

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 L-2-09

N° 4 du 12 JANVIER 2009

AVIS RENDUS PAR LE COMITE CONSULTATIF POUR LA REPRESSION DES ABUS DE DROIT
SEANCES N^{OS} 6 et 7 DE L'ANNEE 2008

(LPF art. L. 64)

NOR : BUD L 09 0003 J

Bureau JF-2B

PRESENTATION

Dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du LPF, le litige peut être soumis, à la demande du contribuable ou de l'administration, à l'avis du comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Les avis rendus par le comité consultatif pour la répression des abus de droit font l'objet d'un rapport annuel adressé au Ministre par le Président du comité et qui est reproduit sous la forme d'un BOI.

Afin d'assurer une information plus complète et plus rapide, les avis rendus par ce comité sont également publiés.

La position qu'entend adopter l'administration sur chacun des dossiers soumis à l'avis du comité est indiquée à titre informatif.

Il est rappelé que lorsque l'administration ne se conforme pas à l'avis du comité, il lui appartient d'apporter la preuve du bien-fondé de la rectification.

Le présent BOI porte sur les avis rendus au cours des séances six et sept de l'année 2008.

Le Chef de Service

Jean-Pierre Lieb



Séance n° 6 du 22 octobre 2008

1. Affaire n° 2008-08 concernant M. M...

« M. M... exerçait à titre personnel l'activité d'expert-comptable. Il a cédé, le 28 décembre 2004, son activité à une société d'exercice libéral unipersonnelle à responsabilité limitée (SELURL) enregistrée le même jour mais constituée cinq jours auparavant. Cette cession s'est réalisée en exonération de plus-value sur le fondement des dispositions de l'article 238 quaterdecies du code général des impôts en vigueur lors de l'opération.

L'administration a remis en cause l'exonération de la plus-value dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit.

Le Comité, au vu des éléments portés à sa connaissance, relève que :

- M. M... a demandé le bénéfice d'un dispositif exonérant la plus-value constatée en cas de cession d'une activité libérale lorsque le repreneur exerce, dans les mêmes locaux, une activité de même nature ;

- il est le cédant et l'associé unique de la SELURL cessionnaire ;

- aucune modification au mode d'activité de M. M... n'a été constatée postérieurement à la création de la SELURL .

Le Comité observe que la cession de son activité libérale par M. M... au profit de la société dont il est l'associé unique et l'exonération de la plus-value qui en découle sont directement contraires aux objectifs poursuivis par le législateur lorsqu'il a mis en place le dispositif d'exonération utilisé par M. M....

Il en conclut que, par cette construction juridique, M. M..., recherchant le bénéfice d'une application littérale de l'article 238 quaterdecies du code général des impôts précité à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, n'a pu être inspiré, à la date à laquelle s'est réalisée cette opération, par aucun autre motif que celui d'éluider la charge fiscale que, s'il n'avait pas passé cet acte, il aurait normalement supportée.

En conséquence, le Comité émet l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure prévue par l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration a pris note de l'avis favorable du Comité.

2. Affaire n° 2008-09 concernant M. L...

« M. L... exerçait à titre personnel l'activité d'avocat. Il a cédé, le 4 octobre 2004, son activité à une société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL). Cette cession s'est réalisée en exonération de plus-value sur le fondement des dispositions de l'article 238 quaterdecies du code général des impôts en vigueur lors de l'opération.

L'administration a remis en cause l'exonération de la plus-value dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit.

Le Comité, au vu des éléments portés à sa connaissance, relève que :

- M. L... a demandé le bénéfice d'un dispositif exonérant la plus-value constatée en cas de cession d'une activité notamment libérale lorsque le repreneur exerce, dans les mêmes locaux, une activité de même nature ;

- il est le cédant et l'associé majoritaire à 95 % de la SELARL cessionnaire, son épouse détenant le capital restant ;

- la SELARL s'est engagée pendant une durée minimum de cinq ans à exploiter la clientèle du cabinet de M. L... ayant fait l'objet de la cession ;

- aucune modification au mode d'activité de M. L... n'a été constatée postérieurement à la création de la SELARL.

