

# LE RENDEZ-VOUS

## Renforcement des contrôles fiscaux et de la lutte contre la fraude fiscale

L'administration fiscale a encore intensifié sa politique de contrôles. Pour 2024, ce sont plus de 16 milliards d'euros qui ont été mis en recouvrement, un nouveau record. En parallèle, les transmissions à l'autorité judiciaire poursuivent leur hausse, confirmant une imbrication croissante entre contentieux fiscal et risque pénal. Dans le même temps, Bercy multiplie les initiatives pour renforcer la relation de confiance avec les entreprises à travers le nouveau dispositif en présence. Option Droit & Affaires, avocats spécialisés et acteurs majeurs du secteur, se proposent d'évaluer ce nouvel équilibre entre coopération et contrôle et d'identifier les zones de vigilance pour les entreprises, notamment face aux risques pénal et fiscal.

### Pouvez-vous nous rappeler dans un premier temps les grands chiffres dont vous disposez à ce jour ?

**Stéphane Créange, chef du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal DGFIP :** Les chiffres sont bons en 2024, même s'il convient de les regarder sur le temps long car chaque année, il peut y avoir des dossiers exceptionnels qui viennent perturber l'analyse annuelle. Les résultats progressent, notamment les encaissements. C'est un des points que nous regardons clairement à Bercy, à savoir ce qui concrètement entre dans les caisses de l'Etat. Nous avons constaté, depuis 2018/2019, une hausse des encaissements avec 10 milliards d'euros qui entrent chaque année dans les caisses de l'Etat suite aux contrôles fiscaux. C'est plus que par le passé ; pour quelle raison ? Les réponses sont multiples, la mise en place de la « relation de confiance » en est une mais aussi les régularisations lors de contrôles et tous les mécanismes qui visent à prévenir les contentieux et les situations complexes. Cela nous permet de mieux recouvrer l'impôt et d'avoir moins de contentieux puisque l'on constate, sur le temps long, qu'ils diminuent aussi... Depuis les deux lois de 2018, on veille à l'équilibre entre le contrôle fiscal offensif et le renforcement de la « relation de confiance » développée depuis la loi Essoc, actions complémentaires réunies au sein du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal et qui concourent à renforcer le civisme fiscal. C'est ce que nous cherchons à faire au quotidien, c'est-à-dire à

la fois mieux cibler les contrôles, être offensifs quand il le faut, et par ailleurs accompagner, en offrant la possibilité aux entreprises soucieuses de sécuriser le traitement fiscal de leurs activités de recourir à différents instruments, à savoir, outre le rescrit, le service partenaire pour les grands groupes et les ETI, le service d'accompagnement fiscal des PME, le service de mise en conformité fiscale (SMEC), et l'examen de conformité fiscale. Nous constatons qu'historiquement, les contrôles fiscaux pour lesquels nous mettons des pénalités exclusives de bonne foi sont relativement stables dans le temps. Il n'y a pas de forte augmentation en la matière. Enfin, nous n'avons pas le sentiment d'être plus sévères à l'égard des entreprises et c'est d'ailleurs ce que les statistiques démontrent.

### Y a-t-il des points particuliers, des typologies de dossiers sur cette période que l'on peut citer ?

**Stéphane Créange :** Sur cette période, nous avons un monde économique qui change rapidement, une activité qui évolue avec une digitalisation importante, une évolution du commerce international, l'augmentation des échanges internationaux notamment en matière d'information qui bouleversent le paysage. Je suis assez frappé par le rôle joué par l'intelligence artificielle et les questions relatives à la cryptomonnaie, dont on parlait peu il y a quelques années. Les choses vont assez vite en la matière. La fiscalité internationale fait l'objet d'une attention toute particulière de la part des États. Il convient de disposer



De gauche à droite :

- *Hélène Lavoisier, chargée de la mission « relation de confiance » du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal de la DGFIP*
- *Xavier Rohmer, associé, August Debouzy*
- *Eric Quentin, associé, Hoche Avocats*
- *Leslie Bensoussan, présidente, A3F, et vice-president tax, Schneider Electric*
- *Alexandre Guillemonat, associé, A7Tax*
- *Stéphane Créange, chef du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal DGFIP*
- *Alice Rousseau, avocate, Rousseau & Sussmann Avocats*
- *Christopher Lalloz, associé, Mayer Brown*

des outils adéquats pour traiter l'ensemble des informations qui sont aujourd'hui disponibles. Nous avons monté un service dit de « data mining », ce qui permet de traiter une masse de données importantes souvent techniques. Nous avons donc des outils qui permettent de croiser de nombreuses informations.

### **Côté entreprises, quelle est la typologie des dossiers que vous voyez émerger en tant que conseils, cette année ?**

**Christopher Lalloz, associé, Mayer Brown :** Nous constatons dans les dossiers de LBO quelques tentatives isolées de l'administration de requalifier certaines dettes en capital. Il ne s'agit pas d'un chef de redressement tout à fait nouveau puisqu'une première tentative, infructueuse pour l'administration fiscale, avait eu lieu il y a quelques années.

Ce chef de redressement est encore très peu balisé en droit fiscal français, contrairement à d'autres pays comme les États-Unis qui disposent de plusieurs décennies de jurisprudence sur la distinction dette/capital. Ce flou se traduit par des raisonnements fondés sur un faisceau d'indices, dont certains sont, à notre sens, largement discutables. Cela crée une insécurité juridique supplémentaire dans un domaine qui est déjà fortement encadré par des dispositifs légaux de limitation de la déductibilité des intérêts. Dans ce contexte, le recours à la requalification semble ajouter une nouvelle couche de complexité et d'incertitude qui est regrettable.

