

Le 12 décembre 2016,

FOCUS

FISCALITE DES ENTREPRISES

**CONTRIBUTION ADDITIONNELLE A L'IMPOT SUR LES SOCIETES DE 3%
LES CONTRIBUTIONS VERSEES EN 2014 DOIVENT ETRE CONTESTEES AVANT LE 31
DECEMBRE 2016**

RAPPEL DU DISPOSITIF




Sont assujetties à la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3% sur les dividendes les **sociétés françaises ou étrangères relevant de l'impôt sur les sociétés** qui ne sont pas des PME communautaires.

En l'état actuel de l'article 235 ter ZCA du CGI, sont exonérées de contribution additionnelle les PME au sens du droit communautaire¹ et les distributions réalisées entre sociétés d'un groupe fiscalement intégré.

Les PME communautaires sont les sociétés :

- de moins de 50 salariés
- dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 M€ ou dont le total de bilan annuel n'excède pas 43 M€.

Ces seuils sont appréciés différemment :

-  Si l'entreprise est « **autonome** », seules les données de l'entreprise sont à prendre en compte ;
-  Si l'entreprise est « **partenaire** » (entre 25% et 50% de participation en amont ou en aval), il y a lieu de retenir les données de l'entreprise et celle des entreprises qui lui sont partenaires proportionnellement au pourcentage de détention du capital ou des droits de vote par l'entreprise en amont ou en aval ;
-  Si l'entreprise est « **liée** » (plus de 50% de participation en amont ou en aval), il y a lieu de retenir les données de l'entreprise et 100% de celles des entreprises qui lui sont liées.

¹ Pour les seuils permettant de qualifier une PME : Règlement 651/2014 de la Commission du 17/06/2014, annexe I et Règlement 800/2008 de la Commission du 6/08/2008, annexe I.

✚ INCONSTITUTIONNALITE DE LA CONTRIBUTION ADDITIONNELLE A COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2017

Le Conseil Constitutionnel, par une décision QPC² en date du 30 septembre 2016³, sur renvoi du Conseil d'Etat⁴, a jugé les dispositions de l'article 235 ter ZCA du CGI qui réservent l'**exonération de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3% sur les revenus distribués aux seules distributions entre sociétés d'un groupe intégré, 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.

Selon le Conseil Constitutionnel, il résulte des dispositions en cause une « *différence de traitement* », qui n'est justifiée ni par une différence de situation ni par un motif d'intérêt général, entre le cas d'une société mère française ayant opté pour l'intégration fiscale et soit celui d'une société mère française n'ayant pas opté pour ce régime soit celui d'une société mère établie dans un Etat de l'Union européenne ou dans un Etat tiers qui ne peut opter pour le régime de l'intégration fiscale même si elle remplit les conditions posées par le droit français.

La déclaration d'**inconstitutionnalité** de l'exonération de contribution additionnelle des distributions entre sociétés d'un groupe intégré prend effet **à compter du 1^{er} janvier 2017**.

Il n'est donc pas possible de contester la contribution de 3% sur le moyen tiré de son inconstitutionnalité pour le passé.

✚ INCONVENTIONNALITE DE LA CONTRIBUTION ADDITIONNELLE

Le Conseil d'Etat a également posé, dans un arrêt du 27 juin 2016⁵, à la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) deux questions préjudicielles et demande à cet effet :

- 1° si l'article 4 de la directive, qui prévoit que les bénéfices distribués ne sont pas imposables du chef de la société qui reçoit ces bénéfices, s'oppose au prélèvement d'une contribution additionnelle de 3% sur les bénéfices distribués ; et
- 2° en cas de réponse négative à la première question, si la contribution additionnelle de 3% constitue en réalité une retenue à la source au sens de l'article 5 de la directive mère fille, qui pose un principe d'exonération de retenue à la source des distributions.

Tant qu'il n'a pas été jugé par la CJUE que cette contribution de 3%, dans un contexte intra-communautaire, est incompatible avec la directive mère-fille, cette question est prématurée.

Une fois que cette incompatibilité aura été retenue, le cas échéant, il sera envisageable d'arguer de cette incompatibilité pour tenter de contester l'application de la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3% versées avant le 1^{er} janvier 2017.

La décision de la CJUE ne devrait toutefois pas intervenir avant l'horizon 2018.

² Question prioritaire de constitutionnalité.

³ Conseil Constitutionnel 30 septembre 2016, n° 2016-571 QPC.

⁴ CE, 27 juin 2016, n° 399506, Sté Layher.

⁵ CE, 27 juin 2016, n° 399024, Association française des entreprises privées et autres (AFEP).

✚ MISE EN CONFORMITE DE LA LOI

L'article 31 du **Projet de Loi de finances rectificative pour 2016** tire les conséquences de la décision du Conseil Constitutionnel et prévoit d'étendre l'exonération de contribution additionnelle aux distributions réalisées au profit de sociétés qui, sans constituer un groupe fiscal, ont un lien de détention, direct ou indirect, de 95% du capital.

L'article prévoit que les conditions de détention pour ouvrir droit au bénéfice de l'exonération sont celles prévues aux articles 223 A et 223 A bis du CGI, qu'un groupe fiscal soit formé ou non, et indépendamment du lieu d'établissement des sociétés bénéficiaires des distributions, hors le cas des ETNC.

Ces nouvelles dispositions devraient s'appliquer aux **montants distribués dont la mise en paiement intervient à compter du 1^{er} janvier 2017**.

✚ OPPORTUNITE D'UN RECOURS

La déclaration d'inconstitutionnalité du 30 septembre 2016 ne permet pas de demander le remboursement de la contribution additionnelle de 3%.

Toutefois, il est possible d'introduire des réclamations préalables contentieuses devant la juridiction compétente afin que le litige soit en cours au jour de la décision rendue par la CJUE.

Compte tenu des règles de prescription, les réclamations portant sur la **contribution additionnelle de 3% versée en 2014** doivent être introduites **avant le 31 décembre 2016**.

Cette note à caractère informatif ayant une portée générale, nous restons à votre disposition pour toute problématique spécifique nécessitant un développement complémentaire.