

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-70-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 02/05/2019

**ENR – Mutations à titre gratuit – Successions – Mesures destinées au
contrôle des déclarations de succession**

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 7 : Mesures de contrôle

Section 1 : Mesures destinées au contrôle des déclarations de succession

Sommaire :

I. L'obligation des mairies

II. Les obligations des dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession

A. Principes

B. Seuils de déclaration

C. Aménagement des modalités de souscription des formulaires prévus

D. Infractions

III. Les obligations des assureurs

A. Les obligations en présence de polices d'assurance contre le vol ou l'incendie souscrites par les personnes décédées

B. Les obligations en présence de contrats d'assurance sur la vie

1. Les obligations incombant aux assureurs sur les sommes, rentes ou valeurs qui entrent dans le champ d'application de l'article 757 B du CGI

a. Dépôt du formulaire

1° Nombre d'exemplaires

2° Service compétent

3° Délais

4° Production de documents informatisés

2. Les obligations incombant aux assureurs pour les sommes, rentes et valeurs qui entrent dans le champ d'application de l'article 990-I du CGI

IV. Les obligations des administrateurs de trusts

1

Cette section est consacrée aux dispositions destinées à permettre le contrôle par l'administration des déclarations de succession.

Ces mesures concernent :

- les obligations des mairies ;
- les obligations des dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession ;
- les obligations déclaratives des assureurs.

I. L'obligation des mairies

10

Afin de permettre à l'administration fiscale de s'assurer que les héritiers ou légataires s'acquittent des obligations déclaratives prévues à l'[article 800 du code général des impôts \(CGI\)](#) dans le délai légal général de six mois, l'[article L 102 A du Livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) prévoit que les maires fournissent chaque trimestre, au service des impôts, les relevés par eux certifiés des actes de décès. Les maires y mentionnent le nombre d'enfants du défunt ainsi que les identité et adresse des héritiers dont ils ont connaissance.

Au vu de ces relevés, le service assure une surveillance systématique du dépôt des déclarations de succession. Quand ces documents se révèlent incomplets, le service procède à l'identification des ayants droit par l'étude du dossier fiscal du défunt ou par des recherches extérieures, dans les limites définies par les [articles L 81 et suivants du LPF](#) relatifs au droit de communication dont bénéficie l'administration. Ces opérations sont réalisées dans un délai qui ne peut guère être inférieur à dix-huit mois à compter de la date du décès. Si la déclaration de succession n'est pas déposée, l'administration peut poursuivre ses recherches pendant le délai de reprise prévu à l'[article L 186 du LPF](#).

II. Les obligations des dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession

A. Principes

20

Le I de l'[article 806 du CGI](#) fait obligation aux administrations publiques, établissements ou organismes quelconques soumis au contrôle de l'autorité administrative, sociétés ou compagnies, prestataires de services d'investissement, changeurs, banquiers, escompteurs, officiers publics ou ministériels ou agents d'affaires dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession qu'ils sauraient ouverte, d'adresser, soit avant le paiement, la remise ou le transfert, soit dans la quinzaine qui suit ces opérations, à la direction régionale ou départementale des finances publiques du département de leur résidence, la liste de ces titres, sommes ou valeurs.

30

Il est précisé que les mots « sommes ou valeurs » employés dans la rédaction du texte qui précède recouvrent, en raison de leur acception générale, les soldes créditeurs en espèces ouverts au nom des défunts dans les établissements en cause.

Remarque : dans la terminologie bancaire, l'expression « comptes d'espèces » désigne les comptes plus communément connus sous la dénomination de « comptes de dépôt » ou de « comptes à vue ».

40

Le II de l'[article 806 du CGI](#) précise que ces listes doivent être établies sur des formulaires mis à disposition par le service des impôts ([imprimé 2736](#)).

Des seuils sont fixés en deçà desquels ces formulaires n'ont pas à être produits (cf. [§ 70 et suivants](#)).

En outre, il a été décidé d'autoriser, après agrément préalable par le directeur des finances publiques territorialement compétent, la souscription de documents édités informatiquement aux lieu et place du formulaire administratif (cf. [§ 80 et suivants](#)).

