

Juin 20 v5

**QUI DOIT PROUVER LE BENEFICIAIRE EFFECTIF ,
Fin de jeu pour les montages frauduleux ou abusifs**

patrickmichaud@orange.fr

LES POSITIONS DE LA CJUE, DU CE et DU LEGISLATEUR

**Qui doit prouver le bénéficiaire effectif en matière d'impôts directs ,
en matière de TVA et d'enregistrement ?**

Le nouveau pétrin légal à la française

**Pour le législateur; le BE doit être prouvé par la société contrôlée par le BE (?°)
Pour le CGI, le CE et la CJUE le BE doit être prouvé par le Bénéficiaire
apparent**

MAIS

**le redevable légale reste toujours la société débitrice dont le dirigeant peut être
pénalement responsable**

[Arrêt n°915 du 24 juin 2020 \(19-81.134\) - Cour de Cassation Criminelle .](#)

De nombreux montages sont utilisés ces dernières années notamment

- soit pour diminuer le taux de la retenue à la source
- soit pour bénéficier d'une exonération de TVA sur des prestations facturées hors UE
mais au profit d'un bénéficiaire effectif de UE
- soit pour des prestations facturées par des prestataires hors UE mais dont le
prestataire effectif est résident de l'UE
- soit pour éviter les taxes d'enregistrements (ISF et taxe de 3%

**Suivant la jurisprudence de la grande chambre de la CJUE du 26 février 2019; nos
cours deviennent de plus en plus sévères sur ces montages opaques à l'honneur depuis une
vingtaine d'années**

**Nos ministres européens vont-ils analyser ces schémas d'évasion ou d'optimisation
agressifs de TVA pour protéger les états membres et leurs entreprises ???**

LE PLAN

**LA POSITION DE LA CJUE
Grande chambre CJUE 26.02.19)2**

**LA POSITION DU CONSEIL D'ETAT
C'est au bénéficiaire apparent de prouver qu'il est le bénéficiaire effectif
Conseil d'État, 05/06/2020 et conclusions LIBRES de Mme Emilie
Bokdam-Tognetti,3**

LA POSITION DU LEGISLATEUR

l'article L561-45-1 du CMF créé par Ordonnance n°2020-115 du 12 février 2020 - art. 8..... 4
L'obligation d'identifier le bénéficiaire économique est une obligation de la société qui débitrice des revenus et non du bénéficiaire de celui-ci 4
QUELQUES MODALITES PRATIQUES⁵

I EN CE QUI CONCERNE LES RETENUES A LA SOURCE⁵
II L'ENTITE RELAIS POUR ECHAPPER A LA TVA⁶

LE CADRE JURIDIQUE DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE
Christophe Pourreau Maître des requêtes au Conseil d'Etat⁶

L'abus de droit « TVA » sur les prestations de services communautaires :
la position de la CJUE ⁶

III EN CE QUI CONCERNE LA TAXE DE 3%⁶

LA POSITION DE LA CJUE Grande chambre CJUE 26.02.19)

CJUE L'abus de droit en droit communautaire ?
Fin de jeu pour les montages frauduleux ou abusifs??
(Grande chambre CJUE 26.02.19) cliquez

la CJUE consacre l'existence d'un principe général de droit de l'Union selon lequel les justiciables ne sauraient frauduleusement ou abusivement se prévaloir des normes du droit de l'Union et en déduit qu'un Etat membre **doit** (et non simplement peut) refuser sur ce fondement, quand bien même le droit national ne disposerait pas de règles anti-abus propres, le bénéfice des dispositions du droit de l'Union lorsqu'elles sont invoquées, non pas en vue de réaliser les objectifs de ces dispositions, mais dans le but de bénéficier d'un avantage du droit de l'Union alors que les conditions pour en bénéficier ne sont que formellement remplies et que l'invocation de cet avantage n'est ainsi pas cohérente avec les finalités que visent les règles l'ayant institué.

