

ROYAL formation

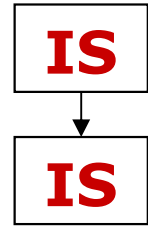
www.royalformation.com

www.royalformation.com

Intégration fiscale

Avantages et inconvénients

Henry Royal



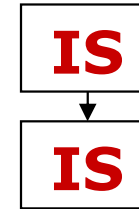
Intégration fiscale

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... ».

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.

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

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).

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

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](#)

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).

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.

Intégration fiscale

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

www.royalformation.com

□ Société IS

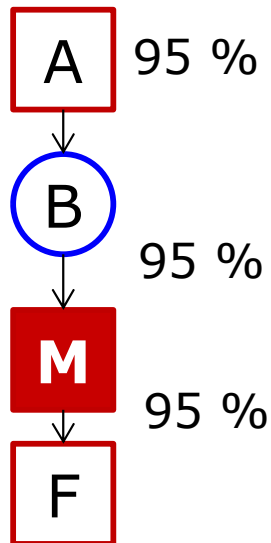
○ Société IR



Personne physique

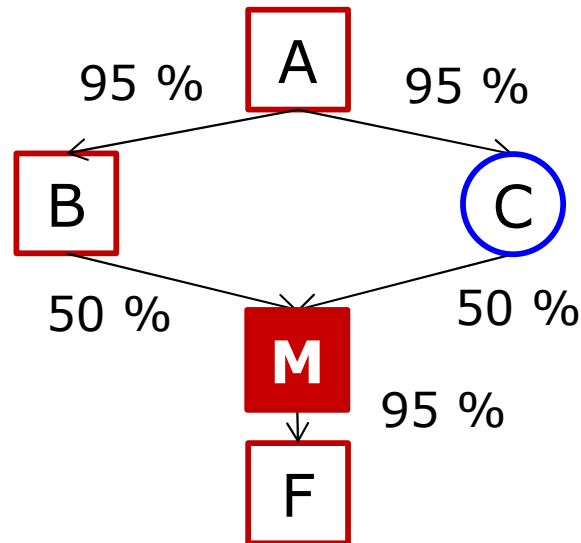
OUI

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



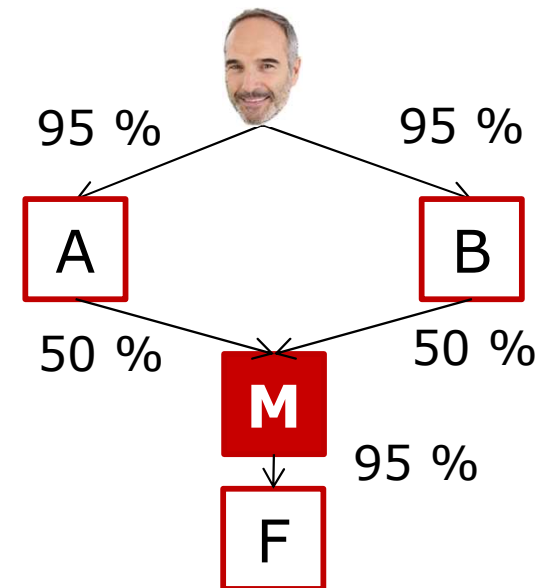
OUI

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



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.

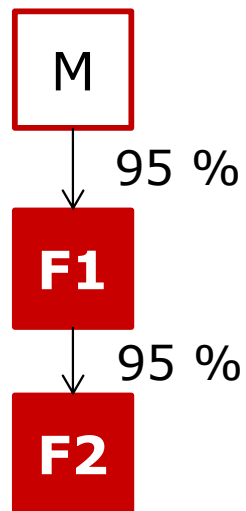
CJCE, 27 nov. 2008, aff. C 418/07, « Papillon » →

