

NF1374-8

Précisions sur la notion de but exclusivement fiscal en matière d'abus de droit par fraude à la loi

L'administration fiscale peut utiliser la procédure de répression des abus de droit pour requalifier des distributions de dividendes en salaires, dès lors qu'elle peut démontrer la mise en place d'artifices.

CE, 29 nov. 2024, n° 487707, B

Dans un arrêt du 29 novembre 2024, le Conseil d'État a retenu la qualification d'abus de droit du fait de l'interposition artificielle de sociétés et a ainsi requalifié des dividendes, au traitement fiscal et social plus favorable, en traitements et salaires. Cette décision élargit le champ d'application de l'abus de droit par fraude à la loi. Dans des situations où des revenus salariaux sont artificiellement transformés en dividendes, la fraude à l'impôt sur le revenu s'accompagne inévitablement d'une fraude aux cotisations sociales. Toutefois, ce cumul n'empêche pas que le montage artificiel conserve, au regard de l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales (LPF), un objectif « exclusivement fiscal » au sens de cette disposition.

L'abus de droit fiscal : notion et procédure

L'abus de droit est régi par les articles L. 64 et L. 64 A du LPF. Cette procédure concerne tous les impôts et peut être mise en œuvre indépendamment de la nature de l'infraction, qu'elle porte sur l'assiette, la liquidation ou le paiement de l'impôt.

Contrairement à la fraude fiscale, qui implique une violation délibérée des obligations fiscales, l'abus de droit consiste en une instrumentalisation des règles juridiques à des fins exclusivement fiscales. Il ne s'agit donc pas d'une infraction directe, mais d'un usage détourné de la règle, contraire à l'intention de son auteur.

La loi de finances pour 2019 a introduit une distinction entre l'abus de droit « classique » prévu à l'article L. 64 du LPF et le « mini » abus de droit prévu à l'article L. 64 A du LPF.

L'abus de droit « classique »

L'article L. 64 du LPF distingue deux formes d'abus de droit.

Les actes fictifs : Ils peuvent être soit purement fictifs, c'est-à-dire ne correspondant pas à une situation réelle (ex. : baux fictifs ou sociétés fictives); soit déguisés, dans ce cas, une opération réelle masque sa véritable nature (ex. : donation déguisée en vente pour réduire les droits d'enregistrement).

La fraude à la loi : Elle repose sur la réunion d'un critère objectif et d'un critère subjectif.



Alexandre
POLAK
Avocat associé
Coblençe Avocats



Thibaut HUBERT
Avocat
collaborateur
Coblençe Avocats



Arthur NADOT
Avocat
collaborateur
Coblençe Avocats