

Commentaires sur la procédure du mini abus de droit



Dans une récente mise à jour de sa doctrine, l'administration fiscale commente la nouvelle procédure permettant au fisc d'écarter comme abusifs les montages réalisés dans un but principalement fiscal.

Rappelons que ce dispositif, qui concerne tous les impôts à l'exception de l'impôt sur les sociétés, est applicable aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés depuis le 1er janvier 2020.

L'administration souligne que ce nouveau dispositif n'a pas pour objet d'interdire aux contribuables de choisir le cadre juridique le plus favorable du point de vue fiscal pourvu que ce choix ne soit empreint d'aucune artificialité.

La démonstration d'un abus de droit suppose la réunion de deux éléments., l'un objectif, l'autre subjectif.

1- L'élément objectif : l'application littérale des textes

Pour être écarté sur le fondement de l'abus de droit, l'acte doit rechercher le bénéfice d'une application littérale de textes ou de décision à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs. L'administration indique que les textes en question s'entendent non seulement des lois, des conventions internationales ainsi que des textes réglementaires qui en précisent les conditions d'application, mais aussi des instructions administratives publiées au Bofip et des décisions administratives de portée générale.

Il s'ensuit que lorsque c'est le législateur qui a souhaité encourager un schéma par une incitation fiscale, la procédure de l'abus de droit ne peut pas s'appliquer, quand bien même ce schéma aurait un but principalement fiscal, dès lors qu'il n'est pas manifestement détourné de son objet.

2- L'élément subjectif : le but principalement fiscal

L'administration doit démontrer que l'acte a pour motif principal d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que le contribuable aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles si cet acte n'avait été passé.

L'administration illustre ces principes par les trois exemples suivants.

La donation d'usufruit temporaire au profit d'un enfant majeur qui ne fait pas partie du foyer fiscal du donateur, procure certes une économie d'IFI, mais qui n'est pas abusive si elle est justifiée par la volonté d'aider l'enfant majeur à financer ses études en lui permettant de percevoir les revenus locatifs du bien transmis.

La donation d'usufruit temporaire à un organisme sans but lucratif n'est pas non plus abusive lorsque le donateur se dépouille irrévocablement des fruits attachés à l'actif donné sur toute la durée de l'usufruit temporaire.

Dernier exemple, les transmissions anticipées de patrimoine, y compris lorsque le donateur se réserve l'usufruit du bien transmis, ne sont pas en elles-mêmes concernées par la procédure d'abus de droit, sous réserve que les transmissions concernées ne soient pas fictives. En effet, il convient de rappeler que c'est le législateur lui-même qui a entendu favoriser ce type de transmission.

Vous souhaitez interroger notre ingénieur fiscal et patrimonial ?

- ✉ info@maubourg-patrimoine.fr
- ☎ 01.42.85.80.00