

## Schémas de « management package »

### Principe

Certains dispositifs d'intéressement de dirigeants ou cadres salariés au développement de leur entreprise sont encadrés par des dispositions légales (options sur titre, actions gratuites...). Lorsqu'ils répondent aux conditions d'encadrement prévues par la législation (protection des actionnaires, durée de conservation des titres, plafonds légaux, incompatibilité avec le PEA...), le gain résultant de ces dispositifs d'intéressement est soumis à un régime fiscal et social adapté.

### Schéma mis en œuvre

Certaines sociétés ou groupes de sociétés ont mis en place au profit de leurs cadres dirigeants des régimes d'intéressement qui ne sont pas spécifiquement encadrés par des dispositions légales. Tel est notamment le cas des opérations à fort effet de levier de type LBO portant sur les titres de ces sociétés.

Ces montages reposent sur l'octroi, lors de l'acquisition ou la cession de ces titres, de conditions préférentielles, généralement indexées sur la rentabilité de l'investissement de l'investisseur financier partie à l'opération.

Or lorsque les titres sont attribués dans des conditions préférentielles octroyées eu égard à la qualité de salarié ou mandataire social sans aucune prise de risque financière ou en contrepartie d'un investissement modique, les gains qui en sont issus constituent un avantage en argent imposable dans la catégorie des traitements et salaires (Conseil d'Etat, décision du 26 septembre 2014, n° 365573).

Dès lors, ces montages, s'ils ne présentent pas un caractère systématiquement frauduleux, peuvent conduire à exonérer à tort les gains réalisés (inscription des titres dans un PEA) ou à leur faire bénéficier indûment des avantages liés au régime social (absence de cotisations sociales) et fiscal des plus-values mobilières (application d'abattements, différés d'imposition...).

### Le rehaussement

Lorsqu'elle constate qu'en dehors d'un dispositif légal, un dirigeant salarié ou toute autre personne en relation d'affaires avec un groupe de sociétés bénéficie ou s'est vu attribuer ou a cédé dans des conditions préférentielles des titres porteurs d'un intéressement, l'administration fiscale procède à une requalification du gain réalisé le plus souvent à l'issue de l'opération pour l'imposer, non pas dans la catégorie des plus-values, mais dans celle des salaires.

La procédure d'abus de droit fiscal peut être mise en œuvre lorsque les cadres-dirigeants ont eu recours à un montage destiné à effacer toute imposition (PEA, interposition d'une structure...), auquel cas les rappels correspondants sont assortis d'une majoration de 80 %<sup>1</sup>.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

<sup>1</sup> Cf affaires n° 2013-46 à 52 (avis du comité de l'abus de droit fiscal)

# Émission d'obligations remboursables en actions couplée à une distribution de dividendes

## Principe

Les intérêts d'emprunt sont déductibles à la condition que la dette ait été contractée pour les besoins ou dans l'intérêt de l'entreprise et soit inscrite au bilan. Toutefois, l'administration peut remettre en cause cette déduction si l'emprunt est constitutif d'un abus de droit.

## Schéma mis en œuvre

Pour financer une distribution de dividendes au profit de son actionnaire étranger (la société B), une société française A procède à l'émission d'obligations remboursables en actions (ORA) qui est entièrement souscrite par B. La distribution des dividendes et l'émission des ORA sont réalisées de manière concomitante et pour un montant proche.

La société A verse chaque année à la société B des intérêts pour rémunérer son investissement en ORA.

Il n'y a ni versement effectif de dividendes, ni versement de fonds à raison de la souscription des ORA.

Dans la comptabilité des deux sociétés, ces créances et dettes s'annulent, en effet, par compensation.

Il n'y a donc pas de mouvement financier.

Ces deux opérations n'ont pas de rationalité économique dans la mesure où la distribution de dividendes conduit à une diminution des capitaux propres de la société A alors que l'émission d'ORA conduit à les augmenter.

Toutefois, les intérêts versés par la société A à la société B au titre des ORA sont déduits de son résultat fiscal.

## **Les rehaussements**

L'articulation des deux opérations constitue un montage artificiel dont le but est de permettre à la société A de déduire de ses résultats les intérêts versés au titre des obligations souscrites par son actionnaire, alors que ces intérêts constituent en réalité des dividendes qui ne sont pas déductibles.

L'administration requalifie donc les intérêts déduits du résultat de la société A en dividendes non déductibles et rejette leur déduction du résultat imposable. En application de l'article L. 64 du livre de procédures fiscales, la procédure de l'abus de droit peut être mise en œuvre et la pénalité de 80 % appliquée.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

# Délocalisation de profits dans un pays où ils sont soumis à une fiscalité plus favorable dans le cadre d'une restructuration

## Principe

A l'issue d'une réorganisation au sein d'un groupe ayant conduit à un transfert d'activité entre deux sociétés membres de ce groupe, les prix pratiqués entre les deux entités doivent refléter la nature des risques supportés et des fonctions assurées par chacune d'entre elles : ces prix ne doivent en aucun cas conduire à délocaliser indûment des profits dans un pays où ils seront soumis à une fiscalité plus favorable que celle de la France.

En application de l'article 57 du code général des impôts, les bénéfices indûment transférés à l'étranger par une entreprise à d'autres entreprises du même groupe doivent être réintégrés dans son résultat imposable.

## Schéma mis en œuvre

Une société A établie en France achète des matières premières et des produits semi-finis auprès de différents fournisseurs du groupe pour fabriquer des produits qu'elle commercialise elle-même.

À la suite de la réorganisation du groupe, la société française A devient une simple unité de fabrication : une société B du groupe, établie à l'étranger, lui confie les matières premières ou les produits semi-finis dont elle est propriétaire, la société A ne réalisant qu'un simple travail à façon facturé à B.

L'administration a pu constater que la rémunération et le résultat de la société A avaient fortement diminué et que ceux de la société B avaient augmenté. La société B bénéficie d'un régime fiscal favorable : exonération, imposition très réduite, ... Or, la diminution du résultat de A n'est pas proportionnelle aux risques et aux fonctions transférés à la société B.

En outre, les flux physiques des matières premières et des autres produits sont restés identiques après cette réorganisation : seul le circuit des factures a été modifié.

Une simple modification du circuit de facturation conduit donc à déplacer les bénéfices dans un pays où la charge fiscale est plus faible.

## Les rehaussements

Une part substantielle du résultat de la société A initialement imposée en France a été transférée à la société B qui bénéficie, dans son pays d'implantation, d'un taux d'imposition plus favorable.

