

2 rue Ancelle
92522 Neuilly-sur-Seine Cedex
France

T +33 1 47 38 55 00
www.cms-fl.com

Références personnelles :
244/PDO/51877542

OVOGAME
A l'attention de M. Jean-Claude Cottier
17 Chemin sur Chanoz
38150 MORESTEL

jccottier@gmail.com

Neuilly-sur-Seine, le 17 novembre 2025

Objet : Transfert de domicile fiscal à Chypre

Cher Monsieur,

Je vous prie de bien vouloir trouver ci-après mon analyse de la note que vous m'avez communiquée, ainsi que mes observations sur les points factuels et fiscaux qu'elle soulève.

Le projet d'expatriation que vous envisagez est structuré de manière cohérente et anticipe les principaux points de vigilance fiscaux. Sa robustesse dépendra de manière critique de l'exécution et de la documentation de quatre éléments clés :

- 1) La sécurisation du transfert de votre résidence fiscale, à travers, essentiellement, la démonstration (i) de l'absence de détention en France d'un lieu d'habitation disponible pour recevoir un séjour durable de votre part et (ii) d'une substance personnelle et économique réelle, prépondérante et croissante à Chypre ;
- 2) Le respect scrupuleux des règles relatives à l'*exit tax* ;

CMS Francis Lefebvre est membre de CMS LTF Limited (CMS LTF), une société à responsabilité limitée par garantie constituée en Angleterre et au Pays de Galles (n° 15367752) dont le siège social est situé à Cannon Place, 78 Cannon Street, Londres EC4N 6AF, Royaume-Uni. CMS LTF coordonne l'organisation CMS de cabinets d'avocats indépendants. / CMS Francis Lefebvre is a member of CMS LTF Limited (CMS LTF), a company limited by guarantee incorporated in England and Wales (no. 15367752) with its registered office at Cannon Place, 78 Cannon Street, London EC4N 6AF, United Kingdom. CMS LTF coordinates the CMS organization of independent law firms. cms.law/fl

Siège social / Head Office : CMS Francis Lefebvre Avocats – Avocats au Barreau des Hauts-de-Seine – 2 rue Ancelle, 92522 Neuilly-sur-Seine Cedex. S.E.L.A.F.A. à Directoire et Conseil de Surveillance au capital de 39 180 € – 722 047 164 R.C.S. Nanterre – Ident. TVA FR 69 722 047 164

3) Le maintien d'une activité économique effective au niveau d'Ovogame tendant à démontrer que la société cherche à valoriser son actif ; cela peut inclure la recherche active de nouveaux licenciés, la poursuite d'efforts de R&D, l'engagement de frais pour la maintenance des brevets, la mise en place de contrats de licence générant des redevances même modestes ; il s'agit, ce faisant, d'éviter la « coquille vide » : la société doit conserver une substance minimale (compte bancaire actif, tenue d'une comptabilité, assemblées générales, *etc.*), tout ceci afin d'éviter la remise en cause du report d'imposition auquel vous êtes actuellement soumis sur le fondement de l'article 93 *quater I ter* du CGI;

4) L'établissement, suivi d'effets, d'un contrat de licence entre Ovogame et la *NewCo* strictement conforme au principe de pleine concurrence, pour écarter tout risque de transfert de bénéfices.

I. La sécurisation du transfert de votre résidence fiscale

La réussite de votre expatriation fiscale repose principalement, pour commencer, sur votre capacité pérenne à démontrer que vous détenez à Chypre, mais plus en France, un lieu d'habitation disponible pour recevoir un séjour durable de votre part, et que Chypre est l'Etat avec lequel vos liens personnels et économiques sont les plus étroits, autrement dit représente le centre de vos intérêts vitaux.

I.1. Droit interne et convention fiscale

I.1.1. Les critères du droit français (personnes physiques)

Les règles de détermination du domicile fiscal sont énoncées par l'article 4 B du CGI.

Sont considérées comme fiscalement domiciliées en France :

- les personnes qui ont sur le territoire français leur foyer ou le lieu de leur séjour principal (CGI, art. 4 B, 1-a) ;
- celles qui exercent en France une activité professionnelle non accessoire (CGI, art. 4 B, 1-b) ;
- celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques (CGI, art. 4 B, 1-c) ;
- les agents de l'Etat exerçant leur fonction dans un pays où ils ne sont pas soumis à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus (CGI art. 4 B, 2).

Ces critères sont alternatifs, et non pas cumulatifs. Il suffit qu'un seul soit rempli pour que la domiciliation en France soit établie.

- **Foyer**

Est domiciliée en France toute personne qui a son foyer en France (CGI, art. 4 B, 1-a). Le foyer s'entend, selon l'administration, du lieu où le contribuable habite normalement, c'est-à-dire le lieu de sa résidence habituelle, à condition que cette résidence en France ait un caractère permanent.

La jurisprudence exige cependant que deux éléments soient réunis pour que le foyer soit caractérisé : le centre des intérêts familiaux et le lieu où le contribuable habite normalement. En général, la satisfaction du premier critère entraîne celle du second, mais ce n'est pas systématique ; si le centre des intérêts familiaux d'un contribuable est situé en France, il ne peut être considéré comme y ayant son foyer que s'il est par ailleurs établi qu'il y habite normalement.

Il est quelquefois difficile de déterminer à quelle date un foyer a « basculé » de la France vers l'étranger. Une décision du Conseil d'Etat du 30 mars 1992 (n° 72824) offre un exemple intéressant à cet égard. Il s'agissait d'une personne qui avait été affectée, à compter du 23 octobre 1980, en qualité d'instituteur spécialisé en Polynésie française, alors que son épouse ne l'avait rejoint en Polynésie qu'à compter du 27 décembre de la même année, ayant, jusqu'à cette date, exercé son activité dans le département de la Réunion où le ménage possédait une maison d'habitation. Le Conseil d'Etat a considéré que le foyer du contribuable avait basculé de la Réunion en Polynésie à la date à laquelle l'épouse de l'intéressé l'avait rejoint en Polynésie avec ses enfants. Pour la période précédant l'installation de l'épouse, le foyer était donc toujours fixé en France (département de La Réunion).

- **Durée du séjour**

Une personne qui a en France le lieu de son séjour principal est considérée comme domiciliée en France. Tel est le cas lorsqu'elle est personnellement et effectivement présente à titre principal en France, quels que puissent être par ailleurs le lieu et les conditions de séjour de sa famille. Il importe peu, également, qu'elle vive dans une habitation lui appartenant, louée, mise à sa disposition, ou encore à l'hôtel.

