

# Décision n° 2016 - 571 QPC

Article 235 *ter* ZCA du code général des impôts

*Contribution additionnelle de 3% à l'impôt sur les sociétés  
au titre des montants distribués*

## Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel © 2016

### Table des matières

<b>I. Dispositions législatives.....</b>	<b>4</b>
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>57</b>

# Sommaire

<b>I. Dispositions législatives.....</b>	<b>4</b>
<b>A. Dispositions contestées .....</b>	<b>4</b>
<b>1. Code général des impôts .....</b>	<b>4</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	4
<b>B. Évolution des dispositions contestées .....</b>	<b>6</b>
<b>1. Version créée par la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, article 6 .....</b>	<b>6</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	6
<b>2. Version issue de l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs, article 42.....</b>	<b>7</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	7
<b>3. Version issue de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, article 33 .....</b>	<b>8</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	8
<b>4. Version issue de la loi n° 2014-1 du 2 janvier 2014 habilitant le Gouvernement à simplifier et sécuriser la vie des entreprises, article 25 .....</b>	<b>9</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	9
<b>5. Version issue du décret n° 2014-549 du 26 mai 2014 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code, article 1er.....</b>	<b>10</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	10
<b>6. Version issue de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014, article 20 .....</b>	<b>11</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	11
<b>7. Version issue de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, article 63 .....</b>	<b>12</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	12
<b>8. Version issue de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, article 78 .....</b>	<b>13</b>
- Article 235 <i>ter</i> ZCA .....	13
<b>C. Autres dispositions .....</b>	<b>14</b>
<b>1. Code général des impôts .....</b>	<b>14</b>
- Article 109 .....	14
- Article 110 .....	14
- Article 111 .....	14
- Article 111 <i>bis</i> .....	15
- Article 111 <i>ter</i> .....	15
- Article 112 .....	15
- Article 113 .....	16
- Article 115 .....	16
- Article 115 A.....	17
- Article 115 <i>ter</i> .....	17
- Article 115 <i>quinquies</i> .....	17
- Article 116 .....	18
- Article 117 .....	18
- Article 145 .....	18
- Article 216 .....	20
- Article 223 A.....	21
- Article 223 A <i>bis</i> .....	23
- Article 223 B.....	24
- Article 223 B <i>bis</i> .....	26

- Article 223 C.....	27
- Article 223 D.....	27
- Article 223 E.....	28
- Article 223 F.....	28
- Article 223 G.....	29
- Article 223 I.....	29
- Article 223 K.....	31
- Article 223 L.....	31
- Article 223 N.....	34
- Article 223 O.....	35
- Article 223 Q.....	36
- Article 223 R.....	36
- Article 223 S.....	37
- Article 223 T.....	37
- Article 223 U.....	38
<b>2. Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne .....</b>	<b>39</b>
- Article 49 .....	39
<b>D. Jurisprudence .....</b>	<b>40</b>
a. Jurisprudence communautaire .....	40
- CJUE 10 mai 2012 aff. 338/11 à 347/11, 3 <sup>e</sup> ch., Santander Asset Management SGIIC SA et autres ..	40
- CJUE 2 septembre 2015 aff. 386/14, 2 <sup>e</sup> ch., Groupe Steria SCA .....	48
b. Jurisprudence administrative .....	50
- Conseil d'État, 31 mai 2016, n° 393881 .....	50
- Conseil d'État, 27 juin 2016, n° 399024.....	53
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>57</b>
<b>A. Normes de référence.....</b>	<b>57</b>
<b>Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789.....</b>	<b>57</b>
- Article 6 .....	57
- Article 13 .....	57
<b>B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....</b>	<b>58</b>
<b>1. Sur le principe d'égalité devant la loi.....</b>	<b>58</b>
- Décision n° 2003-489 DC du 29 décembre 2003 - Loi de finances pour 2004 .....	58
- Décision n° 2011-136 QPC du 17 juin 2011 - Fédération nationale des associations tutélares et autres [Financement des diligences exceptionnelles accomplies par les mandataires judiciaires à la protection des majeurs].....	58
- Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement].....	58
- Décision n° 2015-496 QPC du 21 octobre 2015 - Association Fondation pour l'École [Établissements d'enseignement éligibles à la perception des versements libératoires effectués au titre de la fraction dite du « hors quota » de la taxe d'apprentissage] .....	59
- Décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016 - Société Metro Holding France SA venant aux droits de la société CRFP Cash [Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote] .....	59
- Décision n° 2016-534 QPC du 14 avril 2016 - Mme Francine E. [Suppression des arrérages de la pension d'invalidité en cas d'activité professionnelle non salariée].....	59
<b>2. Sur le principe d'égalité devant les charges publiques .....</b>	<b>60</b>
- Décision n° 2011-644 DC du 28 décembre 2011 - Loi de finances pour 2012 .....	60
- Décision n° 2012-659 DC du 13 décembre 2012 - Loi de financement de la sécurité sociale pour 2013 .....	60
- Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement].....	60
<b>3. Sur les effets dans le temps des décisions .....</b>	<b>61</b>
- Décision n° 2014-417 QPC du 19 septembre 2014 - Société Red Bull On Premise et autre [Contribution prévue par l'article 1613 bis A du code général des impôts] .....	61

# I. Dispositions législatives

## A. Dispositions contestées

### 1. Code général des impôts

#### Section XIX bis : Contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués

##### - Article 235 ter ZCA

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 78*

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués **entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A** ou de l'article 223 A bis, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au cinquième alinéa du I de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article ;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 viciés de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

*NOTA :*

*Conformément au II de l'article 71 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.*

## **B. Évolution des dispositions contestées**

### **1. Version créée par la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, article 6**

#### **- Article 235 ter ZCA**

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion de ceux mentionnés au I de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au troisième alinéa de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

*NOTA : Loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, art. 6 II : Ces dispositions sont applicables aux montants distribués dont la mise en paiement est intervenue à compter de la date de publication de la présente loi et le F dudit I s'applique aux exercices clos à compter de cette même date.*

*Par exception au deuxième alinéa du III de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, pour les distributions mises en paiement avant le 1er septembre 2012, la contribution prévue à ce même article est payée spontanément lors du versement d'acompte d'impôt sur les sociétés du 15 décembre 2012.*

## 2. Version issue de l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs, article 42

### - Article 235 ter ZCA

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion ~~de ceux mentionnés au I de l'article L. 214-1~~ **des organismes de placement collectif en valeurs mobilières et des placements collectifs relevant des paragraphes 1,2 et 6 de la sous-section 2, du paragraphe 2 ou du sous-paragraphe 1 du paragraphe 1 de la sous-section 3, ou de la sous-section 4 de la section 2 du chapitre IV du titre Ier du livre II** du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au troisième alinéa de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

### 3. Version issue de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, article 33

#### - Article 235 ter ZCA

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif en valeurs mobilières et des placements collectifs relevant des paragraphes 1,2 et 6 de la sous-section 2, du paragraphe 2 ou du sous-paragraphe 1 du paragraphe 1 de la sous-section 3, ou de la sous-section 4 de la section 2 du chapitre IV du titre Ier du livre II du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au troisième alinéa de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article **ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article** ;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

#### 4. Version issue de la loi n° 2014-1 du 2 janvier 2014 habilitant le Gouvernement à simplifier et sécuriser la vie des entreprises, article 25

##### - Article 235 ter ZCA

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif ~~en valeurs mobilières et des placements collectifs relevant des paragraphes 1,2 et 6 de la sous-section 2, du paragraphe 2 ou du sous-paragraphe 1 du paragraphe 1 de la sous-section 3, ou de la sous-section 4 de la section 2 du chapitre IV du titre Ier du livre II mentionnés au II de l'article L. 214-1~~ du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au troisième alinéa de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

## **5. Version issue du décret n° 2014-549 du 26 mai 2014 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code, article 1er**

### **- Article 235 ter ZCA**

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au troisième alinéa de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies ~~et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies~~ ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

## **6. Version issue de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014, article 20**

### **- Article 235 ter ZCA**

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A **ou de l'article 223 A bis**, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au troisième alinéa de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

## 7. Version issue de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, article 63

### - Article 235 ter ZCA

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A ou de l'article 223 A bis, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au ~~troisième alinéa~~ **cinquième alinéa du I** de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

## 8. Version issue de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, article 78

### - Article 235 ter ZCA

I.-Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France, à l'exclusion des organismes de placement collectif mentionnés au II de l'article L. 214-1 du code monétaire et financier ainsi que de ceux qui satisfont à la définition des micro, petites et moyennes entreprises donnée à l'annexe I au règlement (CE) n° 800/2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie) (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité, sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code.

La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable :

1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A ou de l'article 223 A bis, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe ;

2° Aux montants distribués aux entités mentionnées au 2° du 6 de l'article 206 par des entités affiliées à un même organe central au sens de l'article L. 511-31 du code monétaire et financier ou aux montants distribués, directement ou indirectement, aux caisses locales, départementales ou interdépartementales mentionnées au cinquième alinéa du I de l'article 223 A du présent code et rattachées au même organe central au sens de l'article L. 511-31 précité par des entités que ces caisses contrôlent conjointement, directement ou indirectement, à plus de 95 % ;

3° Aux montants distribués par les sociétés ayant opté pour le régime prévu à l'article 208 C à des sociétés ayant opté pour le même régime et détenant la société distributrice dans les conditions prévues au premier alinéa du II ou au III bis de ce même article ainsi qu'aux montants distribués par ces sociétés pour satisfaire à leurs obligations de distribution mentionnées aux deuxième à quatrième alinéas du II dudit article;

4° Aux distributions payées en actions en application de l'article L. 232-18 du code de commerce ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés en application de l'article 19 vicies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, à la condition qu'il ne soit pas procédé à un rachat de titres en vue d'une réduction de capital en application de l'article L. 225-207 du code de commerce ou du second alinéa de l'article 19 sexdecies de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 précitée dans le délai d'un an suivant la distribution. En cas de non-respect de ce délai, la société distributrice est tenue de verser une somme égale au montant de la contribution dont elle a été exonérée, majorée de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du présent code. Ce versement est payé spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois au cours duquel il est procédé au rachat de titres.

Pour les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères et réputés distribués en application du 1 de l'article 115 quinquies, la contribution est assise sur les montants qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française.

II.-Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance mentionnée à l'article 220 quinquies ne sont pas imputables sur la contribution.

III.-La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

Elle est payée spontanément lors du premier versement d'acompte d'impôt sur les sociétés suivant le mois de la mise en paiement de la distribution.

Pour l'application du deuxième alinéa du présent III, les sommes réputées distribuées au titre d'un exercice au sens des articles 109 à 117 sont considérées comme mises en paiement à la clôture de cet exercice.

## C. Autres dispositions

### 1. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre premier : Impôt sur le revenu

Section II : Revenus imposables

1<sup>re</sup> Sous-section : Détermination des bénéfices ou revenus nets des diverses catégories de revenus

VII : Revenus des capitaux mobiliers

1 : Produits des actions et parts sociales - Revenus assimilés

b : Calcul de la masse des revenus distribués

#### - **Article 109**

1. Sont considérés comme revenus distribués :

1° Tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital ;

2° Toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associés, actionnaires ou porteurs de parts et non prélevées sur les bénéfices.

Les sommes imposables sont déterminées pour chaque période retenue pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés par la comparaison des bilans de clôture de ladite période et de la période précédente selon des modalités fixées par décret en conseil d'Etat (1).

2. (Abrogé)

NOTA :

(1) Voir les articles 40 à 47 de l'annexe II.

#### - **Article 110**

*Modifié par Loi - art. 104 (P) JORF 31 décembre 1992*

*Modifié par Loi - art. 13 (V) JORF 31 décembre 1992*

Pour l'application du 1° du 1 de l'article 109 les bénéfices s'entendent de ceux qui ont été retenus pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, ces bénéfices sont augmentés de ceux qui sont légalement exonérés dudit impôt, y compris les produits déductibles du bénéfice net en vertu du I de l'article 216, ainsi que des bénéfices que la société a réalisés dans des entreprises exploitées hors de France et diminués des sommes payées au titre de l'impôt sur les sociétés.

#### - **Article 111**

*Modifié par Décret n°97-661 du 28 mai 1997 - art. 1 JORF 1er juin 1997*

Sont notamment considérés comme revenus distribués :

a. Sauf preuve contraire, les sommes mises à la disposition des associés directement ou par personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes.

Nonobstant toutes dispositions contraires, lorsque ces sommes sont remboursées postérieurement au 1er janvier 1960, à la personne morale qui les avait versées, la fraction des impositions auxquelles leur attribution avait donné lieu est restituée aux bénéficiaires ou à leurs ayants cause dans des conditions et suivant des modalités fixées par décret (1) ;

- b. Les sommes ou valeurs attribuées aux porteurs de parts bénéficiaires ou de fondateur au titre de rachat de ces parts ;
- c. Les rémunérations et avantages occultes ;
- d. La fraction des rémunérations qui n'est pas déductible en vertu du 1° du 1 de l'article 39 ;
- e. Les dépenses et charges dont la déduction pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés est interdite en vertu des dispositions du premier alinéa et du c du 4 de l'article 39.

(1) Annexe III, art. 49 bis à 49 sexies.

- **Article 111 bis**

*Modifié par LOI n°2007-1824 du 25 décembre 2007 - art. 35 (V)*

Lorsqu'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés cesse d'y être assujettie, ses bénéfices et réserves, capitalisés ou non, sont réputés distribués aux associés en proportion de leurs droits.

Cette disposition est applicable, le cas échéant, au prorata des résultats qui cessent d'être soumis à cet impôt.

Les dispositions du présent article ne sont pas applicables aux sociétés admises au bénéfice du régime prévu à l'article 208 C ni aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés qui se transforment en sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° nonies de l'article 208.

*NOTA : Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 art. 35 II : L'article 35 de la loi n° 2007-1824 s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2008.*

- **Article 111 ter**

La transformation en société d'investissement à capital variable d'une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés entraîne les mêmes conséquences fiscales que la répartition de son boni de liquidation.

- **Article 112**

*Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 88 (V)*

Ne sont pas considérés comme revenus distribués :

1° Les répartitions présentant pour les associés ou actionnaires le caractère de remboursements d'apports ou de primes d'émission. Toutefois, une répartition n'est réputée présenter ce caractère que si tous les bénéfices et les réserves autres que la réserve légale ont été auparavant répartis.

Sous réserve des dispositions du 3°, ne sont pas considérés comme des apports pour l'application de la présente disposition :

a. Les réserves incorporées au capital ;

b. Les sommes incorporées au capital ou aux réserves (primes de fusion ou de scission) à l'occasion d'une fusion ou d'une scission de sociétés ou d'un apport partiel d'actif donnant lieu à l'attribution de titres aux associés dans les conditions prévues au 2 de l'article 115.

2° Les amortissements de tout ou partie de leur capital social, parts d'intérêt ou commandites, effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des départements, des communes ou autres collectivités publiques, lorsque ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise de concessions à l'autorité concédante. Le caractère d'amortissement de l'opération et la légitimité de l'exonération seront constatés, dans chaque cas, dans des conditions fixées par décret (1).

3° Les remboursements consécutifs à la liquidation de la société et portant :

a. Sur les réserves incorporées au capital antérieurement au 1er janvier 1949 ;

b. Sur le capital amorti, à concurrence de la fraction ayant, lors de l'amortissement, supporté l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ou l'impôt sur le revenu ;

c. Sur les sommes incorporées au capital ou aux réserves (primes de fusion) à l'occasion d'une fusion antérieure au 1er janvier 1949 si et dans la mesure où elles ont supporté, à raison de la fusion, l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières ou la taxe additionnelle au droit d'apport.

4° Les sommes mises à la disposition des associés dès lors qu'elles constituent la rémunération d'un prêt, d'un service ou d'une fonction et sont valablement comprises dans les charges déductibles pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

5° (Abrogé)

6° Les sommes ou valeurs attribuées aux associés ou actionnaires au titre du rachat de leurs parts ou actions. Le régime des plus-values prévu, selon les cas, aux articles 39 duodecimes, 150-0 A ou 150 UB est alors applicable.

7° L'attribution d'actions ou de parts sociales opérée en conséquence de l'incorporation de réserves au capital.

8° La fraction d'intérêts non déductible en application du sixième alinéa du 1 du II de l'article 212.

NOTA :

*Dans sa décision n° 2014-404 QPC du 20 juin 2014 (NOR : CSCX1414744S), le Conseil constitutionnel a déclaré le 6° de l'article 112 du code général des impôts contraire à la Constitution. La déclaration d'inconstitutionnalité 1er prend effet dans les conditions fixées par les considérants 13 et 14.*

### - **Article 113**

Pour l'application des articles 109 et 112, l'incorporation directe de bénéficiaires au capital est assimilée à une incorporation de réserves.

### - **Article 115**

*Modifié par Ordonnance n°2013-676 du 25 juillet 2013 - art. 42*

1. En cas de fusion ou de scission de sociétés, l'attribution de titres, sommes ou valeurs aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.

Ces dispositions s'appliquent aux opérations de fusion ou de scission de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° nonies de l'article 208, sous réserve que la société bénéficiaire des apports s'engage, dans l'acte de fusion, à se substituer à la société absorbée pour les obligations de distribution prévues au II de l'article L. 214-69 du code monétaire et financier. En cas de scission, ces obligations doivent être reprises par les sociétés bénéficiaires des apports au prorata du montant de l'actif réel apporté, apprécié à la date d'effet de l'opération.

2. Les dispositions du 1 s'appliquent également sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse, lorsque cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments respectivement transférés et conservés par la société apporteuse :

a. L'apport et l'attribution sont justifiés par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par chacune des deux sociétés d'au moins une activité autonome ou l'amélioration de leurs structures, ainsi que par une association entre les parties ;

b. L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;

c. L'apport et l'attribution n'ont pas comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales.

Lorsque l'attribution est faite au profit d'une entreprise, les titres répartis doivent être inscrits au bilan pour une valeur égale au produit de la valeur comptable des titres de la société apporteuse et du rapport existant, à la date de l'opération d'apport, entre la valeur réelle des titres répartis et celle des titres de la société apporteuse. La valeur comptable des titres de la société apporteuse est réduite à due concurrence.

Lorsque la valeur fiscale des titres de la société apporteuse est différente de leur valeur comptable, la plus-value de cession de ces titres ainsi que celle des titres répartis sont déterminées à partir de cette valeur fiscale qui doit être répartie selon les mêmes modalités que celles qui sont prévues au sixième alinéa.

3. Les dispositions du 1 et 2 ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

- **Article 115 A**

*Modifié par Ordonnance n°2013-676 du 25 juillet 2013 - art. 42*

I. Les sommes non distribuées par une société d'investissement à capital variable à la date de son absorption, opérée conformément à la réglementation en vigueur, par un fonds commun de placement sont imposées lors de leur répartition entre les porteurs de parts du fonds commun de placement.

Ces dispositions sont applicables en cas de scission d'une société d'investissement à capital variable conformément à la réglementation en vigueur.

II.-En cas d'absorption, conformément à la réglementation en vigueur, d'une société de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnée au 3° nonies de l'article 208 par un fonds de placement immobilier mentionné à l'article 239 nonies, l'attribution de titres aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers, sous réserve que le fonds s'engage, dans l'acte de fusion, à se substituer à la société absorbée pour les obligations de distributions prévues au II de l'article L. 214-69 du code monétaire et financier.

Ces dispositions sont applicables en cas de scission d'une société de placement à prépondérance immobilière conformément à la réglementation en vigueur. Les obligations de distribution mentionnées au premier alinéa doivent être reprises par les fonds bénéficiaires des apports au prorata du montant de l'actif réel apporté, apprécié à la date d'effet de l'opération.

- **Article 115 ter**

*Modifié par Loi n°76-1212 du 24 décembre 1976 - art. 1 (Ab) JORF 28 décembre 1976*

*Modifié par Loi n°99-209 du 19 mars 1999 - art. 1 (V) JORF 21 mars 1999*

*Modifié par Loi n°99-209 du 19 mars 1999 - art. 233 (V) JORF 21 mars 1999*

*Modifié par Loi n°2001-616 du 11 juillet 2001 - art. 1 (Ab) JORF 13 juillet 2001*

Lorsqu'une société ayant son siège social en France et passible de l'impôt prévu au chapitre II du présent titre exerce son activité à Saint-Pierre-et-Miquelon, à Mayotte, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna et dans les Terres australes et antarctiques françaises où est appliquée une imposition sur les distributions de bénéfices, la double imposition à laquelle sont susceptibles d'être soumises de ce chef les répartitions de bénéfices faites par cette société est évitée, sur le plan de la réciprocité, au moyen d'accords à passer entre les autorités fiscales de la France métropolitaine et celles des collectivités intéressées.

Ces accords répartissent l'imposition des bénéfices d'après une quotité déterminée en fonction de l'activité que la société exerce en France et dans chacune de ces collectivités.

Ils font l'objet de décrets, contresignés par les ministres compétents, qui sont soumis dans le délai de trois mois à la ratification législative.

- **Article 115 quinquies**

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 29 (V)*

1. Les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères sont réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France.

Les bénéfices visés au premier alinéa s'entendent du montant total des résultats, imposables ou exonérés, après déduction de l'impôt sur les sociétés.

1. bis (Dispositions sans objet).

2. Toutefois, la société peut demander que la retenue à la source exigible en vertu des dispositions du 1 et de l'article 119 bis 2 fasse l'objet d'une nouvelle liquidation dans la mesure où les sommes auxquelles elle a été appliquée excèdent le montant total de ses distributions effectives.

L'excédent de perception lui est restitué.

Il en est de même dans la mesure où elle justifie que les bénéficiaires de ces distributions ont leur domicile fiscal ou leur siège en France, et qu'elle leur a transféré les sommes correspondant à la retenue (1).

3 Les dispositions du 1 ne s'appliquent pas lorsque la société étrangère remplit les conditions suivantes :

a) Avoir son siège de direction effective dans un Etat membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen ;

b) Y être passible de l'impôt sur les sociétés, sans possibilité d'option et sans en être exonérée et sans bénéficier d'une exonération spécifique sur les bénéficiaires mentionnés au 1.

(1) Voir Annexe II, art. 380 à 382.

NOTA :

Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, article 33 (II-A) : Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2013.