Le Comité observe également que, si la société a été créée le 8 septembre 2004, l'opération réalisée par M. L..., consistant en la vente à lui-même de son cabinet d'avocat est néanmoins contraire aux objectifs poursuivis par le législateur lorsqu'il a mis en place le dispositif d'exonération utilisé par l'intéressé.

En conséquence, le Comité émet l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure prévue par l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration a pris note de l'avis favorable du Comité.

3. Affaire n° 2008-10 concernant M. P...

« M. P... exerçait à titre personnel l'activité de commissaire aux comptes. Il a cédé, le 20 décembre 2004, son activité à une SARL constituée le 22 octobre 2004, inscrite sur la liste des commissaires aux comptes du ressort de la Cour d'Appel de Paris le 9 novembre. Cette cession s'est réalisée en exonération de plus-value sur le fondement des dispositions de l'article 238 quaterdecies du code général des impôts en vigueur lors de l'opération.

L'administration a remis en cause l'exonération de la plus-value dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit.

Ainsi, l'administration a relevé les éléments de fait suivants :

- M. P... a demandé le bénéfice d'un dispositif exonérant la plus-value constatée en cas de cession d'une activité notamment commerciale ou libérale lorsque le repreneur exerce, dans les mêmes locaux, une activité de même nature ;

- il est le cédant et l'associé majoritaire à 99,99 % de la SARL cessionnaire ;

- aucune modification au mode d'activité de M. P... n'a été constatée postérieurement à la création de la SARL.

Le Comité observe toutefois qu'en égard aux règles régissant la profession de commissaires aux comptes, l'exercice de cette activité sous forme de société présente, ainsi que le soutient le contribuable, des avantages économiques et juridiques, notamment au regard de la pérennité des mandats de commissaire aux comptes qui restent affectés à la société en cas de modification de ses dirigeants ou en cas d'absorption.

Cette opération n'ayant par conséquent pas un but exclusivement fiscal, le Comité émet l'avis que l'administration n'était pas fondée à mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit. »

Nota : l'administration s'est rangée à l'avis émis par le Comité.

4. Affaire n° 2008-13 concernant la société de fait A...

« Les époux A... exerçaient tous deux, sous forme de société de fait, l'activité de chirurgiens-dentistes. Ils ont cédé, par une convention en date du 15 octobre 2004, leur activité à une société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL), dont ils étaient les seuls associés. Cette cession a été réalisée en exonération de plus-value sur le fondement des dispositions de l'article 238 quaterdecies du code général des impôts en vigueur lors de l'opération.

L'administration a remis en cause l'exonération de la plus-value dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit au motif que cette construction juridique méconnaît l'intention du législateur.

Pour justifier le redressement, l'administration a relevé les éléments de fait suivants :

- les époux A... ont demandé le bénéfice d'un dispositif destiné à favoriser le maintien des activités de proximité, dispositif exonérant la plus-value constatée en cas de cession d'une activité libérale, lorsque le repreneur exerce, dans les mêmes locaux, une activité de même nature ;

- ils sont les cédants et les cessionnaires de l'activité ;

- ils sont les associés uniques de la SELARL cessionnaire;

- aucune modification au mode d'activité des époux A... n'a été constatée postérieurement à la création de la SELARL.

Le Comité relève toutefois que les époux A... ont accompli, dès le mois de janvier 2004, des démarches en vue de la constitution de la société et, notamment, fait réaliser un audit par un cabinet de conseil et ont eu recours à des consultations juridiques portant sur cette transformation.

De plus, ils ont manifesté au mois de mai 2004 auprès du Conseil départemental de l'Ordre des chirurgiens dentistes leur volonté d'exercer sous forme de SELARL, afin de pouvoir accomplir les formalités liées à cette transformation.

