



**RÉPUBLIQUE  
FRANÇAISE**

*Liberté  
Égalité  
Fraternité*



FINANCES PUBLIQUES

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

SERVICE DE LA SECURITE JURIDIQUE ET  
DU CONTRÔLE FISCAL

Sous-direction de la sécurité juridique des professionnels

Bureau SJCF 3 B

86, allée de Bercy - Teledoc 944

75572 PARIS cedex 12

**Séance n°1 du 4 février 2022 (complément) : avis rendus par le comité de l'abus de droit fiscal commentés par l'administration (CADF/AC n° 1/2022).**

➤ ***Affaire n° 2021-29 concernant M. X***

M. X détenait au 31 décembre 2007 99,98 % du capital, d'un montant de 100 000 euros, de la société à responsabilité (SARL) A dont il est le dirigeant et qui exerce une activité de holding. Cette société détenait 99,8 % du capital, d'un montant de 560 000 euros, de la SARL B dont M. X est également le dirigeant.

La SARL B a cédé le 30 juin 2008 à un tiers l'intégralité des 67 499 titres de participation de la société C, représentant 99,99 % du capital de cette société, pour une somme de 3 849 943 euros. Elle a également cédé les murs de cette société pour un montant de 400 000 euros. La société a déclaré le produit de cette cession en produit exceptionnel, s'élevant à 1 816 164 euros, au titre de ses résultats fiscaux de l'exercice clos en 2008.

Les SARL A et B ont transféré le 11 novembre 2009 à Londres leurs sièges sociaux auparavant situés en France et les sociétés anglaises D (Limited) et E (Limited) ont respectivement et concomitamment été créées. A la suite de ce transfert en Angleterre, les sociétés A et B ont fait l'objet d'une radiation sans liquidation du registre du commerce et des sociétés respectivement les 4 et 7 décembre 2009. Ce transfert du siège social vers un Etat membre de l'Union européenne n'a pas entraîné les conséquences d'une cessation d'entreprise en vertu du troisième alinéa du 2 de l'article 221 du code général des impôts dans sa rédaction alors applicable et est donc resté sans conséquence fiscale à l'égard des associés dès lors non imposables sur le boni de liquidation. Les deux sociétés anglaises ont été dissoutes le 28 juin 2011.

A la suite d'une visite domiciliaire effectuée le 10 octobre 2008 dans les locaux d'une société proposant des produits de défiscalisation à ses clients, l'administration fiscale a procédé à la saisie de divers documents faisant présumer une fraude fiscale commise par M. X. Elle a déposé plainte auprès du procureur de la République. Les éléments communiqués par le Procureur national financier ont conduit l'administration à considérer que le montage initié par cette société, se traduisant par la création de sociétés à l'étranger et l'ouverture de comptes également à l'étranger, conduisait à l'apparence d'un transfert dans un pays de l'Union européenne du siège social des deux sociétés françaises à seule fin d'éviter l'imposition des associés à raison du boni réalisé lors de leur liquidation en France.

L'administration a constaté que le montage avait en l'espèce impliqué l'utilisation de deux sociétés dormantes étrangères, la société F, immatriculée à Londres depuis le 9 décembre 2004 et la société G immatriculée à Gibraltar depuis le 24 juin 2008. La société G est détenue par M. X et possède depuis le 9 décembre 2009 l'intégralité du capital de la société F, laquelle détient la société H établie au Royaume-Uni.

L'administration a relevé que des virements provenant du compte bancaire de la SARL B à destination des comptes bancaires ouverts dans une banque établie en Lettonie au nom des sociétés F et H avaient été constatés en 2009. Un virement en date du 11 septembre 2009 et deux virements en date du 30 décembre 2009 ont été effectués en faveur de la société F pour un montant total de 1 342 031 euros. Quatre virements en date des 18 mai 2009, 22 septembre et 30 décembre 2009 ont été réalisés au profit de la société H pour un montant global de 1 319 275 euros. M. X est mandataire et bénéficiaire économique des comptes bancaires de ces sociétés.

L'administration a également relevé que les sommes versées sur les comptes ouverts en Lettonie avaient été transférées, à l'initiative de M. X, vers des comptes ouverts au Luxembourg que celui-ci détenait directement ou indirectement et lui avaient permis de procéder à l'acquisition de deux biens immobiliers situés respectivement en France et au Portugal et d'un véhicule de marque.

Elle a estimé que les sociétés anglaises D et E n'avaient jamais eu d'activité à l'étranger et que le montage mis en place impliquant les sociétés anglaises F et H et la société G établie à Gibraltar, structures sans activités et constituant des coquilles vides, ne poursuivait d'autre objectif que de donner l'apparence d'un transfert de siège social des SARL A et B de la France vers l'Angleterre afin de bénéficier des dispositions du troisième alinéa du 2 de l'article 221 du code général des impôts dans sa rédaction alors applicable et de ne pas faire supporter à M. X la taxation à son nom du boni de liquidation de ces deux sociétés à la suite de la cessation définitive de leurs activités en France.

L'administration a mis en œuvre la procédure d'abus de droit fiscal prévue par l'article L 64 du livre des procédures fiscales. Estimant que, bien que régulier en la forme, le transfert du siège social des sociétés A et B ne recouvrait aucune réalité tant juridique qu'économique et devait être écarté comme fictif, l'administration a, par une proposition de rectification en date du 11 avril 2019, fait application des dispositions de l'article 111 bis et du 3° de l'article 112 du code général des impôts et imposé M. X au titre de l'année 2009 à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers à raison du boni de liquidation d'un montant de 4 549 705 euros. Elle a également notifié un rehaussement des contributions sociales et a assorti les droits dus de la majoration pour abus de droit au taux de 80 % prévu par le b) de l'article 1729 de ce code.

