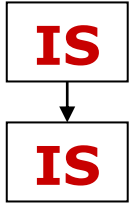


Holding

Régime de l'intégration fiscale

Henry Royal

Holding, régime de l'intégration fiscale



Intégration fiscale (CGI, art. 223 A)

1. Présentation
2. Conditions d'éligibilité
3. Avantages
4. Inconvénients
5. Sortie de l'intégration
6. Intégration fiscale et abus de droit

CGI, art. 223 A : « Une société peut se constituer seule redevable de l'IS dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient **95 %** au moins du capital... ».

Holding, régime de l'intégration fiscale

Références CGI, art. 223

1^{ère} Sous-section : Dispositions générales (Article 223 A)

1° : Résultat d'ensemble (Articles 223 B à 223 C)

2° : Plus-values ou moins-values d'ensemble (Article 223 D)

3° : Non-imputation des déficits et des moins-values par les sociétés du groupe (Art. 223 E)

4° : Cessions d'immobilisations entre sociétés du groupe (Article 223 F)

5° : Report en arrière des déficits (Article 223 G)

2^e Sous-section : Sort des déficits et moins-values subis par la société avant son entrée ou après sa sortie du groupe

1° : Régime des déficits subis avant l'entrée dans le groupe (article 223 I)

3° : Régime des déficits subis après la sortie du groupe (article 223 K)

3^e Sous-section : Dispositions diverses

1° : Régimes particuliers (article 223 L)

2° : Paiement de l'impôt (articles 223 M à 223 O)

3° : Régimes antérieurs (article 223 P)

4° : Obligations déclaratives (article 223 Q)

5° : Conséquences de la sortie du groupe d'une société ou de la cessation du régime de groupe (articles 223 R à 223 S)

6° : Entrée en vigueur (article 223 U)

Holding, régime de l'intégration fiscale

BOI-IS-GPE-10 à 50

◆ **BOI-IS-GPE-10**

❖ **BOI-IS-GPE-10-10** :

BOI-IS-GPE-10-10-10 : forme des entreprises et activités éligibles

BOI-IS-GPE-10-10-20 : durée des exercices sociaux

❖ **BOI-IS-GPE-10-20** :

BOI-IS-GPE-10-20-10 : conditions tenant à la mère, à la détention des filiales

BOI-IS-GPE-10-20-20 : nature des participations à prendre en compte

❖ **BOI-IS-GPE-10-30** : situations particulières

BOI-IS-GPE-10-30-30 : arrêt Papillon ([CJCE, 27 nov. 2008, aff. C 418/07](#))

BOI-IS-GPE-10-30-50 : groupe horizontal

❖ **BOI-IS-GPE-10-40** : modalités d'option et d'accord

Holding, régime de l'intégration fiscale

◆ **BOI-IS-GPE-20** : détermination du résultat d'ensemble

BOI-IS-GPE-20-10 : détermination des résultats propres

BOI-IS-GPE-20-20 : retraitements nécessaires

BOI-IS-GPE-20-20-20-30 : dispositifs anti-abus

BOI-IS-GPE-20-20-40 : abandons de créances, subventions

BOI-IS-GPE-20-20-80 ; amendement Charasse

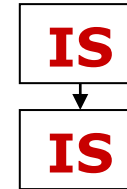
◆ **BOI-IS-GPE-30** : imposition du résultat d'ensemble

BOI-IS-GPE-30-10, 30-20, 30-30

◆ **BOI-IS-GPE-40** : sortie et cessation de groupes

◆ **BOI-IS-GPE-50** : opérations de restructuration

Holding, régime de l'intégration fiscale



1. Présentation

CGI, art. 223 A

BOI-IS-GPE-10-20-10 / BOI-IS-GPE-20-10 / BOI-IS-GPE-50-20-10

L'intégration fiscale permet de compenser les bénéfices et les pertes de sociétés d'un même groupe pour le calcul de l'IS.

L'IS est calculé sur le résultat d'ensemble en faisant la **somme algébrique** des résultats de chacune des sociétés du groupe.

Conditions :

- Chaque entité (mère et fille) est soumise à l'IS en France
- La mère détient au moins une fille à ≥ 95 % du capital en pleine propriété, directement et indirectement.

Holding, régime de l'intégration fiscale

😊 **Principal avantage**

L'intégration fiscale permet de compenser les bénéfices et les pertes de sociétés d'un même groupe pour le calcul de l'IS.

L'IS est calculé sur le résultat d'ensemble en faisant la **somme algébrique** des résultats de chacune des sociétés du groupe. L'IS est acquitté par la Mère.

😞 **Inconvénients**

- Perte du cumul du taux d'IS à 15 % (seule la Mère est redevable).
- Faire des pertes, si possible pendant 5 ans !!!
- IS : le total du chiffre d'affaires est retenu pour le calcul du seuil de 10 000 K€ afin de bénéficier du taux réduit
- Perte de l'effet de levier juridique (95 %)
- « Amendement Charasse » : réintégration des charges financières en cas d'acquisition à soi-même...

Holding, régime de l'intégration fiscale

2. Conditions d'éligibilité

Chaque entité est soumise à l'IS en France selon le régime réel **normal** : société française ou établissement stable français d'une société étrangère.

Attention. Une holding passive, qui ne réalise pas de CA, relève du régime **simplifié** de l'IS (pas du régime normal). Intégration fiscale non applicable.

Sur option, par la Mère (dans les 3 mois de l'ouverture de l'exercice). Des sociétés peuvent être intégrées, d'autres non.

Durée d'un exercice : 12 mois. Toutes les sociétés clôturent l'exercice à la même date.

Durée : 5 exercices renouvelables par tacite reconduction, sauf dénonciation expresse avant la fin de la période en cours.

Liberté de répartir conventionnellement la charge entre les sociétés, dans certaines limites (préserver l'intérêt des minoritaires).

Holding, régime de l'intégration fiscale

Etablissements stables

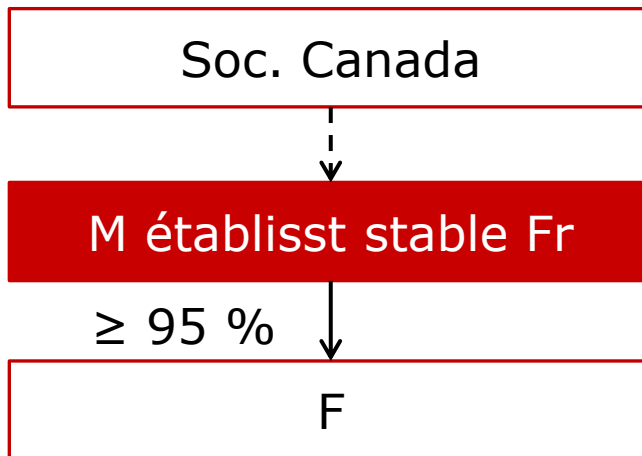
1/ Etablissement stable à la tête d'un groupe fiscal

2/ Etablissement stable membre d'un groupe fiscal

1/ Etablissement stable **à la tête** d'un groupe fiscal

Une société canadienne a créé un établissement stable en France, M, et détient 95 % du capital de la société F située en France.

L'établissement stable peut se porter à la tête d'un groupe fiscal, si les titres de F sont inscrits à l'actif de l'établissement stable.

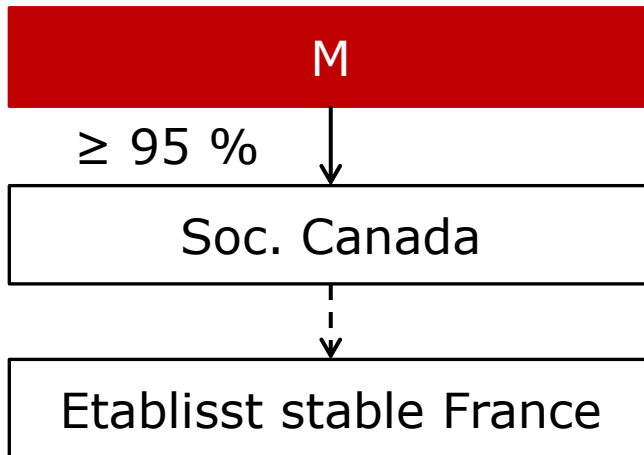


Holding, régime de l'intégration fiscale

2/ Etablissement stable membre d'un groupe fiscal

Une société française M détient 95 % du capital d'une société canadienne qui possède un établissement stable en France;

M peut être à la tête d'un groupe fiscal formé avec l'établissement stable de la société canadienne.



Holding, régime de l'intégration fiscale

Conditions d'éligibilité

- Pour l'**ensemble** des sociétés
- Pour la **société mère** M
- Pour la **société fille** F.