L'administration estime que le caractère principal du séjour est établi, en règle générale, lorsque la personne a séjourné en France plus de six mois au cours d'une année donnée. Par exemple, un contribuable qui, au cours d'une année, avait séjourné pendant trois cent deux jours dans une chambre d'hôtel a été considéré comme imposable en France au cours de cette année (CE 5 juillet 1961, n° 37182).

- **Activité professionnelle non accessoire**

Sont considérées comme domiciliées en France les personnes qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité n'est exercée qu'à titre accessoire (CGI art. 4 B, 1-b). Pour les salariés, le domicile est donc fonction du lieu où ils exercent effectivement et régulièrement leur activité professionnelle (sans préjudice, bien entendu, de l'incidence des autres critères de détermination du domicile). Pour les non-salariés, il convient de rechercher s'ils ont en France un point d'attache fixe, un établissement ou une exploitation.

A ainsi son activité professionnelle en France un contribuable qui dispose d'une habitation en France et qui est gérant et seul associé d'une société française dès lors que, s'il soutient qu'il est également dirigeant d'une société camerounaise et qu'il tire de l'exercice de cette activité l'essentiel de ses revenus professionnels, il ne produit aucun document de nature à établir le bien-fondé de ses allégations (CAA Paris 23 mars 2017, n° 16PA00030) ; en l'espèce, l'intéressé ne percevait aucune rémunération de la société camerounaise mais seulement une indemnité de représentation destinée à couvrir certaines dépenses.

Plus fondamentalement, la doctrine administrative estime que les mandataires sociaux d'une société dont le siège social ou le siège de direction effective est situé en France exercent en principe en France leur mandat social (BOI-IR-CHAMP-10, n° 180). Cette position de l'administration fiscale est au demeurant conforme à celle du Conseil d'Etat, qui a notamment jugé qu'un résident suisse, directeur général d'une société française, exerçait de ce fait en France une activité professionnelle non accessoire, alors même qu'il effectuait des déplacements professionnels à l'étranger et qu'il travaillait occasionnellement à distance, pour convenance personnelle, depuis la Suisse, où résidait sa famille (CE 5 février 2024, n° 469771).

- **Centre des intérêts économiques**

Tout contribuable qui a en France le centre de ses intérêts économiques est domicilié fiscalement en France, même s'il n'y séjourne pas ou s'il n'y a pas son foyer ou son activité principale (CGI art. 4 B, 1-c).

Par centre des intérêts économiques, il faut entendre, selon l'administration, le lieu où le contribuable a effectué ses principaux investissements, où il possède le siège de ses affaires, d'où il administre ses biens ; il peut s'agir également du lieu où il a le centre de ses activités professionnelles ou encore celui d'où il tire la majeure partie de ses revenus (BOI-IR-CHAMP-10, n° 230). Dans le même sens, le centre des intérêts économiques d'un contribuable se disant domicilié en Suisse a été considéré comme situé en France dès lors que, sur le fondement de la procédure de répression des abus de droit, il devait être regardé comme ayant directement appréhendé les dividendes versés par une société française à une holding luxembourgeoise sans substance, dont il détenait la moitié des actions et dont il était cogérant (CAA Lyon 27 octobre 2022, n° 20LY02679 et 20LY03081, ayant fait l'objet, en ce qui concerne l'abus de droit, d'un pourvoi rejeté par CE 12 décembre 2023, n° 470039).

En cas de pluralité d'activités ou de sources de revenus, la jurisprudence du Conseil d'Etat fait prévaloir le lieu d'où le contribuable tire la majorité de ses revenus, et non pas le lieu où il a effectué ses principaux investissements (CE 17 janvier 1962, n° 49931 ; CE 13 juillet 1962, n° 53373 ; CE 7 mars 1966, n° 64992).

En droit interne, la notion de domicile fiscal est donc très large. Mais conformément aux principes habituels, le droit interne ne s'applique que « *sous réserve* » des conventions fiscales internationales, c'est-à-dire en l'absence de convention fiscale ou bien, s'il en existe une (ce qui est le cas entre la France et Chypre), lorsque celle-ci ne contredit pas le droit interne français. Ainsi, à condition que la législation fiscale interne Chypriote vous rende imposable dans cet Etat en raison de votre domicile ou résidence – ce sur quoi que je ne suis pas en mesure de me prononcer, mais il me paraît très vraisemblable à ce stade que ce soit le cas – il faudrait alors s'en remettre à la convention fiscale franco-chypriote pour déterminer duquel des deux Etats vous devez être considéré comme résident fiscal.

I.1.2. Les critères du droit conventionnel (personnes physiques)

I.1.2.1. En cas de double résidence, la convention fiscale prévaut. Elle utilise une hiérarchie de critères, dont l'articulation est rédigée comme suit (article 4 de la convention) :

« Lorsque, selon les dispositions du paragraphe 1, une personne physique est un résident des deux Etats, sa situation est réglée de la manière suivante :

a) Cette personne est considérée comme un résident de l'Etat où elle dispose d'un foyer d'habitation permanent ; si elle dispose d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats, elle est considérée comme un résident de l'Etat avec lequel ses liens personnels et économiques sont les plus étroits (centre des intérêts vitaux) ;

b) Si l'Etat où cette personne a le centre de ses intérêts vitaux ne peut pas être déterminé, ou si elle ne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans aucun des Etats, elle est considérée comme un résident de l'Etat où elle séjourne de façon habituelle ;

c) Si cette personne séjourne de façon habituelle dans les deux Etats ou si elle ne séjourne de façon habituelle dans aucun d'eux, elle est considérée comme un résident de l'Etat dont elle possède la nationalité ;

d) Si cette personne possède la nationalité des deux Etats ou si elle ne possède la nationalité d'aucun d'eux, les autorités compétentes des Etats tranchent la question d'un commun accord ».

I.1.2.2. La convention fiscale fait d'abord prévaloir l'Etat dans lequel la personne a un « *foyer d'habitation permanent* ». Cette notion, qui n'est pas définie dans la convention fiscale, appelle les précisions suivantes.

