



fiscablog.fr
Informer-Documenter-Former

La Lettre de Juillet 2022

JURISPRUDENCE

Le taux réduit de l'IS et appréciation du CA pour une filiale située hors d'un périmètre d'intégration

Arrêt de la Cour Administrative d'Appel de Nantes du 11 mars 2022,
n° 20NT02328

Source : Légifrance [CAA de Nantes du 11 mars 2022, n° 20NT02328](#)

NB : le bon fonctionnement des liens hypertextes (soulignés et en bleu) nécessite que votre application PDF prenne en charge la détection automatique des liens.

Introduction :

La **Cour Administrative d'Appel** de Nantes juge que la condition liée au **chiffre d'affaires** qu'une société doit respecter pour bénéficier du **taux réduit d'IS** en faveur des PME s'apprécie, lorsqu'elle est détenue **à plus de 75%** par une société **mère d'un groupe** fiscal intégré, au niveau de cette dernière par référence à la **somme des chiffres d'affaires** réalisés par chacune des sociétés membres de ce **groupe**, alors même que la société concernée n'est pas elle-même dans le périmètre de l'intégration.

LES FAITS

La **SCI La Rochette**, soumise à l'IS sur option, est détenue à **90 %** par la société **SGVSA**, société mère d'un groupe fiscalement **intégré**.

Son chiffre d'affaires étant inférieur à 7 630 000 € (*), elle a liquidé l'IS en appliquant le **taux réduit** de 15 %.

(*) le seuil de chiffre d'affaires permettant aux entreprises soumises à l'IS de bénéficier du taux réduit a été rehaussé à 10 M€ par la Loi de Finances pour 2021.

A l'issue d'une vérification de la comptabilité de cette société, l'administration a **remis en cause** l'application du **taux réduit** de l'IS aux résultats déclarés au titre des exercices clos en 2014, 2015 et 2016.

Sa **réclamation** contre les impositions supplémentaires ayant été **rejetée** par l'administration, la SCI La Rochette a introduit une instance devant le **Tribunal** Administratif de Rennes qui a **confirmé** la position du service par un jugement du 4 mars 2020.

La société a relevé **appel** de ce jugement devant la Cour Administrative d'Appel de Nantes.

LE DROIT

Afin d'asseoir sa décision, la Cour Administrative d'Appel cite les dispositions de l'**article 219** du Code général des Impôts (dans sa version en vigueur pour les exercices concernés par le litige).

[Article 219](#)

" I. Pour le calcul de l'impôt, le bénéfice imposable est arrondi à l'euro le plus proche. La fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

Le taux normal de l'impôt est fixé à 33,1/3 %.

Toutefois : (...)

b. Par exception au deuxième alinéa du présent I, pour les redevables ayant réalisé un chiffre d'affaires de **moins de 7 630 000 €** au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené s'il y a lieu à douze mois, le taux de l'impôt applicable au bénéfice imposable est fixé, dans la limite de 38 120 € de bénéfice imposable par période de douze mois, à 25 % pour les exercices ouverts en 2001 et à **15 %** pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2002.

Pour la **société mère** d'un groupe mentionné à [l'article 223 A](#), le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la **somme** des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce **groupe**. Le **capital** des sociétés mentionnées au premier alinéa du présent b doit être entièrement libéré et détenu de manière continue pour **75 %** au moins par des personnes **physiques** ou par une **société** répondant aux **mêmes conditions** dont le capital est détenu, pour 75 % au moins, par des personnes physiques. "

APPLICATION DES PRINCIPES AUX FAITS

La Cour Administrative d'Appel déduit de ces dispositions que :

- ⇒ lorsque la **société** qui demande à bénéficier du taux réduit d'imposition est **détenue** pour **75%** au moins par une **société**, cette dernière doit **elle-même** répondre à la **condition** d'un chiffre d'affaires inférieur au **seuil** de 7 630 000 € (deuxième phrase du I.- b),
- ⇒ dans l'hypothèse où cette société est la société **mère d'un groupe** fiscalement **intégré** au sens de l'article [223 A du CGI](#), la limite de 7 630 000 € s'apprécie par référence à la **somme** des chiffres d'affaires réalisés par chacune des sociétés membres de ce **groupe** au titre de l'exercice considéré (première phrase du I.-b).