► Pour l'**ensemble** des sociétés

- Sociétés à l'IS en France, de plein droit ou sur option, dans les conditions de droit commun. Pas d'intégration possible pour SNC, SCS, SARL de famille à l'IR.
- Exercice de 12 mois, avec mêmes dates d'ouverture et de clôture. Possibilité de modifier une fois pour chaque période d'option.
Avant d'être intégrée, une société doit avoir clos au moins un exercice.

BOI-IS-GPE-10-40, n° 100

Holding, régime de l'intégration fiscale

Conditions d'éligibilité

► Pour la **société mère** M

a- Détention du capital de la Fille par la Mère

b- Détention du capital de la Mère

a ► ► Détention du capital de la Fille par la Mère

Détenir au moins une fille à ≥ 95 % du capital en pleine propriété, directement et indirectement.

Pour le calcul du seuil de 95 %, les % de participations croisées ne sont pas prises en compte

CAA Versailles, 29 mars 2022, [n° 20VE00047](#)

Holding, régime de l'intégration fiscale

95 % de participation

- ◆ Ne sont pas pris en compte :
 - Les titres privés de droits, dont les titres d'auto contrôle (L 225-210). CAA Versailles 29 janv. 2013, n° 11VE03279
 - Les actions non libérées ou aliénées.
 - Dans la limite de 10 % du capital, certaines attributions de titres aux salariés. Plans d'options de souscription ou d'achat d'actions (C. com., L 225-177 à L 225-184), attributions gratuites d'actions (L 225-197-1 à L 225-197-5), attributions de titres PEE.

- ◆ La société qui détient ≥ 95 % du capital d'une autre société est considérée comme détenant ce capital en totalité, à 100 %.
(CGI, ann. III, art. 46 quater-0 ZF).

Holding, régime de l'intégration fiscale

b ▶▶ Détention du capital de la Mère

Le capital de la Mère (droit de vote ET dividende) n'est pas détenu à ≥ 95 % directement ou non par une personne morale à l'IS (Ann III, art. 46 quater-0).

La Mère peut être détenue à ≥ 95 % si la participation est réalisée par une société non soumise à l'IS.

Holding, régime de l'intégration fiscale

► Pour la **société mère** M : M peut-elle être mère ?

www.royalformation.com

□ Société IS

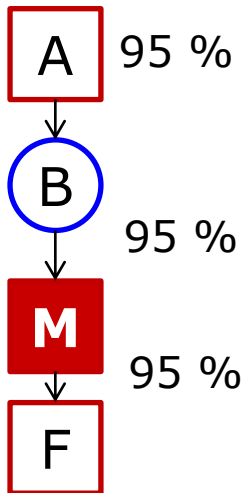
○ Société IR



Personne physique

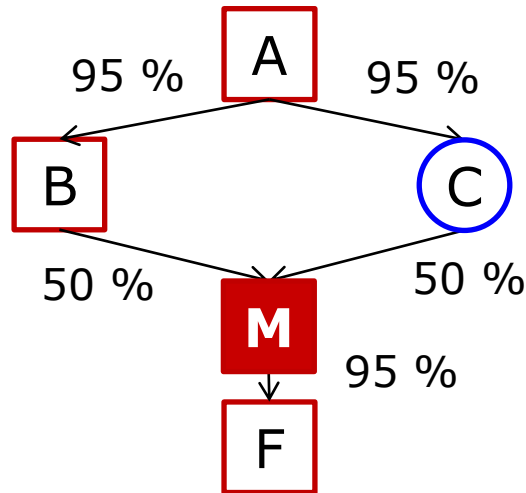
OUI

M détenu
à 95 % par A,
mais par B à l'IR



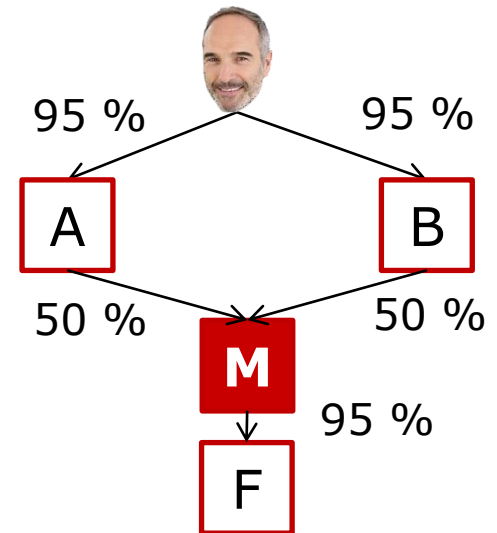
OUI

M détenu
à 95 % par A,
mais C à l'IR n'est pas
pris en compte



OUI

M détenu
à < 95 % par A et B

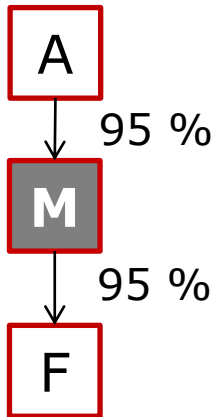


Holding, régime de l'intégration fiscale

- Pour la **société mère** M : M peut-elle être mère ?

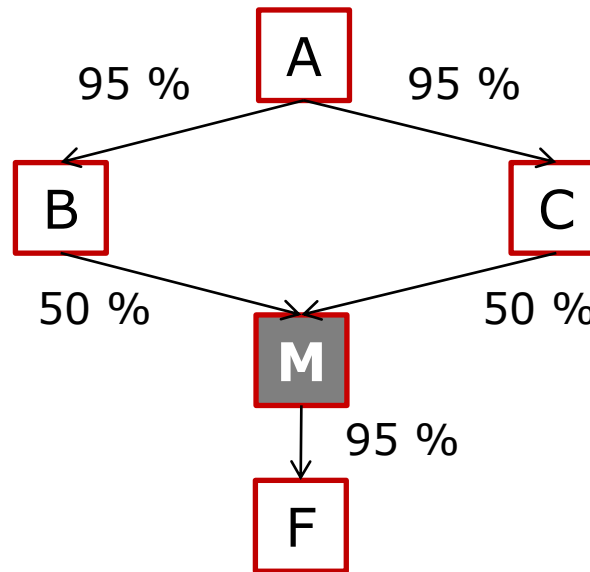
NON

M détenu
à 95 % par A
société à l'IS



NON

M détenu
à 95 % par A
(A peut être mère)



Holding, régime de l'intégration fiscale

▶ Pour la **société fille F** :

Donner son accord.

Etre détenue à 95 % ou plus par la société mère intégrante.

Sociétés à l'IS en France, de plein droit ou sur option, dans les conditions de droit commun.

Possibilité d'une société intermédiaire située dans un Etat de l'Union Européenne.

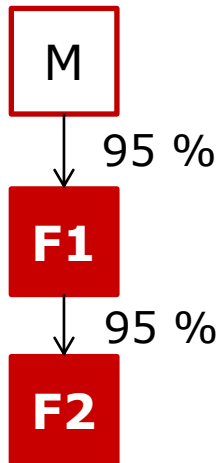
CJCE, 27 nov. 2008, aff. C 418/07, « Papillon » →

Holding, régime de l'intégration fiscale

► Pour la **société fille** F : F peut-elle être intégrée au groupe ?

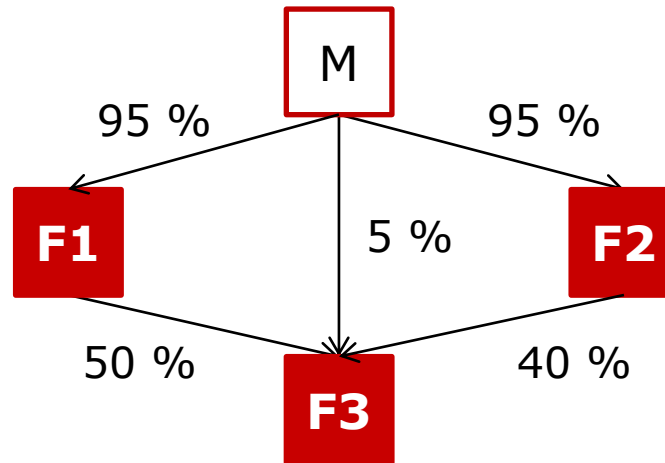
OUI

F1 intégrée est considérée comme détenue à 100 %.
F2 détenue indirectement à 95 % par M.



OUI

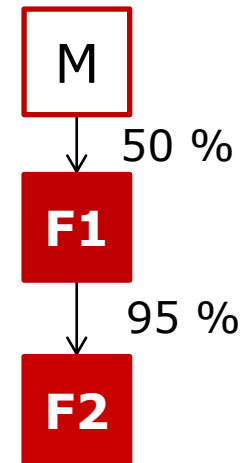
F1 et F2 intégrées sont considérées comme détenues à 100 % par M.
F3 est détenue par M :
Par F1 : $100\% \times 50\% = 50\%$
Par F2 : $100\% \times 40\% = 40\%$
Directement = 5 %



NON

F1 n'est pas intégrée.
F2 ne peut pas l'être.