La notion de foyer d'habitation recouvre toute forme d'habitation (maison, appartement, chambre meublée), que l'intéressé soit propriétaire ou locataire, ou même qu'il dispose d'un logement qui lui est simplement prêté ; d'une façon générale, la jurisprudence indique que toute résidence dont une personne dispose de manière durable est pour elle, au sens des conventions fiscales, un foyer d'habitation permanent (par exemple, CE 17 décembre 2010, n° 316144). En particulier, il n'y a pas lieu, pour déterminer l'existence d'un foyer d'habitation permanent, de prendre en compte la durée effective des séjours et les centres d'intérêt des contribuables.

En présence de deux foyers d'habitation permanents, il n'y a pas lieu, en principe, de rechercher si l'un présente le caractère de résidence secondaire par rapport à l'autre (en ce sens, TA Paris 12 décembre 2000, n° 95-5367, annulé sur un autre point par CAA Paris 19 juillet 2005, n° 01PA01445, concluant finalement à la domiciliation fiscale en Belgique sur le fondement du critère de la nationalité ; arrêt définitif).

Il a, par exemple, été jugé que des contribuables qui se prétendaient résidents du Royaume-Uni disposaient d'un foyer d'habitation permanent en France dans la mesure où ils occupaient un appartement à Paris pour lequel étaient facturées d'importantes consommations d'électricité et de téléphone, en dépit du fait que le bail de l'appartement ait été au nom de l'un de leurs fils (CE 11 décembre 2009, n° 300733).

Le « *foyer d'habitation* » doit être permanent ; selon les commentaires de l'OCDE (C (4) n° 12), il doit s'agir d'une habitation aménagée et réservée à l'usage de l'intéressé « *d'une manière durable, par opposition au fait du séjour à un certain endroit dans des conditions telles que ce séjour apparaisse comme devant être limité à une courte durée.* » Les commentaires précisent qu'une « *courte durée* » vise les cas de voyages d'agrément, voyages d'affaires, voyages d'études, stages dans une école, etc. (Commentaires OCDE, C (4) n° 13). La notion de « *permanence* » est donc essentielle.

Comme l'a souligné le commissaire du Gouvernement Olivier Fouquet dans ses conclusions sous CE 26 janvier 1990, n° 69853, la définition de base du foyer d'habitation, qui joue même en l'absence d'indices familiaux (ceux-ci servant simplement à mieux l'apprécier) est celle de la possession durable d'une habitation, sans qu'il y ait lieu de distinguer, en cas de double résidence, selon que l'une est plus importante que l'autre, ou que l'une est louée alors que l'autre est possédée.

Il a été jugé « *clair* » que « *toute résidence dont une personne dispose de manière durable est pour elle, au sens de la convention fiscale, un foyer d'habitation permanent* » (CE 21 décembre 1983, n° 27685). Plus récemment, dans le même sens, CE 17 décembre 2010, n° 316144.

Jugé également qu'un contribuable disposait d'un foyer d'habitation en France et en Algérie dès lors qu'il était propriétaire d'un appartement en France, dans une ville où deux de ses enfants étaient inscrits à l'école, tandis que son épouse continuait à résider en Algérie avec le troisième (CE 4 décembre 1985, n° 42682).

Enfin, une Cour a retenu qu'un logement en France que l'on peut occuper à tout moment et où l'on se rend deux mois par an est un foyer d'habitation permanent (CAA Nantes 29 juin 1994, n° 92-811).

Alors qu'un contribuable n'a normalement qu'un seul véritable foyer, les conventions fiscales visent ici les cas où il a à sa disposition deux habitations dont chacune a un caractère permanent.

L'administration l'avait rappelé dans un commentaire de l'ancienne convention fiscale franco-russe (ancienne instruction 14 B-5-89 du 15 septembre 1989, non reprise au BOFiP sous l'empire de la convention actuelle) : « *l'expression « un foyer d'habitation permanent » signifie un logement dont la personne concernée dispose de façon durable. Un logement qui répond à cette condition doit donc être considéré comme un foyer d'habitation permanent au sens de la convention, même s'il ne s'agit pas du foyer au sens de l'article 4 B, 1 du CGI.* »

Si un contribuable n'a un foyer d'habitation permanent que dans un seul Etat, ce seul fait suffit à déterminer l'Etat dans lequel il doit être considéré comme un résident au sens de la convention fiscale, sans qu'il soit besoin d'examiner les critères subsidiaires proposés par la convention. C'est ainsi qu'une personne qui exerçait en Espagne la profession d'administrateur de biens et qui y était imposée au titre de ses revenus professionnels a été considérée comme fiscalement domiciliée en France dès lors qu'elle n'avait pas démontré disposer d'un foyer d'habitation permanent en Espagne alors que son foyer était en France au sens du droit interne, et ceci en admettant même qu'elle ait été assujettie à l'impôt en Espagne en vertu de la législation de ce pays et qu'elle ait donc eu aussi la qualité de résident d'Espagne au sens de la convention fiscale (CE 30 mars 1992, n° 76564). On ne passe dès lors au second critère qu'en présence d'un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats.

Dans le même sens, il a été jugé que le domicile constitue le critère premier de la détermination de la résidence fiscale des personnes pour l'application de la convention fiscale franco-britannique et que la circonstance qu'un contribuable aurait, à raison de son activité professionnelle ou de la formation qu'il a reçue au Royaume-Uni, le centre de ses intérêts vitaux dans ce pays est sans incidence sur la solution du litige (TA Pau 23 juin 2015, n° 1400986). Autre exemple, sont domiciliés en France des contribuables qui ont leur foyer en France et qui, à supposer qu'ils puissent être regardés comme des résidents d'Arabie saoudite au sens de la convention fiscale (l'attestation fiscale qu'ils produisaient ne permettait pas de déterminer la raison qui avait conduit à l'imposition de leurs revenus en Arabie saoudite), ne produisent aucun élément permettant d'attester de l'existence d'un foyer d'habitation permanent en Arabie saoudite (CAA Lyon 15 mars 2016, n° 15LY02304 ; cet arrêt a fait l'objet d'un pourvoi non admis par CE (na) 8 février 2017, n° 399822).

I.1.2.3. Si une personne possède un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats, la convention fiscale fait prévaloir l'Etat avec lequel les liens personnels et économiques sont les plus étroits. Ce critère est celui de la localisation du « *centre des intérêts vitaux* ».