Le Comité a entendu ensemble lors de la séance du 4 février 2022 le contribuable et son conseil ainsi que le représentant de l'administration.

Le Comité a décidé, compte tenu des arguments développés lors de cette séance, de procéder à un complément d'instruction et a, par lettre du 17 février 2022, demandé au contribuable de lui adresser des documents complémentaires. M. X lui a fait parvenir, le 15 avril 2022 dans le délai qui lui était imparti, certaines des pièces dont la production était demandée ainsi que d'autres documents. L'administration n'a pas produit de nouvelles observations à la suite de la communication de l'ensemble de ces documents. Le Comité estime que, compte tenu de l'ensemble des écritures des parties et de la consistance des éléments produits après la séance du 4 février 2022, son avis peut être rendu sans qu'il soit nécessaire de procéder à une nouvelle audition.

Le Comité rappelle qu'en vertu de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, il est seulement saisi pour avis sur l'existence d'un abus de droit fiscal et qu'il ne lui appartient pas de se prononcer sur tout différend opposant l'administration fiscale et le contribuable sur le montant des sommes imposées.

Le Comité estime que, si le fait de transférer le siège social d'une société, situé en France, dans un autre pays de l'Union européenne dans le but de bénéficier d'une législation plus avantageuse ne constitue pas par lui-même un abus de droit, l'administration est fondée à mettre en œuvre la procédure prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales lorsque ce transfert présente un caractère fictif et, s'inscrivant dans le cadre d'un montage artificiel, n'a été effectué qu'à seule fin

de faire échapper à l'imposition en France des sommes qui devraient normalement y être soumises.

Le Comité relève, en premier lieu, qu'en l'absence de justifications probantes et eu égard aux déclarations de M. X lors de l'instruction de la plainte déposée par l'administration, il ne ressort des pièces soumises à son appréciation ni que les sociétés F et H se seraient livrées à une activité effective ni que les sociétés anglaises D et E, créées concomitamment au transfert en Angleterre du siège social des sociétés françaises A et B, auraient exercé une quelconque activité économique à l'étranger de la date de leur création à celle de leur dissolution le 28 juin 2011, ni que M. X aurait exercé des activités professionnelles par l'intermédiaire de ces sociétés. Il en déduit que l'administration doit ainsi être regardée comme apportant des éléments précis et concordants établissant que ce transfert ne saurait s'analyser comme le transfert du siège social des sociétés françaises A et B vers un pays membre de l'Union européenne avec transfert d'actif et qu'il ne correspond à aucune réalité.

Le Comité constate, en second lieu, qu'il n'est pas contesté que les sommes de 1 342 031 euros et de 1 319 275 euros, versées en 2009 sur des comptes bancaires ouverts dans une banque établie en Lettonie au nom des sociétés F et H et dont M. X est mandataire et le seul bénéficiaire économique, proviennent des virements effectués à partir du compte bancaire de la SARL B et ont pour origine à due concurrence le produit de la cession en 2008 des titres de la société C. Il relève qu'aucune justification aux plans juridique ou économique de ces virements n'a été apportée et que M. X ne conteste pas le fait invoqué par l'administration selon lequel le contribuable a fait transférer ces sommes vers des comptes ouverts au Luxembourg qu'il détenait directement ou indirectement et qui lui ont permis de procéder à l'acquisition de deux biens immobiliers situés respectivement en France et au Portugal et d'un véhicule de marque.

Le Comité considère que l'administration doit ainsi être regardée comme établissant que le transfert en Angleterre du siège social des sociétés françaises A et B présente un caractère fictif et que ce transfert a dissimulé une cessation effective de toute activité de ces sociétés en France se traduisant par les opérations de liquidation et d'appréhension par M. X des actifs financiers de ces deux sociétés. Il estime que, s'inscrivant dans le cadre d'un montage artificiel, ce transfert n'a été effectué qu'à seule fin de faire échapper à l'imposition en France des sommes devant normalement y être soumises entre les mains de M. X à raison du boni de liquidation. Il estime que si le contribuable fait valoir dans ses dernières écritures que des mouvements financiers ont été réalisés en 2010, soit l'année suivant celle de la radiation de ces sociétés du registre du commerce et des sociétés, cette circonstance est sans incidence sur leur liquidation en 2009 dès lors qu'il n'est pas établi qu'elles auraient exercé effectivement une activité économique après 2009 et alors que ces mouvements correspondent exclusivement à l'utilisation de la trésorerie issue de la cession des titres de la société C et restant disponible.

Le Comité émet en conséquence l'avis que, dans les circonstances de l'espèce, l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure d'abus de droit fiscal prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales.

Enfin le Comité estime que M. X doit être regardé comme ayant eu l'initiative principale du montage constitutif de l'abus de droit et, en outre, comme en ayant été le principal bénéficiaire au sens du b) de l'article 1729 du code général des impôts. Il émet donc l'avis que l'administration est fondée à appliquer la majoration de 80 % prévue par ces dispositions.

Nota : l'administration a pris note de l'avis émis par le comité.