



Maj 07.02.20 version 2

LES TROIS PROCEDURES D'ABUS DE DROIT FISCAL Les BOFIP au 31 janvier 2020



Si la procédure de répression des abus de droit a été formellement instituée par la loi du 13 janvier 1941, la loi du 13 juillet 1925 en matière d'enregistrement avait déjà défini les fondements de cette procédure qui a été codifiée sous [l'article L 64 du LPF](#). cette procédure est devenu pénale par la loi du 23 octobre 2018 qui oblige l'administration à dénoncer au parquet les redressements supérieurs à 100.000 € en droits et assortis des majorations fiscales les plus importantes ([\(LPF\) livre des procédures fiscales, art. L 228 au I](#)).

Par ailleurs le même législateur de 2018 a créé en application de directives européennes deux autres procédures d'abus de droit, sans dénonciation obligatoire au parquet : une réservée aux sociétés sous [l'article 205 A du LPF](#) et l'autre réservée aux autres impositions notamment aux droits d'enregistrement codifiée sous [l'article L 64 A du LPF](#) mais avec une dénonciation non obligatoire si les sanctions ne sont pas celles prévues par l'article L 228 du LPF

L'abus de droit à titre principalement fiscal pour l'ensemble des impôts excepté IS (article 64A LPF)

Clause générale anti-abus applicable en matière d'impôt sur les sociétés (article 205A CGI)

L'abus de droit classique à but exclusivement fiscal article 64 LPF 3

Obligation de dénonciation au parquet en matière de fraude pénale fiscale

I

nouveau applicable depuis le 1er janvier 2020

[L'abus de droit à titre principalement fiscal pour l'ensemble des impôts excepté IS \(art 64A LPF\)](#)

SANS DENONCIATION OBLIGATOIRE AU PARQUET

[Article 64A LPF](#)

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

Les dispositions de l'article L. 64 A du LPF s'appliquent sous réserve de celles de l'article 205 A du CGI. Elles concernent par conséquent tous les impôts à l'exception de l'impôt sur les sociétés.

Les BOFIP du 31 janvier 2020

L'administration fiscale vient de commenter au BOFIP les dispositions de l'article L64 A du LPF issu de la LF pour 2019 qui a institué une nouvelle procédure d'abus de droit fiscal permettant à l'administration de remettre en cause les actes qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale de textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, auraient pour objectif principal d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales.

Cet élargissement du champ d'application de l'abus de droit fiscal (Art. L. 64 A du LPF) s'appliquera aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1er janvier 2020.

II

Nouveau applicable depuis le 1er janvier 2019

Clause générale anti-abus applicable en matière d'impôt sur les sociétés (article 205A CGI)

SANS TRANSMISSION OBLIGATOIRE AU PARQUET

Le BOFIP du 3 juillet 2019

Article 205 A CGI 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

III

L'abus de droit classique à but exclusivement fiscal article 64 LPF

AVEC TRANSMISSION OBLIGATOIRE AU PARQUET

APPLICABLE DEPUIS 1941

Histoire de l'abus de droit fiscal

La procédure de l'abus de droit fiscal concerne tous les impôts et peut être mise en œuvre indifféremment lorsque la situation constitutive de l'abus porte sur l'assiette, la liquidation de l'impôt ou son paiement. Cette définition couvre les situations de fictivité juridique et de fraude à la loi.

ARTICLE 64 LPF

Afin d'en restituer le véritable caractère, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions 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, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.

Les BOFIP du 31 janvier 2020 sur la procédure de l'abus de droit fiscal au sens de l'article L. 64 du LPF)

Les dispositions de l'[article 1729 b du CGI](#) concernant la majoration de 80% pour abus de droit sont commentées au [BOI-CF-INF-10-20-20 au III-C § 80 et suivants](#) auxquels il convient de se reporter.

OBLIGATION EN MATIÈRE DE FRAUDE PÉNALE FISCALE

L'[article 36 de la loi n°2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude](#) rend obligatoire la dénonciation au procureur de la République des contrôles fiscaux ayant conduit à des rappels d'impôt supérieurs à 100 000 € et assortis des majorations fiscales les plus importantes ([LPF](#)) [livre des procédures fiscales, art. L 228 au I](#))

Dénonciations obligatoires de faits de fraude fiscale au parquet
BOFIP du 26 juin 2019

Circulaire signée des deux ministres du 19 mars 2019 relative à la réforme de la procédure de poursuite pénale de la fraude fiscale et au renforcement de la coopération entre l'administration fiscale et la Justice en matière de lutte contre la fraude fiscale.