L'Etat dans lequel se trouve le « *centre des intérêts vitaux* » est déterminé en application d'un ensemble de critères qui doivent faire l'objet d'une analyse circonstanciée. Selon les commentaires de l'OCDE (C (4) n° 15), doivent être pris en considération les relations familiales et sociales de l'intéressé, ses occupations, ses activités politiques, culturelles ou autres, le siège de ses affaires, le lieu d'où il administre ses biens, *etc.* Ces circonstances doivent être examinées dans leur ensemble, et sans que soit établie une hiérarchie entre les liens économiques et les liens personnels (en ce sens, CE 17 décembre 2003, n° 241920, à propos de la convention franco-iranienne).

D'une façon générale, il y a lieu de prendre en compte, notamment, les éléments suivants : intégration à la vie sociale locale, scolarisation des enfants, dépenses de vie courante, soins médicaux, immatriculation d'une voiture, consommations d'électricité et de téléphone, acquittement de la redevance pour l'utilisation de postes de télévision, distribution du courrier, adresse donnée à différents organismes, notamment sociaux, effectivité du déménagement physique des meubles, inscription sur les listes électorales, débits de cartes bancaires qui attestent d'achats fréquents et réguliers aux environs du domicile, trajets aériens révélés par des programmes de fidélité, attestation d'un gardien d'immeubles, *etc.*

En pratique, la détermination du centre des intérêts vitaux passe par l'examen d'une multitude d'indices révélateurs de liens personnels et/ou professionnels. Ainsi, dans le cadre de l'ancienne convention franco-italienne du 29 octobre 1958 (qui ne fait référence qu'aux éléments personnels), le Conseil d'Etat s'est appuyé implicitement sur la disposition en France de comptes bancaires, ne mentionnant que l'adresse en France de l'intéressé, et la circonstance que celui-ci se faisait régulièrement expédier son courrier à cette adresse (CE 12 juillet 1989, n° 53083).

I.1.2.4 Si l'Etat où se trouve le centre des intérêts vitaux ne peut être déterminé et si la personne dispose d'un foyer d'habitation permanent dans chacun des deux Etats, elle est considérée comme un résident de l'Etat où elle séjourne de façon habituelle.

Le lieu du séjour habituel ne doit pas être confondu avec des notions voisines comme le lieu du séjour « *le plus habituel* » ou le lieu du séjour « *principal* » :

- Ce n'est pas celui du lieu de séjour le plus habituel, mais simplement du séjour « *habituel* » ; en cas de contentieux, le juge de l'impôt ne cherche donc pas nécessairement à faire le décompte des jours passés (à supposer qu'il le puisse matériellement) et peut se borner à reconnaître une résidence habituelle dans deux Etats à un contribuable qui, par exemple, séjourne en Allemagne pour son activité professionnelle et ne vient en France que pour les vacances et les fins de semaine.
- Ce n'est pas le lieu du séjour « *principal* » ; l'administration a justement rappelé, dans ses commentaires de la convention franco-algérienne (BOI-INT-CVB-DZA-10, n° 140), que la notion de séjour habituel doit être distinguée de celle de séjour principal qui figure à l'article 4 B, 1-a du CGI ; il peut donc exister un séjour habituel dans chaque Etat, alors même que le décompte des jours passés dans un Etat serait supérieur au décompte des jours passés dans l'autre Etat.

En fait, comme l'indique le comité des affaires fiscales de l'OCDE, la notion de séjour habituel désigne « *la fréquence, la durée et la régularité de séjours qui font partie du rythme de vie normal d'une personne et qui ont donc un caractère plus que transitoire (...) une personne peut séjourner de façon habituelle dans les deux Etats, par exemple si cette personne a été présente de façon courante ou régulière dans chacun de ces Etats au cours de la période considérée, indépendamment du fait qu'elle ait pu passer plus de jours dans un Etat plutôt que dans l'autre* » (Commentaires OCDE, C (4) n° 19, issus de la révision de 2017).

1.1.2.5. Si les critères précédents ne permettent pas de déterminer de quel Etat une personne est résident, il est fait référence au critère de la nationalité ; en principe, dans une telle situation (autres critères non déterminants), la personne est considérée comme un résident de l'Etat dont elle a la nationalité. La jurisprudence recourt assez facilement à ce critère s'il n'y a rien de très net pour appliquer les précédents, car il est facile d'utilisation et le plus souvent déterminant.

I.2. Analyse et points de vigilance

En considération des éléments que vous m'avez communiqués, il apparaît que le principal point de friction potentiel réside à ce jour dans la conservation indirecte au sein de votre patrimoine des titres de la SASU Ovogame en France, qui détient des actifs de valeur (1,5 M€) et génère des revenus significatifs. Le fait que vous vous impliquiez dans le fonctionnement de la société, même à titre gratuit, pourrait être interprété comme un lien suffisant avec la France. Sur cette base, l'administration fiscale pourrait soutenir que le centre de vos intérêts vitaux ne peut pas d'avantage être attribué à la France qu'à Chypre. Et s'il apparaissait, avec le temps, que vous disposez en France d'un possible lieu d'habitation durable et que vous séjourniez fréquemment sur le territoire français, la circonstance que le centre de vos intérêts vitaux ne puisse pas par ailleurs être déterminé ferait automatiquement de vous un résident fiscal français par l'effet de votre nationalité.

Dans ce contexte, votre stratégie de mitigation est pertinente, en ce qu'elle consiste à :

- **Affaiblir les liens avec la France** : la mise en vente ou location permanente auprès d'un tiers (autre que membre de votre cercle familial) de votre résidence principale (et de tout autre éventuel actif immobilier français que vous pourriez détenir d'ores et déjà ou à l'avenir) est un acte matériel essentiel pour mettre un terme à la présence d'un foyer d'habitation permanent en France.
- **Rendre la SASU relativement peu active** : la cessation de votre activité technique, l'externalisation de la maintenance à un tiers et la limitation de votre intervention à une gestion administrative minimale et gratuite (2-3h/mois) vont dans le bon sens pour qualifier votre rôle de non-professionnel et l'activité de la SASU de purement patrimoniale. Limiter ou, mieux, éviter toute distribution sauf exception de dividendes de la SASU renforcera cet argument.

Au surplus, il est essentiel que la SASU, même en tant que concédante de licences, ne puisse pas être considérée comme agissant pour le compte de la *NewCo* chypriote de manière à créer un établissement stable pour cette dernière en France. Tel pourrait être le cas notamment si un lien de dépendance fort était établi entre les deux sociétés et que la SASU exerçait des pouvoirs de conclusion et/ou de négociation des points essentiels des contrats pour la *NewCo*.

