

## Actualités fiscales

Abus de droit et régime mère-fille : conservation pendant 2 ans d'une filiale vidée de sa substance et sans activité

*Conseil d'État, 29 novembre 2024, n° 469012, Société Hellier du Verneuil*

*Constitue un abus de droit la conservation, pendant le délai minimal requis pour bénéficier du régime des sociétés mères, des titres d'une société dont les actifs avaient été immédiatement cédés après leur acquisition et l'utilisation du produit de la vente pour verser un acompte sur dividendes sous ce régime fiscal.*

Pour rappel, la procédure de l'abus de droit permet à l'administration fiscale d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes passés par le contribuable ayant un caractère fictif (abus de droit par simulation) ou qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou des décisions allant à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs – critère objectif –, n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées, eu égard à sa situation ou à ses activités réelles – critère subjectif – (abus de droit par fraude à la loi) (LPF, art. L. 64).

En l'espèce, la société requérante a acquis en 2010, pour un prix de 2 M€, l'ensemble des parts sociales d'une SCI avant de céder 5 jours plus tard l'immeuble exploité par cette dernière. L'usufruit temporaire a été cédé à la SCI associée majoritaire de la société requérante, pour un montant de 2,5 M€ tandis que la nue-propriété a été cédée à une SCI créée pour les besoins de l'opération, filiale à 99,9 % de la société requérante, pour 450 000 euros. Le même jour, la SCI, utilisant le produit de la vente, a versé à sa mère un acompte sur dividendes de 1,9 M€. A la clôture de l'exercice, le 31 décembre 2010, cette dernière a, d'une part, par application du régime des sociétés mères, retranché de son bénéfice net total le montant des dividendes perçus sous déduction de la quote-part de frais et charges de 5 %.

Le Conseil d'Etat juge que la conservation, par la société requérante, pendant la durée requise par le régime mère-fille, des titres d'une filiale privée de tous ses actifs, dans des conditions caractérisant l'absence de toute implication de la société mère dans le développement économique de celle-ci, devait être regardée comme constitutive d'un abus de droit justifiant la remise en cause du régime mère-fille.

**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

Titres de participation et fait générateur pour l'imposition d'une QPFC : prise en compte des provisions pour apprécier l'existence d'une plus-value nette à long-terme

*Conseil d'Etat, 19 décembre 2024, n°494714, Sté ENI Energy International*

Le Conseil d'État a clarifié les critères permettant de déterminer l'existence d'une plus-value nette de cession de titres de participation. Il précise qu'il convient de prendre en compte non seulement les plus-values et moins-values réalisées lors de la cession, mais aussi celles résultant des reprises et dotations de provisions pour dépréciation de titres au cours du même exercice.

Pour rappel, l'article 219, I-a quinquies du CGI prévoit une imposition séparée à 0 % sur les plus-values à long terme liées aux titres de participation. Une quote-part de frais et charges (QPFC) de 12 % est appliquée au montant brut des plus-values de cession pour déterminer le résultat imposable.

Dans cette affaire, la société requérante contestait les commentaires administratifs du 3 avril 2024, qui précisent que toutes les plus et moins-values à long terme imposées à 0 % doivent être compensées, y compris celles en report ou en sursis, celles liées à des annulations de cession ou à des ajustements de prix, ainsi que les plus ou moins-values issues des provisions pour dépréciation des titres.

Le Conseil d'État rejette la demande d'annulation de cette doctrine. Il précise que la réintégration de la QPFC dépend de la réalisation d'une plus-value nette, définie comme l'excédent des plus-values sur les moins-values à long terme.

Pour déterminer cette plus-value nette, pour les besoins de la détermination du fait générateur de la QPFC, il faut prendre en compte les plus-values et moins-values liées à la cession, ainsi que celles issues des provisions pour dépréciation effectuées dans le même exercice.

Bien que l'article 219, I-a quinquies du CGI ne mentionne pas explicitement les provisions, le Conseil d'État a jugé qu'elles devaient être incluses dans le calcul de la plus-value nette à long terme. En revanche, pour calculer l'assiette de l'imposition à la QPFC, les provisions ne sont pas prises en compte (i.e., calcul à partir des plus-values brutes de l'exercice).