Au vu de ces éléments, le Comité considère qu'il doit être tenu pour établi que les époux A... avaient conçu le projet de la création d'une SELARL et du transfert à cette société de leur activité, et entrepris les démarches utiles à cette création, avant l'entrée en vigueur de la loi du 9 août 2004. Ils poursuivaient ainsi nécessairement, à travers cette transformation de la forme de leur exploitation, des objectifs autres que ceux exclusivement fiscaux dont l'administration s'est prévaluée, même si le transfert d'activité n'a été effectivement opéré qu'après l'entrée en vigueur de la loi.

Par conséquent, le Comité émet l'avis que l'administration n'était pas fondée à mettre en œuvre la procédure prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration s'est rangée à l'avis émis par le Comité.

5. Affaire 2008-14 concernant M. L...

« M. L... exerçait à titre personnel l'activité d'ophtalmologiste. Il a cédé, par acte enregistré le 22 décembre 2004, son activité à une société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL) dont, hormis l'unique part détenue par son père, il détient la totalité des parts. Cette cession a été réalisée en exonération de plus-value sur le fondement des dispositions de l'article 238 quaterdecies du code général des impôts en vigueur lors de l'opération.

L'administration a remis en cause l'exonération de la plus-value dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit au motif que cette construction juridique méconnaît l'intention du législateur.

Pour justifier le redressement, l'administration a relevé les éléments de fait suivants :

- M. L... a demandé le bénéfice d'un dispositif destiné à favoriser le maintien des activités de proximité, dispositif exonérant la plus-value constatée en cas de cession d'une activité notamment libérale lorsque le repreneur exerce, dans les mêmes locaux, une activité de même nature ;

- il est le cédant et le cessionnaire de l'activité ;

- il est l'associé quasi unique de la SELARL cessionnaire, son père ne possédant qu'une part.

Le Comité relève toutefois que M. L... précise qu'il avait conçu le projet de transférer son activité à une société créée à cet effet bien avant le vote de la loi du 9 août 2004.

Il constate que, d'une part, la réalité de ce projet peut être tenue pour établie à la fois par les consultations juridiques auxquelles M. L... a procédé et qui ont notamment donné lieu à la rédaction d'un audit datant du mois d'avril 2004 et par les démarches accomplies afin d'élargir l'activité de son cabinet et que, d'autre part, ce projet professionnel s'est effectivement concrétisé par le recrutement d'un orthoptiste salarié et des investissements d'un montant significatif.

Le Comité estime que, même si le transfert de l'activité à la société constituée à cet effet et l'extension de cette activité ont eu lieu postérieurement au vote de la loi du 9 août 2004, les démarches accomplies en vue de ce transfert démontrent que le projet professionnel de M. L... avait été formé avant le vote de cette loi.

Ainsi, la cession de l'activité individuelle de M. L... à la SELARL s'inscrivant dans un projet de développement professionnel, ne poursuivait pas un objectif exclusivement fiscal.

En conséquence, le Comité émet l'avis que l'administration n'était pas fondée à mettre en œuvre la procédure prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration s'est rangée à l'avis émis par le Comité.

Séance n° 7 du 27 novembre 2008

6. Affaire n° 2008-18 concernant la société C...

« La société C... a acquis le 30 octobre 2002 la totalité du capital de la société U..., ayant pour objet social l'achat, la souscription et la vente de tous titres de participations dans toutes sociétés ainsi que la gestion de toutes disponibilités lui appartenant. Le prix d'acquisition, s'élevant à 36 400 415 €, a été calculé en diminuant le montant de l'actif net réévalué au jour de la cession, soit 37 022 411 €, d'un abattement forfaitaire de 609 796 € et de la somme de 12 200 € correspondant au montant des droits d'enregistrement lié au transfert de titres.

La société C..., qui a entendu se prévaloir du régime des sociétés mères prévu aux articles 145, 146 et 216 du code général des impôts, a pris l'engagement formel, alors exigé par l'article 54 de l'annexe II à ce code, de conserver les titres acquis pendant une durée minimale de deux ans.

