

Actualités fiscales

Le rejet d'une intégration fiscale horizontale franco-suisse conforme au principe de non-discrimination

CAA de Paris, 1er mars 2024, SAS Liebherr-Aerospace et Transportation

Pour rappel, l'article 223 A du code général des impôts (« CGI ») prévoit la possibilité de former une intégration fiscale horizontale entre une société mère française et ses filiales françaises grâce à l'intermédiaire d'une entité mère non-résidente commune.

En l'espèce, une société mère française, tête d'une intégration fiscale verticale avec une filiale française était détenue par une société suisse. La société mère suisse détenait également par l'intermédiaire d'une filiale suisse une seconde société française.

Sur le fondement de l'article 223 A du CGI, l'Administration rejette la possibilité de former une intégration constituée par ces trois entités françaises de façon verticale, du fait de l'absence de détention directe ou indirecte de 95% au moins de la société nièce, ainsi que de façon horizontale, du fait de l'absence d'une détention par une entité mère non-résidente commune.

En réponse, la société requérante invoquait l'application de la clause de non-discrimination de la convention franco-suisse.

La Cour d'Appel de Versailles juge que la clause conventionnelle de non-discrimination ne s'oppose pas au rejet d'un tel schéma d'intégration fiscale dès lors qu'en l'espèce la situation de la société française détenue par une société suisse, sœur de la mère, n'est pas similaire à celle d'une société française détenue par une entité mère non-résidente commune.

Un pourvoi ayant été formé contre cet arrêt, il reviendra au Conseil d'Etat de se prononcer sur cette question.

CIR : admission du doublement des dépenses en cas d'embauche précédant le doctorat

Conseil d'Etat, 31 mai 2024, n°476354, SAS Awalee Consulting

Pour rappel, l'article 244 quater B du CGI admet la double prise en compte des dépenses des titulaires d'un doctorat, sous certaines conditions, à l'occasion des vingt-quatre premiers mois suivants leur premier recrutement en CDI.

Le Conseil d'Etat est venu préciser que ce doublement des dépenses était également admis dans le cas où l'obtention du diplôme de docteur intervient postérieurement au recrutement, mais seulement pour la période comprise entre la date d'obtention du doctorat et la fin des vingt-quatre mois décomptée à partir du début du CDI.

Rédacteur
Xavier Houard

Avocat Associé / KPMG Avocats

xavierhouard@kpmgavocats.fr

+33(1)55 68 49 53 / +33(6)20 65 56 08

Tour Europlaza / 20, avenue André Prothin / 92400 Paris La Défense

Maintien de la dénonciation de l'infraction au parquet en cas de rejet de la déclaration rectificative

Cour de cassation, 23 mai 2024, n°23-80.025 FS-B

Pour rappel, selon l'article L 228 du Livre des Procédures Fiscales (« LPF »), l'administration est tenue de dénoncer au procureur de la République tous les faits qu'elle a examinés dans le cadre d'un contrôle fiscal et qui ont abouti à des rappels de droits de plus de 100 000€ ainsi qu'à l'application de pénalité fiscales égales à 100%, 80%, ou 40%.

Bien que cette dénonciation soit écartée lorsque les contribuables ont spontanément déposé une déclaration rectificative, le Conseil d'Etat vient cependant préciser que cette exception n'est valable qu'à condition que la déclaration rectificative n'ait pas été rejetée par l'Administration.

Les prêts sans intérêts constitutifs d'un acte anormal de gestion

Cour Administrative d'Appel de Versailles, 28 mars 2024, n°22VE02242, SA SAP France Holding

Pour rappel, il résulte d'une jurisprudence constante que les prêts accordés sans intérêts entre entreprises liées sont constitutifs d'un acte anormal de gestion dès lors qu'il n'est pas établi que ceux-ci aient été réalisés dans l'intérêt de l'entreprise.

En l'espèce, le taux d'intérêt prévu dans le cadre d'une centrale de trésorerie était fixé sur le taux de référence « EONIA ». Cependant, à la suite de l'évolution de ce taux de référence, le taux d'intérêt appliqué était égal à 0%.

L'Administration a considéré que cette évolution, assimilable à une renonciation à recettes, était constitutive d'un acte anormal de gestion.

La Cour Administrative d'Appel de Versailles, saisie de l'affaire, a considéré que l'absence d'obligation contractuelle à se maintenir dans la centrale de trésorerie, la faculté de renégocier le taux fixé ou encore la pertinence des comparables retenus par l'Administration étaient autant d'éléments prouvant l'absence de contrepartie pour la société.

