Dernière mise à jour le 04 février 2020

La procédure d'abus de droit fiscal commentée

La loi de finances pour 2019 a étendu la clause anti-abus qui existait en matière d'impôt sur les sociétés à l'ensemble des autres impôts. Elle s'applique aux actes réalisés à ...

Sommaire

- L'abus de droit élargi à tous les impôts
- Les conditions d'application de l'abus de droit

La loi de finances pour 2019 a étendu la clause anti-abus qui existait en matière d'impôt sur les sociétés à l'ensemble des autres impôts. Elle s'applique aux actes réalisés à compter du 1^{er} janvier 2020. L'administration fiscale vient de commenter ces dispositions (actualité BOFiP 31 janvier 2020).

L'abus de droit élargi à tous les impôts

L'article 108 de la loi de finances pour 2018, codifié à l'article 205A du CGI a instauré une clause anti-abus en matière d'impôt sur les sociétés. L'article 109 de la loi de finances pour 2019 a étendu cette clause à l'ensemble des impôts.

Codifiée à l'article L.64A du LPF, cette nouvelle procédure d'abus de droit fiscal, qui s'appliquera ainsi notamment en matière d'impôt sur le revenu permettra à l'administration fiscale de remettre en cause des actes réalisés principalement dans le but de réduire ou d'éviter les charges fiscales. Une telle mesure existait déjà, mais seulement pour les actes dans le seul but de réduire les charges fiscales.

Les conditions d'application de l'abus de droit

Pour prouver l'existence d'un abus de droit, l'administration fiscale va devoir démontrer l'existence :

- D'un élément objectif : l'utilisation d'un texte à l'encontre des intentions de son auteur
- D'un élément subjectif : la volonté principale d'éviter l'impôt.

En conséquence, l'administration peut écarter des actes écrits ou non écrits (bail verbal par exemple) et de manière générale tout acte produisant des effets de droit. Pour être écarté, l'acte doit rechercher le bénéfice d'une application littérale de textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs. L'administration devra alors prouver que l'acte est contraire à la finalité poursuivie par le législateur et permet d'atténuer la charge fiscale.

Contrairement à l'abus de droit relevant de l'article L. 64 du LPF (objectif exclusivement fiscal), celui prévu à l'article L. 64A du LPF n'entraîne pas automatiquement les majorations pour manquements délibérés (40%) ou manœuvres frauduleuses (80%).

Cette nouvelle procédure s'applique à toutes les rectifications notifiées à compter du 1^{er} janvier 2021 et portant sur des actes réalisés ou passés à compter du 1^{er} janvier 2020.

Source : [Actualité BOFiP du 31 janvier 2020](#)