

## Derniers avis du Comité de l'abus de droit fiscal.

### Bercy remporte le match sur le score de 3 à 0

NEWSLETTER 14 246 du 11 DECEMBRE 2014



### Analyse par JACQUES DUHEM

Lors de la dernière séance du 14 Novembre dernier, le Comité de l'abus de droit fiscal a examiné trois dossiers.

Le premier était relatif à un montage de *location à soi-même*, dans le cadre du régime du loueur en meublé professionnel.

Les deux autres concernaient un grand classique : Le schéma apport/cession, avec l'application du sursis d'imposition prévu à l'article 150 0 B du CGI. (Dans sa version applicable à la date des faits)

Pour chaque cas, la question consistait à savoir si la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L 64 du Livre des procédures fiscales était applicable.

## **Article L64 du 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.*

*En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement du présent article, le litige est soumis, à la demande du contribuable, à l'avis du comité de l'abus de droit fiscal. L'administration peut également soumettre le litige à l'avis du comité.*

*Si l'administration ne s'est pas conformée à l'avis du comité, elle doit apporter la preuve du bien-fondé de la rectification.*

*Les avis rendus font l'objet d'un rapport annuel qui est rendu public.*

**Pour les trois dossiers examinés, le comité a rendu des avis favorables à l'administration.**

### **I Cas n° 1 (Affaire 2014-32)**

#### **Location à soi-même et régime du LMP.**

##### **Les faits :**

Le 6 février 2008, un couple crée une SARL dont l'objet social est l'acquisition et la gestion de biens immobiliers destinés à la location en meublé.

La société opte pour le régime des sociétés de personnes sur le fondement de l'article 239 bis AA du CGI.

Le 23 mai 2008, la société fait l'acquisition d'un immeuble et de meubles meublants. Quelques travaux sont en outre réalisés sur l'immeuble. Le montant total de l'investissement est de l'ordre de 2 050 000 €.

La société conclut un bail avec le couple associé de cette société. Ces derniers occuperont le bien à titre de résidence principale moyennant le règlement d'un loyer mensuel de 8 000 €.

La SARL a réalisé un déficit fiscal de l'ordre de 350 000 €. Etant placé, sous le régime du LMP, ce déficit a été imputé sur le revenu global du couple.

L'administration a remis en cause cette imputation estimant que le régime favorable du LMP avait été détourné dans le cadre d'une opération d'acquisition d'une résidence principale.

## **Analyse du Comité :**

Il relève en outre :

- Que le bien loué est le seul actif de la société
- Qu'aucun élément ne démontre que la société a développé des relations économiques avec des tiers ou qu'elle ait eu l'intention d'en établir ;
- Que la société n'a exercé aucune activité après la revente trois ans plus tard de l'immeuble (La société ayant ensuite été dissoute)

Le comité en déduit, dans les circonstances de l'espèce, que le bail présentait un caractère fictif, alors même que les loyers étaient payés. Le schéma retenu par les contribuables présentait un caractère purement artificiel.

Le comité a donc rendu un avis favorable à l'administration.

## **Commentaires**

Le bail est qualifié de fictif, alors même que le montant du loyer pouvait être considéré comme normal (Rendement brut de l'ordre de 4,7%) et que les loyers avaient été réellement payés.

C'est donc le caractère de *location à soi-même* qui est ici sanctionné.

## **II Cas n° 2 (Affaire 2014-12) et 3 (Affaire 2014-4)**

### **Schémas d'apport/cession**

#### **a) Affaire 2014-12**

### **Les faits**

Un couple possède la quasi-totalité des titres d'une société opérationnelle.

Le 16 juin 2008, ce couple crée une société holding de droit belge. Les titres de la société opérationnelle sont apportés au holding. Cette opération bénéficie du sursis d'imposition prévu à l'article 150 0 B du CGI.

Le 30 juillet 2008, (alors que des négociations étaient engagées depuis le début de l'année 2008) le holding a cédé les titres de la société opérationnelle.

L'administration a vu dans ce schéma une application abusive du régime du sursis d'imposition.

## **Analyse du comité**

Il relève que la société holding a procédé à des réinvestissements dans des titres de sociétés opérationnelles pour 1,3 M€ plus de trois ans après la cession de ses titres de participation. Ces réinvestissements sont intervenus après l'envoi par l'administration d'une proposition de rectification.

Pendant ce délai de trois ans, la société ne justifie d'aucune démarche significative permettant de démontrer son intention de réinvestir dans des titres de sociétés opérationnelles.

En outre il est estimé que ces nouveaux investissements ne représentent que 10,45% du produit de la cession et que ce taux est insuffisant et non significatif.

L'abus de droit est donc établi.

## **Commentaires**

Cet avis ne fait que confirmer la position du comité déjà exprimée dans des avis antérieurs. Tous les ingrédients sont réunis : Concomitance des opérations, absence de réinvestissement professionnelle, absence de preuve...

### **b) Affaire 2014-4**

#### **Les faits**

Monsieur X et son frère possèdent la totalité des titres d'une société opérationnelle.

Le 3 décembre 2009, ils créent une société holding passible de l'IS. Ils apportent leurs titres à cette société et bénéficient du sursis d'imposition prévu à l'article 150 0 B du CGI.

