

Exercice 03.03 : Cas Lebol

Le schéma présenté par Me Luis Amor Ty paraît des plus périlleux.

Il repose sur le fait que l'exonération du revenu en nature des associés logés à titre gratuit (et la non-déduction corrélative des charges) ne peut s'appliquer, en principe, lorsque l'associé peut se prévaloir d'un contrat de bail qui lui a été consenti par la société. Dans ce cas, en effet, le loyer éventuellement redressé par l'administration est imposable mais les charges sont déductibles.

L'administration et le Conseil d'Etat s'attachent avec une remarquable constance à **réprimer l'abus de droit** consistant à faire acquérir un immeuble par une société civile, puis à conclure un contrat de bail purement formel en vue de faire échec aux dispositions de l'article 15, II du CGI qui interdit la déduction des charges, et donc la constitution de déficits fonciers afférents aux immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance.

Rappelons que l'article 15, II du CGI prévoit que les revenus des logements dont un contribuable conserve la jouissance ne sont pas imposables, et que corrélativement les charges de cet immeuble ne sont pas déductibles.

Les critères de l'abus de droit sont la fictivité de l'acte ou l'intention exclusivement fiscale de son auteur : la fictivité de la location n'est d'ailleurs pas établie par le seul fait que le loyer est anormalement bas ou qu'il existe des liens étroits entre le bailleur et le locataire.

Dans une affaire très similaire¹, l'administration, confortée par le comité de l'abus de droit fiscal, a constaté que le bien immobilier acquis par une SCI « *constituait le principal actif de la société et que les charges imputées étaient régulièrement très supérieures aux recettes déclarées par ailleurs* ».

L'administration a estimé que la constitution de la SCI et la conclusion d'un contrat de bail avec ses principaux associés n'avaient **pas d'autre but** que de faire échec aux dispositions de l'article 15, II du CGI en permettant l'imputation d'importants déficits fonciers sur les revenus de même nature des époux B... au titre de l'utilisation d'une résidence principale.

Pour le juge fiscal, la location par la société civile immobilière à son associé prépondérant de la majeure partie de l'immeuble en tant que local d'habitation a eu **pour but exclusif** de permettre à l'intéressé de déduire de son revenu global le déficit foncier résultant des travaux réalisés sur cette partie d'immeuble, en faisant échec aux dispositions de l'article 15, II relatif aux propriétaires qui se réservent la jouissance des immeubles leur appartenant. Cet acte de location est, par suite, constitutif d'un **abus de droit** (CE 10 novembre 1993 n° 62445, 8e et 9e s.-s., Gianoli).

Il est conseillé aux époux Lebol d'oublier rapidement la solution proposée par Me Amor Ty, et de lui en substituer une moins risquée.

¹ Répression des abus de droit, Rapport du comité consultatif pour l'année 2006, Inst. 3 avril 2007, 13 L 1-07