



**AVIS DU COMITE DES ABUS DE DROIT DU 2 FEVRIER 2012-
3. Affaire n° 2011-17 concernant M. et Mme G**

« Par un acte du 5 décembre 2006, M. et Mme G ont constitué la société civile C, qui a opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, et lui ont fait apport respectivement de 4 800 et 1 200 actions de la SA B leur appartenant, recevant en échange 4 800 et 1 200 parts de la société C.

La plus-value réalisée lors de l'apport des titres de la SA B à la société C a bénéficié du régime du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du code général des impôts. Le 1er janvier 2007, la société F a acheté tous les titres de la SA B, dont ceux détenues par la société C.

Par une proposition de rectification en date du 16 décembre 2009, l'administration a considéré que l'opération d'apport des titres à une société constituée et contrôlée par M. et Mme G suivie de leur cession par cette société n'avait pas eu d'autre motif que de permettre aux intéressés de placer abusivement la plus-value d'apport dans le champ d'application du sursis d'imposition et elle a mis en oeuvre la procédure d'abus de droit sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Le Comité a entendu ensemble M. G et son conseil ainsi que le représentant de l'administration. En premier lieu, sur le plan des principes applicables, le Comité estime que le législateur a entendu réserver le régime du sursis d'imposition prévu par l'article 150-0 B du code général des impôts aux seules opérations d'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés lorsque cet apport a été suivi d'un réinvestissement par cette société du produit de la cession des titres apportés dans des activités économiques.

Le Comité considère que, lorsque l'administration entend remettre en cause les conséquences fiscales d'une opération d'apport de titres à une telle société et qui s'est traduite par le sursis d'imposition, prévu à cet article, de la plus-value d'apport, au motif que les actes passés par le contribuable ne lui sont pas opposables, elle est fondée à se prévaloir des dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. Certes, dans le régime du sursis d'imposition, le contribuable ne dispose pas du choix, qui existait sous le régime antérieur du report d'imposition, entre la taxation immédiate de la plus-value et son imposition ultérieure, dès lors qu'aucune plus-value ne doit être déclarée lors de l'apport des titres, lequel constitue une opération intercalaire.

Cependant, cette circonstance ne saurait faire échec à l'application de la procédure de l'abus de droit fiscal dès lors que l'opération d'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, dont l'intérêt fiscal est de différer l'imposition de la plus-value, a nécessairement pour effet de minorer l'assiette de l'année au titre de laquelle l'impôt est normalement dû à raison de la situation et des activités réelles du contribuable si celui-ci n'avait pas fait le choix, à seule fin de bénéficier du régime du

sursis d'imposition, de faire apport de ses titres à une telle société qu'il contrôle avant qu'elle ne les cède.

Le Comité estime que le placement en sursis d'imposition d'une plus-value réalisée par un contribuable lors de l'apport de titres à une telle société qu'il contrôle et qui a été suivi de leur cession par cette société, est constitutif d'un abus de droit s'il s'agit d'un montage ayant pour seule finalité de mettre en mesure le contribuable, en interposant cette société, de disposer des liquidités obtenues lors de la cession de ces titres tout en restant détenteur des titres de la société reçus en échange lors de l'apport. Le contribuable poursuit alors un but exclusivement fiscal et recherche le bénéfice d'une application littérale de l'article 150-0 B du code général des impôts à l'encontre des objectifs, rappelés ci-dessus, que le législateur a entendu poursuivre. L'abus de droit n'est pas caractérisé s'il ressort de l'ensemble de l'opération que cette société a effectivement réinvesti pour un montant devant être regardé comme significatif le produit de cette cession dans des activités économiques.

En second lieu, le Comité constate qu'en l'espèce la société C a réalisé des apports dans deux sociétés créées l'une pour une activité de négoce de bijoux (société A), l'autre pour l'exploitation d'une galerie d'art (société P).

Il relève par ailleurs que des avances en compte courant ont été consenties par la société C à la société P et note à cet égard qu'en l'absence d'emprunt, la preuve est apportée par les mentions figurant au bilan que l'acquisition des éléments d'actif de la société P a été financée par les sommes en cause.

Il considère ainsi que les produits de cession des titres de la SA B ont fait l'objet de réinvestissements dans des activités économiques à hauteur d'un quantum de 39 %, non contesté par l'administration, représentant, dans les circonstances de l'espèce, une part significative du produit de cession des titres.

Le Comité émet en conséquence l'avis que l'administration n'était pas fondée à mettre en oeuvre, dans les circonstances de l'espèce, la procédure de l'abus de droit fiscal prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales pour écarter l'application du régime du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du code général des impôts à l'égard de la plus-value réalisée lors de l'apport des titres de la SA B à la société C. »

Nota : l'administration s'est rangée à l'avis émis par le Comité.