**Cession de droits sociaux : seule la nature des titres à la date du fait générateur détermine le tarif des droits d'enregistrements applicables**

*Cour de cassation, 18 décembre 2024, n° 23-21.435, Société Cegid*

La Cour de cassation a jugé, dans une décision publiée au Bulletin, que les droits d'enregistrement applicables à une cession de droits sociaux sont liquidés selon la nature juridique de ces droits telle que déterminée à la date du fait générateur des droits d'enregistrement, lequel correspond à la date du transfert de propriété.

A cet égard, est sans incidence la circonstance qu'à la date de la soumission de l'acte de cession à la formalité de l'enregistrement, la transformation (en société anonyme) dont la société a fait l'objet antérieurement n'ait pas été publiée au registre du commerce et des sociétés (et ne soit donc pas opposable aux tiers).

Pour rappel, les cessions de parts sociales sont soumises à un droit d'enregistrement de 3 % (calculé sur le prix de vente et diminué d'un abattement spécial) tandis que les cessions d'actions sont soumises au droit d'enregistrement de 0,1 % si elles sont constatées par un acte (CGI, art. 726, I, 1<sup>o</sup> et 1 bis).

Aussi, en cas de transformation d'une SARL en SAS avant cession, pour la détermination des droits d'enregistrement, la date du fait générateur correspond à celle du transfert de propriété des actions de la SAS. En d'autres termes, c'est bien le taux de 0,1 % qui doit s'appliquer et la circonstance que la transformation de la SARL en SAS n'ait pas été publiée au registre du commerce et des sociétés avant la cession est sans incidence.

## Publications

Avis de mise en recouvrement : la notification par voie électronique est désormais possible

*[Décret n° 2024-1058 du 22 novembre 2024 relatif à la notification des avis de mise en recouvrement](#)*

Un décret publié le 24 novembre 2024 autorise la DGFIP et la DGDDI à procéder à la notification des avis de mise en recouvrement par un autre prestataire que La Poste, notamment lorsque ce dernier réside à l'étranger.

Le décret prévoit également la possibilité de notifier l'AMR via le compte fiscal (impot.gouv) du redevable pour les comptables de la DGFIP, selon les modalités prévues aux articles R.112-17 à R.112-19 du Code des relations entre le public et l'Administration. Pour ce faire, l'Administration doit d'abord recueillir l'accord exprès du contribuable afin d'utiliser ce procédé (CRPA, art. L. 112-15).

Ces nouvelles dispositions entrent en vigueur au lendemain de la publication du décret au Journal Officiel, soit le 25 novembre 2024.

Taux maximal d'intérêts déductibles au titre des comptes courants d'associés publié pour l'année civile 2024

*[Avis ECOT2435051V du 23 décembre 2024](#)*

La déductibilité des intérêts versés au titre des comptes courants d'associés sont plafonnés selon l'article 39 1. 3° du CGI, par le taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans. Au titre du quatrième trimestre de l'année 2024, ce taux maximal s'élève à 5.37 %.

Aussi, pour les exercices de douze mois clos à compter du 31 décembre 2024, le taux annuel maximal d'intérêts déductibles au titre de l'exercice est de :

<b>Exercice clos</b>	<b>Taux maximal</b>
Du 31 décembre 2024 au 30 janvier 2025	5.75%
Du 31 janvier 2025 au 27 février 2025	5.70%
Du 28 février 2025 au 30 mars 2025	5.65%

## Echange spontané de déclarations CbCR entre la France et les Etats-Unis

### *Déclaration commune franco-américaine*

*Les États-Unis et la France ont convenu de mettre en place un échange spontané de déclarations CbCR pour les exercices fiscaux 2024 et 2025.*

Pour rappel, selon l'article 223 quinquies C du CGI, les multinationales dont le chiffre d'affaires mondial consolidé atteint ou dépasse 750 millions d'euros doivent soumettre une déclaration pays par pays (CbCR).

Certaines entités françaises contrôlées par des sociétés établies dans des États ou territoires inscrits sur une liste spécifique peuvent être exemptées de cette obligation. Cette liste inclut les États membres de l'Union européenne et d'autres pays ou territoires qui remplissent deux conditions : l'obligation locale de déposer une déclaration CbCR similaire et la conclusion d'un accord d'échange automatique d'informations avec la France.

