

Le Comité s'est notamment prononcé sur les questions suivantes :

◆ ***En matière de droits d'enregistrement***, le nombre d'affaires examinées reste stable (3 affaires) même si ce dernier continue à baisser en proportion du nombre global des dossiers (représentant 7 % des avis rendus par le Comité en 2017 contre 8,8 % en 2016, 16,7 % en 2015). Il est précisé que, comme en 2015 et 2016, le Comité n'a eu à connaître d'aucune affaire en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

Les 3 dossiers examinés portent sur des affaires de donations déguisées dont une a donné lieu à un avis défavorable.

Dans une affaire, le Comité a considéré que le transfert de propriété d'un bien au bénéfice d'une association constitue une donation lorsqu'est établie l'intention libérale du propriétaire du bien à l'égard de l'association, la satisfaction morale que celui-ci peut tirer de voir l'association poursuivre sa mission ne pouvant, à cet égard, suffire à exclure une telle intention libérale. Il a estimé qu'en revanche, lorsque le transfert de propriété, d'une part, s'accompagne de charges imposées à l'association bénéficiaire dont découlent des obligations spécifiques et concrètes et, d'autre part, est motivé par la recherche par le propriétaire du bien d'une satisfaction morale ou religieuse présentant un caractère substantiel, cette dernière constitue la contrepartie à un apport, exclusive de toute intention libérale. Au cas d'espèce, le Comité a estimé qu'aucune charge particulière d'où découleraient des obligations spécifiques et concrètes n'a été imposée à l'association en contrepartie des biens reçus et que l'ensemble des éléments du dossier caractérisait ainsi l'intention libérale à l'égard de l'association. Il a en outre précisé que, pour tirer les conséquences fiscales d'une telle donation déguisée en matière de droits d'enregistrement, l'administration devait au préalable écarter la qualification mensongère d'apport figurant dans l'acte afin de restituer à celui-ci sa véritable nature.

◆ ***En matière d'impôt sur le revenu***, après la baisse importante constatée en 2015 (13 dossiers reçus et 11 examinés), le nombre de dossiers reçus (36) et examinés (35) par le Comité en matière d'impôt sur le revenu en proportion du nombre de dossier global est en progression pour la deuxième année consécutive représentant un peu plus de 81 % des avis rendus (79,6 % en 2016, 61 % en 2015 et 65 % en 2014).

Le Comité a ainsi eu à examiner sept affaires concernant des **opérations d'apport-cession de titres** dans le cadre des dispositions de l'article 150-0 B du CGI, dont quatre ont donné lieu à des avis défavorables à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit. Ainsi, dans deux affaires connexes, le Comité n'a pas exclu de retenir un réinvestissement dans l'hypothèse où la société dans laquelle est effectuée ce réinvestissement est contrôlée pour partie par l'apporteur initial. De même, dans une affaire, le Comité a estimé possible, eu égard aux circonstances particulières de l'espèce, de retenir un investissement concrétisé plus de trois ans après la cession des titres compte tenu de l'existence de réelles difficultés liées au contexte familial et dès lors qu'il était établi que des démarches avaient déjà été entreprises antérieurement à la notification de la proposition de rectifications.

Le Comité a également eu à connaître de dix-sept affaires d'**utilisation abusive d'un plan d'épargne en actions (PEA)** dont 2 séries respectivement de 10 affaires connexes et 4 affaires connexes ayant donné lieu à des avis défavorables à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit. Concernant le seul avis favorable rendu en matière de PEA, le Comité a considéré, au vu des pièces du dossier, que, compte tenu de sa formation d'expert-comptable, de ses fonctions de directrice administrative, comptable et fiscale exercées au sein de la société holding faîtière du groupe, ainsi que de sa fonction de membre du directoire de la société, la contribuable ne pouvait ignorer la valeur vénale réelle des actions lors de leur inscription sur le PEA, et que cette inscription à un prix très inférieur traduisait ainsi la

poursuite d'un but exclusivement fiscal par application littérale des textes régissant le PEA à l'encontre des objectifs poursuivis par le législateur.

Dans le cadre de quatre dossiers connexes ayant donné lieu à des avis défavorables à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit, le Comité a constaté que la société avait mis en place une politique consistant, afin d'assurer la croissance du chiffre d'affaires et la pérennisation de la clientèle, à accroître le nombre de ses collaborateurs disposant d'un haut niveau de qualification et que, pour les fidéliser, elle avait entendu favoriser leur arrivée en tant que nouveaux associés. Il a relevé que la création de plusieurs holdings s'inscrivait dans ce modèle économique de transmission de la société réitéré à chaque fois pour faire entrer à son capital de nouveaux jeunes associés. Il en a déduit que, même si les contribuables avaient pu bénéficier d'une opportunité offerte par la législation fiscale relative aux PEA, la création des holdings et leur fusion absorption avec la société opérationnelle ne pouvaient être regardées comme ayant été réalisées dans le cadre d'un montage artificiellement mis en place afin, dans un but exclusivement fiscal, de contourner les conditions relatives au plan d'épargne en actions.