Mais F1 et F2 peuvent constituer un groupe.



Holding, régime de l'intégration fiscale

Société mère non résidente : intégration **verticale, horizontale**

CGI, art. 223 A al. I. CGI, art. 223 S

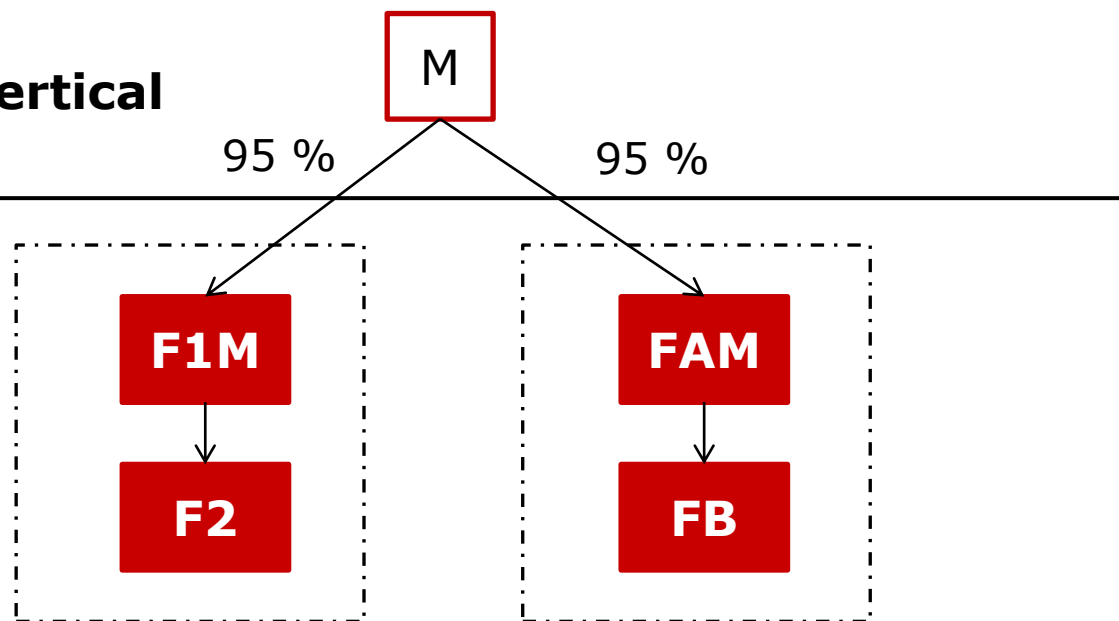
BOI-IS-GPE-10-30-50, BOI-IS-GPE-40-10 n° 110...

EU : union européenne – EEE : espace économique européen

1) Groupe **vertical**

EU ou EEE

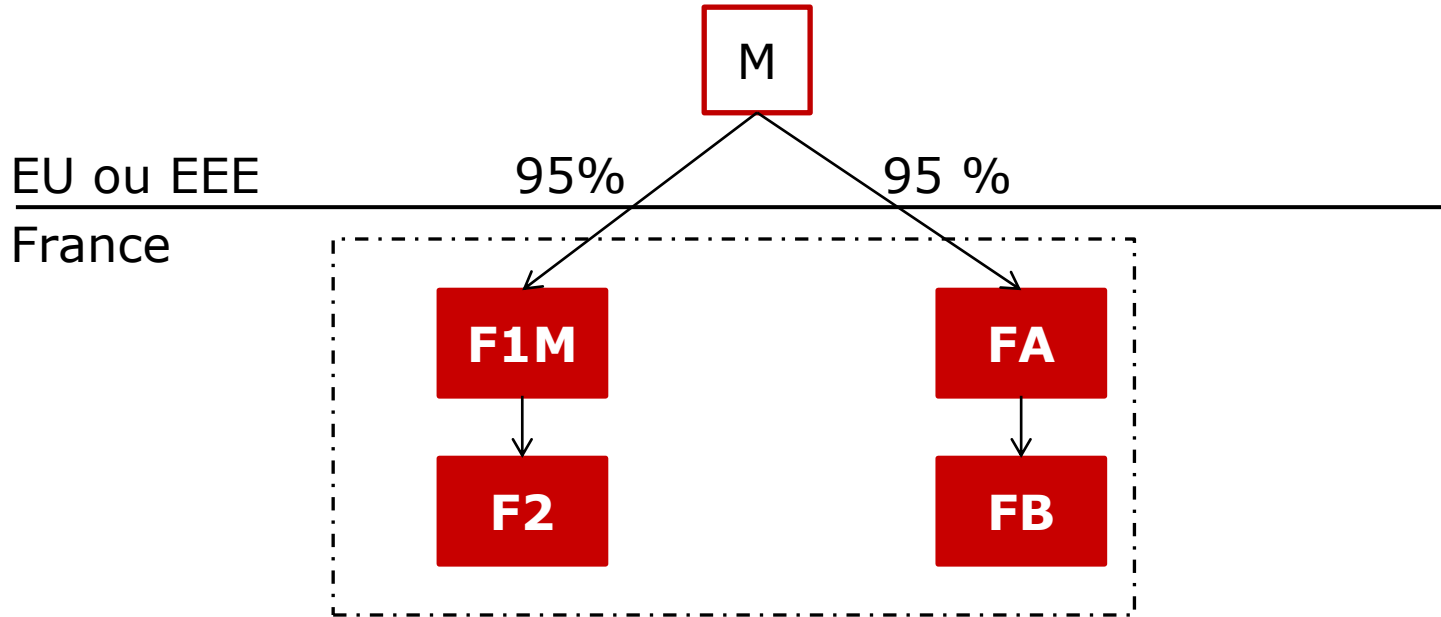
France



M mère d'un groupe européen. **2 groupes verticaux.**

Holding, régime de l'intégration fiscale

2) Groupe **horizontal** avec pour mère F1M



Problème. Le passage du groupe vertical à horizontal : cessation du groupe vertical (conséquences: 223 F, R, S)

Holding, régime de l'intégration fiscale

Références Intégration horizontale

- ♦ CGI, art. 223 A al. I. ♦ CGI, art. 223 S
- Conditions à respecter : BOI-IS-GPE-10-30-50
- Modalités d'option : BOI-IS-GPE-10-40
- Règles de calcul du résultat : BOI-IS-GPE-20, BOI-IS-GPE-20-20-20-20, BOI-IS-GPE-20-20-30-30, BOI-IS-GPE-20-20-40-20, BOI-IS-GPE-20-20-70
- Conséquences de la sortie du groupe : BOI-IS-GPE-40-10, BOI-IS-GPE-40-20-30
- Conséquences de diverses structurations de groupe horizontal : BOI-IS-GPE-50
- Modalités déclaratives : BOI-IS-GPE-70-20

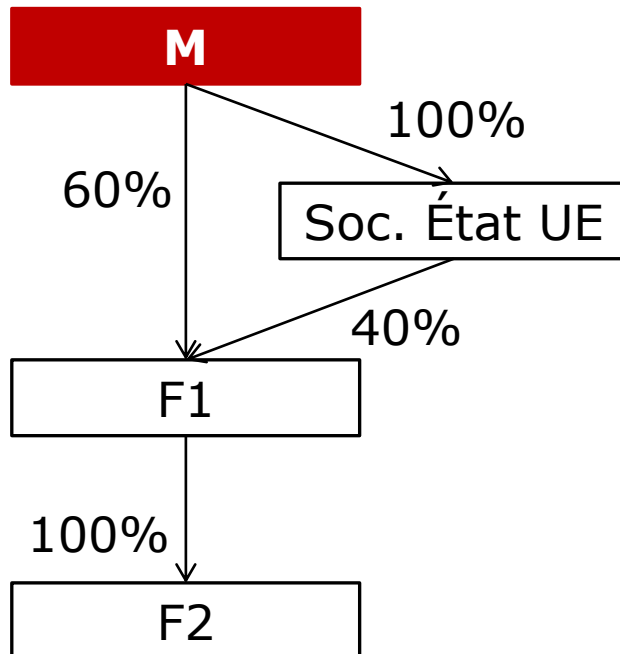
Holding, régime de l'intégration fiscale

