

## Abus de droit : vers un durcissement de la Cour de Cassation

La Cour de Cassation considérait que les contribuables étaient libres de choisir la solution juridique la moins coûteuse sur le plan fiscal sans que ce choix soit constitutif d'un abus de droit. Ainsi, l'habileté fiscale n'encourait pas nécessairement les foudres du juge et la Haute Juridiction admettait les montages d'apport-cession de fonds de commerce ou d'immeubles.

Cette analyse semble avoir évolué vers un durcissement à l'égard des contribuables. En effet, les arrêts récents de la Chambre commerciale de Cour de Cassation montrent que cette dernière recherche systématiquement les motivations économiques de l'opération et ce, bien que la réalité de l'opération soit incontestable.

Ainsi, la Cour de Cassation a considéré qu'étaient constitutifs d'un abus de droit :

- ✓ L'apport-cession d'un immeuble (Cass.com., 31 octobre 2006, n°1174 F-D, Sté Audit Sud-Est) ;
- ✓ L'apport-cession d'un fonds de commerce, le but exclusivement fiscal étant démontré par la cession de la totalité des titres en dehors de toute prise de risque et de toute logique économique (Cass.com., 20 mars 2007, n°516 F-P, Sté Distribution Casino France) ;
- ✓ L'apport par une mère de famille de la nue-propriété de valeurs mobilières à une société civile créée avec ses enfants suivi d'une donation partage à leur profit de la pleine propriété des parts sociales (Cass.com., 15 mai 2007, n°06-14.262 Saunier) ;
- ✓ L'inutilité des cessions de deux immeubles par un marchand de biens à des SCI de son groupe chargées d'y réaliser des travaux avant de les louer, alors que le délai de revente de quatre ans allait expirer (Cass.com., 3 avril 2007, n°574 F-PB Sté Portimmo).

Doit-on déduire de ces arrêts que l'habileté ou l'optimisation fiscale seront désormais synonyme d'abus de droit ?

## TVA et arrhes

Dans un arrêt du 18 juillet 2007, « Société Thermale d'Eugénie les Bains », la Cour de Justice des Communautés Européennes (CJCE) s'est prononcée pour la non application de la TVA aux arrhes versées pour une prestation hôtelière et conservées par le prestataire en cas de dédit du client.

Le Conseil d'Etat avait saisi la CJCE d'une question préjudicielle sur le point de savoir si les arrhes perçues par les entreprises sur leurs clients entraient dans le champ d'application de la TVA dans les situations où ces derniers n'honorent pas leur réservation.

L'administration avait considéré que les arrhes versées par les clients sont taxables à la TVA, y compris dans l'hypothèse où le client se désiste, car ces sommes trouveraient leur contrepartie dans la réalisation d'une prestation de réservation du séjour clairement individualisée.

La CJCE a estimé qu'il n'existait pas un lien direct entre le service rendu et la contrevaletur reçue et que ces sommes devaient être considérées comme des indemnités forfaitaires de résiliation versées en réparation du préjudice subi à la suite de la défaillance du client. Le Conseil d'Etat devrait naturellement suivre cette analyse.

Les hôteliers peuvent d'ores et déjà engager des actions en restitution de la TVA indûment collectée. Les possibilités de réclamation pourraient aussi concerner tout acompte versé et conservé par un prestataire au titre de prestations faisant l'objet d'une annulation.

**Taj**  
**Société d'avocats**  
181, avenue Charles de Gaulle  
92524 Neuilly-sur-Seine Cedex  
Tel : 01 40 88 22 50  
Fax : 01 40 88 22 17

Michel Guichard  
[mguichard@taj.fr](mailto:mguichard@taj.fr)  
Tel : 01 55 61 66 72

Pascal Seguin  
[pseguin@taj.fr](mailto:pseguin@taj.fr)  
Tel : 01 55 61 69 80

Bertrand Jeannin  
[bjeannin@taj.fr](mailto:bjeannin@taj.fr)  
Tel : 01 40 88 71 50

William Stemmer  
[wstemmer@taj.fr](mailto:wstemmer@taj.fr)  
Tel : 01 55 61 54 56

Frédéric Boulard  
[fboulard@taj.fr](mailto:fboulard@taj.fr)  
Tel : 01 55 61 66 04

