

---

# L'optimisation fiscale est un droit

## Résumé

---



La récession économique, ainsi que les difficultés budgétaires qui s'ensuivent, ont mis en exergue la question de la juste répartition du fardeau fiscal. C'est dans ce contexte particulier que la plupart des pays du G20 se sont donnés comme objectif de combattre la fraude fiscale, l'abus de droit et même l'optimisation fiscale. Pourtant, sous condition d'être bien encadrée, l'optimisation fiscale contribue à retrouver au niveau fiscal un équilibre entre liberté, croissance et justice.

L'optimisation fiscale est difficile à enserrer dans une définition. Globalement, il s'agit de tout moyen licite mis en œuvre par un contribuable pour réduire sa charge fiscale. Elle se distingue de la fraude fiscale qui est un détournement illégal par le contribuable d'un système fiscal par le biais d'une simulation ou d'autres manœuvres illicites pour réduire sa charge fiscale.

A mi chemin entre la fraude et l'optimisation fiscale se trouve la théorie de l'abus de droit. Beaucoup plus difficile, l'abus de droit se veut une limite à l'optimisation fiscale : un contribuable ne peut échapper à ses obligations fiscales ni les diminuer par un abus de forme ou l'utilisation de constructions de droit civil. Le Professeur Maurice Cozian en donne la définition suivante : « *l'abus de droit est le châtement des surdoués de la fiscalité. Bien évidemment, ils ne violent aucune prescription de la loi et se distinguent en cela des vulgaires fraudeurs qui par exemple dissimulent une partie de leurs bénéfices ou déduisent des charges qu'ils n'ont pas supportées. L'abus de droit est un péché non contre la lettre mais contre l'esprit de la loi. C'est également un péché de juriste ; l'abus de droit est une manipulation des mécanismes juridiques là où la loi laisse la place à plusieurs voies pour obtenir un même résultat ; l'abus de droit, c'est l'abus des choix juridiques* »<sup>1</sup>.

Alors que la fraude et l'abus de droit sont hautement condamnables, l'optimisation fiscale l'est beaucoup moins dans la mesure où elle constitue le corollaire d'un Etat de droit. En effet, tout système fiscal doit se conformer au principe fondamental de tout Etat de droit, à savoir l'égalité des citoyens devant la loi. Or un tel principe d'égalité est intimement lié à la légalité de l'impôt. En effet, seul un prélèvement fiscal déterminé exclusivement sur base d'une loi, c'est-à-dire sur base d'une norme générale, abstraite et impersonnelle, peut écarter l'arbitraire administratif. Cette caractéristique fondamentale du droit fiscal ouvre cependant la porte à des interprétations et structurations permettant au contribuable habile de réduire sa charge fiscale.

Bien que l'optimisation fiscale trouve ses origines dans la volonté naturelle des contribuables de réduire au maximum leurs charges fiscales, elle peut avoir un effet bénéfique pour les contribuables en général. En effet, l'optimisation fiscale permet de mettre à jour les faiblesses des systèmes fiscaux et de les améliorer.

---

<sup>1</sup> Maurice Cozian, Les grands principes de la fiscalité de l'entreprise, 1999, p.163

Au niveau même de la conception des lois, elle oblige le législateur à être clair et précis dans ses objectifs. En d'autres termes, l'optimisation fiscale est la sanction naturelle de lois mal faites ou incomplètes.

En pratique, des lois bien faites ne sont pas la seule réponse à l'optimisation fiscale. Face à la baisse de leurs recettes fiscales, les Etats cherchent à la contrer par le biais de mesures anti-abus. Au sein de ces dispositions anti-abus, on distingue les mesures d'ordre général (comme la théorie de l'abus de droit) et les mesures ponctuelles (à savoir des règles anti-abus qui font référence à des transactions ou situations particulières).

Ces mesures présentent cependant elles-mêmes des limites: dans un contexte européen, comme l'a rappelé la Cour de Justice des Communautés Européennes à plusieurs reprises, les mesures anti-abus introduites par les Etats Membres de l'Union européenne en matière de fiscalité directe ne peuvent, en principe, enfreindre les libertés fondamentales, notamment la liberté d'établissement. Des restrictions à ces libertés ne sont autorisées que dans la mesure où elles respectent certaines conditions régulièrement précisées par la Cour.

Dans la mesure où l'optimisation fiscale est un phénomène qui sera toujours difficile à combattre, il est peut être opportun que les autorités fiscales entament un dialogue plus constructif avec leurs contribuables. Ce dialogue pourrait aboutir à une sécurité juridique plus renforcée au niveau du contribuable, à conditions que celui-ci adopte un comportement plus « responsable ».

\*  
\*       \*

*En tant que spécialistes dans le domaine fiscal, ATOZ a mis en œuvre son savoir-faire et sa contribution en la matière dans un rapport approfondissant les termes utilisés dans cet extrait afin de donner au débat public une assise plus objective. Ce rapport, disponible sur demande, constitue un premier pas vers une réflexion sereine pour la défense des droits d'impositions des sociétés.*

Paul Chambers – Partner ATOZ

[paul.chambers@atoz.lu](mailto:paul.chambers@atoz.lu)

Tel: 26 940 1