



MASTER 2
PROCEDURE ET FISCALITE APPLIQUEES
METZ

POINT ACTU !

NOVEMBRE 2020

Conseil d'État, Assemblée, 28 octobre 2020, CHARBIT n°428048



L'administration peut-elle faire échec à l'application de la garantie prévue par l'article 80 A du Livre des procédures fiscales (LPF) en se prévalant de la procédure de répression des abus de droit issue de l'article L64 du même livre ?

CE, Ass., 28/10/2020

(n°428048)

« L'administration peut mettre en oeuvre la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF et faire échec à ce mécanisme de garantie si elle démontre, par des éléments objectifs, que la situation à raison de laquelle le contribuable entre dans les prévisions de la loi, dans l'interprétation qu'en donne le ministre par voie d'instruction ou de circulaire, procède d'un montage artificiel, dénué de toute substance et élaboré sans autre finalité que d'éluder ou d'atténuer l'impôt »

CONCERNANT LES FAITS...

En 2010, M. Charbit a acquis des parts de la société Balmain qui ont été cédées, quelques mois plus tard, à une SCI sans substance financière. Le lendemain de cette cession, il a également cédé des parts sociales d'une société dont il était le dirigeant à la même société Balmain, créant ainsi une plus-value. Après la cession, il a attendu 3 ans avant de recouvrer la disposition de ses titres en reprenant le contrôle de la SCI dont il a racheté l'ensemble des parts.

L'administration fiscale a considéré, suite à un contrôle sur pièces du dossier fiscal des époux Charbit, que la cession des parts qu'ils détenaient avait été réalisée dans le seul but de ramener leur participation dans le capital dans la société en question à moins de 1%. Ainsi, ils se plaçaient dans les prévisions de **l'instruction 5 C-1-07 publiée au BOI n°10 du 22 janvier 2007**, assouplissant les conditions prévues par la loi fiscale pour bénéficier d'un abattement pour durée de détention concernant les gains de cession.

En conséquence, l'administration fiscale a décidé d'écarter les opérations réalisées par les époux, suivant la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L64 du LPF. Considérant que ces opérations ne lui étaient pas opposables, elle a condamné les époux à une cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu au titre de l'année 2010, assortie des intérêts de retard et de la pénalité de 80% prévue par l'article 1729 du CGI afin de réprimer les abus de droit.

TA de Paris, 4 janvier 2017

Rejet de la demande de M. A tendant à la réduction de sa condamnation

M. A se pourvoit en cassation...

CAA de Paris, 20 décembre 2018

Rejet de l'appel formé par M. A contre le jugement du TA

POUR RAPPEL...

Grâce à une garantie figurant à l'article L80 A du LPF, la loi protège le contribuable des changements d'interprétation par l'administration des textes fiscaux.



Cette garantie implique que le contribuable est fondé à se prévaloir, à condition d'en respecter les termes, de l'interprétation de la loi formellement admise par l'administration, même lorsque cette interprétation est contraire à la loi fiscale.

Quelle est la position du Conseil d'État ?

Par sa décision rendue le 28 octobre 2020, le Conseil d'État **confirme l'avis qu'il avait rendu le 8 avril 1998** selon lequel le contribuable n'a pas à rechercher l'intention de l'administration lorsqu'il tend à appliquer la doctrine administrative : il doit se contenter d'en appliquer la lettre. L'administration ne peut, dès lors, lui opposer qu'il détourne cette doctrine de l'intention que l'administration poursuivait.

Toutefois, le Conseil d'État va reconnaître que l'article L64 du LPF - fondement de l'abus de droit - pourra être invoqué par l'administration pour écarter des actes du contribuable qui appliqueraient la lettre de la doctrine administrative.

Ainsi, selon lui, un abus par fraude à la loi peut être constitué si le contribuable a appliqué littéralement une interprétation doctrinale et mis en place pour cela un montage artificiel, dénué de toute substance (condition objective) et élaboré sans autre finalité que d'échapper à l'impôt (condition subjective).



Le Conseil d'État conclut que l'administration fiscale peut sanctionner les montages artificiels sans que la garantie contre les changements de doctrine ne puisse lui être opposée.

Elle a cependant la charge de démontrer, par des **éléments objectifs**, l'**existence d'un tel montage**.

Par cet arrêt, et en recourant à la notion de montage artificiel, le Conseil d'État s'inscrit dans la continuité de sa jurisprudence (par ex. l'arrêt Verdannet), mais aussi dans une tendance normative visant à lutter contre les montages artificiels (par ex. en France avec l'article 205 A du CGI ; au niveau européen avec la directive ATAD 2, ou au niveau international avec les travaux de l'OCDE).

CE QU'IL FAUT RETENIR DE CET ARRÊT DE PRINCIPE...

L'administration peut faire échec au mécanisme de garantie prévu à l'article L80 A LPF en mettant en oeuvre la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L64 LPF si elle se trouve confrontée à un montage artificiel.

Autrement dit, l'administration fiscale peut sanctionner les montages artificiels sans que la garantie contre les changements de doctrine ne puisse lui être opposée.

Elle a cependant la charge de démontrer, par des éléments objectifs, l'existence d'un tel montage dénué de toute substance et élaboré sans autre finalité que d'éluder ou d'atténuer l'impôt.