Le 5 janvier 2010, le holding a cédé les titres de la société opérationnelle.

En avril 2012, l'objet social de la société est modifié et étendu à des activités de vente, d'achat et de location de matériels sportifs. A cette date la société fait l'acquisition d'un voilier de course pour 140 000 €.

L'administration n'a pas souhaité se faire mener en bateau, et a vu dans ce schéma une application abusive du régime du sursis d'imposition.

#### **Analyse du comité**

L'investissement ne représentait que 23% du produit de la cession. Ce taux est considéré comme insuffisant et non significatif.

L'abus de droit est confirmé

## Commentaires

Ici aussi il s'agit d'un avis classique du Comité. Le taux d'investissement est trop faible et ce dernier est aussi tardif (3 années après la vente des titres)

### c) Remarque

La 4eme loi de finances rectificative pour 2012 a modifié le régime applicable aux apports cessions pour les opérations réalisées à compter du 14 novembre 2012.

L'opération d'apport conduit désormais à l'application d'un report d'imposition. Ce dernier est remis en cause, lorsque les titres apportés sont cédés par le holding dans les trois ans de l'apport... sauf si dans les deux années suivant cette cession, ce dernier réinvestit au moins 50% du produit de cession dans l'acquisition de titres de sociétés opérationnelles.

#### Article 150 0 B ter

*L'imposition de la plus-value réalisée, directement ou par personne interposée, dans le cadre d'un apport de valeurs mobilières, de droits sociaux, de titres ou de droits s'y rapportant tels que définis à l'article 150-0 A à une société soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent est reportée si les conditions prévues au III du présent article sont remplies. Le contribuable mentionne le montant de la plus-value dans la déclaration prévue à l'article 170.*

*Il est mis fin au report d'imposition à l'occasion :*

**1°** *De la cession à titre onéreux, du rachat, du remboursement ou de l'annulation des titres reçus en rémunération de l'apport ;*

**2°** *De la cession à titre onéreux, du rachat, du remboursement ou de l'annulation des titres apportés, si cet événement intervient dans un délai, décompté de date à date, de trois ans à compter de l'apport des titres. Toutefois, il n'est pas mis fin au report d'imposition lorsque la société bénéficiaire de l'apport cède les titres dans un délai de trois ans à compter de la date de l'apport et prend l'engagement d'investir le produit de leur cession, dans un délai de deux ans à compter de la date de la cession et à hauteur d'au moins 50 % du montant de ce produit, dans le financement d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière, à l'exception de la gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier, dans l'acquisition d'une fraction du capital d'une société exerçant une telle activité, sous la même exception, et qui a pour effet de lui en conférer le contrôle au sens du 2° du III du présent article, ou dans la souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital d'une ou plusieurs sociétés répondant aux conditions prévues au d du 3° du 3 du I de l'article 150-0 D ter et aux b et c du 2° du I de l'article 199 terdecies-0 A. Le non-respect de la condition de réinvestissement met fin au report d'imposition au titre de l'année au cours de laquelle le délai de deux ans expire ;*

### III Sanctions :

Dans les trois cas examinés, le Comité a en outre estimé que les contribuables seraient frappés d'une pénalité de 80%.

L'abus de droit est sanctionné d'une part, par l'application de l'intérêt de retard et d'autre part, par une majoration égale à 80 % des droits mis à la charge du contribuable lorsqu'il est établi que celui-ci a eu l'initiative principale des actes abusifs ou en a été le principal bénéficiaire et à 40 % lorsque cette preuve n'est pas apportée.

La notion de bénéficiaire principal ou d'instigateur principal concerne tous les contribuables qui ont pris une part active dans le montage considéré comme abusif par l'administration. Elle repose sur une appréciation qualitative des faits.

**RESERVEZ DES A PRESENT VOS PLACES POUR NOTRE FORMATION  
CONSACREE AU PANORAMA DE L'ACTUALITE FISCALE  
CO ANIMATION JACQUES DUHEM ET STEPHANE PILLEYRE  
(14 DATES DONT 4 A PARIS)**

#### LES CHEQUES NE SERONT PORTES A L'ENCAISSEMENT QU'EN 2015

<b>23 JANVIER 2015</b>	<b>PARIS</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>27 JANVIER 2015</b>	<b>PARIS</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>28 JANVIER 2015</b>	<b>LILLE</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>29 JANVIER 2015</b>	<b>CLERMONT FD</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>3 FEVRIER 2015</b>	<b>BORDEAUX</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>4 FEVRIER 2015</b>	<b>TOULOUSE</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>5 FEVRIER 2015</b>	<b>NANTES</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>6 FEVRIER 2015</b>	<b>LYON</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>10 FEVRIER 2015</b>	<b>PARIS</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>11 FEVRIER 2015</b>	<b>AIX EN PROVENCE</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>12 FEVRIER 2015</b>	<b>NICE</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>26 FEVRIER 2015</b>	<b>MONTPELLIER</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>5 MARS 2015</b>	<b>PARIS</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>
<b>12 MARS 2015</b>	<b>BAYONNE BIARRITZ</b>	<a href="#"><u>CLIQUEZ ICI</u></a>