Parallèlement à ces débats de qualification, nous observons aussi

des redressements fondés sur le caractère prétendument artificiel de certains financements internationaux. Dans ces cas-là, l'administration n'opère pas une requalification de la dette en capital, mais invoque l'absence de substance économique ou de justification véritable. Sur ce terrain, en revanche, la jurisprudence est abondante, ce qui permet d'avoir une grille d'analyse plus lisible pour les praticiens. La clé repose souvent sur le rationnel de ces financements pour les entités emprunteuses et, plus généralement, pour les groupes dans lesquels ils sont mis en place.

Enfin, nous remarquons que les dispositifs dits « anti-hybrides » sont désormais régulièrement mobilisés dans les contrôles fiscaux. Ce sont des règles techniques, relativement récentes, qui supposent très souvent que l'administration procède à des demandes d'assistance administrative internationale. Cela allonge naturellement la durée des contrôles, parfois de manière significative, et crée une forme d'incertitude prolongée pour les entreprises concernées.

**Alexandre Guillemonat, associé, A7Tax :** De notre côté, nous sommes de plus en plus sollicités sur des litiges portant sur la valeur d'actifs dans le cadre de cessions ou de réorganisations intra-groupes. La prudence des entreprises consistant à faire réaliser des rapports d'expertise ne suffit plus. En dépit des précautions prises par les entreprises, nous avons de plus en plus de remises en cause des valeurs retenues avec le plus souvent une



« La loi de finances pour 2025 a, en effet, apporté un cadre juridique nouveau aux problématiques relatives aux management packages. » Christopher Lalloz, associé

## MAYER BROWN

### LE CABINET À PARIS

- Création : 1996
- + 90 avocats dont 31 associés

### LES DOMAINES D'ACTIVITÉ CLÉS

Fiscalité	Concurrence & distribution	Energie & infrastructures
M&A/private equity	Conformité	Financement
Dirigeants/management package	Contentieux	Immobilier
Arbitrage international	Droit social – actionariat salarié	Restructurations

L'équipe fiscale intervient sur des opérations de fusions-acquisitions. Elle est également reconnue pour son savoir-faire en matière de contentieux fiscal, de fiscalité des groupes internationaux, de structuration de fonds, de management packages, de fiscalité immobilière et de fiscalité patrimoniale.

### LE RÉSEAU

Une position unique pour conseiller les plus grandes entreprises du monde : 27 bureaux situés dans les principales capitales économiques mondiales. + 1 900 avocats, répartis en Amérique du Nord et du Sud, en Asie, en Europe et au Moyen-Orient.

application de pénalités de 40 % pour manquements délibérés. Dans les dossiers litigieux, nous constatons que l'administration applique souvent son guide de l'évaluation de manière surprenante sans tenir compte du contexte ou vient adjoindre des méthodes nouvelles souvent critiquables. Antérieurement, nous avions plutôt des débats uniquement lorsque l'entreprise avait effectué un travail d'évaluation en interne et qu'elle ne documentait pas de manière suffisamment précise sa position notamment par une approche multicritère. Aujourd'hui, ce n'est plus le cas et les remises en cause sont particulièrement mal vécues par les entreprises qui avaient fait l'effort de documenter les valeurs en faisant appel à des experts externes. La jurisprudence récente de la CAA de Paris dite Seita, du 5 mars 2025, aussi sévère que justifiée à l'égard d'une position de l'administration, va sûrement apaiser les choses à l'avenir et aider à solutionner des dossiers en cours ou déjà notifiés. En opérant une critique assez virulente, la cour d'appel de Paris a rappelé des règles de bon sens et des erreurs fréquemment commises par l'administration qui tend à survaloriser la valeur des actifs. Nous avons un guide de l'évaluation qui est obsolète sur certains points et nous attendons depuis plusieurs années sa mise à jour. Elle devient urgente aussi bien pour l'administration que pour les entreprises. C'est un sujet de sécurité juridique.

### Qu'en est-il du côté de Bercy ? Y a-t-il de nouvelles positions sur le sujet de l'évaluation ?

**Stéphane Créange :** Chaque direction de contrôle (et en l'occurrence la DVNI) décide de son programme de contrôle et des axes de contrôle. Les services centraux n'interviennent pas

en amont, parfois en aval s'ils sont sollicités pour un réexamen du dossier. Les prix de transfert, les mouvements internationaux vont être très regardés par la DVNI mais chaque dossier est unique. Sur le sujet de l'évaluation, le guide est en cours de réécriture, c'est un lourd travail, fruit du croisement des travaux internes et d'éclairages externes. Nous privilégions la vision partagée compte tenu de la complexité de l'évaluation. J'espère qu'il va sortir en 2025.

### Quelles en sont les grandes lignes ?

**Stéphane Créange :** Nous le remettons au goût du jour, l'idée étant d'avoir un guide partagé basé sur les consultations externes que nous avons menées selon des modalités définies. Nos évaluateurs sont d'ailleurs formés par les mêmes acteurs que ceux qui opèrent pour le privé. L'idée est que chacun ait à peu près les mêmes méthodes pour comprendre et analyser des situations, ce qui n'empêchera pas les discussions.

### Quels sont les axes de la DVNI ?

**Stéphane Créange :** Les problématiques internationales bien sûr, mais aussi nationales, avec les enjeux fiscaux habituels par secteur d'activité.

