



HOICHE
A V O C A T S

RENCONTRES FISCALES 2024

11 JANVIER 2024

SOMMAIRE

I – Principales mesures de la loi de finances pour 2024, de la loi financement de la sécurité sociale pour 2024 et des différentes lois publiées en cours d'année

II – Actualité fiscale nationale et internationale

I – PRINCIPALES MESURES DE LA LOI DE FINANCES POUR
2024, DE LA LOI FINANCEMENT DE LA SÉCURITÉ SOCIALE
POUR 2024 ET DES DIFFÉRENTES LOIS PUBLIÉES EN COURS
D'ANNÉE



I. PRINCIPALES MESURES DE LA LOI DE FINANCES POUR 2024, DE LA LOI FINANCEMENT DE LA SECURITE SOCIALE POUR 2024 ET DES DIFFERENTES LOIS PUBLIEES EN COURS D'ANNEE

1. Mesures en matière d'impôt sur les bénéfices
2. Mesures en matière d'impôts de production
3. Mesures en matière de TVA
4. Fiscalité internationale
5. Mesures à caractère fiscal et social
6. Fiscalité patrimoniale
7. Mesures diverses

1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Pilier 2

- Transposition en droit interne de la directive (UE) 2022/2523 du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondiale de 15 % pour les groupes d'entreprises multinationales (CA consolidé supérieur à 750 M€ au cours d'au moins deux des quatre exercices précédents).
- Ce taux est calculé par application des règles GloBE en se référant aux données utilisées pour l'établissement des comptes consolidés par juridiction et affectés de certains retraitements spécifiques.
- Mise en œuvre par la France d'un Impôt Complémentaire Minimal Qualifié Prélevé Localement (« *ICMQL* ») qui aura vocation à être soustrait de l'impôt complémentaire GloBE (exercices ouverts à compter du 31 décembre 2023).
- A défaut, Règle d'Inclusion du Revenu (« *RIR* » ou « *RDIR* ») selon laquelle un impôt complémentaire est dû par l'entité mère ultime au titre des entités contrôlées sous-imposées, c'est-à-dire si le taux effectif d'imposition est inférieur à 15 % (cette sous-imposition s'appréciant au niveau d'un Etat ou d'un territoire) – Règle applicable aux exercices ouverts à compter du 31 décembre 2023.
- Lorsque cette RIR ne s'applique pas, il est prévu une Règle sur les Bénéfices Insuffisamment Imposés (« *RBII* ») selon laquelle l'impôt complémentaire sera acquitté par toutes les entités membres du groupe lesquelles se répartiront la charge de cet impôt sur la base d'une clé de répartition fondée sur la substance – Règle du RBII applicable aux exercices ouverts à compter du 31 décembre 2024.
- L'impôt complémentaire (« *top-up-tax* ») est distinct de l'IS et ne sera pas admis parmi les charges déductibles de celui-ci. Pilier 2 fait l'objet d'une codification spécifique dans le CGI.

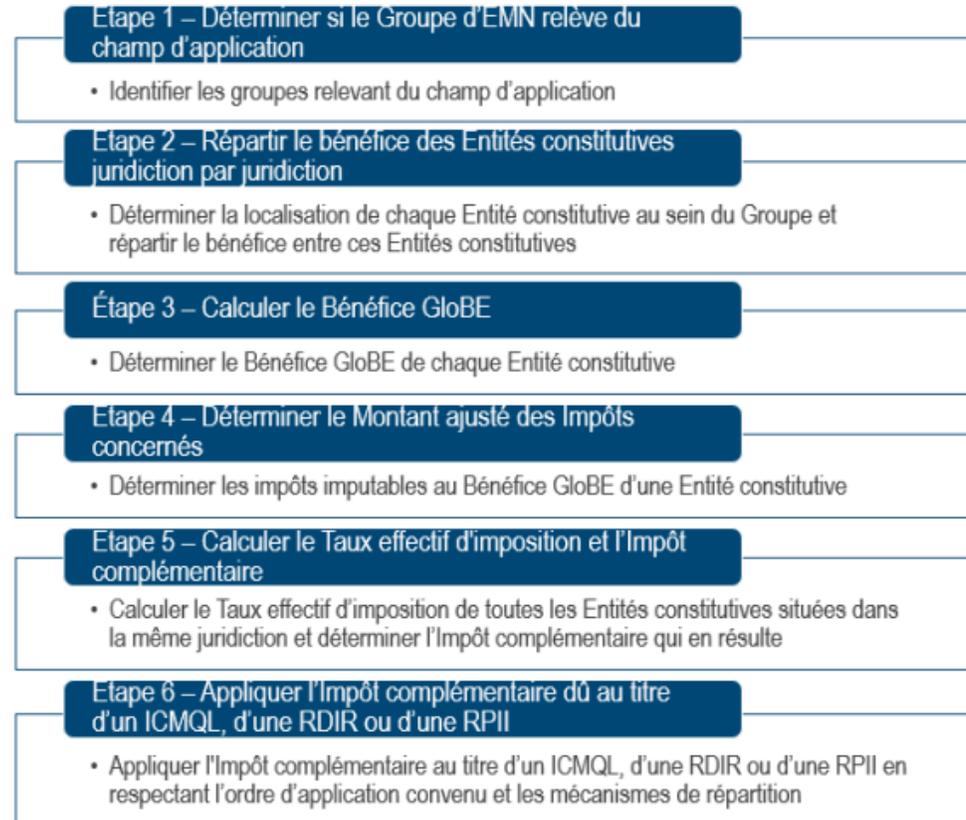
1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Pilier 2 (suite)

- Règle de protection pour les situations à faible enjeu pour les exercices ouverts au plus tard le 31 décembre 2026 et clos au plus tard le 30 juin 2028, notamment si le Groupe déclare dans son CBCR établi selon des normes consolidées, un revenu inférieur à 10 M€ et un bénéfice inférieur à 1 M€ dans une juridiction (« *test de minimis* »).
- Parallèlement, adoption au plan comptable, du Règlement ANC 2023-02 du 7 juillet 2023 relatif aux comptes consolidés au sujet du traitement comptable de l'impôt minimum mondial défini dans le modèle de règles GloBE, informations quantitatives et qualitatives (si disponibles) à fournir en annexe aux comptes consolidés dès l'exercice clos en 2023.

1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Pilier 2 (suite) – Illustration : Méthodologie des règles GloBE



Source : Manuel pour la mise en œuvre de l'impôt minimum (Pilier 2) (OCDE)

1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Intégration fiscale – Mise en conformité du régime de groupe

- Pour mémoire, par deux décisions rendues le 11 mai 2023 (CJUE, 11 mai 2023, aff. Manitou BF SA (C-407/22) et Bricolage Investissement France SA (C-408/22), la CJUE a jugé contraire au principe de liberté d'établissement l'impossibilité pour une société mère française qui n'a pas opté pour le régime de groupe alors qu'elle détient des filiales françaises répondant aux conditions d'application de ce régime, de bénéficier de la réduction du taux de la quote-part de frais et charges afférente aux dividendes perçus de filiales situées dans d'autres Etats de l'Union européenne, qui auraient été éligibles au régime de l'intégration fiscale si elles avaient été résidentes en France.

- La loi de finances pour 2024 tire les conséquences de ces décisions :
 - Extension du taux réduit de la QPFC de 1 % aux produits perçus d'une filiale située dans un autre pays de l'UE qui remplit les conditions du régime de groupe avec une société ayant renoncé à se constituer société mère ou membre d'un groupe avec d'autres sociétés françaises ;
 - Mais rétablissement, pour le bénéfice de la QPFC de 1 %, de la condition d'appartenance au groupe (ou d'en remplir les conditions) de la société distributrice depuis plus d'un exercice. Cette condition a une portée générale allant au-delà de la jurisprudence de la CJUE ;

1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Intégration fiscale – Mise en conformité du régime de groupe (suite)

- Extension du bénéfice de la QPFC de 1 % non applicable aux dividendes perçus par une société mère française d'une filiale française qui remplit les conditions pour être intégrée mais qui ne l'est pas (discrimination à rebours ?) ;
 - Mesure similaire pour les dividendes n'ouvrant pas droit au régime mère-fille ;
 - Mesures applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 2023 (imposition alourdie pour les filiales entrantes en 2023).
- Rationalisation des conditions de détention du capital des filiales intégrées en cas de titres détenus par des salariés dans le cadre d'un dispositif d'actionnariat salarié mis en œuvre au niveau d'un groupe de sociétés lorsque le détenteur des titres cesse toute fonction dans une société où il exerce son activité pour rejoindre une autre société incluse dans le périmètre du plan d'actionnariat salarié.
- Mesure applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2023.

1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Crédit d'impôt industrie verte (« C3IV »)

- Dispositif codifié à l'article 244 quater I du CGI.
- Entreprises concernées : Entreprises industrielles et commerciales imposées selon un régime réel d'imposition ou temporairement exonérées en application de dispositions limitativement énumérées.
- Investissements et activités éligibles. Sont visées :
 - Les dépenses d'investissement engagées en vue de la production ou de l'acquisition d'éléments corporels et incorporels ;
 - Pour leurs activités contribuant à la production de batteries, de panneaux solaires, d'éoliennes ou de pompes à chaleur.
- Crédit d'impôt accordé sur agrément préalable du Ministre du budget (jusqu'au 31 décembre 2025), dans un délai de 3 mois.
 - Conditions de l'agrément :
 - ✓ Conditions propres à l'entreprise ;
 - ✓ Conditions propres à l'exploitation des investissements, notamment : engagement d'exploiter les investissements éligibles au C3IV pendant au moins 5 ans à compter de leur mise en service ; engagement de ne pas transférer dans les 5 exercices suivants leur activité hors du territoire national ;
 - ✓ Conditions propres au plan d'investissement présenté.

1. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES BÉNÉFICES

Crédit d'impôt industrie verte (« C3IV »)

- Taux du crédit d'impôt et plafonnement : Crédit d'impôt égal, généralement, à 20 % des dépenses, plafonné à 150 M€ par entreprise et applicable par fraction au titre des exercices ou années au cours desquels les dépenses ont été exposées, conformément au plan d'investissement agréé.

	Petites entreprises	Moyennes entreprises	Grandes entreprises	Montant maximal de l'aide
Investissements en France (hors zones spécifiques)	40 %	30 %	20 %	150 M€
Investissements dans les zones définies à l'Annexe 1 du décret n°2022-968	45 %	35 %	25 %	200 M€
Investissements dans les zones définies à l'Annexe 2 du décret n°2022-968	60 %	50 %	40 %	350 M€

- Crédit d'impôt imputable sur l'IS et restituable immédiatement s'il excède l'impôt dû.
- En cas d'appartenance à un groupe intégré, la société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation ou la restitution du C3IV (CGI, art. 223 O°).

2. MESURES EN MATIÈRE D'IMPÔTS DE PRODUCTION

Aménagement de la suppression de la CVAE

- La CVAE devait être totalement supprimée en 2024 (Loi de finances pour 2023).
- La loi de finances pour 2024 revient sur cette suppression immédiate et l'échelonne dans le temps, la suppression de la CVAE n'étant définitive qu'à compter de 2027. Fixé à 0,375 % pour 2023 pour les entreprises dont le CA excède 50 M€, le taux de la CVAE sera abaissé à :
 - 0,28 % en 2024 ;
 - 0,19 % en 2025 ;
 - 0,09 % en 2026.
- Parallèlement :
 - Le taux du plafonnement de la CET sera progressivement abaissé sur 4 ans (1,531 % pour 2024, 1,438 % pour 2025 et 1,344 % pour 2026). A compter de 2027, il s'élèvera à 1,25 % et ne concernera plus que la CFE.
 - Le taux de la taxe additionnelle à la CVAE sera ajusté à la hausse (taux égal à 6,92 % du montant de la CVAE pour 2023 ; il atteindra 27,68 % pour les impositions établies au titre de 2026).

3. MESURES EN MATIÈRE DE TVA

Report du délai d'entrée en vigueur de la facturation électronique

- Pour mémoire, par un communiqué de presse du 28 juillet 2023, Bercy avait annoncé un report de l'entrée en vigueur prévue en 2024 pour les grandes entreprises.
- Nouveau calendrier d'entrée en vigueur pour la facturation électronique prévu par la loi de finances pour 2024 :

Entreprises concernées	Réception des factures	Emission des factures et e-reporting
Grandes entreprises, ETI et assujettis unique (groupes TVA)	1 ^{er} septembre 2026	1 ^{er} septembre 2026
PME et micro-entreprises		1 ^{er} septembre 2027

4. FISCALITÉ INTERNATIONALE

Mise en œuvre du CBCR « Public »

■ Rappels :

- Objectif : communication publique obligatoire pour certaines entreprises et succursales de déclarer annuellement, pays par pays, des informations relatives à l'impôt sur les bénéfices ;
- Directive CBCR Public CE/2021/2101 du 24 novembre 2021 visant les groupes implantés en UE et réalisant un CA mondial consolidé > 750 M€ pendant deux exercices consécutifs (règles particulières pour les sociétés en nom collectif et les sociétés en commandite simple) ;
- Transposition à l'article L. 232-6 du Code de commerce de la directive par l'Ordonnance 2023-483 du 21 juin 2023 (décret 2023-493 et arrêté du 22 juin 2023) ;
- Application à compter des exercices ouverts le 22 juin 2024 ;

➤ Pour les exercices qui coïncident avec l'année civile : le 1^{er} exercice concerné est l'exercice 2025, avec une publication au plus tard le 31 décembre 2026.

- Les commissaires aux comptes attesteront que le rapport a bien été publié et mis à disposition pour l'exercice précédant celui pour lequel les comptes sont certifiés ;
- L'obligation d'information ne s'applique pas aux établissements de crédit visés à l'article L 511-45 II du Code monétaire et financier.

(Ordonnance 2023-483 du 21 juin 2023)

4. FISCALITÉ INTERNATIONALE

Mise en œuvre du CbCR « Public » (suite)

■ Entités françaises concernées :

- Entreprises autonomes françaises avec un établissement stable à l'étranger ;
- Succursales françaises d'entreprises autonomes établies dans un Etat tiers (ni UE, ni EEE) dont le CA > 12 M€ à la clôture de 2 exercices consécutifs ;
- Entreprises mères « *ultimes* » (« EMU ») établies en France avec un établissement stable à l'étranger ;
- Sociétés détenues par une EMU établie dans un Etat tiers ou filiale consolidée d'une telle entreprise disposant d'une succursale en France dont le CA > 12 M€ à la clôture de 2 exercices consécutifs (sauf si la société française est une micro- ou petite entreprise).

■ Contenu du CbCR public :

- Principales informations à déclarer au titre de l'exercice concerné (modèle de déclaration électronique à paraître) : 
 - ✓ Nom de la société ;
 - ✓ Devise utilisée ;
 - ✓ Brève description de la nature des activités ;
 - ✓ Nombre de salariés employés en équivalent temps plein ;
 - ✓ Montant du CA (incluant le CA intragroupe sans ventilation) ;
 - ✓ Montant des bénéfices ou des pertes avant impôt sur les bénéfices ;
 - ✓ Montant de l'impôt sur les bénéfices dû au cours de l'exercice (n'inclut pas les impôts différés) ;
 - ✓ Montant de l'impôt sur les bénéfices acquitté (y compris RAS) sur la base des règlements effectifs ;
 - ✓ Montant des bénéfices accumulés à la fin de l'exercice et non distribués.

(Ordonnance 2023-483 du 21 juin 2023)

4. FISCALITÉ INTERNATIONALE

Mise en œuvre du CbCR « Public » (suite)

■ Contenu du CbCR public :

- Présentation des informations séparément pour :
 - ✓ Chaque Etat membre de l'UE et autre Etat partie à l'accord sur l'EEE ;
 - ✓ Chaque juridiction fiscale qui, au 1^{er} mars de l'exercice pour lequel le rapport est établi, figure sur la « liste grise » de l'UE ;
 - ✓ Chaque juridiction fiscale qui, au 1^{er} mars de l'exercice pour lequel le rapport est établi et au 1^{er} mars de l'exercice précédent, figure sur la « liste noire » de l'UE.
- Possibilité temporaire, sous conditions, d'omettre certaines informations dont la divulgation porterait gravement préjudice à la position commerciale des sociétés auxquelles elles se rapportent (dérogation non applicable pour les juridictions figurant sur les listes dites grise ou noire de l'UE).

■ Modalités de publication - double obligation cumulée :

- Dépôt au greffe du tribunal de commerce et annexé au RCS (le greffe publie un avis au BODACC) dans un délai de 12 mois à compter de la clôture de l'exercice ;
- Pendant au moins cinq années consécutives, sur le site internet, de la société, de la succursale en France ou de la société qui dispose de cette succursale.

■ Sanctions :

- En attente de précisions ;
- A noter : une procédure d'injonction spéciale permettant à toute personne de demander au président du tribunal statuant en référé d'enjoindre, le cas échéant sous astreinte, au conseil d'administration, au directoire, aux gérants, au représentant légal de la société en France ou à la personne ayant le pouvoir de l'y engager, selon le cas, d'établir, de publier ou de mettre à disposition le rapport relatif à l'impôt sur les bénéficiaires.

(Ordonnance 2023-483 du 21 juin 2023)

4. FISCALITÉ INTERNATIONALE

Renforcement du contrôle des prix de transfert des entreprises multinationales

- Abaissement du seuil de déclenchement de l'obligation de présenter une documentation prix de transfert contemporaine en début de contrôle fiscal de 400 M€ à 150 M€ (LPF, art. L. 13 AA).
 - Montant de l'amende minimale pour défaut de présentation de la documentation relevé de 10 000 € à 50 000 €.
 - Institution d'une présomption simple de transfert indirect d'un bénéfice par une personne morale lorsqu'est constaté un écart entre :
 - Le montant du prix de transfert déterminé selon la méthode effectivement suivie par l'entreprise et ;
 - Celui qui aurait été atteint si la méthode décrite dans la documentation mise à la disposition de l'administration avait été suivie.
- Il appartiendra à l'entreprise de démontrer que le prix appliqué est un prix de marché. Cette preuve pourra être apportée par tout moyen.
- Entrée en vigueur : exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024.

