



Abus de droit et cessions à sociétés étrangères écrans

Avis défavorable

Affaire n° 2008-01

M. D... a créé, en 1987, une SARL dénommée F.... A la création de cette société, qui exerçait son activité dans le secteur de la télématique, il détenait 80% de son capital social, qui s'élevait alors à 10.000 F, soit 80 parts d'une valeur nominale de 100 F.

Cette société s'est transformée, en 1994, en SA puis, en 1998, a changé sa raison sociale, pour devenir I... S.A..

M. D... est demeuré propriétaire de 50% du capital de cette société jusqu'en 1996, année à partir de laquelle, il a entrepris de céder sa participation, ce qu'il a fait en deux étapes.

D'une part, entre 1996 et 1998, il a cédé 25% du capital de la société I... à M. N....

Puis, en 1998, à une date indéterminée, il a cédé le reste de sa participation à **la société F..., société de droit suisse**. La même année, cette société de droit suisse a revendu sa participation dans la société I... à la société W... SA, société de droit belge, elle-même détenue par deux sociétés de participation financière (Soparfi) de droit luxembourgeois créées par M. D....

A son tour, la société W... a cédé les titres de la société I... qu'elle détenait, en deux étapes, en 2000 d'abord, à M. X... N... ainsi qu'à Mme V... N..., puis, en 2002, à la société I..., dans le cadre d'une opération de réduction de capital de cette dernière.

L'administration, estimant que la société W... était entièrement contrôlée par M. D..., a analysé les deux cessions des titres I... intervenues en 1998 comme des cessions réalisées par le contribuable à lui-même avec le concours de la société de droit suisse et au travers de la société de droit belge et les a regardées comme étant constitutives d'un montage, dont le seul but était de permettre à l'intéressé, au terme de l'ensemble de ces opérations, d'échapper à l'imposition de la plus-value réalisée lors de la véritable cession de ces titres.

Considérant qu'il était demeuré le véritable propriétaire des titres I... détenus par W..., elle a donc imposé entre ses mains la plus-value réalisée lors de la cession de ces titres en 2002, en mettant en oeuvre la procédure prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Le Comité relève que, pour démontrer la réalité de ce montage, l'administration, qui ne conteste ni l'existence juridique des différentes sociétés interposées ni leurs modalités de fonctionnement, se fonde principalement sur les déclarations faites par M. D... lors de la procédure judiciaire dont l'intéressé a fait l'objet en 2004.

Cependant, le Comité constate que ces déclarations, intervenues plusieurs années après les faits en litige et désormais contestées par le contribuable, ne traduisent pas, par elles seules eu égard à leurs termes, la reconnaissance par l'intéressé de l'existence d'un montage organisé autour d'une

opération de portage des titres I... par la société de droit suisse et dont le but exclusif aurait été d'éluider l'imposition de la plus-value de cession de ces titres.

Par ailleurs et alors au surplus que l'opération d'achat-revente réalisée par la société F... en 1998 était conforme à l'objet de cette société, qui était la gestion patrimoniale, l'administration n'apporte aucun élément sur les conditions dans lesquelles la vente, par M. D..., des titres I... au profit de cette société a été réalisée. Ainsi, aucun élément n'est fourni quant à la durée exacte de la détention des titres par la société F... ni quant aux prix d'acquisition ou de cession ni quant à la date exacte à laquelle la transaction a eu lieu.

En outre, si l'administration considère que l'intervention de la société de droit suisse avait seulement pour objet de permettre à M. D... de transmettre ces titres à une société de droit belge dont le contribuable aurait eu le contrôle et qu'elle a été rémunérée pour ce service par une commission, elle ne produit aucun élément permettant d'établir la réalité d'une telle commission.

Ainsi, le Comité estime que, contrairement à ce que soutient l'administration, il ne peut être regardé comme établi que les opérations effectuées en 1998 s'inscrivaient dans le cadre d'une opération de portage et qu'elles n'ont été inspirées que par un motif exclusivement fiscal permettant à M. D... de ne pas être soumis à l'imposition de la plus-value réalisée en 2002 lors de la cession des titres en cause.

Le Comité a donc émis l'avis que l'administration n'était pas fondée à mettre en oeuvre la procédure prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Avis favorables

Affaire n° 2006-14

La SARL O..., société holding détenant des participations dans des sociétés de transports routiers frigorifiques, a été créée le 1er juin 1995 par Mme P... qui en est la gérante, M. P... et M. J... qui en détiennent respectivement 85 %, 10 % et 5 % du capital.

Le 19 juin 1999, M. L.... devient gérant de la société à la place de sa concubine Mme P....

Le 16 mai 2000, Mme P... et M. L... créent la SARL K..., **société de droit tunisien** bénéficiant d'un régime fiscal d'exonération, qu'ils détiennent à parts égales et qui conclut avec la SARL O... deux contrats de collaboration dans le cadre desquels M. L... est mis à disposition de la SARL O....

Les 4 et 5 avril 2002, la SARL K... acquiert 99,8 % du capital de la SARL O... pour un montant de 7 485 €, soit un prix unitaire par titre de 15 €.

