

■ **Fiscalité** | Patrimoine

Du neuf en matière de planification?

► La nouvelle mesure anti-abus modifie la donne. Explications.

Depuis le 1^{er} juillet, une nouvelle mesure dite "anti-abus" permet au fisc de contester certaines opérations réalisées dans le cadre d'une planification patrimoniale. Jusqu'à ce jour, les dispositions de ce type visaient les impôts directs et ne s'appliquaient pas à la sphère privée (droits de succession, droits d'enregistrement dus sur des transactions privées, ...). Ce n'est plus le cas. La nouvelle mesure vise à rendre inopposables à l'Etat et taxables, des opérations qui ne paraissent pas visées par la loi fiscale, certaines donations, acquisitions immobilières démembrées, le recours à une société dans certains cas, etc. Elle vise aussi les opérations réalisées de manière à bénéficier d'un avantage fiscal prévu par la loi. Le but poursuivi par le ministre des Finances est de contrer les opérations qui ne viseraient qu'à réaliser un gain d'impôt. Plus globalement, la nouvelle mesure est une remise en cause du principe selon lequel "ce qui n'est pas interdit est permise (c'est-à-dire, vu d'un point de vue fiscal, que ce que la loi ne prévoit pas spécifiquement de taxer ne l'est pas). Sans doute au risque de mettre à mal un principe essentiel de l'Etat de droit : la sécurité juridique. D'autant que le critère de distinction entre ce qui serait acceptable à l'avenir et ce qui ne le serait pas est

le respect de l'"objectif" de la loi fiscale concernée. Mais cet objectif sera souvent ardu, voire impossible, à établir. Si une disposition d'un code fiscal prévoit qu'une opération précise, bien spécifique, est taxable, on peut penser que l'objectif du législateur était de taxer cette situation bien particulière seulement et pas d'autres opérations, même si elles lui sont proches. Le fisc ne dit rien d'autre dans une circulaire récente lorsqu'il rappelle que, quand le texte de la disposition fiscale est claire, "les objectifs de celle-ci sont clairs et contenus dans la disposition elle-même".

Pourtant, le fisc estime que la nouvelle règle permettra parfois de taxer l'opération proche de celle visée par la loi. On imagine le nombre de litiges que cela va entraîner. D'autant que le choix de la voie la moins imposée reste un droit pour le contribuable. On peut se demander par exemple si un don manuel (exonéré de droits de donation) ne doit pas être considéré comme un "abus". Il existe en effet une disposition fiscale qui prévoit que les donations sont imposables (article 131 C.E., à lire parallèlement à l'article 931 C.C.). L'"objectif" de la loi fiscale est donc de taxer les donations. Pourtant, le fisc, qui vient d'établir une liste d'opérations qui ne constituent pas des "abus" d'après lui, a placé les dons manuels parmi celles-ci.

Pour démontrer qu'il n'y a pas "abus", le contribuable doit démontrer que l'opération se justifie par d'autres motifs que l'évitement d'un impôt. On a souvent d'autres motifs... Suivant les travaux parlemen-

taires, il faudra qu'ils soient proportionnés et non communs à toute opération. Le fisc ajoute enfin dans sa circulaire, pour faire bonne mesure, que le contribuable viole l'objectif de la loi fiscale si l'opération (qui lui procure un gain d'impôt) constitue une "construction purement artificielle".

A titre d'exemples donnés par l'administration, la mesure anti-abus condamnerait l'utilisation de certaines clauses de répartition de la communauté conjugale. Elle permettrait de sanctionner l'acquisition d'un bien immobilier en usufruit par les parents et en nue propriété par les enfants lorsque ces derniers utilisent des fonds que leurs parents leur ont préalablement donnés pour acheter la nue propriété. Assez étrangement, l'administration ne donne pas comme exemple d'abus, l'achat par une société de l'usufruit d'un bien tandis que l'associé de la

même société en acquiert la nue propriété. Ce mécanisme était pourtant un des premiers visés par le secrétaire d'Etat aux Finances. Il est vrai que le mécanisme, s'il est mis en œuvre de manière déraisonnable – comme c'est généralement le cas –, peut parfaitement être combattu par recours au principe fondamental que la simulation est interdite, c'est-à-dire le fait pour le contribuable de ne pas assumer pleinement les conséquences de ses actes (acheter une nue propriété pour un prix inférieur à sa valeur économique, organiser un droit d'usufruit comme un simple bail, etc.).

Une chose est sûre : le droit des citoyens de connaître la fiscalité qui sera appliquée aux opérations qu'ils réalisent ne sort pas gagnant de ces péripéties légales.

Manoël Dekeyser et Grégory Homans
Avocats

→ www.dekeyser-associes.com