### c : Calcul des revenus individuels

#### - Article 116

Pour chaque période d'imposition, la masse des revenus distribués déterminée conformément aux dispositions des articles 109 à 115 ter est considérée comme répartie entre les bénéficiaires, pour l'évaluation du revenu de chacun d'eux, à concurrence des chiffres indiqués dans les déclarations fournies par la personne morale dans les conditions prévues au 2° du 2 de l'article 223.

#### - Article 117

Modifié par Ordonnance n°2005-1512 du 7 décembre 2005 - art. 22 JORF 8 décembre 2005 en vigueur le 1er janvier 2006

Au cas où la masse des revenus distribués excède le montant total des distributions tel qu'il résulte des déclarations de la personne morale visées à l'article 116, celle-ci est invitée à fournir à l'administration, dans un délai de trente jours, toutes indications complémentaires sur les bénéficiaires de l'excédent de distribution.

En cas de refus ou à défaut de réponse dans ce délai, les sommes correspondantes donnent lieu à l'application de la pénalité prévue à l'article 1759.

### 5 : Exonérations et régimes spéciaux

#### 18° : Sociétés mères

#### - Article 145

Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 29 (V)

Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 36

1. Le régime fiscal des sociétés mères, tel qu'il est défini à l'article 216, est applicable aux sociétés et autres organismes soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal qui détiennent des participations satisfaisant aux conditions ci-après :

a. Les titres de participations doivent revêtir la forme nominative ou être déposés dans un établissement désigné par l'administration ;

b. Les titres de participation doivent être détenus en pleine propriété ou en nue-propriété et doivent représenter au moins 5 % du capital de la société émettrice ou, à défaut d'atteindre ce seuil, au moins 2,5 % du capital et 5 % des droits de vote de la société émettrice à la condition, dans ce dernier cas, que la société participante soit contrôlée par un ou plusieurs organismes à but non lucratif mentionnés au 1 bis de l'article 206 ; ce pourcentage s'apprécie à la date de mise en paiement des produits de la participation.

Si, à la date mentionnée au premier alinéa, la participation dans le capital de la société émettrice est réduite à moins de 5 % du fait de l'exercice d'options de souscription d'actions dans les conditions prévues à l'article L. 225-183 du code de commerce, le régime des sociétés mères lui reste applicable si ce pourcentage est à nouveau atteint à la suite de la première augmentation de capital suivant cette date et au plus tard dans un délai de trois ans ;

c. Les titres de participation doivent avoir été conservés pendant un délai de deux ans lorsque les titres représentent au moins 5 % du capital de la société émettrice ou pendant un délai de cinq ans lorsque les titres

représentent 2,5 % du capital et 5 % des droits de vote de la société émettrice. En cas de non-respect du délai de conservation, la société participante est tenue de verser au Trésor une somme égale au montant de l'impôt dont elle a été exonérée indûment, majoré de l'intérêt de retard. Ce versement est exigible dans les trois mois suivant la cession.

Lorsque les titres de participation sont apportés sous le bénéfice du régime prévu par l'article 210 A, le délai de conservation est décompté à partir de la date de souscription ou d'acquisition par la société apporteuse jusqu'à la date de cession par la société bénéficiaire de l'apport.

Les titres échangés dans le cadre d'opérations dont le profit ou la perte ne sont pas compris dans le résultat de l'exercice de leur réalisation en application des 7 et 7 bis de l'article 38 et 2 de l'article 115 sont réputés détenus jusqu'à la cession des titres reçus en échange.

Le délai mentionné au premier alinéa du présent c n'est pas interrompu en cas de fusion entre la personne morale participante et la société émettrice si l'opération est placée sous le régime prévu à l'article 210 A.

Les titres prêtés, mis en pension ou remis en garantie dans les conditions prévues aux articles 38 bis à 38 bis-0 A bis ne peuvent être pris en compte par les parties au contrat en cause pour l'application du régime défini au présent article. De même, les titres mentionnés à l'article 38 bis A ne sont pas pris en compte pour l'application de ce régime.

Les titres que le constituant a transférés dans un patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l'article 238 quater B sont pris en compte pour l'appréciation du seuil de détention du capital mentionné au b du présent 1 et sont soumis au régime prévu au présent article à condition que le constituant conserve l'exercice des droits de vote attachés aux titres transférés ou que le fiduciaire exerce ces droits dans le sens déterminé par le constituant, sous réserve des éventuelles limitations convenues par les parties au contrat établissant la fiducie pour protéger les intérêts financiers du ou des créanciers bénéficiaires de la fiducie. Le délai de conservation mentionné au premier alinéa du c n'est pas interrompu par le transfert des titres dans le patrimoine fiduciaire.

2. à 4. (abrogés pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993).

4. bis et 5. (abrogés).

6. Le régime fiscal des sociétés mères n'est pas applicable :

a) Aux produits des actions de sociétés d'investissement ;

b) Aux produits des titres d'une société, dans la proportion où les bénéfices ainsi distribués sont déductibles du résultat imposable de cette société ;

c) Aux produits des titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote, sauf si la société détient des titres représentant au moins 5 % du capital et des droits de vote de la société émettrice ;

d) Aux produits des titres d'une société établie dans un Etat ou territoire non coopératif, au sens de l'article 238-0 A, sauf si la société mère apporte la preuve que les opérations de la société établie hors de France dans laquelle est prise la participation correspondent à des opérations réelles qui n'ont ni pour objet ni pour effet de permettre, dans un but de fraude fiscale, la localisation de bénéfices dans un Etat ou territoire non coopératif ;

e) Aux produits des parts de sociétés immobilières inscrites en stock à l'actif de sociétés qui exercent une activité de marchand de biens, au sens du 1° du I de l'article 35 ;

f) Aux dividendes distribués aux actionnaires des sociétés immobilières pour le commerce et l'industrie et prélevés sur les bénéfices exonérés mentionnés à l'avant-dernier alinéa du 3° quater de l'article 208 ;

g) Aux dividendes distribués aux actionnaires des sociétés agréées pour le financement des télécommunications mentionnées à l'article 1er de la loi de finances rectificative pour 1969 (n° 69-1160 du 24 décembre 1969) et des sociétés qui redistribuent les dividendes d'une société immobilière pour le commerce et l'industrie en application du dernier alinéa du 3° quinquies de l'article 208 ;

h) Aux produits et plus-values nets distribués par les sociétés de capital-risque exonérés en application du 3° septies du même article 208 ;

i) Aux bénéfices distribués aux actionnaires :

-des sociétés d'investissements immobiliers cotées et de leurs filiales mentionnées à l'article 208 C et prélevés sur les bénéfices exonérés en application du premier alinéa du II du même article et non réintégrés en application du IV dudit article ;

-des sociétés étrangères ayant une activité identique à celles mentionnées au même article 208 C et qui sont exonérées, dans l'Etat où elles ont leur siège de direction effective, de l'impôt sur les sociétés de cet Etat ;

j) Aux revenus et profits distribués aux actionnaires de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° nonies de l'article 208 et à ceux de leurs filiales ayant opté pour le régime prévu au II de l'article 208 C ;

k) Aux produits des titres de participation distribués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages définis au 3 de l'article 119 ter.

7. Abrogé

8. (Transféré sous le paragraphe 6 d ci-dessus).

9. Une participation détenue en application des articles L. 512-47, L. 512-55 et L. 512-106 du code monétaire et financier ou de l'article 3 de la loi n° 2006-1615 du 18 décembre 2006 ratifiant l'ordonnance n° 2006-1048 du 25 août 2006 relative aux sociétés anonymes coopératives d'intérêt collectif pour l'accession à la propriété qui remplit les conditions ouvrant droit au régime fiscal des sociétés mères autres que celle relative au taux de participation au capital de la société émettrice peut ouvrir droit à ce régime lorsque son prix de revient, apprécié collectivement ou individuellement pour les entités visées ci-dessus, est au moins égal à 22 800 000 €

NOTA :

*Loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015, article 29 II : ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2015, sous réserve du k du 6 de l'article 145 du code général des impôts, dans sa rédaction résultant du c du 2° du C du I dudit article 29, qui s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

## Chapitre II : Impôt sur les bénéficiaires des sociétés et autres personnes morales

### Section III : Détermination du bénéfice imposable

#### - Article 216

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

I. Les produits nets des participations, ouvrant droit à l'application du régime des sociétés mères et visées à l'article 145, touchés au cours d'un exercice par une société mère, peuvent être retranchés du bénéfice net total de celle-ci, déduction faite d'une quote-part de frais et charges.

La quote-part de frais et charges visée au premier alinéa est fixée uniformément à 5 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris. Ce taux est fixé à 1 % de ce même produit, crédit d'impôt compris, perçu par une société membre d'un groupe mentionné aux articles 223 A ou 223 A bis à raison d'une participation dans une autre société membre de ce groupe, ou par une société membre d'un groupe à raison d'une participation dans une société soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe, en application des articles 223 A ou 223 A bis, autres que celle d'être soumise à l'impôt sur les sociétés en France.

Dans le cas mentionné au dernier alinéa du 1 de l'article 145, les deux premiers alinéas du présent I s'appliquent à la part de bénéfice du constituant déterminée dans les conditions prévues à l'article 238 quater F correspondant aux produits nets des titres de participation ouvrant droit à l'application du régime des sociétés mères précité.

II. (Abrogé à compter de la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993).

III. (Périmé).

NOTA :

*Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

Section VIII : Groupes de sociétés  
1re Sous-section : Dispositions générales

- **Article 223 A**

*Modifié par LOI n°2015-990 du 6 août 2015 - art. 135*

I.-Une société, ci-après désignée par les mots : " société mère ", peut se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient 95 % au moins du capital de manière continue au cours de l'exercice, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés ou d'établissements stables membres du groupe, ci-après désignés par les mots : " sociétés du groupe ", ou de sociétés ou d'établissements stables, ci-après désignés par les mots : " sociétés intermédiaires ", détenus à 95 % au moins par la société mère de manière continue au cours de l'exercice, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés du groupe ou de sociétés intermédiaires.

Une société, également désignée par les mots : " société mère ", dont le capital est détenu, de manière continue au cours de l'exercice, à 95 % au moins par une société ou un établissement stable soumis à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, ci-après désigné par les mots : " entité mère non résidente ", directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés ou d'établissements stables détenus à 95 % au moins par l'entité mère non résidente et soumis à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans les mêmes Etats, ci-après désignés par les mots : " sociétés étrangères ", peut aussi se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés détenues par l'entité mère non résidente dans les conditions prévues au premier alinéa du présent I, directement ou indirectement par l'intermédiaire de la société mère, de sociétés étrangères, de sociétés intermédiaires ou de sociétés membres du groupe.

Le capital de la société mère mentionnée au même premier alinéa ne doit pas être détenu à 95 % au moins, directement ou indirectement, par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 214. Le capital de l'entité mère non résidente ne doit pas être détenu à 95 % au moins, directement ou indirectement, par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues au même article 214 ou par une autre personne morale soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat mentionné au deuxième alinéa du présent I. Le capital de la société mère mentionnée au même deuxième alinéa ne doit pas être détenu indirectement par l'entité mère non résidente par l'intermédiaire de sociétés ou d'établissements stables qui peuvent eux-mêmes se constituer seuls redevables de l'impôt sur les sociétés dans les conditions décrites audit deuxième alinéa. Toutefois, le capital de la société mère mentionnée au premier alinéa du présent I peut être détenu indirectement à 95 % ou plus par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 214, par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes morales non soumises à cet impôt dans ces mêmes conditions ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes morales qui y sont soumises dans ces mêmes conditions et dont le capital n'est pas détenu, directement ou indirectement, par cette autre personne morale à 95 % au moins. Le capital de l'entité mère non résidente peut être détenu indirectement à 95 % ou plus par une autre personne morale soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un Etat mentionné au deuxième alinéa du présent I ou par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 214, par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes morales qui ne sont soumises ni à cet impôt dans ces mêmes conditions, ni à un impôt équivalent dans un Etat mentionné au deuxième alinéa du présent I, ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes morales qui y sont soumises dans ces mêmes conditions et dont le capital n'est pas détenu, directement ou indirectement, par cette autre personne morale à 95 % au moins.

Par exception au premier alinéa, lorsqu'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun établit des comptes combinés en application de l'article L. 345-2 du code des assurances, de l'article L. 212-7 du code de la mutualité ou de l'article L. 931-34 du code de la sécurité sociale en tant qu'entreprise combinante, elle peut se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même, les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun dénuées de capital qui sont membres du périmètre de combinaison et qui ont avec elle, en vertu d'un accord, soit une direction commune, soit des services communs assez étendus pour engendrer un comportement commercial, technique ou financier commun, soit des liens importants et

durables en vertu de dispositions réglementaires, statutaires ou contractuelles, et les sociétés dont elle et les personnes morales combinées détiennent 95 % au moins du capital, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés ou d'établissements stables membres du groupe, ci-après désignés par les termes : " sociétés du groupe ", ou de sociétés ou d'établissements stables, ci-après désignés par les termes : " sociétés intermédiaires ", dont la société mère et ces mêmes personnes morales combinées détiennent 95 % au moins du capital, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés du groupe ou de sociétés intermédiaires. Les conditions relatives aux liens entre les personnes morales mentionnées à la phrase précédente et à la détention des sociétés membres du groupe par ces personnes morales s'apprécient de manière continue au cours de l'exercice. Les autres dispositions des premier et troisième alinéas du présent I s'appliquent à la société mère du groupe formé dans les conditions prévues au présent alinéa.

Par exception au premier alinéa, lorsqu'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun est un organe central mentionné à l'article L. 511-30 du code monétaire et financier ou une caisse départementale ou interdépartementale mentionnée à l'article L. 512-55 du même code titulaire d'un agrément collectif délivré par l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution pour elle-même et pour les caisses locales qui la détiennent, elle peut se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même, les banques, caisses et sociétés mentionnées aux articles L. 512-11, L. 512-20, L. 512-55, L. 512-60, L. 512-69 et L. 512-86 du même code soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun qui lui sont affiliées au sens de l'article L. 511-31 du même code ou bénéficiant d'un même agrément collectif délivré par l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution, et les sociétés dont elle et les banques, caisses et sociétés précitées détiennent 95 % au moins du capital, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés ou d'établissements stables membres du groupe, ci-après désignés par les termes : " sociétés du groupe ", ou de sociétés ou d'établissements stables, ci-après désignés par les termes : " sociétés intermédiaires ", dont la société mère et ces mêmes banques, caisses et sociétés détiennent 95 % au moins du capital, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés du groupe ou de sociétés intermédiaires. Les conditions relatives aux liens entre les personnes morales mentionnées à la première phrase et à la détention des sociétés membres du groupe par ces personnes morales s'apprécient de manière continue au cours de l'exercice. Les autres dispositions des premier et troisième alinéas du présent I s'appliquent à la société mère du groupe formé dans les conditions prévues au présent alinéa.

Pour le calcul du taux de détention du capital, il est fait abstraction, dans la limite de 10 % du capital de la société, des titres émis dans les conditions prévues aux articles L. 225-177 à L. 225-184, L. 225-197-1 à L. 225-197-5 du code de commerce et aux articles L. 3332-18 à L. 3332-24 du code du travail ou par une réglementation étrangère équivalente ainsi que des titres attribués, après rachat, dans les mêmes conditions, par une société à ses salariés non mandataires. Ce mode particulier de calcul ne s'applique plus à compter de l'exercice au cours duquel le détenteur des titres émis ou attribués dans les conditions qui précèdent cède ses titres ou cesse toute fonction dans la société. Toutefois, si la cession des titres ou la cessation de fonction a pour effet de réduire, au cours d'un exercice, à moins de 95 % la participation dans le capital d'une société filiale, ce capital est néanmoins réputé avoir été détenu selon les modalités fixées au premier, au deuxième, au quatrième ou au cinquième alinéas du présent I si le pourcentage de 95 % est à nouveau atteint à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice. Si la cessation de fonction intervient au cours de la période de conservation prévue au septième alinéa du I de l'article L. 225-197-1 du code de commerce ou par une réglementation étrangère équivalente, il continue à être fait abstraction des actions dont la conservation est requise dans les conditions qui précèdent, jusqu'à l'expiration de la période précitée. Pour l'application du présent article, la détention de 95 % au moins du capital d'une société s'entend de la détention en pleine propriété de 95 % au moins des droits à dividendes et de 95 % au moins des droits de vote attachés aux titres émis par cette société. Toutefois, les titres que le constituant a transférés dans un patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à l'article 238 quater B sont également pris en compte pour l'appréciation du seuil de détention du capital à condition que ces titres soient assortis de droits à dividendes et de droits de vote et que le constituant conserve l'exercice des droits de vote ou que le fiduciaire exerce ces droits dans le sens déterminé par le constituant, sous réserve des éventuelles limitations convenues par les parties au contrat établissant la fiducie pour protéger les intérêts financiers du ou des créanciers bénéficiaires de la fiducie.

II.-Les sociétés du groupe restent soumises à l'obligation de déclarer leurs résultats qui peuvent être vérifiés dans les conditions prévues par les articles L. 13, L. 47 et L. 57 du livre des procédures fiscales. La société mère supporte, au regard des droits et des pénalités visées à l'article 2 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières, les conséquences des infractions commises par les sociétés du groupe.

III.-Seules peuvent être membres du groupe les sociétés ou les établissements stables qui ont donné leur accord et dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 214. Seules peuvent être qualifiées de sociétés intermédiaires les sociétés ou les établissements stables qui ont donné leur accord et dont les résultats sont soumis à un impôt équivalent à l'impôt

sur les sociétés dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Pour se constituer société mère dans les conditions du deuxième alinéa du I, une société doit accompagner son option de l'accord de l'entité mère non résidente et des sociétés étrangères mentionnées au même deuxième alinéa. Pour être membre d'un groupe formé dans les conditions dudit deuxième alinéa, une société doit accompagner son accord de celui de l'entité mère non résidente et des sociétés étrangères. Les sociétés membres d'un groupe dans les conditions du même deuxième alinéa ne peuvent simultanément se constituer seules redevables de l'impôt sur les sociétés pour les résultats d'un autre groupe dans les conditions prévues au présent article. Lorsque la société mère opte pour l'application du régime défini au quatrième ou au cinquième alinéa du I, toutes les personnes morales dénuées de capital définies au quatrième alinéa du même I et toutes les banques, caisses et sociétés mentionnées aux articles L. 512-11, L. 512-20, L. 512-55, L. 512-60, L. 512-69 et L. 512-86 du code monétaire et financier ou bénéficiant du même agrément collectif, à l'exception des filiales dont le capital est détenu à 95 % au moins sont obligatoirement membres du groupe et ne peuvent simultanément être mères d'un autre groupe formé dans les conditions prévues au présent article.

Les sociétés du groupe et, sous réserve de la réglementation étrangère qui leur est applicable, les sociétés intermédiaires, l'entité mère non résidente et les sociétés étrangères doivent ouvrir et clore leurs exercices aux mêmes dates ; les exercices ont en principe, une durée de douze mois. Par exception, la durée d'un exercice des sociétés du groupe peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice des dispositions de l'article 37. Cette exception ne peut s'appliquer qu'une seule fois au cours d'une période couverte par une même option. La modification de la date de clôture de l'exercice doit être notifiée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant le premier exercice concerné. Les options mentionnées aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I du présent article sont notifiées au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant celui au titre duquel le régime défini au présent article s'applique. Elles sont valables pour une période de cinq exercices. Les accords mentionnés au premier alinéa du présent III sont formulés au plus tard à l'expiration du délai prévu pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant celui où la société devient membre du groupe ou devient une société intermédiaire, devient une société étrangère ou une entité mère non résidente, ou dans les trois mois de l'acquisition des titres d'une société du groupe, d'une autre société intermédiaire, d'une société étrangère ou d'une entité mère non résidente. Les options et les accords sont renouvelés par tacite reconduction, sauf dénonciation au plus tard à l'expiration du délai prévu au 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat du dernier exercice de chaque période.

Pour chacun des exercices arrêtés au cours de la période de validité de l'option, la société mère notifie à l'administration, au plus tard à la date mentionnée au deuxième alinéa du présent III, une liste des sociétés membres du groupe comportant la désignation, le cas échéant, de l'entité mère non résidente, des sociétés intermédiaires et des sociétés étrangères, ainsi que des sociétés qui cessent d'être membres du groupe ou qui cessent d'être qualifiées de sociétés intermédiaires ou de sociétés étrangères. A défaut, le résultat d'ensemble est déterminé à partir du résultat des sociétés mentionnées sur la dernière liste notifiée régulièrement si ces sociétés continuent à remplir les conditions prévues à la présente section.

Chaque société du groupe est tenue solidairement au paiement de l'impôt sur les sociétés et, le cas échéant, des intérêts de retard, majorations et amendes fiscales correspondantes, dont la société mère est redevable, à hauteur de l'impôt et des pénalités qui seraient dus par la société si celle-ci n'était pas membre du groupe.

#### - **Article 223 A bis**

*Modifié par DÉCRET n°2015-608 du 3 juin 2015 - art. 1*

I.-Par exception à la première phrase du premier alinéa du I de l'article 223 A , lorsqu'un établissement public industriel et commercial soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun établit des comptes consolidés dans les conditions prévues au premier alinéa de l'article L. 233-18 du code de commerce, il peut se constituer seul redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par lui-même, les établissements publics industriels et commerciaux également soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun qui sont membres de son périmètre de consolidation et les sociétés que lui-même et les établissements publics industriels et commerciaux membres du groupe détiennent dans les conditions prévues à l'article 223 A, lorsqu'il assure pour l'ensemble du groupe le contrôle et le pilotage stratégique et des missions transversales ou mutualisées.

Les autres dispositions du même article 223 A s'appliquent aux établissements industriels et commerciaux et aux sociétés membres d'un groupe au sens du présent article.

II.-L'établissement qui se constitue seul redevable de l'impôt sur les sociétés selon le premier alinéa du I ne peut pas être contrôlé par un autre établissement qui remplit lui-même les conditions exposées au même alinéa.

Lorsqu'un établissement public industriel et commercial se constitue seul redevable de l'impôt sur les sociétés, tous les établissements publics industriels et commerciaux mentionnés audit alinéa sont obligatoirement membres du groupe.

Un établissement public membre du groupe ne peut pas se constituer seul redevable de l'impôt sur les sociétés pour les résultats d'un autre groupe dans les conditions prévues à l'article 223 A.