L'administration réalise une analyse des fonctions et des risques de la société A avant et après l'opération de restructuration.

L'administration examine également en détail la nature de l'activité de l'entreprise B (moyens, personnels, ...).

Si un transfert anormal de bénéfices est constaté, l'administration rectifie le résultat taxable de la société A à raison des profits auxquels elle a renoncé lors de cette réorganisation.

L'administration recherchera également si une éventuelle compensation aurait dû être versée par B à A en raison de la réorganisation effectuée.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

## Commissions versées à une société établie dans un pays où elle bénéficie d'un régime fiscal privilégié

### Principe

Pour être déductibles, les charges doivent être exposées dans l'intérêt de l'exploitation de l'entreprise. Pour les rémunérations de services payées ou dues par une entreprise française à une entreprise établie dans un Etat étranger où elle est soumise à un régime fiscal privilégié, la charge de la preuve est inversée. Les rémunérations ne sont admises comme charges déductibles que si l'entreprise française apporte la preuve que ces dépenses correspondent à des opérations réelles et qu'elles ne présentent pas un caractère anormal et exagéré.

Une personne établie à l'étranger y est regardée comme étant soumise à un régime fiscal privilégié, au sens de l'article 238 A du code général des impôts (CGI), si elle n'y est pas imposable ou si elle y est assujettie à des impôts sur les bénéfices dont le montant est inférieur de plus de la moitié à celui de l'impôt sur les bénéfices dont elle aurait été redevable si elle avait été établie en France.

### Schéma mis en œuvre

Afin de réduire leur base d'imposition en France, des personnes physiques ou morales transfèrent une partie de leur bénéfice en procédant au versement de commissions ou de redevances à une société établie dans un pays dans lequel elle bénéficie d'une fiscalité privilégiée.

Exemple :

Une société B établie dans un pays où elle est soumise à un régime fiscal privilégié facture une prestation de services à une société française A. Les deux sociétés ne sont pas liées entre elles.

B ne dispose ni de locaux, ni de moyens d'exploitation dans le pays dans lequel elle est établie et bénéficie d'un statut de société «offshore» lui permettant de ne pas être soumise à l'impôt.

La société française A n'est pas en mesure de démontrer la réalité de la prestation qui lui est facturée.

En outre, la société A a omis de déclarer à l'administration fiscale, au moyen de la déclaration annuelle des honoraires, courtages ou commissions (DAS 2), le versement de la commission versée à B.

## **Les rehaussements**

L'administration prête une grande attention aux intérêts, redevances ou rémunérations de prestations de services versés à des personnes établies à l'étranger et soumises à un régime fiscal privilégié.

L'administration rejettera la déduction de la charge du résultat imposable dès lors que la société française n'a pas été en mesure de démontrer la réalité de la prestation qui lui a été facturée. Le montant de la commission versée sera considéré comme un revenu distribué et fera l'objet d'une retenue à la source. Les manquements délibérés seront appliqués.

Le défaut de déclaration par la société française entraînera l'application d'une amende égale à la moitié de la commission non déclarée.

Enfin, l'administration mettra en œuvre l'assistance administrative afin d'identifier le bénéficiaire des versements et, le cas échéant, l'imposer en France.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

## Minoration fictive de l'assiette de l'ISF

### Principe

L'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) est dû par les personnes physiques dont le patrimoine a une valeur, appréciée au niveau du foyer fiscal le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, supérieure à un certain seuil. En 2015, ce seuil est de 1 300 000 €.

En principe, l'ensemble des biens, droits et valeurs appartenant au foyer fiscal sont imposables, sous déduction des dettes. Par exception, certains biens n'entrent pas dans l'assiette de cet impôt : tel est le cas notamment des œuvres d'art et de collection et des biens professionnels.

### Schéma mis en œuvre

Il consiste pour un redevable à organiser de manière frauduleuse la dissimulation d'une partie de son patrimoine en minorant le solde des comptes bancaires dont il est titulaire au 1<sup>er</sup> janvier d'une année d'imposition N.

En pratique, en fin d'année N - 1, le redevable retire des espèces de ses comptes bancaires pour des montants élevés ou fait émettre un chèque de banque par un établissement financier. En début d'année N, les sommes en cause sont reversées sur les comptes bancaires du redevable.

Lors de la souscription de la déclaration d'ISF, le redevable indique les soldes des comptes bancaires qu'il détient au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition en omettant de déclarer les liquidités retirées en espèces ou par chèque de banque, alors qu'elles restent partie intégrante du patrimoine à déclarer au titre de l'ISF de l'année N.

### Les rehaussements

Ce procédé, mis en œuvre sciemment, constitue une manœuvre frauduleuse destinée à égarer l'administration dès lors qu'il a pour objectif de minorer, de façon artificielle, le solde des comptes bancaires figurant sur les relevés de comptes afin de réduire la base d'imposition à l'ISF.

Cette pratique prive le Trésor public de tout ou partie de l'ISF dont le contribuable est redevable.

L'administration réintègre les avoirs dissimulés dans l'assiette de l'ISF et peut appliquer une majoration de 80 % pour manœuvres frauduleuses.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**



## Perception de salaires sur un compte bancaire ouvert hors de France et non déclaré

### Principe

Sous réserve de l'application des conventions internationales, les contribuables dont le domicile fiscal se situe en France doivent déclarer les rémunérations (salaires, primes, avantages en nature, etc) qui leur ont été versées au cours de l'année précédente, peu importe que ces sommes aient été encaissées en France ou hors de France.

Ils doivent également déclarer annuellement l'ouverture, la détention ou la clôture de comptes détenus à l'étranger auprès d'établissements financiers.

### Schéma mis en œuvre

Il consiste, pour un redevable qui encaisse une partie de sa rémunération salariale (primes par exemple) sur un compte bancaire ouvert à l'étranger, à ne pas la déclarer sur la déclaration des revenus souscrite au titre de l'année de la perception et à s'abstenir également de déclarer l'ouverture, la détention ou la clôture du compte détenu à l'étranger.

### Les rehaussements

Ces pratiques privent le Trésor public de tout ou partie de l'impôt sur le revenu dont le contribuable est redevable.

Chaque employeur informe annuellement l'administration fiscale des sommes versées à ses salariés. L'administration vérifie que les salariés déclarent les rémunérations qu'ils perçoivent.

Par ailleurs, l'administration a la faculté de réaliser des investigations complémentaires : procédure de visite et de saisie (L. 16 B), assistance administrative internationale lui permettant d'identifier le compte étranger sur lequel les sommes en cause ont été encaissées.

