

Juillet 22 v6

**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

La disponibilité des renseignements sur le bénéficiaire effectif, c'est-à-dire la personne physique à l'origine d'une entité ou d'une construction juridique, est désormais une exigence essentielle de la transparence fiscale internationale et de la lutte contre l'évasion fiscale et autres crimes financiers

La qualité de bénéficiaire effectif pouvant être exercée de nombreuses manières différentes, la détermination d'un BE peut être un processus complexe qui doit être entrepris au cas par cas et ce d'autant plus que les définitions peuvent être différentes suivant les juridictions ???

**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 agressive de TVA pour protéger les états membres et leurs entreprises ???

LE PLAN

I LA POSITION DE LA CJUE Grande chambre CJUE 26.02.19

II LA POSITION DU CONSEIL D ETAT

C'est au bénéficiaire apparent de prouver qu'il est le bénéficiaire effectif³

Conseil d'État, 05/06/2020 (Holcim) et conclusions de Mme Emilie Bokdam-Tognetti,³

Evasion fiscale et Bénéficiaire effectif ;⁴
les deux approches du CE : Qui contrôle et Qui encaisse in fine ?⁴
(CE 5.02.21 avec conclusions Laurent Domingo⁴
Société relais et bénéficiaire effectif
(CE 20 mai 22 Sté Planète avec conclusions GUIBE

III OCDE LA DEFINITION DU BENEFICIAIRE EFFECTIF

IV LA POSITION DU LEGISLATEUR

V QUELQUES MODALITES PRATIQUES 5

I EN CE QUI CONCERNE LES RETENUES A LA SOURCE 5

II L'ENTITE RELAIS NON UE POUR ECHAPPER A LA TVA 6

L'abus de droit « TVA » sur les prestations de services extra communautaires :
la position de la CJUE⁶

LE BÉNÉFICIAIRE NON EFFECTIF 6

LE DONNEUR D'ORDRE APPARENT 6

UN GRAND COURS DE TVA par [Christophe Pourreau](#) 6

III EN CE QUI CONCERNE LA TAXE DE 3% 6

XXXXX

I 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.

II 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 aff HOLCIM](#)

[et conclusions de Mme Emilie Bokdam-Tognetti,](#)

[rapporteuse publique](#)

[Un immense cours de droit fiscal européen](#)

Après une très longue procédure devant la CJUE le conseil d'état confirme le redressement MAIS avec une nouvelle motivation

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.](#)

[«Bénéficiaire effectif »](#)

[■ Section des finances – Avis no 382.545 – 31 mars 2009](#)

Pour le conseil d etat

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

[Evasion fiscale et Bénéficiaire effectif ;
les deux approches du CE : Qui contrôle et Qui encaisse in fine ?
\(CE 5.02.21 avec conclusions Laurent Domingo](#)

[Société relais et bénéficiaire effectif
\(CE 20 mai 22 Sté Planète avec conclusions GUIBE](#)

Dans sa décision du 20 mai 2022, le conseil d'état pose le principe de l'applicabilité de la convention conclue entre la France et l'État de résidence du bénéficiaire effectif peu importe que le flux transite préalablement par des entités relais intermédiaires.

OCDE LA DEFINITION DU BENEFICIAIRE EFFECTIF

[Guide OCDE de mise en œuvre du bénéficiaire effectif](#)

Aucune juridiction ne part de nulle part en matière de bénéficiaires effectifs, car un cadre national relatif aux mesures de lutte contre le blanchiment de capitaux (LBC) et contre le financement du terrorisme (FT) est inmanquablement déjà en place. En veillant à garantir la disponibilité des renseignements sur les bénéficiaires effectifs à des fins fiscales, ce guide fournit donc des principes

généraux, étant donné qu'il n'existe pas d'approche uniforme pour assurer le respect des normes internationales en matière de transparence fiscale

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 est débitrice des revenus
et non du bénéficiaire de celui-ci**

dans le cadre de la lutte dite anti blanchiment

**[Les définitions du bénéficiaire effectif](#)
[par le code monétaire et financier](#)**

**D'abord l'ultime personne physique qui exerce le contrôle ou
à défaut la représentante**

[l'article L561-46 du CMF](#) dispose que c'est aux sociétés et entités mentionnées au 1° de l'article [L. 561-45-1](#) de déclarer au registre du commerce et des sociétés les informations relatives aux bénéficiaires effectifs.

Ce dispositif a vocation à déterminer, avec précision, les personnes exerçant réellement un contrôle sur les sociétés et autres entités juridiques soumises à l'obligation de déclaration. La nécessité de disposer d'informations exactes et actualisées sur les bénéficiaires effectifs joue un rôle déterminant pour remonter jusqu'aux criminels en col blanc, qui pourraient autrement masquer leur identité derrière la structure d'une société.

La société distributrice pourrait donc s'auto exonérer des retenues à la source sous pression de son bénéficiaire effectif ??

Par ailleurs, [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 de Mme Emilie Bokdam-Tognetti, rapporteure publique

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

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 NON UE POUR ECHAPPER A LA TVA

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'amplifie des le 1^{er} janvier 2021 avec le BREXIT

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

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

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

LE BÉNÉFICIAIRE NON EFFECTIF

LE DONNEUR D'ORDRE APPARENT

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

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