III.-Les règles prévues aux articles 223 B à 223 U sont applicables aux établissements publics industriels et commerciaux et aux sociétés membres d'un groupe au sens du présent article.

*NOTA : Aux termes du II de l'article 63 de la loi n° 2014-1665 du 29 décembre 2014, les dispositions de l'article 223 A bis telles qu'elles résultent du B du I du même article 63 s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2015.*

### 1° : Résultat d'ensemble

#### - Article 223 B

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

Le résultat d'ensemble est déterminé par la société mère en faisant la somme algébrique des résultats de chacune des sociétés du groupe, déterminés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 214.

Les produits de participation perçus par une société du groupe d'une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et les produits de participation perçus par une société du groupe d'une société intermédiaire, d'une société étrangère ou de l'entité mère non résidente pour lesquels la société mère apporte la preuve qu'ils proviennent de produits de participation versés par une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et n'ayant pas déjà justifié des rectifications effectuées en application du présent alinéa sont retranchés du résultat d'ensemble s'ils n'ouvrent pas droit à l'application du régime mentionné au 1 de l'article 145. Lorsque les titres n'ont pas été conservés pendant un délai de deux ans, leur prix de revient est diminué, pour la détermination de la plus-value ou moins-value de cession, du montant des produits de participation y afférents dont le montant a été retranché du résultat d'ensemble en application du présent alinéa. Lorsque les titres mentionnés à la première phrase du deuxième alinéa du a ter du I de l'article 219 sont conservés pendant au moins deux ans, leur prix de revient est diminué, pour la détermination de la moins-value de cession, du montant des produits de participation y afférents dont le montant a été retranché du résultat d'ensemble en application du présent alinéa, au cours de l'exercice au titre duquel cette moins-value a été constatée et des cinq exercices précédents.

Le résultat d'ensemble est majoré du montant des dotations complémentaires aux provisions constituées par une société après son entrée dans le groupe, à raison des créances qu'elle détient sur d'autres sociétés du groupe, des titres détenus dans d'autres sociétés du groupe et exclus du régime des plus-values ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 ou des risques qu'elle encourt du fait de telles sociétés. Il est également majoré du montant des dotations complémentaires aux provisions constituées par une société après son entrée dans le groupe, à raison des créances qu'elle détient sur des sociétés intermédiaires, sur des sociétés étrangères ou sur l'entité mère non résidente, des titres détenus dans de telles sociétés et exclus du régime des plus-values ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 ou des risques qu'elle encourt du fait de telles sociétés, à l'exception de la fraction de ces dotations pour laquelle la société mère apporte la preuve qu'elle n'est pas liée, directement ou indirectement, aux déficits et moins-values nettes à long terme de sociétés du groupe retenus pour la détermination du résultat d'ensemble et de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble. En cas de cession d'un élément d'actif entre sociétés du groupe, les dotations aux provisions pour dépréciation de cet élément d'actif effectuées postérieurement à la cession sont rapportées au résultat d'ensemble, à hauteur de l'excédent des plus-values ou profits sur les moins-values ou pertes afférent à ce même élément, qui n'a pas été pris en compte, en application du premier alinéa de l'article 223 F, pour le calcul du résultat ou de la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble du groupe. Lorsqu'en application du troisième alinéa de l'article 223 F, la société mère comprend dans le résultat d'ensemble le résultat ou la plus ou moins-value non pris en compte lors de sa réalisation, la fraction de la provision qui n'a pas été déduite en application de la deuxième phrase du présent alinéa, ni rapportée en application du quinzième alinéa du 5° du 1 de l'article 39, est retranchée du résultat d'ensemble. Celui-ci est également minoré du montant des provisions rapportées en application du

quinzième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 qui correspondent aux dotations complémentaires non retenues en application du présent alinéa si les sociétés citées aux première et troisième phrases de cet alinéa ou détenues, directement ou indirectement, par les sociétés intermédiaires, l'entité mère non résidente ou les sociétés étrangères mentionnées à la deuxième phrase du même alinéa sont membres du groupe (2) ou, s'agissant des provisions mentionnées aux première et deuxième phrases, d'un même groupe créé ou élargi dans les conditions prévues aux c, d, e, f, g, h, i ou j du 6 de l'article 223 L au titre de l'exercice au cours duquel ces provisions sont rapportées ;

Le montant des jetons de présence et tantièmes déduits du résultat des sociétés filiales du groupe, et de celui de la société mère mentionnée au deuxième alinéa du I de l'article 223 A, est ajouté au résultat d'ensemble.

L'abandon de créance ou la subvention directe ou indirecte consenti entre des sociétés du groupe ou par une société du groupe à une société intermédiaire, à une société étrangère ou à l'entité mère non résidente, à l'exception de la fraction de ces montants qui n'est pas reversée au cours du même exercice à des sociétés du groupe et pour laquelle la société mère apporte la preuve qu'elle n'est pas liée, directement ou indirectement, aux déficits et moins-values nettes à long terme de sociétés du groupe retenus pour la détermination du résultat d'ensemble et de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble, ou par une société intermédiaire, par une société étrangère ou par l'entité mère non résidente à une société du groupe, pour la fraction de ces montants pour laquelle la société mère apporte la preuve qu'elle provient d'un abandon de créance ou d'une subvention directe ou indirecte consenti, sans avoir été pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble, par une autre société du groupe à cette société intermédiaire, à cette société étrangère ou à cette entité mère non résidente, n'est pas pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble. Toutefois, le montant de l'abandon de créance non retenu pour la détermination du résultat d'ensemble ne peut excéder la valeur d'inscription de la créance à l'actif du bilan de la société qui consent l'abandon.

Lorsqu'une société a acheté les titres d'une autre société qui est ou qui devient membre du même groupe ou les titres d'une société intermédiaire ou d'une société étrangère aux personnes qui la contrôlent, directement ou indirectement, ou à des sociétés que ces personnes contrôlent, directement ou indirectement, au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce, les charges financières déduites pour la détermination du résultat d'ensemble sont rapportées à ce résultat pour une fraction égale au rapport du prix d'acquisition de ces titres, limité, le cas échéant, à la valeur vénale des titres des sociétés du groupe directement ou indirectement détenues par la société intermédiaire ou par la société étrangère acquise, à la somme du montant moyen des dettes, de chaque exercice, des entreprises membres du groupe. Le prix d'acquisition à retenir est réduit du montant des fonds apportés à la société cessionnaire lors d'une augmentation du capital réalisée simultanément à l'acquisition des titres à condition que ces fonds soient apportés à la société cessionnaire par une personne autre qu'une société membre du groupe ou, s'ils sont apportés par une société du groupe, qu'ils ne proviennent pas de crédits consentis par une personne non membre de ce groupe. La réintégration s'applique pendant l'exercice d'acquisition des titres et les huit exercices suivants.

Le sixième alinéa s'applique même si la société directement ou indirectement rachetée n'est pas ou ne devient pas membre du même groupe que la société cessionnaire, dès lors que la première est absorbée par la seconde ou par une société membre ou devenant membre du même groupe que la société cessionnaire.

Les dispositions du sixième alinéa ne s'appliquent pas :

- a. Si la cession est opérée entre sociétés membres du même groupe ;
- b. Au titre des exercices au cours desquels la société directement ou indirectement rachetée n'est plus membre du groupe, sous réserve que sa sortie du groupe ne résulte pas d'une fusion avec une autre société du groupe.
- c. Si les titres cédés à la société membre du groupe ont été acquis, directement ou par l'intermédiaire de l'acquisition d'une société qui contrôle, directement ou indirectement, la société rachetée au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce immédiatement auparavant, auprès de personnes autres que celles mentionnées au sixième alinéa, et en vue de rétrocession.
- d. au titre des exercices au cours desquels la société qui détient les titres de la société rachetée n'est plus contrôlée par les personnes visées à la première phrase du sixième alinéa.

Par exception aux dispositions prévues au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212, les intérêts non admis en déduction, en application des cinq premiers alinéas du 1 du II du même article, du résultat d'une société membre d'un groupe et retenus pour la détermination du résultat d'ensemble ne peuvent être déduits des résultats ultérieurs de cette société.

Lorsque, au titre de l'exercice, la somme des intérêts non admis en déduction chez les sociétés membres du groupe en application des cinq premiers alinéas du 1 du II de l'article 212 est supérieure à la différence entre :

1° La somme des intérêts versés par les sociétés du groupe à des sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'appartenant pas au groupe, à l'exclusion de la fraction des intérêts versés à une

société intermédiaire, à une société étrangère ou à l'entité mère non résidente pour laquelle la société mère apporte la preuve qu'elle a été reversée au cours du même exercice à une société du groupe, et des intérêts versés par des sociétés du groupe au titre d'exercices antérieurs à leur entrée dans le groupe et déduits sur l'exercice en vertu des dispositions du sixième alinéa du 1 du II de l'article 212 ;

2° Et une limite égale à 25 % d'une somme constituée par l'ensemble des résultats courants avant impôts de chaque société du groupe majorés, d'une part, des amortissements pris en compte pour la détermination de ces résultats, de la quote-part de loyers de crédit-bail prise en compte pour la détermination du prix de cession du bien à l'issue du contrat et des intérêts versés à des sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'appartenant pas au groupe, à l'exclusion de la fraction des intérêts versés à une société intermédiaire, à une société étrangère ou à une entité mère non résidente pour laquelle la société mère apporte la preuve qu'elle a été reversée au cours du même exercice à une société du groupe, et minorés, d'autre part, des dividendes perçus d'une autre société du groupe, et des dividendes perçus d'une société intermédiaire, d'une société étrangère ou de l'entité mère non résidente à l'exception de la fraction de ces dividendes pour lesquels la société mère apporte la preuve qu'ils ne proviennent pas de dividendes versés par une société membre du groupe.

L'excédent correspondant est déduit du résultat d'ensemble de cet exercice, cette déduction ne pouvant être supérieure à la somme des intérêts non admis en déduction mentionnée au quatorzième alinéa.

Les intérêts non déductibles immédiatement du résultat d'ensemble sont déductibles au titre de l'exercice suivant, puis le cas échéant au titre des exercices postérieurs, sous déduction d'une décote de 5 % appliquée au titre de chacun de ces exercices, à concurrence de la différence, calculée pour chacun des exercices de déduction, entre la limite prévue au 2° et la somme des intérêts mentionnée au 1° majorée des intérêts déduits immédiatement en application du dix-septième alinéa.

NOTA :

*Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

#### - **Article 223 B bis**

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

I. - Les charges financières nettes afférentes aux sommes laissées ou mises à disposition de sociétés membres du groupe par des personnes qui n'en sont pas membres sont réintégrées au résultat d'ensemble pour une fraction égale à 25 % de leur montant.

II. - Le I ne s'applique pas lorsque le montant total des charges financières nettes du groupe est inférieur à trois millions d'euros.

III. - Pour l'application des I et II, le montant des charges financières nettes est entendu comme la somme des charges ou produits financiers nets de chacune des sociétés membres du groupe tels que définis au III de l'article 212 bis.

IV. - Pour l'application du I, le montant des charges financières est diminué des fractions des charges financières non admises en déduction en application du IX de l'article 209, de l'article 212 et du sixième alinéa ainsi que des six derniers alinéas de l'article 223 B.

IV bis. - Pour l'application du I, le montant des charges financières nettes est diminué des charges financières de chacune des sociétés du groupe afférentes aux contrats de financement des stocks de produits faisant l'objet d'une obligation réglementaire de conservation et dont le cycle de rotation est supérieur à trois ans.

V. - Le même I ne s'applique pas aux charges financières supportées par le délégataire, concessionnaire et partenaire privé, afférentes aux biens acquis ou construits par lui dans le cadre :

1° D'une délégation de service public mentionnée à l'article 38 de la loi n° 93-122 du 29 janvier 1993 relative à la prévention de la corruption et à la transparence de la vie économique et des procédures publiques ;

2° D'un contrat de concession de travaux publics, tel que défini par l'ordonnance n° 2009-864 du 15 juillet 2009 relative aux contrats de concession de travaux publics ;

3° D'un contrat de concession mentionné à l'article L. 2224-31 du code général des collectivités territoriales ;

4° D'un contrat de partenariat, tel que défini par l'ordonnance n° 2004-559 du 17 juin 2004 sur les contrats de partenariat ;

5° D'un bail emphytéotique, tel que défini à l'article L. 1311-2 du code général des collectivités territoriales ou à l'article L. 6148-2 du code de la santé publique.

Les charges financières mentionnées au premier alinéa du présent V s'entendent également de celles supportées par la société dont l'objet unique est la détention de titres de sociétés agissant exclusivement en tant que délégataire, concessionnaire ou partenaire privé dans le cadre de contrats mentionnés aux 1° à 5°.

Le présent V s'applique aux charges financières supportées dans le cadre des contrats mentionnés aux 1° à 5° déjà signés à la date de promulgation de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

*NOTA :*

*Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

- **Article 223 C**

*Modifié par Loi - art. 89 (V) JORF 31 décembre 2003*

Le bénéfice d'ensemble est imposé selon les modalités prévues au deuxième alinéa du paragraphe I de l'article 219.

Le déficit d'ensemble est reporté dans les conditions prévues au troisième alinéa du I de l'article 209.

**2° : Plus-values ou moins-values d'ensemble**

- **Article 223 D**

*Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 63*

La plus-value nette ou la moins-value nette à long terme d'ensemble est déterminée par la société mère en faisant la somme algébrique des plus-values ou des moins-values nettes à long terme de chacune des sociétés du groupe, déterminées et imposables selon les modalités prévues aux articles 39 duodécies à 39 quindecies.

Les dispositions de l'article 39 quindecies sont applicables à la plus-value et à la moins-value nette à long terme d'ensemble.

La plus-value nette à long terme d'ensemble fait l'objet d'une imposition séparée dans les conditions prévues au a bis du I de l'article 219.

Le montant net d'impôt de la plus-value nette à long terme d'ensemble doit être porté, au bilan de la société mère, à la réserve spéciale prévue à l'article 209 quater.

L'inscription à cette réserve spéciale cesse pour les plus-values imposées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2004.

Le montant des dotations complémentaires aux provisions constituées par une société après son entrée dans le groupe à raison des participations détenues dans d'autres sociétés du groupe est ajouté à la plus-value nette à long terme d'ensemble ou déduit de la moins-value nette à long terme d'ensemble. Le montant des dotations complémentaires aux provisions constituées par une société après son entrée dans le groupe à raison des participations détenues dans des sociétés intermédiaires, dans des sociétés étrangères ou dans une entité mère non résidente, à l'exception de la fraction de ces dotations pour laquelle la société mère apporte la preuve qu'elle n'est pas liée, directement ou indirectement, aux déficits et moins-values nettes à long terme de sociétés du groupe retenus pour la détermination du résultat d'ensemble et de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble, est ajouté à la plus-value nette à long terme d'ensemble ou déduit de la moins-value nette à long terme d'ensemble. En cas de cession entre sociétés du groupe de titres éligibles au régime des plus ou moins-values à long terme, les dotations aux provisions pour dépréciation de ces titres effectuées postérieurement à la cession sont également ajoutées à la plus-value nette à long terme d'ensemble ou retranchées de la moins-value nette à long terme d'ensemble, à hauteur de l'excédent des plus-values ou profits sur les moins-values ou pertes afférent à ces mêmes titres, qui n'a pas été pris en compte, en application du premier alinéa de l'article 223 F, pour le calcul du résultat ou de la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble. Lorsque, en application du troisième alinéa de l'article 223 F, la société mère comprend dans la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble la plus ou moins-value non prise en compte lors de sa réalisation, la fraction de la provision qui n'a pas été retenue en application de la deuxième phrase du présent alinéa, ni rapportée en application du seizième alinéa du 5° du 1 de l'article 39, est, selon le cas, retranchée de la plus-value nette à long terme d'ensemble ou ajoutée à la moins-value nette à long terme d'ensemble. Le montant des provisions rapportées en application de la première phrase du seizième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 qui correspondent aux dotations complémentaires non retenues en application du présent alinéa est déduit de la plus-value nette à long terme d'ensemble ou ajouté à la moins-value nette à long terme d'ensemble si les sociétés

citées aux première et troisième phrases de cet alinéa ou détenues, directement ou indirectement, par les sociétés intermédiaires, par les sociétés étrangères ou par l'entité mère non résidente mentionnées à la deuxième phrase du même alinéa sont membres du groupe ou, s'agissant des provisions mentionnées aux première et deuxième phrases, d'un même groupe créé ou élargi dans les conditions prévues aux c, d, e, f, g, h, i ou j du 6 de l'article 223 L au titre de l'exercice au cours duquel les provisions sont rapportées.

NOTA :

*Conformément au II de l'article 71 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.*

### 3° : Non-imputation des déficits et des moins-values par les sociétés du groupe

#### - Article 223 E

*Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 63*

Les déficits retenus pour la détermination du résultat d'ensemble ne sont pas déductibles des résultats de la société qui les a subis. Il en est de même des moins-values nettes à long terme retenues pour le calcul de la plus-value ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble.

Lorsque, consécutivement à un transfert de propriété de titres effectué dans les dix-huit mois de l'ouverture d'une procédure de sauvegarde ou de redressement judiciaire ou à la suite de l'ouverture d'une procédure de liquidation judiciaire concernant une ou plusieurs sociétés membres d'un groupe, le capital d'une ou plusieurs sociétés filiales membres du groupe vient à ne plus être détenu à hauteur de 95 % au moins par la société mère du groupe dans les conditions prévues par les premier, quatrième ou cinquième alinéas du I (1) de l'article 223 A, chacune desdites filiales conserve, nonobstant les dispositions du premier alinéa du présent article, le droit d'imputer sur son bénéfice ou ses plus-values nettes à long terme, selon les modalités prévues au troisième alinéa du I de l'article 209 ou à l'article 39 quinquies, une fraction du déficit d'ensemble ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble du groupe, entendus comme le déficit d'ensemble ou la moins-value nette à long terme d'ensemble du groupe encore reportables à la clôture de l'exercice du groupe précédant celui au cours duquel intervient le transfert de propriété susvisé, égale aux déficits ou moins-values nettes à long terme subies par la filiale concernée. Le montant du déficit d'ensemble ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble imputable au niveau de la société mère du groupe est réduit à due concurrence du montant imputable au niveau des filiales susvisées en application du présent alinéa. Le présent alinéa ne s'applique pas à la fraction du déficit d'ensemble susceptible d'être imputée dans les conditions prévues à l'article 223 G.

NOTA :

*Conformément au II de l'article 71 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.*

### 4° : Cessions d'immobilisations entre sociétés du groupe

#### - Article 223 F

*Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 63*

La fraction de la plus-value ou de la moins-value afférente à la cession entre sociétés du groupe d'un élément d'actif immobilisé, acquise depuis sa date d'inscription au bilan de la société du groupe qui a effectué la première cession, n'est pas retenue pour le calcul du résultat ou de la plus-value ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble au titre de l'exercice de cette cession. Cette disposition est également applicable à la fraction, calculée dans les conditions prévues à la phrase précédente, du résultat afférent à la cession entre sociétés du groupe de titres du portefeuille exclus du régime des plus-values ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 et au transfert de titres visé au cinquième ou au sixième alinéa du a ter du I de l'article 219 et retenu dans le résultat imposable de la société cédante lors de la cession de ces titres à une autre société du groupe, ainsi qu'à la fraction, calculée dans les mêmes conditions, du résultat ou de la plus-value ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble afférent à la cession par une société du groupe à une société intermédiaire, à une société étrangère ou à l'entité mère non résidente de titres d'une autre société du groupe (1). Une somme égale au montant des suppléments d'amortissements pratiqués par la société cessionnaire d'un bien amortissable est réintégrée au résultat d'ensemble au titre de chaque exercice ; il en est de même de

l'amortissement différé en contravention aux dispositions de l'article 39 B, lors de la cession du bien. Le régime défini par ces dispositions n'est pas applicable aux apports placés sous le régime de l'article 210 A.

La quote-part de frais et charges prévue au deuxième alinéa du a quinquiés du I de l'article 219 afférente à la plus-value non retenue pour le calcul de la plus-value ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble en application du premier alinéa n'est pas prise en compte pour la détermination du résultat d'ensemble au titre de l'exercice de cession des titres.

Lors de la cession hors du groupe du bien ou de la sortie du groupe d'une société qui l'a cédé ou de celle qui en est propriétaire, la société mère doit comprendre dans le résultat ou plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble, le résultat ou la plus-value ou la moins-value qui n'a pas été retenu lors de sa réalisation. Il en est de même lors de la sortie du groupe d'une société dont les titres ont fait l'objet d'une cession à une société intermédiaire, à une société étrangère ou à l'entité mère non résidente ou, à concurrence du résultat ou de la plus-value ou de la moins-value afférent aux titres cédés, lors de la cession par une société intermédiaire, par une société étrangère ou par l'entité mère non résidente à une société autre qu'une société du groupe, une société intermédiaire, une société étrangère ou l'entité mère non résidente de titres, ayant préalablement fait l'objet d'une cession à une société intermédiaire, à une société étrangère ou à l'entité mère non résidente, d'une société qui demeure dans le groupe (1). Cette règle s'applique également en cas d'apport d'une immobilisation amortissable entre sociétés du groupe, lorsque cet apport bénéficie des dispositions de l'article 210 A.

La quote-part de frais et charges prévue au deuxième alinéa du a quinquiés du I de l'article 219 s'applique au montant brut des plus-values de cession compris dans la plus-value ou la moins-value nette à long terme d'ensemble en application du troisième alinéa.

Les dispositions de cet article ne sont pas applicables aux biens mentionnés au 4 de l'article 39.

*NOTA :*

*Conformément au II de l'article 71 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.*

#### 5° : Report en arrière des déficits

##### - Article 223 G

*Modifié par LOI n°2011-1978 du 28 décembre 2011 - art. 31*

1. Lorsque la société mère opte pour le régime prévu au paragraphe I de l'article 220 quinquiés :

a) Le déficit d'ensemble déclaré au titre d'un exercice est imputé sur le bénéfice d'ensemble ou, le cas échéant, sur le bénéfice que la société mère a déclaré au titre de l'exercice précédant l'application du régime défini à la présente section, dans les conditions prévues à l'article 220 quinquiés ;

b) (Sans objet).