L'administration rehausse alors le montant des salaires déclarés par le contribuable. Ce redressement à l'impôt sur le revenu peut-être assorti de pénalités majorant les droits dus de 40% en raison du manquement délibéré à une obligation fiscale.

S'agissant de la non déclaration du compte ouvert à l'étranger, le contribuable encourt une amende de 1 500 € qui, lorsque le solde du compte est égal ou supérieur à 50 000 €, est portée à 5 % du solde créditeur du compte.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

## Rétrocommissions au profit du dirigeant d'une entreprise française

### Principe

Toute personne physique qui réside en France y est redevable de l'impôt sur le revenu au titre de l'ensemble des revenus et des gains qu'elle perçoit.

### Schéma mis en œuvre

Une société A, située en France, verse à une société B, établie dans un État étranger ou un territoire situé hors de France et qui y bénéficie d'un régime fiscal privilégié au sens de l'article 238 A du CGI, des commissions qui sont, selon la société française, versées en contrepartie d'une prestation lui permettant d'obtenir des marchés à l'étranger.

La société B rétrocède une partie des sommes à la société A qui les inscrit au crédit du compte courant de son dirigeant et associé.

Les deux sociétés impliquées, A et B, ont le même dirigeant, M. X.

Les commissions versées à l'étranger par la société A à la société B ont un double objet :

- minorer indûment l'impôt sur les sociétés dû par la société A ;
- fournir un revenu en franchise d'impôt à M. X, qui est le bénéficiaire direct et effectif des commissions versées, par l'inscription de ces sommes au crédit de son compte courant dans la société A.

### Les rehaussements

L'administration contrôle avec attention ce type d'opérations. Elle analyse la réalité économique et le montant des commissions, des redevances et de toutes autres rémunérations versées, et notamment celles qui sont versées à des non résidents.

S'agissant des versements effectués vers un État doté d'un régime fiscal privilégié, la charge de la preuve de leur déductibilité incombe à la société, conformément à l'article 238 A du code général des impôts.

L'administration recherche également le bénéficiaire réel de ces commissions en interrogeant, dans le cadre de l'assistance administrative internationale, les autorités fiscales du pays dans lequel la société B est établie.

L'administration rejettera la déduction de la charge du résultat imposable dès lors que la société française n'a pas été en mesure de démontrer la réalité de la prestation qui lui a été facturée. Des pénalités pour manquements délibérés ou pour manœuvres frauduleuses peuvent être appliquées.

L'administration peut également considérer que le montant de la commission versée constitue une distribution au profit du dirigeant M. X et appliquer, là aussi, des pénalités.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

## Fausse délocalisation de main d'œuvre

### Principe

Toute personne physique qui réside en France y est redevable de l'impôt sur le revenu au titre de l'ensemble des revenus et des gains qu'elle perçoit.

### Schéma mis en œuvre

Une société française A conclut un contrat avec une société B située à l'étranger qui prévoit la mise à disposition d'une personne.

Cette personne a été précédemment salariée de la société française A ou a été directement en relations d'affaires avec A par le passé.

Il s'avère que la seule fonction de la société étrangère B est de s'interposer entre A et la personne physique afin de facturer depuis l'étranger, la mise à disposition de cette dernière qui est le véritable cocontractant de A.

La personne physique réside, en effet, en France, pays dans lequel elle ne respecte aucune des obligations déclaratives qui lui incombent au titre de l'activité qu'elle exerce au travers de la société étrangère B.

La société française A accepte, en toute connaissance de cause, les factures de complaisance émises par la société étrangère B.

### Les rehaussements

L'administration est particulièrement attentive à ce type d'opérations.

Au niveau de la société française A, l'administration analyse le lieu de réalisation et la nature de la prestation, le mode de règlement et son bénéficiaire.

L'administration utilise également son droit de communication auprès de tiers ainsi que l'assistance administrative internationale pour compléter et recouper les informations dont elle dispose concernant la société B.



Au niveau de la personne physique, l'administration vérifie si la personne est résidente française et si ses revenus sont déclarés à l'impôt sur le revenu.

Dès lors que la fraude est avérée, l'administration :

- soumet à l'impôt sur le revenu les sommes perçues par la personne physique ;
- applique à la société A une amende de 50 % dès lors qu'elle a sciemment accepté les factures de complaisance émises par B (article 1737. I du CGI) ;
- communique les informations aux URSSAF.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

# Abus de convention fiscale par interposition de structures masquant le bénéficiaire effectif d'une redevance

## Principe

Les redevances payées par une entreprise établie en France à une personne étrangère sont soumises à une retenue à la source au taux de 33 1/3 %. Ce taux est porté à 75 % lorsque la redevance est payée à une personne établie dans un État ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts (CGI).

Ce taux peut être réduit en application des conventions fiscales.

Cela étant, le bénéfice d'une convention fiscale est généralement accordé aux seuls bénéficiaires effectifs des revenus, notamment quand il s'agit de redevances.

## Schéma mis en œuvre

Une entreprise A, dont le siège est en France, a conclu avec une entreprise B, établie à l'étranger un contrat, selon lequel l'entreprise A verse une redevance d'utilisation d'une marque à l'entreprise B.

L'entreprise B reverse cette redevance à une entreprise C implantée dans un État où il n'existe pas d'impôt sur les bénéfices et qui n'est pas lié à la France par une convention fiscale, mais uniquement par un accord d'échanges de renseignements. Cet État ne figure pas sur la liste des États et territoires non coopératifs au sens de l'article 238-0 A du CGI.

L'entreprise B ne joue qu'un rôle de relais pour le versement de la redevance payée par l'entreprise A. Le bénéficiaire effectif de la redevance est l'entreprise C.

La redevance versée a été soumise à une retenue à la source au taux prévu dans la convention conclue entre la France et l'État d'implantation de l'entreprise B alors qu'il convenait d'appliquer le taux de 33 1/3 %.

## **Les rehaussements**

L'administration est particulièrement attentive à ce type d'opérations. Le Trésor est, en effet, lésé par l'application d'un taux de prélèvement de la retenue à la source incorrect.

L'administration met en œuvre l'assistance administrative internationale pour confirmer l'identité du bénéficiaire effectif de la redevance et l'absence de substance de la société interposée.

En présence de ce type de montage, des rappels de retenue à la source sont pratiqués et l'administration peut appliquer les pénalités de 80 % prévues par la procédure d'abus de droit.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

## Réorganisation de l'actionnariat afin d'éviter la retenue à la source sur dividendes

### Principe

Les dividendes versés par une société dont le siège est en France à une société établie dans un autre Etat membre de l'Union européenne sont exonérés de retenue à la source, sous réserve du respect de certaines conditions.