Dans le cas de la directive mère-filles, dont l'objet est de faciliter les regroupements de sociétés à l'échelle de l'Union en instaurant des règles fiscales neutres afin de permettre aux entreprises de s'adapter aux exigences du marché commun, d'accroître leur productivité et de renforcer leur position concurrentielle au plan international, la Cour constate qu'autoriser la création de montages financiers ayant pour seul but de bénéficier des avantages fiscaux prévus par cette directive ne serait pas cohérent avec de tels objectifs et, au contraire, porterait atteinte au bon fonctionnement du marché intérieur.

la Cour détaille, par ailleurs, divers indices susceptibles d'étayer l'existence d'un montage artificiel constitutif d'une pratique abusive, parmi lesquels figure en bonne place le recours, aux fins d'éviter le paiement d'impôts sur les dividendes, à une entité relais insérée sans justification économique dans la structure formelle du groupe entre la société qui verse les dividendes et la société du groupe qui en est le bénéficiaire effectif mais ne remplit pas les conditions d'application de la directive

EN cas du refus de reconnaître à une société la qualité de bénéficiaire effectif de dividendes ou d'établir l'existence d'un abus de droit, une autorité nationale n'est pas tenue d'identifier la ou les entités qu'elle considère comme étant les bénéficiaires effectifs de ces dividendes.

Par ces motifs, la Cour (grande chambre) dit pour droit :

- 1) Les affaires C-116/16 et C-117/16 sont jointes aux fins de l'arrêt.
- 2) Le principe général du droit de l'Union selon lequel les justiciables ne sauraient frauduleusement ou abusivement se prévaloir des normes du droit de l'Union doit être interprété en ce sens que le bénéfice de l'exonération de la retenue à la source sur les bénéfices distribués par une filiale à sa société mère, prévue à l'article 5 de la directive 90/435/CEE du Conseil, du 23 juillet 1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, telle que modifiée par la directive 2003/123/CE du Conseil, du 22 décembre 2003, doit, en présence d'une pratique frauduleuse ou abusive, être refusé à un contribuable par les autorités et les juridictions nationales, même en l'absence de dispositions du droit national ou conventionnel prévoyant un tel refus.
- 3) La preuve d'une pratique abusive nécessite,
 - d'une part, un ensemble de circonstances objectives d'où il résulte que, malgré un respect formel des conditions prévues par la réglementation de l'Union, l'objectif poursuivi par cette réglementation n'a pas été atteint et,
 - d'autre part, un élément subjectif consistant en la volonté d'obtenir un avantage résultant de la réglementation de l'Union en créant artificiellement les conditions requises pour son obtention.La réunion d'un certain nombre d'indices peut attester de l'existence d'un abus de droit, pour autant que ces indices sont objectifs et concordants. Peuvent constituer de tels indices, notamment, l'existence de sociétés relais n'ayant pas de justification économique ainsi que le caractère purement formel de la structure du groupe de sociétés, du montage financier et des prêts.
- 4) **En vue de refuser de reconnaître à une société la qualité de bénéficiaire effectif de dividendes ou d'établir l'existence d'un abus de droit, une autorité nationale n'est pas tenue d'identifier la ou les entités qu'elle considère comme étant les bénéficiaires effectifs de ces dividendes.**
- 5) Dans une situation dans laquelle le régime, prévu par la directive 90/435, telle que modifiée par la directive 2003/123, d'exonération de la retenue à la source sur les dividendes versés par une société résidente d'un État membre à une société résidente d'un autre État membre n'est pas applicable en raison de la constatation de l'existence d'une fraude ou d'un abus, au sens de l'article 1er , paragraphe 2, de cette directive, l'application des libertés consacrées par le traité FUE ne saurait être invoquée pour mettre en cause la réglementation du premier État membre régissant l'imposition de ces dividendes.