2. Une société filiale du groupe ne peut pas exercer l'option prévue au paragraphe I de l'article 220 quinquiés.

3. Par exception aux dispositions de l'article 220 quinquiés, les créances constatées par une société filiale du groupe au titre d'exercices précédant celui à compter duquel son résultat a été pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble peuvent être cédées à la société mère à leur valeur nominale. Dans ce cas, la société mère peut utiliser ces créances pour le paiement de l'impôt sur les sociétés dû à raison du résultat d'ensemble à hauteur du montant de l'impôt sur les sociétés auquel aurait été soumise la société filiale si elle avait été imposée distinctement.

#### 1° : Régime des déficits subis avant l'entrée dans le groupe

##### - Article 223 I

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

1. a) Les déficits subis par une société du groupe au titre d'exercices antérieurs à son entrée dans le groupe ne sont imputables que sur son bénéfice, dans les limites et conditions prévues au troisième alinéa du I de l'article 209 ;

b) La quote-part de déficits qui correspond aux suppléments d'amortissements résultant de la réévaluation de ses immobilisations par une société du groupe, est rapportée au résultat d'ensemble, si cette réévaluation est réalisée dans les écritures d'un exercice clos entre le 31 décembre 1986 et la date d'ouverture d'un exercice au cours duquel la société est devenue membre du groupe.

2. Les moins-values nettes à long terme constatées par une société du groupe au titre d'exercices antérieurs à son entrée dans le groupe ne peuvent être imputées que sur ses plus-values nettes à long terme, dans les conditions prévues à l'article 39 quinquies.

3. Si une société du groupe cède ou apporte un bien réévalué au cours de la période définie au b du 1, le déficit ou la moins-value nette à long terme subis par cette société au titre de l'exercice de cession sont rapportés au résultat ou à la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble de cet exercice à hauteur du montant de la plus-value de réévaluation afférente à ce bien, diminué des sommes réintégréées selon les modalités prévues au même b du 1.

Si le bien mentionné au premier alinéa est cédé ou apporté à une autre société du groupe, le montant de la plus-value de réévaluation défini au même alinéa est réintégré au résultat d'ensemble de l'exercice de cession ou d'apport.

4. Pour l'application du présent article, le bénéfice ou la plus-value nette à long terme de la société est diminué, le cas échéant, du montant des profits ou des plus-values à long terme qui résultent des abandons de créances ou des subventions directes ou indirectes qui lui sont consentis mais ne sont pas pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble en application du cinquième alinéa de l'article 223 B, des cessions visées à l'article 223 F ainsi que d'une réévaluation libre des éléments d'actif de cette société et augmenté du montant des pertes ou des moins-values à long terme qui résultent des cessions visées à l'article 223 F ; ils sont également diminués du montant des plus-values de cession d'immobilisations non amortissables qui ont fait l'objet d'un apport ayant bénéficié des dispositions de l'article 210 A ainsi que des plus-values réintégréées en application du d du 3 du même article. De même, le déficit ou la moins-value nette à long terme de la société, mentionné au b du 1 et au 3, est augmenté de ces profits ou plus-values. Pour l'application de la limite prévue au troisième alinéa du I de l'article 209, le bénéfice imposable s'entend du bénéfice de la société déterminé selon les modalités prévues au présent 4.

5. Dans les situations visées aux c, d, e, f, i ou j du 6 de l'article 223 L, et sous réserve, le cas échéant, de l'obtention de l'agrément prévu au 6, la fraction du déficit qui n'a pu être reportée au titre d'un exercice dans les conditions prévues à l'article 223 S peut, dans la mesure où ce déficit correspond à celui de la société mère absorbée ou à celui des sociétés membres du groupe ayant cessé et qui font partie du nouveau groupe, s'imputer sur les résultats, déterminés selon les modalités prévues au 4 et par dérogation au a du 1, des sociétés mentionnées ci-dessus. Cette fraction de déficit s'impute dans les limites et conditions prévues au troisième alinéa du I de l'article 209.

La fraction du déficit transférée en application du 7 peut, dans la mesure où cette fraction correspond au déficit des sociétés apportées qui font partie du nouveau groupe, s'imputer sur les résultats, déterminés selon les modalités prévues au 4 et par dérogation au a du 1, des sociétés mentionnées ci-dessus.

6. Dans les situations visées aux c ou e du 6 de l'article 223 L, les déficits de la société absorbée ou scindée, déterminés dans les conditions prévues à l'article 223 S, et les intérêts non encore déduits en application des quatorzième à dix-huitième alinéas de l'article 223 B sont transférés au profit de la ou des sociétés bénéficiaires des apports sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies.

L'agrément est délivré lorsque :

- a. L'opération est placée sous le régime prévu à l'article 210 A ;
- b. Elle est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- c) Les déficits et les intérêts mentionnés au premier alinéa proviennent de la société absorbée ou scindée ou des sociétés membres du groupe auquel il a été mis fin qui font partie du nouveau groupe et pour lesquelles le bénéfice des dispositions prévues au 5 est demandé, sous réserve du respect, par ces sociétés, des conditions mentionnées aux b, c et d du II de l'article 209.

Les déficits et les intérêts transférés sont imputables sur les bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues respectivement au troisième alinéa du I de l'article 209 et au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212.

7. Dans la situation visée au g du 6 de l'article 223 L, une fraction du déficit d'ensemble du groupe auquel appartenaient les sociétés apportées peut être transférée à la personne morale bénéficiaire de l'apport sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies.

L'agrément est délivré lorsque :

- a) L'opération est placée sous le régime combiné de l'article 210 B et du 2 de l'article 115 ou, en cas d'apport par une entité mère non résidente, l'opération répond aux conditions prévues à l'article 210 B et au 2 de l'article 115 ;
- b) Ces opérations sont justifiées du point de vue économique et répondent à des motivations principales autres que fiscales ;

c) La fraction du déficit d'ensemble mentionnée au premier alinéa provient des sociétés apportées qui sont membres du groupe formé par la personne morale précitée et pour lesquelles le bénéfice des dispositions prévues au deuxième alinéa du 5 est demandé, sous réserve du respect, par ces sociétés, des conditions mentionnées aux b, c et d du II de l'article 209.

Les déficits transférés sont imputables sur les bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues au troisième alinéa du I de l'article 209.

NOTA :

*Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

### 3° : Régime des déficits subis après la sortie du groupe

#### - **Article 223 K**

*Créé par Loi n°87-1060 du 30 décembre 1987 - art. 68 (P) JORF 31 décembre 1987*

Si une société filiale sort du groupe, le déficit déclaré par elle au titre d'un exercice postérieur à sa sortie du groupe ne constitue pas, pour l'application des dispositions de l'article 220 quinquies, une charge déductible du bénéfice antérieur pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble.

### 1° : Régimes particuliers

#### - **Article 223 L**

*Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 63*

1. (sans objet).

2. Les sociétés du groupe ne peuvent pas bénéficier du crédit d'impôt mentionné aux articles 220 quater et 220 quater A.

3. Les déductions effectuées par des sociétés du groupe au titre des dispositions du 2 de l'article 39 quinquies A et du II de l'article 217 undecies à raison des sommes versées pour la souscription au capital d'autres sociétés du même groupe sont réintégrées au résultat d'ensemble.

4. (Abrogé)

5. Pour le calcul de la participation et de la réserve spéciale de participation prévues par les articles L. 3321-1 à L. 3326-2 du code du travail, chaque société du groupe retient le bénéfice imposable de l'exercice et l'impôt sur les sociétés déterminés comme si elle était imposée séparément.

6. a) (Abrogé).

b) (Périmé).

c) Lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés absorbe une société mère définie aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A et remplit, avant ou du fait de cette fusion, les conditions prévues à l'un de ces alinéas, elle peut se constituer, depuis l'ouverture de l'exercice de la fusion, seule redevable des impôts mentionnés à l'un de ces alinéas dus par le groupe qu'elle forme avec les sociétés membres de celui qui avait été constitué par la société absorbée si, au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du III de l'article 223 A décompté de la date de la réalisation de la fusion, elle exerce l'une des options mentionnées aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A et accompagne celle-ci d'un document sur l'identité des sociétés membres de ce dernier groupe qui entrent dans le nouveau groupe. Cette disposition s'applique aux fusions qui prennent effet au premier jour de l'exercice de la société absorbée au cours de l'opération.

La durée du premier exercice des sociétés du groupe issu de la fusion peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 37. L'option mentionnée au premier alinéa comporte l'indication de la durée de cet exercice.

La société absorbante procède, au titre de l'exercice de réalisation de la fusion, aux réintégrations prévues aux articles 223 F et 223 R du fait de la sortie de la société absorbée et des sociétés membres du groupe que cette dernière avait formé ; ces sommes sont déterminées à la clôture de l'exercice précédent après imputation, le cas échéant, du déficit d'ensemble ou de la moins-value nette à long terme d'ensemble qui étaient encore reportables à la date d'effet de la fusion.

Dans la situation visée au premier alinéa, par exception aux dispositions de la première phrase du 1 de l'article 223 N, la société mère acquitte les acomptes d'impôt sur les sociétés dus par les sociétés membres du groupe au titre de l'année ou de l'exercice d'entrée dans le groupe.

Les quatre premiers alinéas du présent c s'appliquent :

1° Lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés absorbe une entité mère non résidente ou une société étrangère, sous réserve que la société absorbante remplisse, avant ou du fait de cette fusion, les conditions prévues aux premier ou deuxième alinéas du I de l'article 223 A pour être société mère et forme un groupe depuis l'ouverture de l'exercice de la fusion, dans les conditions prévues aux mêmes premier ou deuxième alinéas, avec les sociétés membres du premier groupe ;

2° Lorsqu'une entité mère non résidente est absorbée par une autre société ou un autre établissement stable remplissant les conditions définies au deuxième alinéa du I de l'article 223 A, sous réserve qu'un nouveau groupe soit formé par une société qui remplit, avant ou du fait de la fusion, les conditions prévues aux premier ou deuxième alinéas du même I pour être société mère et forme un groupe depuis l'ouverture de l'exercice de la fusion, dans les conditions prévues aux mêmes premier ou deuxième alinéas, avec les sociétés membres du premier groupe. Dans ce cas, les réintégrations mentionnées au troisième alinéa du présent c sont effectuées par la société mère du nouveau groupe.

d. Si, au cours d'un exercice, le capital d'une société mère définie aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A vient à être détenu, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 214, à 95 % au moins par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, ce capital est réputé avoir été détenu selon les modalités prévues à la quatrième phrase du troisième alinéa du I de l'article 223 A si le pourcentage de 95 % n'est plus atteint à la clôture de l'exercice à la condition que les sociétés concernées indiquent à l'administration les modalités de l'opération et ses justifications juridiques, économiques ou sociales.

Si ce pourcentage est encore atteint à cette date, la société mère demeure seule redevable de l'impôt dû sur le résultat d'ensemble du groupe afférent à cet exercice, selon les modalités prévues aux articles 223 A à 223 U, par exception aux dispositions de la présente section.

Dans cette situation, si la personne morale mentionnée au premier alinéa remplit les conditions mentionnées aux premier, deuxième, quatrième et cinquième alinéas du I de l'article 223 A et souhaite constituer un groupe avec les sociétés qui composaient celui qui avait été formé par la société mère visée au même alinéa, ou faire entrer celles-ci dans le groupe dont elle est déjà membre, l'option prévue aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A est exercée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du III du même article, décompté de la date de clôture de l'exercice considéré. Cette option est accompagnée du document mentionné au premier alinéa du c.

La durée du premier exercice des sociétés du groupe ainsi formé peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 37. L'option mentionnée au troisième alinéa ci-dessus comporte l'indication de la durée de cet exercice.

La société mère visée au premier alinéa ajoute au résultat d'ensemble de l'exercice qui y est également mentionné les sommes dont la réintégration est prévue aux articles 223 F et 223 R du fait de la sortie du groupe de toutes les sociétés qui le composaient.

Les cinq premiers alinéas du présent d s'appliquent :

1° Lorsque le capital d'une entité mère non résidente ou d'une société étrangère vient à être détenu dans les conditions prévues au premier alinéa du présent d par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés. Si le pourcentage de détention de 95 % est encore atteint à la date de clôture de l'exercice, cette personne morale peut constituer un groupe en application des premier ou deuxième alinéas du I de l'article 223 A avec les sociétés qui étaient membres du premier groupe ou faire entrer celles-ci dans le groupe dont elle est déjà membre, dans les conditions définies aux troisième à cinquième alinéas du présent d ;

2° Lorsque le capital d'une entité mère non résidente vient à être détenu à 95 % au moins par une autre société ou un autre établissement stable remplissant les conditions définies au deuxième alinéa du I de l'article 223 A. Si le pourcentage de détention de 95 % est encore atteint à la date de clôture de l'exercice, une société qui remplit les conditions prévues aux premier ou deuxième alinéas du même I pour être société mère peut constituer un nouveau groupe, dans les conditions prévues aux mêmes premier ou deuxième alinéas, avec les sociétés membres du premier groupe ou faire entrer celles-ci dans le groupe dont elle est déjà membre, dans les conditions définies aux troisième à cinquième alinéas du présent d.

e. Les dispositions des quatre premiers alinéas du c sont applicables lorsque la société mère d'un groupe mentionnée aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A fait l'objet d'une scission dans les conditions prévues à l'article 210 B. Chaque société bénéficiaire des apports procède aux

réintégrations mentionnées au troisième alinéa du c, d'une part, à raison des sommes affectées à la branche qu'elle a reçue et, d'autre part, à raison d'une fraction des sommes qui ne peuvent être affectées aux branches apportées ; cette fraction est égale au rapport existant entre la valeur de l'actif net qu'elle a reçu et la valeur totale de l'actif net de la société scindée, telles que ces valeurs apparaissent dans le traité de scission.

Pour l'application des dispositions du présent e, la société absorbante et la société absorbée visées au c s'entendent respectivement de chacune des sociétés bénéficiaires des apports et de la société scindée.

Lorsque l'entité mère non résidente fait l'objet d'une scission dans les conditions prévues aux a et b du 1 du même article 210 B, les 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> du c du présent article s'appliquent, respectivement, lorsque la société bénéficiaire des apports est une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés ou est une autre société ou un autre établissement stable remplissant les conditions définies au deuxième alinéa du I de l'article 223 A.

f) Dans la situation mentionnée au troisième alinéa de l'article 223 S, le premier groupe est considéré comme cessant d'exister à la date de clôture de l'exercice qui précède le premier exercice du nouveau groupe.

La durée du premier exercice des sociétés du nouveau groupe ainsi formé peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application de l'article 37. L'option mentionnée au troisième alinéa de l'article 223 S comporte l'indication de la durée de cet exercice.

La société mère du premier groupe ajoute au résultat d'ensemble de l'exercice mentionné au premier alinéa les sommes dont la réintégration est prévue aux articles 223 F et 223 R du fait de la sortie du groupe de toutes les sociétés qui le composaient.

g) Lorsque, à la suite d'une opération d'apport et d'attribution bénéficiant des dispositions du 2 de l'article 115, effectuée par la société mère d'un groupe définie aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A, le capital d'une ou plusieurs sociétés membres du groupe est détenu à 95 % ou plus, directement ou indirectement, par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés autre que la société mère du groupe, cette personne morale peut se constituer seule redevable de l'impôt dû par elle et les sociétés apportées à compter de l'exercice au cours duquel intervient l'apport si, à la clôture de cet exercice, elle satisfait aux conditions prévues au premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéa du I de l'article 223 A. De même, lorsque, à la suite d'une opération d'apport et d'attribution qui répond aux conditions prévues pour la délivrance de l'agrément mentionné au 2 de l'article 115 et qui n'est pas une opération mentionnée au 3 du même article, effectuée par l'entité mère non résidente, le capital d'une ou plusieurs sociétés, autres que la société mère, membres du groupe formé dans les conditions prévues au deuxième alinéa du I de l'article 223 A, n'est plus détenu dans les conditions précitées par l'entité mère non résidente, une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés peut se constituer seule redevable de l'impôt dû par elle-même et par lesdites sociétés à compter de l'exercice au cours duquel intervient l'apport si, à la clôture de cet exercice, elle satisfait aux conditions prévues au premier ou deuxième alinéas du I du même article 223 A.

Cette disposition s'applique aux apports qui prennent effet à la date d'ouverture de l'exercice des sociétés apportées. Elle est subordonnée à l'exercice, par la personne morale mentionnée au premier alinéa, de l'option mentionnée au premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A et à l'accord des sociétés apportées membres du nouveau groupe, au plus tard à la date d'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du III de l'article 223 A décompté de la date de réalisation de l'apport. L'option est accompagnée d'un document sur l'identité des sociétés apportées qui ont donné leur accord pour être membres du nouveau groupe.

La durée du premier exercice des sociétés du groupe issu de l'apport peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application de l'article 37. L'option mentionnée au deuxième alinéa comporte l'indication de la durée de cet exercice.

h) Lorsqu'une société filiale membre d'un groupe cesse de faire partie dudit groupe en raison d'un transfert de propriété entrant dans les prévisions du second alinéa de l'article 223 E et que ladite société remplit les conditions prévues par les premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A, ladite société peut constituer, avec effet à la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel elle a cessé de faire partie du groupe susmentionné, un nouveau groupe avec les sociétés qu'elle détient à hauteur de 95 % au moins dans les conditions prévues par les premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A et qui faisaient partie du groupe susvisé, ou avec les sociétés avec lesquelles elle peut former un groupe dans les conditions prévues au deuxième alinéa du I du même article 223 A qui faisaient partie du même groupe susvisé.

L'option prévue par lesdits alinéas doit être exercée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du III de l'article 223 A décompté de la date de réalisation du transfert de propriété concerné. Cette option est accompagnée du document mentionné au premier alinéa du c.

La durée du premier exercice des sociétés du groupe ainsi formé peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application de l'article 37. L'option mentionnée au deuxième alinéa comporte l'indication de la durée de cet exercice.

Le présent h s'applique également lorsque le capital des sociétés qui y sont visées vient à être détenu, dans les conditions prévues par les premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A, par une société qui remplit les conditions prévues à l'un de ces alinéas, étant précisé que, dans cette situation, le nouveau groupe comprend cette dernière société en tant que société mère et les premières sociétés visées au présent alinéa en tant que filiales.

i) Lorsque le capital d'une société mère définie aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A est détenu ou vient à être détenu, directement ou indirectement, par l'intermédiaire de sociétés intermédiaires et, le cas échéant, de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214, à 95 % au moins par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés qui remplit les conditions prévues aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A, cette personne morale peut, sous réserve des dispositions de ce même article, constituer un groupe avec les sociétés qui composent celui qui a été formé par la société mère concernée ou faire entrer celles-ci dans le groupe dont elle est déjà membre.

Dans cette situation, l'option prévue aux premier, deuxième, quatrième ou cinquième alinéas du I de l'article 223 A est exercée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du III du même article, décompté de la date de clôture de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option est exercée. Cette option est accompagnée du document mentionné au premier alinéa du c.

La durée du premier exercice des sociétés du groupe ainsi formé peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application de l'article 37. L'option mentionnée au deuxième alinéa comporte l'indication de la durée de cet exercice.

Le groupe de la société mère visée au premier alinéa est considéré comme cessant d'exister à la date de clôture de l'exercice qui précède celui au titre duquel est exercée l'option visée au deuxième alinéa. La société mère concernée ajoute au résultat d'ensemble de cet exercice les sommes dont la réintégration est prévue aux articles 223 F et 223 R du fait de la cessation du groupe.

j) Lorsque le capital d'une société mère définie au premier alinéa du I de l'article 223 A est détenu ou vient à être détenu dans les conditions prévues au deuxième alinéa du même I, elle peut entrer dans le groupe formé par une société mère qui remplit les conditions du même deuxième alinéa ou se constituer elle-même société mère au sens dudit deuxième alinéa.

Dans le cas prévu au premier alinéa du présent j, l'option prévue au deuxième alinéa du I de l'article 223 A est exercée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du III du même article, décompté de la date de clôture de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option est exercée. Cette option est accompagnée du document mentionné au premier alinéa du c du présent 6.

La durée du premier exercice des sociétés du groupe ainsi formé peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application de l'article 37. L'option mentionnée au deuxième alinéa du présent j comporte l'indication de la durée de cet exercice.

Les groupes des sociétés mères qui deviennent membres d'un groupe formé dans les conditions prévues au premier alinéa du présent j sont considérés comme cessant d'exister à la date de clôture de l'exercice qui précède celui au titre duquel est exercée l'option mentionnée au deuxième alinéa. Les sociétés mères concernées ajoutent au résultat d'ensemble de cet exercice les sommes dont la réintégration est prévue aux articles 223 F et 223 R du fait de la cessation de leur groupe.

*NOTA :*

*Conformément au II de l'article 71 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.*

## 2° : Paiement de l'impôt

### - **Article 223 N**

*Modifié par LOI n°2009-1674 du 30 décembre 2009 - art. 33 (V)*

1. Chaque société du groupe est tenue de verser les acomptes prévus à l'article 1668 pour la période de douze mois ouverte à compter du début de l'exercice au titre duquel cette société entre dans le groupe. Si la liquidation de l'impôt dû à raison du résultat imposable de cette période par la société mère fait apparaître que les acomptes versés sont supérieurs à l'impôt dû, l'excédent est restitué à la société mère dans le délai prévu au 2 de l'article 1668. Dans ce cas, la cotisation totale d'impôt visée au 4 bis de l'article 1668 est celle de la société mère de ce

groupe, sous réserve que la société qui est entrée dans le groupe soit toujours membre de ce groupe à la clôture de l'exercice. (1)

2. Lorsqu'une société cesse d'être membre du groupe, les acomptes dus par celle-ci pour la période de douze mois ouverte à compter du début de l'exercice au titre duquel la société ne fait plus partie du groupe sont versés pour le compte de cette société par la société mère. 3. (Sans objet).