### Schéma mis en œuvre

Afin de bénéficier de l'exonération de retenue à la source, une ou plusieurs entités juridiques sont interposées entre la société distributrice et un contribuable qui n'est pas résident d'un Etat membre de l'Union Européenne.

L'interposition de ces entités juridiques, qui sont dépourvues de substance, a pour principal objet de bénéficier d'une exonération de retenue à la source.

### Les rehaussements

L'utilisation de ce montage prive le Trésor de recettes fiscales.

L'administration est particulièrement attentive à ce type d'opération.

Lorsque la société bénéficiaire des dividendes et résidente d'un autre Etat membre est contrôlée par des résidents d'Etats tiers, elle doit justifier, à la demande du service des impôts, que la chaîne de participations par l'intermédiaire de laquelle un ou plusieurs de ces non résidents la contrôlent, n'a pas pour objet de tirer avantage du dispositif d'exonération de retenue à la source (3 de l'article 119 ter du CGI).

Par ailleurs, des demandes d'assistances administratives internationales sont adressées aux Etats membres de l'Union Européenne afin d'obtenir des informations précises sur la société qui bénéficie de la distribution.

S'il s'avère que l'interposition de structures a pour objet de ne pas appliquer la retenue à la source, l'Administration procède au rappel de la retenue qui aurait dû être appliquée. Ce rappel peut être assorti de pénalités de 40 ou 80 % en cas de manquements délibérés ou de manœuvres frauduleuses.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**





## Double déduction en France d'intérêts d'emprunt

### Principe

En France, les charges financières supportées par les entreprises sont déductibles de leurs résultats imposables sous réserve du respect de la règle de plafonnement général des charges financières prévue à l'article 212 bis du code général des impôts (CGI).

Certains Etats étrangers autorisent la déduction d'une charge « fictive » calculée sur le montant des fonds propres des entreprises qui y sont établies.

### Schéma mis en œuvre

Une société A, domiciliée en France, effectue un emprunt auprès d'un établissement bancaire pour doter en fonds propres sa filiale, la société B, établie à l'étranger. La société A déduit fiscalement les intérêts d'emprunt.

La société B peut déduire fiscalement une charge financière notionnelle calculée sur le montant de ses fonds propres ainsi augmentés, conformément à la législation du territoire sur lequel elle est établie.

Fortement dotée en capital, la société B consent un prêt à la société C, domiciliée en France et filiale de la société A. La société C verse des intérêts à la société B mais cette dernière est peu imposée en raison de la déduction fiscale de charges financières « fictives ». Son résultat imposable est donc proche de 0.

Les bénéfices réalisés par la société B sont ensuite reversés à la société A sous forme de dividendes qui sont fiscalement exonérés en application du régime des sociétés mères et filiales prévu à l'article 145 du CGI, sous réserve d'une quote-part de frais et charges imposable de 5 %.

Ce montage a été, par hypothèse, élaboré dans un but exclusivement fiscal.

### Les rehaussements

Ce schéma permet au groupe de déduire fiscalement deux fois les intérêts d'emprunt en France :

- au niveau de la société A lorsqu'elle emprunte sur les marchés ;
- au niveau de la société C lorsqu'elle emprunte auprès de la société B.

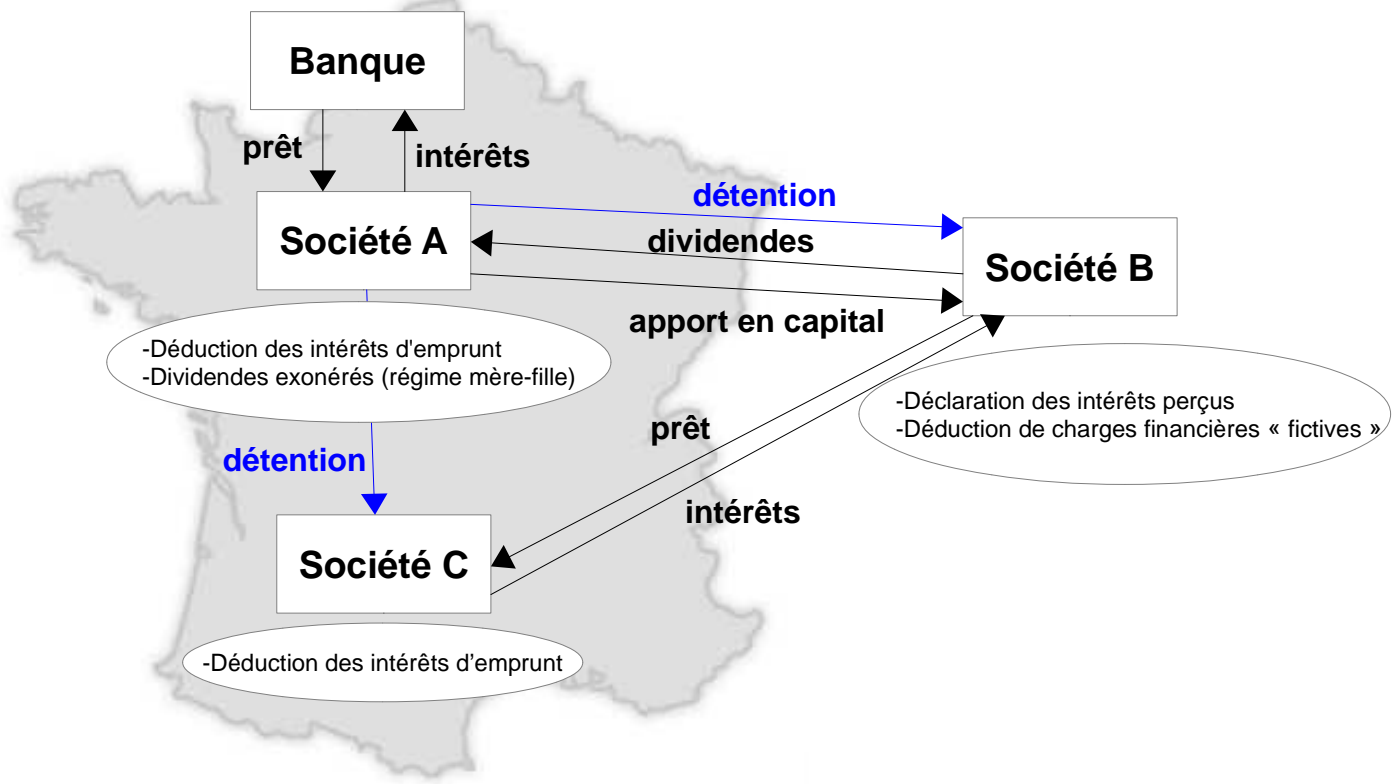
Parallèlement, le bénéfice global de cette opération est exonéré en France du fait de l'application du régime mère-filles. L'opération permet ainsi à la société A de recevoir des dividendes exonérés de la société B.

