

Les mesures de déclarations des dispositifs et montages fiscaux transfrontières

Afin de lutter contre les dispositifs transfrontières de planification fiscale agressive, l'Union Européenne a adopté la directive 2018/822 du 25 mai 2018. L'ordonnance n°2019-1068 du 21 octobre 2019 transpose la directive en droit français à travers les articles 1649 AD à 1649 AH du Code Général des Impôts (CGI).

Ces textes ont pour objet d'imposer aux contribuables et à certains intermédiaires la déclaration des dispositifs transfrontières présentant certains marqueurs (I). Les personnes tenues d'effectuer des déclarations ou des notifications (II) et qui manqueraient à leurs obligations peuvent se voir infliger des amendes de 10 000 euros, cumulables jusqu'à 100 000 euros par an¹.

Ces obligations ne s'appliquent pas en matière de TVA, de droits de douane et d'accises, et de prélèvements et cotisations sociaux dus à un État membre, ou aux organismes de sécurité sociale de droit public.

Sommaire

| | |
|---|----------|
| I) Les dispositifs et montages transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration | 2 |
| A) Application de l'obligation déclarative aux montages mis en œuvre dès le 25 juin 2018 | 2 |
| B) La notion de dispositif transfrontière | 2 |
| C) Les marqueurs d'un dispositif transfrontière déclarable | 3 |
| II) Les personnes tenues d'effectuer des déclarations ou des notifications | 7 |
| A) Les obligations incombant aux intermédiaires (avocats, notaires, experts comptables, holdings...) | 7 |
| B) Les obligations incombant aux contribuables concernés | 9 |

¹ Article 1729 C ter du CGI

I) Les dispositifs et montages transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

Les dispositifs et montages devant être déclarés sont ceux mis en œuvre dès le 25 juin 2018 (A). Il s'agit des dispositifs transfrontières (B) présentant certains marqueurs (C).

A) Application de l'obligation déclarative aux montages mis en œuvre dès le 25 juin 2018

Les articles 1649 AD du CGI à l'article 1649 AH du CGI entrent en vigueur le 1er juillet 2020. Les montages transfrontières dont la première étape a été mise en œuvre entre le 25 juin 2018 et le 1er juillet 2020 devaient à l'origine être déclarés avant le 31 août 2020 par les intermédiaires ou par les contribuables concernés. Les dispositifs mis en œuvre postérieurement au 1^{er} juillet devaient être déclarés dans les 30 jours suivant leur mise en œuvre.

En raison de la crise du Covid-19, la Commission Européenne a proposé une nouvelle directive, modifiant les délais de mise en œuvre de ces nouvelles règles. Ainsi, tous les dispositifs déclarables mis en œuvre du 25 juin 2018 au 30 juin 2020, devraient être déclarés avant le 30 novembre 2020 (au lieu du 31 août 2020). Les dispositifs déclarables mis en œuvre entre le 1er juillet 2020 et le 30 septembre 2020 devront être déclarés avant le 30 octobre 2020 (au lieu d'une déclaration dans les 30 jours après la mise en œuvre du dispositif). La Commission a indiqué qu'elle pourrait proposer de nouveaux reports en fonction de l'état de la crise.

Les dispositifs transfrontières déclarables dont la première étape a été mise en œuvre avant le 25 juin 2018 et qui produiraient leurs effets après le 25 juin 2018 ne doivent pas être déclarés. En revanche, toute modification de ces dispositifs est déclarable si cette modification peut être qualifiée de dispositif transfrontière déclarable.

B) La notion de dispositif transfrontière

Le terme « dispositif » recouvre tout accord, montage ou plan ayant ou non une force exécutoire, ainsi que toutes les étapes et transactions par lesquelles il prend effet². Il recouvre en particulier la création, l'attribution, l'acquisition ou le transfert du revenu lui-même ou de la propriété ou du droit au titre duquel le revenu est dû. Le terme dispositif recouvre également la constitution, l'acquisition ou la dissolution d'une personne morale, ou la souscription d'un instrument financier³.