Le 31 décembre 2002, la société C... a reçu une distribution de la société U... d'un montant de 10 016 188 € et a constitué à la clôture de l'exercice 2002 une provision pour dépréciation des titres de la société U... à hauteur de 8 969 431 €.

Le 31 décembre 2003, la société C... a reçu une distribution de la société U... d'un montant de 1 147 852 € et a constitué à la clôture de l'exercice 2003 une provision complémentaire pour dépréciation des titres de la société U... pour 1 124 724 €.

Ces distributions, placées sous le régime des sociétés mères ont ainsi été retranchées du bénéfice net total de la société C... sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%.

L'administration a relevé qu'à la date de la cession des titres, la société U... ne détenait plus aucun actif corporel ou incorporel, n'exerçait plus aucune activité mais disposait de liquidités importantes résultant de la cession

antérieure de ses actifs. Elle a estimé que sous le couvert d'une acquisition de titres et de distributions de dividendes, opérations en apparence ordinaires, la société C... avait en fait réalisé une opération dont l'objectif était exclusivement fiscal dès lors qu'il était manifeste qu'elle n'avait jamais eu l'intention d'animer la société U... pas plus qu'elle n'avait eu l'intention de valoriser sa participation, les titres de cette société ayant été dépréciés par voie de provision au fur et à mesure des distributions de dividendes dont l'incidence fiscale a été neutralisée grâce au régime des sociétés mères. Elle en a déduit que l'opération appréciée dans sa globalité n'avait pu être inspirée par aucun autre motif que celui de minorer le résultat de la société C... et par suite d'éluider l'impôt correspondant.

L'administration a mis en œuvre la procédure de répression des abus de droit et a ainsi refusé, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, l'application du régime des sociétés mères ce qui s'est traduit par une rectification des résultats de la société C... des sommes de 10 016 188 € et 1 147 852 € au titre des exercices clos le 31 décembre respectivement des années 2002 et 2003.

Après avoir entendu les représentants de la société et de l'administration fiscale, le Comité a relevé :

- que la société U..., qui était initialement une société holding, détenait déjà des liquidités depuis près de deux ans au moment de la cession ;

- que la société C..., en se plaçant sous le régime des sociétés mères, s'était engagée formellement à conserver pendant deux ans les titres de la société U... laquelle continuait à exercer une activité conformément à son objet social ;

- que l'acquisition avait été suivie des deux distributions précitées lesquelles n'avaient porté que sur une partie de l'ensemble des actifs de la société ;

- qu'il n'était pas établi que la société C... avait procédé aux remboursements des apports.

Le Comité a déduit de l'ensemble des éléments ainsi portés à sa connaissance, que la société C... n'avait pas fait une application abusive du régime des sociétés mères.

En conséquence, le Comité a émis l'avis que l'administration n'était pas fondée à mettre en œuvre la procédure prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : Il ressort des éléments du dossier, toutefois non portés à la connaissance du Comité, que les apports de la société C... dans la société U... ont été remboursés en quasi totalité au cours de l'exercice 2003, soit dans un laps de temps relativement court par rapport au principal des distributions litigieuses. En conséquence, l'administration a décidé de ne pas se ranger à l'avis émis par le Comité.

7. Affaire n° 2008-19 concernant la société Ch...

« La société Ch... a acquis le 29 juillet 2002 la totalité du capital de la société Ca..., entreprise de maçonnerie et couverture, le prix d'acquisition s'élevant à 431 600 €.

La société Ch..., qui a entendu se prévaloir du régime des sociétés mères prévu aux articles 145, 146 et 216 du code général des impôts, a pris l'engagement formel, alors exigé par l'article 54 de l'annexe II à ce code, de conserver les titres acquis pendant une durée minimale de deux ans.

Le 31 juillet 2002, la société Ch... a reçu une distribution de la société Ca... d'un montant de 456 544 € et a constitué à la clôture de l'exercice 2002 une provision pour dépréciation des titres de la société Ca... à hauteur de 429 205 €.