Société intermédiaire située dans un autre Etat de l'Union Européenne

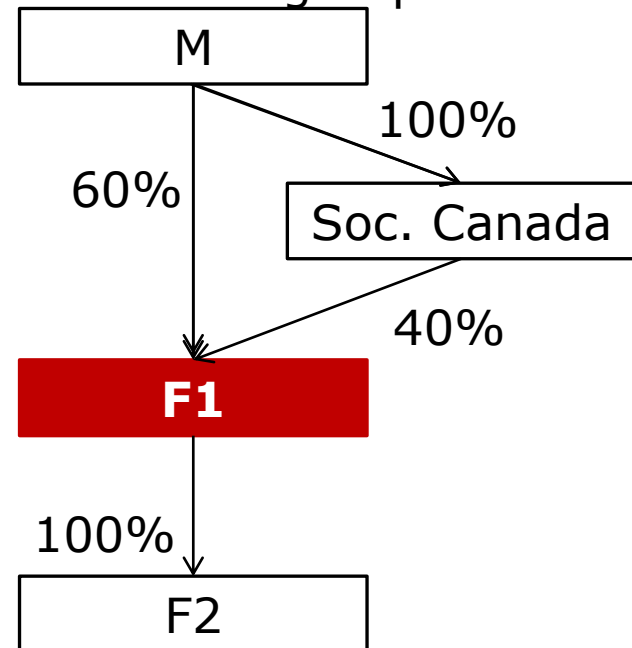
CJCE, 27 nov. 2008, aff. C 418/07, « Papillon »

Principe : liberté d'établissement en Europe

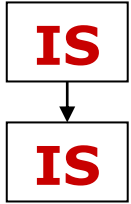
F1 détenue à > 95%



F1 tête de groupe



Holding, régime de l'intégration fiscale



III. Intégration fiscale (CGI, art. 223 A)

1. Présentation
2. Conditions d'éligibilité
- **3. Avantages de l'intégration fiscale**
4. Inconvénients
5. Sortie de l'intégration
6. Intégration fiscale et abus de droit

Holding, régime de l'intégration fiscale

3. Avantages de l'intégration fiscale

- 1 • Compenser des bénéfices et des pertes ; gérer les déficits
- 2 • Pour les distributions intragroupe, une quote-part de frais et charges de 1 % (au lieu de 5 %)
- 3 • En présence de crédits d'impôts imputables sur l'IS : la Mère peut utiliser les crédits d'impôt des filiales.
- 4 • Libre répartition de l'IS entre les sociétés du groupe
- 5 • Les conventions de prestation de services sont plus sécurisées

Holding, régime de l'intégration fiscale

1● Compenser des bénéfices et des pertes ; gérer les déficits

La Mère est seule redevable de l'IS, déterminé par la somme algébrique des résultats de chaque société intégrée.

Sans intégration fiscale, les pertes d'une société ne peuvent s'imputer que sur des bénéfices futurs (report en avant des déficits), voire antérieurs (report en arrière).

Si la société change d'activité (CGI 221-5), les déficits reportables tombent en non-valeur ; ils ne peuvent plus être imputés.

Avec intégration fiscale, les pertes d'une société peuvent s'imputer immédiatement sur les bénéfices d'une autre société du groupe.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Sans intégration
Solde résultats : 100

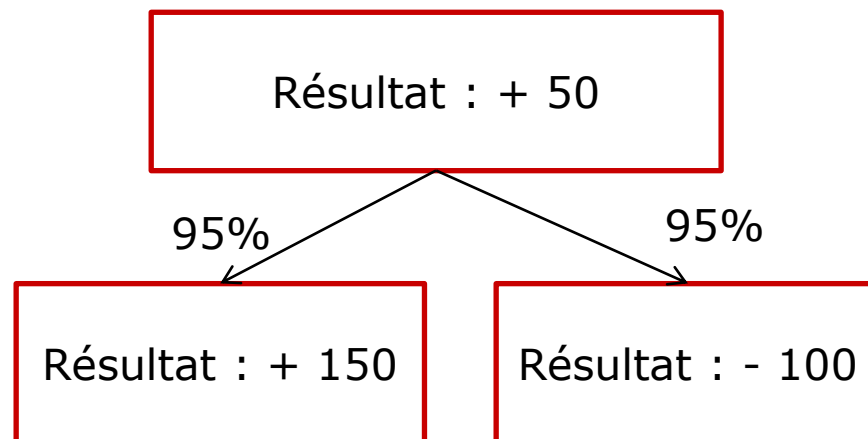
Résultat : + 50
IS : 17

Résultat : + 150
IS : 50

Résultat : - 100
IS : 0

TOTAL IS : 56

Avec intégration
Solde résultats : 100



Résultat groupe : 100 - TOTAL IS : 28

La Mère est seule redevable de l'IS.

Holding, régime de l'intégration fiscale

▶ Intégration fiscale et **Report en avant, en arrière du déficit**

CGI, art. 209, BOI-IS-DEF-10-30. CGI, art. 220 quinquies

Report en avant du déficit : régime de droit commun.

Sur option : report en arrière du déficit sur le bénéfice de l'exercice précédant.

➔ **Report en avant du déficit**

L'imputation de déficits antérieurs sur le bénéfice constaté d'**un exercice** est plafonné à 1 million €, majoré de 50 % du bénéfice imposable de l'exercice excédant 1 M€. CGI, art. 209 I

Le solde du déficit reportable qui n'a pu être imputé est reportable sans limitation de durée sur les bénéfices des exercices suivants, en appliquant la règle du plafonnement. →

Holding, régime de l'intégration fiscale

➔ Report en arrière du déficit

1/ Déplafonnement

2/ Report du déficit possible, dans la limite de 1 000 K€
uniquement sur l'exercice antérieur.

Déficit reporté = Créance sur l'Etat. Avantages, inconvénients. ➔

En cas d'abandon de créance au profit d'une entreprise en difficulté, le déficit reportable bénéficie à la société en difficulté, et non à la société qui a consenti l'aide.

CGI, art. 209, I, al. 4

Holding, régime de l'intégration fiscale

Exemple 1. **Report en avant du déficit < 1 M€**

Déficit imputables ou bénéfice sur lequel des déficits peuvent être imputés sont inférieurs à 1 000 000 €.

Exercice N : **déficit** de **900 000 €**.

N+1 : bénéfice de 1 500 000 €.

Le déficit à reporter est inférieur à 1 000 000 €, donc pas de plafonnement de l'imputation des déficits antérieurs.

La société peut donc imputer l'intégralité du déficit subi en N,
 Le bénéfice taxable pour N+1 est égal à 600 000 €.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Exemple 2. Report en avant du déficit ≥ 1 M€

L'imputation de déficits antérieurs sur le bénéfice constaté d'un exercice est plafonné à 1 million €, majoré de 50 % du bénéfice imposable de l'exercice excédant 1 M€.

- Exercice N : **déficit** de **2 000 000 €** ;
- N+1 : **bénéfice** de **1 500 000 €**.

N	N+1	N+2
Perte -2M€	Bén +1,5 M€ -1,25 M€	Dr -0,75 M€

Plafonnement de l'imputation des déficits antérieurs :

- le déficit antérieur imputable sur N+1 est de
1 250 000 € [= 1 000 000 € + (50 % x 500 000 €)]
500 000 € : *bénéfice imposable de l'exercice excédant 1 M€*
- et le bénéfice taxable au titre de l'exercice clos en N+1 sera égal à 250 000 € (= 1 500 000 € - 1 250 000 €).

La fraction du déficit subi en N non admise en déduction du bénéfice N+1 est reportée sur les exercices suivants.

À la clôture de l'exercice N+1, le montant des déficits reportables est égal à 750 000 €.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Exemple 3. **Report en arrière du déficit**

Le report en arrière permet,
 d'imputer le déficit sur le bénéfice de l'année N-1
 pour un montant maximum de 1 000 000 €.

Soit une société à l'IS :

- qui a déclaré des résultats bénéficiaires depuis sa création ;
- Exercice N : bénéfice de 1 500 000 €
- Exercice N+1 : déficit de 3 000 000 €.

Le résultat fiscal déficitaire ne peut être imputé que sur le bénéfice
 de l'exercice N.

L'imputation ne pouvant excéder 1 000 000 €, la société ne pourra
 reporter en arrière que 1 000 000 €.

Le reliquat de 2 000 000 € demeurera reportable en avant.

Holding, régime de l'intégration fiscale

3. Avantages de l'intégration fiscale

1 • Compenser des bénéfices et des pertes

→ 2 • Pour les distributions intragroupe, une quote-part de frais et charges de 1 % (au lieu de 5 %) →

3 • En présence de crédits d'impôts imputables sur l'IS :
la Mère peut utiliser les crédits d'impôt des filiales.

4 • Libre répartition de l'IS entre les sociétés du groupe

5 • Les conventions de prestation de services sont plus sécurisées

Holding, régime de l'intégration fiscale

2• Pour les distributions intragroupe, une quote-part de frais charges réduite de 1 % (au lieu de 5 %).