**Eric Quentin, associé, Hoche Avocats :** Il y a tout de même un dispositif qui est très contrôlé : le crédit impôt recherche (CIR), qui avec l'IP box (dispositif fiscal mis en place par certains pays pour encourager l'innovation et la recherche) est la première dépense de l'Etat. L'IP box connaît une montée en puissance. Pour ce qui est du crédit impôt recherche,

« Dans un contexte de transformation de note économie, les actifs incorporels ont pris une place centrale et le calibrage d'une juste rémunération est toujours complexe et subjectif en l'absence fréquente de comparables. » Alexandre Guillemonat, associé

## A7TAX

### LE CABINET À PARIS

- Création 2016

- 3 avocats associés

Associant des expertises dans les domaines juridique, financier et économique, le cabinet connaît une croissance ininterrompue depuis sa création.

### LES DOMAINES D'ACTIVITÉ CLÉS

Fiscalité personnelle et patrimoniale	Fiscalité générale	Prix de transfert	Fiscalité financière
Accompagnement des dirigeants	Audits fiscaux	Audit des politiques TP	Rationalisation des rémunérations des financements
Management package	Approche proactive de réduction des risques	Structuration et documentation des politiques TP	Fiscalité des opérations de LBO
Assistance aux contrôles et contentieux	Assistance aux contrôles	Évaluation des actifs incorporels et des redevances	Évaluation fiscale des actions de préférence
Sécurisation des opérations de transmission	Contentieux administratif et juridictionnel	Obtention d'accords préalables	Rationalisation des rémunérations de garanties et évaluation fiscale des instruments ou contrats optionnels

Disposant d'une forte connaissance des pratiques de l'administration, le cabinet est reconnu pour son expertise, sa forte réactivité, sa vision stratégique globale, sa démarche proactive de réduction des risques fiscaux et sa capacité à trouver des issues négociées en évitant dans la mesure du possible les contentieux.



depuis la fin de la crise sanitaire, il y a une intensification très importante des contrôles, pas forcément avec une application plus importante des majorations. Les grands groupes nous font intervenir beaucoup plus en amont, souvent dès le stade des contrôles, afin d'éviter des montants très significatifs de redressements comme ceux auxquels on a pu assister. Ce n'est pas facile car le comité consultatif du CIR a joué pendant un certain temps un rôle mais aujourd'hui il est débordé. Les dossiers sont étudiés très rapidement dans des conditions qui ne sont pas optimales. C'est un regret de nombre d'entreprises, notamment les grandes, quand nous ne disposons que 5 à 10 minutes par projet, ce n'est pas satisfaisant. En matière de CIR, la grande majorité des redressements porte sur des sujets d'inéligibilité, sujets pour lesquels les fiscalistes jouent un rôle de facilitateurs et d'intermédiaires. Ils connaissent les procédures mais le contrôle est dual et les services s'en remettent souvent à l'expertise sollicitée par le ministère de la Recherche. Il n'y a pas autant d'experts que ce que l'on pourrait souhaiter. Il y a aussi ce débat sémantique entre le développement expérimental et la recherche académique, et parfois les experts ont du mal à se comprendre. Le CIR est souvent un point de blocage et les litiges sont souvent extrêmement longs car énormément de phases de recours hiérarchiques sont utilisées, qui s'étalent sur plusieurs années. Nous n'avons pas trouvé la solution, peut-être faudrait-il dupliquer le comité consultatif du CIR en régions comme c'est le cas pour les commissions départementales des impôts, parce qu'il y a de nombreux dossiers où l'on se rend compte que lorsque les experts discutent entre eux, ils arrivent à trouver un chemin. Sur un plan plus

général quand j'évoquais les grands groupes, en fait, pour éviter la pénalisation liée à l'application des majorations, les conseils interviennent de plus en plus en amont alors qu'auparavant nous étions saisis au moment du contentieux. Au départ, nous travaillons en sous-marin puis au grand jour quand il y a un risque d'application de majorations, ce qui est une approche récente. L'objectif des entreprises est d'éviter une transmission automatique au parquet. Enfin, nous allons de moins en moins devant des organismes tels que la Commission nationale ou le Comité de l'abus de droit fiscal afin de privilégier, quand cela est possible, un règlement d'ensemble du dossier. Sans doute aussi parce que nous remarquons que souvent l'administration ne suit plus l'avis des comités sur les dossiers à forts enjeux. Nous l'avons vu dans l'affaire Vivendi.

**Stéphane Créange :** Sur le CIR, je vous rejoins, la complexité de l'éligibilité de certains projets est partagée par tout le monde, car c'est très technique. On dépend collectivement de l'avis d'experts tiers, ceux du ministère de la Recherche en particulier, et il peut y avoir une question de moyens. Il y a aussi des dossiers très frauduleux en matière de CIR avec des officines qui montent des dossiers abusifs. Nous y sommes particulièrement attentifs, eu égard au coût de la dépense fiscale qu'il représente, environ 7 milliards d'euros.

Sur les commissions nationales, ou de conciliation, les délais sont en effet souvent assez longs, ce qui est de nature à ralentir le traitement des dossiers.

S'agissant du Comité de l'abus de droit fiscal, nous restons très attentifs à son avis et en cas d'avis négatif, nous avons des débats en



**« La fiscalité internationale fait l'objet d'une attention toute particulière de la part des États. Il convient de disposer des outils adéquats pour traiter l'ensemble des informations qui sont aujourd'hui disponibles. »**

*Stéphane Créange, chef du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal DGFiP*

public susceptible de recourir au rescrit CIR n'est donc pas nécessairement celui que la DGFiP escompte.