- **Créer ce faisant un déséquilibre personnel et économique flagrant** : votre installation durable avec votre épouse à Chypre exclusivement, et la création de la *NewCo* dans cet Etat avec une ambition de développement significatif (recherche de financement, constitution d'équipe, R&D, nouveaux projets, forte visibilité) depuis celui-ci sont indubitablement de nature à démontrer le déplacement du centre de vos intérêts vitaux vers Chypre, en y ancrant vos liens économiques et personnels les plus étroits.

En complément de ces orientations générales, je vous indique ci-après un ensemble de mesures pratiques destinées à renforcer, de manière effective et documentée, la démonstration de votre résidence fiscale à Chypre. Ces actions, qui s'ajoutent aux axes déjà définis, constituent un élément essentiel de consolidation de votre position en cas d'éventuel contrôle.

Logement principal : Acquérir ou louer une résidence à Chypre, qui soit votre lieu d'habitation normale et permanente avec votre épouse.

Certificat de résidence fiscale chypriote : Obtenir et conserver ce document délivré par les autorités chypriotes.

Déclarations fiscales : Déclarer vos revenus à Chypre conformément à la législation locale et s'assurer de la conformité des déclarations fiscales en France, notamment pour l'Exit Tax (voir paragraphe II ci-après).

Preuves de consommation courante : Accumuler les factures d'électricité, d'eau, de gaz, d'internet, de téléphone fixe, d'abonnements divers (télévision, revues, *etc.*) à l'adresse chypriote, démontrant une occupation effective et régulière.

Réception du courrier : S'assurer que tout le courrier personnel et professionnel est adressé à Chypre.

Durée de séjour : Passer la majorité de l'année à Chypre, idéalement significativement plus de 183 jours. Conserver les preuves de ces séjours (billets d'avion, tampons de passeport).

Intégration locale : Adhérer à des associations, clubs, activités culturelles ou sportives à Chypre.

Vie sociale et administrative : Souscrire à une assurance maladie locale, obtenir une carte de santé chypriote, adhérer à la sécurité sociale chypriote. Immatriculer les véhicules à Chypre. S'inscrire si possible sur les listes électorales chypriotes.

Développement de la société chypriote : S'assurer que la société chypriote ait une substance économique réelle : disposer de locaux, d'employés, de contrats et d'une activité significative et croissante. La direction effective doit être exercée depuis Chypre.

Diminution de l'activité française : Réduire de manière significative votre implication dans la direction de la société française. Prouver que l'activité exercée en France devient accessoire par rapport à celle exercée à Chypre. Les revenus principaux devront provenir de Chypre.

Gestion du patrimoine et des affaires : Transférer les comptes bancaires principaux à Chypre et y réaliser des investissements significatifs.

Limitation des séjours : Les séjours en France doivent être limités et de courte durée. Tenir un agenda précis des déplacements, billets d'avion, tampons sur le passeport, relevés de carte bancaire.

Justification des séjours en France : Les séjours en France doivent être justifiés par des motifs précis (visite aux enfants, gestion ponctuelle de la société française) et ne pas laisser penser au maintien d'un foyer ou d'une concentration d'intérêts vitaux en France.

Collecte systématique des preuves : D'une manière générale, rassembler et organiser tous les documents justificatifs de la résidence à Chypre (bail ou titre de propriété, factures, relevés bancaires, preuves de déplacements, *etc.*).

II. Le respect scrupuleux des règles relatives à l'*exit tax*

L'article 167 *bis* du CGI instaure une imposition des plus-values latentes sur les droits sociaux lors du transfert du domicile fiscal hors de France, sous certaines conditions (domiciliation fiscale en France pendant au moins six des dix années précédentes, détention de droits sociaux représentant au moins 50% des bénéfices sociaux ou d'une valeur globale excédant 800 000 €). Au vu des éléments que vous m'avez communiqués vous êtes est concerné par ce dispositif.

L'article 167 *bis* (II) précise que certaines des plus-values dont l'imposition a été reportée sont également imposables lors du transfert du domicile fiscal. Cependant, comme vous le savez (voir ma précédente étude), il ne mentionne pas explicitement l'article 93 *quater I ter* du CGI parmi les régimes de report d'imposition visés et n'est donc selon moi pas applicable aux plus-values soumises à ses dispositions.

Le transfert de domicile fiscal vers un Etat membre de l'UE comme Chypre permet de bénéficier d'un sursis de paiement de l'impôt. Après deux ans (ou cinq ans si la valeur des titres excède 2,57 millions d'euros au jour du départ), l'impôt est dégrevé si les titres sont toujours détenus.

• Plus-values latentes concernées

Sont visées les plus-values latentes constatées sur les droits sociaux, valeurs, titres ou droits mentionnés au 1 du I de l'article 150-0 A du CGI détenus, directement ou indirectement, par les membres du foyer fiscal des contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France lorsque, à la date de ce transfert, ces mêmes droits sociaux, valeurs, titres ou droits représentent au moins 50% des bénéfices sociaux d'une société ou lorsque la valeur globale des droits sociaux, valeurs, titres ou droits excède 800 000 € à cette même date.

L'appréciation des seuils doit être effectuée par foyer fiscal. Il convient donc de cumuler les participations, directes ou indirectes, de chacun des membres du foyer.

Le dispositif concerne l'ensemble du patrimoine constitué par des valeurs mobilières et droits sociaux, français ou étrangers, et non pas seulement les seuls droits détenus dans des sociétés. Il s'agit des valeurs mobilières, des droits sociaux, des titres participatifs, effets publics et titres d'emprunt négociables émis par les Etats, collectivités locales ou sociétés, des obligations, des droits portant sur ces valeurs, droits ou titres (usufruit ou nue-propriété), et des titres représentatifs des mêmes valeurs, droits ou titres, mentionnés au 1 du I de l'article 150-0 A du CGI. En particulier, le dispositif s'applique aux parts ou actions émises par les OPCVM et les placements collectifs ou entités étrangères de même nature (Sicav et FCP, notamment).

- **Détermination de la plus-value imposable**

Chaque plus-value latente est déterminée par différence entre la valeur réelle des droits sociaux, valeurs, titres ou droits lors du transfert du domicile fiscal hors de France et leur prix d'acquisition par le contribuable ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, leur valeur retenue pour la détermination des droits de mutation (y compris si le contribuable a obtenu les titres alors qu'il était domicilié hors de France et si l'*exit tax* est applicable parce qu'il satisfait ensuite la condition de domiciliation en France).