La Cour considère que ces dispositions sont **applicables** alors même que la société **redevable** de l'impôt ne serait **pas intégrée fiscalement** dans ce groupe.

Dans ces conditions, si le chiffre d'affaires de la SCI La Rochette était en effet inférieur à 7 630 000 €, l'administration devait vérifier que le **chiffre d'affaires** de la société qui détenait plus de 75% de son capital, à savoir la société **SGVSA**, était également **inférieur** à ce **seuil**.

Ce n'était **pas le cas** dès lors que le chiffre d'affaires de cette dernière devait être apprécié en faisant la **somme** des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce **groupe**.

La Cour Administrative d'Appel juge donc que c'est à **bon droit** que l'administration a **refusé** le bénéfice du taux réduit d'IS à la SCI La Rochette pour les exercices en cause.

LA DECISION

La Cour Administrative d'Appel **rejette** l'appel de la SCI La Rochette.

COMMENTAIRES

Les faits étant parfaitement établis, la CAA ne fait qu'appliquer de manière **littérale** le texte de l'article **219**, et notamment de son **b**.

Si le raisonnement à suivre et l'application qui en découle sont imparables, il faut bien reconnaître que cette disposition est particulièrement maladroite dans sa rédaction, et en gêne la compréhension de son articulation : il faut en réalité lire **d'abord son deuxième** paragraphe

« Le capital des sociétés mentionnées au premier alinéa du présent b doit être entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions.. »,

avant de **revenir au premier**

« Pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe... ».

La **société** avait fait valoir dans son **argumentaire** qu'elle s'estimait fondée à bénéficier du taux réduit de l'IS, comme le confirmaient les **précisions** apportées dans le cadre du **débat parlementaire** relatif à la loi de finances rectificative pour 2016, et plus précisément en ce qui concerne l'amendement n° CF220 déposé par cinq parlementaires.

NB : la CAA a considéré que les dispositions de l'article 219 du CGI sont claires et n'ont donc pas à être interprétées au regard de l'intention du législateur ni a fortiori des travaux préparatoires d'une loi postérieure.

Si l'argument n'a pas été retenu par la CAA, il n'en demeure pas moins intéressant pour illustrer la difficulté de lecture du **b** de l'article 219.

L'**amendement** en question, disponible sur le site de l'Assemblée Nationale, était porté par 5 députés, sous le n°CF 220, dans le cadre de l'examen de la LFR pour 2016 :

[Amendement CF 220 du 26 novembre 2016](#)

« ARTICLE ADDITIONNEL

APRÈS L'ARTICLE 31, insérer l'article suivant:

À la première phrase du deuxième alinéa du b du I de l'article 219, après le mot « pour », sont insérés les mots : « l'application du taux visé au premier alinéa à ».

EXPOSÉ SOMMAIRE

Le présent amendement propose de clarifier les conditions d'application du taux réduit d'Impôt sur les Sociétés. Il précise que la prise en compte de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres d'un groupe intégré au sens de l'article 223 A ou 223 A bis du CGI ne vaut que pour l'application du taux réduit à la société mère de ce groupe intégré.

Ainsi, pour l'application du taux réduit à une société détenue pour 75 % au moins par une société mère d'un groupe fiscalement intégré au sens de l'article 223 A ou 223 A bis, sans pour autant être membre du groupe intégré elle-même, seul le chiffre d'affaires propre de la société mère est pris en compte, à l'exclusion des chiffres d'affaires réalisés par les autres sociétés membres de ce groupe au titre de l'exercice considéré.