CGI, art. 216

BOI-IS-20-20-20-10 et 20

CJUE, 2 sept. 2015, aff. C-386/14 (Stéria)

2016. Pour les dividendes éligibles au régime mère-fille : fin de la neutralisation de la quote-part des frais et charges de 5 % sur les dividendes intragroupe ; réduction de la quote-part de frais et charges de 5 % à 1 %.

Les dividendes inéligibles au régime mère-fille sont neutralisés : ils sont déduits du résultat d'ensemble.

2019 : la quote-part des dividendes inéligibles au régime mère-fille ne sont plus neutralisés ; l'imposition est alignée sur celle des dividendes éligibles au régime mère-fille : 1 % de quote-part de frais et charges.

Holding, régime de l'intégration fiscale

- 3• En présence de crédits d'impôts imputables sur l'IS :
la Mère peut utiliser les crédits d'impôt des filiales

BOI-IS-RICI-30-10-20-10

CGI, 223 O-1. La société tête de groupe est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'IS dont elle est redevable, des différents crédits d'impôt dont chaque société a bénéficié (crédits d'impôts attachés à des **revenus mobiliers de l'étranger**, pour PME en croissance, pour mécénat, pour formation...)

- Sans intégration

Sans intégration, quand une société déficitaire perçoit des crédits d'impôt qui ne sont ni reportables, ni remboursables,

alors les crédits d'impôt qui ne peuvent être utilisés pour le paiement de l'IS de l'exercice concerné sont définitivement perdus.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Jurisprudences. Lorsque le montant du crédit d'impôt est supérieur au montant de l'IS, l'excédent de crédit d'impôt ne peut être retranché de l'impôt dû au titre des exercices suivants

♦ CE, 26 juin 2017, n° 406437 ♦ Cons. const. 28 sept. 2017, n° 2017-654

Il ne peut pas non plus être restitué à la société.

CE, 27 juin 2016, n° 388984 et 392534

- Avec intégration

Avec l'intégration, l'IS du groupe est dû par la seule société tête de groupe.

Les crédits d'impôt d'une société déficitaire sont utilisables par la société tête du groupe, si elle est bénéficiaire, pour le paiement de l'IS.

Holding, régime de l'intégration fiscale

3. Avantages de l'intégration fiscale

- 1 • Compenser des bénéfices et des pertes
- 2 • Pour les distributions intragroupe, une quote-part de frais et charges de 1 % (au lieu de 5 %)
- 3 • En présence de crédits d'impôts imputables sur l'IS : la Mère peut utiliser les crédits d'impôt des filiales.
- 4 • Libre répartition de l'IS entre les sociétés du groupe →
- 5 • Les conventions de prestation de services sont plus sécurisées

Holding, régime de l'intégration fiscale

4● Libre répartition de l'IS entre les sociétés du groupe

Les groupes peuvent répartir à leur gré la charge d'impôt entre leurs membres, [...].

BOI-IS-GPE-30-30-10 →

♦ CE, n° 301341, 11 déc. 2009 ♦ CE, n° 328424, 12 mars 2010 ♦ CE, n° 334032, 24 nov. 2010 ♦

La société mère peut conserver l'économie d'impôt provenant de la perte d'une fille ; ou transférer cette économie à une société du groupe → souplesse de gestion de la trésorerie du groupe.

Ne sont pas imposés :

- les transferts d'impôt entre la maison mère et ses filiales,
- ni l'indemnisation d'une filiale sortante (indemnisation pour perte du droit au report des déficits).

Holding, régime de l'intégration fiscale

Libre répartition de l'impôt. BOI-IS-GPE-30-30-10, n° 250

Limite : la filiale ne doit pas supporter un IS supérieur à celui qu'elle aurait supporté sans l'intégration fiscale.

Les groupes peuvent désormais répartir à leur gré la charge d'impôt entre leurs membres, [...].

Cette méthode ne peut toutefois pas conduire à faire supporter à une filiale une charge d'impôt supérieure à la charge d'impôt qu'elle aurait dû supporter si elle n'avait pas appartenu au groupe intégré : une telle méthode serait en effet constitutive d'un acte anormal de gestion, sauf circonstances particulières qui justifieraient la normalité de cette méthode. Elle ne doit pas non plus léser les droits des associés ou actionnaires minoritaires.

Ces précisions s'appliquent

- à la répartition de l'IS,
- à l'indemnité versée à une filiale sortante pour le préjudice qu'elle a subi du fait de l'attribution au groupe de ses déficits
- à la répartition de la charge de contribution sociale et de contribution exceptionnelle sur l'IS.

Holding, régime de l'intégration fiscale

5● Les conventions de prestation de services sont plus sécurisées

La facturation d'une prestation à un prix :

- inférieur à sa valeur réelle
 - mais au moins égal à son prix de revient,
- ne constitue pas une aide.

Pas d'obligation de facturer au prix du marché.

Avantages

- le risque d'acte anormal de gestion est écartée
- les opérations entre sociétés peuvent être réalisées sans marge.

Holding, régime de l'intégration fiscale

III. Intégration fiscale (CGI, art. 223 A)

1. Présentation
2. Conditions d'éligibilité
3. Avantages de l'intégration fiscale
- **4. Inconvénients**
5. Sortie de l'intégration
6. Intégration fiscale et abus de droit

Holding, régime de l'intégration fiscale

4. Inconvénients de l'intégration fiscale

- 1● Faire des pertes pendant 5 ans !
- 2● Pour les PME avec chiffre d'affaires CA < 7,63 M€ : perte du taux réduit d'IS (15 % pour 38 120 €)
- 3● L'abandon de l'effet de levier juridique (95 % du capital).
- 4● Le plafonnement de l'imputation des déficits (CGI 209-I)
- 5● L'amendement Charasse pour les opérations de « rachat à soi-même ».
- 6● Si déficits et moins-values nettes LT antérieurs à l'intégration :
Perte non imputable sur le bénéfice du groupe
+ plafonnement du bénéfice de F pour l'imputation du déficit.
- 7● Si déficits et MV nettes LT après intégration :
Perte du report en arrière et du report en avant du déficit de F.
- 8● Le traitement des provisions intragroupe peut être pénalisant.

Holding, régime de l'intégration fiscale

- 1• Pour les PME avec chiffre d'affaires CA < 10 000 K€ ;
taux réduit de IS : 15 % pour 38 120 € (CGI, 219 I-b).

Seule la société mère bénéficie du taux réduit.

La Mère est seule redevable de l'IS :

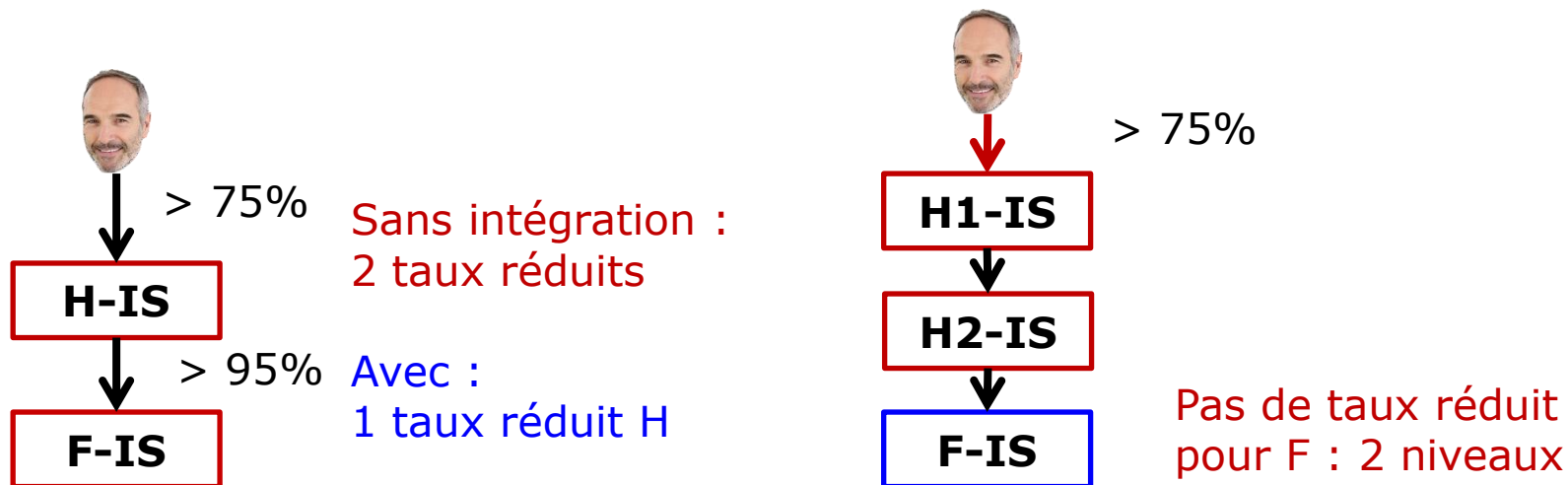
- elle seule peut donc bénéficier du taux réduit,
- et le taux réduit ne s'applique que si le **total** du chiffre d'affaires de toutes les sociétés intégrées ne dépasse pas 10 000 000 €.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Impôt sociétés. Taux réduit de 15 %

dans la limite de 38 120 € (CGI, art. 219-I-b). Conditions :

- chiffre d'affaires < 10 000 000 € HT ;
- capital entièrement libéré ;
- être détenu de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques (ou par une autre société répondant aux mêmes conditions) dans la limite d'un seul niveau d'interposition.