A noter : Lorsque les droits sociaux, valeurs, titres ou droits ont été reçus lors d'une opération d'échange bénéficiant du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI avant le transfert du domicile fiscal, la plus-value constatée est calculée à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres remis à l'échange diminué de la soulte reçue qui n'a pas fait l'objet d'une imposition au titre de l'année de l'échange ou majoré de la soulte versée lors de l'échange.

- **Taux d'imposition**

Les plus-values latentes font l'objet du prélèvement forfaitaire unique de 30% (12,8% au titre de l'impôt sur le revenu et 17,2% au titre des prélèvements sociaux). Les plus-values sont retenues pour leur montant brut, sans abattement éventuel pour durée de détention. Ces plus-values peuvent toutefois, sur demande expresse du contribuable, être imposées selon le barème progressif ; l'option doit être globale et comprendre l'ensemble des revenus mobiliers réalisés ou perçus au titre de l'année de son départ, y compris les plus-values entrant dans le champ de l'*exit tax*, à l'exception des plus-values dont l'imposition a été reportée de plein droit au titre d'une opération d'apport réalisée au cours d'une année antérieure à celle du départ. Les plus-values latentes se rapportant à des titres acquis avant le 1^{er} janvier 2018 peuvent, dans ce cas, bénéficier des abattements pour durée de détention.

Lorsque l'option pour le barème progressif est exercée, l'impôt sur le revenu est égal à la différence entre l'impôt résultant de l'application du barème progressif à l'ensemble des revenus de sources française et étrangère (auquel s'ajoutent les plus-values soumises à l'*exit tax*) et l'impôt résultant de l'application de ce même barème aux seuls revenus de sources française et étrangère.

A noter : L'administration précise que les plus-values latentes ne sont pas prises en compte pour la détermination du revenu fiscal de référence (BOI-RPPM-PVBMI-50-10-20, n° 110) ; on en déduit que la contribution exceptionnelle sur les hauts revenus n'est pas applicable.

- **Possibilité de bénéficier d'un sursis de paiement**

Toutes les personnes qui entrent dans le champ d'application du dispositif doivent mentionner, sur leur déclaration de revenus souscrite l'année suivant leur départ, les plus-values dont l'imposition résulte de leur départ.

Lorsque le contribuable bénéficie du sursis de paiement, l'impôt afférent aux plus-values latentes fait l'objet d'une mise en recouvrement spécifique et d'une prise en charge des rôles correspondants par le service des impôts des particuliers non-résidents (CGI Ann. III, art. 41 *tervicies* B).

Le sursis de paiement est automatique et sans qu'il y ait à présenter de garanties lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal dans un Etat membre de l'Union européenne.

- **Expiration du sursis de paiement**

Le sursis de paiement, expire, notamment, au moment où intervient l'un des événements suivants :

- Manquement aux obligations déclaratives ;
- Cession, rachat, remboursement ou annulation des droits sociaux, valeurs, titres ou droits pour lesquels des plus-values ont été constatées ; la cession s'entend des transmissions à titre onéreux, à l'exclusion des opérations d'échange ou d'apport intervenues après le transfert du domicile fiscal hors de France, entrant dans le champ d'application des articles 150-0 B ou 150-0 B *ter* du CGI et portant sur des droits sociaux, valeurs, titres ou droits pour lesquels des plus-values ont été constatées ; le sursis de paiement est donc prolongé dans ces circonstances ; il prend fin lors de la survenance d'un événement qui met fin au sursis ou au report dans les conditions ordinaires.

A noter : A mon avis, le sursis expire en cas de transfert de siège hors de France d'une société française, sauf au sein de l'Union européenne (la société est en principe considérée comme perdant sa personnalité morale en cas de transfert de siège hors de l'Union européenne).

Lorsqu'il est mis fin au sursis, l'imposition établie lors du transfert de domicile est exigible, sous réserve de certains ajustements destinés à prendre en compte la plus-value réelle. Lorsque l'opération qui met fin au sursis porte sur une partie des titres, seule la fraction correspondante de l'imposition en sursis est exigible.

En substance, si la plus-value constatée est inférieure à la plus-value réelle, la plus-value constatée est imposable en totalité ; mais, dans le cas contraire, l'impôt n'est exigible que sur l'assiette correspondant à la plus-value réelle (le contribuable doit fournir les éléments de calcul).

- **Dégrèvement d'office**

- **En cas de retour en France**

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France, l'impôt afférent aux plus-values latentes est dégrévé d'office à condition que, à la date de ce transfert, le contribuable détienne toujours les titres concernés (le retour en France entraîne également le dégrèvement) ; si une opération d'échange intercalaire, au sens de l'article 150-0 B du CGI, a eu lieu alors que le contribuable était domicilié à l'étranger, l'obligation de détention porte sur les titres reçus en échange.

Le retour en France entraîne également le dégrèvement de l'imposition, prélèvements sociaux inclus, afférente aux créances représentatives d'un complément de prix.

En ce qui concerne les plus-values en report, le contribuable est replacé dans la même situation fiscale que s'il n'avait jamais quitté le territoire français à condition qu'il détienne toujours les titres en cause lors de son retour en France.

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile fiscal en France et que les titres auxquels se rapporte la plus-value imposable figurent dans son patrimoine, il est, pour l'impôt afférent à ces titres, replacé dans la même situation fiscale que s'il n'avait jamais quitté le territoire français.

- **Décès ou donation**

L'impôt afférent aux plus-values latentes est dégrevé en cas de décès du contribuable ou, pour sa fraction se rapportant aux droits sociaux, valeurs, titres ou droits donnés, en cas de donation des titres (ou des titres reçus lors d'une opération d'échange entrant dans le champ d'application de l'article 150-0 B du CGI ; la loi ne mentionne pas l'article 150-0 B *ter* du même Code) intervenue après le transfert de domicile fiscal hors de France.

- **A l'expiration d'un délai variable**

L'impôt établi lors du transfert du domicile est dégrevé à l'expiration d'un délai variable selon la date du transfert du domicile : délai de deux ans dans le cas général et de cinq ans pour les contribuables dont la valeur globale des titres excède 2,57 M€ à la date du transfert de domicile.

Les prélèvements sociaux sont également dégrevés dans les mêmes conditions.

- **Obligations déclaratives**

- **Principe de la déclaration**

Les contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France doivent déclarer les plus-values latentes, les créances de complément de prix et les plus-values en report devenues imposables en application de l'article 167 *bis* du CGI.