A défaut d'une telle clarification, qui aurait également pu être proposée par la doctrine administrative, l'application littérale des textes fiscaux conduit en ce moment même à une imposition très pénalisante pour des sociétés qui n'ont pas vocation à être intégrées, et donc il est rappelé que ces petites et moyennes entreprises constituent la force vive au cœur de notre économie. ».

Si cet amendement avait été adopté, la nouvelle rédaction du b aurait été :

Pour l'application du taux visé au premier alinéa à la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, le chiffre d'affaires est apprécié en faisant la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe. Le capital des sociétés mentionnées au premier alinéa du présent b doit être entièrement libéré et détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu, pour 75 % au moins, par des personnes physiques. "

Les **députés** signataires de l'amendement estimaient qu'il aurait **clarifié** l'alinéa b : en réalité, il en aurait radicalement **modifié** la portée, en ne réservant la **globalisation** des chiffres d'affaires des sociétés du groupe qu'à la **seule société mère** pour le calcul de son propre IS (encore qu'il n'aurait pas totalement remédié à l'ambiguïté de la deuxième phrase).

En lisant l'exposé sommaire des motifs de l'amendement, on voit en réalité que les parlementaires faisaient la **même lecture erronée** de l'article 219 que la société La Rochette :

*« pour l'application du taux réduit à une société détenue pour 75 % au moins par une société mère d'un groupe fiscalement intégré au sens de l'article 223 A ou 223 A bis, **sans pour autant être membre du groupe intégré elle-même, seul le chiffre d'affaires propre de la société mère est pris en compte**, à l'exclusion des chiffres d'affaires réalisés par les autres sociétés membres de ce groupe au titre de l'exercice considéré ».*

Ils poursuivent :

*« A défaut d'une telle **clarification**..., l'application **littérale** des textes fiscaux conduit en ce moment même à une **imposition très pénalisante** pour des sociétés qui n'ont pas vocation à être intégrées ».*

La **volonté** des parlementaires était donc clairement de **ne pas tenir compte du chiffre d'affaires globalisé** du groupe intégré pour déterminer l'application du taux réduit à une filiale qui ne fait pas partie du périmètre d'intégration.

Enfin, lors de [l'examen des amendements](#) en commission des finances de l'Assemblée, la rapporteure générale de la commission commet la **même erreur** :

« ...Puis elle est saisie de l'amendement CF220 de M. Marc Le Fur.

Mme Véronique Louwagie. *Cet amendement contribue à clarifier les conditions d'application du taux réduit d'impôt sur les sociétés. Il précise que la prise en compte de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré ne vaut que pour l'application du taux réduit à la société mère de ce groupe.*

Mme la rapporteure générale. *Cet amendement est déjà satisfait par le droit en vigueur.*

L'amendement est retiré. ».

A la lecture de ces débats, on mesure la difficulté que peuvent éprouver les entreprises, comme la SCI La Rochette, à appliquer correctement les dispositions de l'article 219...

Nous ignorons à ce stade si la société a introduit un pourvoi devant le Conseil d'Etat. Cependant, dans l'état actuel des textes, ce dernier ne pourrait que confirmer la position de la CAA.

CONCLUSION

Il convient d'être particulièrement **attentif**, au moment de la liquidation de l'IS, aux **liens de capital** des sociétés pour lesquels on envisage de revendiquer le bénéfice du taux réduit.

On observera également qu'il aurait suffi que la **société mère** détienne **moins de 25%** du capital de la SCI, et que le capital soit détenu au moins à 75% des personnes physiques ou une société qui n'exposerait pas aux mêmes inconvénients que la société mère SGVSA, pour que le bénéfice du taux **réduit** soit accordé à la SCI.

Eu égard aux enjeux financiers assez restreints (bien que répétitifs année après année), ce ne sont sans doute pas forcément ces considérations qui guideront la réflexion relative à la détention du capital de certaines sociétés, qui répond à d'autres impératifs, notamment de gouvernance, mais c'est un peut-être un élément à ne pas totalement négliger dans une approche globale de cette problématique.