L'administration fiscale française précise, sur son site [impots.gouv](https://impots.gouv.fr), qu'une société mère d'un État ou territoire non figurant sur cette liste peut, de manière volontaire, soumettre une déclaration CbCR conforme aux normes internationales. Si cette déclaration est transmise par l'administration fiscale étrangère à l'autorité française compétente, les filiales françaises seront exemptées de cette obligation. Cette tolérance s'inscrit dans les recommandations de l'OCDE pour la phase transitoire du CbCR.

Dans ce contexte, les autorités fiscales des États-Unis et de la France ont publié une déclaration commune sur l'échange spontané des déclarations pays par pays pour les exercices fiscaux 2024 et 2025.

## Prospective et projets en discussion

Pilier II en Allemagne : obligation de notification avant le 28 février 2025

*Formulaire de notification du 17 octobre 2024*

*La société mère (commune) située en Allemagne ou la société désignée – en tant que tête de groupe de l'impôt minimum – d'un groupe soumis aux règles de Pilier II a l'obligation de déposer une notification auprès du bureau fédéral central des impôts allemands avant le 28 février 2025.*

Le Ministère des Finances en Allemagne a récemment publié le formulaire de notification pour l'enregistrement de la tête de groupe de l'impôt minimum auprès du bureau fédéral central des impôts allemands (« BFCI » ; Bundeszentralamt für Steuern) aux fins du Pilier II.

La notification doit être effectuée dans les deux mois suivant la fin de l'année civile au cours de laquelle un groupe satisfait les conditions de la loi allemande sur l'imposition minimale (« LIM » ; Mindeststeuergesetz) / du Pilier II, soit avant le 28 février 2025 (28 février 2026 si l'exercice financier est différent de l'année civile).

Selon les règles allemandes du Pilier II, les paiements de l'impôt complémentaire et les obligations de déclaration sont centralisés au niveau d'une seule entité basée en Allemagne (la « tête de groupe de l'impôt minimum »).

CbCR Public : la loi entre en vigueur en Australie

*Treasury Laws Amendment Act 2024*

Le projet de loi a été adopté par le Parlement australien le 29 novembre 2024 (Royal Assent reçu le 10 décembre). Ces nouvelles règles s'appliquent aux groupes ayant un revenu annuel global supérieur ou égal à 1 md€ et déposant des comptes consolidés pour les exercices fiscaux commençant à compter du 1er juillet 2024.

Les groupes entrant dans le champ d'application du CbCR public devront fournir un certain nombre d'informations dont le nom de chaque entité, l'approche fiscale du groupe et des informations quantitatives au niveau de chaque juridiction. La liste des juridictions nécessitant obligatoirement une présentation individuelle a également été publiée par le Trésor australien. Ces informations seront

accessibles au public sur le site du Gouvernement australien et devront être publiées dans les 12 mois suivant la fin de l'exercice reportable.

## PLF 2025 : Adoption en première lecture au Sénat

### *Dossier législatif*

Les sénateurs ont adopté le 23 janvier le projet de loi de finances pour 2025 en première lecture.

Pour mémoire, le volet recettes du texte avait été adopté par les sénateurs dimanche 1er décembre, avant que les débats ne soient ajournés suite à l'adoption d'une motion de censure sur le PLFSS 2025. Leur restait à examiner la seconde partie du PLF (qui ne contient pas de mesures fiscales).

Une commission mixte paritaire se réunie à partir du 30 janvier. Le texte de la CMP devra être soumis aux votes des deux assemblées. Son adoption par chacune d'elles entraîne l'adoption définitive du projet de loi de finances.

Il est toutefois possible que le Gouvernement, qui espère une adoption rapide du texte, engage sa responsabilité devant l'Assemblée nationale sur le vote du texte adopté par la CMP. Il s'exposerait alors à une nouvelle motion de censure.

Si la CMP n'est pas conclusive, la procédure parlementaire se poursuivra en nouvelle lecture à l'Assemblée nationale puis au Sénat, avant une lecture définitive par l'Assemblée nationale.

**Pour toute question, vous pouvez contacter :**

Rémi Ferrand, Délégué aux affaires fiscales et financières, Numeum, [rferrand.ext@numeum.fr](mailto: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 © 2025*