L'administration remettra en cause le bénéfice du régime mère-fille.

Une pénalité pouvant aller jusqu'à 80 % des impôts éludés sera appliquée.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour régulariser leur situation.**

# Schéma du procédé de fraude



# Contournement des règles de territorialité applicables en matière de droits de mutation à titre gratuit

## Principes

Lorsque le donateur a son domicile fiscal en France au jour de la mutation, tous les biens transmis à titre gratuit sont imposables en France, sans qu'il y ait à distinguer selon que l'acte est passé en France ou à l'étranger, quels que soient la nature (mobilière ou immobilière) et le lieu de situation des biens transmis, et quelle que soit la résidence du donataire.

Lorsque le donateur n'a pas son domicile fiscal en France, les donations de titres de sociétés françaises sont soumises aux droits de mutation à titre gratuit en France sous certaines conditions et sous réserve des conventions internationales.

En revanche, les donations de titres de sociétés étrangères entre non résidents ne sont pas soumises aux droits de mutation à titre gratuit en France.

## Schéma mis en œuvre

Le montage consiste, après expatriation, à "délocaliser" les titres objets de la donation en créant plusieurs niveaux de sociétés interposées situées à l'étranger et sans réelle activité économique, dans le but de soustraire la transmission réalisée aux droits de mutation à titre gratuit en France.

En définitive, la donation de titres de sociétés étrangères à l'actif desquelles sont inscrits les titres de la société française, *via* des apports successifs entre ces structures "écran", a pour unique finalité de transmettre les titres de ladite société française.

## Les rehaussements

L'administration tire les conséquences du caractère artificiel du montage en mettant en œuvre la procédure de l'abus de droit visée à l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales afin d'écarter les opérations d'apports réelles mais non sincères et de soumettre la donation aux droits de mutation à titre gratuit exigibles en France.

Les rappels d'impôt sont passibles de l'intérêt de retard et de la majoration au taux de 80 ou 40 % selon le cas, prévue respectivement aux a et b de l'article 1729 du CGI.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

## Montage consistant à dissimuler des prestations de services payées d'avance sous forme de prêts

### Principe

Les prestations de services réalisées à titre onéreux par un assujetti sont soumises à la TVA. La taxe est exigible lors de l'encaissement des acomptes, du prix ou de la rémunération de ces prestations.

### Schéma mis en œuvre

Une entreprise qui a besoin de financer des investissements ayant vocation à être mis à la disposition régulière de personnes physiques (club de loisirs sportifs, immobilier de loisirs, aero-club, etc...) sollicite ses futurs clients et leur propose de financer ces immobilisations sous forme de prêts. Le cas échéant, une participation au capital de l'entreprise peut être également demandée.

Ces avances de fonds ne sont généralement pas rémunérées et la date de remboursement n'est pas définie de manière précise.

En revanche, ces prêts ouvrent droit à la jouissance gratuite des installations ainsi financées. Le cas échéant, la valeur des prestations ainsi délivrées est comptabilisée en déduction des sommes restant dues par l'entreprise à ses débiteurs/clients.

L'entreprise ne facture pas les prestations rendues à ses clients et ne déclare donc aucune TVA sur cette activité.

### Les rehaussements

Dans le cadre d'un contrôle, l'administration est susceptible de requalifier les prêts en prestations payées d'avance et de réclamer la TVA sur ces sommes.

Si le caractère intentionnel du montage est démontré par l'administration, des pénalités de 40 % pour manquements délibérés voire de 80 % pour manœuvres frauduleuses peuvent être appliquées.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

# Inscription dans un PEA de titres acquis par cessions croisées

## Principe

Le plan d'épargne en actions (PEA) et le plan d'épargne destiné au financement des petites et moyennes entreprises et des entreprises de taille intermédiaire (PEA-PME) permettent, dans certaines conditions, de percevoir des revenus de capitaux mobiliers et de réaliser des plus-values mobilières en franchise d'impôt sur le revenu.

Conformément aux règles impératives de fonctionnement des PEA et des PEA-PME, les titulaires effectuent des versements en numéraire sur le compte espèces du PEA ou du PEA-PME. Ces sommes sont ensuite utilisées pour acquérir des titres éligibles qui sont alors inscrits sur le compte-titres du PEA ou du PEA-PME. En d'autres termes, on ne peut pas inscrire dans ces plans, des titres déjà détenus.

## Schéma mis en œuvre

Chacun des membres du groupe détient des actions sur un compte titres ordinaire ouvert à son nom. Afin de loger leurs actions dans un PEA ou un PEA-PME, les membres du groupe cèdent leurs actions à un autre membre pour les lui racheter au même prix. Le rachat est réalisé grâce au compte espèces du PEA ou du PEA-PME, préalablement alimenté par un versement en numéraire. A l'issue de cette opération, les actions sont inscrites sur le compte titres du PEA ou du PEA-PME du contribuable.

Ces transactions successives visent à transférer les actions d'un compte titres ordinaire à « l'enveloppe défiscalisante » que sont le PEA et le PEA-PME. Elles poursuivent un seul objectif : bénéficier des avantages fiscaux attachés à la détention de titres par l'intermédiaire d'un PEA.

Ces opérations sont contraires à l'intention du législateur qui était de créer un dispositif incitant les particuliers à accroître leurs investissements en fonds propres des entreprises.

## Rehaussement

Le caractère artificiel de ce type d'acquisitions peut être valablement invoqué par l'administration et entraîner, dans le cadre de la procédure de l'abus de droit fiscal<sup>1</sup>, la remise en cause de l'éligibilité, au PEA ou au PEA-PME, des actions en cause et, par voie de conséquence, la clôture du plan à la date de ces acquisitions.

Dans le cadre d'une procédure de contrôle, l'administration titre les conséquences fiscales de la clôture du PEA ou du PEA-PME sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales (LPF), conduisant à une taxation à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux des produits et plus-values de cession des titres figurant sur le plan.

---

<sup>1</sup> cf. Affaire n° 2011-12 ; séance n° 7 du 8 décembre 2011 (avis du comité de l'abus de droit fiscal favorable à l'administration).

