



LES NOUVELLES REGLES ANTI ABUS DEPUIS LE 1^{ER} JANVIER 2019

Janvier 2019

[La loi de finances pour 2019 du 28 décembre 2018 \(art.108 et 109\)](#) a institué deux nouvelles mesures anti-abus MAIS ces deux mesures doivent être considérées comme une bonne nouvelle pour les contribuables qui y malheureusement seront soumis. En effet les dossiers ne seront pas de plein droit transmis au parquet pour fraude fiscale comme cela est de droit depuis le 25 octobre 2018 en vertu [de l'article L 228 du LPF issu de la loi du 23 octobre 2018](#) pour les contribuables redressés en vertu de l'article L64 du LPF, celui de l'abus de droit traditionnel dont les règles ont été aussi modifiées

[Tribunes antérieures cliquer](#)

Il existe trois définitions de l'abus de droit fiscal en France et ce en dehors des nombreuses autres règles anti abus

[ABUS DE DROIT FISCAL /LES ONZE OUTILS par Bénédicte Peyrol](#)

L'abus de droit « traditionnel » prévu par l'article 64 du LPF avec transmission au parquet .MAIS avec suppression du renversement de la charge de la preuve	1
Procédure de répression des abus de droit - BOFiP -	1
La clause anti-abus générale en matière d'IS (article 205A CGI) sans transmission au parquet	2
L'abus de droit réservé aux montages à but principalement fiscal (art.64 A LPF) sans transmission au parquet	3

[L'abus de droit « traditionnel » prévu par l'article 64 du LPF avec transmission au parquet](#)

[Historique de l'abus de droit](#)

[Abus de droit : le comité prend position sur la sanction de 80%](#)

[Procédure de répression des abus de droit - BOFiP -](#)

Ce texte constitue un mécanisme traditionnel visant tous les impôts et de nature répressive, permettant à la fois une rectification et une sanction du contribuable ;sanction renforcée par une communication automatique au parquet depuis l'entrée en vigueur [de l'article L 228 du LPF issu de la loi du 23 octobre 2018](#) par ailleurs [Depuis le 23 octobre 2018, le délit de fraude fiscale peut faire l'objet d'une Comparution sur reconnaissance préalable de culpabilité \(CRPC\)](#)

NOTE EFI L'abus de droit de l'article L64 du LPF constitue une règle de nature répressive, entraînant l'application de pénalités de 80 %, et est (presque)toujours automatiquement pénalement transmise au parquet depuis [la loi du 23 octobre 2018 \(art 228 LPF\)](#) tandis

que les clauses anti-abus, qu'elles soient de niveau national, européen ou conventionnel, sont de simples règles d'assiette

Par ailleurs conformément à [l'article 36 II de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018](#), la transmission automatique au parquet s'applique aux contrôles pour lesquels une proposition de rectification a été adressée à compter de la publication de la présente loi. c'est à dire apres le 24 octobre 2018

Un immense contentieux chronophage en préparation ??

Nouveau

[Loi de finances pour 2019 art. 202, I, IV et V](#)

A compter des rectifications notifiées à partir 1^{er} janvier 2109, l'avis du comité de l'abus de droit fiscal n'a plus, en principe, d'effet sur la charge de la [preuve \(article L64 du LPF\)](#)
Le présent article qui a supprimé le § 3 de l'article 64 LPF aligne le régime de la charge de la preuve applicable en cas de saisine du comité de l'abus de droit fiscal sur celui prévu par l'article L 192 du LPF en cas de saisine des commissions des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

Note de P Michaud cette abrogation est la conséquence logique de la loi du 23 octobre 2018 qui oblige l'administration a « dénoncer au procureur de la république les infractions abus de droit visées par l'article L64 LPF et dont le montant en droit est supérieur à 100.000 euros .En effet en droit pénal français c'est à la partie poursuivante de prouver la commission de l'infraction et notamment son caractère intentionnelle

Le maintien du renversement de la charge de la preuve aurait été inconstitutionnelle

[Du principe d'application immédiate des règles de procédure nouvelles*](#)

[Rétroactivité de la loi fiscale et confiance légitime](#)

[La clause anti-abus générale en matière d'IS \(article 205A CGI\) sans transmission au parquet](#)

[Article 108 de la loi Applicable aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019.](#)

« Art. 205 A. - Pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, il n'est pas tenu compte d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

« Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties...

[L'analyse du texte par la commission des finances du SENAT \(Art. 145, 205 A \[nouveau\] du code général des impôts et Art. L. 80 B du livre des procédures fiscales\) Insertion d'une clause anti-abus générale en matière d'IS](#)

Rendement comparé de l'abus de droit et de la clause anti-abus du régime mère-fille
(en millions d'euros)

Dispositif	2013	2014	2015	2016	2017
Abus de droit (art. L. 64 LPF) Motif exclusivement fiscal	255	262	740	113	171
Clause anti-abus du régime mère-fille (art. 119 ter et 145 CGI)	100	85	32	14	33

Source : Direction générale des finances publiques (DGFIP)

[Article 6 de la directive du 12 juillet 2016 dite « ATAD »
relatif à la clause anti-abus générale](#)

« 1. Aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés, les États membres ne prennent pas en compte un montage ou une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.

« 2. Aux fins du paragraphe 1, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

« 3. Lorsqu'un montage ou une série de montages n'est pas pris en compte conformément au paragraphe 1, la charge fiscale est calculée conformément au droit national. »

[**L'abus de droit réservé aux montages à but principalement fiscal
\(art.64 A LPF\) sans transmission au parquet**](#)

[Article 109 LOI DE FINANCES POUR 2019](#)

Cette disposition, s'applique aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1er janvier 2020.

« Art. L. 64 A. - Afin d'en restituer le véritable caractère et sous réserve de l'application de l'article 205 A du code général des impôts, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ont pour motif principal d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

« En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement du présent article, le litige peut être soumis, à la demande du contribuable ou de l'administration, à l'avis du comité mentionné au deuxième alinéa de l'article L. 64 du présent livre.

[Analyse du texte par la commission des finances du sénat\)
\(Art. L 64 A \[nouveau\] et L. 64 B du livre des procédures fiscales\)
Extension de l'abus de droit aux montages à but principalement fiscal](#)

Le présent article vise à étendre la procédure de l'abus de droit aux opérations qui ont un motif principalement fiscal, et non plus exclusivement fiscal, afin d'aligner son champ d'application sur celui des clauses anti-abus des conventions fiscales et du droit de l'Union européenne.

La compétence du comité de l'abus de droit fiscal serait étendue à cette nouvelle procédure, dans les mêmes conditions.

En revanche, l'article 1729 du code général des impôts n'étant pas modifié, la majoration de 80 % ne serait pas applicable aux montages à but principalement fiscal. Le dispositif proposé constitue donc une règle d'assiette, qui n'entraîne pas en tant que telle l'application automatique de sanctions fiscales.