Intégration fiscale

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

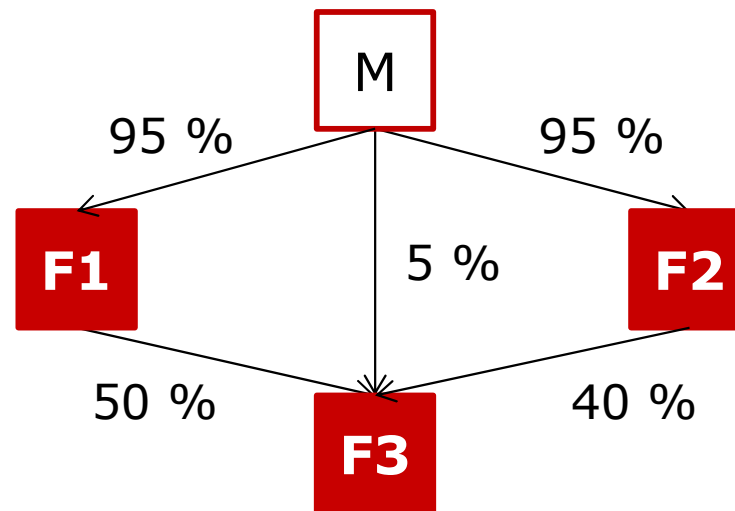
OUI

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



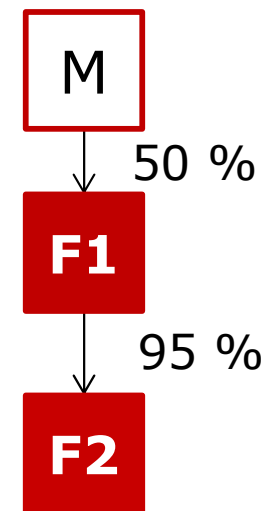
OUI

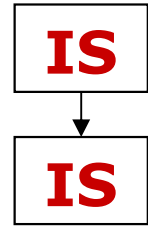
F1 et F2 intégrées sont considérées comme détenue à 100 % par M.
F3 est détenue par M :
Par F1 : $100 \% \times 50 \% = 50 \%$
Par F2 : $100 \% \times 40 \% = 40 \%$
Directement = 5 %



NON

F1 n'est pas intégrée.
F2 ne peut pas l'être.
Mais F1 et F2 peuvent constituer un groupe.





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

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.

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.

Intégration fiscale

Sans intégration
Solde résultats : 100

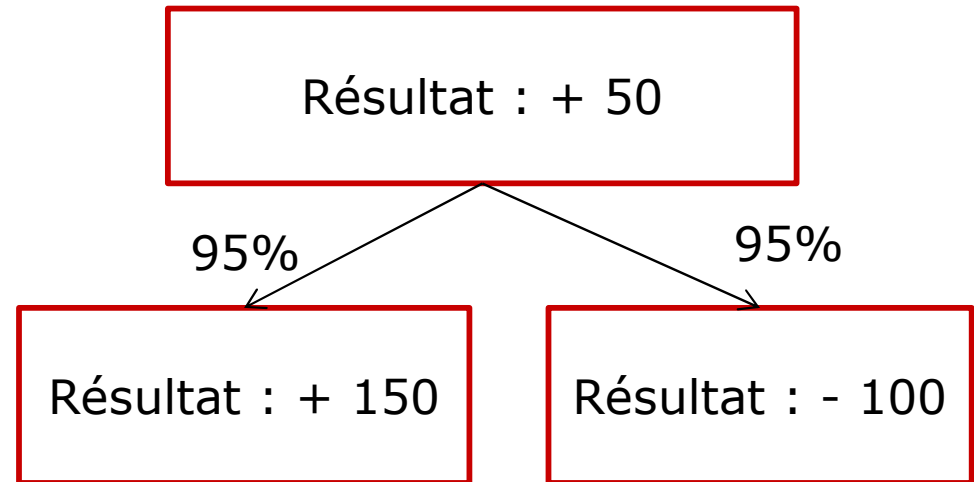
Résultat : + 50
IS : 17

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.

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. →

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

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

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.

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.

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.

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

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).

Intégration fiscale

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

Limite : la fille 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.

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.

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

Intégration fiscale

4. Inconvénients de l'intégration fiscale

- 1● Faire des pertes pendant 5 ans !
- 2● Pour les PME avec chiffre d'affaires CA < 10 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.