Vanessa Irigoyen  
[virigoyen@taj.fr](mailto:virigoyen@taj.fr)  
Tel : 01 55 61 65 28

Delphine Nicault  
[dnicault@taj.fr](mailto:dnicault@taj.fr)  
Tel : 01 55 61 66 22

## Breach of law: towards a hardening of the Supreme Court's position

The French Civil Supreme Court considered that the taxpayers were free to choose the cheapest legal solution in terms of taxes without this choice being a breach of law. Thereby, tax ingenuity did not necessarily generate the judge's wrath and the Supreme Court allowed plans of contribution-sale of a business or real estate to capital.

This analysis seems to have evolved towards a hardening against taxpayers; Indeed, the recent decisions taken by the French Civil Supreme Court's Economic Chamber show that the latter systematically looks for the economic motivations behind the operation, despite the fact that the existence of the operation is unquestionable.

Thus, the French Civil Supreme Court has considered that the following constitute a breach of law:

- ✓ Capital contribution of a real estate (Cass.com., October 31, 2006, n°1174 F-D, Sté Audit Sud-Est);
- ✓ Capital contribution of a business, with the solely tax-oriented aim being proved by the sale of the entire stock of titles without any risk taking or financial reasoning. (Cass.com., March 20, 2007, n°516 F-P, Sté Distribution Casino France);
- ✓ The contribution by a mother of the property without usufruct of the movable value of a civil society created with her children, followed by an apportioned donation to their benefit of the whole ownership of the shares (Cass.com., May 15, 2007, n°06-14.262 Saunier);
- ✓ The inutility of the sale of two real estates by a seller to several SCIs of his group who are charged with carrying out work on them before renting them out, whereas the four year delay to sell was about to expire (Cass.com., April 3, 2007, n°574 F-PB Sté Portimmo).

Should we infer from these rulings that from now on, ingenuity or tax optimization will be synonymous with abuse of process?

## VAT on deposits

In a « Société Thermale d'Eugénie les Bains » decision rendered on July 18, 2007, the European Court of Justice (ECJ) settled in favour of the non application of VAT on the deposits given as guarantee for a hotel services and retained by the hotel in the case of cancellation from the customer.

The Conseil d'Etat (Administrative Supreme Court), referred the matter to the ECJ through a preliminary ruling so as to determine whether the deposits received by the companies from their customers fell within the field of VAT if the latter do not withhold their reservation.

The French tax administration had considered that the deposits given by the customers as a guarantee are subject to VAT, including in the case of cancellation, because these sums have a counterpart in that they are the compensation for an individual service: the reservation.

The ECJ considered that there was no direct link between the service and the perceived consideration and that these sums were to be considered as being fixed damages for the cancellation paid to repair the damage undergone because of the customers' failure. The Conseil d'Etat should naturally follow this analysis.

The hotel managers can, as of today, introduce a claim for the restitution of the unduly collected VAT. The claim possibilities could also cover any advance fee paid and retained by a service provider pursuant to a cancelled performance.

**Taj**  
**Société d'avocats**  
181, avenue Charles de Gaulle  
92524 Neuilly-sur-Seine Cedex  
Tel: +33 1 40 88 22 50  
Fax: +33 1 40 88 22 17

Michel Guichard  
[mguichard@taj.fr](mailto:mguichard@taj.fr)  
Tel: +33 1 55 61 66 72

Pascal Seguin  
[pseguin@taj.fr](mailto:pseguin@taj.fr)  
Tel: +33 1 55 61 69 80

Bertrand Jeannin  
[bjennin@taj.fr](mailto:bjennin@taj.fr)  
Tel: +33 1 40 88 71 50

William Stemmer  
[wstemmer@taj.fr](mailto:wstemmer@taj.fr)  
Tel: +33 1 55 61 54 56

Frédéric Boulard  
[fboulard@taj.fr](mailto:fboulard@taj.fr)  
Tel: +33 1 55 61 66 04

Vanessa Irigoyen  
[virigoyen@taj.fr](mailto:virigoyen@taj.fr)  
Tel: +33 1 55 61 65 28

Delphine Nicault  
[dnicault@taj.fr](mailto:dnicault@taj.fr)  
Tel: +33 1 55 61 66 22