4. FISCALITÉ INTERNATIONALE

Renforcement du contrôle des prix de transfert des entreprises multinationales (suite)

- Extension du délai de reprise de l'administration (porté à 6 ans) pour les transferts d'actifs incorporels difficiles à évaluer (CGI, art. 238 bis-0 I ter nouveau) afin de permettre de contrôler les valorisations retenues pour de tels transferts à la lumière de résultats postérieurs à l'exercice au cours duquel a eu lieu la transaction.



Le contribuable peut défendre la valorisation utilisée, quand bien même elle est contredite par les chiffres effectivement constatés (i) en fournissant des informations détaillées sur les prévisions utilisées, au moment du transfert, pour déterminer les prix et (ii) en établissant que la différence significative entre ces prévisions et les résultats réels est due soit à la survenance d'événements imprévisibles lors de la détermination du prix, soit à la réalisation d'événements prévisibles à condition que leur probabilité n'ait pas été significativement sous-estimée ou surestimée au moment de la transaction.

- La rectification est exclue dans certains cas :
 - Justifications apportées par le contribuable jugées satisfaisantes (cf. supra) ;
 - Le transfert d'actif incorporel en cause est couvert par un accord préalable en matière de prix bilatéral ou multilatéral, en vigueur pour la période concernée, entre les juridictions du cessionnaire et du cédant ;
 - Sous certaines conditions, lorsque l'écart de valorisation est inférieur à 20%.
- Une nouvelle dérogation à l'interdiction de renouveler une vérification est prévue pour ces rectifications « *ex post* » des transferts d'actifs incorporels difficiles à évaluer.
- Entrée en vigueur : exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024.

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Actionnariat salarié : évolutions apportées par la loi « partage de la valeur »

- Les plafonds d'attribution gratuite d'actions (AGA) sont revus à la hausse par la loi « *partage de la valeur* » (C. com, art. L. 225-197-1, I). Lorsque les actions sont attribuées à certaines catégories de salariés / mandataires sociaux, le plafond global d'attribution gratuite d'actions passe à :
 - ✓ 15 % du capital social pour les grandes entreprises et les ETI (contre 10 % auparavant) ;
 - ✓ 20 % pour les TPE / PME (contre 15 % antérieurement).
- Ces pourcentages sont portés à :
 - ✓ 30 % lorsque l'attribution d'actions gratuites bénéficie à l'ensemble du personnel salarié représentant au moins 25 % du total des salaires bruts pris en compte pour la détermination de l'assiette des cotisations sociales et au moins 50 % du personnel salarié de cette société ;
 - ✓ 40 % lorsque cette attribution bénéficie à l'ensemble des salariés de la société.
- Depuis le 1^{er} décembre 2023, les actions détenues depuis plus de 7 ans sont exclues du calcul du pourcentage maximal du capital social que peut détenir un salarié ou un mandataire social (10 %) (C. com, art. L. 225-197-1, II).
- L'attribution gratuite d'actions aux mandataires sociaux d'une filiale non cotée est désormais permise (initialement, les mandataires sociaux éligibles à une attribution gratuite d'actions pouvaient se voir attribuer des actions d'une société liée (groupe de sociétés) uniquement si les actions de cette dernière étaient admises aux négociations sur un marché réglementé) (C. com, art. L. 225-197-1, II).

(Loi 2023-1107 du 29 novembre 2023)

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Prime de partage de la valeur (PPV) - Régime social et fiscal antérieur

Primes versées du 1 ^{er} juillet 2022 au 31 décembre 2023		
	Salariés < 3 SMIC annuel	Salariés ≥ 3 SMIC annuel
Cotisations sociales	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6 000 €*	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6 000 €*
CSG/CRDS, taxes assises sur les salaires	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6 000 €*	Dues
Forfait social	NON, quel que soit l'effectif	NON pour les entreprises de moins de 250 salariés OUI pour les entreprises de 250 salariés et plus, sur la fraction exonérée de cotisations
Impôt sur le revenu	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6 000 €	Imposable

* En cas d'accord d'intéressement ou de participation volontaire

(Loi 2022-1158 du 16 août 2022)

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Prime de partage de la valeur (PPV) - Régime social et fiscal actuel

Primes versées du 1 ^{er} janvier 2024 au 31 décembre 2026			
		Salariés < 3 SMIC annuel	Salariés ≥ 3 SMIC annuel
Cotisations sociales		Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6000 €*	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6 000 €*
CSG/CRDS Taxes assises sur les salaires	Entreprises < 50 salariés	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6000 €*	Dues
	Entreprises ≥ 50 salariés	Dues	Dues
Forfait social		<u>NON</u> pour les entreprises de moins de 250 salariés <u>OUI</u> pour les entreprises de 250 salariés et plus, sur la fraction exonérée de cotisations	<u>NON</u> pour les entreprises de moins de 250 salariés <u>OUI</u> pour les entreprises de 250 salariés et plus, sur la fraction exonérée de cotisations
Impôt sur le revenu	Entreprises < 50 salariés	Exonération dans la limite de 3 000 € ou 6 000 €*	Imposable
	Entreprises ≥ 50 salariés	Imposable	Imposable

* En cas d'accord d'intéressement ou de participation volontaire
(Loi 2023-1107 du 29 novembre 2023)

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Les améliorations apportées à la Prime de Partage de Valeur

- Le dispositif de PPV est reconduit et amélioré :
 - Le régime d'exonération intégrale est prolongé jusqu'en 2026. Toutefois, il ne bénéficie désormais qu'aux salariés des entreprises de moins de 50 salariés et dont la rémunération est inférieure à 3 SMIC annuel.
 - Les employeurs ont la possibilité de verser 2 primes par année civile (au lieu d'une seule antérieurement). Le montant cumulé des deux primes ne pourra toutefois pas excéder les plafonds de 3 000 € (ou 6 000 € dans certains cas, à savoir principalement les sociétés dotées d'un dispositif d'intéressement ou de participation volontaire).
 - La PPV pourra être placée par les salariés sur un plan d'épargne salariale ou sur un plan d'épargne retraite et, ainsi, bénéficier d'une exonération d'impôt sur le revenu (sous réserve de respecter les conditions prévues pour tous types de versement).

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Un dispositif innovant : le « plan de partage de la valorisation de l'entreprise »

- Un outil atypique et facultatif qui intéresse les salariés directement à la valorisation de l'entreprise et non plus seulement à ses résultats.
- Toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, peuvent désormais verser une prime dont le montant est déterminé par référence à leur valorisation.
- Le plan devra être mis en place par accord, établi sur rapport spécial du commissaire aux comptes de l'entreprise (ou, s'il n'en a pas été désigné, d'un commissaire aux comptes désigné à cet effet), selon l'une des modalités prévues en matière de participation.
- Le montant effectif de la prime est déterminé en fonction d'un montant de référence fixé par le plan auquel sera appliqué le taux de variation de la valeur de l'entreprise (lorsque celui-ci est positif).
- Les primes seront exonérées de toutes cotisations sociales (tant salariales que patronales) et de forfait social. Elles seront en revanche assujetties à CSG-CRDS et à une contribution patronale de 20 %.

(Loi 2023-1107 du 29 novembre 2023)

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Précisions apportées par Cour de cassation sur le traitement social du gain tiré de l'exercice ou de la cession de BSA attribués à des salariés ou à des mandataires sociaux

- Dans sa jurisprudence « *Barrière* » de 2019, la Cour de cassation a considéré que dès lors qu'ils sont proposés à un salarié ou à un mandataire social « *en contrepartie ou à l'occasion du travail* » et acquis par celui-ci « *à des conditions préférentielles* », les bons de souscriptions d'actions constituent un avantage :
 - Qui entre dans l'assiette des cotisations sociales ;
 - Dont le fait générateur des cotisations sociales afférentes est constitué par la mise à disposition effective des bons au bénéficiaire, c'est-à-dire la date à laquelle il en a eu la libre disposition.

L'avantage devait donc être évalué selon la valeur des bons à cette date (Cass. 2^{ème} civ, 4 avril 2019, no 17-24.470).

- Cette solution présentait une difficulté s'agissant, d'une part, de la détermination de la date de libre disposition des BSA dont l'exercice ou la cession s'opèrent non à une date fixe mais sur une période et, d'autre part, de la méthode d'évaluation des bons. Elle conduisait, en outre, à soumettre à cotisations un avantage théorique et non un avantage réel.
- Ces considérations ont amené la Cour de cassation à faire évoluer sa position. Elle considère désormais que le fait générateur des cotisations sociales afférentes à cet avantage s'entend de la cession ou de la réalisation des bons de souscription. Concrètement, le montant de l'avantage sera constitué par la plus-value correspondant à la différence entre :
 - D'une part, la valeur de l'action à la date de sa cession et ;
 - D'autre part, le prix d'acquisition du bon ajouté à celui de l'action sous-jacente.