Les rappels d'impôt sont passibles de la majoration au taux de 80 ou 40 % selon le cas, prévue au b de l'article 1729 du CGI.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

# Transfert dans un PEA de titres déjà détenus sur un compte titre ordinaire, par l'intermédiaire d'une société

## Principe

Le plan d'épargne en actions (PEA) permet, dans certaines conditions, de percevoir des revenus de capitaux mobiliers et de réaliser des plus-values mobilières en franchise d'impôt sur le revenu.

Conformément aux règles impératives de fonctionnement des PEA, les titulaires de PEA effectuent des versements en numéraire sur le compte espèces du PEA. Ces sommes sont ensuite utilisées par acquérir des titres éligibles qui sont alors inscrits sur le compte-titres du PEA.

## Schéma mis en œuvre

Le contribuable détient des actions sur un compte titres ordinaire ouvert à son nom. Afin de loger ces actions dans son PEA, il décide de les céder à une société et de les lui racheter immédiatement. Le rachat est réalisé grâce au compte espèces du PEA, préalablement alimenté par un versement en numéraire. A l'issue de cette opération, les actions sont inscrites sur le compte titres du PEA du contribuable.

Ces transactions successives visant à transférer les actions d'un compte titres ordinaire à « l'enveloppe défiscalisante » qu'est le PEA poursuivent un seul objectif : bénéficier des avantages fiscaux attachés à la détention de titres par l'intermédiaire d'un PEA.

Ces opérations sont contraires à l'intention du législateur qui était de créer un dispositif incitant les particuliers à accroître leurs investissements en fonds propres des entreprises.

## Le rehaussement

Le caractère artificiel de ce type d'acquisitions peut être valablement invoqué par l'administration et entraîner, dans le cadre de la procédure de l'abus de droit fiscal, la remise en cause de l'éligibilité au PEA des actions en cause et, par voie de conséquence, la clôture du plan à la date de ces acquisitions.

Dans le cadre d'une procédure de contrôle, l'administration tire les conséquences fiscales de la clôture du PEA sur le fondement de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, conduisant à une taxation à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux des produits et plus-values de cession des titres figurant sur le plan.

Les rappels d'impôt sont passibles de la majoration au taux de 80 ou 40 % selon le cas, prévue au b de l'article 1729 du CGI.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

## Ventes à distance sur Internet : non-déclaration du franchissement de seuil annuel de 100.000 Euros de ventes de biens en France

### Principe

Les ventes entre un professionnel situé dans un Etat membre de l'Union européenne autre que la France et un consommateur français sont taxées normalement dans l'Etat de résidence du fournisseur, si le vendeur réalise un montant de ventes annuel hors taxe inférieur à 100.000 Euros.

Si le montant des ventes annuelles dépasse ce montant, c'est la TVA française qui est applicable (Art. 258 B du Code Général des Impôts). Le vendeur doit alors se faire connaître et déclarer sa TVA auprès de la Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux (DRESG).

### Schéma mis en œuvre

Une entreprise établie hors de France dans un pays qui pratique des taux de TVA inférieurs aux taux français réalise la majeure partie, voire la totalité de ses ventes sur Internet auprès de clients français non professionnels. Alors qu'elle réalise un chiffre d'affaires annuel dépassant le seuil des 100.000 Euros, elle continuera à appliquer la TVA du pays européen dans lequel elle est implantée sans se faire connaître de l'administration française.

Cette première fraude peut, le cas échéant, se doubler d'une autre fraude, s'il apparaît que la domiciliation à l'étranger est fictive et que l'ensemble de l'activité est gérée à partir du territoire français.

### Les rehaussements

L'administration prête une attention toute particulière au contrôle des entreprises étrangères qui omettent de déclarer le franchissement du seuil annuel de 100.000 Euros de leurs ventes en France à des particuliers et qui ainsi omettent sciemment de s'identifier auprès d'elle.

Elle mène une veille sur Internet et dispose d'outils juridiques comme le droit d'enquête ou le droit de communication lui permettant de détecter ces sociétés étrangères non identifiées qui développent une activité de commerce en ligne à destination de clients particuliers français.

Enfin, l'administration met en œuvre des contrôles fiscaux ciblés pouvant se conclure par des rappels élevés selon la procédure de taxation d'office et assortis de pénalités.



**Si vous êtes une société de vente en ligne, établie dans un autre Etat membre de l'UE et que vous réalisez un montant hors taxes annuel de ventes à des particuliers français supérieur à 100.000 Euros, vous êtes invitée à prendre contact avec la DRESG pour vous identifier et régulariser votre situation.**

**Coordonnées de la Direction des Résidents à l'Etranger et des Services Généraux (DRESG) :**

Service des impôts des entreprises étrangères (SIE)  
10 RUE DU CENTRE  
TSA 20011  
93465 NOISY LE GRAND Cedex

Tél. : + 33 (0)1 57 33 85 00  
[sie.entreprises-etrangeres@dgfip.finances.gouv.fr](mailto:sie.entreprises-etrangeres@dgfip.finances.gouv.fr)

## Plafonnement ISF et plus-value immobilière exonérée d'impôt sur le revenu

### Principe

En application de l'article 885 V bis du code général des impôts, les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) peuvent bénéficier, le cas échéant, d'un plafonnement de leur impôt. Le montant de l'ISF est alors réduit de la différence entre :

- le total de cet impôt et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente ;
- et 75 % du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels de l'année précédente, ainsi que des revenus exonérés d'impôt sur le revenu et des produits soumis à un prélèvement libératoire, réalisés au cours de la même année en France et hors de France.

### Schéma mis en œuvre

Il consiste pour les redevables à ne pas prendre en compte la plus-value immobilière exonérée d'impôt sur le revenu au titre de la résidence principale ou pour durée de détention et bénéficier ainsi d'un plafonnement de l'ISF plus important.

### Les rehaussements

L'administration réintègre la plus-value immobilière exonérée d'impôt sur le revenu dans les revenus à prendre en compte pour le calcul du plafonnement ISF et procède aux rappels correspondants, assortis de l'intérêt de retard et, le cas échéant, d'une majoration de 40 % lorsque le caractère délibéré du manquement est établi par l'administration.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

## Souscription d'un contrat d'assurance-vie et d'un emprunt *in fine* afin de rapatrier, en franchise d'impôts, des avoirs étrangers non déclarés

### Principe

Les contribuables dont le domicile fiscal se situe en France sont tenus de déclarer les comptes ouverts, utilisés ou clos dans des établissements financiers situés hors de France, de déclarer à l'impôt sur le revenu (IR) les revenus générés par les avoirs figurant sur ces comptes et de les inclure dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF).