**Hélène Lavoisier :** Pendant les Assises de la simplification qui se sont déroulées entre la fin de l'année 2023 et l'année 2024, la question du CIR a été largement discutée. Nous avons ensuite

constitué un groupe de travail avec certains services du ministère de la Recherche et les différents services de Bercy concernés par le CIR, pour évoquer les questions des délais de remboursement, de la sécurité juridique et des modalités de contrôle. Ce que vous pointez sur le comité consultatif CIR a été partagé. Ce que nous essayons de faire est d'assurer avec le ministère de la Recherche un dialogue renforcé pendant la procédure de contrôle, tripartite autant que possible, et avec des contre-expertises pour les cas plus difficiles à trancher plutôt que d'attendre un recours.

interne pour savoir si nous abandonnons les rehaussements ou si nous les maintenons. Et pour mémoire, l'administration centrale, responsable du secrétariat de ce comité, centralise les demandes d'avis et si elle estime que le redressement est insuffisamment motivé, il est abandonné et le dossier n'est pas présenté à ce comité.

**Hélène Lavoisier, chargée de la mission « relation de confiance » du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal de la DGFiP :** Nous trouvons un peu étonnant le faible nombre de demandes de rescrits en matière de CIR, avec, en 2024, 162 demandes de rescrits CIR qui nous ont été adressées, pour 192 rescrits CIR délivrés.

**Eric Quentin :** Oui mais souvent, les entreprises hésitent car ce n'est parfois pas compatible avec leurs projets en termes de timing dans un contexte extrêmement compétitif. Si cela retarde le lancement d'un projet, ce n'est pas une approche privilégiée.

**Hélène Lavoisier :** Les rescrits CIR, c'est trois mois avec accord tacite à défaut de réponse, ce qui offre tout de même une sécurité juridique assez maximaliste.

**Eric Quentin :** Nous le proposons beaucoup aux start-up.

**Leslie Bensoussan, présidente, A3F, et vice-président tax, Schneider Electric :** Oui effectivement c'est, je pense, un dispositif plus adapté pour les plus petites entreprises. Les grandes entreprises, en revanche, rédigent en principe leur documentation CIR avec un conseil, qui va effectuer des analyses et des interviews bien en amont pour sécuriser le processus. Le

**Eric Quentin :** Il est vrai qu'il y a beaucoup d'entreprises qui sont assez mal informées de la procédure en la matière. Nous sommes dans un régime de preuve objective. C'est aux entreprises d'apporter toutes les justifications en matière de CIR et certaines, pas les plus grandes, sont mal conseillées, le conseil étant souvent, à tort, de ne rien transmettre à l'administration. C'est une erreur majeure, car il faut privilégier cette phase de dialogue avec les sachants. Par ailleurs, comme il y a un turnover très important sur les fonctions de R&D dans les entreprises, elles travaillent sur des projets avec des personnes qui parfois ne sont plus là pour les défendre. C'est le cas, par exemple, du secteur des ESN. Les grandes entreprises ont maintenant des dossiers techniques très documentés. Après, il y a un autre problème qui est la gestion du décalage dans le temps entre les informations traitées à un instant t et les nouvelles exigences en termes de fiches de présentation sollicitées par le ministère de la Recherche, qui ont évolué. Il y a donc un hiatus.

**Hélène Lavoisier :** La réponse reste le rescrit. En fait, nous avons vraiment un étonnement car, en tout état de cause, au-delà de la sécurité apportée dans la perspective d'un éventuel contrôle fiscal, le rescrit sécurise plus largement une situation en authentifiant la solidité d'un projet, ce qui est positif pour le développement de l'entreprise.

**Eric Quentin :** Tous les conseils recherchent la sécurité juridique. Ce qui est critiqué par les entreprises est notamment le fait que les contrôles, les contentieux sont très longs et qu'il n'y a pas de sécurité juridique. Il faut aller la chercher par des rescrits ou des agréments. Même sur les opérations de réorganisation (transfert de déficits), nous avons des demandes d'agrément

« Relevons que nombre de contribuables ont encore l'impression que le pénal fiscal relève d'une procédure pénale allégée. »

Alice Rousseau, avocate

## ROUSSEAU & SUSSMANN AVOCATS

Fondé en 2022, Rousseau & Sussmann aarpi est un cabinet d'avocats indépendant, dédié à la défense pénale dans les matières liées au chiffre : droit pénal fiscal, droit pénal comptable et droit pénal financier. Le cabinet réunit une équipe de cinq avocats.

L'offre du cabinet s'inscrit dans un contexte de renforcement de la répression pénale dans ces domaines, de complexification croissante du droit et de l'internationalisation des procédures. Chaque associé dispose d'une expertise initiale en fiscalité, finance ou comptabilité, acquise avant de se consacrer au droit pénal. Cette expertise technique, véritable ADN du cabinet, permet d'élaborer des stratégies de défense plus créatives.

Rousseau & Sussmann se distingue également par une double culture professionnelle : une connaissance approfondie du judiciaire et de la procédure pénale, acquise auprès de grandes figures du barreau, alliée à la rigueur, l'exigence et l'ouverture internationale propres aux grands cabinets d'affaires.

Enfin, le cabinet s'appuie sur un réseau de correspondants à l'étranger et intervient régulièrement aux côtés de cabinets internationaux confrontés à des problématiques relevant du droit pénal français.



qui durent plus de deux ans, c'est aussi le cas pour la notion de branche complète d'activité dans des opérations de scission. Demander un rescrit ou un agrément n'est tout simplement parfois pas compatible avec l'activité et le temps de l'entreprise.