50

Pour les gérants ou les dépositaires des actifs d'un fonds commun de placement (ordinaire ou à risques), le document ainsi déposé dans les mêmes délais que ceux prévus au I de l'[article 806 du CGI](#) mentionne tous les éléments utiles au contrôle de la déclaration de succession souscrite auprès du service des impôts des entreprises dont dépend le domicile du défunt (identification de ce défunt, désignation du fonds dont il était membre, nom, adresse ou raison sociale du gérant, nombre et valeur de rachat des parts ; [CGI, annexe III, art. 280 A](#) et [CGI, annexe III, art. 280 B](#)).

60

En outre, l'[article 808 du CGI](#) prévoit que les dépositaires visés au I de l'[article 806 du CGI](#) doivent, dans la quinzaine de la notification, qui leur est faite par le service des impôts, du décès de l'un des déposants à un compte indivis ou collectif avec solidarité, adresser à la direction régionale ou départementale des finances publiques de leur résidence, la liste des titres, sommes ou valeurs existant, au jour du décès, au crédit des cotitulaires du compte.

B. Seuils de déclaration

70

Les dépositaires, débiteurs ou détenteurs de titres, sommes ou valeurs constituant des avoirs successoraux, sont dispensés de l'accomplissement de la formalité prévue par le I de l'[article 806 du CGI](#), lorsque les sommes ou indemnités sont d'un montant inférieur à :

- 1 500 €, pour les successions dévolues à des collatéraux ou à des non-parents ;
- 7 600 €, pour les successions revenant à des héritiers en ligne directe ou au conjoint survivant.

C. Aménagement des modalités de souscription des formulaires prévus

80

Les personnes visées à l'[article 806 du CGI](#) qui désirent souscrire, aux lieu et place de l'[imprimé administratif n° 2736](#), un document édité informatiquement, doivent en faire la demande auprès du directeur départemental ou régional des finances publiques du lieu de leur résidence.

Les documents de substitution peuvent être agréés dans la mesure où ils permettent de recueillir l'intégralité des informations contenues dans le formulaire administratif dont ils doivent, même sous des formes différentes, reproduire les rubriques. Afin de permettre aux services d'identifier avec précision et rapidité la nature du document informatisé qu'ils reçoivent, l'indication du n° 2736 ou la référence au texte légal en vertu duquel il est souscrit ([CGI, art. 806](#)) doit y figurer en bonne place.

D. Infractions

90

Les dépositaires, détenteurs ou débiteurs ayant contrevenu aux dispositions de l'article 806 du CGI, sont personnellement tenus des droits exigibles, sauf recours contre le redevable (CGI, art. 1826).

III. Les obligations des assureurs

A. Les obligations en présence de polices d'assurance contre le vol ou l'incendie souscrites par les personnes décédées

100

L'article 805 du CGI fait obligation aux sociétés, compagnies d'assurances et tous autres assureurs français et étrangers qui auraient assuré contre le vol ou l'incendie, en vertu d'un contrat ou d'une convention en cours à l'époque du décès, des bijoux, pierreries, objets d'art ou de collection, situés en France et dépendant d'une succession qu'ils sauraient ouverte, ou appartenant au conjoint d'une personne qu'ils sauraient décédée, d'adresser à la direction des finances publiques du département de leur résidence, dans la quinzaine qui suit le jour où ils ont connaissance du décès, une notice faisant connaître :

- le nom ou la raison sociale et le domicile de l'assureur ;
- les nom, prénoms et domicile de l'assuré, ainsi que la date de son décès ou du décès de son conjoint ;
- le numéro, la date et la durée de la police et la valeur des objets assurés.

Ces notices sont établies sur des formules imprimées, délivrées sans frais par le service des impôts.

110

La plupart des contrats d'assurance contre l'incendie ou contre le vol du mobilier personnel contiennent une clause générale suivant laquelle, sauf stipulation contraire, les bijoux, pierreries et perles fines, dentelles, statues et tableaux de valeur, les collections d'objets rares et précieux sont compris dans l'assurance du mobilier personnel jusqu'à concurrence d'un pourcentage maximum (généralement 30 %) du capital assuré ; au-delà de cette proportion, l'assuré doit faire une déclaration spéciale et payer une surprime correspondant à l'excédent de valeur.