Examinant les contreparties à la participation à la centrale de trésorerie avancés par la requérante, la Cour administrative d'appel écarte en particulier les arguments suivants :

- La société indique qu'une contrepartie à l'absence de rémunération avait pour contrepartie la possibilité de financer ses besoins de trésorerie immédiatement et sans conditions. Cet argument n'est pas opérant en l'absence de financement obtenu par la centrale depuis le début de l'entrée à la convention (activité générant structurellement des excédents de trésorerie) ;
- La société n'avait aucune obligation contractuelle à rester dans la centrale de trésorerie au-delà d'un délai d'un mois (aucune condition ni pénalité prévue en cas de sortie) ;
- La société disposait d'une faculté de renégocier le taux fixé (même en l'absence de clause de révision car la société avait déjà pu renégocier le taux applicable en 2009) ; et
- Les comparables utilisés par l'administrations pour déterminer la rémunération que la société aurait pu obtenir d'un établissement financier dans les mêmes conditions étaient pertinents en l'espèce (0,15% et 0,18% sur la période correspondant aux taux moyens des dépôts à vue).

Recapitalisation d'une filiale suivie de sa dissolution : pas d'extension de la jurisprudence Emporiki (inscription des titres nouveaux en titres de participation)

Conseil d'Etat, 11 juin 2024, n° 470721, société Agapes

Les sociétés soumises au plan comptable général ne peuvent retenir, lors de la recapitalisation d'une filiale avant son absorption ou sa liquidation, un classement différencié des titres nouvellement émis. Le Conseil d'Etat suit l'avis de l'ANC qu'il avait saisie de cette question spécifique. Aucune position de principe ayant une portée générale n'est pour l'heure retenue.

Peuvent notamment être qualifiés de titres de participation les titres revêtant ce caractère sur le plan comptable, définis comme ceux dont la possession durable est estimée utile à l'activité de l'entreprise, notamment parce qu'elle permet d'exercer une influence sur la société émettrice des titres ou d'en assurer le contrôle.

Une telle utilité peut être caractérisée si les conditions d'achat des titres en cause révèlent l'intention de l'acquéreur d'exercer une influence sur la société émettrice et lui donnent les moyens d'exercer une telle influence (CE, 20 octobre 2010, n° 314248, Société Hyper Primeurs ; CE, 12 mars 2012, n° 342295, EURL Alci ; CE, 20 mai 2016, n° 392527, Selarl L.).

Pour l'Administration, ces critères doivent être appréciés à la date d'acquisition initiale des titres (BOI-BIC-PVMV-30-10, n° 96), sans réexamen en cas de nouvelle souscription de titres. Ainsi, les titres souscrits à l'occasion de la recapitalisation d'une filiale avant sa cession doivent recevoir la même qualification que les titres déjà détenus dans celle-ci par la société souscriptrice. Dans une mise à jour récente de ses commentaires, l'Administration a toutefois précisé que « *la qualification comptable donnée aux titres nouvellement acquis n'est pas nécessairement conditionnée par celle attribuée lors d'une acquisition antérieure* », visant toutefois seulement les règles comptables applicables au secteur bancaire.

Saisi de la question de savoir si cette solution était – ou non – transposable aux entreprises industrielles et commerciales soumises au plan comptable général, le Conseil d'Etat a sollicité l'avis de l'ANC dans le cadre d'une recapitalisation d'une filiale avant son absorption ou sa liquidation.

Le Conseil fait sien l'avis de l'ANC et relève que de telles opérations de recapitalisation avant fusion ou liquidation conduisent la société détentrice des titres nouvellement émis à exercer un contrôle direct des actifs et des passifs de la société émettrice dont les titres sont annulés à l'issue des opérations. Cela démontre l'intention manifeste de cette société d'exercer une influence sur les sociétés émettrices ou d'en assurer le contrôle, de sorte que la présomption de classement en titre de participations des titres nouvellement souscrits ne saurait être renversée.

Il ressort tant des conclusions de la rapporteur publique Céline Guibé que de l'avis de l'ANC dont des extraits sont cités dans ses conclusions, qu'il ne s'agit pas d'une solution de principe applicable à d'autres configurations que celle en cause. Aucune règle de portée générale n'est donc adoptée. La question du classement différencié des titres d'une même société souscrits dans le cadre d'une recapitalisation avant cession est ainsi réservée.

Publications

Précisions relatives au régime des jeunes entreprises de croissance (« JEC »)

Décret 2024-464 du 24 mai 2024

Le Décret 2024-464 du 24 mai 2024 vient préciser les indicateurs de performance économique que doivent satisfaire les entreprises pour bénéficier du régime des jeunes entreprises de croissance (« JEC »).

