

Comite des abus de droit fiscal

Résumé du rapport 2012

En matière de droits d'enregistrement et d'impôt de solidarité sur la fortune,

Le nombre d'affaires est stable : 5 en 2010, 7 en 2011 et 7 en 2012.

Quatre affaires concernent des donations déguisées en vente et une affaire est relative à un apport pur et simple dissimulant un apport à titre onéreux. Dans cette dernière affaire, le montage mis en place consistait à permettre le transfert de dettes entre deux sociétés (B et X) à hauteur de la fraction d'une prime d'apport résultant de l'apport de X vers B de lots immobiliers soumis au seul droit fixe, en échange d'actions nouvelles au profit de X. Le Comité a confirmé le bien-fondé de la mise en oeuvre de la procédure de l'abus de droit fiscal, relevant que l'opération critiquée, qui constituait pour B un refinancement de la société X, dissimulait en réalité un apport à titre onéreux.

Deux affaires concernent ***l'impôt de solidarité sur la fortune*** : le Comité a émis des avis favorables à la mise en oeuvre de la procédure de l'abus de droit dans des affaires dans lesquelles un démembrement de propriété a permis aux contribuables d'échapper à l'impôt.

.. ***En matière d'impôt sur le revenu***, huit affaires concernent des contournements abusifs des dispositions de l'article 150-0 B du code général des impôts (dites apport-cession).

Dans ces montages, un contribuable apporte à une société X soumise à l'impôt sur les sociétés des titres et reçoit en échange des titres de cette société. La plus-value d'échange réalisée lors de l'apport est ainsi placée en sursis d'imposition jusqu'à la vente des titres reçus en échange. Puis, la société X revend les titres apportés.

Le Comité a notamment admis que la procédure d'abus de droit pouvait être mise en oeuvre en présence d'un régime de sursis d'imposition. Le Comité a également précisé que si l'administration entend remettre en cause le régime du sursis d'imposition dont les plus-values réalisées lors de l'apport ont bénéficié à raison de l'interposition de la société soumise à l'impôt sur les sociétés, et qui n'est pas considérée comme fictive, il lui appartient d'en tirer toutes les conséquences sur l'imposition des contribuables au titre de l'année d'apport et non au titre de l'année au cours de laquelle les titres apportés ont été revendus (*avis défavorable : affaire n° 2012-34*).

Il n'a pas confirmé l'abus de droit dans trois autres affaires, l'administration n'ayant pas démontré que le produit de la cession des titres ainsi apportés n'avait pas été significativement réinvesti dans une activité économique au plus tard au 31 décembre de la troisième année suivant leur cession (*nos 2011-17, 2011-18, 2012-44*).

Le Comité a également eu à connaître d'un montage juridique destiné à permettre à certains dirigeants d'accéder au capital d'une société cotée en Bourse (X), par la mise en place d'un dispositif devant se traduire par la cession, à terme, d'une boucle d'auto-contrôle (*nos 2012-01 à 2012-25*).

Le premier volet du montage a consisté, par une série d'opérations ayant des effets comparables à une dissolution anticipée d'une société (A), dont les associés étaient tous membres du comité opérationnel de X, à répartir l'actif de cette société, et, par suite, permettre aux associés d'échapper à l'imposition du gain résultant de cette répartition. L'autre volet a consisté à apporter des titres de la société A que les associés détenaient directement ou indirectement, à une société soumise à l'impôt sur les sociétés contrôlée par les apporteurs, et placer en sursis d'imposition le gain constaté lors de cette opération.

Le Comité a confirmé le bien-fondé de la procédure de l'abus de droit fiscal pour l'ensemble de ces affaires. Toutefois, il a estimé que la majoration de 80 % n'était applicable que pour cinq contribuables à l'initiative et principaux bénéficiaires du montage (nos 2012-02, 2012-03, 2012-05, 2012-09 et 2012-13).

“ **En matière d'impôt sur les sociétés**, le Comité a estimé que l'abus de droit était caractérisé dans trois dossiers.

Des sociétés françaises ou étrangères, soit par une interposition d'une filiale luxembourgeoise (2012-47), soit en procédant à un transfert de leur siège social au Luxembourg (2012-42 et 2012-48), ont éludé l'imposition en France de plus-values réalisées lors de la cession de biens immobiliers par une application littérale de la convention francoluxembourgeoise du 1er avril 1958 allant à l'encontre des objectifs poursuivis par ses deux Etats signataires, qui n'ont pas eu l'intention de permettre, par ce texte, une absence totale d'imposition des cessions de biens immobiliers situés en France.