

**Une communication d'Alain Frenkel lors de la séance  
de la Commission Contrôle et Contentieux de l'IACF  
du 17 juin 2019 : une nouvelle menace sur le régime du don manuel**

Un arrêt de la Chambre commerciale de la Cour de cassation en date du 26 septembre 2018 (n° 16-28410) relatif aux conséquences d'un jugement d'un tribunal administratif rendu en matière d'impôt sur le revenu à l'égard de l'imposition des dons manuels sur le fondement de l'article 757 du code général des impôts mérite d'être souligné.

Il était question, dans cette affaire, de contribuables qui avaient fait l'objet d'un examen de leur situation fiscale personnelle et à l'issue de laquelle l'administration fiscale leur avait notifié une proposition de rectification visant à taxer la plus-value de ce qu'elle pensait être une cession de parts sociales. Les contribuables avaient alors contesté ces rectifications en faisant valoir qu'ils n'avaient pas réalisé une cession mais avaient consenti une donation à leur fille et un jugement d'un tribunal administratif avait ainsi reconnu que l'opération en cause correspondait à un don manuel. Suite au jugement du tribunal administratif, l'administration fiscale a notifié à la donataire une proposition de rectification visant à mettre à sa charge les droits de mutation éludés. La donataire a alors contesté ces impositions sur le moyen, notamment, tiré de ce que le jugement du tribunal administratif ne constituait pas une reconnaissance judiciaire au sens de l'article 757 du code général des impôts dès lors que la reconnaissance judiciaire ne peut concerner que les décisions rendues par les juridictions judiciaires. Elle soutenait également que l'administration n'avait pas respecté son devoir de loyauté en se prévalant de la reconnaissance par le seul donateur pour les moyens de sa défense.

La Cour de cassation a toutefois refusé de lui donner gain de cause et a jugé que le champ d'application de cet article n'est pas limité aux seuls jugements émanant de l'ordre judiciaire dès lors que la reconnaissance du don manuel figure dans les motifs ou le dispositif d'un jugement, rendu le cas échéant par une juridiction administrative, pourvu qu'elle soit sans équivoque et constate de manière certaine la transmission à titre de libéralité. Elle a écarté également le second moyen en relevant que la procédure de redressement et celle suivie devant la Tribunal administratif étaient régulières.

Alain Frenkel s'étonne de cette décision de la Cour de cassation, qui était pourtant revenue sur sa jurisprudence « *Témoins de Jéovah* » (Cass. Com., 5 octobre 2004, n° 03-15709) à la suite de sa condamnation par la Cour européenne des droits de l'homme pour imprévisibilité de la loi fiscale. La Cour de cassation avait admis que la révélation d'un don manuel devait être

volontaire et ne pouvait résulter d'une vérification de comptabilité contraignante (*Cass. Com., 15 janvier 2013, n° 12-11642 et Cass. Com., 16 avril 2013, n° 12-17.414*). Qu'en sera-t-il désormais de la situation où le don est révélé par le donataire dans une situation de contrainte résultant d'une demande sur le fondement du L 16, mais où l'administration ne s'incline pas, et taxe ce dernier aux droits de mutation ou à l'IR au titre des revenus indéterminés ? Il serait paradoxal que la décharge prononcée par la juridiction judiciaire (1<sup>er</sup> cas) ou administrative (2<sup>ème</sup> cas) soit regardée comme la « reconnaissance judiciaire d'un don manuel » et permette, dans un second temps à l'administration de taxer le don sur ce fondement.