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 :

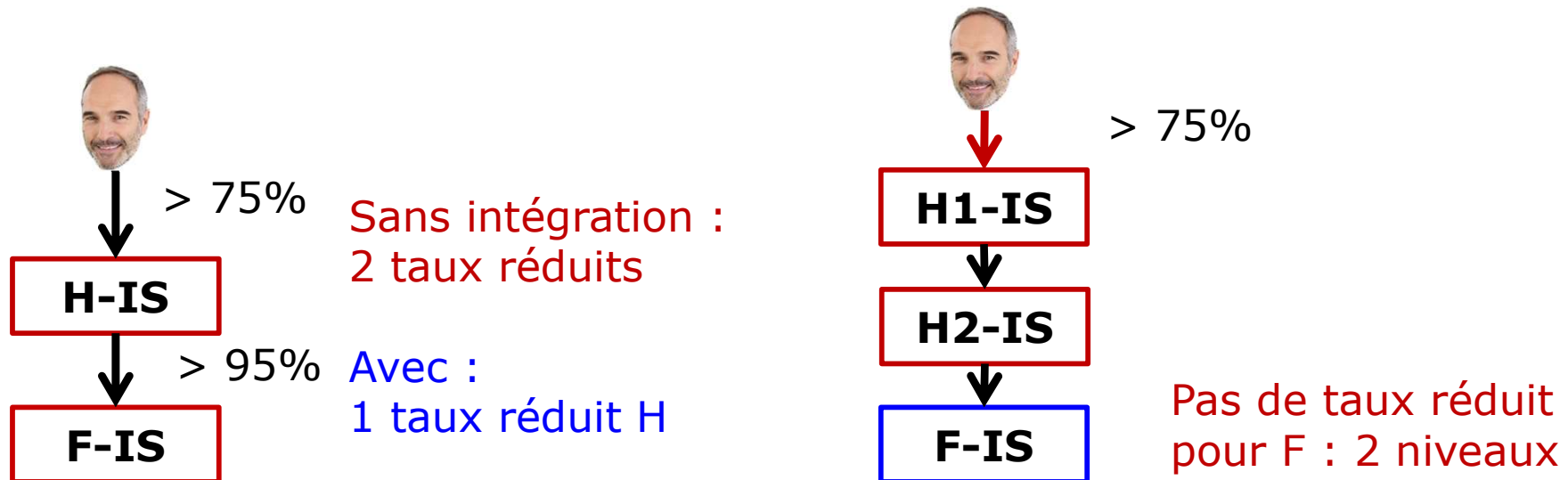
- elle seule peut donc bénéficier du taux réduit,
- et le taux réduit ne s'applique que si le **total** du chiffre d'affaires de toutes les sociétés intégrées ne dépasse pas 10 000 000 €.

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.



Intégration fiscale

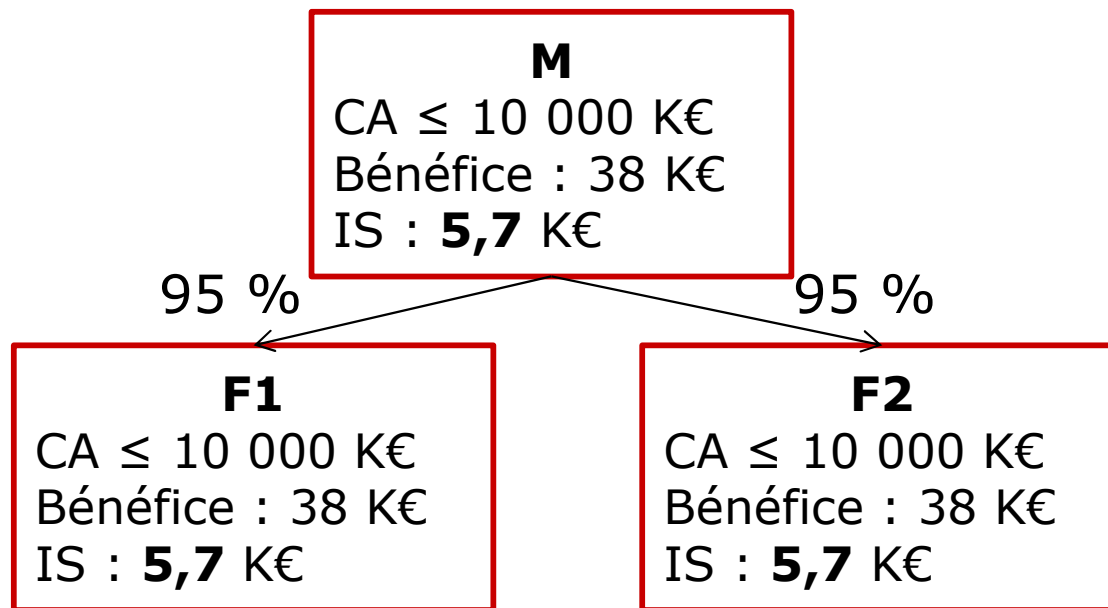
Exemple

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)