(Cass. 2^{ème} Civ., 28 septembre 2023, no 21-20.685)

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

La loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2024 alourdit la répression pénale des manquements à la législation de sécurité sociale

- Un nouveau délit de facilitation de la fraude sociale est institué et consiste en :

« La mise à disposition, à titre gratuit ou onéreux, d'un ou plusieurs moyens, services, actes ou instruments juridiques, comptables ou financiers, ou informatiques ayant pour but de permettre à un ou des tiers de se soustraire frauduleusement à la déclaration et au paiement des cotisations et contributions sociales dues ou d'obtenir une allocation, une prestation, un paiement ou un avantage indu d'un organisme de protection sociale » (CSS, art. L. 114-13, al. 1^{er}).
- Ce délit est puni d'une peine de 3 ans d'emprisonnement et de 250 000 € d'amende pour les personnes physiques.
- Le champ d'application du délit d'incitation à la fraude sociale est précisé et vise désormais également le fait d'inciter autrui « à se soustraire à la déclaration et au paiement des cotisations et contributions sociales dues » ainsi qu'à « obtenir frauduleusement le versement de prestations, d'allocations ou d'avantages servis par un organisme de protection sociale » (CSS, art. L. 114-18, II).
- Le délit d'organisation de la fraude sociale est plus sévèrement réprimé (alignement avec les sanctions prévues pour le délit de facilitation de la fraude sociale – 3 ans d'emprisonnement et 250 000 € d'amende pour les personnes physiques contre 2 ans d'emprisonnement et 30 000 € d'amende antérieurement) (CSS, art. L. 114-18, IV).

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Création d'un délit autonome de mise à disposition d'instruments de facilitation de la fraude fiscale

- Est punie de 3 ans d'emprisonnement et d'une amende maximale de 250 000 € la mise à disposition, à titre gratuit ou onéreux, d'un ou plusieurs moyens, services, actes ou instruments juridiques, fiscaux, comptables ou financiers, ayant pour but de permettre à un ou des tiers de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt.
- Les moyens, services, actes ou instruments visés sont les suivants :
 - L'ouverture de comptes ou la souscription de contrats auprès d'organismes établis à l'étranger ;
 - L'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger ;
 - La fourniture d'une fausse identité ou de faux documents au sens de l'article 441-1 du Code pénal, ou de toute autre falsification ;
 - La mise à disposition ou la justification d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;
 - La réalisation de toute autre manœuvre destinée à égarer l'Administration.
- Les peines prévues peuvent être portées à 5 ans d'emprisonnement et 500 000 € d'amende lorsqu'une telle mise à disposition est commise en utilisant un service de communication au public en ligne.

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

Création d'un délit autonome de mise à disposition d'instruments de facilitation de la fraude fiscale (suite)

- Les personnes physiques se rendant coupable d'un tel délit sont en outre susceptibles de se voir appliquer les sanctions pénales prévues en cas de délit de fraude fiscale par les articles 1741 et 1750 du CGI (interdiction d'exercer, peines complémentaires).
- Les personnes morales se verront appliquer les sanctions prévues par les articles 131-37 et 131-38 du Code pénal, à savoir une amende égale au quintuple de celle prévue pour les personnes physiques (soit 750 000 € ou 1 500 000 €), ainsi que les peines complémentaires prévues par les 1° à 6°, 9° et 12° de l'article 131-39 du Code pénal (dissolution, interdiction d'exercer l'activité dans le cadre de laquelle l'infraction a été commise...).
- Le délit ne pourra être caractérisé que si la mise à disposition a été effectuée sciemment (caractère intentionnel).

5. MESURES À CARACTÈRE FISCAL ET SOCIAL

La recherche sur internet de données destinées au contrôle fiscal est étendue

- Le dispositif actuel est prorogé jusqu'au 31 décembre 2024.
- La Loi de finances pour 2024 autorise en outre les agents des finances publiques à réaliser des enquêtes actives sous pseudonyme sur des sites internet, réseaux sociaux et applications de messagerie, afin de rechercher et d'établir la preuve de certaines infractions fiscales. Les agents qui interviendraient dans ce cadre n'encourraient aucune responsabilité pénale.
 - Ils devront avoir au moins le grade de contrôleur et être spécialement habilités.
- Ils pourront prendre connaissance de toute information publiquement accessible sur les plateformes ou interfaces en ligne, y compris lorsque l'accès à ces plateformes ou interfaces requiert une inscription à un compte.
- Lorsqu'ils relèvent d'un service à compétence nationale désigné par décret, les agents habilités peuvent en outre participer à des échanges électroniques, y compris avec les personnes susceptibles d'être les auteurs des manquements recherchés.
 - A défaut de nullité, les actes effectués ne peuvent constituer une incitation à commettre un manquement.
- En l'absence de précision, ce dispositif entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2024. Son application effective sera cependant subordonnée à la parution du décret d'application.

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Pacte Dutreil transmission - Nature des activités éligibles

- Pour mémoire, les parts ou actions des sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale ayant fait l'objet d'engagements de conservation (collectif d'une durée de 2 ans suivi d'un engagement individuel d'une durée de 4 ans) sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur (CGI, art. 787 B).
- La loi de finances pour 2024 définit le champ d'application du dispositif :
 - En restreignant le champ des activités commerciales éligibles aux fins d'exclure l'exercice par une société d'une activité de gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier ;
 - Toutefois, peuvent bénéficier du dispositif les parts ou actions de sociétés holding dites « *animatrices* » ayant pour activité principale la participation active à la conduite de la politique de leur groupe constitué de sociétés contrôlées, directement ou indirectement, exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale et auxquelles elle rend, le cas échéant, et à titre purement interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers (législation de la doctrine administrative).
- En cas d'exercice d'une activité mixte (civile et commerciale par exemple), ce texte prévoit que sont éligibles au dispositif les sociétés dont l'activité principale est industrielle, commerciale... sans préciser davantage ce critère principal.
- Dispositions applicables aux transmissions intervenues à compter du 17 octobre 2023.

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Apport à une société contrôlée et réduction de capital (CGI, art. 150-0 B ter)

- Pour mémoire, dans le cadre d'un apport de titres d'une société opérationnelle à une société holding que l'apporteur contrôle, suivi d'une réduction de capital par la société bénéficiaire de l'apport motivée par des pertes, une réponse ministérielle précisait qu'en l'absence de remboursement effectué au profit des associés, la réduction de capital par voie de réduction de la valeur nominale de ses titres ne mettait pas fin au report d'imposition de la plus-value d'apport, prévu par l'article 150-0 B ter du CGI.

Ce maintien du report d'imposition est motivé par le fait que dans le cas d'une réduction de la valeur nominale des titres, le contribuable conserve néanmoins « *une quote-part du capital de la société et un élément de son patrimoine privé qu'il pourra, le cas échéant, céder à titre onéreux* ».

(BOI-RES-RPPM-000115 – 7 décembre 2022)

- Par une nouvelle réponse ministérielle, le Ministre de l'Economie et des Finances est venu préciser qu'en cas de réduction de capital entraînant l'annulation des titres reçus en contrepartie de l'apport, le report d'imposition ne pouvait pas être maintenu, quand bien même l'opération serait réalisée dans l'objectif de stimuler l'investissement.

(Rép. Woerth – AN 29 août 2023)

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Régime de report d'imposition pour les fonds de capital-investissement (CGI, art. 150-0 B ter)

Depuis le 1^{er} janvier 2019, l'article 150-0 B ter du CGI permet de réinvestir 60 % du prix de cession des titres apportés dans la souscription de parts ou actions de certaines structures de capital-investissement (FCPR, FPCI, SLP, SCR ou organismes similaires établis dans un autre Etat membre de l'EEE) respectant certaines conditions :

- Actif constitué à hauteur de 75 % au moins de titres de sociétés exerçant une activité éligible :
 - ✓ Souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital de ces sociétés ;
 - ✓ Acquisition du contrôle par la structure de capital-investissement ou lorsque la structure de capital-investissement est partie à un pacte d'actionnaires et détient plus de 25% du capital et des droits de vote de la société concernée par ledit pacte.
- A l'expiration d'un délai de cinq ans courant à compter de la souscription (définie comme la signature d'un engagement de souscrire).

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Régime de report d'imposition pour les fonds de capital-investissement (CGI, art. 150-0 B ter) (suite)

- La loi de finances pour 2024 aménage les conditions d'éligibilité des structures de capital-investissement :
 - Le quota d'investissement de 75% est aligné sur le quota des fonds « fiscaux » et des SCR ;
 - ✓ Les fonds « fiscaux », de même que les SCR, sont ceux dont le portefeuille est constitué à hauteur d'au moins 50 % principalement de titres de sociétés non cotées européennes qui exercent une activité mentionnée à l'article 34 et 35 du CGI et qui sont soumises à l'IS dans les conditions de droit commun ou y seraient soumises dans les mêmes conditions si l'activité était exercée en France (i.e., activités industrielles, artisanales, libérales, agricoles ou financières, à l'exclusion des activités de gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier). Ces titres peuvent être souscrits directement ou via des sociétés holdings. Sont également éligibles, les titres donnant accès au capital de la société, les avances en compte courant ou encore les titres de créance.
 - ✓ Pour que les souscriptions soient éligibles au emploi, l'actif des fonds, sociétés ou organismes devra, à l'expiration du délai de cinq ans, être constitué pour au moins 75 % d'investissements admis dans la composition des quotas de fonds fiscaux et des SCR.

