de cette charte que par un communiqué de presse du 17 octobre 2005, il ait été indiqué que les contribuables pourraient se prévaloir de la Charte du contribuable diffusée par le ministère du budget en 2005 est sans incidence à cet égard, le ministre n'ayant pas compétence pour édicter une telle règle (CAA Paris 29-5-2012 n° 10PA05558, 10e ch., Boiry : RJF 10/12 n° 937). De même, la jurisprudence s'est fréquemment montrée réservée à rendre opposables de simples déclarations ministérielles : par exemple, les déclarations du ministre au cours des débats parlementaires ayant précédé le vote d'un texte fiscal, au sujet de ses intentions quant à l'application du texte à intervenir, ne peuvent constituer une interprétation formelle de la loi ultérieurement votée (CE 9-4-1999 n° 115136, 9e et 8e s.-s., Rhein : RJF 6/99 n° 723 ; BOI-SJ-RES-10-10-10 n° 280, 18-7-2013).

En revanche, les **réponses ministérielles aux questions écrites des parlementaires publiées au Journal officiel** peuvent sous certaines conditions être considérées comme des documents opposables portant interprétation d'un texte fiscal (CE 30 mai 1973 n° 82593). Toutefois, l'opposabilité d'un texte à l'administration nécessite aussi que le texte comporte bien une **interprétation formelle d'un texte fiscal**. Une prise de position peut être considérée comme formelle dès lors qu'elle est **suffisamment explicite et non équivoque**. En l'espèce, la brièveté du paragraphe essentiel par lequel la réponse ministérielle est formulée ne lui donne finalement pas grande précision sur les situations visées, tout en prenant garde d'y apporter la limite des transmissions fictives. De plus, partant du principe que le texte fiscal s'entend de celui qui se rapporte exclusivement à l'assiette, au taux, à la liquidation de l'impôt, aux règles de prescription, au recouvrement de l'impôt et aux pénalités fiscales, la jurisprudence et la doctrine écartent du champ de la garantie les textes relatifs à la procédure d'imposition ou à la procédure contentieuse (BOI-SJ-RES-10-10-10 n° 40 et 50, 18-7-2013 ; BOI-SJ-RES-10-10-20 n° 140 et 150, 12-9-2012). Or, non seulement la présente réponse ministérielle ne fait pas expressément référence à un impôt, mais il ne peut être exclu que l'article L64 A du LPF serait regardé lors d'un contrôle comme un texte de procédure inopposable en tant que tel.

Bien sûr, la répétition donnée par le communiqué de presse et la réponse ministérielle doit être accueillie favorablement, mais il serait donc imprudent d'y voir une garantie certaine en cas de contentieux fiscal.