

ASSEMBLÉE NATIONALE

7 novembre 2018

PLF POUR 2019 - (N° 1255)

Adopté

AMENDEMENT

N° II-CF1403

présenté par

M. Giraud, rapporteur général

ARTICLE ADDITIONNEL**APRÈS L'ARTICLE 63, insérer l'article suivant:**

I. - Au dernier alinéa du I de l'article 979 du code général des impôts, le mot : « trois » est remplacé par le mot : « deux ».

II. - La dernière phrase du deuxième alinéa de l'article L. 725-25 du code rural et de la pêche maritime est ainsi rédigée : « Quel que soit l'avis rendu par le comité, les caisses de mutualité sociale agricole supportent la charge de la preuve en cas de réclamation. »

III. - Les deux dernières phrases du deuxième alinéa de l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale sont remplacées par une phrase ainsi rédigée : « Quel que soit l'avis rendu par le comité, les organismes de recouvrement supportent la charge de la preuve en cas de réclamation. »

IV. - Le livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° Le troisième alinéa de l'article L. 64 est supprimé ;

2° Au premier alinéa de l'article L. 192, après la référence : « L. 59 », sont insérés les mots : « ou le comité prévu à l'article L. 64 ».

V. - Les articles L. 725-25 du code rural et de la pêche maritime, L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale et L. 64 et L. 192 du livre des procédures fiscales, dans leur rédaction résultant des I à III du présent article, s'appliquent aux rectifications notifiées à compter du 1^{er} janvier 2019.

EXPOSÉ SOMMAIRE

Dans le cadre de la procédure d'abus de droit, le contribuable en désaccord avec les rectifications qui lui ont été notifiées peut demander à ce que le litige soit soumis au comité de l'abus de droit fiscal. Il s'agit d'une garantie procédurale qui s'inscrit dans le cadre plus général de l'amélioration des relations entre l'administration et les citoyens.

Si l'avis du comité est en faveur du contribuable, la preuve du bien-fondé de la rectification incombe à l'administration. En revanche, si cet avis corrobore la position de l'administration, il y a un renversement de la charge de la preuve, qui incombe alors au contribuable.

Cet « effet boomerang » de la mise en œuvre d'une garantie procédurale est paradoxal : l'intervention du comité de l'abus de droit fiscal, pourtant conçue comme constituant une garantie au profit du contribuable, peut ainsi se retourner contre la personne que la loi cherchait à protéger.

C'est d'ailleurs ce paradoxe qui avait conduit le législateur, en 1987, à consacrer la neutralité en matière de charge de la preuve de l'avis des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, pour que la charge de la preuve, quel que soit le sens de l'avis, pèse sur celle à l'origine du redressement : l'administration.

Le présent amendement vise donc à aligner sur les commissions départementales des impôts la portée en matière de charge de la preuve de l'avis rendu par le comité de l'abus de droit, afin d'assurer la neutralité de cet avis et d'éviter qu'une garantie procédurale nuise à celui qui l'exerce. Il procède également, par cohérence et coordination, à la même modification s'agissant de l'abus de droit social.

Un tel alignement ne traduit en aucun cas un quelconque laxisme, mais vise à appliquer les règles de droit commun en matière de charge de la preuve et à mettre fin à une spécificité qui paraît aussi inéquitable qu'injustifiée et que la doctrine dénonce depuis plusieurs décennies.

Il convient également de replacer le dispositif proposé dans le contexte de renforcement substantiel des outils de lutte contre l'évitement fiscal, notamment à travers la loi du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude, l'article 48 du présent projet de loi ainsi que, s'ils sont adoptés, d'un amendement étendant le champ de l'abus de droit.

Le législateur doit se montrer ferme et sans complaisance à l'encontre de ceux qui éludent l'impôt, mais cela ne doit pas se faire au détriment de la sécurité juridique et des garanties procédurales.

Enfin, la modification ici proposée n'a pas pour objet et n'aura pas pour effet de faire échapper à leurs obligations fiscales légitimes ceux qui s'y soustraient : si l'administration dispose d'un dossier solide, a fortiori si le comité rend un avis allant dans son sens, elle devrait pouvoir convaincre le juge du bien-fondé du redressement. Si elle n'y parvenait pas, la cause de cet échec ne se trouverait pas dans la procédure de consultation du comité de l'abus de droit, mais dans les lacunes des éléments mis en avant pour justifier le redressement.

Au demeurant, l'administration ayant réuni tous les éléments de preuve dans la perspective de l'examen de la situation par le comité, elle n'aura pas de difficulté à renouveler l'opération au contentieux : sa situation ne sera donc pas dégradée.