

ABUS DE DROIT

Derrière la nouvelle parure, la dissuasion reste forte

► La loi de Finances rectificative pour 2008 modifie le paysage de l'abus de droit. Elle en fait une notion moins « impressionniste » pour la rendre plus lisible

► Selon le notaire Philippe Rebattet, elle demeure une arme de première catégorie pour l'administration fiscale, malgré quelques aménagements au regard des sanctions

La loi de Finances rectificative pour 2008 contient des mesures importantes relatives à l'abus de droit. Est-ce un aménagement technique ou une refonte totale ? Est-ce que la notion est rendue moins floue, moins difficile à saisir ?

Cette refonte de l'abus de droit poursuit un double objectif : celui de clarifier la procédure d'une part et de renforcer le traitement équitable du contribuable d'autre part. Ces objectifs sont réalisés en redéfinissant la notion même de l'abus de droit, en modifiant les sanctions applicables et en redessinant le comité consultatif.

Le nouveau dispositif s'applique pour les rectifications notifiées à compter du 1^{er} janvier 2009.

LE « NEW-DEAL » DE LA DÉFINITION DE L'ABUS DE DROIT

Portée générale. Le législateur a modifié considérablement la définition de l'abus de droit. En effet, la liste des impôts qui figurait dans l'ancien article L.64 du Livre des procédures fiscales, et qui rentrait donc dans le champ d'application de la définition de l'abus de droit, a été supprimée. Nous rappelons que seuls les impôts suivant étaient concernés : droits d'enregistrement, taxe de publicité foncière, impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, taxes sur le chiffre d'affaires, impôt sur la fortune et taxe professionnelle.

Désormais, la procédure de l'abus de droit s'appliquera à l'ensemble des impôts et

aura en conséquence une portée générale. La nouvelle définition est ci-après littéralement retranscrite : « 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'échapper 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. »

Il est intéressant de noter que, dans cette définition, a été légalisée la notion jurisprudentielle d'opérations réalisées exclusivement dans un but fiscal. Rentrent également sous le couperet de l'abus de droit les situations juridiques fictives.

DEUX SANCTIONS POUR LE PRIX D'UNE ?

Deux échelles de sanctions. Un régime de sanction dual a été instauré. La pénalité, alors de 80 %, a été modérée pour être fixée à 40 % afin de prendre en compte la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme et de la Cour de cassation. Cette sanction alléguée n'est toutefois applicable que lorsqu'il n'est pas établi que le contribuable a eu l'initiative principale du ou des

actes constitutifs de l'abus de droit ou en a été le principal bénéficiaire. La sanction de 80 % reste applicable pour les initiateurs ou les bénéficiaires principaux des opérations abusives.

La procédure de l'abus de droit

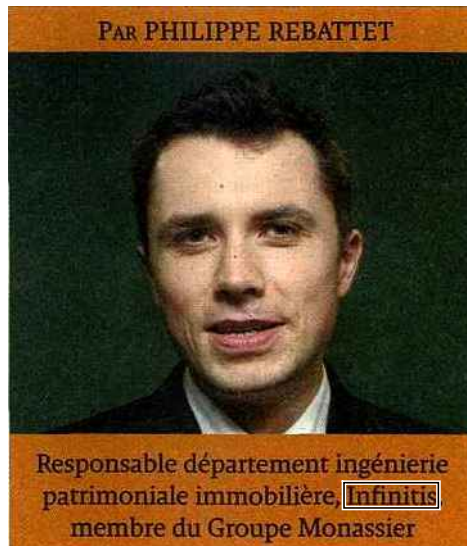
s'appliquera à l'ensemble des impôts et aura en conséquence une portée générale

alors solidairement responsable du paiement des pénalités alors même qu'il ne serait pas partie à l'acte ou aux actes en cause.

LE COMITÉ DE L'ABUS DE DROIT FISCAL : COMMENT FAIRE DU NEUF AVEC DU VIEUX ?

Nouveau comité... En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement de l'abus de droit, le litige pourra être soumis à l'avis du comité consultatif par le contribuable ou par l'administration. Si l'administration ne se conforme pas à l'avis du comité, elle devra apporter la preuve du bien-fondé de sa rectification.

La loi de Finances rectificative pour 2008 est venue polir le nom du comité consultatif. Sans doute parce que l'abus de droit est « quelque chose de pas bien, quelque



chose qu'il ne faut pas faire », comme le professeur Maurice Cozian aimait le rappeler, le Comité consultatif pour la répression de l'abus de droit était communément désigné sous l'appellation « Ccrad ». Le Ccrad est mort, vive le « Comité de l'abus de droit fiscal » ! Ainsi se trouvent renforcées l'impartialité et l'indépendance du comité vis-à-vis de l'administration et du contribuable.

... **plus indépendant**. Afin de rendre le comité plus indépendant et de mieux appréhender les situations très techniques et complexes, la loi de Finances rectificative a modifié également la composition du Comité de l'abus de droit fiscal. Il sera dorénavant composé :

- d'un conseiller d'Etat, président ;
- d'un conseiller à la Cour de cassation ;
- d'un avocat ayant compétence en droit fiscal ;
- d'un notaire ;
- d'un expert-comptable.

Les membres de ce comité ainsi que leurs suppléants seront maintenant désignés par le ministre chargé du Budget sur proposition des organismes professionnels que sont le Conseil national des barreaux pour l'avocat fiscaliste, le Conseil supérieur du notariat pour le notaire, le Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables pour l'expert-comptable.

La nouvelle composition du Comité de l'abus de droit fiscal entrera en vigueur à compter du 1^{er} avril 2009. ■