Un dispositif peut être constitué d'une ou plusieurs étapes et faire intervenir un ou plusieurs participants.

Un dispositif est réputé transfrontière dès lors que deux conditions sont réunies.

² Article 1649 AD du CGI

³ BOI-CF-CPF-30-40-10-10



Premièrement, le dispositif concerne la France et un autre État, que cet État soit situé dans l'Union Européenne ou hors Union Européenne.

Deuxièmement, le dispositif répond à une condition de résidence ou d'activité des participants dans deux États distincts : la France et un autre État, membre ou non de l'Union européenne⁴.

- Sont des participants au dispositif : les intermédiaires, les contribuables concernés, les entreprises associées ou toute autre personne ou entité susceptible d'être concernée par le dispositif.
- La condition de résidence ou d'activité des participants est remplie dès lors que l'une au moins des conditions suivantes est remplie⁵ :

« a) Au moins un des participants au dispositif n'est pas fiscalement domicilié ou résident en France ou n'y a pas son siège ;

b) Au moins un des participants au dispositif est fiscalement domicilié, résident ou a son siège dans plusieurs États ou territoires simultanément ;

c) Au moins un des participants au dispositif exerce une activité dans un autre État ou territoire par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet État ou territoire, le dispositif constituant une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable ;

d) Au moins un des participants au dispositif exerce une activité dans un autre État ou territoire sans y être fiscalement domicilié ou résident ni disposer d'établissement stable dans cet État ou territoire. Ce critère sera considéré comme rempli si le dispositif se rattache à l'activité exercée par le participant dans un État autre que celui de son siège ou d'un établissement stable ;

e) Le dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations entre États ou territoires ou sur l'identification des bénéficiaires effectifs ».

Dès lors qu'un montage peut être qualifié de dispositif et qu'il présente un caractère transfrontière, il peut être l'objet d'une obligation déclarative s'il comporte certains marqueurs.

C) Les marqueurs d'un dispositif transfrontière déclarable

Un dispositif transfrontière est déclarable lorsqu'il comporte un ou plusieurs marqueurs prévus à l'article 1649 AH du CGI. Ces marqueurs sont des caractéristiques ou des particularités d'un dispositif transfrontière qui indiquent un risque d'évasion fiscale.

Certains marqueurs, pour entraîner l'obligation de déclarer le dispositif, doivent répondre au critère de l'avantage fiscal principal (1), et d'autres entraînent cette obligation à eux seuls (2).

⁴ Article 1649 AD

⁵ Article 1649 AD du CGI

1) Les marqueurs soumis à la condition de l'avantage fiscal principal

Les marqueurs listés plus bas n'entraînent une obligation de déclarer le dispositif que si le dispositif transfrontière présente un avantage fiscal principal, que ce soit en France ou dans l'autre État. Un avantage fiscal est réputé exister lorsque le dispositif transfrontière permet notamment d'obtenir un remboursement d'impôt, un allègement ou une diminution d'impôt, une réduction de dette fiscale, un report d'imposition ou une absence d'imposition.

Le caractère principal de l'avantage fiscal résulte d'une comparaison avec les autres avantages du dispositif (commercial, réglementaire...). Par exemple, un avantage fiscal est réputé principal si le dispositif transfrontière n'aurait pas été mis en œuvre de la même manière sans son existence.

Lorsque l'avantage principal obtenu en France au moyen du dispositif transfrontière résulte de l'utilisation d'un dispositif d'incitation fiscale conforme à l'intention du législateur français, cet avantage principal n'est a priori pas considéré comme un avantage fiscal principal au sens de l'article 1649 AH du CGI, sous réserve du respect de l'intention du législateur.⁶

Voici les marqueurs soumis à la condition de l'avantage fiscal principal⁷ :

- Marqueurs de catégorie A :

1° « Le contribuable concerné ou un participant au dispositif s'engage à respecter une clause de confidentialité selon laquelle il peut lui être demandé de ne pas divulguer à d'autres intermédiaires ou aux autorités fiscales comment le dispositif pourrait procurer un avantage fiscal » ;

