

L'abus fiscal à la croisée des chemins du droit européen : application à une planification fiscale internationale impliquant des holdings étrangères

Note sous l'arrêt de la Cour d'appel de Gand du 1^{er} décembre 2020

Denis-Emmanuel PHILIPPE

Avocat-associé (Bloom-Law)

Barreaux de Bruxelles, Liège et Luxembourg

Maître de conférences à l'Université de Liège

Aymeric NOLLET

Avocat (Bloom-Law)

Barreau de Bruxelles

Professeur à l'Université de Liège

TABLE DES MATIÈRES

I.	Introduction	15
II.	Intérêt de l'arrêt annoté	16
	A. Première application du principe anti-abus de droit européen (avec référence aux arrêts danois)	16
	B. Application « rétroactive » du principe anti-abus de droit européen	17
	C. Montée en puissance de l'exigence de « substance économique »	17
III.	Exposé des faits et des prétentions du fisc belge	20
IV.	Analyse du raisonnement de la Cour d'appel de Gand	24
	A. L'inapplicabilité <i>ratione personae</i> de l'article 344, § 1 ^{er} , du C.I.R. ?	24
	B. L'inapplicabilité <i>ratione temporis</i> de l'article 344, § 1 ^{er} , du C.I.R. ?	27
	C. L'applicabilité (<i>ratione materiae</i>) du principe « anti-abus (de droit) » européen	29
	D. La structure et le contenu du raisonnement de la Cour en l'espèce	30
V.	Réflexions critiques sur le raisonnement de la Cour d'appel de Gand	34
VI.	Considérations finales sur l'utilisation de holdings étrangères intermédiaires	38

I. Introduction

1. Un arrêt recelant de multiples questions d'application croisée de mesures/principes anti-abus – Le 1^{er} décembre 2020, la Cour d'appel de Gand a rendu un arrêt retentissant à propos d'une planification fiscale internationale complexe échafaudée par un fonds de *private equity* américain, mettant en scène une double structure holding (holding belge détenue par une holding luxembourgeoise).

Cet arrêt est singulier¹, pour ne pas dire hétéroclite, tant il recèle de multiples questions croisées, entremêlées, d'application ou d'applicabilité (*ratione materiae*, *ratione personae* et *ratione temporis*) de règles et principes « anti-abus » de droit fiscal belge et européen, sans parler d'autres questions de pure procédure fiscale belge (délais spéciaux d'établissement de l'impôt et d'investigation, utilisation de preuves illégalement obtenues, accroissements d'impôt, etc.) dont nous ne parlerons pas dans cette contribution.

Cet arrêt a fait l'objet de nombreux commentaires de doctrine néerlandophones², tandis qu'il n'a pas suscité le même intérêt du côté francophone du pays³.

1. Gand, 1^{er} décembre 2020, 2019/AR/306 et 2019/AR/307, publié notamment in *T.F.R.*, n° 2021/605, pp. 679-693, et sur www.monkey.be.
 2. Voir notamment : N. BAMMENS, « Fiscaal misbruik : het Unierecht als oorsprong en als leidraad », *T.F.R.*, n° 2021/605, pp. 694-701 ; L. KELL, Note sous Gand, 1^{er} décembre 2020, *Fisc. Koer.*, 2021/3, pp. 55 à 65 ; T. JANSEN, « Belgisch hof dipt toepassing algemene antimisbruikbepaling in Europese saas », *Fisc. act.*, 2020/42, pp. 4-7 ; S. VAN CROMBRUGGE, « Misbruik bij internationale belastingplanning », *Fiscoloog*, n° 1687, 29 janvier 2021, pp. 9 et s. Voir aussi, relativement à l'autre arrêt rendu le même jour et cité ci-dessous, D. REYNAERTS, « Het Europees verbod van fiscaal misbruik concreet getoetst bij internationale fiscale planning », *R.A.B.G.*, n° 2021/7, pp. 622-629.
 3. D.-E. PHILIPPE, « Une rude bataille entre un fonds de private equity et le fisc belge », *La Semaine Fiscale*, 2021, n° 33, pp. 1 et 2. Voir aussi la traduction en français de l'article de S. VAN CROMBRUGGE, « Abus dans le cadre d'une planification fiscale internationale », *Fiscologue*, n° 1687, 29 janvier 2021, pp. 9 et s.