**Xavier Rohmer, associé, August Debouzy :** Je me pose la question de savoir, Monsieur Créange, si sur les 16 milliards d'euros que vous avez mentionnés, le montant des majorations est inclus, et quelle est la proportion de ces majorations dans cette statistique. Par ailleurs, nous voyons, côté contribuable, le manquement délibéré toujours appliqué notamment dans les LBO, dans les sujets de domiciliation fictive ou d'établissements stables, d'activités occultes, etc. Cette majoration est bien souvent faiblement motivée.

**Christopher Laloz :** L'administration fiscale, de son côté, tend à se défendre de toute automaticité. Mais il semble que la pression institutionnelle soit bien réelle : selon certaines informations, la Cour des comptes aurait récemment reproché à la DVNI de ne pas être suffisamment offensive en matière de pénalités. Le résultat, très concret pour les contribuables, est un durcissement manifeste de la pratique. Dans une écrasante majorité des dossiers que nous traitons aujourd'hui, les redressements sont accompagnés de majorations, y compris dans des situations où leur application semble difficilement justifiable. Le cas des prix de transfert est emblématique de cette dérive. Nous voyons de plus en plus fréquemment des majorations pour manquement délibéré sur des redressements en matière de prix de transfert – alors même qu'il s'agit d'une matière éminemment interprétative, fondée sur des méthodes de valo-

risation discutables par nature, et dont les marges d'appréciation sont connues. L'application d'une pénalité dans ce contexte est donc, à tout le moins, critiquable du point de vue des principes. Cette tendance dépasse d'ailleurs la seule matière des prix de transfert. Nous avons récemment vu des dossiers dans lesquels l'administration invoque l'abus de droit pour remettre en cause des régimes fiscaux incitatifs. Là encore, le paradoxe est manifeste : comment justifier l'application d'une pénalité sur l'utilisation d'un dispositif qui repose sur une incitation légale, explicitement prévue et encouragée par le législateur ? On touche ici à une contradiction profonde entre l'esprit des textes et leur mise en œuvre.

**Xavier Rohmer :** Concernant le seuil des 100 000 euros de rappels qui conduit à l'obligation de transmettre automatiquement le dossier au parquet : il s'agit d'un seuil très bas – cela avait fait l'objet de remarques et de demandes de rehaussement du seuil au moment du vote de la loi. Ce seuil ne pourrait-il pas être revu à la hausse ?

J'observe par ailleurs qu'il y a des nuances entre les différentes directions de contrôle fiscal. Bien souvent, la compréhension des réalités économiques est mieux appréhendée centralement, notamment avec la DVNI, alors qu'en régions on est confronté à une dureté du contrôle fiscal et à un manque d'écoute caractérisé. Lorsqu'il y a un recours hiérarchique, nous avons l'impression qu'il ne sert à rien. En matière d'activité occulte ou dans le cas d'un sujet d'établissement stable avec taxation d'office, nous n'avons pas accès à l'interlocuteur départemental – le seul recours est de premier niveau, c'est-à-dire avec l'inspecteur principal. Un recours hiérarchique seulement est insuf-



« En matière de CIR, la grande majorité des redressements porte sur des sujets d'inéligibilité, sujets pour lesquels les fiscalistes jouent un rôle de facilitateurs et d'intermédiaires. » Eric Quentin, associé

## HOCHÉ AVOCATS

Hoche Avocats est un cabinet français indépendant et pluridisciplinaire fondé en 1990 et basé à Paris. Il regroupe 50 collaborateurs d'horizons divers, avocats et professionnels du droit, dont 15 associés, 9 conseils et 2 para-legal (oultre les fonctions support).

Ils interviennent quotidiennement dans un contexte national et/ou international pour offrir à leurs clients un accompagnement et un conseil juridique sur mesure dans les grandes pratiques du droit des affaires avec une expertise forte dans les grandes pratiques du droit des affaires : M&A, Private Equity, LBO, Droit des sociétés, Droit fiscal, Droit social et Technologie.

Le cabinet compte parmi ses clients de grands groupes français cotés et non cotés, des multinationales, des ETI et des PME, des entreprises en croissance, des fonds d'investissement, des groupes familiaux, des institutions bancaires et financières, des collectivités publiques et des cadres dirigeants.

Hoche Avocats est également très actif dans différents organismes professionnels tels que notamment :

AFEC : Association Française d'Étude de la Concurrence  
 APCA : Association des Professionnels du Contentieux des Affaires  
 France Invest : Association Française des Investisseurs en Capital  
 French American Foundation

IBA : International Bar Association  
 IFA : International Fiscal Association  
 INSOL : International Association of Restructuring, Insolvency & Bankruptcy Professionals  
 UIA : Union Internationale des Avocats  
 IACF : Institut des Avocats Conseils Fiscaux

faisant pour des sujets extrêmement complexes. On se heurte à un mur et nos clients partent très vite en recouvrement et en phase contentieuse alors que bien souvent, cela mériterait que l'on puisse en discuter. Il y a des dossiers où la porte de la discussion est ainsi fermée notamment lorsqu'il y a une présomption de fraude, dès le départ, sans évolution de l'analyse initiale par le service malgré des éléments qui devraient pourtant être pris en compte.