2° « L'intermédiaire est en droit de percevoir des honoraires, intérêts ou rémunération pour financer les coûts et autres frais, pour le dispositif et ces honoraires, intérêts ou rémunération sont fixés par référence :

a) Au montant de l'avantage fiscal découlant du dispositif ; ou

b) Au fait qu'un avantage fiscal découle effectivement du dispositif. Cela peut inclure une obligation pour l'intermédiaire de rembourser partiellement ou entièrement les honoraires si l'avantage fiscal escompté découlant du dispositif n'a pas été complètement ou partiellement généré » ;

3° « La documentation et/ ou la structure du dispositif sont en grande partie normalisées et qui est à la disposition de plus d'un contribuable concerné sans avoir besoin d'être adapté de façon importante pour être mis en œuvre ». De nombreux produits, instruments et opérations bancaires, notamment les produits d'épargne réglementée, pourraient remplir ce dernier critère mais sont dispensés de déclaration tant que l'avantage fiscal qui en est tiré est conforme à l'intention du législateur français.

⁶ BOI-CF-CPF-30-40-10-10

⁷ Article 1649 AH du CGI

- **Marqueurs de catégorie B :**

« 1° Un participant au dispositif prend artificiellement des mesures qui consistent à acquérir une société réalisant des pertes, à mettre fin à l'activité principale de cette société et à utiliser les pertes de celle-ci pour réduire sa charge fiscale, y compris par le transfert de ces pertes à une autre juridiction ou par l'accélération de l'utilisation de ces pertes » ;

2° Le dispositif « a pour effet de convertir des revenus en capital, en dons ou en d'autres catégories de recettes qui sont taxées à un niveau inférieur ou ne sont pas taxées » ;

3° Le dispositif « inclut des transactions circulaires ayant pour résultat un " carrousel " de fonds, à savoir au moyen d'entités interposées sans fonction commerciale primaire ou d'opérations qui se compensent ou s'annulent mutuellement ou qui ont d'autres caractéristiques similaires ».

- **Marqueurs de catégorie C soumis au critère de l'avantage fiscal principal :**

1° Le dispositif « prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées et l'une au moins des conditions suivantes est remplie : [...]

b) Même si le bénéficiaire réside à des fins fiscales dans une juridiction, cette juridiction : i) Ne lève pas d'impôt sur les sociétés ou lève un impôt sur les sociétés à taux zéro ou presque nul ; ou [...]

c) Le paiement bénéficie d'une exonération fiscale totale dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales ;

d) Le paiement bénéficie d'un régime fiscal préférentiel dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales ».

2) *Les marqueurs non-soumis à la condition de l'avantage fiscal principal*

Certains marqueurs spécifiques ne sont pas soumis à la condition de l'avantage fiscal principal préalable. Ce sont les suivants :

- **Marqueurs de catégorie C non soumis au critère de l'avantage fiscal principal :**

1° Le dispositif « prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées et l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

a) Le bénéficiaire ne réside à des fins fiscales dans aucune juridiction fiscale ;

b) Même si le bénéficiaire réside à des fins fiscales dans une juridiction, cette juridiction : [...]

ii) Figure sur une liste de juridictions de pays tiers qui ont été évaluées par les Etats membres collectivement ou dans le cadre de l'Organisation de coopération et de développement économiques comme étant non coopératives » ;

2° Le dispositif « prévoit que des déductions pour le même amortissement d'un actif sont demandées dans plus d'une juridiction » ;

3° Le dispositif « prévoit qu'un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital est demandé dans plusieurs juridictions » ;



4° Le dispositif « inclut des transferts d'actifs et il existe dans les juridictions concernées une différence importante dans le montant considéré comme étant payable en contrepartie des actifs ».