Holding, régime de l'intégration fiscale

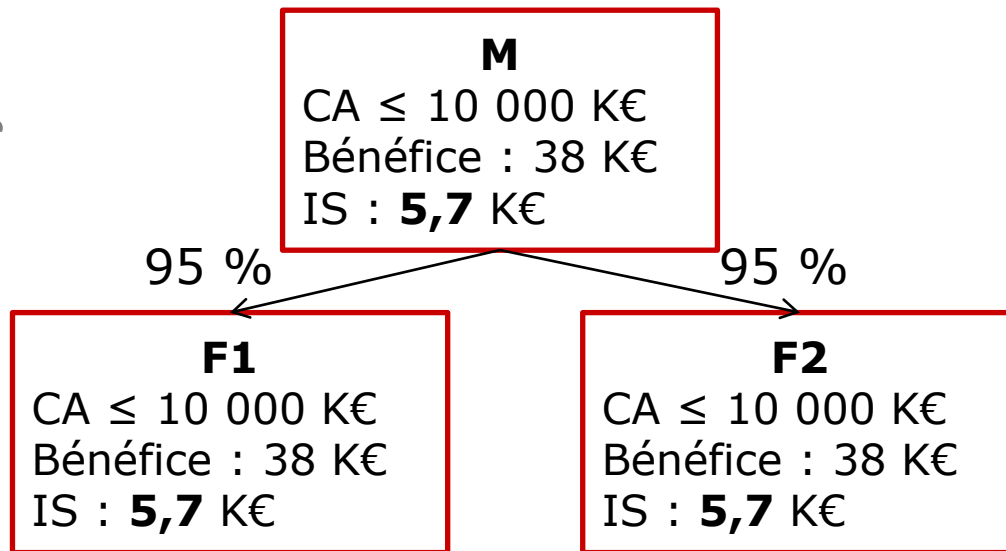
Exemple

3 sociétés intégrables.

Chiffre d'affaires de chaque société < 10 000 K€.

Bénéfice de chaque société : 38 K€ (total : 114 K€).

a) Sans intégration



Total IS : 17 000 €
(38 K€ x 15 %) x 3

CA plafond = 30 000 K€
(10 000 K€ x 3)

Holding, régime de l'intégration fiscale

b) Avec intégration. CA groupe < 10 000 K€

Groupe

CA ≤ 10 000 K€
Bénéfice : 114 K€
IS : **26** K€

Total IS : 25 800 €

$$38 \text{ K€} \times 15 \% = 5,7$$

$$(114 \text{ K€} - 38 \text{ K€}) \times 25,0 \% = 20,1$$

$$5,7 + 20,1 = 25,8$$

CA plafond = 10 000 K€.

c) Avec intégration. CA groupe > 10 000 K€

Groupe

CA > 10 000 K€
Bénéfice : 114 K€
IS : **30** K€

Total IS : 30 210 €

$$114 \text{ K€} \times 25,0 \% = 30,2$$

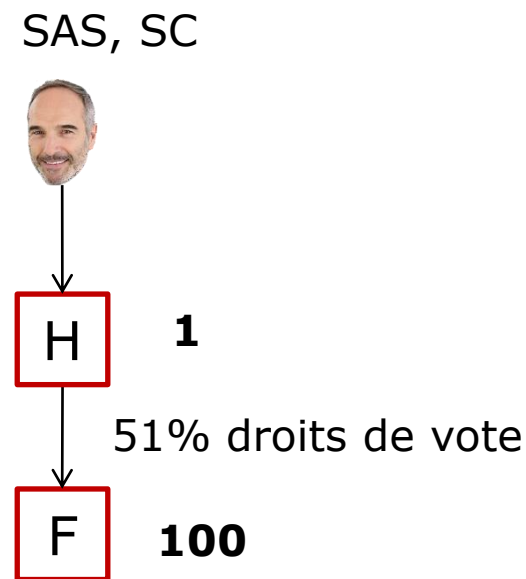
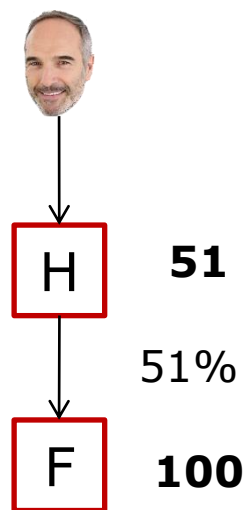
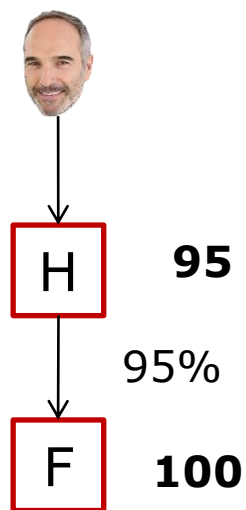
CA : plafond dépassé.

Pas d'application du taux réduit.

Holding, régime de l'intégration fiscale

2• Abandon de l'effet de levier juridique (Contrôle)

- ①♦ Intégration fiscale : H doit investir 95% dans le capital de F
- ②♦ Société sans préférence en droit de vote (SARL) : H doit investir 51% dans le capital de F
- ③♦ Une holding SAS, société civile, avec des titres de préférence : avec un capital de 1, H peut contrôler F au capital de 100.



Holding, régime de l'intégration fiscale

3• Le plafonnement de l'imputation des déficits (CGI 209-I)

Le plafonnement des déficits, qui permet d'imputer le déficit à hauteur de 1 M€

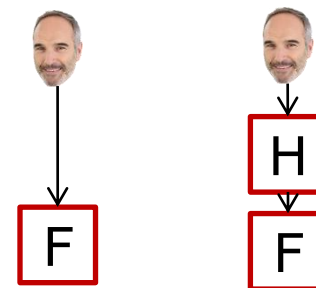
- sur les bénéfices ultérieurs (report en avant)
- ou sur le bénéfice de l'exercice précédent (report en arrière)

ne s'applique que sur l'ensemble des sociétés intégrées, et non pas sur chaque société.

Holding, régime de l'intégration fiscale

4• Amendement Charasse. CGI, 223 B, al. 7

Le dispositif « Charasse » vise les opérations de « rachat à soi-même ». Il s'applique lorsqu'une société **achète**, auprès des personnes qui la **contrôlent**, directement ou indirectement, les titres d'une société qui devient membre du même groupe fiscal qu'elle.



Exemple :

Monsieur détient F valant 100. Il crée H au capital de 10.

Les deux sociétés sont à l'IS.

Il **vend** l'entreprise F à H qu'il contrôle (H achète F). Il reçoit un capital de 100.

Pour financer l'acquisition, H emprunte 90.

M opte pour l'intégration fiscale, en pensant pouvoir déduire les intérêts d'emprunt des résultats du groupe.

Holding, régime de l'intégration fiscale

L'amendement Charasse s'applique :

Aux mutations à titre onéreux : achat ; apport grevé d'un passif.

Lorsque le **vendeur contrôle** directement ou indirectement **l'acheteur, au jour de la cession.**

CE, 13 juill. 2011, [n° 312285](#)

Extension de la notion de contrôle par rapport à C. com. L 233-3 :
Le vendeur contrôle l'acheteur, **de concert** avec d'autres actionnaires.

CE, 15 mars 2019, [n° 412155](#) →

L'action de concert suppose que les associés concernés déterminent en fait les décisions prises en assemblée générale.

CE, 6 déc. 2021, [n° 439650](#)

Holding, régime de l'intégration fiscale

❖ Extension de la notion de contrôle : le vendeur contrôle l'acheteur, **de concert** avec d'autres actionnaires.

CE, 15 mars 2019, [n° 412155](#) : « L'existence d'un contrôle s'apprécie par référence aux critères définies par l'article L 233-3 du code de commerce, non seulement dans l'hypothèse d'une identité entre le ou les actionnaires de la société cédée et le ou les actionnaires exerçant le contrôle de la société cessionnaire, mais également **dans le cas où l'actionnaire qui contrôlait la société cédée exerce, de concert avec d'autres actionnaires, le contrôle de la société cessionnaire** ».

