



## LES LIBERTES COMMUNAUTAIRES ET LEUR CONTRÔLE PAR LE FISC

Patrick Michaud , avocat

<b>LA NON APPLICATION POUR ABUS DE DROIT .....</b>	<b>2</b>
• La jurisprudence sur l'abus de droit 2007.....	2
• Interprétation française et interprétation européenne de l'abus de droit par O Fouquet	2
• Abus de droit au sein de l'Union.....	2
• Les tribunes EFI sur l'abus de droit.....	2
<b>LA NON APPLICATION POUR ABSENCE DE POSSIBILITE DE VERIFICATION</b>	<b>3</b>
<b>a) situation avec les états membres.....</b>	<b>3</b>
• Directive 77/799/CEE du Conseil, du 19 décembre 1977, concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs	3
• La directive 2004/56/CE du Conseil du 21 avril 2004.....	3
<b>b) situation avec les états tiers .....</b>	<b>3</b>
• La question de la loyauté dans la recherche de la preuve.....	3



### NEW CJCE 18 décembre 2007 Aff C-105/05 A

Les libertés communautaires comprennent les trois libertés « traditionnelles » (libre circulation des personnes, liberté d'établissement, libre prestation de services) d'effet direct et depuis peu la liberté de circulation des capitaux.

Le principe de libre circulation des capitaux n'était au départ qu'un **objectif** à atteindre : les États membres se devaient de « *supprimer progressivement entre eux (...) les restrictions aux mouvements de capitaux* » (article 67 du Traité de Rome).

Elle est devenu une liberté avec la Directive 88/361/CEE du 24 juin 1988, puis le Traité de Maastricht a intégré ce principe dans l'article 73 B, devenu article 56 § 1 CE. (Article 63 du traité de Lisbonne)

Par ailleurs, le principe de libre circulation des capitaux est un principe susceptible de s'appliquer dans les relations avec les pays tiers.(art 56) mais ,avec une clause de gel car il « *ne porte pas atteinte à l'application, aux pays tiers, des restrictions existant le 31 décembre 1993 en vertu du droit national* ».

Les administrations ont plusieurs façons de vérifier la juste application de ses libertés fondamentales

En fait derrière ce débat se cache celui de la distinction entre un contrôle a priori ou un contrôle a posteriori.

A ce jour, le contrôle a posteriori est la règle de principe mais avec de plus en plus de limitations : à titre d'exemple procédure de disclosure , obligation de dénonciation de soupçons ( projet de loi en cours de maturation), responsabilité accru des conseils etc

## LA NON APPLICATION POUR ABUS DE DROIT

Les administrations peuvent remettre en cause les opérations soit en vertu de règles nationales euro compatibles soit en utilisant la procédure de l'abus de droit tel qu'il est défini par les jurisprudences nationales ou communautaires

**NOUVEAU** une pratique abusive peut être retenue lorsque la recherche d'un avantage fiscal constitue le but essentiel de l'opération ou des opérations en cause.

Cjce 21 février 2008 affaire C-425/06, Ministero dell'Economia e delle Finanze / Part Service Srl

- [La jurisprudence sur l'abus de droit 2007](#)
- [Interprétation française et interprétation européenne de l'abus de droit par O Fouquet](#)
- [Abus de droit au sein de l'Union](#)

L'application des mesures de lutte contre les abus dans le domaine de la fiscalité directe – au sein de l'Union européenne et dans les rapports avec les pays tiers

- [Les tribunes EFI sur l'abus de droit](#)

## LA NON APPLICATION POUR ABSENCE DE POSSIBILITÉ DE VERIFICATION

La doctrine telle quelle est énoncée dans les conclusions des avocats auprès de la cour admet que la nécessité de garantir l'efficacité des contrôles fiscaux est une excuse à la non application d'une directive

### a) situation avec les états membres

- **Directive 77/799/CEE du Conseil, du 19 décembre 1977, concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs**
- **La directive 2004/56/CE du Conseil du 21 avril 2004**

La Cour a jugé qu'un État membre ne saurait refuser un avantage fiscal. En invoquant l'impossibilité de solliciter la collaboration d'un autre État membre pour effectuer des recherches ou recueillir des informations

En effet, même si la vérification des informations fournies par le contribuable s'avère difficile, notamment en raison des limites de l'échange des informations prévues à l'article 8 de la directive 77/799, rien n'empêche les autorités fiscales concernées d'exiger du contribuable les preuves qu'elles jugent nécessaires pour l'établissement correct des impôts et des taxes concernés et, le cas échéant, de refuser l'exonération demandée si ces preuves ne sont pas fournies (voir, en ce sens, arrêts du 28 janvier 1992, Bachmann, C-204/90, point 20; du 30 janvier 2007, Commission/Danemark, C-150/04, point 54, ainsi que du 11 octobre 2007, ELISA, C-451/05, points 94 et 95).

la Cour a considéré qu'il ne saurait être exclu a priori que le contribuable soit en mesure de fournir les pièces justificatives pertinentes permettant aux autorités fiscales de l'État membre d'imposition de vérifier, de façon claire et précise, qu'il ne tente pas d'éviter ou d'éluder le paiement de taxes (voir, en ce sens, arrêts du 8 juillet 1999, Baxter e.a., C-254/97, points 19 et 20; du 10 mars 2005, Laboratoires Fournier, C-39/04, point 25, ainsi que ELISA, précité, point 96).

### b) situation avec les états tiers

- **La question de la loyauté dans la recherche de la preuve**

**NEW CJCE 18 décembre 2007 Aff C-105/05 A**

Mr A domicilié en suède a reçu a titre de dividende d'une société suisse des actions. Selon la loi fiscale de suède, la distribution de dividende en nature

sous forme d'action est exonérée en suède si la société distributrice se soumet à certaines conditions.

Cette exonération s'applique t elle si la société distributrice est un état tiers ?

L'administration suédoise estime que les « avantages » communautaires ne sont pas applicables avec la suisse car les preuves de la réalisation des conditions légales suédoises ne lui ont pas été fournies par la Suisse

Dans son arrêt du 18 décembre 2007 la cour a précisé

Les articles 56 CE et 58 CE doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à la législation d'un État membre en vertu de laquelle l'exonération de l'impôt sur le revenu de dividendes, distribués sous la forme d'actions d'une filiale, ne peut être accordée que si la société distributrice est établie dans un État membre de l'Espace économique européen **ou dans un État avec lequel une convention fiscale prévoyant l'échange de renseignements a été conclue par l'État membre d'imposition**, lorsque cette exonération est soumise à des conditions dont le respect ne peut être vérifié par les autorités compétentes de cet État membre qu'en obtenant des renseignements de l'État d'établissement de la société distributrice.

**En clair le refus d'octroyer un avantage fiscal sur le fondement de la liberté de circulation serait justifié dans le cadre des relations avec un état tiers**

- s'il n'existe pas de convention fiscale prévoyant l'échange de renseignements
- si une telle convention existe, celle ci doit permettre d'obtenir les renseignements nécessaires a la bonne application de la liberté européenne et non seulement à la bonne application du traité fiscal (§ 66 )
- Enfin la vérification du respect de la pertinence des renseignements demandés appartient est de la compétence nationale (§65)