- **Marqueurs de catégorie D :**

1° Le dispositif « est susceptible d'avoir pour effet de porter atteinte à l'obligation de déclaration en vertu du droit mettant en œuvre la législation de l'Union européenne ou tout accord équivalent concernant l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers, y compris des accords avec des pays tiers, ou qui tire parti de l'absence de telles dispositions ou de tels accords. De tels dispositifs incluent au moins ce qui suit :

- a) L'utilisation d'un compte, d'un produit ou d'un investissement qui n'est pas ou dont l'objectif est de ne pas être un compte financier, mais qui possède des caractéristiques substantiellement similaires à celles d'un compte financier ;
- b) Le transfert de comptes ou d'actifs financiers vers des juridictions qui ne sont pas liées par l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers avec l'Etat de résidence du contribuable concerné, ou le recours à de telles juridictions ;
- c) La requalification de revenus et de capitaux en produits ou en paiements qui ne sont pas soumis à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;
- d) Le transfert ou la conversion d'une institution financière, d'un compte financier ou des actifs qui s'y trouvent en institution financière, en compte financier ou en actifs qui ne sont pas à déclarer en vertu de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;
- e) Le recours à des entités, constructions ou structures juridiques qui suppriment ou visent à supprimer la déclaration d'un ou plusieurs titulaires de compte ou personnes détenant le contrôle dans le cadre de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;
- f) Les dispositifs qui portent atteinte aux procédures de diligence raisonnable utilisées par les institutions financières pour se conformer à leurs obligations de déclarer des informations sur les comptes financiers, ou qui exploitent les insuffisances de ces procédures, y compris le recours à des juridictions appliquant de manière inadéquate ou insuffisante la législation relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux, ou ayant des exigences insuffisantes en matière de transparence en ce qui concerne les personnes morales ou les constructions juridiques » ;

2° Le dispositif « fait intervenir une chaîne de propriété formelle ou effective non transparente par le recours à des personnes, des constructions juridiques ou des structures :

- a) Qui n'exercent pas une activité économique substantielle s'appuyant sur des effectifs, des équipements, des ressources et des locaux suffisants ; et
- b) Qui sont constitués, gérés, contrôlés ou établis ou qui résident dans toute juridiction autre que la juridiction de résidence de l'un ou plusieurs des bénéficiaires effectifs des actifs détenus par ces personnes, constructions juridiques ou structures ; et
- c) Lorsque les bénéficiaires effectifs de ces personnes, constructions juridiques ou structures, au sens de la directive (UE) 2015/849 du Parlement Européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du



blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/ CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/ CE de la Commission, sont rendus impossibles à identifier ».

- **Marqueurs de catégorie E :**

1° Le dispositif « prévoit l'utilisation de régimes de protection unilatéraux » ;

2° Le « dispositif prévoit le transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer, qui sont des actifs incorporels ou des droits sur des actifs incorporels pour lesquels, au moment de leur transfert entre des entreprises associées :

a) Il n'existe pas d'éléments de comparaison fiables ; et

b) Au moment où l'opération a été conclue, les projections concernant les futurs flux de trésorerie ou revenus attendus de l'actif incorporel transféré, ou les hypothèses utilisées pour évaluer cet actif incorporel sont hautement incertaines, et il est donc difficile de prévoir dans quelle mesure l'actif incorporel débouchera finalement sur un succès au moment du transfert » ;

3° Le dispositif « met en jeu un transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ ou d'actifs au sein du groupe, si le bénéfice avant intérêts et impôts annuel prévu, dans les trois ans suivant le transfert, du ou des cédants, est inférieur à 50 % du bénéfice avant intérêts et impôts annuel prévu de ce cédant ou de ces cédants si le transfert n'avait pas été effectué ».

II) Les personnes tenues d'effectuer des déclarations ou des notifications

Les dispositifs transfrontières présentant un des marqueurs énumérés plus haut doivent être déclarés. Selon les cas ils doivent l'être par deux catégories de personnes : les contribuables concernés et les intermédiaires.

L'obligation de déclarer ces dispositifs repose en premier lieu sur les intermédiaires (A) qui ont participé à la conception du dispositif. C'est seulement si aucun intermédiaire n'est tenu d'effectuer la déclaration que le contribuable concerné doit l'effectuer (B).

A) Les obligations incombant aux intermédiaires (avocats, notaires, experts comptables, holdings...)