NOTA :

*Loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 article 33 XIII :*

*(1) Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2010.*

- **Article 223 O**

*Modifié par LOI n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 - art. 99 (V)*

*Modifié par LOI n°2015-1785 du 29 décembre 2015 - art. 113*

1. La société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice :

a. Des crédits d'impôt attachés aux produits reçus par une société du groupe et qui n'ont pas ouvert droit à l'application du régime des sociétés mères visé aux articles 145 et 216 ;

b. Des crédits d'impôt pour dépenses de recherche dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater B ; l'article 199 ter B s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ;

c. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater C ; l'article 199 ter C s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ;

d. Des crédits d'impôt pour investissement dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater E ; les dispositions de l'article 199 ter D s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.

e. Des réductions d'impôt dégagées par chaque société du groupe en application de l'article 238 bis.

f. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater F ; les dispositions de l'article 199 ter E s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt ;

g. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 sexies ; les dispositions de l'article 220 F s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.

h. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater G ; les dispositions de l'article 199 ter F s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.

i. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater H ; les dispositions de l'article 220 I s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.

j. (Périmé).

k. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater J ; les dispositions de l'article 220 K s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.

l. (Périmé).

m. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater M ; les dispositions de l'article 199 ter L s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt ;

n. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater L ; les dispositions de l'article 220 M s'appliquent à la somme de ces crédits.

o. (Périmé)

p. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater O ; les dispositions de l'article 220 P s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt ;

q. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 octies ; les dispositions de l'article 220 Q s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt ;

r. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 nonies, les dispositions de l'article 220 R s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt ;

s. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 quindecies ; l'article 220 S s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ;

t (Périmé)

- u. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater Q ; l'article 220 U s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ;
- v. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater R ; l'article 220 V s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ;
- w. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 terdecies ;
- x. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater T ; l'article 220 Y s'applique à la somme de ces crédits d'impôt.
- y. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater U ; l'article 220 Z s'applique à la somme de ces crédits d'impôt.
- z. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 220 quaterdecies ; les dispositions de l'article 220 Z bis s'appliquent à la somme des crédits d'impôt.
- z bis. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater V ; les dispositions de l'article 220 Z ter s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.
- z ter. Des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 quater W ; l'article 220 Z quater s'applique à la somme de ces crédits d'impôt.

2. (abrogé).

NOTA :

*Ces dispositions s'appliquent aux crédits d'impôts calculés au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

4° : Obligations déclaratives

- **Article 223 Q**

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

La société mère souscrit la déclaration du résultat d'ensemble de chaque exercice dans les conditions prévues à l'article 223. Elle y joint un état des rectifications prévues au cinquième alinéa de l'article 223 B et à l'article 223 F, ainsi que de celles prévues aux deuxième, troisième, sixième et dix-septième alinéas de l'article 223 B et à l'article 223 D qui sont afférentes à des sociétés du groupe détenues par l'intermédiaire d'une société intermédiaire.

Les déclarations que doivent souscrire les sociétés du groupe pour chaque exercice sont celles prévues à l'article 223 pour le régime du bénéfice réel normal.

5° : Conséquences de la sortie du groupe d'une société ou de la cessation du régime de groupe

- **Article 223 R**

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

En cas de sortie du groupe de l'une des sociétés mentionnées au cinquième alinéa de l'article 223 B, les subventions indirectes qui proviennent d'une remise de biens composant l'actif immobilisé ou de titres de portefeuille exclus du régime des plus-values ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 pour un prix différent de leur valeur réelle, déduites pour la détermination du résultat des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992, sont rapportées par la société mère au résultat d'ensemble de l'exercice de sortie de l'une de ces sociétés. De même, la société mère rapporte à ce résultat les autres subventions indirectes, les subventions directes et les abandons de créances, également mentionnés à cet alinéa, qui ont été déduits du résultat d'ensemble de l'un des cinq exercices précédant celui de la sortie s'il a été ouvert à compter du 1er janvier 1992.

Les dispositions prévues au troisième alinéa de l'article 223 F et au premier alinéa ne sont pas applicables lorsque la sortie du groupe résulte d'une fusion de l'une des sociétés mentionnées à ces alinéas avec une autre société membre du groupe, une société intermédiaire ou une société étrangère et placée sous le régime prévu à l'article 210 A. Les sommes mentionnées à ces alinéas sont alors comprises dans le résultat d'ensemble lors de la sortie du groupe de cette dernière ou, en cas de fusions successives avec une société membre du groupe, une société intermédiaire ou une société étrangère et placées sous le régime prévu à l'article 210 A, lors de la sortie de la dernière société absorbante.

Lorsqu'un groupe bénéficie des dispositions prévues au 5 de l'article 223 I, la partie du déficit afférente à une société, calculée dans les conditions prévues audit 5 et qui demeure reportable, ne peut plus être imputée si cette société sort du groupe, à moins que la sortie du groupe de cette société ne résulte de sa fusion avec une autre société du groupe placée sous le régime prévu à l'article 210 A. Le bénéfice des dispositions prévues au 5 de l'article 223 I est maintenu en cas de fusion de la société titulaire du déficit imputable dans les conditions prévues audit 5 avec une autre société du groupe, sous réserve de l'agrément prévu au II de l'article 209.

NOTA :

*Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

- **Article 223 S**

*Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 40*

Les dispositions prévues à la présente section en cas de sortie du groupe d'une société s'appliquent lorsqu'une société du groupe cesse de remplir les conditions prévues pour l'application du régime défini à cette section.

Il en est de même si la société mère ne renouvelle pas celle des options prévues à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis qu'elle a exercée ou reste seule membre du groupe ou lorsque le groupe cesse d'exister parce qu'il ne satisfait pas à l'une des conditions prévues à la présente section.

Lorsqu'une personne morale membre d'un groupe formé en application du quatrième alinéa du I de l'article 223 A, autre que la société mère, opte pour devenir société mère de ce groupe, cette option entraîne la cessation du premier groupe. Lorsqu'une personne morale, autre que la société mère d'un groupe formé en application du deuxième alinéa du même I, opte pour devenir société mère de ce groupe, cette option entraîne la cessation du premier groupe.

Si le régime prévu à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis cesse de s'appliquer à toutes les sociétés du groupe, la société mère doit comprendre dans son résultat imposable de l'exercice au cours duquel ce régime n'est plus applicable les sommes qui doivent être rapportées au résultat ou à la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble en application des dispositions de la présente section en cas de sortie du groupe d'une société.

Le déficit d'ensemble ou la moins-value nette à long terme d'ensemble subis par le groupe pendant la période d'application du régime défini à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis et encore reportables à l'expiration de cette période sont imputables par la société qui était redevable des impôts mentionnés audit article dus par le groupe, sur son bénéfice ou sa plus-value nette à long terme, selon les modalités prévues au troisième alinéa du I de l'article 209 ou à l'article 39 quinquies. En cas d'absorption par la société mère de toutes les autres sociétés du groupe, emportant changement de son objet social ou de son activité réelle au sens des dispositions du 5 de l'article 221, cette disposition s'applique à la fraction de ce déficit ou de cette moins-value qui ne correspond pas à ceux subis par la société mère.

Les intérêts qui n'ont pu être admis en déduction du résultat d'ensemble en application des quatorzième à dix-huitième alinéas de l'article 223 B, et qui sont encore reportables à l'expiration de la période d'application du régime défini à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis, sont imputables par la société qui était redevable des impôts mentionnés à l'article 223 A ou à l'article 223 A bis dus par le groupe, sur ses résultats selon les modalités prévues au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212.

NOTA :

*Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.*

**6° : Entrée en vigueur**

- **Article 223 T**

*Modifié par LOI n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 71*

Lorsque les titres d'une société membre du groupe ont été transférés dans un patrimoine fiduciaire dans les conditions mentionnées au sixième alinéa du I de l'article 223 A, par un constituant qui est lui-même une société membre du groupe, la part de bénéfice pour laquelle le constituant est imposé en application de l'article 238 quater F est déterminée en faisant application des règles prévues aux articles 223 B, 223 D et 223 F, comme si les titres étaient directement détenus par le constituant.

NOTA :

*Conformément à l'article 71 II de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2014.*

- **Article 223 U**

*Créé par Loi n°87-1060 du 30 décembre 1987 - art. 68 (P) JORF 31 décembre 1987*

Un décret fixe les obligations déclaratives de la société mère et des filiales du groupe défini aux articles 223 A à 223 S.

## 2. Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne

### CHAPITRE 2.LE DROIT D'ÉTABLISSEMENT

#### - Article 49

(ex-article 43 TCE)

Dans le cadre des dispositions ci-après, les restrictions à la liberté d'établissement des ressortissants d'un État membre dans le territoire d'un autre État membre sont interdites. Cette interdiction s'étend également aux restrictions à la création d'agences, de succursales ou de filiales, par les ressortissants d'un État membre établis sur le territoire d'un État membre.

La liberté d'établissement comporte l'accès aux activités non salariées et leur exercice, ainsi que la constitution et la gestion d'entreprises, et notamment de sociétés au sens de l'article 54, deuxième alinéa, dans les conditions définies par la législation du pays d'établissement pour ses propres ressortissants, sous réserve des dispositions du chapitre relatif aux capitaux.

## D. Jurisprudence

### a. Jurisprudence communautaire

- **CJUE 10 mai 2012 aff. 338/11 à 347/11, 3<sup>e</sup> ch., Santander Asset Management SGIIC SA et autres**

RJF 2012 (extraction)

---

**775. droit de l'Union européenne - application fiscale des articles du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne - art. 63 et 65 (libre circulation des capitaux) - imposition à la retenue à la source (CGI art. 119 bis) des revenus distribués par des sociétés françaises aux OPCVM non résidents et exonération des revenus distribués aux OPCVM résidents - violation : oui**

Les articles 63 et 65 du TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation d'un Etat membre qui prévoit l'imposition, au moyen d'une retenue à la source, des dividendes d'origine nationale lorsqu'ils sont perçus par des OPCVM résidents dans un autre Etat, alors que de tels dividendes sont exonérés d'impôts dans le chef des OPCVM résidents dans le premier Etat.

► **CJUE 10 mai 2012 aff. 338/11 à 347/11, 3<sup>e</sup> ch., Santander Asset Management SGIIC SA et autres**

M. Lenaerts, Prés.-Rapp.

1. Les demandes de décision préjudicielle portent sur l'interprétation des articles 63 TFUE et 65 TFUE.
2. Ces demandes ont été présentées dans le cadre de litiges opposant des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) non-résidents aux autorités fiscales françaises, au sujet de la retenue à la source prélevée sur les dividendes d'origine nationale distribués auxdits OPCVM.

Le cadre juridique national

3. En droit français, les OPCVM regroupent les sociétés d'investissement à capital variable (Sicav) et les fonds communs de placement (FCP). En vertu de l'article 208, 1<sup>o</sup> bis A du Code général des impôts (ci-après le « CGI »), les Sicav sont exonérées de l'impôt sur les sociétés pour les bénéfices réalisés dans le cadre de leur objet légal. S'agissant des FCP, leur qualité de copropriété les place de plein droit en dehors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

4. L'article 119 bis, paragraphe 2, du CGI dispose :

« Les [dividendes] donnent lieu à l'application d'une retenue à la source dont le taux est fixé par l'article 187 lorsqu'ils bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France [...] »

5. Aux termes de l'article 187 du CGI :

« 1. Le taux de la retenue à la source prévue à l'article 119 bis est fixé :

[...]

- à 25 % pour tous les autres revenus. »

Les litiges au principal et les questions préjudicielles

6. Les parties requérantes au principal sont des OPCVM belges (affaires C 342/11 et C 346/11), allemands (affaires C 340/11, C 341/11, C 343/11 et C 347/11), espagnols (affaires C 338/11 et C 339/11) et des Etats-Unis (affaires C 344/11 et C 345/11), qui investissent notamment dans des actions de sociétés françaises et

perçoivent à ce titre des dividendes. Ces dividendes sont, en application des articles 119 bis, paragraphe 2, et 187, paragraphe 1, du CGI, assujettis à une retenue à la source en France au taux de 25 %.

7. La juridiction de renvoi estime que la réglementation nationale en cause dans les affaires au principal introduit une différence de traitement fiscal au détriment des OPCVM non résidents, en ce que les dividendes d'origine française que de tels organismes perçoivent sont soumis à une retenue à la source, alors que les dividendes de même origine versés à des OPCVM résidents ne sont pas soumis à une telle retenue. Cette différence de traitement constitue, selon la juridiction de renvoi, une restriction à la liberté de circulation des capitaux au sens de l'article 63 TFUE, qui ne peut être admise, au regard de l'article 65 TFUE, que si la différence de traitement concerne des situations qui ne sont pas objectivement comparables ou si la restriction est justifiée par une raison impérieuse d'intérêt général. Selon la juridiction de renvoi, aux fins d'apprécier la comparabilité des situations, la question de savoir si la situation des porteurs de parts doit être prise en compte, à côté de celle des OPCVM, est essentielle.

8. Elle explique que, si seule la situation des OPCVM était prise en compte, il devrait être constaté que ceux-ci, qu'ils soient résidents en France ou résidents dans un autre Etat membre, se trouvent dans une situation objectivement comparable. Dans cette hypothèse, la différence de traitement ne pourrait pas non plus être regardée comme justifiée par une raison impérieuse d'intérêt général.

9. En revanche, dans l'hypothèse où, compte tenu, d'une part, de l'objet exclusif des OPCVM, qui est d'assurer, comme simples intermédiaires, non nécessairement dotés de la personnalité morale, des placements pour le compte d'investisseurs, et, d'autre part, de l'imposition effective des dividendes pesant, soit directement du fait du régime fiscal des OPCVM résidents, soit indirectement du fait de la retenue à la source appliquée aux OPCVM non résidents, sur les porteurs de parts, qu'ils soient résidents ou non résidents, il y aurait lieu de tenir compte non seulement de la situation des OPCVM, mais également de celle de leurs porteurs de parts, la conformité de la retenue à la source au principe de libre circulation des capitaux pourrait être admise dans tous les cas où soit les situations ne pourraient, compte tenu de l'ensemble du régime fiscal applicable, être regardées comme objectivement comparables, soit une raison impérieuse d'intérêt général tirée de l'efficacité des contrôles fiscaux justifierait la différence de traitement.

10. Dans ces conditions, le tribunal administratif de Montreuil a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) La situation des porteurs de parts doit-elle être prise en compte, à côté de celle des OPCVM ?

2) Dans une telle hypothèse, quelles sont les conditions dans lesquelles la retenue à la source litigieuse pourrait être regardée comme conforme au principe de libre circulation des capitaux ? »

11. Par ordonnance du président de la Cour du 4 août 2011, les affaires C 338/11 à C-347/11 ont été jointes aux fins de la procédure écrite et orale ainsi que de l'arrêt.

Sur les questions préjudicielles

12. A titre liminaire, il convient de préciser que, même si les articles 119 bis, paragraphe 2, et 187 du CGI s'appliquent, de manière générale, aux personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur résidence en France, les questions posées se rapportent uniquement au traitement fiscal des OPCVM résultant de l'application desdites dispositions.

13. Par ses questions, la juridiction de renvoi demande, en substance, si les articles 63 TFUE et 65 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation nationale, telle que celle en cause dans les affaires au principal, qui soumet les dividendes d'origine nationale distribués à des OPCVM à un traitement fiscal différent en fonction du lieu de résidence de l'organisme bénéficiaire. Elle cherche en particulier à savoir si, s'agissant de l'imposition des dividendes distribués par des sociétés résidentes à des OPCVM non résidents, la comparaison des situations afin de déterminer s'il existe une différence de traitement constitutive d'une entrave au regard de la liberté de circulation des capitaux doit être effectuée au seul niveau du véhicule d'investissement ou doit également prendre en compte la situation des porteurs de parts.

14. A cet égard, il y a lieu de rappeler d'emblée que, en vertu d'une jurisprudence constante, si la fiscalité directe relève de la compétence des Etats membres, ces derniers doivent toutefois exercer celle-ci dans le respect du droit de l'Union (arrêts du 4 mars 2004, Commission/France, C 334/02, Rec. p. I 2229, point 21 ; du 20 janvier

2011, Commission/Grèce, C 155/09, non encore publié au Recueil, point 39, et du 16 juin 2011, Commission/Autriche, C 10/10, non encore publié au Recueil, point 23).

15. Il résulte également d'une jurisprudence constante que les mesures interdites par l'article 63, paragraphe 1, TFUE, en tant que restrictions aux mouvements de capitaux, comprennent celles qui sont de nature à dissuader les non-résidents de faire des investissements dans un Etat membre ou à dissuader les résidents dudit Etat membre d'en faire dans d'autres Etats (arrêts du 25 janvier 2007, Festersen, C 370/05, Rec. p. I 1129, point 24 ; du 18 décembre 2007, A, C-101/05, Rec. p. I 11531, point 40, ainsi que du 10 février 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel et Österreichische Salinen, C 436/08 et C 437/08, non encore publié au Recueil, point 50).

16. S'agissant de la question de savoir si une réglementation d'un Etat membre telle que celle en cause au principal constitue une restriction aux mouvements de capitaux, il doit être rappelé que, en vertu de cette réglementation, les dividendes distribués par une société résidente à un OPCVM non résident, qu'il soit établi dans un autre Etat membre ou dans un Etat tiers, sont imposés au taux de 25 %, par application d'une retenue à la source, alors que de tels dividendes ne sont pas imposés lorsqu'ils sont versés à un OPCVM résident.

17. Une telle différence de traitement fiscal des dividendes entre OPCVM en fonction du lieu de leur résidence est susceptible de dissuader, d'une part, les OPCVM non résidents de procéder à des investissements dans des sociétés établies en France et, d'autre part, les investisseurs résidant en France d'acquérir des parts dans des OPCVM non résidents.

18. Dès lors, ladite réglementation constitue une restriction à la libre circulation des capitaux, laquelle est, en principe, interdite par l'article 63 TFUE.

19. Il convient, toutefois, d'examiner si cette restriction est susceptible d'être justifiée au regard des dispositions du traité FUE.

20. Il importe de rappeler à cet effet que, conformément à l'article 65, paragraphe 1, sous a), TFUE, « [l']article 63 [TFUE] ne porte pas atteinte au droit qu'ont les Etats membres [...] d'appliquer les dispositions pertinentes de leur législation fiscale qui établissent une distinction entre les contribuables qui ne se trouvent pas dans la même situation en ce qui concerne leur résidence ou le lieu où leurs capitaux sont investis ».

21. Cette disposition, en tant qu'elle constitue une dérogation au principe fondamental de la libre circulation des capitaux, doit faire l'objet d'une interprétation stricte. Partant, elle ne saurait être interprétée en ce sens que toute législation fiscale comportant une distinction entre les contribuables en fonction du lieu où ils résident ou de l'Etat dans lequel ils investissent leurs capitaux est automatiquement compatible avec le traité (voir arrêts du 11 septembre 2008, Eckelkamp e.a., C 11/07, Rec. p. I 6845, point 57 ; du 22 avril 2010, Mattner, C 510/08, Rec. p. I 3553, point 32, ainsi que Haribo Lakritzen Hans Riegel et Österreichische Salinen, précité, point 56).

22. En effet, la dérogation prévue à ladite disposition est elle-même limitée par l'article 65, paragraphe 3, TFUE, qui prévoit que les dispositions nationales visées au paragraphe 1 de cet article « ne doivent constituer ni un moyen de discrimination arbitraire ni une restriction déguisée à la libre circulation des capitaux et des paiements telle que définie à l'article 63 ».

23. Il y a lieu, dès lors, de distinguer les différences de traitement permises au titre de l'article 65, paragraphe 1, sous a), TFUE des discriminations interdites par le paragraphe 3 de ce même article. Or, il ressort de la jurisprudence que, pour qu'une réglementation fiscale nationale telle que celle en cause au principal puisse être considérée comme compatible avec les dispositions du traité relatives à la libre circulation des capitaux, il faut que la différence de traitement concerne des situations qui ne sont pas objectivement comparables ou soit justifiée par une raison impérieuse d'intérêt général (voir arrêts du 6 juin 2000, Verkooijen, C 35/98, Rec. p. I 4071, point 43 ; du 7 septembre 2004, Manninen, C 319/02, Rec. p. I 7477, point 29, et du 1<sup>er</sup> décembre 2011, Commission/Belgique, C 250/08, non encore publié au Recueil, point 51).

24. Aux fins d'apprécier la comparabilité des situations, la juridiction de renvoi s'interroge sur le point de savoir si la situation des porteurs de parts doit être prise en compte à côté de celle des OPCVM.

25. Le gouvernement français insiste, à cet égard, sur le fait que les OPCVM sont non pas des investisseurs en leur nom propre, mais des véhicules d'investissement collectif agissant pour le compte de leurs porteurs de parts. Dès lors que, sur le plan fiscal, l'interposition des OPCVM serait neutre, les dividendes qu'ils perçoivent ne seraient pas imposés. Il y aurait donc lieu de tenir compte également de la situation des porteurs de parts aux

fins de déterminer si la différence de traitement réservée aux dividendes versés aux OPCVM non résidents, par rapport au traitement réservé aux dividendes versés aux OPCVM résidents, concerne des situations qui ne sont pas objectivement comparables.

26. Cette argumentation ne saurait toutefois être accueillie.

27. Certes, il appartient à chaque Etat membre d'organiser, dans le respect du droit de l'Union, son système d'imposition de bénéfices distribués. Toutefois, lorsqu'une réglementation fiscale nationale établit un critère de distinction pour l'imposition des bénéfices distribués, l'appréciation de la comparabilité des situations doit être effectuée en tenant compte dudit critère (voir, en ce sens, arrêts du 14 décembre 2006, *Denkavit Internationaal et Denkavit France*, C 170/05, Rec. p. I 11949, points 34 et 35 ; du 18 juin 2009, *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, C 303/07, Rec. p. I 5145, points 51 à 54 ; du 19 novembre 2009, *Commission/Italie*, C 540/07, Rec. p. I 10983, point 43, ainsi que du 20 octobre 2011, *Commission/Allemagne*, C 284/09, non encore publié au Recueil, point 60).

28. Par ailleurs, seuls les critères de distinction pertinents établis par la réglementation en cause doivent être pris en compte aux fins d'apprécier si la différence de traitement résultant d'une telle réglementation reflète une différence de situations objective. Partant, lorsqu'un Etat membre choisit d'exercer sa compétence d'imposition sur les dividendes versés par des sociétés résidentes en fonction du seul lieu de résidence des OPCVM bénéficiaires, la situation fiscale des porteurs de parts de ces derniers sera dépourvue de pertinence aux fins d'apprécier le caractère discriminatoire ou non de ladite réglementation.