Les polices d'assurances du mobilier personnel qui ne contiennent aucune dérogation au pourcentage maximum fixé par la clause générale susvisée n'entrent pas dans les prévisions de l'article 805 du CGI.

120

En revanche, doivent être déclarés, dans les conditions prévues par cet article, les contrats d'assurances contre l'incendie ou contre le vol du mobilier personnel qui renferment une déclaration spéciale fixant, pour les biens susvisés, une proportion supérieure à celle prévue par la clause générale.

Il en est de même des contrats qui excluent expressément du mobilier personnel les biens tels que les bijoux, pierreries, objets d'art et de collection, mais contiennent une évaluation spéciale pour les

biens de cette nature.

À plus forte raison en est-il ainsi des polices d'assurances qui portent, non sur l'ensemble du mobilier personnel, mais sur certains biens meubles déterminés parmi lesquels se trouvent des bijoux, pierreries, objets d'art ou de collection.

Le cas échéant, les intéressés doivent procéder à une ventilation.

B. Les obligations en présence de contrats d'assurance sur la vie

1. Les obligations incombant aux assureurs sur les sommes, rentes ou valeurs qui entrent dans le champ d'application de l'article 757 B du CGI

130

Aux termes de l'article 292 B de l'annexe II au CGI, les assureurs qui doivent verser des sommes, rentes ou émoluments quelconques au titre des contrats souscrits à compter du 20 novembre 1991 en vertu desquels des primes ont été acquittées après le soixante-dixième anniversaire de l'assuré décédé, sont tenus dans les quarante-cinq jours qui suivent celui où ils ont connaissance du décès de l'assuré sur la tête duquel un ou plusieurs contrats en cause ont été souscrits, d'adresser à la direction des finances publiques du domicile de l'assuré, un document mentionnant :

- le nom ou la raison sociale et le domicile de l'assureur ;
- les nom, prénoms et domicile de l'assuré ainsi que la date de son décès ;
- les nom, prénoms et domicile du ou des bénéficiaires ;
- la date de souscription du ou des contrats ;
- le montant des primes versées après le soixante-dixième anniversaire de l'assuré pour chacun des contrats.

Remarque : si les assureurs ne disposent pas dans le délai de 45 jours de toutes les informations sur la qualité et le domicile des bénéficiaires, ils doivent déposer une déclaration provisoire en précisant au service que les informations manquantes lui seront transmises ultérieurement.

140

Les mêmes obligations incombent aux assureurs pour les contrats souscrits avant le 20 novembre 1991, lorsque des avenants prévus à l'article L 112-3 du code des assurances de nature à transformer l'économie même de ces contrats ont été souscrits à compter de cette date.

150

Les documents en cause sont établis sur les formules imprimées et délivrées sans frais par le service des impôts.

Remarque : en outre, il est précisé que les assureurs doivent se conformer aux prescriptions de l'article 806 du CGI (cf. § 10 et suivants).

Les modalités déclaratives suivantes doivent être faites sur le [formulaire n°2739](#).

160

L'imprimé n° 2739 se présente comme suit :

- Cadre réservé à l'administration.

Ce cadre, réservé à l'administration, est nécessaire à la transmission du document et à son rapprochement avec la déclaration de succession ;

- Cadre I : Renseignements relatifs aux personnes concernées.

Les personnes concernées par le contrat d'assurance sont désignées dans ce cadre. Il s'agit des assureur, assuré(e) et bénéficiaire(s).

L'identité de l'assuré(e) est celle du défunt.

Les bénéficiaires sont les personnes qui, aux termes du contrat, ont été désignées par le souscripteur pour recevoir les sommes à raison du décès de l'assuré.

Pour les femmes mariées ou veuves, la déclaration comporte les nom marital et patronymique. Ce dernier est précédé de la mention « née ».

Un seul assureur et un seul assuré sont identifiés dans ce cadre.

Si le nombre de bénéficiaires est supérieur à quatre, des formulaires supplémentaires peuvent être utilisés.