L'obligation de déclarer ces dispositifs repose en général sur les intermédiaires (1). Il existe cependant des cas où ceux-ci sont dispensés de souscrire la déclaration (2).

1) *Le cas général : la déclaration par l'intermédiaire*

Un intermédiaire doit effectuer une déclaration des dispositifs concernés en France dès lors :

1° Qu'il est un intermédiaire concepteur du dispositif (Il conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre), ou qu'il est un intermédiaire prestataire de services (il sait, ou est sensé savoir, s'être engagé à fournir, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils concernant la conception, la commercialisation ou l'organisation d'un dispositif transfrontière déclarable, sa mise à disposition aux fins de mise en œuvre, la gestion de sa mise en œuvre.⁸) ; et

2° Qu'il dispose d'un lien territorial avec la France, ce qui est le cas s'il est fiscalement domicilié, résident ou a son siège en France, s'il y possède un établissement stable ou s'il est constitué en France ou régi par le droit français, s'il est enregistré en France auprès d'un ordre ou une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil, ou il bénéficie d'une autorisation d'exercer en France émise par un cet ordre ou association.

L'intermédiaire devant déclarer n'est donc pas défini par une liste exhaustive de professions mais par sa participation effective dans le dispositif déclarable.

Les intermédiaires tenus de déclarer un dispositif transfrontière doivent le faire dans un délai de trente jours à compter de la première des dates suivantes : soit le lendemain du jour de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif, soit le lendemain du jour où le dispositif est prêt à être mis en œuvre, ou soit le jour de la réalisation de la première étape de la mise en œuvre du dispositif⁹.

Les intermédiaires sont également soumis à une obligation de déclarer tous les trois mois une mise à jour des informations relatives aux dispositifs dits « commercialisables », c'est-à-dire conçus, commercialisés, prêts à être mis en œuvre ou à être mis à disposition sans avoir besoin d'être adaptés de façon importante. Cette déclaration trimestrielle fait notamment figurer les modifications concernant l'identification des intermédiaires et des contribuables concernés, la date de la mise en œuvre du dispositif transfrontière, l'identification, dans les États membres, de toute autre personne susceptible d'être concernée par le dispositif transfrontière¹⁰.

2) *Les cas particuliers de dispenses de déclaration par l'intermédiaire*

La déclaration ayant déjà été effectuée par un autre intermédiaire :

Dès lors qu'un intermédiaire peut démontrer qu'un autre intermédiaire a déjà effectué la déclaration en France ou dans un État de l'UE, il n'est plus tenu de l'effectuer. L'intermédiaire est également dispensé de déclaration si le contribuable concerné a été notifié de son obligation de déclaration par un intermédiaire (voir ci-dessous) et que l'intermédiaire se prévalant de cette dispense n'a pas été lui-même notifié.

⁸ BOI-CF-CPF-30-40-10-20

⁹ Article 1649 AG du CGI

¹⁰ BOI-CF-CPF-30-40-20

L'intermédiaire tenu au secret professionnel :

Certains intermédiaires sont tenus au secret professionnel, notamment : les avocats, les experts-comptables, les notaires.

Ces intermédiaires ne peuvent souscrire la déclaration des dispositifs visés plus haut qu'avec l'accord de leur client. Si le client ne donne pas son accord, l'obligation de déclarer le dispositif transfrontière pèse alors sur tout autre intermédiaire ou, s'il n'y en a pas, sur les contribuables concernés eux même.

En revanche, si le client refuse de laisser l'intermédiaire effectuer la déclaration, alors l'intermédiaire doit notifier cette obligation à toute autre personne à qui elle incombe (un autre intermédiaire, ou le contribuable concerné, son client) et dont il a connaissance.