29. S'agissant de la réglementation fiscale en cause au principal, il doit être constaté qu'elle établit un critère de distinction fondé sur le lieu de résidence de l'OPCVM en soumettant les seuls OPCVM non-résidents à une retenue à la source des dividendes qu'ils perçoivent.

30. Par ailleurs, le lien évoqué par le gouvernement français entre la non imposition des dividendes perçus par les OPCVM résidents et l'imposition desdits dividendes dans le chef des porteurs de parts de ces derniers fait défaut. En effet, l'exonération fiscale dont bénéficient les OPCVM résidents n'est pas subordonnée à l'imposition des revenus distribués dans le chef de leurs porteurs de parts.

31. Il convient de relever à cet effet que, s'agissant des OPCVM qui procèdent à la capitalisation des dividendes perçus, aucune redistribution des dividendes susceptible d'une imposition ultérieure dans le chef des porteurs de parts n'interviendra. La réglementation nationale en cause au principal n'établit ainsi aucun lien entre le traitement fiscal des dividendes d'origine nationale perçus par les OPCVM de capitalisation - qu'ils soient résidents ou non résidents - et la situation fiscale de leurs porteurs de parts.

32. S'agissant des OPCVM qui procèdent à la distribution des dividendes perçus, la réglementation en cause ne prend pas non plus en compte la situation fiscale de leurs porteurs de parts.

33. Il convient de constater, à cet égard, que l'argumentation du gouvernement français est fondée sur la prémisse selon laquelle les porteurs de parts des OPCVM résidents ont eux-mêmes leur résidence fiscale en France, alors que les porteurs de parts des OPCVM non résidents ont leur résidence fiscale dans l'Etat dans lequel est établi l'OPCVM concerné. Les conventions bilatérales de prévention de double imposition conclues entre la République française et l'Etat membre ou l'Etat tiers concerné garantiraient ainsi, selon le gouvernement français, un traitement fiscal similaire aux porteurs de parts des OPCVM résidents et non résidents.

34. Toutefois, par la généralisation qu'elle contient, une telle prémisse est inexacte. En effet, il n'est pas inhabituel qu'un porteur de parts d'un OPCVM non résident en France ait sa résidence fiscale en France ou qu'un porteur de parts d'un OPCVM résident en France ait sa résidence fiscale dans un autre Etat membre ou dans un Etat tiers.

35. Or, il ressort de la réglementation en cause au principal que les dividendes d'origine nationale versés à un OPCVM de distribution résident seront exonérés d'impôt même dans le cas où la République française n'exercera pas sa compétence fiscale sur les dividendes redistribués par un tel OPCVM, notamment lorsqu'ils sont versés à des porteurs de parts ayant leur résidence fiscale dans un autre Etat membre ou dans un Etat tiers.

36. Par ailleurs, les dividendes d'origine nationale versés aux OPCVM de distribution non résidents sont imposés à un taux de 25 % indépendamment de la situation fiscale de leurs porteurs de parts.

37. Quant aux porteurs de parts non résidents de tels OPCVM, si certaines conventions bilatérales de prévention

de double imposition conclues entre la République française et l'Etat membre ou l'Etat tiers concerné prévoient la prise en compte par l'Etat de résidence de ces porteurs de parts de la retenue à la source intervenue en France, il ne peut pas en être déduit que la réglementation en cause au principal tiendrait compte de la situation fiscale desdits porteurs de parts. C'est au contraire l'Etat de résidence des porteurs de parts qui tiendra compte, en vertu de telles conventions, du traitement fiscal des dividendes en France au niveau des OPCVM.

38. Même s'il existe, ainsi que le soutient le gouvernement français, pour un porteur de parts résident en France d'un OPCVM non-résident, une pratique administrative lui permettant, dans certains cas, d'obtenir un crédit d'impôt pour la retenue à la source opérée au niveau de l'OPCVM non résident, il n'en reste pas moins que la réglementation en cause au principal prévoit l'imposition des dividendes d'origine nationale distribués aux OPCVM non résidents à un taux de 25 % en raison du seul lieu de résidence de ces derniers et, partant, indépendamment de la situation fiscale des porteurs de parts desdits OPCVM.

39. Eu égard au critère de distinction établi par cette réglementation, fondé sur le seul lieu de résidence de l'OPCVM, l'appréciation de la comparabilité des situations aux fins de déterminer le caractère discriminatoire ou non de ladite réglementation doit être effectuée au seul niveau du véhicule d'investissement.

40. Cette conclusion n'est pas remise en cause par le fait que, dans son arrêt du 20 mai 2008, *Orange European Smallcap Fund* (C 194/06, Rec. p. I 3747), concernant le régime fiscal néerlandais des OPCVM, la Cour a pris en compte le régime d'imposition applicable aux personnes physiques porteurs de parts aux fins d'apprécier la compatibilité d'un régime fiscal, tel que celui en cause dans ladite affaire, avec la libre circulation des capitaux. En effet, ledit régime fiscal, et contrairement à celui en cause au principal, subordonnait l'exonération fiscale dans le chef des OPCVM à la condition que l'intégralité des bénéfices de ces organismes était distribuée à leurs porteurs de parts et ceci aux fins de rapprocher la charge fiscale sur les revenus d'investissement transitant par ces organismes de celle qui pèse sur les placements directs des particuliers (arrêt *Orange European Smallcap Fund*, précité, points 8, 33 et 60). Dans cette dernière affaire, le législateur national a donc pris la situation fiscale du porteur de parts comme critère de distinction du traitement fiscal applicable.

41. En revanche, dans les affaires en cause au principal, le critère de distinction du traitement fiscal applicable, établi par la réglementation nationale en cause, est non pas la situation fiscale du porteur de parts, mais le seul statut de l'OPCVM, selon qu'il est résident ou non.

42. Ensuite, ainsi que le souligne la juridiction de renvoi, à l'égard d'une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, qui vise à prévenir l'imposition en chaîne des dividendes distribués par des sociétés résidentes, la situation d'un OPCVM bénéficiaire résident est comparable à celle d'un OPCVM bénéficiaire non résident (voir arrêts précités *Aberdeen Property Fininvest Alpha*, points 43 et 44, ainsi que *Commission/Allemagne*, point 58).

43. L'argument du gouvernement français tiré de l'arrêt du 22 décembre 2008, *Truck Center* (C 282/07, Rec. p. I 10767, point 47), selon lequel la différence de traitement des OPCVM résidents et des OPCVM non résidents ne ferait que refléter la différence des situations dans lesquelles se trouvent lesdits organismes en ce qui concerne le recouvrement de l'impôt, doit être rejeté. Il doit être rappelé à cet égard que, dans l'affaire ayant conduit à l'arrêt *Truck Center*, précité, la réglementation nationale en cause prévoyait, à la fois dans le chef des sociétés bénéficiaires résidentes et dans celui des sociétés bénéficiaires non résidentes, l'imposition de certains revenus d'origine nationale. Ladite réglementation prévoyait uniquement des modalités de perception de l'impôt différentes en fonction du lieu du siège de la société bénéficiaire, qui étaient justifiées en raison d'une différence de situation objective dans laquelle se trouvaient les sociétés résidentes et les sociétés non résidentes. Toutefois, dans les affaires au principal, la réglementation en cause ne se limite pas à prévoir des modalités de perception de l'impôt différentes en fonction du lieu de résidence du bénéficiaire des dividendes d'origine nationale. Elle prévoit, au contraire, une imposition desdits dividendes dans le chef des seuls OPCVM non résidents.

44. Partant, la différence de traitement entre les OPCVM résidents, qui bénéficient d'une exonération fiscale pour ce qui concerne les dividendes d'origine nationale qu'ils perçoivent, et les OPCVM non-résidents, qui subissent une retenue à la source sur de tels dividendes, ne peut pas être justifiée par une différence de situation pertinente.

45. Il convient encore d'examiner si la restriction résultant d'une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, est justifiée par des raisons impérieuses d'intérêt général (voir arrêts du 11 octobre 2007, *ELISA*, C 451/05, Rec. p. I 8251, point 79 ; *Haribo Lakritzen Hans Riegel et Österreichische Salinen*, précité, point 63, ainsi que *Commission/Belgique*, précité, point 68).

46. Différents motifs de justification ont été invoqués devant la Cour par le gouvernement français, à savoir la nécessité de sauvegarder la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les Etats membres, la nécessité de garantir l'efficacité des contrôles fiscaux ainsi que la préservation de la cohérence du régime fiscal en cause dans les affaires au principal. S'agissant, en particulier, des motifs de justification pour des restrictions des mouvements de capitaux en relation avec des Etats tiers, le gouvernement français s'appuie, d'une part, sur la thèse que, dans ce contexte particulier, les règles en cause sont nécessaires pour garantir l'efficacité des contrôles fiscaux et, d'autre part, sur l'article 64, paragraphe 1, TFUE.

47. Il y a lieu de rappeler que la nécessité de sauvegarder la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les Etats membres peut être admise dès lors, notamment, que le régime en cause vise à prévenir des comportements de nature à compromettre le droit d'un Etat membre d'exercer sa compétence fiscale en relation avec les activités réalisées sur son territoire (voir arrêts du 18 juillet 2007, Oy AA, C 231/05, Rec. p. I 6373, point 54 ; du 8 novembre 2007, Amurta, C 379/05, Rec. p. I 9569, point 58 ; Aberdeen Property Fininvest Alpha, précité, point 66, et Commission/Allemagne, précité, point 77).

48. Toutefois, dès lors qu'un Etat membre a choisi de ne pas imposer les OPCVM résidents bénéficiaires de dividendes d'origine nationale, il ne saurait invoquer la nécessité d'assurer une répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les Etats membres afin de justifier l'imposition des OPCVM non-résidents bénéficiaires de tels revenus (voir arrêts précités Amurta, point 59 ; Aberdeen Property Fininvest Alpha, point 67, et Commission/Allemagne, point 78).

49. La réglementation nationale en cause au principal ne peut pas non plus être justifiée par la nécessité de garantir l'efficacité des contrôles fiscaux. En effet, ainsi que le relève d'ailleurs la juridiction de renvoi, l'efficacité des contrôles fiscaux ne peut justifier une imposition frappant uniquement et spécifiquement les non résidents.

50. S'agissant de l'argument relatif à la préservation de la cohérence du régime fiscal français, il y a lieu de rappeler que la Cour a déjà jugé que la nécessité de préserver une telle cohérence peut justifier une réglementation de nature à restreindre les libertés fondamentales (voir arrêts du 28 janvier 1992, Bachmann, C-204/90, Rec. p. I-249, point 21 ; du 23 octobre 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C 157/07, Rec. p. I 8061, point 43, et Commission/Belgique, précité, point 70).

51. Toutefois, pour qu'un argument fondé sur une telle justification puisse prospérer, il faut, selon une jurisprudence constante, que soit établie l'existence d'un lien direct entre l'avantage fiscal concerné et la compensation de cet avantage par un prélèvement fiscal déterminé (arrêt Commission/Belgique, précité, point 71 et jurisprudence citée), le caractère direct de ce lien devant être apprécié au regard de l'objectif de la réglementation en cause (arrêts du 27 novembre 2008, Papillon, C 418/07, Rec. p. I-8947, point 44, et Aberdeen Property Fininvest Alpha, précité, point 72).

52. Or, ainsi qu'il ressort du point 30 du présent arrêt, l'exonération de la retenue à la source des dividendes n'est pas soumise à la condition que les dividendes perçus par l'OPCVM concerné soient redistribués par celui-ci et que leur imposition dans le chef des porteurs de parts dudit OPCVM permette de compenser l'exonération de la retenue à la source.

53. Par conséquent, il n'existe pas de lien direct, au sens de la jurisprudence citée au point 51 du présent arrêt, entre l'exonération de la retenue à la source des dividendes d'origine nationale perçus par un OPCVM résident et l'imposition desdits dividendes en tant que revenus des porteurs de parts dudit OPCVM.

54. Enfin, s'agissant, en particulier, des motifs de justification pour des restrictions des mouvements de capitaux en relation avec des Etats tiers, il convient de relever, d'une part, que le gouvernement français s'est limité à soutenir que, dans le cadre de tels mouvements et en l'absence des conventions fiscales prévoyant une assistance administrative mutuelle, les restrictions litigieuses devraient être justifiées par la nécessité de garantir l'efficacité des contrôles fiscaux. Certes, il est de jurisprudence que de tels mouvements de capitaux s'inscrivent dans un contexte juridique différent que dans les relations entre des Etats membres (arrêt A, précité, point 60). Or, il suffit de relever, à cet égard, que le gouvernement français n'a pas avancé des éléments démontrant pour quels motifs l'efficacité des contrôles fiscaux devrait justifier une imposition frappant uniquement et spécifiquement les OPCVM non résidents. D'autre part, dès lors que les demandes de décision préjudicielle ne visent pas une interprétation de l'article 64, paragraphe 1, TFUE, il n'y a pas lieu d'examiner si la restriction aux mouvements de capitaux à destination ou en provenance des Etats tiers résultant d'une réglementation nationale, telle que celle en cause au principal, pourrait être justifiée au titre de cette disposition.

55. Eu égard à l'ensemble de ces considérations, il convient de répondre aux questions posées que les articles 63 TFUE et 65 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation d'un Etat membre qui prévoit l'imposition, au moyen d'une retenue à la source, des dividendes d'origine nationale lorsqu'ils sont perçus par des OPCVM résidents dans un autre Etat, alors que de tels dividendes sont exonérés d'impôts dans le chef des OPCVM résidents dans le premier Etat.

Sur l'effet du présent arrêt dans le temps

56. Dans ses observations orales, le gouvernement français a demandé à la Cour de limiter dans le temps les effets du présent arrêt au cas où elle constaterait qu'une réglementation nationale telle que celle en cause dans les affaires au principal est incompatible avec les articles 63 TFUE et 65 TFUE.

57. A l'appui de sa demande, ledit gouvernement a, d'une part, attiré l'attention de la Cour sur les conséquences financières graves qu'aurait un arrêt opérant une telle constatation. D'autre part, il a fait valoir que, eu égard au comportement de la Commission européenne et des autres Etats membres, la République française a pu considérer que la réglementation en cause au principal était conforme au droit de l'Union.

58. A cet égard, il convient de rappeler que, selon une jurisprudence constante, l'interprétation que la Cour donne d'une règle de droit de l'Union, dans l'exercice de la compétence que lui confère l'article 267 TFUE, éclaire et précise la signification et la portée de cette règle, telle qu'elle doit ou aurait dû être comprise et appliquée depuis le moment de son entrée en vigueur. Il en résulte que la règle ainsi interprétée peut et doit être appliquée par le juge même à des rapports juridiques nés et constitués avant l'arrêt statuant sur la demande d'interprétation si, par ailleurs, les conditions permettant de porter devant les juridictions compétentes un litige relatif à l'application de ladite règle se trouvent réunies (voir, notamment, arrêts du 3 octobre 2002, Barreira Pérez, C 347/00, Rec. p. I 8191, point 44 ; du 17 février 2005, Linneweber et Akritidis, C 453/02 et C 462/02, Rec. p. I 1131, point 41, ainsi que du 6 mars 2007, Meilicke e.a., C 292/04, Rec. p. I 1835, point 34).

59. Ce n'est qu'à titre tout à fait exceptionnel que la Cour peut, par application d'un principe général de sécurité juridique inhérent à l'ordre juridique de l'Union, être amenée à limiter la possibilité pour tout intéressé d'invoquer une disposition qu'elle a interprétée en vue de mettre en cause des relations juridiques établies de bonne foi. Pour qu'une telle limitation puisse être décidée, il est nécessaire que deux critères essentiels soient réunis, à savoir la bonne foi des milieux intéressés et le risque de troubles graves (voir, notamment, arrêts du 10 janvier 2006, Skov et Bilka, C 402/03, Rec. p. I 199, point 51, ainsi que du 3 juin 2010, Kalinchev, C 2/09, Rec. p. I 4939, point 50).

60. Plus spécifiquement, la Cour n'a eu recours à cette solution que dans des circonstances bien précises, notamment lorsqu'il existait un risque de répercussions économiques graves dues en particulier au nombre élevé de rapports juridiques constitués de bonne foi sur la base de la réglementation considérée comme étant valablement en vigueur et qu'il apparaissait que les particuliers et les autorités nationales avaient été incités à adopter un comportement non conforme au droit de l'Union en raison d'une incertitude objective et importante quant à la portée des dispositions du droit de l'Union, incertitude à laquelle avaient éventuellement contribué les comportements mêmes adoptés par d'autres Etats membres ou par la Commission (voir, notamment, arrêts du 27 avril 2006, Richards, C 423/04, Rec. p. I 3585, point 42, et Kalinchev, précité, point 51).

61. S'agissant de l'argument du gouvernement français tiré de l'incertitude objective et importante quant à la portée des dispositions du droit de l'Union, ledit gouvernement n'a pas précisé en quoi le comportement adopté par la Commission et d'autres Etats membres aurait contribué à une telle incertitude. En tout état de cause, une incertitude objective et importante quant à la portée des dispositions du droit de l'Union ne peut pas être retenue dans les affaires en cause au principal. En effet, il ressort de la jurisprudence constante de la Cour, citée au point 27 du présent arrêt, que, aux fins de déterminer la compatibilité d'une réglementation, telle que celle en cause au principal, à l'égard des articles 63 TFUE et 65 TFUE, l'appréciation de la comparabilité des situations doit être effectuée au niveau choisi par l'Etat membre lui-même, en l'occurrence celui des OPCVM. Par ailleurs, ainsi que le constate la juridiction de renvoi, l'appréciation de la compatibilité à l'égard des articles 63 TFUE et 65 TFUE d'une réglementation, telle que celle en cause au principal, ne pose aucun problème particulier, si la comparaison des situations doit être effectuée au niveau des OPCVM.

62. Quant à la référence du gouvernement français aux implications budgétaires considérables du présent arrêt de la Cour, il doit être rappelé qu'il est de jurisprudence constante que les conséquences financières qui pourraient découler pour un Etat membre d'un arrêt rendu à titre préjudiciel ne justifient pas, par elles-mêmes, la limitation des effets de cet arrêt dans le temps (arrêts du 20 septembre 2001, Grzelczyk, C 184/99, Rec. p. I

6193, point 52 ; du 15 mars 2005, Bidar, C 209/03, Rec. p. I 2119, point 68, et Kalinchev, précité, point 52). Or, en l'occurrence, la République française, ayant demandé seulement lors de l'audience la limitation de l'effet du présent arrêt dans le temps, n'a pas avancé, lors de cette audience, des données qui permettraient à la Cour d'apprécier si la République française risque effectivement des répercussions économiques graves.

63. Il résulte de ces considérations qu'il n'y a pas lieu de limiter dans le temps les effets du présent arrêt.

### **Observations**

Les questions préjudicielles dont la Cour était saisie lui avaient été posées par le tribunal administratif de Montreuil à l'invitation du Conseil d'Etat, auquel ce tribunal avait préalablement adressé une demande d'avis sur le point en débat. L'avis rendu en réponse à cette demande (Avis CE 23 mai 2011 n° 344678 à 344687, Sté Santander Asset Management SGIIC SA : RJF 8-9/11 n° 1009, concl. P. Collin BDCF 8-9/11 n° 104) n'avait pas fait mystère de ce que, si la comparabilité des situations devait être appréciée au niveau des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), l'incompatibilité avec les articles 63 et 65 du TFUE de la soumission à la retenue à la source des seuls revenus distribués aux OPCVM non résidents ne faisait guère de doute. Toute la question était donc de savoir si, comme le prétendait l'administration, il convenait de prendre en considération dans le raisonnement, en outre, la situation des porteurs de parts, eu égard à la circonstance que les OPCVM se présentent, en raison de leur objet, comme des structures relativement transparentes.

Par un arrêt rendu sans conclusions de l'avocat général, la Cour condamne assez sèchement cette approche au motif essentiel que « seuls les critères de distinction pertinents établis par la réglementation en cause doivent être pris en compte aux fins d'apprécier si la différence de traitement résultant d'une telle réglementation reflète une différence de situations objective » (point 28). Or, au cas d'espèce, la réglementation française en litige établissait une distinction qui, selon la Cour, ne prenait nullement en considération la situation des porteurs de parts, dans la mesure notamment où l'exonération dont bénéficient les OPCVM résidents n'a, ni en droit, ni en fait pour contrepartie systématique l'imposition des revenus distribués dans le chef des porteurs de leurs parts, ces porteurs pouvant par exemple être des non-résidents (points 30 à 35). La Cour sanctionne ainsi, en réalité, l'absence d'une pleine cohérence entre ce que sont objectivement la réglementation litigieuse et ses effets, d'une part, et les raisons avancées pour la justifier, d'autre part (rapprocher, au stade de l'appréciation de la proportionnalité de l'atteinte à une liberté protégée par le traité, CJCE 10 mars 2009 aff. 169/07, gr. ch., Hartlauer Handelsgesellschaft mbH, point 55, jurisprudence constante). Ceci laisse donc entière, dans la perspective d'une refonte du régime d'imposition en cause, la question de savoir si et dans quelle mesure il serait possible pour le législateur français, en vue de l'imposition des revenus distribués aux OPCVM, de prendre effectivement en considération la situation des porteurs de leurs parts et d'établir ensuite, entre eux, des distinctions fondées sur la résidence.

On notera enfin que, sans surprise, eu égard à sa jurisprudence bien établie en la matière, la Cour rejette la demande du gouvernement français tendant à ce qu'elle limite dans le temps les effets de son arrêt, cette demande étant fondée essentiellement sur les implications budgétaires (évaluées à la somme considérable de 4,5 milliards d'euros) d'une déclaration d'incompatibilité, sans qu'il soit établi que celle-ci aurait des « répercussions économiques graves » (démonstration que le contexte économique et financier actuel aurait pourtant pu contribuer à faciliter).

RJF 2015 - Nouvelle formule novembre et décembre (extraction)

972

**liberté d'établissement (art. 49 TFUE) - législation d'un Etat membre réservant le bénéfice de l'exonération d'une quote-part de frais et charges, forfaitairement fixée à 5 % des dividendes distribués par les filiales au bénéfice de leur société mère, aux sociétés mères ayant opté pour un régime d'intégration particulier, uniquement susceptible de s'appliquer à des filiales résidentes - violation - oui**

L'article 49 TFUE doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation d'un Etat membre relative à un régime d'intégration fiscale en vertu de laquelle une société mère intégrante bénéficie de la neutralisation de la réintégration d'une quote-part de frais et charges forfaitairement fixée à 5 % du montant net des dividendes perçus par elle des sociétés résidentes parties à l'intégration, alors qu'une telle neutralisation lui est refusée, en vertu de cette législation, pour les dividendes qui lui sont distribués par ses filiales situées dans un autre Etat membre qui, si elles avaient été résidentes, y auraient été objectivement éligibles, sur option.