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 €

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

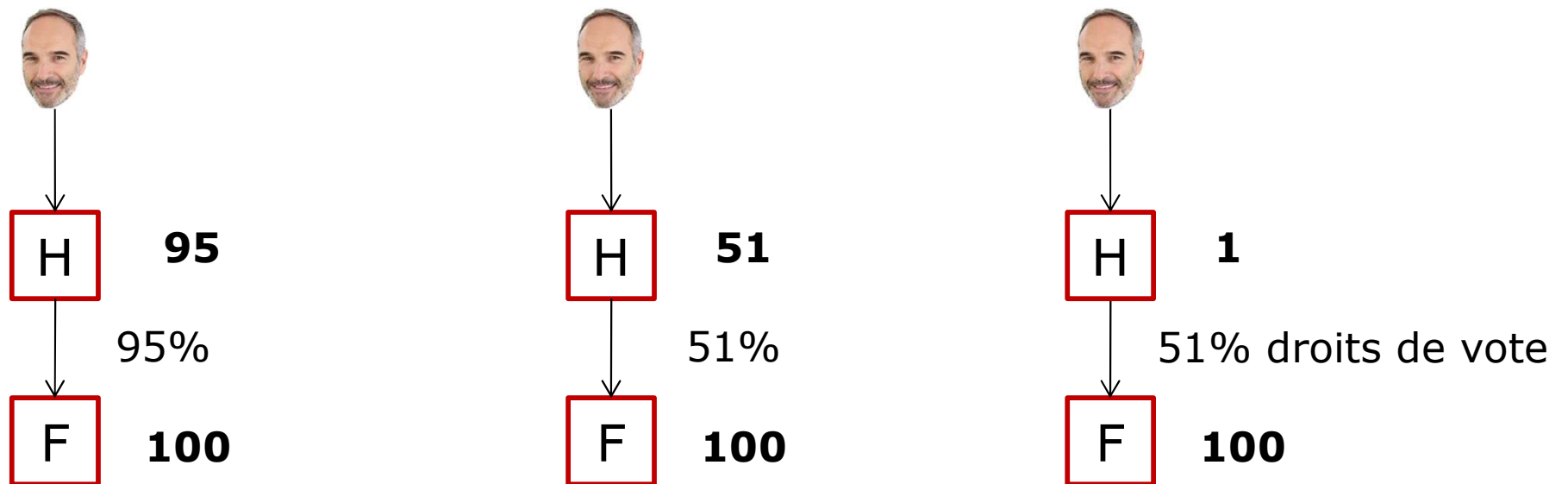
CA : plafond dépassé.

Pas d'application du taux réduit.

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.



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€

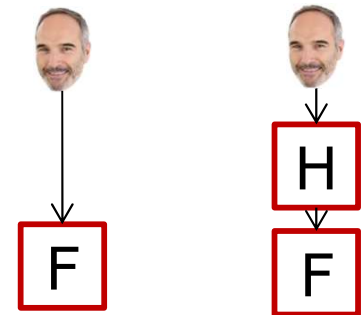
- sur les bénéfices ultérieurs (report en avant)
- ou sur le bénéfice de l'exercice précédent (report en arrière)

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

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.

Intégration fiscale

Conséquence

L'amendement Charasse entraîne :