Pour rappel, la Loi de Finances pour 2024 a prévu à partir du 1^{er} janvier 2024 l'extension du régime des jeunes entreprises innovantes (« JEI ») aux JEC.

Le dispositif des JEC est réservé (i) aux PME de moins de 8 ans (ii) qui réalisent entre 5% et 15% de dépenses de recherche et développement et (iii) satisfont à des indicateurs de performance économique. Des précisions relatives à ces indicateurs ont été apportées par l'article 49Q de l'annexe III du CGI, comme suit :

- L'effectif de l'entreprise doit avoir augmenté d'au moins 100% et d'au moins 10 salariés, en temps plein, par rapport à celui à la clôture de l'exercice N-3.
- Le montant des dépenses de recherche ne doit pas avoir diminué entre l'exercice N et l'exercice N-1.

L'application du régime des JEC permet de bénéficier de :

- Une exonération d'impôt sur les bénéfices, à compter du 1^{er} juin 2024.
- Une exonération d'impôts locaux au titre de 2025 et des années suivantes.
- Une exonération des cotisations sociales à compter du 1^{er} juin 2024.
- Une réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions au capital des JEC, à compter du 1^{er} juin 2024.

Publication de la convention France-Moldavie

Décret 2024-481 du 27 mai 2024

Le décret 2024-481 du 27 mai 2024 a publié la convention pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et prévenir l'évasion et la fraude fiscales signée par la France et la Moldavie le 15 juin 2022.

Pour rappel, cette convention a été ratifiée par la France le 21 mars 2024 et est entrée en vigueur le 23 avril 2024.

Les dispositions de cette convention s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2025 aux impôts sur le revenu perçus ou non par voie de retenue à la source et aux autres impôts dont le fait générateur intervient à partir du 1^{er} janvier 2025.

Prospective et projets en discussion

Piliers 1 et 2 de l'OCDE : publications de nouveaux commentaires et instructions

[Lien vers le communiqué](#)

Pour rappel, un rapport sur le Montant B, publié le 19 février 2024, a proposé une approche simplifiée et rationalisée de l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence, visant particulièrement les pays à faible capacité.

En complément, des instructions ont été publiées comme suit :

- Définitions des juridictions qualifiées

Ces définitions facilitent les ajustements des déclarations calculées selon l'approche simplifiée pour les parties testées dans ces juridictions. Elles sont maintenant intégrées dans l'annexe du chapitre IV des Principes directeurs de l'OCDE sur les prix de transfert.

- Définition des juridictions concernées par l'engagement politique sur le Montant B

Les membres du Cadre inclusif s'engagent à respecter les résultats déterminés par l'approche simplifiée et à éviter une double imposition, tout en tenant compte des législations et des pratiques administratives internes. La liste des juridictions couvertes vise à assurer la sécurité juridique fiscale pour celles souhaitant mettre en œuvre le Montant B à partir du 1^{er} janvier 2025.

Le Cadre Inclusif a également publié des instructions supplémentaires afin de clarifier et simplifier l'application du Pilier 1 prévoyant l'impôt minimum mondial. Ces instructions sont les suivantes :

- Instructions administratives : celles-ci (i) définissent des procédures simplifiées permettant aux groupes d'EMN de regrouper divers impôts différés passifs afin de vérifier s'ils nécessitent une régularisation, (ii) clarifient la méthode utilisée pour déterminer les impôts différés actifs et passifs et (iii) clarifient la répartition transfrontalière des impôts courants et différés ainsi que des bénéficiaires et impôts relatifs à certaines structures de transparence fiscale.
- Instructions relatives au Régime de protection fondé sur la déclaration pays par pays : celles-ci garantissent le traitement cohérent des paiements intragroupes, ce qui évite de devoir procéder à des ajustements supplémentaires dans le cadre de l'impôt minimum mondial.
- Statut qualifié : clarifie les principales caractéristiques du processus permettant de reconnaître les juridictions ayant un statut de « juridiction qualifiée ».

Pour toute question, vous pouvez contacter :

Rémi Ferrand, Délégué aux affaires fiscales et financières, Numeum, rferrand.ext@numeum.fr

Cette Lettre contient des informations fiscales à caractère général, qui ne constituent en aucun cas un conseil personnalisé susceptible d'engager, à quelque titre que ce soit, la responsabilité des rédacteurs ou de Numeum

Lettre fiscale Numeum © 2024