

157c5

XXIX^{es} Rencontres Notariat-Université

Abus de droit pour motif principalement fiscal et stratégies patrimoniales : illustrations pratiques

Essentiel

S'interroger sur les stratégies patrimoniales à l'épreuve de l'abus de droit pour motif principalement fiscal peut vite sembler un passe-temps pour les universitaires, un sujet d'examen pour leurs étudiants et un casse-tête fiscal pour les praticiens. Il est toutefois possible de leur proposer une grille de lecture afin de tenter de dissiper certaines de leurs craintes.

Frédéric DOUET

Professeur à l'université de Rouen-Normandie, @Fiscalitor



François BONTE

Notaire à Paris, Michelez Notaires

1. Champ d'application *ratione materiae* de l'abus de droit pour motif principalement fiscal. L'article L. 64 A du Livre des procédures fiscales (LPF) dispose : « 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'éluider 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 services fiscaux ont fait savoir que, selon eux, cette procédure concernerait tous les impôts, à l'exception de l'im-

pôt sur les sociétés¹. Une telle exclusion est critiquable. L'article L. 64 A du LPF ne comporte pas de restriction s'agissant de son champ d'application *ratione materiae*. Il résulte de la combinaison des articles L. 64 A du LPF et 205 A du Code général des impôts (CGI) que l'administration fiscale a le choix des armes en matière d'impôt sur les sociétés. Autrement dit, les services fiscaux peuvent se placer sur le terrain de l'abus de droit pour motif principalement fiscal sous réserve qu'ils n'aient pas opté pour l'application de l'article 205 du CGI. De plus, la restriction contenue dans la doctrine administrative ne ressort pas des travaux parlementaires. Indépendamment de son bien-fondé, il faut en déduire que l'administration fiscale entend limiter le champ d'application de l'abus de droit à but principalement fiscal à la TVA, à l'impôt sur le revenu, à l'impôt sur la fortune immobilière et aux droits de mutation, notamment aux droits de donation et

NDLR : Cet article est la publication de l'intervention de l'auteur lors des XXIX^{es} Rencontres Notariat-Université sur le thème « L'abus de droit et la pratique notariale », qui se sont tenues à Paris le 14 octobre 2019, sous la présidence de Michel Grimaldi.

NDA : La présente contribution reflète les travaux présentés avant la publication au BOFIP du commentaire BOI-CF-IOF-30 du 31 janvier 2020 (Defrénois 6 févr. 2020, n° 156x6, p. 5). Celui-ci n'enlève rien à la pertinence des analyses proposées.

1. BOI-IS-BASE-70-20190703, § 90.

Dans le même sens : BOI-CF-IOR-30-20-20200131, § 1.