

# L'intégration fiscale «horizontale» devrait enfin être reconnue en France

Le projet de loi de finances rectificatives pour 2014 (PLFR 2014) présenté le 12 novembre 2014 prévoit dans son article 30 d'autoriser la création d'un groupe fiscal entre deux sociétés sœurs françaises filiales d'une même société européenne. Cette nouvelle forme de groupe fiscal «horizontal», si elle est finalement adoptée, ouvrira de nouvelles perspectives.



Par Benoît Couty, avocat  
Pichard & Associés

**L**e régime dit de l'intégration fiscale permet à une société de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés (IS) dû sur l'ensemble des résultats du groupe qu'elle forme avec les sociétés dont elle détient directement ou indirectement 95 % au moins du capital.

Ce régime optionnel est aujourd'hui très largement utilisé car il permet une économie substantielle d'impôt lorsqu'une des sociétés membres du groupe fiscal ainsi constitué est déficitaire.

Initialement réservé aux sociétés françaises détenues exclusivement par des sociétés françaises, ce régime a été étendu à compter de 2009 aux sociétés françaises détenues par l'intermédiaire d'une société européenne, suite à l'arrêt «Papillon» de la Cour de justice des Communautés européennes (CJCE) du 27 novembre 2008 ayant considéré le régime français non conforme au droit européen. Cependant, il demeurerait jusqu'à présent nécessaire que les sociétés françaises souhaitant opter pour ce régime soient directement ou indirectement détenues par une société mère commune française, ce qui interdisait l'intégration fiscale de deux sociétés françaises sœurs détenues par une société mère commune non française (mais néanmoins européenne).

La mise en conformité du régime d'intégration fiscale français avec le droit européen ne fut donc à l'époque que partielle, le législateur se limitant à valider le cas «Papillon» d'une société européenne interposée, sans tirer pleinement les conséquences des principes généraux posés dans l'arrêt de la CJCE.

## 1. La CJUE complète ainsi sa jurisprudence «Papillon»

Dans trois arrêts du 12 juin 2014, la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) a jugé que la loi néerlandaise, en n'autorisant pas la constitution d'un groupe fiscal entre sociétés sœurs résidentes détenues par une société mère établie dans l'UE, entraînait une restriction à la liberté d'établissement interdite par le droit européen. Le régime d'intégration fiscale néerlandais est similaire au régime français sur ce point et la CJUE complète donc sa jurisprudence «Papillon» en interdisant cette restriction.

A la suite de ces arrêts, une procédure d'infraction a été engagée par la Commission européenne contre la France en octobre 2014 et l'article 30 du PLFR 2014 vise donc à rendre le régime français conforme au droit européen en permettant une telle intégration fiscale dite «horizontale» entre sociétés sœurs filiales d'une même mère européenne.

## 2. L'intégration fiscale «horizontale» présente de multiples intérêts

Cette nouvelle possibilité peut être intéressante dans le cadre d'acquisition de groupes dont les filiales sont déjà juridiquement structurées par pays en épargnant des reclassements de titres post-transaction. Cela permet d'éviter la constatation d'éventuelles plus-values ou l'imposition de plus-values en sursis ou en report, mais également d'accélérer l'intégration fiscale d'une structure cible complexe, qui peut désormais se faire indépendam-

ment de l'intégration juridique et sociale, cette dernière étant souvent source de délais importants.

En dehors de toute acquisition, elle peut également intégrer les groupes étrangers de type conglomérats actuellement organisés en «silos» en permettant l'intégration de sous-groupes français autonomes d'un point de vue fonctionnel.

Il est à noter que les groupes français ayant une présence internationale devraient également pouvoir mettre en œuvre ce type d'intégration «horizontale» dans chacun des pays européens où ils sont présents puisque la jurisprudence de la CJUE a vocation à s'appliquer de façon identique dans toute l'Union européenne.

Enfin, et de façon incidente, l'existence d'un groupe fiscal «horizontal» devrait sensiblement améliorer les chances de succès des demandes de remboursement de la taxe de 3 % applicable aux distributions des sociétés françaises à leur société mère européenne, la filiale française membre d'un tel groupe étant alors placée dans une situation presque parfaitement comparable à celle membre d'un groupe fiscal classique, laquelle n'est pas redevable de cette taxe sur les distributions à sa société mère française. Ces avantages devront cependant être mis en balance avec les potentiels effets pervers de l'intégration fiscale qui ont eu tendance à se multiplier ces dernières années, notamment au regard des effets de seuils (chiffre d'affaires et charges financières nettes) qui déclenchent certaines règles défavorables (contributions additionnelles à l'IS et limitation des charges financières).

### **3. Les modalités pratiques de mise en œuvre de l'intégration «horizontale» restent à définir**

L'article 30 de la loi de finances rectificative indique que ce régime est applicable «aux exercices clos à compter du

31 décembre 2014», et concerne donc l'exercice 2014.

Sa mise en œuvre soulève pourtant de nombreuses questions pratiques, ce qui rend hasardeux une option dès 2014. En effet, il est difficile à ce stade de maîtriser complètement les conséquences de la fin des groupes formés antérieurement par des sociétés qui deviendraient membres d'une nouvelle intégration fiscale «horizontale», ni les neutralisations et déneutralisations de certaines opérations réalisées au sein de cette nouvelle forme de groupe, et entre les sociétés membres du groupe et les sociétés étrangères qui les détiennent.

Les commentaires figurant au bulletin officiel des finances publiques-impôts (BOFiP-impôts) devront être mis à jour en conséquence sur ces différents points, ainsi que les formulaires de la liasse fiscale relatifs au régime des groupes et leurs notices. La publication de ces mises à jour dans les délais requis pour opter et déposer les déclarations concernant l'exercice 2014 semble pourtant illusoire. On se souviendra que les commentaires administratifs et formulaires relatifs à l'intégration fiscale «Papillon» n'ont été publiés qu'en mars 2012, soit plus de deux ans après la loi l'ayant validé.

### **4. La possibilité de réclamer le bénéfice d'une intégration «horizontale» avant 2014 semble également confirmée**

Le PLFR 2014 relève dans l'évaluation préalable de son article 30 «qu'en tout état de cause, les dispositions du droit français qui sont en infraction avec le droit européen sont contestables par les contribuables concernés devant les juridictions». Dès lors, l'administration fiscale devrait donner droit aux réclamations qui ont été ou qui seront valablement introduites concernant les exercices non prescrits. ■