Doivent être précisés sur le formulaire n° 2074-ETD, la date du transfert du domicile fiscal hors de France, l'adresse du nouveau domicile fiscal, le montant des plus-values latentes, des créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et des plus-values en report concernées par le dispositif, ainsi que les éléments nécessaires à leur détermination (CGI Ann. III, art. 41 *tervicies*).

La déclaration n° 2074-ETD doit être adressée au service des impôts des particuliers dont dépendait le domicile fiscal du contribuable avant le changement de résidence ; cette déclaration doit être déposée l'année qui suit celle du transfert du domicile fiscal, dans les mêmes délais et en même temps que la déclaration de revenus (étant précisé que la déclaration n° 2074-ETD n'existe qu'en format « papier » et ne peut pas faire l'objet d'une déclaration en ligne).

- **Dispositif de suivi**

Les obligations déclaratives des contribuables qui déclarent uniquement des plus-values latentes ont été allégées pour les transferts de domicile intervenus depuis le 1^{er} janvier 2019. Les intéressés ne sont tenus de souscrire une déclaration pour assurer le suivi des impositions en sursis de paiement que l'année suivant celle du transfert et en cas d'expiration du sursis de paiement, et non plus chaque année (une déclaration annuelle de suivi reste exigée si le sursis porte à la fois sur des plus-values latentes et des créances ou plus-values en report).

Les contribuables concernés doivent seulement procéder aux déclarations suivantes :

- l'année suivant celle de l'expiration du sursis et dans le délai prévu pour la souscription de la déclaration des revenus de source française, déclaration de la date et de la nature de l'événement mettant fin au sursis ; les intéressés doivent y mentionner le montant de l'impôt devenu exigible ainsi que les éléments de son calcul ; la déclaration d'ensemble et le formulaire doivent être accompagnés du paiement de l'impôt définitivement dû ;
- en cas de survenance d'un événement entraînant le dégrèvement de l'impôt, déclaration de la nature et de la date de l'événement et demande de dégrèvement, au plus tard lors du dépôt de la déclaration l'année suivant la survenance de l'événement (à la date limite de déclaration des revenus) ; si cette déclaration n'est pas produite ou si elle est incomplète, l'impôt mis en sursis de paiement est exigible immédiatement (CGI, art. 167 *bis*, IX-4 ; l'impôt n'est toutefois exigé qu'à défaut de régularisation dans les trente jours suivant la notification d'une mise en demeure) ; il en va de même à l'expiration du délai de dégrèvement mentionné plus haut ou en cas de retour en France.

Le suivi à ce double titre est effectué à l'aide du formulaire 2074-ETS.

- **Contrôle**

L'exigibilité de l'impôt en sursis de paiement est rétablie lorsque le contribuable n'a pas satisfait à ses obligations déclaratives dans les trente jours suivant la notification d'une mise en demeure qui lui est adressée, ou qui est adressée, le cas échéant, à son représentant fiscal (CGI Ann. III, art. 41 *tervicies E*).

Lorsque le délai de reprise de droit commun est expiré (soit après la fin de la troisième année qui suit celle au cours de laquelle est intervenu le transfert de domicile fiscal ; LPF, art. L 169), l'administration dispose d'un nouveau droit de reprise qui s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit l'événement mettant fin au sursis de paiement dont bénéficie le contribuable, ou entraînant le dégrèvement de l'imposition (LPF, art. L 171-0 A).

- **En pratique**

Il conviendra de procéder à l'évaluation de la valeur de marché de l'ensemble de votre patrimoine financier entrant dans le champ de l'*exit tax* (voir plus haut) de façon à vous permettre de respecter vos obligations déclaratives au titre de ce dispositif dans les délais impartis (voir précédemment également). Il en va notamment ainsi à l'égard de vos actions Ovogame, pour lesquelles la plus-value soumise à l'*exit tax* sera égale à la différence entre cette valeur et celle des actions que vous avez reçues lors de l'apport, tandis que l'impôt correspondant mis en sursis d'imposition comme exposé ci-dessus représentera 30% de cette somme.

III. Le maintien d'une activité économique effective au niveau d'Ovogame

La transformation de l'activité d'Ovogame en mode « ultra-passif » doit être maniée avec précaution. Si l'administration la considère comme une « cessation d'entreprise » au sens de l'article 221 du CGI, cela pourrait entraîner l'imposition immédiate des plus-values en report au titre de l'article 93 *quater I ter*. La modification des statuts pour refléter la nouvelle activité ainsi que le processus formel et documentaire qui l'accompagne constituent à cet égard un moyen opportun pour clarifier la situation et arguer qu'il s'agit d'un pur changement et non d'une cessation, ni même d'une mise en sommeil, ni même encore d'un passage d'une gestion active à une gestion passive.

De fait, le maintien de ce report est conditionné à ce que la société exploite effectivement les actifs qui lui ont été apportés sous le bénéfice du dispositif. Ainsi, l'administration fiscale énonce le commentaire suivant dans sa doctrine :

« La société bénéficiaire de l'apport peut être une société de personnes ou une société de capitaux, quel que soit son régime fiscal. Elle doit notamment avoir pour objet l'exploitation du droit de propriété industrielle qui lui est apporté. Son activité réelle doit être conforme à cet objet » (BOI-BNC-SECT-30-10-20, n° 20).

Ce qui implique une activité effective (« *d'exploitation du droit de propriété industrielle* ») et non une simple détention passive.

On rappelle, en outre, qu'il est mis fin au report d'imposition de la plus-value constatée lors de l'apport lorsque la société bénéficiaire de l'apport cède l'élément apporté.

Dès lors, l'appréciation du maintien de l'activité d'exploitation s'avère cruciale.

Aucune disposition légale ou jurisprudence ne définit ce qu'est une société active ou passive de manière générale, ni n'établit de critères précis permettant d'identifier l'occurrence de l'une ou de l'autre.

Cette question dépend nécessairement des faits propres à chaque situation. La société doit démontrer une exploitation effective de l'actif de propriété industrielle, avec des moyens dédiés et une stratégie claire.

Si la diminution d'activité est telle qu'elle conduit à une absence d'exploitation effective de l'actif, et que la société se transforme en une entité de simple détention ou de gestion de trésorerie sans lien avec l'exploitation de l'actif, le risque de requalification en société passive ne doit pas être négligé.