Une liste établie sur papier libre peut être également jointe. La présence d'une annexe est dans tous les cas mentionnée sur la déclaration ;

- Cadre II : Renseignements relatifs aux contrats d'assurance.

L'assureur mentionne dans ce cadre les références aux contrats ou avenants du chef de l'assuré(e) souscrits par lui-même ou par un tiers. En effet, le souscripteur peut être une personne autre que l'assuré(e).

La date de souscription et le numéro de police de chaque contrat sont mentionnés.

En cas de besoin, un second imprimé peut être utilisé ou une liste établie sur papier libre. Il en est fait, dans tous les cas, mention sur la déclaration ;

- Cadre III : Montant des primes versées après le 70ème anniversaire.

L'assureur indique dans ce cadre le montant des primes versées après le 70ème anniversaire de l'assuré.

En cas de rachats partiels ou d'avances, le montant du capital versé au(x) bénéficiaire(s), s'il est inférieur au montant des primes versées après le 70ème anniversaire de l'assuré, doit être indiqué.

Les sommes déclarées sont celles effectivement versées, quel qu'en soit leur montant. Il n'est pas tenu compte de l'abattement visé à l'article 757 B du CGI. Elles sont inscrites dans la case correspondant au bénéficiaire (n°1, n°2 ... du cadre I) désigné au contrat ou à l'avenant (n°1, n°2 ... du cadre II).

La déclaration est certifiée et datée par le signataire qui précise ses nom et qualité.

a. Dépôt du formulaire

1° Nombre d'exemplaires

170

L'imprimé n° 2739 est déposé en simple exemplaire par assureur et par assuré(e).

2° Service compétent

180

La direction régionale ou départementale des finances publiques de l'assuré(e) est seule compétente pour recevoir le document.

3° Délais

190

Le dépôt est effectué dans les quarante-cinq jours qui suivent la date à laquelle les assureurs ont eu connaissance du décès de l'assuré.

4° Production de documents informatisés

200

La reproduction informatique de la [déclaration n° 2739](#) est possible.

Le document doit donc être édité en format A4 et faire apparaître distinctement les titre et numéro (n° [2739](#)) de l'imprimé.

Il mentionne également l'ensemble des éléments figurant sur la déclaration, selon le même ordre.

Toute modification de l'imprimé est soumise à l'accord préalable de la Direction Générale des Finances Publiques.

2. Les obligations incombant aux assureurs pour les sommes, rentes et valeurs qui entrent dans le champ d'application de l'article 990-I du CGI

210

En application des dispositions du IV de l'[article 806 du CGI](#), les organismes d'assurance et assimilés mentionnés au I de l'[article 990 I du CGI](#) ne peuvent se libérer des sommes, rentes ou valeurs quelconques dues par eux, à raison du décès de l'assuré, à tout bénéficiaire qu'après avoir déclaré à l'administration fiscale :

- le nom ou la raison sociale et la domiciliation de l'organisme d'assurance ou assimilé ;
- les nom, prénoms et domicile de l'assuré ainsi que la date de son décès ;
- les nom, prénoms et domicile du ou des bénéficiaires pour chaque contrat ;
- la date de souscription du ou des contrats et des avenants prévus par l'[article L. 112-3 du code des assurances](#) de nature à transformer l'économie même de ce ou ces contrats ;
- pour la fraction rachetable de chaque contrat mentionné au I de l'[article 990 I du CGI](#), la part de la valeur de rachat au jour du décès de l'assuré qui correspond aux sommes, rentes ou valeurs dues à

raison des primes versées à compter du 13 octobre 1998 ;

- pour la fraction non rachetable de chaque contrat mentionné au [I de l'article 990 I du CGI](#) : le produit résultant de la multiplication du montant du capital-décès dû, diminué de la valeur de rachat au jour du décès de l'assuré, par le taux de mortalité qui correspond à l'âge de l'assuré lors de son décès dans la table de mortalité applicable à cette date ; pour les contrats non rachetables : la prime annuelle ou le montant de la prime unique versée à la souscription du contrat, lorsque celle-ci est intervenue à compter du 13 octobre 1998.