Si l'intermédiaire tenu au secret professionnel notifie au contribuable concerné son obligation de déclaration alors il doit, dans la limite des informations en sa possession, dont il a connaissance ou dont il a le contrôle, mettre le contribuable concerné en capacité de pouvoir transmettre les informations lui permettant de souscrire la déclaration. Les informations à transmettre sont notamment¹¹ :

- Le résumé du contenu du dispositif transfrontière déclarable ;
- Les informations détaillées sur les dispositions juridiques utilisées ;
- L'estimation de la valeur du dispositif transfrontière déclarable ;
- L'identification du ou des marqueurs présents dans le dispositif transfrontière déclarable.

L'intermédiaire qui notifie l'obligation de déclaration à un autre intermédiaire n'est pas tenu d'accompagner cette notification des informations mentionnées ci-dessus¹².

Si l'intermédiaire notifié ou le contribuable notifié estime que le montage n'est pas déclarable, contrairement à ce qu'a indiqué l'intermédiaire tenu au secret professionnel, ce dernier n'est pas responsable des conséquences d'une absence de déclaration.

B) Les obligations incombant aux contribuables concernés

L'obligation de déclarer les dispositifs transfrontières déclarables pèse généralement sur l'intermédiaire, sauf en certaines situations dans lesquelles elle pèse sur le contribuable concerné.

Le contribuable concerné :

Le contribuable concerné est toute personne à qui un dispositif transfrontière déclarable est mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, ou qui est disposée à le mettre en œuvre, ou encore qui a mis en œuvre la première étape d'un tel dispositif. Le contribuable concerné est donc toute personne qui est partie au dispositif transfrontière déclarable ou utilisateur de celui-ci¹³.

¹¹ Article 344 G octies A

¹² BOI-CF-CPF-30-40-10-20

¹³ BOI-CF-CPF-30-40-10-20

Cas ou la déclaration incombe au contribuable concerné :

- Aucun intermédiaire n'est intervenu dans le dispositif ;
- Les intermédiaires qui sont intervenus n'ont pas de lien territorial avec un État membre de l'UE¹⁴ ;
- Les intermédiaires sont tenus au secret professionnel et le contribuable concerné n'a pas donné son accord pour permettre à l'intermédiaire de souscrire la déclaration à sa place.

Lorsqu'un contribuable doit déclarer un dispositif transfrontière, il dispose d'un délai de trente jours à compter de la première des dates suivantes¹⁵ :

- Le lendemain du jour de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif ;
- Le lendemain du jour où le dispositif déclaration est prêt à être mis en œuvre ;
- Le jour de la réalisation de la première étape de la mise en œuvre du dispositif.

En revanche, lorsque le contribuable concerné a reçu une notification de son obligation déclarative par un intermédiaire tenu au secret professionnel, le délai de trente jours court à compter du jour de la réception de cette notification.

Si l'obligation incombe au contribuable concerné dans plusieurs États membres de l'UE, alors il doit effectuer sa déclaration dans son état de domiciliation fiscale ou de localisation de son siège social, ou à défaut dans l'État dans lequel il a un établissement stable (ou exerce une activité économique, s'il n'a pas d'établissement stable).

Lorsqu'il y a plusieurs contribuables concernés auxquels incombe l'obligation déclarative, celui qui doit effectuer la déclaration est, par ordre de priorité :

- 1° Celui qui a défini le dispositif avec l'intermédiaire
- 2° Celui qui met en œuvre de dispositif
- 3° Chacun des contribuables concernés si aucun des deux cas précédents n'est caractérisé.

Un contribuable concerné est dispensé de déclaration s'il peut démontrer qu'un autre contribuable concerné par le dispositif l'a déjà déclaré en France ou dans un État membre de l'UE.

Par ailleurs chaque contribuable participant à un dispositif transfrontière déclarable doit déclarer, chaque année, l'utilisation qu'il en a faite au titre de l'année précédente. Les modalités de ces déclarations doivent encore être précisées par un arrêté du ministre chargé du budget.

Juin 2020

Denis Fontaine -Besset – Associé
d.fontaine-besset@gfd-avocats.com

Arnauld Spiner – Avocat à la Cour
a.spiner@gfd-avocats.com

¹⁴ Au sens au sens du 2° du I de l'article 1649 AE, évoqué précédemment

¹⁵ Article 1649 AG du CGI