Pour minimiser ce risque, il est essentiel de pouvoir démontrer que la société continue d'exploiter activement l'actif de propriété industrielle, même en cas de baisse d'activité :

- **Justifier la baisse d'activité** : En documenter les causes objectives (changement de stratégie économiquement rationnel et cohérent dans le contexte considéré) et démontrer qu'il ne s'agit pas d'un abandon de l'activité d'exploitation.
- **Prouver l'activité effective continue** : Maintenir et documenter les efforts concrets pour retirer des revenus conséquents des actifs eu égard à leurs capacités intrinsèques à ce titre. Cela peut inclure des actions de commercialisation, des investissements en R&D liés aux actifs, des efforts de protection juridique (renouvellement des titres de propriété, défense contre la contrefaçon, lancement de nouvelles versions, *etc.*), la recherche de nouveaux marchés ou applications.
- **Documentation rigoureuse** : Conserver toutes les preuves des actions entreprises, des décisions stratégiques, des investissements et des justifications de la baisse d'activité. Cette documentation pourra être capitale en cas de contrôle fiscal.

IV. Le respect du principe de « pleine concurrence » dans les relations économiques entre la *NewCo* et *Ovogame*

Les relations entre la *NewCo* et *Ovogame*, toutes deux sous votre contrôle, seront examinées avec attention par l'administration.

L'article 57 du CGI permet de réintégrer les bénéfices transférés à une entité liée à l'étranger si les conditions de la transaction ne respectent pas le principe de pleine concurrence. De fait, cet article autorise l'administration fiscale à réintégrer dans les résultats d'une entreprise française les bénéfices indirectement transférés à une entreprise située hors de France, notamment par des prix d'achat ou de vente majorés ou diminués, ou par tout autre moyen. Cette disposition s'applique lorsque l'entreprise française est sous la dépendance ou possède le contrôle de l'entreprise étrangère, ou si les deux entreprises sont sous le contrôle d'une même personne. Dans la situation vous concernant, votre contrôle simultané d'*Ovogame* et de la *NewCo* établit clairement ce lien de dépendance.

Le principe fondamental est celui de la pleine concurrence, qui exige que les transactions entre entreprises liées soient rémunérées comme si elles avaient été conclues entre entreprises indépendantes. Cela signifie notamment que les redevances versées par la *NewCo* à *Ovogame* pour l'exploitation des actifs de propriété industrielle devront être fixées à un niveau comparable à celui qui serait convenu entre des entreprises indépendantes dans des circonstances similaires.

- **Conditions de la licence**

Le contrat de licence entre Ovogame et la *NewCo* est au cœur du sujet. Le taux de redevances devra être justifié par une analyse économique robuste, démontrant qu'il correspond à un prix de marché.

Préconisation pratique : faire réaliser une étude par un expert indépendant pour déterminer et justifier le taux des redevances applicable entre Ovogame et la *NewCo*, afin de prouver le respect du principe de « pleine concurrence » par application d'un taux « de marché » avéré.

- **Obligation documentaire**

Il est vivement recommandé de préparer et maintenir une documentation complète justifiant la politique de prix entre Ovogame et les sociétés qui lui sont directement ou indirectement liées, telle qu'Ovogame, même si les seuils légaux rendant une telle documentation obligatoire ne sont très vraisemblablement pas atteints dans votre cas – conformément à l'article L. 13 AA du LPF, ne sont obligatoirement concernées par cette obligation documentaire que les personnes morales établies en France qui satisfont à l'une des conditions suivantes : avoir un chiffre d'affaires annuel hors taxe ou un actif brut au bilan au moins égal à 150 M€ ; détenir à la clôture de l'exercice, directement ou indirectement, plus de la moitié du capital ou des droits de vote d'une entité juridique remplissant la condition précédente ; être détenues de la même manière par une telle entité.

D'une manière générale, une documentation prix de transfert déficiente ou inexistante crée en pratique une sorte de présomption de transfert de bénéfices. Pour sécuriser votre situation, je vous invite donc :

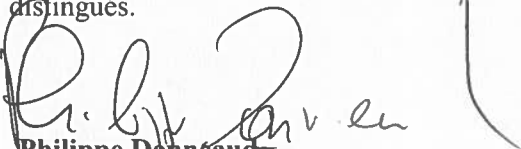
- à établir un contrat de licence clair et précis entre Ovogame et la *NewCo*, définissant les termes et conditions des licences d'exploitation des actifs de propriété industrielle ;
- à réaliser une analyse économique approfondie pour justifier les taux de redevances conformément au principe de pleine concurrence, en utilisant des méthodes reconnues (comparables internes/externes, méthodes transactionnelles) ;
- à constituer une documentation de prix de transfert robuste (même si non formellement obligatoire au regard des seuils de L. 13 AA du LPF pour Ovogame seule), décrivant la politique, les analyses fonctionnelles et de comparabilité, et justifiant la méthode de détermination des prix. Cette documentation doit être prête à être présentée en cas de contrôle.
- à anticiper la question des revenus initiaux : envisager de percevoir des redevances dès le début de l'exploitation par la *NewCo*, même si elles sont faibles, pour éviter toute suspicion de renonciation à recettes.

- **Substance et raison d'être économiques de la *NewCo***

Dans une configuration telle que celle que vous envisagez de mettre en place, la jurisprudence constante exige :

- la substance économique de la *NewCo* : votre projet doit se matérialiser par des faits tangibles à Chypre (bureaux, employés, activité de R&D, recherche de financements externes) ; une « coquille vide » à Chypre serait un indice majeur de « montage artificiel » ;
- la justification non-fiscale consistante des opérations : la « transformation » d'Ovogame et la création de la *NewCo* Chypriote doivent être justifiées par des raisons économiques – votre départ privant Ovogame de sa « force vive technique », votre volonté de vous concentrer sur un nouveau projet ambitieux... –, de façon à pouvoir combattre efficacement toute tentative de l'administration de prétendre à l'existence d'une structuration de vos activités professionnelles principalement dictée par des considérations fiscales (éviter artificiellement le rattachement du centre de vos intérêts économiques à la France et renforcer par conséquent tout aussi artificiellement votre absence de résidence fiscale en France, transfert de base imposable hors de France, maintien « fictif » du report d'imposition de l'article 93 *quater I ter* etc.).

Restant à votre disposition, je vous prie d'agréer, Cher Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.



Philippe Donneaud
Avocat associé
Spécialiste en droit fiscal

T +33 1 47 38 41 65

M + 33 6 72 94 64 65

E-mail : philippe.donneaud@cms-fl.com