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Régime de report d'imposition pour les fonds de capital-investissement (CGI, art. 150-0 B ter) (suite)

- La loi de finances pour 2024 aménage les conditions d'éligibilité des fonds de capital investissement :
 - Les aménagements opérés par la loi de finances pour 2024 ont pour effet de faire entrer dans la composition des actifs éligibles au quota de 75 %, dans la limite de 10 % du montant total de l'investissement dans la société :
 - ✓ Les parts ou actions acquises ne conférant pas le contrôle de la société ou lorsque le fonds ou la société est partie à un pacte d'associés n'aboutissant pas à une détention de plus de 25 % du capital ;
 - ✓ Les titres donnant accès au capital de la société, les avances en compte courant ou les titres de créance émis par la société.
- Entrée en vigueur aux souscriptions de parts ou actions de fonds, sociétés ou organismes constitués à compter du 29 décembre 2023. Les structures éligibles constituées avant cette date peuvent toutefois bénéficier de cette nouvelle définition du quota de 75% à condition d'exercer une option en ce sens.

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Apport des titres souscrits en exercice de BSPCE et sursis d'imposition

- Selon l'administration fiscale, les gains résultant de l'apport de titres souscrits dans le cadre de BSPCE ne sont pas éligibles au régime du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du CGI : « *le gain résultant de l'apport de titres reçus en exercice des BSPCE ne bénéficie pas du mécanisme du sursis d'imposition. Ce gain sera imposé au titre de l'année de l'apport selon les dispositions de l'article 163 bis G du CGI, sous réserve d'en satisfaire les conditions d'application* ».

- L'administration s'appuie sur deux fondements :
 - Tout d'abord « *dans le cadre du régime fiscal de faveur prévu à l'article 163 bis G du CGI, le renvoi à l'article 150-0 B du CGI a pour objet de définir les modalités d'assiette applicables au gain résultant de la cession de titres souscrits en exercice de BSPCE. Il ne peut s'agir d'un renvoi implicite à l'ensemble du régime des plus-values mobilières et, notamment, à l'article 150-0 B du CGI relatif au sursis d'imposition* » ;

 - De plus, elle considère que dans la mesure où les dispositions de l'article 163 bis G du CGI prévoient un régime fiscal de faveur « *ad hoc* », ces dispositions ne peuvent se cumuler avec un autre régime de faveur tel que celui du sursis d'imposition.

6. FISCALITÉ PATRIMONIALE

Inscription de BSPCE dans un PEA

■ PEA et BSPCE :

- Le Conseil d'Etat, infirmant la doctrine administrative, vient de considérer que les sommes versées sur un PEA peuvent être employées à l'acquisition de titres, éligibles au PEA, effectuées à la suite de l'exercice de BSPCE.
- Plus précisément, la décision rappelle que :
 - ✓ Il n'est pas possible d'inscrire des BSPCE dans un PEA, en application du I de l'article L. 221-31 du code monétaire et financier ;
 - ✓ Aucune disposition législative ou réglementaire ne fait obstacle à ce que les sommes versées sur le PEA soient employées pour l'acquisition, en exercice de tels bons, de titres éligibles au plan en vertu de ce même I.
- Le Conseil d'Etat a rejeté une demande de transfert d'une QPC au Conseil Constitutionnel et a demandé l'abrogation des commentaires figurant au BOFIP (nos 540 et 585 du BOI-RPPM-RCM-40-50-20-20).

(CE, 8 décembre 2023, no 482 922)

7. MESURES DIVERSES

Aménagement et renforcement du statut de JEI

- Fin des exonérations d'impôt sur les bénéfices dont bénéficient les entreprises qualifiées de JEI (« *Jeune Entreprise Innovante* ») pour les JEI créées à compter du 1^{er} janvier 2024.
- À compter du 1^{er} janvier 2024, création d'une nouvelle catégorie de JEI :
 - Les jeunes entreprises de croissance (« *JEC* ») ;
 - Ces entreprises bénéficieront d'exonérations de cotisations sociales et d'impôts locaux ;
 - Sont concernées les PME au sens du droit communautaire (c'est-à-dire les entreprises dont l'effectif est inférieur à 250 salariés et dont le chiffre d'affaires ou le total de bilan n'excède pas 50 M€ ou 43 M€) qui réalisent entre 5 % et 10 % de dépenses de R&D.

7. MESURES DIVERSES

Versement d'intérêts moratoires en cas de correction spontanée d'une erreur par l'administration

- Des intérêts moratoires sont dus au contribuable lorsque l'administration prononce un dégrèvement à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul d'une imposition (LPF, art. L 208).
- les intérêts moratoires seront aussi désormais dus lorsque l'administration prononce un dégrèvement pour corriger une erreur qu'elle a commise dans l'établissement de l'assiette ou le calcul des impositions, en dehors de toute réclamation contentieuse.
- Il pourra donc s'agir du cas où :
 - L'administration corrige spontanément son erreur alors même qu'elle n'a été saisie d'aucune réclamation par le contribuable ;
 - Le contribuable a déposé une réclamation irrégulière (réclamation tardive, réclamation déposée par une personne n'ayant pas qualité pour le faire...).
- Dans tous les cas, les dégrèvements consécutifs à une erreur imputable au contribuable sont exclus (contrairement aux dégrèvements consécutifs à une réclamation).
- Le texte de l'article ne comporte aucune disposition concernant l'entrée en vigueur de la mesure. Celle-ci devrait logiquement s'appliquer aux dégrèvements prononcés à compter du 1^{er} janvier 2024.

7. MESURES DIVERSES

Suppression de dispositifs fiscaux jugés inefficients pour les entreprises

Articles du CGI ou de la loi abrogés ou modifiés	Mesure visée	Entrée en vigueur
<ul style="list-style-type: none"> • CGI, art. 39, 1-9° • CGI, 39, 13 -dernier al., • CGI, art. 92 B • CGI, art. 93 A, I-al. 2 	Déduction des abandons de loyers consentis du 15 avril 2020 au 31 décembre 2021 et afférents à des immeubles loués à une entreprise sans lien de dépendance avec le bailleur	IS dû au titre des exercices clos au 31 déc. 2023
<ul style="list-style-type: none"> • CGI, art. 209, I- dernier al. 	Majoration du plafond d'imputation du déficit reportable en avant égale au montant des abandons de loyers dont ont bénéficié les sociétés du 15 avril 2020 au 31 déc. 2021	IS dû au titre des exercices clos à compter du 31 déc. 2023
<ul style="list-style-type: none"> • CGI, art. 302 bis ZO • Loi 64-1279 du 23-12-1964 art. 15, I 	Redevance annuelle due par les sociétés parisiennes de courses de chevaux	1 ^{er} janvier 2024
<ul style="list-style-type: none"> • CGI art. 220 sexies A, 220 F bis et 223 O, 1-j 	Crédit d'impôt en faveur de la création audiovisuelle et cinématographique	IS dû au titre des exercices clos au 31 déc. 2023
<ul style="list-style-type: none"> • Loi 2020-473 du 25-4-2020 art. 1 	Neutralité fiscale et sociale des aides versées par le fonds de solidarité	IS dû au titre des exercices clos au 31 déc. 2023
<ul style="list-style-type: none"> • Loi 2020-1721 du 29-12-2020 art. 20 	Crédit d'impôt en faveur des bailleurs pour abandons de loyers	IS dû au titre des exercices clos au 31 déc. 2023

7. MESURES DIVERSES

Suppression de dispositifs fiscaux jugés inefficients pour les entreprises

Articles du CGI ou de la loi abrogés ou modifiés	Mesure visée	Entrée en vigueur
<ul style="list-style-type: none">CGI, art. 298 duodecies	Exonération de TVA des livraisons et services d'intermédiation portant sur les annuaires et sur les publications périodiques qui ne remplissent pas les conditions du régime de la presse, édités par les collectivités publiques et les organismes sans but lucratif	1 ^{er} janvier 2024
<ul style="list-style-type: none">Loi 2020-935 du 30-7-2020 art. 11	Dégrèvement facultatif partiel de la CFE due au titre de 2020	

II – ACTUALITÉ FISCALE NATIONALE ET INTERNATIONALE



II – ACTUALITÉ FISCALE NATIONALE ET INTERNATIONALE

1. **Actualité en matière de BIC – IS**
2. **Actualité en matière d'opérations de restructuration**
3. **Actualité en matière d'intégration fiscale**
4. **Actualité en matière de droit communautaire et de fiscalité internationale**
5. **Actualité en matière de TVA et de taxe sur les salaires**

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Déductibilité des sanctions pécuniaires et pénalités

- Aux termes de l'article 39-2 du CGI, ne sont pas admises en déduction du bénéfice imposable « *les sanctions pécuniaires et pénalités de toute nature mises à la charge des contrevenants à des obligations légales* ».
- A propos de dommages-intérêts punitifs qu'une société française avait été condamnée par un tribunal américain à verser à une société américaine dans le cadre d'un litige commercial de nature privée, le Conseil d'Etat juge, au regard des dispositions précitées, que ne constitue pas une charge déductible la sanction pécuniaire prononcée par une autorité étrangère à raison de la méconnaissance d'une obligation légale étrangère, sauf si cette sanction a été prononcée en contrariété avec la conception française de l'ordre public international.
- Le Conseil d'Etat a ainsi censuré la solution retenue par les juges du fond qui avaient analysé cette sanction comme représentative de dommages-intérêts alors même que ces dommages-intérêts punitifs visaient à dissuader la réitération de faits similaires à celui à l'origine du dommage et s'ajoutaient aux dommages-intérêts destinés à réparer le préjudice subi par la société plaignante.

