

**Avec la procédure du mini abus de droit,
le fisc vous présente ses meilleurs vœux pour 2020**



Jusqu'au 31 décembre 2019, on sait qu'un acte peut constituer un abus de droit lorsqu'il est établi :

- qu'il présente un caractère fictif
- ou qu'il est constitutif d'une fraude à la loi.

S'agissant de la notion de fraude à la loi, elle suppose l'existence de deux conditions :

- le contribuable a cherché le bénéfice d'une application littérale des textes législatifs ou réglementaires allant à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs ;

- l'acte n'a pu être inspiré par aucun autre motif que celui 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 ces actes n'avaient pas été passés (opérations dites à but exclusivement fiscal).

Notons que certaines opérations telles que les donations avant cession, les apports-cessions ainsi que les ventes à soi-même sont régulièrement remises en cause par le fisc sur le fondement de l'abus de droit par fraude à la loi.

La notion d'abus de droit évolue :

Or, à compter du 1er janvier 2020, le fisc pourra qualifier d'abus de droit les opérations qui poursuivent un but principalement fiscal - et non plus exclusivement fiscal - et qui contreviennent aux objectifs poursuivis par le législateur. A côté de l'abus de droit classique coexistera donc une autre procédure communément dénommée « mini abus de droit fiscal ».

Il va de soi que cette nouvelle procédure d'abus de droit à but principalement fiscal pose de redoutables problèmes d'interprétation, et ce d'autant plus que dans ses commentaires de cette nouvelle procédure parus dans le Bofip, l'administration fiscale a indiqué qu'il n'était pas possible d'établir une liste exhaustive des opérations susceptibles d'être remises en cause sur ce fondement et que chaque opération devra être appréciée au vu des circonstances propres à chaque affaire.

Les donations avec réserve d'usufruit seront épargnées :

A ce jour, nous n'avons qu'une seule certitude : le mini abus de droit ne concernera pas les donations avec réserve d'usufruit. En effet, dans un communiqué publié début 2019, Bercy a précisé que "la nouvelle définition de l'abus de droit ne remet pas en cause les transmissions anticipées de patrimoine, notamment celles pour lesquelles le donateur se réserve l'usufruit du bien transmis, sous réserve bien entendu que les transmissions ne soient pas fictives".

Le mini abus de droit pourrait s'attaquer aux « usual suspects » :

En revanche, les montages de vente à soi-même de biens immobiliers détenus en direct et cédés à une structure sociétaire détenue directement ou indirectement par les vendeurs - opérations déjà dans l'oeil du fisc - sont susceptibles de tomber sous le coup de la nouvelle procédure. Il en va de même des schémas de donation avant cession, pourtant validés par les tribunaux. A cet égard, il importe d'avoir présent à l'esprit que le but de la nouvelle procédure vise à faire tomber dans le champ de l'abus de droit des opérations qui en étaient jusqu'à présent exclues.

Même si la charge de la preuve incombera toujours au fisc, en l'absence de définition claire et précise de cette nouvelle notion d'abus de droit à but

principalement fiscale, le risque est important d'assister à des interprétations divergentes de la part des différents centres des impôts.

Les punitions pourront être sévères :

Ce flou est d'autant plus préjudiciable que les sanctions prévues en cas d'abus de droit sont particulièrement lourdes. Outre le paiement des droits qui auraient dû être acquittés et l'intérêt de retard, le fisc peut appliquer une pénalité de 80% des droits rappelés lorsque le contribuable a pris l'initiative du montage contesté ou qu'il en est le principal bénéficiaire. Dans le cas contraire, cette pénalité est ramenée à 40%.

A la différence de l'abus de droit classique, le dispositif du "mini abus de droit" ne prévoit pas l'application des pénalités de 80% ou 40%. Toutefois, le fisc conservera la possibilité d'appliquer les sanctions de droit commun, c'est à dire soit la pénalité de 40% pour manquement délibéré, soit la pénalité de 80% pour manoeuvres frauduleuses. A cet égard, il y a fort à parier que le fisc appliquera systématiquement ces pénalités dans le cadre de montages qualifiés de mini abus de droit.

En tout état de cause, la nouvelle procédure s'appliquera aux rectifications notifiées à compter du 1er janvier 2021 portant sur des actes passés ou réalisés à compter du 1er janvier 2020.

Le rescrit fiscal comme solution ?

La loi prévoit une procédure permettant de se prémunir contre la mise en oeuvre de la procédure du mini abus de droit : le rescrit fiscal. Ainsi, un contribuable qui envisage un montage pourra au préalable demander son avis à l'administration fiscale, et ce en lui fournissant tous les éléments utiles pour apprécier la portée de ce montage. Si le fisc ne répond pas dans un délai de six mois, cela ne vaudra pas acceptation de sa part ; néanmoins, la procédure de mini abus de droit ne pourra pas être appliquée dans cette situation.

Vous souhaitez interroger notre ingénieur fiscal et patrimonial ?

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