220

En cas de pluralité de bénéficiaires, la déclaration doit, pour chaque contrat mentionné [au I de l'article 990 I du CGI](#), individualiser les éléments chiffrés concernant les fractions rachetable et non rachetable à concurrence des sommes, rentes ou valeurs revenant à chaque bénéficiaire ; elle peut être souscrite globalement ou ne concerner qu'un ou plusieurs des bénéficiaires du même contrat.

230

Par ailleurs, pour chaque contrat mentionné au [I de l'article 990-I du CGI](#), la déclaration doit indiquer l'assiette du prélèvement, le montant de l'abattement appliqué ainsi que le montant du prélèvement acquitté au titre des sommes, rentes ou valeurs dues à chaque bénéficiaire à titre gratuit.

240

Cela étant, n'est pas subordonnée à ces obligations déclaratives la libération par les organismes d'assurance et assimilés des sommes, rentes ou valeurs dues au titre de contrats d'assurances qui revêtent le caractère à titre onéreux, de contrats « homme-clé », de contrats exclus du champ d'application du prélèvement prévu à [l'article 990-I du CGI](#) (contrats de rente-survie et contrats d'assurance de groupe souscrits dans le cadre d'une activité professionnelle) ou de contrats non rachetables dont le montant de la prime annuelle ou de la prime unique versée depuis la conclusion du contrat n'excède pas 300 €.

250

Les déclarations sont établies sur des formules imprimées et délivrées sans frais par le service des impôts.

260

IV. Les obligations des administrateurs de trusts

Rescrit n° 2011/37

QUESTION :

L'article 14 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011) a précisé les règles d'imposition du patrimoine composant un trust tant en matière d'impôt de solidarité sur la fortune (CGI, art. 885 G ter) qu'en matière de droits de mutation à titre gratuit (CGI, art. 792-0 bis).

Par ailleurs, le nouvel article 1649 AB du code général des impôts (CGI), issu de l'article 14 précité de la première loi de finances rectificative pour 2011, fait peser des obligations déclaratives sur l'administrateur du trust, le défaut ou l'insuffisance de déclaration étant sanctionné par une amende.

Quels sont les trusts dont les administrateurs sont concernés par ces obligations déclaratives ?

REPONSE :

L'article 1649 AB du CGI, issu de l'article 14 de la première loi de finances rectificative pour 2011 (n° 2011-900 du 29 juillet 2011), prévoit que l'administrateur d'un trust doit déposer une déclaration relative à la constitution, à la modification ou l'extinction ainsi qu'aux termes du trust. Cet article prévoit également le dépôt d'une déclaration annuelle de la valeur vénale des biens, droits et produits placés dans le trust au 1^{er} janvier de chaque année.

Sont ainsi soumis à des obligations déclaratives l'ensemble des trusts répondant à la définition fixée par le 1 du I de l'article 792-0 bis du CGI, sous réserve des précisions suivantes.

A. Trusts exclus des obligations déclaratives

Ne sont pas tenus à ces obligations déclaratives les administrateurs, lorsqu'ils sont soumis à la loi d'un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales :

- des trusts constitués en vue de gérer les droits à pension acquis, au titre de leur activité professionnelle, par les bénéficiaires dans le cadre d'un régime de retraite mis en place par une entreprise ou un groupe d'entreprises ;*
- des trusts constitués par une entreprise ou un groupe d'entreprises pour leur propre compte et dont le constituant ne répond pas à la définition fixée par le 2 du I de l'article 792-0 bis du CGI.*

B. Obligations déclaratives issues du premier alinéa de l'article 1649 AB du CGI

L'article 1649 AB précité du CGI prévoit que l'administrateur du trust est tenu de déposer une déclaration lorsqu'un des critères suivants est rempli :

- le constituant réside fiscalement en France au sens de l'article 4 B du CGI ;*
- l'un des bénéficiaires réside fiscalement en France au sens du même article 4 B du CGI ;*
- l'un au moins des biens ou droits placés dans le trust est situé en France au sens de l'article 750 ter du CGI.*

L'administrateur du trust doit alors déposer :

