



ETUDES FISCALES INTERNATIONALES

PATRICK MICHAUD
Avocat

L'ABUS DE DROIT et LA FRAUDE A LA LOI EN 2007

DOCTRINE

«Les Entretiens du Palais Royal » 7 mars 2007

L'abus de droit en matière fiscale

Allocution d'ouverture de Monsieur Jean-Marc SAUVÉ, vice-président du Conseil d'Etat

LE PERIMETRE DE L'ABUS DE DROIT par O FOUQUET

INTERPRETATION FRANÇAISE ET INTERPRETATION EUROPEENNE DE L'ABUS DE DROIT. par Olivier Fouquet,

LE SENS DES FUSIONS DU NOUVEAU par O FOUQUET

LE COMITE CONSULTATIF POUR LA REPRESSION DES ABUS DE DROIT

LE RESCRIT ABUS DE DROIT

LA DOCTRINE ADMINISTRATIVE EN MATIERE D'ABUS DE DROIT

CHARGE DE LA PREUVE :
3 ARRETS EN FAVEUR DU CONTRIBUABLE

JURISPRUDENCE
DES COURS ADMINISTRATIVES D'APPEL

CAA PARIS 15 mars 2007 04PA03397 SA AXA

Une pratique étrangère aux objectifs fixés par le législateur mais pas forcément contraire n'est pas une fraude à la loi. Considérant en définitive qu'alors même que leur but est purement fiscal les opérations en litige ne peuvent être qualifiées de fraude à la loi. Décharge.

CAA DOUAI 13 mars 2007 n°04DA00980 SA Henri Goldfarb

Compte tenu des conditions précisément décrites et caractérisées par l'administration dans lesquelles les opérations litigieuses qui n'ont été dictées que dans un but exclusivement fiscal sont intervenues, peu important que lesdites opérations n'aient été ni dissimulées ni réalisées en méconnaissance d'aucune règle applicable aux achats et reventes de titres et aux distributions de dividendes, l'administration doit être regardée comme établissant que la société Eleor aux droits de laquelle vient la SA HENRI GOLDFARB a bénéficié abusivement des dispositions de l'article 158 bis du code général des impôts alors applicable. Maintien des impositions.

CAA PARIS 18 JUIN 2007 N° 06PA01941 Sté Décorative de l'ouest

"Par suite, si la société requérante ne conteste pas l'effet fiscal connexe précédemment décrit, obtenu grâce à une telle opération de fusion-absorption, le ministre n'établit pas qu'en procédant à celle-ci, la société OCD aux droits de laquelle vient la société DECORATIVE OUEST, n'ait eu qu'une motivation fiscale ou que l'opération aurait un caractère fictif et ne répondrait pas à un réel intérêt économique"; décharge des impositions.

JURISPRUDENCE DU CONSEIL D'ETAT

[CE 28 février 2007 n°284565 Persicot](#)

L'administration est fondée à écarter comme ne lui étant pas opposables certains actes passés par le contribuable, dès lors qu'elle établit que ces actes ont un caractère fictif ou que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, auraient normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles., Dès lors que l'administration n'établit pas qu'un montage présente un caractère artificiel, elle ne peut être regardée comme établissant que ce montage n'a été motivé que par la volonté d'éluder l'impôt, et n'est par suite pas fondée à écarter par application des dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. Décharge des impositions

[CE 5 mars 2007 n°284457 Pharmacie de Chalonges](#)

"Toutefois, même lorsque le contribuable conclut un contrat dans l'unique but d'atténuer ses charges fiscales, celui-ci ne peut pas constituer un abus de droit au sens des dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales lorsque la charge fiscale de l'intéressé ne se trouve en réalité pas modifiée par cet acte. Tel est le cas d'un acte d'apport rectificatif, passé au cours d'un exercice postérieur à celui de l'apport et qui, en augmentant la valeur de cet apport, entraîne l'augmentation de la valeur de l'actif net de la société. Décharge de l'imposition

[CE 10 juillet 2007 n° 294537 Mr et Mme Jean Pierre](#)

après avoir relevé que l'opération par laquelle M. avait cédé, de manière anticipée, avant la date de la fusion-absorption, des titres de la société Todd freinage qu'il détenait à la SARL Todd, n'avait pas fait perdre à la somme qu'il avait reçue pour cette cession, dont l'administration n'a d'ailleurs pas contesté le prix anormal, son caractère de plus-value, sans qu'y fasse obstacle la circonstance qu'elle aurait excédé le seuil de 10 pour 100 des apports, la cour a pu, sans commettre d'erreur de qualification juridique, en déduire que M. et Mme n'avaient pas commis d'abus de droit ; Décharge de l'imposition

[CE 20 juillet 2007 n° 289641](#)

Mme Macchi l'administration n'apporte pas la preuve, dont la charge lui incombe en l'espèce, dès lors que le comité consultatif pour la répression des abus de droit n'a pas été saisi, que la création de cette société n'a pu être inspirée par aucun motif autre que celui d'éluder ou d'atténuer l'impôt ; qu'elle ne pouvait, par suite, légalement fonder les suppléments d'impôt litigieux sur les dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; que par conséquent, et ainsi qu'il résulte de ce qui a été dit plus haut, Mme A est fondée, sans qu'il soit

besoin d'examiner les autres moyens de sa requête, à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à la décharge des suppléments d'impôt sur le revenu décharge de l'imposition