❖ Contrôle conjoint : opposition d'un membre du pacte d'actionnaires

CE, 9^e et 10^e ch., 6 déc. 2021, [n° 439650](#) : L'opposition d'un membre du pacte d'actionnaires à l'adoption de certaines décisions ne suffit pas pour caractériser l'absence de contrôle conjoint.

Pour faire obstacle à l'existence du contrôle conjoint, il faut que le pouvoir d'opposition de l'actionnaire minoritaire porte sur les **décisions stratégiques** concernant la société contrôlée, telles que sa politique d'investissements ou la nomination de ses dirigeants.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Conséquence

L'amendement Charasse entraîne :
la **réintégration des charges financières** déduites par toutes les sociétés du groupe,
dans le résultat d'ensemble, pour un montant forfaitaire,
pendant une période de 9 ans (exercice en cours + 8 ans).

Montant forfaitaire de la réintégration =

$$\frac{\text{Total des charges financières du groupe (M + F)}}{\text{Moyenne des dettes du groupe (M + F)}} \times \frac{\text{Prix d'acquisition des titres de la cible (F)}}{\text{Moyenne des dettes du groupe (M + F)}}$$

Holding, régime de l'intégration fiscale

CGI, art. 223 B, al. 7 : amendement Charasse

« Lorsqu'une société a **acheté**, [...], les titres d'une société qui devient membre du même groupe **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 à la somme du montant moyen des dettes, de chaque exercice, des entreprises membres du groupe , [...]. La réintégration s'applique pendant l'exercice d'acquisition des titres et les huit exercices suivants ».

Holding, régime de l'intégration fiscale

• **Amendement Charasse et contrôle**

Rappel « Contrôle ». C. com., art. L 233-3, 233-10

Une société est considérée comme en contrôlant une autre :

- **L 233-3** • Détient directement ou indirectement la majorité des droits de vote.
- Dispose seule de la majorité des droits de vote en vertu d'un accord conclu avec d'autres associés ou actionnaires.
- Détermine en fait, par les droits de vote dont elle dispose, les décisions dans les AG de la société.
- Dispose du pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des membres de direction.
- Dispose seule directement ou indirectement de plus de 40 % des droits de vote.
- Des personnes, agissant de concert, déterminent les décisions prises en AG.
- **L 233-10** Les personnes qui agissent de concert :
les personnes qui ont conclu un accord en vue d'acquérir ou de céder des droits de vote ou en vue d'exercer les droits de vote, pour mettre en œuvre une politique vis-à-vis de la société.
Un tel accord est présumé exister : ...

Holding, régime de l'intégration fiscale

- CE, 19 févr. 2014, n° 346638, Sté Laboratoires Virbac

Pour l'application de l'amendement Charasse, **la notion de contrôle** d'une société doit s'entendre de l'exercice **direct ou indirect, individuel ou de concert**, en application de dispositions légales ou conventionnelles, des droits de vote en assemblée des actionnaires, soit majoritaire, soit permettant de déterminer les décisions.

- CAA Nantes 4 mai 2017, n° [15NT01908](#)

L'amendement Charasse est applicable dans le cadre d'un LBO si le cédant **participe au contrôle** du cessionnaire, **en concert** avec d'autres actionnaires (le cédant détient 45 % du capital de la holding de reprise).

Holding, régime de l'intégration fiscale

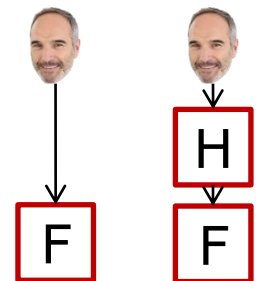
- CE, 15 mars 2019, [n° 412155](#)

Extension de la notion de contrôle : le vendeur contrôle l'acheteur, **de concert** avec d'autres actionnaires.

« L'existence d'un contrôle s'apprécie par référence aux critères définies par l'article L 233-3 du code de commerce, non seulement dans l'hypothèse d'une identité entre le ou les actionnaires de la société cédée et le ou les actionnaires exerçant le contrôle de la société cessionnaire, mais également dans le cas où l'actionnaire qui contrôlait la société cédée exerce, de concert avec d'autres actionnaires, le contrôle de la société cessionnaire ».

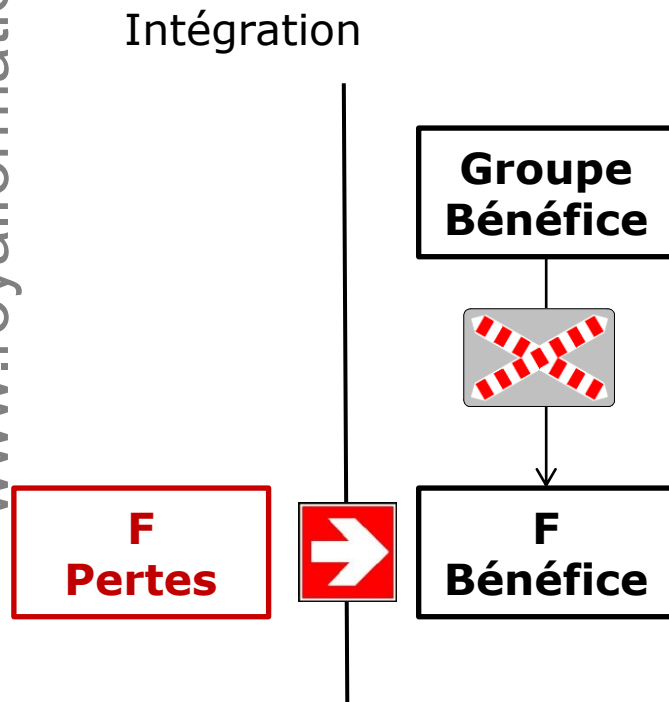
Antérieurement : lorsque le **vendeur contrôle** directement ou indirectement **l'acheteur**, au jour de la cession.

- CE, 13 juill. 2011, [n° 312285](#)



Holding, régime de l'intégration fiscale

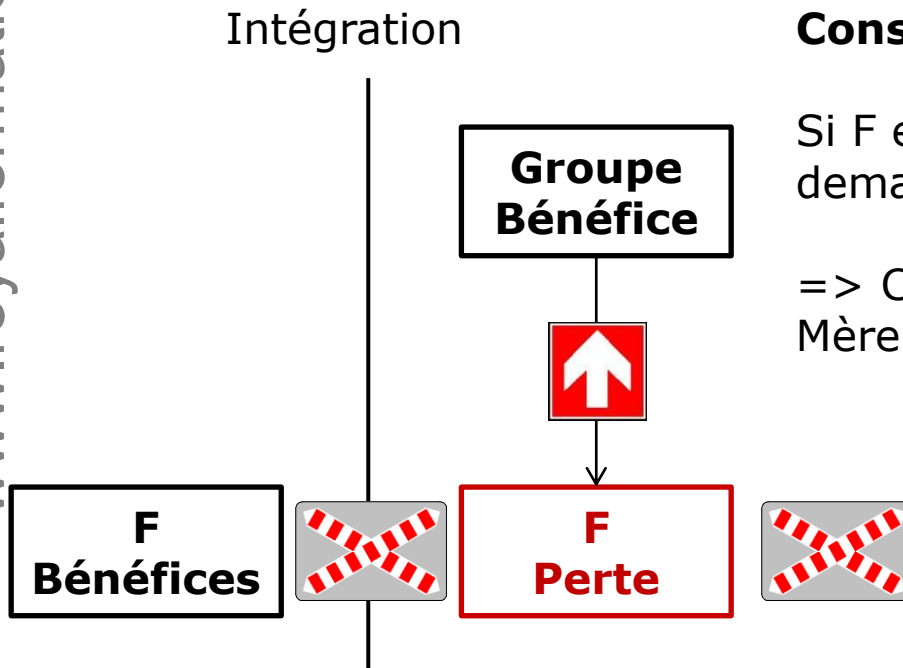
- 5•** Si déficits et moins-values nettes LT **antérieurs** à l'intégration :
Perte non imputable sur le bénéfice du groupe
+ plafonnement du bénéfice de F pour l'imputation du déficit.



- 1.** Pertes F imputables sur le bénéfice de F, pas sur le bénéfice de l'ensemble.
- 2.** Bénéfice d'imputation de F = Bénéfice
 - Profits sur abandon de créances ou subventions intragroupe
 - Plus-values cessions d'actifs immobilisés et de titres du portefeuille intragroupe
 - Écart de réévaluation libre et plus-values sur biens amortissables constatées suite à une fusion (CGI, 223-1-4).

Holding, régime de l'intégration fiscale

- 6• Si déficits et moins-values nettes LT **après** intégration :
Perte du report en arrière et du report en avant du déficit de F.
Le déficit est imputable sur le résultat du groupe.



