

Le nouvel abus de droit fiscal entre en vigueur, l'Administration fiscale publie ses commentaires

Depuis la loi de finances pour 2019, l'Administration fiscale dispose d'un nouvel outil, le nouvel abus de droit fiscal, codifié à l'article L64 A du Livre des procédures fiscales. Sous certaines conditions, l'Administration fiscale peut remettre en cause des opérations patrimoniales poursuivant un objectif **principalement** fiscal.

Cette nouvelle procédure pourra s'appliquer à des actes passés à compter du 1^{er} janvier 2020, dans le cadre de rectifications engagées à compter du 1^{er} janvier 2021.

Ce nouvel abus de droit suscite de nombreuses interrogations et inquiétudes, portant notamment sur la sécurité juridique d'un certain nombre d'opérations patrimoniales classiques et sur l'appréciation du caractère principal de la motivation fiscale d'une opération, par rapport aux autres objectifs qu'ils soient économiques, patrimoniaux ou professionnels.

Les commentaires de l'Administration fiscale étaient donc particulièrement attendus depuis un an. Ils viennent d'être publiés dans la base BOFIP, le 31 janvier 2020 (BOI-CF-IOR-30-20 n°1 et suivants).

Ils rappellent notamment le contexte dans lequel cette nouvelle mesure a été adoptée. Ils indiquent surtout que :

- ✓ d'une part, comme l'abus de droit classique, cette disposition « *n'a pas pour objet d'interdire au contribuable de choisir le cadre juridique le plus favorable du point de vue fiscal pourvu que ce choix ou les conditions le permettant ne soient empreints d'aucune artificialité (en ce sens R.M. Christ n°73340, JO AN du 10 novembre 2015, p. 8219)* »
- ✓ d'autre part, deux éléments doivent être cumulativement réunis pour que ce nouvel abus de droit soit caractérisé, la charge de la preuve incombant à l'Administration fiscale :
 - « un élément **objectif** : l'utilisation d'un texte à l'encontre des intentions de son auteur ;
 - un élément **subjectif** : la volonté principale d'é luder l'impôt. »

Par exemple, les commentaires rappellent que les transmissions anticipées de patrimoine, y compris en cas de donations avec réserve d'usufruit, ne sont pas en elles-mêmes concernées par cette mesure, dès lors bien entendu que celles-ci ne sont pas fictives.

Ces commentaires, de portée générale, permettent de rappeler que l'utilisation d'une incitation fiscale prévue par le législateur n'est bien-sûr pas sanctionnée en elle-même, dès lors que l'opération envisagée ne va pas à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit applicable. Ainsi, *« lorsque c'est le législateur qui a souhaité encourager un schéma par une incitation fiscale, l'article L64 A du LPF ne peut en principe s'appliquer, quand bien même ce schéma aurait un but principalement fiscal, à condition qu'il ne soit pas manifestement détourné de son objet ».*

*Blanche de Labarre
Ingénierie Patrimoniale*

*Achévé de rédiger le 24 février 2020
Document d'information sans valeur contractuelle*