CJUE 2 septembre 2015 aff. 386/14, 2<sup>e</sup> ch., Groupe Steria SCA

#### OBSERVATIONS

Par la présente décision, la Cour se prononce sur la compatibilité, avec le principe de la liberté d'établissement, des dispositions de la loi fiscale française qui excluent une quote-part de frais et charges, forfaitairement fixée à 5 % des dividendes distribués par les filiales au bénéfice de leur mère, du bénéfice de l'exonération accordée à ces dividendes dans le cadre du régime « mère fille » issu des articles 145 et 216 du CGI.

La question préjudicielle, posée par la cour administrative d'appel de Versailles (CAA Versailles 29 juillet 2004 n° 12VE03691, Sté Groupe Stéria : RJF 11/14 n° 990, concl. F. Locatelli BDCF 11/14 n° 105), invitait la Cour à mettre le sort réservé à la quote-part de frais et charges dans le cadre du régime « mère fille » en contrepoint de l'exonération dont cette quote-part bénéficie dans le cadre du régime dit d'intégration fiscale, prévu aux articles 223 A et suivants du CGI, et réservé aux filiales résidentes.

Sans surprise, la Cour constate l'existence d'une différence de traitement qui a pour effet de dissuader une société mère de créer des filiales dans d'autres Etats membres et donc de rendre moins attrayant l'exercice, par cette société mère, de la liberté d'établissement. Elle souligne que cette différence de traitement affecte des sociétés mères placées dans une situation objectivement comparable (CJCE 27 novembre 2008 aff. 418/07, Société Papillon : RJF 2/09 n° 180, concl. J. Kokott BDCF 2/09 n° 16). Que les dividendes perçus par une société mère soient issus de filiales membres d'un groupe fiscalement intégré ou qu'ils soient appréhendés dans le cadre du régime « mère fille », en effet, la société mère supporte, dans les deux cas, des frais et charges liés à sa participation dans ses filiales, et les dividendes qu'elle reçoit de ses filiales soumis au même risque de double imposition.

Il était plus délicat de prendre position sur le point de savoir si une raison impérieuse d'intérêt général justifiait la différence de traitement constatée.

Le Gouvernement français invoquait, d'une part, la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les Etats membres. La Cour avait en effet jugé que le principe de liberté d'établissement ne s'oppose pas à la législation d'un Etat membre qui réserve aux filiales résidentes la possibilité de constituer, avec une société mère, une entité fiscale unique et exclut cette faculté pour les filiales non résidentes, dès lors que les bénéfices de ces dernières échappent à la loi fiscale de cet Etat membre (CJUE 25 février 2010 aff. 337/08, X Holding BV : RJF 5/10 n° 552 avec étude M. Wathelet p. 377). Il était donc vraisemblable que le régime d'intégration fiscale issu des articles 223 A et suivants du CGI n'était pas critiquable en ce qu'il refusait aux filiales non

résidentes la possibilité d'entrer dans un tel groupe et, par suite, d'imputer leurs pertes sur le bénéfice de la société mère. Tel est d'ailleurs ce qui avait été jugé par le Conseil d'Etat dans la décision Société Agapes (15 avril 2015, n° 368135 : RJF 7/15 n° 660, concl. E. Bokdam-Tognetti BDCF 7/15 n° 97), dont la solution se trouve ici confirmée par la Cour qui relève que la position inverse reviendrait à laisser à la société mère la liberté de choisir le régime fiscal applicable aux pertes de ses filiales et le lieu où celles-ci seraient prises en compte.

Toutefois, la Cour souligne que la solution retenue dans l'arrêt X Holding BV à propos de la condition d'entrée dans le régime d'intégration fiscale ne doit pas être étendue mécaniquement aux avantages autres que la faculté de transférer des pertes à l'intérieur du groupe, dès lors que la souveraineté fiscale d'un autre Etat membre n'est pas en jeu. Ainsi que l'a relevé l'avocate générale, J. Kokott, au point 35 de ses conclusions, cette solution ne saurait ainsi s'appliquer à la déduction de la quote-part de frais et charges, qui n'a d'incidence que sur le bénéfice de la société mère, lequel est soumis à la souveraineté fiscale d'un seul Etat.

Le Gouvernement français se prévalait, d'autre part, de la nécessité de sauvegarder la cohérence du système fiscal français. Toutefois, il n'est pas parvenu à démontrer l'existence d'un lien direct entre l'avantage résultant de la neutralisation de la quote-part de frais et charges dans le cadre du régime de l'intégration fiscale et un désavantage fiscal particulier résultant également de l'application de ce régime.

Au final, la Cour constate donc l'incompatibilité de la législation française avec le droit de l'Union européenne.

## **b. Jurisprudence administrative**

### **- Conseil d'État, 31 mai 2016, n° 393881**

1. Il ressort des pièces du dossier soumis aux juges du fond que, le 23 décembre 1996, M. B...a fait apport des titres qu'il détenait dans la SAS Dubocage à la SAS Dubocage Développement et a reçu en échange des titres émis par cette dernière société. La plus-value réalisée à l'occasion de cette opération d'échange de titres a été placée, à sa demande, en report d'imposition conformément aux dispositions alors en vigueur du II de l'article 92 B et du 4 du I ter de l'article 160 du code général des impôts. Le 1er octobre 2004, M. B...a transféré son domicile fiscal en Belgique puis, le 21 décembre 2007, il a cédé la totalité des titres qu'il détenait dans la SAS Dubocage Développement. La plus-value demeurant en report d'imposition a été taxée, à la suite de cette cession, au titre de l'année 2007, pour un montant en droits de 1 342 384 euros assortis des intérêts de retards et d'une majoration de 10 %

2. Par un jugement du 8 juin 2012, le tribunal administratif de Montreuil a prononcé la décharge de cette cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu mais, par un arrêt du 28 mai 2015 rendu sur l'appel du ministre des finances et des comptes publics, la cour administrative d'appel de Versailles a annulé ce jugement et rétabli les impositions en litige. A l'appui de son pourvoi en cassation contre cet arrêt, M. B...soulève notamment une question prioritaire de constitutionnalité tirée de la méconnaissance par les dispositions II de l'article 92 B et du 4 du I ter de l'article 160 du code général des impôts applicables au litige des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

Sur le cadre juridique du pourvoi :

3. Aux termes de l'article 61-1 de la Constitution du 4 octobre 1958 : " Lorsque, à l'occasion d'une instance en cours devant une juridiction, il est soutenu qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés que la Constitution garantit, le Conseil constitutionnel peut être saisi de cette question sur renvoi du Conseil d'Etat ou de la Cour de cassation qui se prononce dans un délai déterminé. / Une loi organique détermine les conditions d'application du présent article. ". En vertu des dispositions de l'article 23-5 de l'ordonnance n°58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, prises pour l'application de ces dispositions constitutionnelles, le Conseil constitutionnel doit être saisi de la question prioritaire de constitutionnalité à la triple condition que la disposition contestée soit applicable au litige ou à la procédure, qu'elle n'ait pas déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances, et que la question soit nouvelle ou présente un caractère sérieux.

4. Le Conseil d'Etat, lorsqu'il est saisi d'un moyen contestant la conformité d'une disposition législative aux droits et libertés garantis par la Constitution, doit, en se prononçant par priorité sur le renvoi de la question de constitutionnalité au Conseil constitutionnel, statuer dans un délai de trois mois. En vertu des dispositions de l'article 23-7 de la même ordonnance, si le Conseil d'État ne s'est pas prononcé dans ce délai, la question est transmise au Conseil constitutionnel.

5. Aux termes de l'article 267 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : " La Cour de justice de l'Union européenne est compétente pour statuer, à titre préjudiciel: a) sur l'interprétation des traités, b) sur la validité et l'interprétation des actes pris par les institutions, organes ou organismes de l'Union. / Lorsqu'une telle question est soulevée devant une juridiction d'un des États membres, cette juridiction peut, si elle estime qu'une décision sur ce point est nécessaire pour rendre son jugement, demander à la Cour de statuer sur cette question. / Lorsqu'une telle question est soulevée dans une affaire pendante devant une juridiction nationale dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne, cette juridiction est tenue de saisir la Cour. ".

6. Les dispositions précitées de l'ordonnance n°58-1067 du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel ne font pas obstacle à ce que le juge administratif, juge de droit commun de l'application

du droit de l'Union européenne, en assure l'effectivité, soit en l'absence de question prioritaire de constitutionnalité, soit au terme de la procédure d'examen d'une telle question, soit à tout moment de cette procédure, lorsque l'urgence le commande, pour faire cesser immédiatement tout effet éventuel de la loi contraire au droit de l'Union. Le juge administratif dispose de la possibilité de poser à tout instant, dès qu'il y a lieu de procéder à un tel renvoi, en application de l'article 267 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne. Lorsque l'interprétation ou l'appréciation de la validité d'une disposition du droit de l'Union européenne détermine la réponse à la question prioritaire de constitutionnalité, il appartient au Conseil d'Etat de saisir sans délai la Cour de justice de l'Union européenne.

Sur l'interprétation des dispositions invoquées dans le présent litige :

7. Aux termes de l'article 8 de la directive 90/434/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents : " 1. L'attribution, à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou d'un échange d'actions, de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire ou acquérante à un associé de la société apporteuse ou acquise, en échange de titres représentatifs du capital social de cette dernière société, ne doit, par elle-même, entraîner aucune imposition sur le revenu, les bénéfices ou les plus-values de cet associé. / 2. (en report d'imposition a été taxée, à la suite de cette cession, au titre de l'année 2007, pour un montant en droits de 1 342 384 euros assortis des intérêts de retards et d'une majoration de 10 %) L'application du paragraphe 1 n'empêche pas les États membres d'imposer le profit résultant de la cession ultérieure des titres reçus de la même manière que le profit qui résulte de la cession des titres existant avant l'acquisition. "

8. Aux termes du II de l'article 92 B du code général des impôts, dans sa rédaction restée applicable, en vertu de l'article 94 de la loi du 30 décembre 1999 de finances pour 2000, aux plus-values placées en report d'imposition à la date du 1er janvier 2000 : " 1° (en report d'imposition a été taxée, à la suite de cette cession, au titre de l'année 2007, pour un montant en droits de 1 342 384 euros assortis des intérêts de retards et d'une majoration de 10 %) l'imposition de la plus-value réalisée en cas d'échange de titres résultant d'une opération d'offre publique, de fusion, de scission, d'absorption d'un fonds commun de placement par une société d'investissement à capital variable réalisée conformément à la réglementation en vigueur ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, peut être reportée au moment où s'opérera la cession ou le rachat des titres reçus lors de l'échange. ". Aux termes du I ter de l'article 160 du code général des impôts, alors en vigueur : " 4. L'imposition de la plus-value réalisée à compter du 1er janvier 1991 en cas d'échange de droits sociaux résultant d'une opération de fusion, scission, d'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés peut être reportée dans les conditions prévues au II de l'article 92 B. "

9. Il résulte des dispositions ci-dessus du code général des impôts, selon l'interprétation constante qui en est donnée par le Conseil d'Etat, statuant au contentieux, qu'elles ont pour seul effet de permettre, par dérogation à la règle suivant laquelle le fait générateur de l'imposition d'une plus-value est constitué au cours de l'année de sa réalisation, de constater et de liquider la plus-value d'échange l'année de sa réalisation et de l'imposer l'année au cours de laquelle intervient l'événement qui met fin au report d'imposition, qui peut notamment être la cession des titres reçus au moment de l'échange. La circonstance que le contribuable ait, entre temps, transféré son domicile fiscal dans un autre Etat est sans incidence sur le pouvoir dont dispose l'Etat, dont il était le résident au moment de la réalisation de la plus-value d'échange, d'imposer celle-ci au moment de la cession finale des titres reçus en échange.

10. Néanmoins, M. B...fait valoir que ces dispositions, telles qu'interprétées par le Conseil d'Etat, méconnaissent les objectifs résultant des dispositions précitées de l'article 8 de la directive du 23 juillet 1990, en permettant à la France, à l'occasion de la cession des titres reçus lors de l'échange, d'imposer la plus-value réalisée lors de l'échange des titres initialement détenus et placée en report d'imposition. Selon lui, l'opération d'échange d'actions ne peut être regardée comme le fait générateur d'une imposition. Elle devrait être traitée comme une opération intercalaire fiscalement neutre. C'est la cession des titres reçus à l'échange qui constituerait le fait générateur d'une plus-value. Le requérant soutient que la cour administrative d'appel de Versailles aurait commis une erreur de droit en n'interprétant pas les dispositions du II de l'article 92 B et du 4 du I ter de l'article 160 du code général des impôts de manière conforme aux dispositions de l'article 8 de la directive du 23 juillet 1990 dont elles assurent la transposition en droit français, dans la mesure où elles s'appliquent de manière uniforme aux opérations d'échange d'actions résultant d'une opération de fusion, de scission ou d'apport, qu'elles

soient réalisées entre deux sociétés d'Etats membres différents et donc régies par la directive, ou entre deux sociétés françaises en dehors du champ d'application de la directive.

11. M. B...soutient en outre, en soulevant une question prioritaire de constitutionnalité, qu'en cas d'incompatibilité entre les dispositions nationales et le droit communautaire, il en résulte une discrimination à rebours contraire aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques, dès lors qu'une plus-value d'échange d'actions entre sociétés françaises serait imposable en vertu des règles nationales, tandis qu'une plus-value d'échange d'actions résultant d'une opération de fusion, de scission ou d'apport entre sociétés d'Etats membres différents ne serait pas taxable conformément aux dispositions de la directive du 23 juillet 1990.

12. L'interprétation des dispositions nationales et l'appréciation de leur compatibilité avec la directive du 23 juillet 1990 dépendent de la réponse à la question de savoir si les dispositions précitées de l'article 8 de la directive doivent être interprétées en ce sens qu'elles interdisent, dans le cas d'une opération d'échange de titres entrant dans le champ de la directive, un mécanisme de report d'imposition prévoyant que, par dérogation à la règle selon laquelle le fait générateur de l'imposition d'une plus-value est constitué au cours de l'année de sa réalisation, une plus-value d'échange est constatée et liquidée à l'occasion de l'opération d'échange de titres et est imposée l'année au cours de laquelle intervient l'événement qui met fin au report d'imposition, qui peut notamment être la cession des titres reçus au moment de l'échange.

13. Elles dépendent également de la réponse à la question de savoir si, à la supposer imposable, la plus-value d'échange de titres peut être taxée par l'Etat de la résidence du contribuable au moment de l'opération d'échange, alors que celui-ci, à la date de la cession des titres reçus à l'occasion de cet échange à laquelle la plus-value d'échange est effectivement imposée, a transféré son domicile fiscal dans un autre Etat membre.

14. Les questions énoncées aux points 12 et 13 présentent une difficulté sérieuse d'interprétation du droit de l'Union européenne.

Sur la question prioritaire de constitutionnalité présentée par M. B... :

15. Selon la réponse qui sera donnée aux questions énoncées ci-dessus, il appartiendra au juge de l'impôt, soit de juger que les dispositions contestées doivent être regardées comme incompatibles avec la directive du 23 juillet 1990 et d'en écarter l'application aux plus-values d'échange d'actions entre sociétés d'Etats membres différents, soit de juger qu'elles ne sont pas incompatibles avec la directive, compte tenu, le cas échéant, de la possibilité d'en donner une interprétation conforme aux objectifs de celle-ci. Tant que l'interprétation de l'article 8 de la directive n'aura pas conduit le juge de l'impôt à écarter l'application des dispositions contestées aux plus-values d'échange d'actions entre sociétés d'Etats membres différents, aucune différence dans le traitement fiscal des opérations d'échange n'est susceptible d'en résulter au détriment des plus-values issues d'un échange d'actions entre sociétés françaises. Ainsi, en l'état, la question prioritaire de constitutionnalité invoquée, qui n'est pas nouvelle, ne peut être regardée comme revêtant un caractère sérieux et il n'y a pas lieu de la renvoyer au Conseil constitutionnel.

Sur les autres moyens du pourvoi en cassation présentés par M. B... :

16. Les questions énoncées aux points 12 et 13 présentant, comme il a été dit ci-dessus, une difficulté sérieuse d'interprétation du droit de l'Union européenne, il y a lieu de les renvoyer à la Cour de justice de l'Union européenne et de surseoir à statuer sur le pourvoi en cassation présenté par M.B.en report d'imposition a été taxée, à la suite de cette cession, au titre de l'année 2007, pour un montant en droits de 1 342 384 euros assortis des intérêts de retards et d'une majoration de 10 %

17. Dans le cas où, à la suite de la décision de la Cour de justice de l'Union européenne, le requérant présenterait à nouveau au Conseil d'Etat la question prioritaire de constitutionnalité invoquée, l'autorité de la chose jugée par la présente décision du Conseil d'Etat ne ferait pas obstacle au réexamen de la conformité à la Constitution des dispositions du II de l'article 92 B et du 4 du I ter de l'article 160 du code général des impôts.

DECIDE :

-----

Article 1er : Il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité soulevée par M.B.en report d'imposition a été taxée, à la suite de cette cession, au titre de l'année 2007, pour un montant en droits de 1 342 384 euros assortis des intérêts de retards et d'une majoration de 10 %

Article 2 : Les questions suivantes sont renvoyées à la Cour de justice de l'Union européenne :

- Les dispositions de l'article 8 de la directive du 23 juillet 1990 doivent-elles être interprétées en ce sens qu'elles interdisent, dans le cas d'une opération d'échange de titres entrant dans le champ de la directive, un mécanisme de report d'imposition prévoyant que, par dérogation à la règle selon laquelle le fait générateur de l'imposition d'une plus-value est constitué au cours de l'année de sa réalisation, une plus-value d'échange est constatée et liquidée à l'occasion de l'opération d'échange de titres et est imposée l'année au cours de laquelle intervient l'événement qui met fin au report d'imposition, qui peut notamment être la cession des titres reçus au moment de l'échange '

- Les dispositions de l'article 8 de la directive du 23 juillet 1990 doivent-elles être interprétées en ce sens qu'elles interdisent, dans le cas d'une opération d'échange de titres entrant dans le champ de la directive, que la plus-value d'échange de titres, à la supposer imposable, soit taxée par l'Etat de la résidence du contribuable au moment de l'opération d'échange, alors que celui-ci, à la date de la cession des titres reçus à l'occasion de cet échange à laquelle la plus-value d'échange est effectivement imposée, a transféré son domicile fiscal dans un autre Etat membre '

Article 3 : Il est sursis à statuer sur le pourvoi en cassation de M. B...jusqu'à ce que la Cour de justice de l'Union européenne se soit prononcée sur les questions énoncées à l'article 2.

Article 4 : La présente décision sera notifiée au ministre des finances et des comptes publics, à M. A...B...et au greffe de la Cour de justice de l'Union européenne.

Copie en sera adressée au Conseil constitutionnel et au Premier ministre.