Conseil :



Si F est en perte avant l'intégration,
demander le report en arrière du déficit.

=> Créance sur l'Etat transférable à la
Mère.

www.royalinformation.com
Holding, régime de l'intégration fiscale

Report en avant ou Report en arrière du déficit ?

► Report en avant des déficits.

Le report du déficit n'est possible qu'au sein de la même entreprise.

Pas de report en avant possible :

- Cession ou cessation de l'entreprise.
- Changement d'objet social ou d'activité réelle assimilés à une cessation d'entreprise (CGI, 221-5).
- Transformation entraînant la création d'une personne morale nouvelle.
- Changement de régime fiscal.

Régimes spécifiques pour

Fusion. Scission. Apport partiel d'actif.

Holding, régime de l'intégration fiscale

- **Fusion, scission, apport partiel d'actifs ; report des déficits**

CGI, art. 209-II, 210 A

Conséquences fusion de sociétés

- Principe : cessation totale d'entreprise → perte du droit au report des déficits subis par la société absorbée ou apporteuse.

- Exception : transfert des déficits sur agrément dans les conditions CGI 1649,

sauf si les déficits proviennent d'une activité de gestion d'un patrimoine mobilier ou immobilier.

Holding, régime de l'intégration fiscale

- **Fusion.** ♦ CGI 209 ♦ BOI-RES-IS000103

Sur agrément, les pertes de la société absorbée peuvent être transférées à la société absorbante, sans limitation (CGI, art. 209-II, art. 1649 nonies, [BOI-LETTRE-000119](#)). L'agrément est de droit lorsque :

- L'opération est placée sous le régime de faveur des fusions CGI 210 A
 - Elle est justifiée du point de vue économique ; elle obéit à des motivations principales autres que fiscales
 - L'activité à l'origine des déficits transférés n'a pas fait l'objet, par la société absorbée ou apporteuse pendant la période des déficits, de changements significatifs : clientèle, emploi, moyens d'exploitation, nature et volume d'activité.
- Pas de changement significatif d'activité à l'origine des déficits : pendant au moins 3 ans de poursuite de l'activité par l'absorbante.
- Les déficits ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés holdings, ni de la gestion d'un patrimoine.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Changement significatif d'activité : pas de transfert des déficits sur agrément

Le passage par la société absorbée d'une activité de fabrication à une activité de commercialisation constitue un changement significatif d'activité.

CAA Paris, 15 déc. 2021, [n°20PA00678](#)

Holding, régime de l'intégration fiscale

Règles également applicables en cas de dispense d'agrément

Dispense d'agrément. Conditions :

- L'opération est placée sous le régime de CGI 210 A

Sont exclues les opérations de scission et d'apport partiel d'actifs

- Le montant des déficits ne dépasse pas 200 000 €

- Les déficits ne proviennent pas d'opérations patrimoniales

- La société absorbée n'a pas cédé ou cessé l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'un établissement.

La dispense d'agrément est applicable aux opérations de fusions, pas aux scissions ou d'apports partiels d'actifs (mais demande d'agrément possible).

BOI-IS-FUS-10-60-20

Holding, régime de l'intégration fiscale

Une holding **animatrice** qui ne détient que des titres doit être regardée comme exerçant une activité distincte de la gestion d'un patrimoine mobilier. Le report des déficits est applicable (pas si la holding est passive).

CAA Paris, 8 juin 2021, [n° 18PA03711](#), 19PA01475, 19PA1428

Holding, régime de l'intégration fiscale

- **Scission. Apport partiel d'actif**

Les déficits transférés sont ceux de la branche d'activité.

Apport partiel d'actif : la société peut demander à ne pas transférer le déficit.

Régime simplifié de l'apport partiel d'actifs.

L 236-16 et L 236-22

Holding, régime de l'intégration fiscale

▶ Report en arrière des déficits

Sur option, imputation du déficit sur le bénéfice de l'exercice précédant.

Créance sur l'Etat :

- utilisable pour payer l'IS des exercices suivants,
- ou servir de garantie à un établissement de crédit,
- ou remboursable dans 5 ans (avant si entreprise en difficulté).

Intérêt report en arrière > report en avant si :

- Une opération envisagée entraîne la perte du droit au report en avant des déficits (l'intégration fiscale !).
- La créance est transférable sur une autre société. →

Holding, régime de l'intégration fiscale

Oui, la créance est transférable :

- **Après** l'intégration fiscale, à la société Mère.

M peut utiliser la créance en paiement de l'IS, dans la limite de l'IS qu'aurait dû payer F (CGI, 223 G-3).

- En cas de fusion dans les 5 ans, transfert à la société absorbante.

- En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, transfert à la société bénéficiaire des apports (CGI, 220 quinquies II, al. 2 et 3).

Holding, régime de l'intégration fiscale

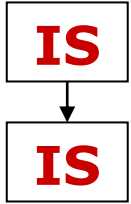
- Le traitement des provisions intragroupe peut être pénalisant

CGI, 223 B, al. 3 :

« Le montant du 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.

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... ».

Holding, régime de l'intégration fiscale



III. Intégration fiscale (CGI, art. 223 A)

1. Présentation
2. Conditions d'éligibilité
3. Avantages
4. Inconvénients
- 5. Sortie de l'intégration**
6. Intégration fiscale et abus de droit

Holding, régime de l'intégration fiscale

5. Sortie du groupe d'intégration

Sortie d'une filiale. Sortie de la Mère

a) Sortie d'une filiale

Décision de sortir du périmètre d'intégration.

Détention inférieure à 95 % par la société mère.

Les dates d'ouverture et de clôtures ne correspondent plus.

Modification du régime fiscal.

Absorption, y compris par une société du groupe (l'absorbante reste dans le groupe).

Dissolution.

Transformation avec création d'un être moral nouveau.

Cession en dehors du groupe.

Transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger.

Holding, régime de l'intégration fiscale

Conséquences de la sortie de F

Non prise en compte de ses résultats au 1^{er} jour de l'exercice de sa sortie.

Remise en cause des neutralisations de l'exercice.

Déficits et moins-values LT durant l'intégration : pas de possibilité de report.

Les déficits avant l'intégration sont reportables.

Possibilité de sortir des filiales déficitaires de l'intégration durant les 5 premiers exercices de leur intégration : pas de remise en cause de la consommation de leur déficit par le groupe.

Holding, régime de l'intégration fiscale

b) Sortie de la Mère

Dénonciation de l'option.

Détention à $\geq 95\%$ par une société à l'IS, directement ou indirectement.

Modification du régime fiscal.

Absorption.

Dissolution.

Transformation avec création d'un être moral nouveau.

Cession.

Transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger.

Conséquences : les mêmes que la sortie de F.

Holding, régime de l'intégration fiscale

6. Intégration fiscale **et abus de droit**

- **Rapport du Comité de l'abus de droit fiscal**

Rapport annuel 2006. BOI 13 L-1-07, n° 49, 3 avril 2007

Une banque développe une activité financière à risques, à très court terme, dégagant d'importants bénéfices imposables à l'IS.

Elle prend une participation indirecte dans une société, membre du groupe industriel, qui dispose d'importants déficits fiscaux...

Le comité conclut que les opérations ont eu pour seul objectif d'utiliser le cadre juridique de l'intégration fiscale pour permettre une distribution en franchise d'impôts.

Le comité considère que ces opérations sont constitutives d'une fraude à la loi.

Holding, régime de l'intégration fiscale

- **Utilisation abusive de l'intégration fiscale**

BOI 4 H-2-11, 5 janv. 2011

[BOI-IS-GPE-20-20-20-30](#)

CGI, art. 205 A : clause anti-abus en matière d'IS

Schéma : Absorption de la filiale par une autre société du groupe moins de 2 ans après son acquisition

Achat de F – Intégration – Distribution – Absorption

Une société M acquiert F dont l'actif est principalement constitué de trésorerie.

F est intégré.

La trésorerie de F est rapidement distribuée

Moins de 2 ans après son acquisition, F est absorbée par une autre société du groupe.

Décision :

Holding, régime de l'intégration fiscale

- **Décision : utilisation abusive**

La distribution intra-groupe est neutralisée pour la détermination du résultat d'ensemble,

puis une moins-value à court terme, correspondant en pratique au montant des dividendes exonérés est déduite

ultérieurement lors de la remise en cause de la neutralisation de la moins-value de cession intra-groupe, du fait de la sortie du groupe de la société absorbée.

Je vous remercie pour votre intérêt

Henry Royal, henry.royal@orange.fr - Tél : 06 12 59 00 16

Formations avocats, experts comptables, notaires

www.royalformation.com

Ingénierie du chef d'entreprise

www.gestion-de-patrimoine-du-chef-d-entreprise.com

Gouvernance d'entreprise familiale

www.chef-entreprise-familiale.com/