### Alice Rousseau, avocate, Rousseau & Sussmann Avocats :

Pour rester sur le sujet des pénalités et si nous glissons vers la sphère pénale : vous nous avez indiqué, Stéphane Créange, que le taux de pénalité exclusif de bonne foi était à peu près stable au fil des ans ; toutefois, ce qui n'est absolument pas stable, c'est la crainte et le fait pour les contribuables de devoir monitorer le risque pénal dès le début d'un contrôle fiscal en raison du risque de se voir appliquer des pénalités fiscales de nature à entraîner la pénalisation du dossier. On rappelle que depuis la loi de 2018, tout rehaussement d'impôt supérieur à 100 000 € accompagné d'une majoration de 100 %, 80 % ou 40 % (dans ce dernier cas si le contribuable est en situation de réitération) entraîne la transmission automatique du dossier fiscal au parquet. Mes confrères fiscalistes ont indiqué que depuis la réforme de 2018, ils intervenaient en « sous-marin » pendant les opérations de contrôle (et non plus uniquement après l'émission de la proposition de rectification). Nous pénalistes, nous intervenons aussi, dès les opérations de contrôle, pour « monitorer » ce risque pénal et éviter la transmission du dossier au procureur. Étant donné que cette transmission automatique intervient après la mise en recouvrement, le contribuable peut avoir un œil sur l'horloge pénale et préparer sa défense (fiscale et pénale). En revanche, ce

que les contribuables ont parfois tendance à oublier, c'est que d'autres procédures sont à la main de l'administration fiscale : (i) la possibilité de saisir la commission des infractions fiscales (CIF) pour solliciter l'autorisation de déposer une plainte pénale ; et (ii) la possibilité pour l'administration fiscale de déposer directement une plainte pénale au parquet (sans passer par la CIF), en cas de présomption caractérisée de fraude fiscale avec un risque de déperissement des preuves. Dans ces procédures, nous ne maîtrisons pas le timing car la saisine de la CIF comme le dépôt de plainte directe peut intervenir à tout moment de la procédure fiscale. Le procureur peut également s'autosaisir de sujets de blanchiment de fraude fiscale (pour lesquels il n'a pas besoin d'une plainte ou d'une transmission de l'administration). Nous avons récemment eu un cas de ce type avec Christopher : une entreprise étrangère faisant l'objet d'un contrôle fiscal on ne peut plus classique (avec des relations qui semblaient bonnes avec l'administration fiscale) a, un matin, reçu la visite d'un procureur qui diligentait une perquisition pénale pour une affaire de présomption de blanchiment de fraude fiscale. L'entreprise a été particulièrement surprise par cette visite qu'elle n'avait absolument pas anticipée (pensant – à tort – que le pénal succédait au fiscal). C'est un cas d'école où on est en présence de deux procédures en parallèle, fiscale et pénale (à sous-jacent fiscal), qu'il faut savoir gérer.

Relevons que nombre de contribuables ont encore l'impression que le pénal fiscal relève d'une procédure pénale allégée. Ce n'est pas du tout le cas, ni dans les textes, ni dans les faits. Dans les enquêtes pénales ayant un sous-jacent fiscal, on retrouve tout l'arsenal du pénal classique notamment : des perquisitions avec des officiers de police judiciaire armés dans l'entreprise, des saisies, des auditions du personnel et/ou des dirigeants avec

ou sans contrainte (gardes à vue), des écoutes téléphoniques, etc. Le risque pénal est anxiogène pour les contribuables, ce qui conduit en pratique à une diminution très importante du contentieux fiscal : pour tenter d'éviter tout risque pénal, de nombreux contribuables renoncent à porter leur différend avec l'administration fiscale devant les tribunaux.

**Eric Quentin :** Je ne connais pas la statistique mais effectivement, il y a beaucoup plus de dossiers qui se règlent à l'amiable.

**Stéphane Créange :** Pour ce qui est des délais de traitement, il convient d'observer une certaine prudence, car les délais de production des documents de travail par les entreprises sont parfois longs (par exemple, traités d'apport, conventions de services intragroupes...).

Pour ce qui est du nombre de dossiers transmis aux parquets, il a doublé depuis 2018. Je reconnais que le risque pénal est beaucoup plus redouté par les entreprises et pour ce qui est du seuil de 100 000 euros, cela relève de la décision du législateur. La transaction n'empêche pas la transmission à l'autorité judiciaire et il appartient ensuite à chaque parquet d'engager, ou non, des poursuites selon la manière dont il appréhende chaque dossier et la gravité qui lui est attachée. Le caractère spécialisé du Parquet national financier et le volume conséquent d'affaires de fraude fiscale qu'il traite permettent une plus grande lisibilité en la matière.

**Alexandre Guillemonat :** Il est vrai que ce seuil de déclenchement automatique est discutable pour les entreprises exposées aux sujets en matière de prix de transfert. Dans un contexte de transformation de notre économie, les actifs incorporels ont pris une place centrale et le calibrage d'une juste rémunération est toujours complexe et subjectif en l'absence fréquente de comparables. Nous observons fréquemment des situations où l'administration tente de remettre en cause leur valeur ou leur rémunération en appliquant des pénalités exclusives de bonne foi, ce qui induit un risque pénal s'agissant d'une politique fiscale pérenne, conduisant mécaniquement à une situation de récidive. Les pistes pour aller chercher de la sécurité existent, comme des accords préalables, mais il s'agit de procédures longues, plus de trois ans de délai en moyenne. Nous espérons un renforcement des équipes de l'administration en la matière car elles sont surchargées même si on voit bien qu'elles ont à cœur d'apporter de la sécurité.