Le 1er janvier 2004, la société Ca... a été dissoute avec transmission universelle de son patrimoine au profit de la société Ch... qui a été elle-même, à la même date, dissoute avec transmission universelle de son patrimoine au profit de la société C...

Cette distribution, placée sous le régime des sociétés mères, a ainsi été retranchée du bénéfice net total de la société Ch... sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%.

L'administration a relevé qu'à la date de la cession des titres, la société Ca... ne détenait plus aucun actif corporel ou incorporel, n'exerçait plus aucune activité mais disposait de liquidités importantes. Elle a estimé que sous le couvert d'une acquisition de titres et de la distribution de dividendes, opérations en apparence ordinaires, la société Ch... avait en fait réalisé une opération dont l'objectif était exclusivement fiscal dès lors qu'il était manifeste qu'elle n'avait jamais eu l'intention d'animer la société Ca... pas plus qu'elle n'avait eu l'intention de valoriser sa participation, les titres de cette société ayant été dépréciés par voie de provision compte tenu de la

distribution de dividendes dont l'incidence fiscale a été neutralisée grâce au régime des sociétés mères. Elle en a déduit que l'opération appréciée dans sa globalité n'avait pu être inspirée par aucun autre motif que celui de minorer le résultat de la société Ch... et par suite d'éluider l'impôt correspondant.

L'administration a mis en œuvre la procédure de répression des abus de droit et a ainsi refusé, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, l'application du régime des sociétés mères ce qui s'est traduit par une rectification des résultats de la société Ch... de la somme de 456 544 € au titre de l'exercice clos en 2002.

Après avoir entendu ensemble les représentants de la société et de l'administration fiscale, le Comité a relevé :

- que la société Ch... avait souscrit l'engagement formel de garder les titres de la société Ca... pendant deux ans afin de bénéficier du régime des sociétés mères ;
- que la société Ch..., en procédant dès l'acquisition des titres Ca... à la distribution de la quasi totalité des réserves de cette société, avait vidé de toute substance cette filiale qui n'exerçait plus aucune activité ;
- qu'ainsi qu'il a été admis lors de l'audition, cette filiale n'avait eu aucune activité postérieurement à cette distribution.

Par suite, le Comité a déduit de l'ensemble des éléments ainsi portés à sa connaissance, que la société Ch... avait souscrit l'engagement formel de conservation des titres pendant une durée de deux ans dans le but exclusif d'atténuer ses charges fiscales grâce à une application littérale des dispositions fiscales relatives au régime des sociétés mères à l'encontre des objectifs poursuivis par le législateur lorsqu'il a adopté ce régime lequel permet, afin d'éviter une double imposition, de ne pas soumettre à l'impôt sur les sociétés dû par la société mère, sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%, les dividendes qu'elle a reçus de sa filiale.

En conséquence, le Comité a émis l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration a pris note de l'avis favorable du Comité.

8. Affaire n° 2008-20 concernant la SA I...

La SA I... a acquis le 1er août 2002 la totalité du capital de la société B..., le prix d'acquisition s'élevant à 430 000 €.

La SA I..., qui a entendu se prévaloir du régime des sociétés mères prévu aux articles 145, 146 et 216 du code général des impôts, a pris l'engagement formel, alors exigé par l'article 54 de l'annexe II à ce code, de conserver les titres acquis pendant une durée minimale de deux ans.

Le 2 août 2002, la société I... a reçu une distribution de la société B... d'un montant de 404 028 € et a constitué à la clôture de l'exercice 2002 une provision pour dépréciation des titres de la société B... pour 379 589 €.

Le 31 mars 2003, la société B... a été dissoute avec transmission universelle de son patrimoine au profit de la SA I... qui a été elle-même, à la même date, dissoute avec transmission universelle de patrimoine au profit de la société C..

Cette distribution, placée sous le régime des sociétés mères, a ainsi été retranchée du bénéfice net total de la SA I... sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%.