LA POSITION DU CONSEIL D ETAT

**C'est au bénéficiaire apparent de prouver qu'il est le bénéficiaire effectif
Conseil d'État, 05/06/2020 et conclusions LIBRES de Mme Emilie Bokdam-Tognetti,**

Après une très longue procédure devant la CJUE la CAA de Versailles confirme A
NOUVEAU le redressement MAIS avec une nouvelle motivation

Bénéficiaire effectif :

il doit être prouvé par le contribuable (HOLCIM CAA Versailles 3/07/18 suite

«Bénéficiaire effectif »

■ Section des finances – Avis no 382.545 – 31 mars 2009

Conseil d'État, 9ème - 10ème CR, 05/06/2020, 423809

Les conclusions LIBRES de Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteure publique

Un immense cours de droit fiscal européen

Dès lors que l'article 119 ter n'évoque la justification de la qualité de bénéficiaire effectif qu'auprès du payeur des revenus, non dans la phase contentieuse, et que le droit de l'Union ne nous paraît pas faire obstacle, pour les motifs déjà exposés, à ce qu'il appartienne à la société se prévalant de l'exonération d'apporter des éléments justifiant de sa qualité de bénéficiaire effectif et à ce que la preuve ne repose dès lors pas entièrement sur le service, vous pourrez opter pour un régime de preuve objective devant le juge de l'impôt, couramment retenu par votre jurisprudence en matière d'exonérations fiscales (v. CE, Section, 1er octobre 1999, Association Jeune France, n° 170289, p. 285, RJF 11/99 n° 1338 ; CE, 27 juillet 2005, Sté Fauba France, n° 273620, T. p. 867, RJF 2005 n° 1173 ; CE, 1er juillet 2009, SARL P... n° 295689, T. pp. 701-731-732, RJF 2009 n° 822), étant précisé qu'en tout état de cause, même dans le cadre d'un tel régime, les éléments que seul le contribuable est en mesure d'apporter ne sauraient être réclamés qu'à celui-ci.

Pour le conseil d etat

C'est au bénéficiaire de prouver qu'il est le bénéficiaire effectif

Il résulte des motifs de l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) du 26 février 2019, Skatteministeriet contre T Danmark et Y Denmark Aps (aff. C-116/16 et C 117/16, point 113) que la qualité de bénéficiaire effectif des dividendes doit être regardée comme une condition du bénéfice de l'exonération de retenue à la source prévue par l'article 5 de la directive 90/435/CEE du 23 juillet 1990.

Par suite, le 2 de l'article 119 ter du code général des impôts (CGI), en ce qu'il subordonne le bénéfice de l'exonération à la condition que la personne morale justifie auprès du débiteur ou de la personne qui assure le paiement des dividendes qu'elle en est le bénéficiaire effectif, est compatible avec les objectifs de la directive.

LA POSITION DU LEGISLATEUR

l'article L561-45-1 du CMF créé par Ordonnance n°2020-115 du 12 février 2020 - art. 8

L'obligation d'identifier le bénéficiaire économique est une obligation de la société qui débitrice des revenus et non du bénéficiaire de celui-ci

Mais ces décisions de bon sens démocratique sont elles clairement en opposition ou simplement complémentaires avec l'article L561-45-1 du CMF créé par Ordonnance n°2020-115 du 12 février 2020 - art. 8 qui oblige les sociétés à tenir un registre de leurs bénéficiaires effectifs

Le dirigeant de la société soumise à l'obligation d'identifier ses BE doit déposer au greffe du tribunal de commerce le formulaire relatif aux BE (art. R. 561-55 C. monétaire et financier). S'agissant de l'information précise qui doit être fournie, l'art. R. 561-56 du Code monétaire et Financier 1

Première décision judiciaire sur le bénéficiaire effectif (Trib. commerce Bobigny, 18 mai 2018) par le professeur Bruno DONDERO

« »Attendu que le greffier, effectuant un contrôle de police économique, est ainsi tenu de vérifier la cohérence entre les informations portées dans la déclaration et celles contenues dans le dossier ouvert au nom de la société déclarante (inscriptions, pièces justificatives et actes) «

Renforcement du dispositif anti blanchiment pour les bénéficiaires effectifs

Source Conseil National des Greffiers des Tribunaux de Commerce

Tracfin signe une convention de partenariat avec le CNGTC

Une nouvelle étape a été franchie en 2019 avec l'élaboration de critères d'alerte et la mise en place d'un processus de déclaration de soupçon dématérialisée via la plateforme Ermes. **En 2019, Tracfin a reçu, des greffiers, 465 déclarations de soupçon contre seulement 18 l'année précédente.** Dans le même ordre d'idée, le Conseil national s'est rapproché du Parquet national financier afin d'envisager un partenariat commun avec Infogreffe pour faciliter l'accès aux données du RCS aux magistrats du PNF