(CE, 8 décembre 2023, Plén. no 458 968, Sté Alder Paris Holdings)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Quote-part de frais et charges (QPFC) de 5 % afférente aux produits de titres de participation

- La société Axa, dans le cadre d'un recours pour excès de pouvoir, demandait l'annulation du refus implicite par l'administration d'abroger sa doctrine laquelle prévoyait que la QPFC de 5 % ne peut s'analyser en une imposition (ce qui notamment ferme la voie à une imputation des retenues à la source supportées à l'étranger sur l'impôt français).
- Le Conseil d'Etat avait ainsi relevé que les dispositions de l'article 216 du CGI obligent une société mère à réintégrer à son résultat imposable une QPFC calculée forfaitairement, sans possibilité de limiter cette réintégration au montant réel des frais et charges exposés pour l'acquisition ou la conservation des dividendes.
- Le Conseil d'Etat avait ainsi jugé que la réintégration de la QPFC de 5 % ne vise pas uniquement à neutraliser la déduction des frais et charges afférents aux titres de participation dont les revenus sont exonérés d'impôt sur les sociétés, mais qu'elle visait également à soumettre à l'impôt sur les sociétés une fraction des dividendes relevant du régime mère-fille (en particulier, lorsque le montant des frais réellement exposés est inférieur au montant forfaitaire de la QPFC) de sorte que l'imputation des crédits d'impôt étrangers sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de la QPFC qu'une société mère doit réintégrer à son résultat imposable est permise.

(CE, 5 juillet 2022, no 463 021, Sté Axa)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Quote-part de frais et charges (QPFC) de 5 % afférente aux produits des titres de participation (suite)

- Précisant sa jurisprudence, le Conseil d'Etat juge que l'impôt français dans la limite duquel est imputé le crédit d'impôt étranger est égal à la somme (i) du produit du taux de l'impôt français et (ii) de la différence entre la quote-part forfaitaire de 5 % et le montant des frais réellement exposés, ce qui atténue la portée de sa décision de principe. En conséquence :
 - Si les frais réellement exposés sont inférieurs à la QPFC : imputation limitée (cf supra) ;
 - En l'absence de frais réels, les crédits d'impôt sont imputables sur la totalité de l'impôt afférent à la QPFC ;
 - Si les frais réels sont supérieurs à la QPFC, aucune imputation n'est possible.

(CE, 7 avril 2023, no 462 709, Sté A. Raymond et Cie)

- La Cour administrative d'appel de Paris vient de préciser qu'il appartient à la société qui revendique le bénéfice de cette imputation d'apporter la justification du montant des frais réellement exposés (ou de l'absence de frais exposés) pour l'acquisition ou la conservation des produits de participation de ses filiales situées à l'étranger.

(CAA Paris, 11 octobre 2023, no 21PA05034, Sté Rocher Participations)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Calcul de la QPFC du régime mère-filiale et perte de change

- Une société avait comptabilisé une créance de dividendes distribués en octobre 2013 par sa filiale tchèque pour un montant de 14,5 M€. Cette société mère a effectivement perçu en novembre 2013 un produit d'un montant de 13,7 M€ consécutivement à la dévaluation de la couronne tchèque entre la date de la décision de distribution et la date d'encaissement du dividende.
- La société mère a déduit de son résultat imposable d'une part, le dividende comptabilisé pour un montant de 14,5 M€ minoré du montant de la QPFC de 5 % en application du régime mère-fille et, d'autre part, la perte de change d'un montant de 0,8 M€.
- L'administration fiscale, quant à elle, a estimé que la QPFC devait s'appliquer à la somme effectivement perçue (13,7 M€) et a réintégré la différence (0,8 M€) au résultat imposable de la société mère.
- Saisie du litige, la CAA de Paris considère que :
 - Les dividendes distribués à une société mère constituent un produit taxable afférent à l'exercice au cours duquel la distribution est intervenue alors même que les dividendes auraient été « touchés » postérieurement à la clôture de l'exercice ;
 - La perte de change ne constitue pas un élément du dividende devant être pris en compte pour l'assiette de la QPFC et elle ne peut être déduite de l'assiette de l'impôt que dans la mesure où elle se rapporte à un produit lui-même effectivement taxé au titre de cet exercice ;
 - La perte de change doit ainsi être rapportée au résultat imposable à concurrence de 95 % de son montant qui correspond au pourcentage du montant du dividende non imposé (« *tunnellisation* »).

(CAA Paris 28 juin 2023, no 21PA03000, Sté Soufflet)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Appréciation du caractère commercial ou financier d'un abandon de créance

- Pour mémoire, les aides autres qu'à caractère commercial ne sont pas déductibles du résultat imposable sauf si elles sont consenties en application d'un accord de conciliation ou à des entreprises pour lesquelles une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire a été ouverte (CGI, art. 39, 13).
- Le Conseil d'Etat vient de considérer dans une première affaire (« *Sté Lamaï* ») qu'une aide consentie par une société mère afin de développer l'activité d'une filiale n'ayant pas encore généré de chiffre d'affaires, peut être regardée comme présentant un caractère commercial dès lors que les perspectives de développement de cette activité n'apparaissent pas, à cette même date, comme « *purement éventuelles* ».
- C'est en reprenant ce considérant de principe que le Conseil d'Etat a annulé deux arrêts de la CAA de Versailles du 22 juin 2021 et renvoyé l'affaire « *Sté Compagnie Gervais Danone* » devant la CAA pour erreur de droit, le 29 décembre dernier, dans le cas d'une subvention de 39 M€, consentie à une filiale minoritaire turque, et qui n'avait pas été admise en déduction de son résultat imposable par l'administration fiscale.
- Retenant une approche économique, le Conseil d'État prend en compte les perspectives réelles et tangibles de développement de l'activité commerciale de la société susceptible de générer à terme un chiffre d'affaires pour retenir le caractère commercial de l'abandon de créance, même si, à la date de l'abandon, aucun chiffre d'affaires n'avait encore été réalisé.



Difficulté pratique : recherche des motifs prépondérants de l'abandon de créance.

(CE, 26 juillet 2023, no 463 846, Sté Lamaï et CE, 29 décembre 2023, no 455 810 et no 455 813, Sté Compagnie Gervais Danone)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Chiffre d'affaires à prendre en compte pour l'assiette de la contribution sociale sur les bénéfiques

- Pour mémoire, les redevables de l'IS réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 7,63 M€ (sauf cas d'exonération) sont assujettis à une contribution sociale au taux de 3,3 % de cet impôt diminué d'un abattement annuel de 763 000 € (CGI, art. 235 ter ZC, I, al. 1).
- Le Conseil d'Etat a considéré que, pour l'application des dispositions du I de l'article 235 ter ZC du CGI, « *le chiffre d'affaires s'entend du montant des recettes tirées de l'ensemble des opérations réalisées par le redevable dans le cadre de son activité professionnelle normale et courante, y compris, le cas échéant, eu égard à son modèle économique, les produits financiers* ».
- La CAA a relevé que « *la société avait pour seule activité la détention de participations (...) et l'octroi à celles-ci de prêts* », de sorte que dans ces conditions, la perception d'intérêts constitue ainsi, « *l'une des modalités courantes et normales de poursuite du profit, caractérisant son modèle économique* ».

(CE, 26 juillet 2023, no 466 220, Sté Mayapan B.V.)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Notion de subvention publique au sens du CIR

- Pour mémoire les « *subventions publiques* » reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au CIR doivent être déduites de leur assiette de calcul (CGI, art. 244 quater B, III).
- Se fondant sur un critère organique pur, le Conseil d'Etat a considéré que les subventions publiques, non définies par le texte susvisé, doivent s'entendre de toute aide versée par une personne morale de droit public, à l'exclusion des aides versées par une autorité administrative ou un organisme privé investi d'une mission de service public.

(CE, 12 juillet 2023, no 463 363, Institut FCBA)

- Solution qui semble contredire celles rendues par les Cours Administratives d'Appel de Marseille (17 janvier 2023, no 17MA00207, Promete) et Bordeaux (10 janvier 2023, no 21BX00401, Ledoux Finances) à propos des aides (PTZI) octroyées par BPI France.

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Païement des dépenses de recherche externalisées

- Les dépenses afférentes à des opérations de recherche externalisées faisant l'objet d'un paiement direct au sous-traitant par le cocontractant du donneur d'ordre peuvent être prises en compte dans l'assiette du CIR de ce dernier.
- Le Conseil d'Etat complète ainsi sa jurisprudence relative à la prise en compte des dépenses de recherche externalisées auprès d'un prestataire agréé.

(CE, 26 juillet 2023, no 466 493, Sté Cap 2020 Consult)

- S'agissant d'un contrat tripartite conclu dans le cadre d'un accord de consortium avec des acteurs publics et privés, la question de savoir si les prestations doivent s'analyser comme des dépenses engagées pour le compte du donneur d'ordre ou si, au contraire, elles doivent s'analyser – pour les différents acteurs – comme des dépenses de recherche engagées chacun pour leur compte – a été renvoyée à la cour administrative d'appel pour examen.
- Cette dernière question est fréquemment soulevée dans le cadre des contrats de partenariat conclus dans le domaine de la recherche collaborative public/privé.