L'administration a relevé qu'à la date de la cession des titres, la société B... ne détenait plus aucun actif corporel ou incorporel, n'exerçait plus aucune activité mais disposait de liquidités importantes. Elle a estimé que sous le couvert d'une acquisition de titres et de la distribution de dividendes, opérations en apparence ordinaires, la SA I... avait en fait réalisé une opération dont l'objectif était exclusivement fiscal dès lors qu'il était manifeste qu'elle n'avait jamais eu l'intention d'animer la société B... pas plus qu'elle n'avait eu l'intention de valoriser sa participation, les titres de cette société ayant été dépréciés par voie de provision compte tenu de la distribution de dividendes dont l'incidence fiscale a été neutralisée grâce au régime des sociétés mères. Elle en a déduit que l'opération appréciée dans sa globalité n'avait pu être inspirée par aucun autre motif que celui de minorer le résultat de la SA I... et par suite d'éluider l'impôt correspondant.

L'administration a mis en œuvre la procédure de répression des abus de droit et a ainsi refusé, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales l'application du régime des sociétés mères ce qui

s'est traduit par une rectification des résultats de la SA I... de la somme de 404 028 € au titre de l'exercice clos en 2002.

Après avoir entendu ensemble les représentants de la société et de l'administration fiscale, le Comité a relevé :

- que la SA I... avait souscrit l'engagement de garder les titres de la société B... pendant deux ans afin de bénéficier du régime des sociétés mères ;

- que la SA I..., en procédant très peu de temps après l'acquisition des titres à la distribution de la quasi totalité des réserves de cette société, avait vidé de toute substance cette filiale qui n'exerçait plus aucune activité ;

- qu'ainsi qu'il a été admis lors de l'audition, cette filiale n'avait eu aucune activité postérieurement à cette distribution.

Par suite, le Comité a déduit de l'ensemble des éléments ainsi portés à sa connaissance, que la SA I... avait souscrit l'engagement formel de conservation des titres pendant une durée de deux ans dans le but exclusif d'atténuer ses charges fiscales grâce à une application littérale des dispositions fiscales relatives au régime des sociétés mères à l'encontre des objectifs poursuivis par le législateur lorsqu'il a adopté ce régime lequel permet, afin d'éviter une double imposition, de ne pas soumettre à l'impôt sur les sociétés dû par la société mère, sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%, les dividendes qu'elle a reçus de sa filiale.

En conséquence, le Comité a émis l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration a pris note de l'avis favorable du Comité.

9. Affaire n° 2008-21 concernant la société U...

« La société U... a acquis le 31 octobre 2002 la totalité du capital de la société S..., ayant pour objet social la location immobilière, le prix d'acquisition s'élevant à 992 000 €.

La société U..., qui a entendu se prévaloir du régime des sociétés mères prévu aux articles 145, 146 et 216 du code général des impôts, a pris l'engagement formel, alors exigé par l'article 54 de l'annexe II à ce code, de conserver les titres acquis pendant une durée minimale de deux ans.

Le 4 novembre 2002, la société U... a reçu une distribution de la société S... d'un montant de 815 438 € et a constitué à la clôture de l'exercice 2002 une provision pour dépréciation des titres de la société S... à hauteur de 730 833 €.

Cette distribution, placée sous le régime des sociétés mères, a ainsi été retranchée du bénéfice net total de la société U... sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%.

L'administration a relevé qu'à la date de la cession des titres, la société S... ne détenait plus aucun actif corporel ou incorporel, n'exerçait plus aucune activité mais disposait de liquidités importantes. Elle a estimé que sous le couvert d'une acquisition de titres et de la distribution de dividendes, opérations en apparence ordinaires, la société U... avait en fait réalisé une opération dont l'objectif était exclusivement fiscal dès lors qu'il était manifeste qu'elle n'avait jamais eu l'intention d'animer la société S... pas plus qu'elle n'avait eu l'intention de valoriser sa participation, les titres de cette société ayant été dépréciés par voie de provision compte tenu de la distribution de dividendes dont l'incidence fiscale a été neutralisée grâce au régime des sociétés mères. Elle en a déduit que l'opération appréciée dans sa globalité n'avait pu être inspirée par aucun autre motif que celui de minorer le résultat de la société U... et par suite d'éluider l'impôt correspondant.

