

Dernière mise à jour le 23 novembre 2020

En cas de montage artificiel, la garantie contre les changements de doctrine ne s'applique pas

Le Conseil d'État a jugé que la disposition du LPF (Livre des Procédures Fiscales) en son article L.80 A, qui protège le contribuable des changements dans l'interprétation d'un texte, ...

Sommaire

- Contexte de l'affaire
- Commentaire de LégiFiscal

Contexte de l'affaire

Le Conseil d'État a jugé que la disposition du LPF (Livre des Procédures Fiscales) en son article L.80 A, qui protège le contribuable des changements dans l'interprétation d'un texte, ne s'applique pas dans le cas d'un montage artificiel constitutif d'un abus de droit.

La charge appartient à l'administration de démontrer l'existence d'un tel montage.

Pour le Conseil d'État, la loi protège le contribuable des changements d'interprétation par l'administration des textes fiscaux. Voici pour la règle.

Cette garantie permet au contribuable d'obtenir gain de cause, en cas de différend avec les services fiscaux, s'il s'appuie sur une interprétation de la loi fiscale qui a été admise par l'administration, (une circulaire par exemple).

Pour autant, pour le Conseil d'État, l'administration peut ne pas tenir compte de cette garantie, avec des actes constitutifs d'un abus de droit, et notamment, des actes qui caractérisent une fraude à la loi (LPF art 64), entre autres, les montages artificiels « dénués de toute substance et élaborés sans autre finalité que d'échapper à l'impôt. »

M B. A. a demandé au TA (Tribunal Administratif) de Paris de prononcer la réduction de la cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu, intérêts de retard et pénalité correspondants.

Par un jugement du 4 janvier 2017, le TA de Paris a rejeté sa demande.

Par un arrêt du 20 décembre 2018, la CAA (Cour Administrative d'Appel) de Paris a rejeté l'appel formé.

M. A. demande au Conseil d'Etat

M. A. a acquis, le 17 mars 2010, 50 000 actions de la société anonyme (SA) Balmain, et en détient donc de 1,053 % du capital.

Le 25 mai 2010, il cède 4 000 de ces actions à une SCI (Société Civile Immobilière). La cession fait que son pourcentage de détention est ramené en dessous de 1%.

Le lendemain, M. A. cède la totalité des 20 000 actions de la société, dont il était le dirigeant, avant son départ à la retraite, à la société SA Balmain pour un montant de 5 millions d'euros.

En 2010, la SCI a acquis 49 300 actions de la SA Balmain, pour un montant de 739 500 euros.

Trois ans et dix jours après la cession des titres de la SAS à la SA Balmain, M. et Mme A. ont acquis pour 3 euros la totalité des parts de la SCI, dont M. A. est gérant.

Sur la plus-value de cette cession, 4 972 560 euros, il a appliqué un abattement de 100 % en vertu des articles 150-0 D bis et 150-0 D ter du code général des impôts.

Suite, à un contrôle sur pièces, suivant la procédure spéciale de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF, l'administration fiscale peut mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article et faire échec à ce mécanisme de garantie si elle démontre, par des éléments objectifs, que le contribuable procède d'un montage artificiel, dénué de toute substance

et élaboré sans autre finalité que d'éluder ou d'atténuer l'impôt.

Cour de cassation du 28 octobre 2020, arrêt n°CE ass. 28-10-2020 n° 428048

Commentaire de LégiFiscal

La cour a pu, sans commettre d'erreur de qualification juridique, déduire de ces constatations, que ce montage, présentait un caractère artificiel.

« Il résulte de tout ce qui précède que M. A. n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt qu'il attaque. »

Décide :

Article 1er : Le pourvoi de M. A. est rejeté.

Le Conseil d'Etat juge que l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales ne s'applique pas dans le cas d'un montage artificiel constitutif d'un abus de droit.

Pour le Conseil d'Etat : « l'administration peut mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales 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 »

Pour le Conseil d'Etat, si le contribuable ne peut se voir reprocher un abus de doctrine, il est cependant privé de la garantie en cas de montage artificiel.

En présence d'un montage artificiel, l'administration peut mettre en œuvre la procédure de l'abus de droit et faire échec au mécanisme de garantie, sous condition de démontrer, que la situation procède » d'un montage artificiel, dénué de toute substance et ayant pour but exclusif d'éluder ou d'atténuer l'impôt ».

CE ass. 28-10-2020 n° 428048