(cf. en ce sens CAA Versailles, 28 mai 2020, no 18VE03123, Sté Genfit et CAA Paris, 30 mai 2017, no 16PA00453, Association Races de France)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Convention de « management fees »

- La conclusion par une société d'une convention de prestations de services avec une autre société pour la réalisation, par le dirigeant de la première, de missions relevant des fonctions inhérentes à celles qui lui sont normalement dévolues dans cette autre société ne relève pas d'une gestion commerciale anormale si cette société établit que ses organes sociaux compétents ont entendu en réalité, par le versement des honoraires correspondants à ces prestations, rémunérer indirectement le dirigeant.
- Ce versement n'est pas ainsi dépourvu pour elle de contrepartie, le choix d'un mode de rémunération indirect ne caractérisant pas en lui-même un appauvrissement de la société à des fins étrangères à son intérêt.
- L'absence de versement, par une société, d'une rémunération à son dirigeant au cours d'un exercice ne constitue pas une décision de gestion faisant obstacle à la rémunération de ce même dirigeant, sur décision des organes sociaux compétents, au cours d'un exercice postérieur, le cas échéant à titre rétroactif, ou, au cours du même exercice, par l'intermédiaire d'une autre société.

(CE, 4 octobre 2023, no 466 887, Sté Collectivision)

1. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE BIC-IS

Modalités de contrôle des déficits relatifs à des exercices prescrits

- Complétant sa jurisprudence relative à la possibilité pour l'administration fiscale de vérifier l'existence et le montant de déficits réalisés au cours d'exercices prescrits si ces déficits ont été imputés sur des bénéfices imposables réalisés au cours d'exercices non prescrits (CE, 23 juin 1976, no 96 439), le Conseil d'Etat considère que le droit de contrôle de l'administration peut également porter sur des déficits en report relatifs à des exercices prescrits mais non encore imputés.

(CE, 5 juillet 2023, no 464 928, St Dupont)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Changement d'activité et perte des déficits reportables

- Ne constitue pas un changement d'activité, susceptible de permettre le rejet par l'administration fiscale d'une demande d'agrément effectuée en vue d'obtenir le transfert des déficits d'une société en cas de fusion-absorption, l'évolution importante du chiffre d'affaires et des effectifs salariés de l'entreprise dès lors que son activité est restée, dans sa nature, la même, au cours de la période précédant la fusion.
- Au cas particulier, la diminution continue et importante du chiffre d'affaires de la société absorbée et la réduction du nombre de ses salariés étaient liées au caractère cyclique de son activité de conception et de commercialisation en gros et au détail de vêtements (entre deux collections), l'acquisition d'une marque pendant la période considérée ne caractérisant pas un changement significatif d'activité.

(CAA Lyon, 9 mars 2023, no 21LYO1810, Sté Textiss)

- Ne constitue pas un changement d'activité susceptible de faire perdre le droit pour une société de reporter ses déficits, la réorganisation d'une activité tendant à conserver uniquement les clients les plus rentables en période de crise, tout en maintenant les moyens d'exploitation et les emplois spécialisés, nonobstant la diminution de son chiffre d'affaires et de son effectif global.
- Solution dans la droite ligne de la jurisprudence Alliance Négoce du Conseil d'Etat du 2 avril 2021 (no 429 319). Par ailleurs, le Conseil d'Etat reconnaît que l'agrément ne peut porter que sur une partie des déficits subis (caractère divisible de la demande d'agrément).

(CE, 17 octobre 2023, no 464 667, Sté Metalic)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Conséquences de l'ordonnance 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières de sociétés commerciales

- Transposition de la directive (UE) 2019/2121 du 27 novembre 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 concernant les transformations, fusions et scissions transfrontalières (JOUE du 19 décembre 2019).
- Ces règles ont nécessité de rendre cohérentes les dispositions nationales (Code de commerce) applicables aux opérations réalisées sur le territoire national (opérations domestiques) et notamment les opérations dites de « *scission partielle* » aux termes desquelles les parts ou actions émises en rémunération de l'apport par la société bénéficiaire des apports peuvent être attribuées directement aux associés de la société apporteuse, ce qui a pour effet de faciliter ces opérations (C.Com, art. L236-27).
- En effet, jusqu'à présent, les sociétés concernées étaient obligées de recourir à la mécanique dite de « *l'apport-scission* », en deux étapes successives (apport partiel d'actif suivi de la distribution en nature par la société apporteuse des titres reçus à ses propres actionnaires (CGI, art. 115-2)).
- Parallèlement, l'Ordonnance étend le régime des fusions sans échange de titres aux opérations de fusion aux termes desquelles les parts ou actions sont détenues par les associés des sociétés qui fusionnent dans les mêmes proportions dans toutes les sociétés qui fusionnent, lorsque ces proportions sont conservées à l'issue de l'opération.

(Ordonnance 2023-393 du 24 mai 2023)

2. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'OPÉRATIONS DE RESTRUCTURATION

Conséquences de l'ordonnance 2023-393 du 24 mai 2023 portant réforme du régime des fusions, scissions, apports partiels d'actifs et opérations transfrontalières de sociétés commerciales (suite)

- Le règlement ANC no 2023-08 du 22 novembre 2023 modifie le règlement ANC no 2014-03 du 5 juin 2014 relatif à la comptabilisation et à l'évaluation des opérations de fusion et assimilées et :
 - Etend le régime des fusions sans échanges de titres aux situations « *où les sociétés qui fusionnent sont détenues par les mêmes associés et dans les mêmes proportions* » (ces proportions devant être conservées à l'issue de la fusion) cf. infra ;
 - Instaure un traitement comptable spécifique aux opérations de scission-partielle définies comme « *l'Opération par laquelle un apport partiel d'actif réalisé au bénéfice d'une entité, donne lieu à l'attribution de titres représentatifs du capital de la société bénéficiaire de l'apport, non pas à la société apporteuse, mais aux associés de la société apporteuse (contrepartie des apports chez la société apporteuse ou scindée portée en réduction du montant de ses capitaux propres tandis que chez les associés de la société apporteuse ou scindée, la valeur comptable des titres de la société apporteuse (scindée) sera répartie entre les nouveaux titres émis par la société bénéficiaire des apports et les titres de la société apporteuse conservés, au prorata de leur valeur réelle* » ;
 - Au plan fiscal, l'application du régime fiscal de faveur des fusions à ces deux opérations nécessite une adaptation des dispositions visées à l'article 210-0 A du Code général des impôts, laquelle n'est pas encore réalisée ce jour.

(Ordonnance 2023-393 du 24 mai 2023)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'INTÉGRATION FISCALE

Procédure : qualité pour agir

- Principe : Il appartient à la société mère intégrante, qui s'est constituée seule redevable de l'impôt sur les bénéfices au sein du groupe, d'agir pour contester l'imposition supplémentaire mise en recouvrement à la suite d'une proposition de rectification.
 - Conséquence : les filiales dont les résultats imposables ont été rectifiés ne peuvent contester l'imposition correspondante par voie de réclamation que si la société mère leur a donné un mandat pour agir en ce sens (CE, 10 juin 2013, no 337 137, Fresenius Medical Care France).

- Rétablissement du résultat d'une société membre – cas particuliers :
 - Rétablissement du résultat déficitaire d'une société membre : en l'absence d'imposition supplémentaire mise à la charge de la société mère, tant la société mère que la filiale, peuvent contester la rectification du résultat déficitaire (CE, 21 février 2018, nos 403 988 et 404 843, min. c/ SAS Rhodia Opérations).

 - Rétablissement du résultat bénéficiaire d'une filiale lorsque le rehaussement a entraîné l'atténuation du déficit d'ensemble du groupe : aucune réclamation n'est possible - Application stricte des dispositions de l'article L 190 du LPF.

(CAA Versailles, 23 février 2023, no 20VE00572, SA Lafarge)

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'INTÉGRATION FISCALE

Procédure : application de majorations ou pénalités fiscales

- La décision d'appliquer des majorations ou pénalités fiscales mentionnées à l'article L 80 E du Livre des procédures fiscales dans la proposition de rectification doit être soumise au visa d'un agent de grade supérieur (« *visa hiérarchique* »), à peine de nullité (LPF art. L 80 D, L 80 E et R 80 E-1).
- L'administration est tenue de renouveler cette formalité si elle modifie pour quelque motif que ce soit, avant leur mise en recouvrement, la base légale, la qualification ou les motifs des pénalités qu'elle se propose d'appliquer au contribuable (CE, 6 avril 2007, n° 269402).
- Le visa hiérarchique n'est cependant pas requis dans le document d'information envoyé à la société tête de groupe l'informant des conséquences du contrôle d'une société membre.

(CE, 30 juin 2023, no 459 831, Camus Développement)

- **NB – Instauration d'un délai de saisine en matière de recours hiérarchiques** : l'administration fiscale instaure un délai de 30 jours à compter de la réception de la réponse aux observations du contribuable pour permettre la saisine des supérieurs hiérarchiques du vérificateur en cas de désaccord (charte du contribuable vérifié 2023 ; BOI-CF-PGR-20-10 du 15-11-2023 n.340). Le délai de 30 jours est un délai franc.