- **Conseil d'État, 27 juin 2016, n° 399024**

1. Considérant qu'à l'appui de leur requête tendant à l'annulation pour excès de pouvoir du paragraphe n° 70 de l'instruction BOI-IS-AUT-30-20160302, l'Association française des entreprises privées (AFEP) et les sociétés requérantes soulèvent notamment une question prioritaire de constitutionnalité tirée de ce que les dispositions de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts sont contraires aux principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques découlant des articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 en raison de la discrimination à rebours que crée leur incompatibilité avec les dispositions de la directive du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 61-1 de la Constitution du 4 octobre 1958 : " Lorsqu'à l'occasion d'une instance en cours devant une juridiction, il est soutenu qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés que la Constitution garantit, le Conseil constitutionnel peut être saisi de cette question sur renvoi du Conseil d'Etat ou de la Cour de cassation qui se prononce dans un délai déterminé. / Une loi organique détermine les conditions d'application du présent article " ; qu'en vertu des dispositions de l'article 23-5 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, prises pour l'application de ces dispositions constitutionnelles, le Conseil constitutionnel doit être saisi de la question prioritaire de constitutionnalité à la triple condition que la disposition contestée soit applicable au litige ou à la procédure, qu'elle n'ait pas déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement des circonstances, et que la question soit nouvelle ou présente un caractère sérieux ;

3. Considérant que le Conseil d'Etat, lorsqu'il est saisi d'un moyen contestant la conformité d'une disposition législative aux droits et libertés garantis par la Constitution, doit, en se prononçant par priorité sur le renvoi de la question de constitutionnalité au Conseil constitutionnel, statuer dans un délai de trois mois ; qu'en vertu des

dispositions de l'article 23-7 de l'ordonnance du 7 novembre 1958, si le Conseil d'Etat ne s'est pas prononcé dans ce délai, la question est transmise au Conseil constitutionnel ;

4. Considérant qu'aux termes de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne : " La Cour de justice de l'Union européenne est compétente pour statuer, à titre préjudiciel : a) sur l'interprétation des traités, b) sur la validité et l'interprétation des actes pris par les institutions, organes ou organismes de l'Union. / Lorsqu'une telle question est soulevée devant une juridiction d'un des États membres, cette juridiction peut, si elle estime qu'une décision sur ce point est nécessaire pour rendre son jugement, demander à la Cour de statuer sur cette question. / Lorsqu'une telle question est soulevée dans une affaire pendante devant une juridiction nationale dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne, cette juridiction est tenue de saisir la Cour " ;

5. Considérant que les dispositions précitées de l'ordonnance du 7 novembre 1958 ne font pas obstacle à ce que le juge administratif, juge de droit commun de l'application du droit de l'Union européenne, en assure l'effectivité, soit en l'absence de question prioritaire de constitutionnalité, soit au terme de la procédure d'examen d'une telle question, soit à tout moment de cette procédure, lorsque l'urgence le commande, pour faire cesser immédiatement tout effet éventuel de la loi contraire au droit de l'Union ; que le juge administratif dispose de la possibilité de poser à tout instant, dès qu'il y a lieu de procéder à un tel renvoi, en application de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne ; que lorsque l'interprétation ou l'appréciation de la validité d'une disposition du droit de l'Union européenne détermine la réponse à la question prioritaire de constitutionnalité, il appartient au Conseil d'Etat de saisir sans délai la Cour de justice de l'Union européenne ;

6. Considérant qu'aux termes du I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 applicable au présent litige : " Les sociétés ou organismes français ou étrangers passibles de l'impôt sur les sociétés en France (...) sont assujettis à une contribution additionnelle à cet impôt au titre des montants qu'ils distribuent au sens des articles 109 à 117 du présent code. / La contribution est égale à 3 % des montants distribués. Toutefois, elle n'est pas applicable : / 1° Aux montants distribués entre sociétés du même groupe au sens de l'article 223 A ou de l'article 223 A bis, y compris pour les montants mis en paiement par une société du groupe au cours du premier exercice dont le résultat n'est pas pris en compte dans le résultat d'ensemble si la distribution a lieu avant l'événement qui entraîne sa sortie du groupe (...) " ;

7. Considérant qu'aux termes de l'article 1er de la directive du 30 novembre 2011 du Conseil concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, dans sa rédaction résultant de la directive 2014/86/UE du 8 juillet 2014 : " 1. Chaque Etat membre applique la présente directive : / a) aux distributions de bénéfices reçus par des sociétés de cet Etat membre et provenant de leurs filiales d'autres Etats membres ; / b) aux distributions de bénéfices effectuées par des sociétés de cet Etat membre à des sociétés d'autres Etats membres dont elles sont les filiales (...) " ; qu'aux termes de l'article 3 de la même directive : " 1. Aux fins de l'application de la présente directive : / a) la qualité de société mère est reconnue : / i) au moins à une société d'un Etat membre qui remplit les conditions énoncées à l'article 2 et qui détient, dans le capital d'une société d'un autre Etat membre remplissant les mêmes conditions, une participation minimale de 10 % ; / ii) dans les mêmes conditions, à une société d'un Etat membre qui détient une participation d'au moins 10 % dans le capital d'une société du même Etat membre, participation détenue en tout ou partie par un établissement stable de la première société situé dans un autre Etat membre. / b) "société filiale" : une société dont le capital comprend la participation visée au point a) (...) " ; qu'aux termes de l'article 4 de la même directive : " 1. Lorsqu'une société mère ou son établissement stable perçoit, au titre de l'association entre la société mère et sa filiale, des bénéfices autrement qu'à l'occasion de la liquidation de cette dernière, l'Etat membre de la société mère et l'Etat membre de son établissement stable : / a) soit s'abstiennent d'imposer ces bénéfices (...) ; / b) soit les imposent tout en autorisant la société mère et l'établissement stable à déduire du montant de leur impôt la fraction de l'impôt sur les sociétés afférente à ces bénéfices et acquittée par la filiale et toute sous-filiale, à condition qu'à chaque niveau la société et sa sous-filiale relèvent des définitions de l'article 2 et respectent les exigences prévues à l'article 3, dans la limite du montant dû de l'impôt correspondant (...) " ; qu'aux termes de l'article 5 de la même directive : " Les bénéfices distribués par une filiale à sa société mère sont exonérés de retenue à la source " ; que, pour l'application du régime des sociétés mères, la France a opté pour le système de l'exonération prévu à l'article 4, paragraphe 1, sous a) de la directive ;

8. Considérant que les requérants font valoir, à titre principal, que la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés, qui s'applique à l'ensemble des revenus distribués par une société mère française, au sens de l'article 3, paragraphe 1, de la directive, y compris aux redistributions de bénéfices provenant de filiales d'autres Etats membres, constitue, en réalité, une imposition différée, entre les mains de la société mère française, de ces bénéfices, alors que ces derniers ne peuvent pas être imposés en application de l'article 4, paragraphe 1, sous a) de la directive ; qu'ainsi, selon eux, les dispositions de la directive s'opposeraient à l'application de la contribution additionnelle dans une telle hypothèse, alors que, s'agissant des redistributions de dividendes perçus par une société mère française en provenance d'une filiale ayant son siège en France ou dans un Etat tiers à l'Union européenne, qui n'entrent pas dans le champ d'application de la directive, les dividendes correspondants y seraient assujettis, à moins que la société distributrice puisse bénéficier de l'exonération prévue par le 1° de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts pour les sociétés membres d'un groupe intégré, au sens de l'article 223 A du même code ; qu'il en résulterait ainsi une discrimination à rebours, contraire aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 ;

9. Considérant que l'imposition en litige est dénommée contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés ; que ce sont les sociétés ou organismes ayant reçu les produits des participations de leurs filiales qui y sont assujettis lorsqu'ils procèdent à la redistribution de ces produits ; que les modalités de recouvrement et de réclamation applicables à la contribution additionnelle sont identiques à celles prévues pour l'impôt sur les sociétés ; que, toutefois, le fait générateur de la contribution additionnelle est différent de celui de l'impôt sur les sociétés, dès lors que la contribution s'applique non pas lors de la perception des dividendes mais au moment de leur redistribution par la société qui les a reçus ; que l'assiette de la contribution additionnelle, qui prend en compte notamment les bénéfices distribués provenant de bénéfices mis en réserve, est différente de celle de l'impôt sur les sociétés ; que, dans ces conditions, la question de savoir si la contribution additionnelle constitue une imposition sur les bénéfices contraire à l'article 4, paragraphe 1, sous a) de la directive présente une difficulté sérieuse ;

10. Considérant que les requérants font valoir, à titre subsidiaire, que dans le cas où la contribution additionnelle ne serait pas regardée comme une imposition sur les bénéfices prohibée par l'article 4 paragraphe 1 de la directive, elle aurait nécessairement le caractère d'une retenue à la source prohibée par l'article 5 de la directive, dès lors qu'elle frapperait les distributions effectuées par des sociétés établies dans l'Union européenne au profit de sociétés mères établies en France ; que, dans cette hypothèse, les distributions au profit de sociétés mères relevant du régime mère-fille ne devraient pas être imposées à la contribution, alors que la contribution pourrait être appliquée à des sociétés françaises distribuant des dividendes à des sociétés mères établies en France ou dans un Etat non membre de l'Union européenne ; qu'il en résulterait une discrimination à rebours contraire aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques ;

11. Considérant que la contribution additionnelle a pour fait générateur le versement de dividendes ; que l'assiette de l'impôt est le montant des dividendes versés ; que l'assujetti est la société qui distribue les dividendes ; que, comme le fait valoir le ministre, il n'est pas prévu de crédit d'impôt au profit de l'actionnaire ; que, compte tenu de ces éléments, cette contribution ne paraît pas présenter, au regard des critères dégagés par la Cour de justice de l'Union européenne, notamment dans son arrêt du 26 juin 2008, *Burda*, C-284/06, les caractéristiques d'une retenue à la source ; que, toutefois, compte tenu, en particulier, de ce qu'a jugé la Cour dans l'arrêt du 4 octobre 2001, *Athinaïki Zythopoiia*, C-294/99, la question se pose de savoir si, dans l'hypothèse où la contribution ne constituerait pas une imposition prohibée par l'article 4, paragraphe 1, sous a), de la directive, elle ne pourrait pas être regardée comme une " retenue à la source ", dont les bénéfices distribués doivent être exonérés en vertu de l'article 5 de cette directive ;

12. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que l'appréciation de la compatibilité entre les dispositions contestées et la directive du 30 novembre 2011 dépend de la réponse aux questions suivantes :

1° L'article 4 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011, et notamment son paragraphe 1, sous a), s'oppose-t-il à une imposition telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, qui est perçue à l'occasion de la distribution de bénéfices par une société passible de l'impôt sur les sociétés en France et dont l'assiette est constituée par les montants distribués '

2° En cas de réponse négative à la première question, une imposition telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du code général des impôts doit-elle être regardée comme une " retenue à la source ", dont sont exonérés les bénéfices distribués par une filiale en vertu de l'article 5 de la directive '

13. Considérant que les questions énoncées au point 12 soulèvent une difficulté sérieuse d'interprétation du droit de l'Union européenne ;

14. Considérant que, selon la réponse qui sera donnée aux questions énoncées ci-dessus, il appartiendra au juge de l'excès de pouvoir, soit de juger que les dispositions contestées doivent être regardées comme incompatibles avec la directive du 30 novembre 2011, en tant qu'elles ne prévoient pas de règles spécifiques pour les redistributions de bénéfices reçus par une société mère française d'une filiale établie dans l'Union européenne relevant du régime mère-fille, soit de juger qu'elles ne sont pas incompatibles avec la directive, compte tenu, le cas échéant, de la possibilité d'en donner une interprétation conforme aux objectifs de la directive ; que, tant que l'interprétation des articles 4 et 5 de la directive n'aura pas conduit le juge à écarter l'application des dispositions contestées aux distributions mentionnées ci-dessus, aucune différence dans le traitement fiscal des distributions n'est susceptible d'en résulter au détriment des distributions par une société mère française de bénéfices d'origine française ou extracommunautaire ; qu'ainsi, en l'état, la question prioritaire de constitutionnalité invoquée ne peut être regardée comme revêtant un caractère sérieux et il n'y a pas lieu de la renvoyer au Conseil constitutionnel ;

15. Considérant que les questions énoncées au point 12 soulevant, comme il a été dit ci-dessus, une difficulté sérieuse d'interprétation du droit de l'Union européenne, il y a lieu de les renvoyer à la Cour de justice de l'Union européenne et de surseoir à statuer sur la requête de l'AFEP et autres, y compris sur la recevabilité des interventions des sociétés Apsis et Parfininco ;

16. Considérant que, dans le cas où, à la suite de la décision de la Cour de justice de l'Union européenne, les requérants présenteraient à nouveau au Conseil d'Etat la question prioritaire de constitutionnalité invoquée, l'autorité de la chose jugée par la présente décision ne ferait pas obstacle au réexamen de la conformité à la Constitution du I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts ;

DECIDE :

-----

Article 1er : Il n'y a pas lieu de renvoyer au Conseil constitutionnel la question prioritaire de constitutionnalité soulevée par l'AFEP et autres.

Article 2 : Les questions suivantes sont renvoyées à la Cour de justice de l'Union européenne :

1° L'article 4 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011, et notamment son paragraphe 1, sous a), s'oppose-t-il à une imposition telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, qui est perçue à l'occasion de la distribution de bénéfices par une société passible de l'impôt sur les sociétés en France et dont l'assiette est constituée par les montants distribués '

2° En cas de réponse négative à la première question, une imposition telle que celle prévue à l'article 235 ter ZCA du code général des impôts doit-elle être regardée comme une " retenue à la source " dont sont exonérés les bénéfices distribués par une filiale en vertu de l'article 5 de la directive '

Article 3 : Il est sursis à statuer sur la requête de l'AFEP et autres, y compris sur la recevabilité des interventions des sociétés Apsis et Parfininco, jusqu'à ce que la Cour de justice de l'Union européenne se soit prononcée sur les questions énoncées à l'article 2.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à l'Association française des entreprises privées, à la société Apsis, à la société Parfininco, au ministre des finances et des comptes publics et au greffe de la Cour de justice de l'Union européenne. Les autres requérants seront informés de la présente décision par le cabinet Sullivan, Cromwell LLP ou le cabinet CMS Bureau Francis Lefebvre, qui les représente devant le Conseil d'Etat.

Copie en sera adressée au Conseil constitutionnel et au Premier ministre.

## II. Constitutionnalité de la disposition contestée

### A. Normes de référence

#### Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- **Article 6**

La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. Tous les citoyens étant égaux à ses yeux sont également admissibles à toutes dignités, places et emplois publics, selon leur capacité, et sans autre distinction que celle de leurs vertus et de leurs talents.

- **Article 13**

Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.

## **B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel**

### **1. Sur le principe d'égalité devant la loi**

- **Décision n° 2003-489 DC du 29 décembre 2003 - Loi de finances pour 2004**

37. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : " La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse " ; que si, en règle générale, le principe d'égalité impose de traiter de la même façon des personnes qui se trouvent dans la même situation, il n'en résulte pas pour autant qu'il oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes ;

- **Décision n° 2011-136 QPC du 17 juin 2011 - Fédération nationale des associations tutélaires et autres [Financement des diligences exceptionnelles accomplies par les mandataires judiciaires à la protection des majeurs]**

9. Considérant, d'autre part, que, si, en règle générale, le principe d'égalité impose de traiter de la même façon des personnes qui se trouvent dans la même situation, il n'en résulte pas pour autant qu'il oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes ; que les dispositions contestées, qui laissent à la charge de la personne protégée, dans tous les cas, le coût de l'indemnité en complément susceptible d'être allouée au mandataire judiciaire à la protection des majeurs, ne méconnaissent pas le principe d'égalité ;

- **Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement]**

6. Considérant que l'article 235 ter ZAA du code général des impôts institue une contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés ; qu'en vertu du premier alinéa du paragraphe I de cet article, sont assujettis à cette contribution les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros ; qu'en vertu du deuxième alinéa du même paragraphe, cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le troisième alinéa du même paragraphe prévoit que la contribution est due par la société mère lorsque les redevables sont membres d'un groupe fiscalement intégré prévu à l'article 223 A du même code ; que, selon le même alinéa, la contribution est assise sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble définis aux articles 223 B et 223 D de ce code, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le quatrième alinéa de ce paragraphe I prévoit que le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil d'assujettissement est atteint s'entend, pour la société mère d'un groupe fiscalement intégré, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe ;

7. Considérant, en premier lieu, qu'en prévoyant que sont assujettis à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros, le législateur a entendu imposer spécialement les grandes entreprises ; qu'il a fixé des conditions d'assujettissement spécifiques pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; qu'en précisant en ce cas, d'une part, que la contribution est due par la société mère et, d'autre part, que le chiffre d'affaires de la société mère s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe, le législateur a entendu tenir compte de ce que la société mère est seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par l'ensemble des sociétés du groupe ;

8. Considérant que le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; qu'il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé ; qu'en retenant comme seuil d'assujettissement la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe fiscalement intégré, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objectif poursuivi ;

- **Décision n° 2015-496 QPC du 21 octobre 2015 - Association Fondation pour l'École [Établissements d'enseignement éligibles à la perception des versements libératoires effectués au titre de la fraction dite du « hors quota » de la taxe d'apprentissage]**

5. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

- **Décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016 - Société Metro Holding France SA venant aux droits de la société CRFP Cash [Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote]**

10. Considérant qu'en édictant une condition relative aux droits de vote attachés aux titres des filiales pour pouvoir bénéficier du régime fiscal des sociétés mères, le législateur a entendu favoriser l'implication des sociétés mères dans le développement économique de leurs filiales ; que la différence de traitement entre les produits de titres de filiales, qui repose sur la localisation géographique de ces filiales, est sans rapport avec un tel objectif ; qu'il en résulte une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques ; que le b ter du 6 de l'article 145 du code général des impôts doit être déclaré contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 2016-534 QPC du 14 avril 2016 - Mme Francine E. [Suppression des arrérages de la pension d'invalidité en cas d'activité professionnelle non salariée]**

3. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

4. Considérant qu'en vertu de la disposition contestée, les arrérages d'une pension d'invalidité servie par le régime général de sécurité sociale sont entièrement supprimés lorsque la personne reprend une activité professionnelle non-salariée qui lui procure un revenu excédant un plafond fixé par décret ; qu'en revanche, l'article L. 341-12 du code de la sécurité sociale prévoit une suspension en tout ou partie de la pension d'invalidité en cas de reprise d'une activité salariée, en raison du salaire de l'intéressé, dans les conditions fixées par décret en Conseil d'État ; qu'il en résulte une différence de traitement entre les personnes titulaires d'une pension d'invalidité servie par le régime général de sécurité sociale selon la nature de l'activité professionnelle reprise ; que ces personnes, qui sont dans les deux cas affiliées au régime général de sécurité sociale et titulaires d'une pension d'invalidité servie par ce régime, sont dans la même situation ;

5. Considérant qu'en adoptant la disposition contestée, le législateur, poursuivant un objectif d'équilibre des comptes de la sécurité sociale, a entendu limiter le cumul d'une pension d'invalidité et de revenus du travail ; qu'un tel objectif ne constitue pas une raison d'intérêt général de nature à justifier la différence de traitement entre les personnes titulaires d'une pension d'invalidité qui reprennent une activité professionnelle ; que, par suite, sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, la disposition contestée, qui méconnaît le principe d'égalité devant la loi, doit être déclarée contraire à la Constitution ;

## 2. Sur le principe d'égalité devant les charges publiques

### - Décision n° 2011-644 DC du 28 décembre 2011 - Loi de finances pour 2012

11. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

12. Considérant, en premier lieu, qu'il ressort des travaux parlementaires que, lors de son dépôt sur le bureau de l'Assemblée nationale, le projet de loi de finances pour 2012 comportait, en seconde partie, un article 46 instituant une contribution sur certaines boissons contenant des sucres ajoutés ; que cette contribution poursuivait, à des fins de santé publique, l'objectif de favoriser la consommation de boissons non sucrées ; que, toutefois, en cours de débat à l'Assemblée nationale, l'article 46 a été supprimé et remplacé par un article 5 octies, devenu l'article 26, qui redéfinit, en première partie de la loi de finances, les termes de cette contribution ; qu'en outre, concomitamment, a été instituée à l'article 27 une contribution de même nature assise sur les boissons contenant des édulcorants de synthèse ; qu'ainsi, le Parlement a privilégié le rendement fiscal de ces contributions par rapport à l'objectif de santé publique initialement poursuivi ;

### - Décision n° 2012-659 DC du 13 décembre 2012 - Loi de financement de la sécurité sociale pour 2013

25. Considérant que, selon les députés requérants, l'assiette de la contribution spécifique créée par l'article 25 n'est pas définie en fonction de critères objectifs et rationnels en relation directe avec l'objectif invoqué ; que l'objectif de santé publique de lutte contre la consommation d'alcool chez les jeunes ne saurait en effet justifier une mesure pénalisant les « boissons énergisantes » ; que ces dispositions méconnaîtraient le principe d'égalité devant la loi et les charges publiques ;

26. Considérant qu'il ressort des travaux parlementaires qu'en instituant cette contribution spécifique le législateur a entendu limiter la consommation de « boissons énergisantes » riches en caféine ou en taurine qui, mélangées à de l'alcool, auraient des conséquences néfastes sur la santé des consommateurs, en particulier des plus jeunes ; qu'en taxant des boissons ne contenant pas d'alcool à des fins de lutte contre la consommation alcoolique des jeunes, le législateur a établi une imposition qui n'est pas fondée sur des critères objectifs et rationnels en rapport avec l'objectif poursuivi ; que, par suite, il a méconnu les exigences de l'article 13 de la Déclaration de 1789 ;

### - Décision n° 2014-456 OPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement]

5. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; que cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction

des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

### 3. Sur les effets dans le temps des décisions

- **Décision n° 2014-417 QPC du 19 septembre 2014 - Société Red Bull On Premise et autre [Contribution prévue par l'article 1613 bis A du code général des impôts]**

11. Considérant, en premier lieu, que sont assujetties à la contribution créée par les dispositions contestées les boissons conditionnées dans des récipients destinés à la vente au détail et dont la teneur en caféine excède le seuil de 220 milligrammes pour 1 000 millilitres ; qu'ainsi, la différence instituée entre les boissons selon leur teneur en caféine est en rapport direct avec l'objectif de protection de la santé publique poursuivi ;

12. Considérant toutefois que sont exclues du champ d'application de cette imposition les boissons faisant l'objet d'une commercialisation dans les mêmes formes et ayant une teneur en caféine supérieure à 220 milligrammes pour 1 000 millilitres dès lors qu'elles ne sont pas des boissons « dites énergisantes » ; que la différence ainsi instituée entre les boissons destinées à la vente au détail et contenant une teneur en caféine identique selon qu'elles sont ou non qualifiées de boissons « dites énergisantes » entraîne une différence de traitement qui est sans rapport avec l'objet de l'imposition et, par suite, contraire au principe d'égalité devant l'impôt ;

13. Considérant, en second lieu, que le taux de la contribution est fixé à 100 euros par hectolitre ; que ce tarif est relevé au 1er janvier de chaque année à compter du 1er janvier 2014, en fonction de l'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac de l'avant-dernière année ; que ce niveau d'imposition ne revêt pas un caractère confiscatoire ;

14. Considérant qu'il résulte de ce qui précède qu'au premier alinéa du paragraphe I de l'article 1613 bis A, les mots « dites énergisantes » doivent être déclarés contraires à la Constitution ; que, pour le surplus, les dispositions de cet article ne sont pas contraires aux principes d'égalité devant l'impôt et les charges publiques ; que ces dispositions, qui ne méconnaissent ni la liberté d'entreprendre ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution ;

- SUR LES EFFETS DE LA DÉCLARATION D'INCONSTITUTIONNALITÉ :

15. Considérant qu'aux termes du deuxième alinéa de l'article 62 de la Constitution : « Une disposition déclarée inconstitutionnelle sur le fondement de l'article 61-1 est abrogée à compter de la publication de la décision du Conseil constitutionnel ou d'une date ultérieure fixée par cette décision. Le Conseil constitutionnel détermine les conditions et limites dans lesquelles les effets que la disposition a produits sont susceptibles d'être remis en cause » ; que, si, en principe, la déclaration d'inconstitutionnalité doit bénéficier à l'auteur de la question prioritaire de constitutionnalité et la disposition déclarée contraire à la Constitution ne peut être appliquée dans les instances en cours à la date de la publication de la décision du Conseil constitutionnel, les dispositions de l'article 62 de la Constitution réservent à ce dernier le pouvoir tant de fixer la date de l'abrogation et reporter dans le temps ses effets que de prévoir la remise en cause des effets que la disposition a produits avant l'intervention de cette déclaration ;

16. Considérant que l'entrée en vigueur immédiate de l'abrogation des dispositions déclarées contraires à la Constitution aurait pour effet d'élargir l'assiette d'une imposition ; qu'afin de permettre au législateur de tirer les conséquences de la déclaration d'inconstitutionnalité des mots « dites énergisantes » figurant au premier alinéa du paragraphe I de l'article 1613 bis A du code général des impôts, il y a lieu de reporter au 1er janvier 2015 la date de l'abrogation de ces mots,