QUELQUES MODALITES PRATIQUES

I EN CE QUI CONCERNE LES RETENUES A LA SOURCE

Notre conseil d'état vient de confirmer ce principe de protection jugé par la CAA de VERSAILLES

Après une très longue procédure devant la CJUE la CAA de Versailles confirme A NOUVEAU le redressement MAIS avec une nouvelle motivation

Bénéficiaire effectif :

il doit être prouvé par le contribuable (HOLCIM CAA Versailles 3/07/18 suite

«Bénéficiaire effectif »

■ Section des finances – Avis no 382.545 – 31 mars 2009

Conseil d'État, 9ème - 10ème CR, 05/06/2020, 423809

Les conclusions LIBRES de Mme Emilie Bokdam-Tognetti,
rapporteuse publique

Un immense cours de droit fiscal européen

En jugeant que le bénéficiaire effectif doit être recherché non pas par le vérificateur MAIS soit par le débiteur du dividende soit par la personne qui assure le paiement des dividendes c'est-à-dire par l'établissement payeur

Il résulte des motifs de l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) du 26 février 2019, Skatteministeriet contre T Danmark et Y Denmark Aps (aff. C-116/16 et C 117/16, point 113) que la qualité de bénéficiaire effectif des dividendes doit être regardée comme une condition du bénéfice de l'exonération de retenue à la source prévue par l'article 5 de la directive 90/435/CEE du 23 juillet 1990.

Par suite, le 2 de l'article 119 ter du code général des impôts (CGI), en ce qu'il subordonne le bénéfice de l'exonération à la condition que la personne morale justifie auprès du débiteur ou de la personne qui assure le paiement des dividendes qu'elle en est le bénéficiaire effectif, est compatible avec les objectifs de la directive.

II L'ENTITE RELAIS POUR ECHAPPER A LA TVA

LE CADRE JURIDIQUE DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE **Christophe Pourreau Maître des requêtes au Conseil d'Etat**

Entité relais : **Fraude à la TVA ET CONCURRENCE DELOYALE** **de l'apparence juridique à la réalité économique et** **commerciale**

Les directives communautaires facilitent elles une immense évasion fiscale de TVA par l'utilisation d'entités relais non communautaires et ce tant au détriment des budgets des états de l'union que des prestataires de services communautaires qui font face à une concurrence déloyale comme l'a souligné l'IACF devant la commission des finances de l'assemblée nationale en MAI 2016 ?

Cette évasion TVA s'amplifiera dès le 1^{er} janvier 2021 avec le BREXIT

Evitement de la TVA communautaire et le prestataire ou **bénéficiaire relais**

L'abus de droit « TVA » sur les prestations de services **communautaires : la position de la CJUE**

La prochaine sortie du Royaume Uni de l'UE va-t-elle amplifier l'évitement fiscal en matière de TVA sur les prestations de services et ce au détriment des prestataires de l'union ??

Alors que les recettes fiscales vont s'effondrer, la TVA, qui n'est pas une imposition suivie par les services anti évasion de l'OCDE est un impôt largement sous évalué (gap) dans l'union européenne

UN GRAND COURS DE TVA

LE CADRE JURIDIQUE DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE **Christophe Pourreau Maître des requêtes au Conseil d'Etat**

note efi Christophe Pourreau est à ce jour directeur de la législation
fiscale à la dgfip

III EN CE QUI CONCERNE LA TAXE DE 3%

La Cour d'appel de Chambéry a tranché le 2 juin 2020: l'ancien banquier et sénateur russe Vitaly Malkin devra verser 1,5 million d'euros au fisc français pour avoir manqué de transparence en lien avec l'acquisition d'un chalet de luxe à Courchevel. Cet arrêt illustre la volonté de l'administration fiscale de décourager l'usage de holdings avec actions au porteur (source DOCTRINE)

Cour d'appel de Chambéry 2 juin 2020