**Leslie Bensoussan :** Le Service du partenariat des entreprises n'est par ailleurs pas encore totalement équipé en matière de prix de transfert, à part sur des questions ponctuelles.

**Alexandre Guillemonat :** Certes, mais il y a un très bel effort qu'il faut saluer. Ils acceptent en matière de prix de transfert d'apporter de façon unilatérale de la sécurité sur des opérations ponctuelles puis agissent également comme facilitateurs



**« Au sein de l'A3F nous avons des retours très positifs du partenariat fiscal. »**

*Leslie Bensoussan, présidente, A3F, et vice-présidente tax, Schneider Electric*

en passant le relais à Bercy quand le sujet concerne la politique générale et devient trop structurant.

Ces accords unilatéraux rapidement obtenus sont précieux et particulièrement protecteurs au sein de l'Union européenne en cas de litige avec un Etat membre du fait de la plus grande efficacité de la procédure de règlement amiable. Ces accords unilatéraux contrastent avec la longueur des procédures multilatérales qui conduisent parfois à une sécurité limitée lorsque, dans l'intervalle, l'organisation du groupe a évolué.

**Stéphane Créange :** Le service de la sous-direction internationale du Service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal, en charge de la résolution des différends internationaux, a été renforcé ces dernières années, malgré un contexte difficile notamment lié aux suppressions d'emploi dans la fonction publique. Il y a une forte demande effectivement, à laquelle nous essayons de répondre le mieux possible.

### **Qu'en est-il des relations avec les entreprises ? Où en sont les partenariats ?**

**Leslie Bensoussan :** Au sein de l'A3F nous avons des retours très positifs du partenariat fiscal. Les adhérents reconnaissent la réactivité du service et la compétence des interlocuteurs, qui sont également ouverts au dialogue, y compris sur des sujets complexes, notamment dans le cadre de projets de restructuration. Côté entreprises, l'entrée dans la relation de confiance implique également des contraintes, les entreprises s'engageant à poser un certain nombre de questions dans l'année.

Il faudrait à présent pouvoir aller encore plus loin afin que les entreprises puissent interroger le Service du partenariat des entreprises sur des sujets plus complexes concernant les prix



**« L'intérêt collectif est d'encourager la conformité fiscale, et plus largement, le civisme fiscal, c'est l'esprit de la "relation de confiance". »**

*Hélène Lavoisier, chargée de la mission « relation de confiance » du service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal de la DGFIP*

de transfert ou la fiscalité internationale plus généralement. Par exemple, lorsqu'il existe des différends avec un pays, il pourrait être opportun d'impliquer le Service du partenariat des entreprises afin de gagner du temps. En effet, les MAP (mutual agreement procedures) sont des procédures très longues pour lesquelles la relation de confiance pourrait devenir un levier de facilitation. Cela renforcerait à la fois la connaissance de l'entreprise par le Service du partenariat des entreprises et la sécurité juridique de l'entreprise concernée.

**Hélène Lavoisier :** Merci de ce témoignage encourageant et qui rejoint les résultats d'une enquête menée en octobre dernier, où 92 % des entreprises partenaires se disent satisfaites du SPE. On voit un encouragement des entreprises à le développer. Vous avez souligné que le SPE donnait des réponses rapides, mais la longueur des délais doit être appréciée à l'aune de la complexité des dossiers traités. Pour les dossiers complexes, les grandes entreprises comprennent que cela peut prendre du temps. C'est à mettre en regard de l'approche du bureau de prévention et de résolution des différends internationaux qui, souvent, implique le recours à des comparables, des discussions avec des administrations étrangères avec, dans de nombreux cas, une dimension multilatérale. Mécaniquement, il ne s'agit pas d'acteurs mais de matière. De la même manière, le SPE ne traite pas des sujets de valorisation, pris en charge par des équipes expertes et très resserrées de la DGFIP. Il est également nécessaire de remettre en perspective les sujets par rapport au temps de réponse. Le fait de pouvoir répondre rapidement est aussi lié à la relation continue avec l'entreprise et aux points réguliers qui existent. En effet, nous avons, nous aussi, beaucoup appris côté administration via le SPE. Le partenariat permet d'avoir une

connaissance plus approfondie des entreprises. La connaissance mutuelle permet de renforcer l'efficacité attendue. Aujourd'hui, nous avons 107 protocoles. L'année dernière, le SPE a traité plus de 450 rescrits depuis sa création, même si l'on relève un léger infléchissement des demandes de rescrits au profit de demandes plus ponctuelles, ce qui peut d'ailleurs traduire un sentiment plus général de sécurité de la part des entreprises.

**Christopher Laloz :** Avez-vous encore suffisamment de ressources pour conclure de nouveaux partenariats ?

**Hélène Lavoisier :** Nous avons 32 personnes au sein du SPE qui a été renforcé récemment. Le guichet Tax for business pour les sociétés étrangères qui souhaitent investir en France, qui a été ouvert en septembre dernier, compte trois personnes, ce qui est bien mais dans ces services, compte tenu de l'intérêt suscité, nous nous trouvons rapidement en tension.

**Alice Rousseau :** Vous avez parlé du partenariat mais quid du SMEC (service de mise en conformité fiscale) ? Certains clients expriment encore la crainte de pousser les portes du SMEC. Qu'en est-il dans l'hypothèse où la procédure n'est pas menée à terme ? Quid du risque de transmission ou de signalement du dossier auprès des services de contrôle ou du parquet directement ? Est-ce que vous avez déjà été confrontée à ce type de situation ?