### Schéma mis en œuvre

Un contribuable domicilié fiscalement en France détient des avoirs à l'étranger. Ces avoirs n'ont pas été déclarés à l'IR, ni à l'ISF. Ce contribuable souscrit auprès d'un organisme établi hors de France un contrat d'assurance-vie et un emprunt *in fine*. Le remboursement du prêt est notamment garanti par les avoirs occultes.

La somme prêtée dans le cadre du prêt *in fine* est placée sur le contrat d'assurance-vie. Le souscripteur peut alors disposer des sommes investies en sollicitant le rachat total ou partiel du contrat. Au terme du prêt *in fine*, le remboursement du capital emprunté est effectué par le transfert au prêteur des avoirs étrangers non déclarés.

En définitive, ce montage permet au contribuable de disposer en France de sommes équivalentes à celles des avoirs non déclarés tout en bénéficiant du régime fiscal de l'assurance-vie.

### Les rehaussements

Dans le cadre de contrôles fiscaux, l'administration soumet à l'impôt sur le revenu les produits générés par les avoirs non déclarés et soumet les avoirs non déclarés à l'ISF. Ces rehaussements peuvent être assortis de pénalités pour manquement délibéré ou manœuvres frauduleuses.

Par ailleurs, l'infraction relative à l'obligation de déclarer les comptes ouverts, utilisés ou clos hors de France est sanctionnée par une amende forfaitaire pouvant atteindre 10 000 € ou par une amende proportionnelle.

L'amende proportionnelle est applicable lorsque le solde du compte au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la déclaration devait être déposée est supérieur à 50 000 €. Elle est égale à 5 % du solde créditeur du compte au 31 décembre.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

## Charges financières déduites en France et non imposées chez le prêteur

### Principe

Les intérêts versés par une entreprise à une entreprise liée au sens du 12 de l'article 39 du CGI ne sont déductibles que dans certaines limites et sous certaines conditions (article 212 du CGI).

Ainsi, lorsqu'une entreprise a versé des intérêts à une société du même groupe établie à l'étranger à raison d'un prêt, elle doit, sur demande de l'administration, démontrer que ces intérêts sont soumis à un impôt sur les bénéfices au moins égal à 25 % de l'impôt sur les bénéfices dont la société prêteuse aurait été redevable si elle avait été établie en France (article 212 I b du CGI).

### Schéma mis en œuvre

Une société M, établie dans un État A procède à une augmentation de capital de sa filiale F dont elle détient 95 % du capital, établie dans un État B.

Cette filiale F consent un prêt à une entreprise H établie en France. Les sociétés F et H ne sont pas liées par des liens capitalistiques mais le capital de la société H est détenu à hauteur de 65 % par la société M. Pour réaliser cette opération, la société F affecte des fonds à une succursale S établie dans un État C.

Le prêt est formellement consenti par la succursale de la société F, chargée de la gestion du prêt.

Dans l'État B, la société F bénéficie d'un ruling aux termes duquel les intérêts perçus, à raison de ce prêt, sont considérés comme étant relatifs aux sommes affectées à la succursale pour la gestion du prêt. Ces intérêts sont considérés comme étant afférents à l'activité exercée par la succursale et ne sont pas imposés dans l'État B.

Le régime d'imposition des bénéfices dans l'État B est limité aux seuls bénéfices relatifs aux activités déployées par les entreprises établies sur son territoire, ce qui exclut les bénéfices réalisés par des succursales établies dans d'autres États.

La succursale S n'a fait l'objet d'aucune déclaration dans l'État C où il n'existe par ailleurs pas d'impôt sur les bénéfices.

### Les rehaussements

Dès lors que les intérêts déduits en France ne sont effectivement soumis à aucun impôt sur les bénéfices, ni dans l'État B, ni dans l'État C, l'administration rejette la déduction de ces intérêts.

Ces rehaussements sont assortis de l'intérêt de retard et, le cas échéant, d'une majoration de 40 % lorsque la fraude a été commise en connaissance de cause ou d'une majoration de 80 % en cas de montage avéré.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

## Transferts de fonds par compensation occulte

### Schéma mis en œuvre

A, résident en France, souhaite déposer 100 000 euros, qui n'ont pas été déclarés, sur un compte ouvert dans un Etat étranger X. A cette fin, A contacte un intermédiaire B en France auquel il remet cette somme en espèces.

Cet intermédiaire contacte un autre intermédiaire C dans l'Etat X, qui dépose un montant de 100 000 euros, minoré d'une commission de 5 000 euros, sur le compte ouvert à l'étranger.

Il n'y a pas de transfert effectif de fonds ni entre A et C, ni entre les deux intermédiaires B et C.

Les deux intermédiaires B et C règlent ensuite entre eux cette prestation par voie de compensation avec d'autres prestations rendues par l'intermédiaire B.

Au total, la somme de 100 000 euros est réglée dans le pays de départ (F) chez B. B et C ont perçu une commission. A dispose de 95 000 euros à l'étranger pour ses clients. C dispose d'un crédit de 95 000 euros en France auprès de B.

### Les rehaussements

#### ➤ En ce qui concerne l'activité d'intermédiaire

Ce système de paiement est fondé sur la coutume et repose sur la confiance et la réputation de ses intermédiaires. Il s'agit d'un transfert informel de fonds.

En tant que tel, ce système contrevient au dispositif réglementaire français qui vise à lutter contre l'anonymat des transactions, dans le cadre des obligations de l'État français en matière de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme.

A l'occasion de contrôles fiscaux, dès lors que l'intermédiaire n'a pas respecté ses obligations réglementaires liées à l'activité de transmission de fonds à titre de profession habituelle, l'administration porte à la connaissance de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) le défaut d'enregistrement ou d'agrément de l'intermédiaire concerné.

#### ➤ En ce qui concerne le contribuable A ayant recours à la prestation

En cas d'absence de déclaration des revenus par le contribuable A ou de dissimulation du patrimoine, l'administration procède à des rappels d'impôt sur le revenu et, le cas échéant, d'ISF. Ces rappels sont assortis de majorations de 40 % ou de 80 %.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

# Schéma de contournement des règles de limitation de déduction des charges financières prévues au II de l'article 212 du code général des impôts (CGI)

## Principe<sup>1</sup>

Les charges financières supportées par les entreprises sont déductibles de leur résultat imposable sous réserve du respect de certaines règles et notamment du dispositif de l'article 212 II du CGI, dit dispositif « anti-sous-capitalisation ».