Le 3 janvier 2003, la SARL O... conclut avec la SARL K... un contrat dans lequel cette dernière s'engage à fournir des prestations de management.

Le 12 mars 2003, la société K... cède les titres O... à la société I... pour un montant de 3 375 000 €, soit un prix unitaire par titre de 6 750 € et s'engage à fournir à cette dernière des prestations de conseils et d'assistance par l'intermédiaire d'un établissement stable français. Le produit de cette vente et le solde du compte courant de K... dans la société O.. sont versés en Tunisie puis transférés en Suisse.

Le 31 mai 2004, l'établissement stable cesse son activité et est radié le 4 juin suivant.

L'administration a considéré que la création de la société K... n'avait pour seul objectif que d'être une structure écran afin de :

- permettre à Monsieur L... d'effectuer des prestations de service sur le territoire français en franchise d'impôts sous couvert des contrats conclus entre les sociétés O... et K... ;

- permettre à Madame P... de transmettre une partie des titres O... qu'elle détenait à Monsieur L... par le biais d'une donation déguisée en vente lors de la cession desdits titres à la société K... ;
- dissimuler la qualité de propriétaires de Monsieur L... et de Madame P... des titres la société O... et par suite d'éviter la plus-value taxable sur la cession de ces titres à la société I....

Par suite, l'administration a, dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit, rectifié le bénéfice non commercial de M. L..., soumis aux droits d'enregistrement la donation indirecte dont a bénéficié M. L... et imposé la plus-value sur titres O... au nom de Monsieur L... et Madame P....

Le Comité constate que la société K..., dont l'implantation en Tunisie est totalement artificielle, n'a aucune substance. Il considère que cette société n'a été créée que dans un but exclusivement fiscal à savoir faire échapper à l'impôt les revenus d'activité de M. L..., dissimuler une donation des titres O... réalisée par Mme P... au profit de M. L... et exonérer la plus-value de cession des titres O....

En conséquence, le Comité a émis l'avis, qu'au cas particulier, l'administration était fondée à mettre en oeuvre la procédure de répression des abus de droit prévue par l'article L 64 du Livre des procédures fiscales.

Affaire n° 2006-15

La SARL O..., société holding détenant des participations dans des sociétés de transports routiers frigorifiques, a été créée le 1er juin 1995 par Mme P... qui en est la gérante, M. P... et M. J... qui en détiennent respectivement 85 %, 10% et 5 % du capital.

Le 19 juin 1999, M. L... devient gérant de la société à la place de sa concubine Mme P....

Le 16 mai 2000, Mme P... et M. L... créent la SARL K..., société de droit tunisien bénéficiant d'un régime fiscal d'exonération, qu'ils détiennent à parts égales et qui conclut avec la SARL O... deux contrats de collaboration dans le cadre desquels M. L... est mis à disposition de la SARL O....

Les 4 et 5 avril 2002, la SARL K... acquiert 99,8 % du capital de la SARL O... pour un montant de 7 485 €, soit un prix unitaire par titre de 15 €.

Le 3 janvier 2003, la SARL O... conclut avec la SARL K... un contrat dans lequel cette dernière s'engage à fournir des prestations de management.

Le 12 mars 2003, la société K... cède les titres O... à la société I... pour un montant de 3 375 000 €, soit un prix unitaire par titre de 6 750 € et s'engage à fournir à cette dernière des prestations de conseils et d'assistance par l'intermédiaire d'un établissement stable français. Le produit de cette vente et le solde du compte courant de K... dans la société O... sont versés en Tunisie puis transférés en Suisse.

Le 31 mai 2004, l'établissement stable cesse son activité et est radié le 4 juin suivant.

L'administration a considéré que la création de la société K... n'avait pour seul objectif que d'être une structure écran afin de

- permettre à Monsieur L... d'effectuer des prestations de service sur le territoire français en franchise d'impôts sous couvert des contrats conclus entre les sociétés O... et K... ;
- permettre à Madame P... de transmettre une partie des titres O... qu'elle détenait à Monsieur L... par le biais d'une donation déguisée en vente lors de la cession desdits titres à la société K... ;
- dissimuler la qualité de propriétaires de Monsieur L... et de Madame P... des titres la société O... et par suite d'éviter la plus-value taxable sur la cession de ces titres à la société I....

Par suite, l'administration a, dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit, rectifié le bénéfice non commercial de M. L..., soumis aux droits d'enregistrement la donation indirecte dont a bénéficié M. L... et imposé la plus-value sur titres O... au nom de Monsieur L... et Madame P....

Le Comité constate que la société K..., dont l'implantation en Tunisie est totalement artificielle, n'a aucune substance. Il considère que cette société n'a été créée que dans un but exclusivement fiscal à savoir faire échapper à l'impôt les revenus d'activité de M. L..., dissimuler une donation

des titres O... réalisée par Mme P... au profit de M. L... et exonérer la plus-value de cession des titres O...

En conséquence, le Comité a émis l'avis, qu'au cas particulier, l'administration était fondée à mettre en oeuvre la procédure de répression des abus de droit prévue par l'article L 64 du Livre des procédures fiscales.