3. ACTUALITÉ EN MATIÈRE D'INTÉGRATION FISCALE

Notion de subventions indirectes et revenus distribués au sein d'un groupe intégré

- Les recettes non comptabilisées (dissimulées) par une filiale d'un groupe fiscalement intégré ne peuvent être qualifiées de « *subvention* » susceptible de neutralisation pour la détermination du résultat d'ensemble (s'agissant des résultats des exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 2019).
 - Décision rendue sous l'empire des anciennes dispositions de l'article 223 B alinéa 6 du CGI (neutralisation des abandons de créances et subventions directes ou indirectes consenties entre sociétés d'un même groupe fiscal) ;
 - Validant la position des juges du fond, la Haute Assemblée a considéré qu'au cas d'espèce les sommes ne répondaient ni à la qualification de subvention directe (absence de versement effectif d'une somme au bénéfice de la société mère), ni à celle de subvention indirecte (absence d'acte anormal de gestion ayant pour effet un transfert de bénéfices à la société mère).
- Dispositif de neutralisation des subventions intra-groupe supprimé par la loi de finances pour 2019, de telle sorte que la décision présente uniquement un intérêt contentieux.

(CE, 13 novembre 2023, no 469 628, SARL Cesco)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Liste des ETNC et liste européenne à date

- Liste française et liste de l'UE des ETNC (Entrées **en gras** et aucun retrait).
- Liste française des ETNC (arrêté du 3 février 2023) (14 pays).

Anguilla	Panama	Guam	Samoa américaines
Iles Vierges britanniques	Vanuatu	Iles Vierges américaines	Samoa
Seychelles	Fidji	Palaos	Trinité-et-Tobago
Bahamas	Iles Turques et Caïques		

- Liste de l'UE des ETNC (communiqué de presse du 17 octobre 2023) (16 pays).

Samoa américaines	Fidji	Panama	Iles Turks-et-Caïcos
Anguilla	Guam	Samoa	Iles Vierges américaines
Bahamas	Palaos	Trinité-et-Tobago	Vanuatu
Antigua-et-Barbuda	Belize	Seychelles	Fédération de Russie

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Ordre d'imputation et absence de report possible des crédits d'impôts étrangers

- Par principe, les entreprises ne peuvent pas s'acquitter de la contribution sociale sur les bénéfices par voie d'imputation de crédits d'impôt de toute nature ou par emploi de leur créance de carry-back (CGI, art. 235 ter ZC, IV).
- Néanmoins, l'administration fiscale permet de longue date l'imputation sur la contribution sociale sur les bénéfices des crédits d'impôt attachés à des revenus de source étrangère dont les conventions fiscales autorisent l'imputation sur l'impôt sur les sociétés. Cette imputation était jusqu'à présent limitée au seul montant des crédits d'impôt étrangers qui n'avaient pas pu être imputés sur l'impôt sur les sociétés.

(BOI-IS-AUT-10-30, no 100 le 12 septembre 2012)

- Nouvel assouplissement de la doctrine administrative : par une mise à jour de la base Bofip en date du 1^{er} mars 2023, l'administration fiscale a admis que les entreprises puissent déterminer librement l'ordre d'imputation de ces crédits d'impôt sur l'impôt sur les sociétés et la contribution sociale (l'imputation des CI étrangers n'a donc plus à s'effectuer en priorité sur l'impôt sur les sociétés).

(BOI-IS-AUT 10.30 no 100 du 1^{er} mars 2023)

- Le Conseil d'Etat confirme l'absence de possibilité de report des crédits d'impôt étrangers non imputés sur l'IS sur le fondement des conventions fiscales bilatérales OCDE, par exemple en cas de situation déficitaire.

(CE, 8 mars 2023, no 456 349, Sté Natixis)

4. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE DROIT COMMUNAUTAIRE ET DE FISCALITÉ INTERNATIONALE

Publication, le 12 septembre 2023, de deux projets importants de directives par la Commission européenne

- Proposition COM (2023) 529 visant à harmoniser les règles de prix de transfert au sein de l'UE (définition standardisée des entreprises associées, inscription dans le droit de l'UE des cinq méthodes de détermination des prix de transfert préconisées par l'OCDE, harmonisation de la documentation, mise en œuvre d'une procédure unilatérale accélérée pour éliminer les doubles impositions (« *Fast-Track* »), possibilités d'ajustements compensatoires en fin d'exercice, introduction du caractère contraignant des principes OCDE en droit interne...).
 - Entrée en vigueur prévue à compter du 1^{er} janvier 2026.

- Proposition COM (2023) 532 visant à unifier la base d'imposition des grandes entreprises au sein de l'UE dite « *Business in Europe : Framework for Income Taxation* » (dite « *BEFIT* »).
 - Cette proposition vise à mettre en place des règles communes de détermination des résultats imposables de chaque entité située dans un Etat membre et à instituer une consolidation de ces résultats pour les groupes multinationaux réalisant un chiffre d'affaires consolidé supérieur à 750 M€ ;
 - Cette base d'imposition serait répartie entre les entités du Groupe « *BEFIT* » selon une méthode relativement forfaitaire à terme ;
 - Entrée en vigueur prévue à compter du 1^{er} juillet 2028.

5. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Modalités de calcul de la taxe sur les salaires

- Aux termes de l'article 231 du CGI, sont redevables de la taxe sur les salaires au titre de l'année N, les opérateurs dont :
 - D'une part, le chiffre d'affaires l'année N n'est pas soumis à la TVA ;
 - Et d'autre part, les personnes ou organismes dont le chiffre d'affaires de l'année précédente n'a été soumis à la TVA qu'à hauteur d'une fraction n'excédant pas 10 %.
- Au regard de ces dispositions, il pouvait être considéré que l'assujettissement à la taxe sur les salaires résultait de l'application de conditions alternatives d'imposition à la TVA en N ou en N-1.
 - Le Conseil d'Etat avait retenu cette analyse dans une précédente décision du 21 mai 1986 (CE, 21 mai 1986, no 49 766, Les Flots Bleus) ;
 - Il en était de même pour la doctrine administrative.
- Le Conseil d'Etat revient sur sa précédente jurisprudence et précise que pour ne pas être redevables de la taxe les opérateurs doivent cumulativement :
 - Être assujettis, totalement ou partiellement à la TVA sur leur chiffre d'affaires en N ;
 - L'avoir été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires en N-1.

(CE, 31 mars 2023, no 460 838, Sté Legris Industrie)

5. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Modalités de calcul de la taxe sur les salaires (suite)

N-1 \ N	TVA	TVA	TVA
	Assujettissement total	Assujettissement partiel	Pas d'assujettissement
TVA : Assujettissement total ou partiel sur au moins 90 % du CA	NON	NON	OUI
TVA : Assujettissement partiel sur moins de 90 % du CA	OUI	OUI	OUI

Source : Conclusions du Rapporteur public sous la décision du Conseil d'Etat Legris Industrie

(CE, 31 mars 2023, no 460 838, Sté Legris Industrie)

5. ACTUALITÉ EN MATIÈRE DE TVA ET DE TAXE SUR LES SALAIRES

Amende pour omissions ou inexactitudes dans les factures

- Toute omission ou inexactitude constatée dans les factures ou documents en tenant lieu donne lieu à l'application d'une amende de 15 € par omission ou inexactitude et par facture. Le montant total des amendes dues au titre de chaque facture est plafonné à 25 % du montant qui y est ou aurait dû y être mentionné (CGI, art. 1737, II).
- Il convient de rappeler que le Conseil d'État a jugé à cet égard que ces dispositions visaient les inexactitudes portant tant sur des mentions obligatoires que sur des mentions facultatives (CE, 21 mai 2014, no 364 610, Garage Boileau Lagache).
- La société requérante faisait valoir notamment que l'amende de 15 € réprimant toute omission ou inexactitude constatée dans une facture « *peut, en l'absence de plafond annuel et dans le cas où une même omission ou inexactitude affecte un grand nombre de factures, s'appliquer de manière cumulative, alors même que le manquement ne serait pas intentionnel et qu'il n'en résulterait aucun préjudice financier pour le Trésor public* ».
- Dans une décision du 16 juin 2023 (no 2023-1054 QPC), le Conseil constitutionnel a jugé que ces dispositions ne méconnaissent pas le principe de proportionnalité des peines, y compris en cas de cumul d'amendes sanctionnant des manquements affectant plusieurs factures.

(CC, 16 juin 2023, no 2023-1054 QPC, Angelini Filliat)

COORDONNÉES DES INTERVENANTS



Eric QUENTIN

Avocat associé

Email: quentin@hocheavocats.com



Mathilde LE ROY

Avocate associée

Email: leroy@hocheavocats.com



Christophe LEFEBVRE

Avocat associé

Email: lefebvre@hocheavocats.com



Frédérique CASSEREAU

Avocate associée

Email: cassereau@hocheavocats.com



Guilhem DELTOUR

Avocat senior counsel

Email: deltour@hocheavocats.com



Zoé de DAMPIERRE

Avocate counsel

Email: dedampierre@hocheavocats.com



Lien vers le support téléchargeable sur le site du cabinet :
<http://www.hoche-avocats.com/>

www.linkedin.com/company/hoche-avocats





HOICHE
A V O C A T S

hoiche-avocats.fr