Ainsi, une entreprise est considérée comme « sous-capitalisée » lorsque les intérêts financiers qu'elle verse à des entreprises liées excèdent simultanément trois ratios (ratio d'endettement, ratio de couverture d'intérêts et ratio d'intérêts servis par des entreprises liées). La fraction d'intérêts excédant le plus élevé de ces ratios n'est alors pas admise en déduction de son résultat imposable (si cette fraction est supérieure à 150 000 €).

## Schéma mis en œuvre

Une société, se sachant sous-capitalisée et versant des intérêts à des entreprises liées excédant les trois ratios précités, s'est fait distribuer, par des filiales fiscalement intégrées, des primes d'émission et des dividendes afin d'augmenter le montant de ses produits comptables donc de ses capitaux propres et d'améliorer son ratio d'endettement.

L'amélioration du ratio d'endettement a permis la déductibilité d'un montant plus important de charges financières.

Les produits financiers perçus par la société ont été totalement exonérés dans le cadre du régime des sociétés mères. Certes, la quote-part de frais et charges a été réintégrée dans ses résultats mais a été neutralisée au niveau du résultat d'ensemble du groupe.

Ces distributions ont été suivies immédiatement d'une augmentation en numéraire de même montant au capital des filiales.

## Les rehaussements

L'administration considère que cette opération de distribution n'a aucune rationalité économique et n'a été réalisée que dans un but exclusivement fiscal pour contourner les dispositions du II de l'article 212 du CGI afférentes à la limitation des intérêts déductibles.

Elle refuse donc la déduction des intérêts déduits par la société grâce à cette opération de distribution en mettant en œuvre la procédure de l'abus de droit fiscal prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales et en appliquant la pénalité de 80 %.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**

<sup>1</sup>BOI-IS-BASE-35-20-30-10-20130329 et avis du Comité de l'abus de droit fiscal n°2014-14

## Schéma de contournement des règles de déduction du mali de fusion

### Principe

Le mali de fusion représente l'écart négatif entre l'actif net reçu par la société absorbante lors d'une fusion à hauteur de sa participation dans la société absorbée et la valeur comptable de cette participation.

Le mali peut être décomposé en deux éléments :

- le mali « technique » qui correspond généralement aux plus-values latentes sur les éléments d'actifs non comptabilisés dans les comptes de l'absorbée (fonds de commerce par exemple) ;
- au delà du mali technique, le solde du mali (« vrai mali ») qui correspond à la dépréciation réelle de la participation détenue dans la société absorbée.

Si le « vrai mali » est déductible des résultats de la société absorbante (en tant que moins-value d'annulation des titres), le mali technique doit être enregistré comptablement à l'actif de la société absorbante et ne pourra être déprécié comptablement qu'en fonction de l'évolution des actifs sous-jacents auxquels il se rapporte.

Sur le plan fiscal, ce mali technique ne peut donner lieu à aucune déduction ultérieure en application du 3ème alinéa du I de l'article 210 A du CGI.

Enfin, si la société absorbée présente avant la fusion un actif net négatif, l'article 209-II bis du CGI en interdit la déduction par la société absorbante.

### Schéma mis en oeuvre

Une société A détient à 100 % une société B dont l'actif net est négatif.

La société A qui envisage d'absorber la société B, procède préalablement à l'opération de fusion, à une augmentation de capital dont l'objet est de ramener l'actif net négatif de sa filiale à une valeur proche de zéro, afin d'éviter de tomber dans le champ d'application de l'article 209 II bis du CGI.

Une fois l'opération de fusion effectuée, elle déduit une moins-value d'annulation des titres, correspondant à un vrai mali (déduction à court terme puisque se rapportant aux titres émis lors de la très récente augmentation de capital).

### Les rehaussements

En application des dispositions du 2 bis de l'article 39 quaterdecies du CGI, issues de l'article 18 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012, la moins-value résultant de la cession, moins de deux ans après leur émission, de titres de participation acquis en contrepartie d'un apport réalisé et dont la valeur réelle à la date de leur émission est inférieure à leur valeur d'inscription en comptabilité n'est pas déductible, dans la limite du montant résultant de la différence entre la valeur d'inscription en comptabilité desdits titres et leur valeur réelle à la date de leur émission.

A cet égard, par cession, il convient d'entendre toute opération ou tout événement qui se traduit, en fait, par la disparition à l'actif de l'entreprise des titres en cause (vente, apport en société, échange ou annulation suite à fusion).

En l'occurrence, les titres émis en contrepartie du comblement de la situation nette négative ayant une valeur nulle à la date de leur émission, aucune moins-value afférente à ces titres ne peut être déduite.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**



## Montage visant à dissimuler la détention d'avoirs à l'étranger

### Principe

En application des dispositions des articles 1649 A et suivants du CGI, les personnes physiques résidentes de France sont tenues de déclarer en même temps que leur déclaration de revenus les références des comptes ouverts, utilisés ou clos à l'étranger.

Elles sont par ailleurs tenues de déclarer les sommes correspondantes pour les diverses impositions dues (ISF, IR etc.).

### Schéma mis en œuvre

M. A, résident en France, dispose de plusieurs comptes ouverts à l'étranger et n'a jamais déclaré ni ces comptes, ni les avoirs et revenus correspondants.

Afin de masquer la détention de ces comptes, M. A a créé plusieurs structures interposées pour ne pas être le titulaire apparent de ses avoirs financiers.

Les comptes détenus directement par M. A ont été clôturés et leurs avoirs ont été transférés sur des comptes détenus par les sociétés interposées qu'il contrôle et qui sont situées dans des Etats qui n'ont pas pris l'engagement de se joindre à l'échange automatique d'informations qui sera mis en place en 2017 sur les comptes détenus à l'étranger.

### Les rehaussements

Les éléments de preuves recueillis par l'administration permettent de démontrer que les sociétés interposées n'ont été créées que dans le but de tenter d'échapper aux obligations déclaratives des comptes détenus à l'étranger, de dissimuler les avoirs correspondants et d'éluider les impositions y afférentes.

Les rappels d'impôts sur le revenu, voire d'impôt sur la fortune et de droits de mutation sont assortis de l'intérêt de retard et des majorations de 80 % pour manœuvres frauduleuses prévues à l'article 1729 du Code général des impôts.

**Les personnes qui ont réalisé de telles opérations peuvent prendre contact avec l'administration fiscale pour mettre en conformité leur situation.**