L'administration a mis en œuvre la procédure de répression des abus de droit et a ainsi refusé, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales l'application du régime des sociétés mères ce qui s'est traduit par une rectification des résultats de la société U... de la somme de 815 438 € au titre de l'exercice clos en 2002.

Après avoir entendu ensemble les représentants de la société et de l'administration fiscale, le Comité a relevé :

- que la société U... avait souscrit l'engagement de garder les titres de la société S... pendant deux ans afin de bénéficier du régime des sociétés mères ;
- que la société U..., en procédant dès l'acquisition des titres à la distribution de la quasi totalité des réserves de cette société, avait vidé de toute substance cette filiale qui n'exerçait plus aucune activité ;
- qu'ainsi qu'il a été admis lors de l'audition cette filiale n'avait eu aucune activité postérieurement à cette distribution.

Par suite, le Comité a déduit de l'ensemble des éléments ainsi portés à sa connaissance, que la société U... avait souscrit l'engagement formel de conservation des titres pendant une durée de deux ans dans le but exclusif d'atténuer ses charges fiscales grâce à une application littérale des dispositions fiscales relatives au régime des sociétés mères à l'encontre des objectifs poursuivis par le législateur lorsqu'il a adopté ce régime lequel permet, afin d'éviter une double imposition, de ne pas soumettre à l'impôt sur les sociétés dû par la société mère, sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%, les dividendes qu'elle a reçus de sa filiale.

En conséquence, le Comité a émis l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration a pris note de l'avis favorable du Comité.

10. Affaire 2008-22 concernant la société F...

« La société F... a acquis le 21 novembre 2003 auprès de six personnes physiques la totalité des parts de la SARL E..., ayant pour objet social le conseil pour les affaires et la gestion. Le prix d'acquisition s'élevait à 263 080 € alors que le montant des capitaux propres s'élevait à 306 891 €.

La société F..., qui a entendu se prévaloir du régime des sociétés mères prévu aux articles 145, 146 et 216 du code général des impôts, a pris l'engagement formel, alors exigé par l'article 54 de l'annexe II à ce code, de conserver les titres acquis pendant une durée minimale de deux ans.

Le 31 décembre 2003, la société F... a reçu une distribution de la société E... d'un montant de 260 000 € et a constitué à la clôture de l'exercice 2003 une provision pour dépréciation des titres de la société E... à hauteur de 221 420 €.

Cette distribution, placée sous le régime des sociétés mères, a ainsi été retranchée du bénéfice net total de la société F... sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%.

L'administration a relevé qu'à la date de la cession des titres, la société E... ne détenait plus aucun actif corporel ou incorporel, n'exerçait plus aucune activité mais disposait de liquidités importantes. Elle a estimé que sous le couvert d'une acquisition de titres et de la distribution de dividendes, la société F... avait en fait réalisé une opération qui dans son ensemble dissimulait une réalité économique et financière différente. Elle a estimé que la société avait utilisé de manière abusive le mécanisme de distribution des produits des filiales afin de bénéficier du régime des sociétés mères et avait déduit de son résultat une provision pour dépréciation des titres de participation alors qu'il s'agissait en réalité pour la société F... de récupérer immédiatement son investissement de 263 080 €.

L'administration a mis en œuvre la procédure de répression des abus de droit et a ainsi refusé, sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, l'application du régime des sociétés mères et filiales ce qui s'est traduit par une rectification des résultats de la société F... de la somme de 208 420 € résultant de la différence entre le montant constitué, d'une part, des dividendes exonérés en application du régime des sociétés mères, soit 247 000 € et d'autre part, de la provision de 221 420 € pour dépréciation des titres, augmentés et la somme de 260 000 € représentant les produits financiers comptabilisés en 2003.