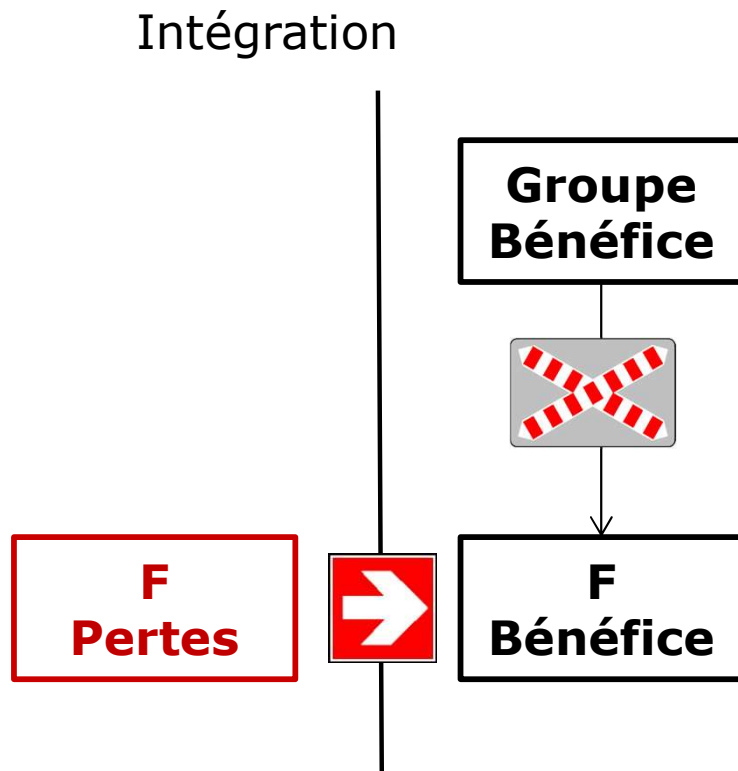
la **réintégration des charges financières** déduites par toutes les sociétés du groupe, dans le résultat d'ensemble, pour un montant forfaitaire, pendant une période de 9 ans (exercice en cours + 8 ans).

Montant forfaitaire de la réintégration =

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

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).

Intégration fiscale

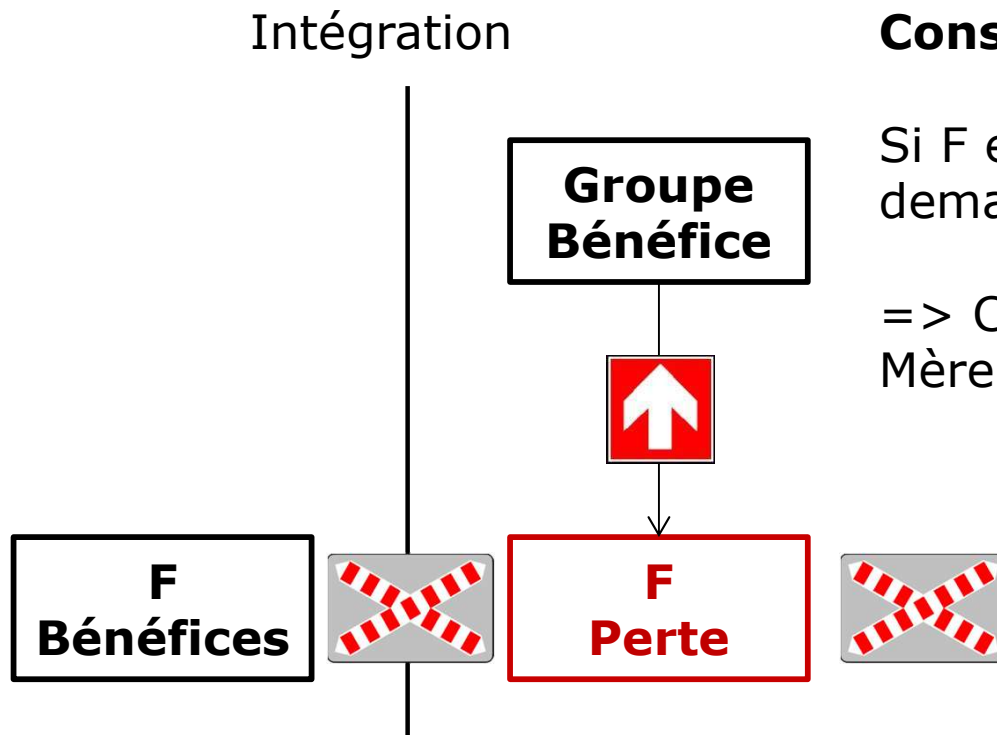
- 6• Si déficits et moins-values nettes LT **après** intégration :
Perte du report en arrière et du report en avant du déficit de F.
Le déficit est imputable sur le résultat du groupe.

Conseil :



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

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



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/