- une déclaration, pour les trusts existants à la date du 31 juillet 2011, précisant leurs termes ;*
- une déclaration relative à la constitution d'un trust intervenant à compter du 31 juillet 2011, précisant ses termes ;*
- une déclaration, pour l'ensemble des trusts concernés par les obligations déclaratives, des modifications ou extinctions intervenant à compter du 31 juillet 2011.*

S'agissant des trusts dont le constituant et l'ensemble des bénéficiaires sont tous des personnes non-résidentes de France et dont les actifs situés en France au sens de l'article 750 ter du CGI sont constitués exclusivement de placements financiers au sens de l'article 885 L du CGI (cf. infra précision sur les placements financiers), cette obligation doit se lire de la façon suivante :

- sont tenus à l'obligation déclarative les administrateurs des trusts dans lesquels ces placements financiers ont été placés lors de leur constitution ou de modifications ultérieures ;*

- dans les autres cas, les administrateurs des trusts ne sont tenus à cette obligation déclarative que lorsque le constituant ou l'un des bénéficiaires du trust devient résident de France au sens de l'article 4 B du CGI.

Il est rappelé que ces dispositions s'appliquent sans préjudice de celles de l'article 792-0 bis du CGI relatives aux droits de mutation.

C. Obligations déclaratives issues du deuxième alinéa de l'article 1649 AB du CGI

Les biens, droits et produits faisant l'objet de la déclaration annuelle sont ceux qui entrent dans le champ d'application du prélèvement sui generis sur les trusts (CGI, art. 990 J nouveau). Il est précisé que les biens, droits et produits placés dans un trust sont déclarés en France lorsqu'un des critères suivants est rempli :

- le constituant réside fiscalement en France au sens de l'article 4 B du CGI;

- l'un des bénéficiaires réside fiscalement en France au sens du même article 4 B du CGI ;

- l'un au moins des biens ou droits placés dans le trust est situé en France au sens de l'article 750 ter du CGI.

Plus précisément, doivent être déclarés :

- lorsque le constituant du trust ou l'un au moins des bénéficiaires réside fiscalement en France, tous les biens et droits du trust situés en France et hors de France, et cela même s'ils sont exonérés d'ISF ;

- lorsque le constituant du trust et l'ensemble des bénéficiaires sont tous des non-résidents, les biens et droits du trust situés en France, y compris ceux exonérés d'ISF, à l'exception des placements financiers au sens de l'article 885 L du CGI.

Il est rappelé qu'aux termes de la doctrine administrative (PAT-ISF), les placements financiers au sens de l'article 885 L précité du CGI comprennent l'ensemble des placements effectués en France par une personne physique et dont les produits de toute nature, excepté les gains en capital, relèvent ou relèveraient de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Il s'agit notamment des dépôts à vue ou à terme en euros ou en devises, des comptes courants d'associés détenus dans une société ou une personne morale qui a en France son siège social ou le siège de sa direction effective, des bons et titres de même nature, obligations, actions et droits sociaux émis par une société ou une personne morale qui a en France son siège social ou le siège de sa direction effective, des contrats d'assurance vie ou de capitalisation souscrits auprès de compagnies d'assurances établies en France.

Cependant, ne sont pas considérés comme des placements financiers :

- les titres représentatifs d'une participation, permettant d'exercer une certaine influence dans la société (en pratique, sont présumés titres de participation, les titres représentant au moins 10 % du capital d'une entreprise) ;

- les actions ou parts détenues par des non-résidents dans une société ou personne morale française ou étrangère, dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits réels immobiliers situés sur le territoire français, et cela à proportion de la valeur de ces biens par rapport à l'actif total de la société (CGI, art. 885 L, second alinéa) ;

- les actions ou parts détenues directement ou indirectement à plus de 50 % par des non-résidents dans des personnes morales ou organismes propriétaires

d'immeubles ou de droits réels immobiliers situés en France (CGI, art. 885 L, second alinéa).

Par conséquent, ces trois types d'actifs doivent être déclarés par l'administrateur du trust lorsque le constituant du trust et l'ensemble des bénéficiaires sont tous des non-résidents.