[CE 29 décembre 2006 N° 283314 Bank of Scotland](#)

N'entre pas dans le champ d'application de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales la remise en cause par l'administration de la portée d'un contrat qui, sans déguiser la réalisation ou le transfert d'aucun revenu, tend seulement à bénéficier abusivement d'un crédit d'impôt ou d'un taux d'imposition réduit. L'administration est fondée à écarter comme ne lui étant pas opposable la cession temporaire à une banque britannique de l'usufruit d'actions à dividende prioritaire sans droit de vote, spécialement émises par une société française au profit de sa société-mère américaine, dès lors qu'elle établit que cette cession constitue un montage réalisé dans l'unique but d'obtenir le remboursement de l'impôt fiscal attaché aux distributions de la société française, prévu par le paragraphe 7 de l'article 9 de la convention franco-britannique en faveur des seuls bénéficiaires effectifs des dividendes. Par suite, dès lors que cette cession s'analyse en réalité comme un emprunt contracté par la société américaine auprès de la banque britannique, celle-ci ne peut être regardée, au sens de la convention, comme étant le bénéficiaire effectif des versements de dividendes. Maintien de l'imposition

JURISPRUDENCE DE LA COUR DE CASSATION

[Les sociétés fictives ???](#)

[Cass Com 20 Mars 2007 n° 05-20599 Sté Distribution Casino France](#)

Mais attendu qu'ayant relevé que l'apport, le 30 décembre 1995, d'un fonds de commerce d'hypermarché par la société HNP à la société Astyge avait été rémunéré le même jour par l'émission d'actions de la seconde au profit de la première et avait été suivie, le 4 janvier 1996, de la cession de la totalité de ces titres à la société, en dehors de toute prise de risque inhérente à l'apport en société et en dehors de toute logique économique, l'arrêt retient, par motifs propres et adoptés, que l'enchaînement de ces opérations sur une courte période se justifiait par la poursuite d'un but exclusivement fiscal, consistant à éluder le paiement des droits de mutation à titre onéreux, de sorte que l'administration était fondée à requalifier cette opération en une vente consentie à la société Astyge ; qu'en l'état de ces constatations et énonciations, la cour d'appel a, par ces seuls motifs et sans encourir les griefs visés aux deuxième, quatrième et cinquième branches du moyen, fait à bon droit application de la procédure de l'abus de droit ; que le moyen n'est pas fondé ; Maintien de l'imposition

[Cass Com 3 avril 2007 n°06-10702 Sté Portimmo](#)

"ayant relevé la similitude d'objet social, de l'identité des associés et de leurs droits dans le capital ainsi que celle de l'identité des gérants, la cour d'appel a pu juger, sans dénaturation des statuts ni des conclusions d'appel, de l'inutilité de la vente des immeubles aux deux SCI puisque la société pouvait assurer, elle-même, les opérations de rénovation et de location " Maintien de l'imposition

[Cass Com 15 mai 2007 n° 06-14262 Saunier](#)

"l'arrêt retient non seulement le défaut de fonctionnement de la société, aucun acte de gestion relatif à l'achat ou à la vente de valeurs mobilières n'ayant été effectué entre le moment de la constitution de la société et l'acte de donation-partage litigieux mais aussi l'absence d'autonomie financière de celle-ci ; qu'il retient également l'absence d'apports réels de Béatrice et Jean X... représentant 0,0041 % de la valeur de l'apport de leur mère et le défaut d'une véritable volonté de s'associer reconnu par les enfants eux-mêmes lesquels indiquaient que leur mère entendait garder les revenus des OAT apportés à la société ainsi que la maîtrise de son patrimoine sans avoir à demander leur accord pour d'éventuels arbitrages qu'en l'état de ces constatations déduites de son appréciation souveraine des éléments de preuve qui lui étaient soumis, la cour d'appel qui a fait ressortir le caractère fictif de la société au sens de l'article 1832 du code civil et qui a considéré que cette société n'avait été constituée que pour permettre l'apport en nue propriété des titres afin d'éviter l'application du barème légal prévu par l'article 762 du code général des impôts, en vigueur au moment des faits, sur la valeur de l'usufruit évalué lors de l'apport à 65 % de la valeur de la propriété entière alors que pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, la valeur de l'usufruit, compte tenu de l'âge de Mme X... n'aurait été que de 10 %, a légalement justifié sa décision" Maintien

[Cass Com 12 juin 2007 n°05-19735 Sté Filature d'Ossau et Incobois](#)

les ventes litigieuses étaient des opérations d'achat-attribution financées par des sociétés détenues et gérées par le même groupe familial, l'une ayant été créée pour les besoins de l'opération, et réalisées en vue de respecter l'engagement de revente de ces biens dans le délai de l'article 1115 du code général des impôts, de sorte que la SNC continuait à bénéficier de l'exonération des droits de mutation, alors que les immeubles restaient dans le groupe ; qu'en l'état de ces constatations et énonciations caractérisant le but exclusivement fiscal de l'opération, la cour d'appel, a, sans se contredire, retenu à juste titre l'abus de droit et a légalement justifié sa décision" Maintien

LA JURISPRUDENCE DE LA CJCE

[CJCE C 255/02 Arrêt HALIFAX du 3 juin 2006](#)

[CJCE C 196/04 Arrêt CADBURY du 12 Septembre 2006](#)

[LE DELIT DE FRAUDE FISCALE ET L'ABUS DE DROIT](#) cliquer