**Hélène Lavoisier :** En fait, dans ce type de situation, elle est évitée, car dans un premier temps, les entreprises peuvent s'adresser au SMEC de manière anonyme via leur conseil, de manière à valider la possibilité de régulariser, conformément à la circulaire du 8 mars 2021.

Ensuite, la loi de 2018 prévoit que les situations régularisées n'entrent pas dans le champ des dénonciations obligatoires. Nous appliquons cette règle. De plus, la connaissance de ces situations à l'occasion de la régularisation ne constitue pas, en tant que telle, un antécédent au regard de la condition tenant à la réitération de la pénalité de 40 % qui déclenche l'obligation de dénonciation au parquet. C'est important et j'insiste sur ce point, parce que souvent, il y a des réticences liées à une suspicion qui n'a pas lieu d'être. Ce qu'on retient d'une régularisation, c'est que la situation de l'entreprise est, dorénavant et à cet égard, conforme sur le plan fiscal. En effet, l'intérêt collectif est d'encourager la conformité fiscale, et plus largement, le civisme fiscal, c'est l'esprit de la « relation de confiance ». Nous encourageons les entreprises et leur offrons la possibilité de mettre leur situation en ordre.

**Alexandre Guillemonat :** Il est dommage que la saisine du SMEC ne puisse intervenir que lorsqu'il y a des droits à payer.



« La compréhension des réalités économiques est mieux appréhendée centralement, notamment avec la DVNI. »

Xavier Rohmer, associé

## AUGUST DEBOUZY

Ancré au cœur des grands débats économiques, sociétaux et technologiques, August Debozy s'affirme comme l'un des cabinets d'avocats d'affaires full-service les plus influents du marché français. Ses 150 avocats – dont 39 associés – combinent excellence technique, sens stratégique et culture du résultat pour transformer la complexité juridique en leviers de création de valeur.

Quand à notre département fiscal, il est dirigé par deux associés expérimentés, Philippe Lorentz et Xavier Rohmer, qui disposent chacun de plus de 20 à 30 ans d'expérience leur conférant une vision stratégique unique en matière fiscale.

Avec deux associés et six collaborateurs, le département fiscal d'August Debozy est l'un des plus importants parmi les cabinets d'avocats full-service indépendants français leur permettant de traiter un volume conséquent de dossiers entre structuration de transactions d'entreprise, gestion patrimoniale privée et contentieux fiscal.

Dans la situation de déficits reportables, un nouvel actionnaire ne peut opérer de remise à plat de la situation fiscale.

**Hélène Lavoisier :** Je confirme cette règle.

### Quels sont les grands sujets ou les grandes orientations sur lesquels vous allez travailler ?

**Hélène Lavoisier :** La circulaire précitée a élargi la possibilité de venir régulariser, sous certaines conditions, les situations présentant un risque d'application de la seule pénalité de 40 %. Le champ des situations susceptibles d'être régularisées est large. Or, on observe une concentration des sujets autour des questions d'établissements stables, et des ruptures d'engagement des délais de détention des titres dans le cadre du Pacte Dutreil, alors qu'on pourrait s'attendre à ce que le SMEC soit plus largement saisi, mais c'est probablement lié aux craintes que j'évoquais tout à l'heure et qui n'ont pas lieu d'être. Nous travaillons donc à mieux faire connaître ce dispositif.

**Xavier Rohmer :** Quid des management packages ?

**Hélène Lavoisier :** Non, pas en pratique.

**Stéphane Créange :** La loi de finances 2025 a aussi eu pour objectif de régler une partie des sujets soulevés avec la distinction entre ce qui relève des traitements et salaires et ce qui n'en relève pas. Nous verrons ce qu'il en sera à l'avenir.

**Christopher Lalloz :** La loi de finances pour 2025 a, en effet, apporté un cadre juridique nouveau aux problématiques relatives aux management packages, notamment en clarifiant la dis-

inction entre traitements et salaires, d'une part, et plus-values de cession, d'autre part. C'est un pas important, mais qui laisse entière une question centrale : quid des dossiers en cours ?

À ce stade, nous comprenons que l'administration a fait le choix, au moins pour le moment, de ne pas s'inspirer du nouveau régime pour traiter les situations antérieures. Le texte lui-même précise qu'il s'applique uniquement aux gains réalisés à partir de 2025, et qu'il ne vaut donc pas pour les opérations passées.

Dans les faits, cela crée une situation juridiquement cohérente, mais économiquement frustrante. Nous avons des clients qui ont cédé leurs titres dans le cadre de management packages très peu de temps avant l'entrée en vigueur de la loi. L'application du nouveau cadre à ces situations passées aurait conduit, mathématiquement, à une absence de requalification et donc de redressement. Or, même dans le cadre d'un règlement d'ensemble, la position actuelle de la DNVSF est de refuser de prendre en compte ce nouveau texte comme élément d'orientation ou de compromis.

C'est, à mon sens, regrettable. On pourrait au moins envisager que ce nouveau cadre serve de boussole, ou de point d'équilibre, dans les discussions relatives aux dossiers en cours. Cela permettrait de sécuriser des situations passées à la lumière d'une norme qui a précisément été conçue pour clarifier ce type de cas.

**Xavier Rohmer :** S'agissant de la recherche de règlement d'ensemble, le traitement de certains dossiers anciens de management package pourrait être opéré en s'inspirant du nouveau régime prévu par la loi de finances pour 2025, avec une plus-value classique à hauteur de trois fois la performance, puis une qualification en salaire pour la partie excédant cette limite ? ■

Propos recueillis par Sahra Saoudi et Florence Jouffroy