

HOCHÉ
A V O C A T S

Droit fiscal

LETTRE D'INFORMATION

20.05.2020



**PUBLICATION DE NOUVEAUX
COMMENTAIRES AU BOFIP EN
MATIERE D'INTEGRATION FISCALE ET
DE LIMITATION DE LA DEDUCTION
DES CHARGES FINANCIERES NETTES**

Les 15 avril et 13 mai derniers, l'administration fiscale a publié de nouveaux commentaires sur sa base BOFIP dans le cadre des réformes du régime de l'intégration fiscale et de la limitation de la déduction fiscale des charges financières nettes introduites par la loi de finances pour 2019 et généralement applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019

❑ Commentaires de l'administration sur la réforme du régime de l'intégration fiscale

Outre ses commentaires relatifs notamment i) aux déneutralisations de la quote-part de frais et charges afférente aux plus-values à long terme de cession de titres de participation et des abandons de créances et subventions intragroupe ii) à la légalisation de la définition des subventions indirectes iii) des dividendes relevant ou non du régime mère fille et iv) des conséquences du Brexit, nous avons relevé l'extension de certaines tolérances qui peuvent être résumées comme suit :

- Maintien dans le groupe intégré de sous-filiales dans le cas de certaines opérations de réorganisation. L'administration accepte le maintien dans le groupe de sous-filiales ou de la qualité de société intermédiaire ou de société étrangère dans les hypothèses d'opérations de restructurations ou de cessions affectant une société membre ou une société intermédiaire ou une société étrangère. L'administration élargit également la liste des opérations visées par cette tolérance aux cas d'apports partiels de titres ainsi que leur date de réalisation qui peut intervenir dès le premier exercice d'appartenance au groupe (BOI-IS-GPE-40-10-20200415 §40) ;
- Possibilité (i) d'intégration immédiate d'une société au 1^{er} jour de l'exercice en cas d'apport de titres d'une filiale (BOI-IS-GPE-10-20-10-20200415 §200) et (ii) de maintien d'une filiale dans le groupe initial en cas d'opérations survenant le dernier jour de l'exercice en cas d'apport de titres, de fusion ou de transmission universelle de patrimoine (TUP) non rétroactives sous la réserve que les reprises de provisions antérieurement neutralisées se rapportant à la filiale concernée ne soient pas neutralisées (BOI-IS-GPE-10-20-10-20200415 §230) ;
- Possibilité de maintien du groupe fiscal en cas d'absorption de la société mère par une société membre aux hypothèses d'absorption de la société mère par une société intermédiaire, une société étrangère ou par l'entité mère non-résidente si l'opération est placée sous le régime de faveur de l'article 210 A du CGI. Cette tolérance est applicable dès les exercices clos à compter du 31 décembre 2018 (BOI-IS-GPE-40-10-20200415 §107).

Enfin, le BOFIP revient sur les termes de la réponse ministérielle De Courson qui refusait l'élargissement du groupe de la société absorbante en cas d'absorption d'une société mère au cours de son premier exercice intégration.



❑ Publication des commentaires définitifs de l'administration fiscale sur le régime de limitation de la déduction fiscale des charges financières nettes (« ATAD »)

Le 13 mai 2020, l'administration fiscale a publié ses commentaires définitifs relatifs au régime de limitation de la déduction fiscale des charges financières nettes. Les principales précisions apportées concernent :

• Le périmètre des charges financières nettes

- Adoption d'une rédaction plus précise s'agissant de l'exclusion en tant que produits financiers des intérêts non-déductibles (39-1-3° du CGI) que la société mère aurait déduit de son résultat imposable en cas d'option pour le régime mère-fille (BOI-IS-BASE-35-40-10-10-20200513 § 60) ;
- Précisions sur les sous-jacents des gains et pertes de change inclus dans le périmètre : limitation aux seuls intérêts de prêts, d'emprunts et d'opérations de financement (BOI-IS-BASE-35-40-10-10-20200513 §170) ;
- Exclusion du périmètre des charges financières nettes des intérêts rémunérant les sommes bloquées issues de la réserve spéciale de participation des salariés (BOI-IS-BASE-35-40-10-10-20200513 § 300).