Après avoir entendu ensemble les représentants de la société et de l'administration fiscale, le Comité a relevé :

- que la société F... avait souscrit l'engagement de garder les titres E... pendant deux ans afin de bénéficier du régime des sociétés mères ;

- que la société F..., en procédant dès l'acquisition des titres de la société E... à la distribution de la quasi totalité des réserves de cette société avait vidé de toute substance cette filiale qui n'exerçait plus aucune activité ;
- qu'ainsi qu'il a été admis lors de l'audition cette filiale n'avait eu aucune activité postérieurement à cette distribution.

Par suite, le Comité a déduit de l'ensemble des éléments ainsi portés à sa connaissance, que la société F... avait souscrit l'engagement formel de conservation des titres pendant une durée de deux ans dans le but exclusif d'atténuer ses charges fiscales grâce à une application littérale des dispositions fiscales relatives au régime des sociétés mères à l'encontre des objectifs poursuivis par le législateur lorsqu'il a adopté ce régime lequel permet, afin d'éviter une double imposition, de ne pas soumettre à l'impôt sur les sociétés dû par la société mère, sous déduction d'une quote-part de frais et charges de 5%, les dividendes qu'elle a reçus de sa filiale.

En conséquence, le Comité a émis l'avis que l'administration était fondée à mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit prévue par l'article L. 64 du livre des procédures fiscales. »

Nota : l'administration a pris note de l'avis favorable du Comité.

11. Affaire 2008-23 concernant la société FP...

« La société FP... a fait l'objet d'un rappel d'impôt sur les sociétés dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales et a demandé à ce que le litige soit soumis à l'avis du Comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Par lettre du 24 novembre 2008, le Comité a été avisé que la société renonçait à cette saisine et qu'elle ne souhaitait pas que son dossier lui soit soumis.

Le Comité a pris acte de ce désistement. »

Nota : l'administration a pris note de ce désistement.

12. Affaire 2008-24 concernant la société Bu...

« La société Bu... a fait l'objet d'un rappel d'impôt sur les sociétés dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales et a demandé à ce que le litige soit soumis à l'avis du Comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Par lettre du 24 novembre 2008, le Comité a été avisé que la société renonçait à cette saisine et qu'elle ne souhaitait pas que son dossier lui soit soumis.

Le Comité a pris acte de ce désistement. »

Nota : l'administration a pris note de ce désistement.

13. Affaire 2008-25 concernant la société FG...

« La société FG... a fait l'objet d'un rappel d'impôt sur les sociétés dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales et a demandé à ce que le litige soit soumis à l'avis du Comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Par lettre du 24 novembre 2008, le Comité a été avisé que la société renonçait à cette saisine et qu'elle ne souhaitait pas que son dossier lui soit soumis.

Le Comité a pris acte de ce désistement. »

Nota : l'administration a pris note de ce désistement..

14. Affaire n° 2008-26 concernant la société A...

« La société A... a fait l'objet de deux rappels d'impôt sur les sociétés dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales et a demandé à ce que le litige soit soumis à l'avis du Comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Par lettre du 24 novembre 2008, le Comité a été avisé que la société renonçait à cette saisine et qu'elle ne souhaitait pas que son dossier lui soit soumis.

Le Comité a pris acte de ce désistement. »

Nota : l'administration a pris note de ce désistement.

15. Affaire n° 2008-27 concernant la société B...

« La société B... a fait l'objet d'un rappel d'impôt sur les sociétés dans le cadre de la procédure de répression des abus de droit prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales et a demandé à ce que le litige soit soumis à l'avis du Comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Par lettre du 24 novembre 2008, le Comité a été avisé que la société renonçait à cette saisine et qu'elle ne souhaitait pas que son dossier lui soit soumis.

Le Comité a pris acte de ce désistement. »

Nota : l'administration a pris note de ce désistement.