Enfin, dans le cadre des dix affaires connexes portant sur une même opération financière à effet de levier ayant donné lieu à des avis défavorables à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit, le Comité a constaté que l'absence de conversion des obligations convertibles en actions n'était pas constitutive d'un vecteur d'intéressement salarial mais traduisait au contraire la volonté des fondateurs, associés à certains cadres salariés, d'accorder à l'investisseur financier la possibilité d'augmenter le montant de sa plus-value dans l'hypothèse où les objectifs de rentabilité ne seraient pas atteints. Le Comité a déduit de l'ensemble des éléments portés à sa connaissance qu'en acquérant les actions de la société Y, les contribuables avaient pris un risque encouru en tant qu'investisseurs.

En matière de revenus fonciers, le Comité a eu à connaître de sept dossiers représentant en réalité deux affaires (deux dossiers connexes s'agissant de la première et cinq dossiers connexes pour la seconde) portant sur l'interposition abusive d'une SCI dans le but contourner les dispositions de l'article 15-II du code général des impôts. Il a émis à chaque fois un avis favorable à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit.

En matière de revenus de capitaux mobiliers (RCM), le Comité a rendu trois avis dont deux sont connexes avec l'avis rendu en matière de retenue à la source (cf ci-après). Dans une affaire portant sur la requalification d'une plus-value de cession de titres en boni de liquidation, le Comité a estimé que, compte tenu de l'ensemble des éléments portés à sa connaissance, le contribuable avait participé à un montage ayant eu pour seul objet de lui permettre de remplir les conditions de l'article 150-0 D ter du code général des impôts et par suite, de bénéficier des abattements conduisant à une exonération totale prévue par cet article, alors que l'intention du législateur, telle qu'elle résulte des travaux préparatoires a été de réserver cet avantage fiscal aux dirigeants de petites et moyennes entreprises faisant valoir leurs droits à la retraite et cédant leur entreprise dans le but d'assurer sa pérennité.

Enfin, en matière de bénéfices industriels et commerciaux (BIC), le Comité a considéré que le schéma mis au jour par l'administration révélait un montage artificiel, consistant en la réalisation d'opérations d'acquisitions puis cessions immobilières par des sociétés étrangères dissimulant en réalité l'exercice d'une activité de marchand de biens à titre individuel. Il a estimé que la personne physique, qui était à l'origine de ces transactions, avait fait une application littérale des conventions franco-luxembourgeoise, franco-danoise, franco-britannique et franco-libanaise, à l'encontre des objectifs poursuivis par les Etats signataires, qui n'ont pas eu l'intention de permettre une absence totale d'imposition du seul fait de la création de sociétés dans l'un des pays, lorsque cette création ne résulte que de la volonté d'échapper à l'impôt.

◆ *En matière d'impôt sur les sociétés*, le Comité a eu à examiner quatre affaires. Dans deux dossiers connexes le Comité a émis des avis défavorables à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit en considérant que le contribuable justifiait de l'existence d'objectifs économiques et financiers de sorte que la fusion entre les deux sociétés ne pouvait pas être regardée comme ayant été inspirée par un but exclusivement fiscal. Dans une autre affaire, après avoir observé à titre liminaire que si l'asymétrie de taxation était un élément permettant d'appréhender l'ingénierie financière complexe mise en place au sein d'un groupe international, comportant notamment l'émission par la filiale française d'obligations convertibles inverses et que, si cet élément est éclairant sur l'intention des parties, il ne saurait à lui seul justifier le but exclusivement fiscal de l'opération, le Comité a estimé, au vu des éléments portés à sa connaissance, que la clause de conversion inverse de l'émission d'obligations présentait dès l'origine un caractère artificiel. Le Comité en a déduit que cette composante de conversion inverse n'avait eu d'autre but que de justifier un taux d'intérêt élevé et que ce schéma de financement reposant sur un instrument financier hybride poursuivait, par l'insertion de cette clause de conversion, un but exclusivement fiscal.

Le Comité a, par ailleurs, eu à examiner un dossier en matière de retenue à la source dans lequel il a estimé que le contribuable ne démontrait pas que la création de la société au Luxembourg était justifiée par des circonstances autres que fiscales et que, par conséquent, cette société luxembourgeoise avait été interposée de façon artificielle entre la société française et les associés résidents étrangers, dans le seul but de faire échapper à la retenue à la source les distributions effectuées par la société française contrairement à l'objectif poursuivi par le législateur lorsqu'il a institué le mécanisme de la retenue à la source.