• Les modalités de calcul du plafonnement

- Précisions sur les retraitements à effectuer pour déterminer l'EBITDA fiscal : absence de retraitement au titre des dispositifs de déduction exceptionnelle dit « suramortissement macron », retraitement au titre de l'amortissement des frais d'établissement, absence de retraitement en cas de mise au rebut d'immobilisations totalement amorties, absence de retraitement des subventions d'équipement dont l'imposition est étalée (BOI-IS-BASE-35-40-10-20-20200513 § 70).

• Les modalités d'application de la clause de sauvegarde en faveur des entreprises membres d'un groupe consolidé :

- Appréciation du périmètre du groupe consolidé établi au niveau de la « société consolidante ultime » (impossibilité de retenir des comptes consolidés à un niveau intermédiaire) (BOI-IS-BASE-35-40-10-20-20200513 §120) ;
- Précision concernant les actifs du groupe consolidé, selon laquelle la valeur des titres des entités exclues du périmètre d'intégration globale doit être déterminée en fonction des règles applicables au référentiel de consolidation retenu par le groupe (soit une évaluation à la juste valeur en cas de consolidation en normes IFRS) (BOI-IS-BASE-35-40-10-20-20200513 § 270).



- Précisions sur la notion de fonds propres de l'entreprise qui correspond à la sommes des capitaux propres et autres fonds propres avant élimination des opérations internes et des titres de participation détenus sur des entités du groupe consolidé, absence de prise en compte des intérêts minoritaires (BOI-IS-BASE-35-40-10-20-20200513 § 290) ;
- Possibilité pour le groupe consolidé et l'entreprise d'éliminer les écarts d'acquisition partiellement affectables avec une correction du passif pour un égal montant (mais possibilité pour l'entreprise d'affecter ces écarts volontairement) (BOI-IS-BASE-35-40-10-20-20200513 §300).
- **Publication de commentaires relatifs au régime de déduction des charges financières nettes supportées par les entreprises autonomes issu de la loi de finances pour 2020 (BOI-IS-BASE-35-40-40-20200513) :**
 - Régime applicable de plein droit conduisant à la non-déduction des 25% des charges financières nettes non déduites immédiatement en application des plafonds de droit commun
- **Précisions concernant l'application de la clause de sauvegarde dans de la cadre de l'intégration fiscale (BOI-IS-GPE-20-20-110-20200513 § 90)**
 - Pour la détermination du ratio d'autonomie financière, prise en compte des fonds propres du groupe fiscal :
 - Après élimination des opérations réciproques à l'intérieur du groupe fiscal et après élimination des titres de participation que détiennent des entreprises du groupe fiscal sur d'autres entreprises de ce même groupe ;
 - Avant élimination des opérations internes au groupe consolidé réalisées entre les entreprises membres de l'intégration fiscale et non membres de cette intégration ;
 - Et avant élimination des titres de participation détenus par des entreprises du groupe fiscal sur des entités membres du groupe consolidé mais non membres de l'intégration fiscale ou que détiennent des entreprises du groupe consolidé non membres de l'intégration fiscale sur des entreprises membres du groupe fiscal (évaluation à la juste valeur en cas de consolidation en normes IFRS).

CONTACTS

ERIC QUENTIN

*Avocat associé
Droit fiscal*

Tél. : +33 (0)1 53 93 22 00
quentin@hocheavocats.com

CHRISTOPHE LEFEVRE

*Avocat associé
Droit fiscal*

Tél. : +33 (0)1 53 93 22 00
lefevre@hocheavocats.com

VIRGINIE RESTINO

*Avocat associé
Droit fiscal*

Tél. : +33 (0)1 53 93 22 00
restino@hocheavocats.com

JERÔME MAS

*Avocat associé
Droit fiscal*

Tél. : +33 (0)1 53 93 22 00
mas@hocheavocats.com

Avec près de 70 avocats et professionnels du droit, dont une quinzaine d'associés, Hoche Avocats offre à ses clients français et internationaux un accompagnement et un conseil juridique global dans les grandes pratiques du droit des affaires.



HOCHÉ
A V O C A T S

106, RUE LA BOÉTIE
75008 PARIS
FRANCE
Tél. : +33(6)1 53 93 22 00
Fax. : +33(6)1 53 93 21 00
hoche-avocats.com