



Décision n° 2018 - 813 QPC

**Troisième alinéa du 1 de l'article 121 du code général des
impôts**

*Exigence d'agrément pour l'exonération d'impôt sur le
revenu des titres représentatifs d'un apport partiel d'actif
par une société étrangère*

Dossier documentaire

Source : services du Conseil constitutionnel - 2019

Sommaire

I.	Contexte de la disposition contestée	5
II.	Constitutionnalité de la disposition contestée.....	32

Table des matières

I. Contexte de la disposition contestée	5
A. Dispositions contestées.....	5
1. Code général des impôts.....	5
- Article 121 (<i>version applicable au litige</i>)	5
B. Évolution des dispositions contestées.....	6
1. Décret n° 48-1986 du 9 décembre 1948 portant réforme fiscale.....	6
2. Décret n° 50-481 du 6 avril 1950 portant refonte et codification des décrets pris pour l'application des lois réunies dans le code général des impôts	6
3. Décret n° 52-804 du 30 juin 1952 pris en application de l'article 45 de la loi de finances pour l'exercice 1952	6
4. Loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme du contentieux fiscal et divers aménagements fiscaux	7
5. Version du code général des impôts en vigueur au 1^{er} juillet 1979.....	7
- Article 121	7
6. Version issue du décret n° 87-940 du 23 novembre 1987 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code.....	7
- Article 121	7
7. Version issue de la loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002 (article 85).....	8
- Article 121	8
8. Version issue de la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer (article 61).....	8
- Article 121	8
9. Version mise à jour des dispositions des lois n° 76-1212 du 24 décembre 1976, n°99-209 du 19 mars 1999, n°99-209 du 19 mars 1999 et n°2001-616 du 11 juillet 2001	9
- Article 121	9
C. Autres dispositions	10
1. Directive 90/434/CEE du Conseil, du 23 juillet 1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents.....	10
- Article premier	10
- Article 2.....	10
- Article 3.....	11
- Article 4.....	11
- Article 5.....	11
- Article 6.....	12
- Article 7.....	12
- Article 8.....	12
- Article 9.....	12
- Article 10.....	12
- Article 11	13
- Article 12.....	13

2. Directive 2009/133/CE DU CONSEIL du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre. 13

- Article premier.....	15
- Article 2.....	15
- Article 3.....	16
- Article 4.....	16
- Article 5.....	16
- Article 6.....	17
- Article 7.....	17
- Article 8.....	17
- Article 9.....	18

3. Code général des impôts..... 18

a. Article 115	18
(1) Versions applicables au litige.....	18
- Version issue de la loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002, article 85	18
- Version issue du décret n° 2002-923 du 6 juin 2002 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code et procédant à un nouveau décompte des alinéas (article 4)	19
- Version issue de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 (article 28).....	19
- Version issue de l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs (article 42).....	20
- Version issue de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 (article 23).....	21
b. Article 120	22
- Article 120 (<i>version applicable au litige</i>)	22
- Article 120 (<i>version en vigueur</i>)	23
c. Article 210-0-A	24
- Article 210-0 A	24
d. Article 210 A.....	25
(1) Version en vigueur et applicable au litige	25
- Article 210 A (<i>version en vigueur et applicable au litige</i>).....	25
(2) Evolution de l'article.....	26
- Article 210 A	26
e. Article 210 B.....	27
- Article 210 B (<i>version en vigueur et applicable au litige</i>).....	27
- Article 1649 <i>nonies</i>	28

D. Application des dispositions contestées 29

1. Jurisprudence 29

a. Jurisprudence communautaire.....	29
- CJUE, aff. C-14/16, 8 mars 2017, <i>Euro Park Service</i>	29
b. Jurisprudence administrative.....	30
- CE, 11 février 2013, <i>Société Heineken France</i> , n° 356519.....	30

II. Constitutionnalité de la disposition contestée.....32

A. Normes de référence..... 32

1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 32

- Article 6.....	32
- Article 13.....	32

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel 33

a. Sur l'égalité devant la loi et devant les charges publiques en matière de différences de traitement résultant de l'application du droit européen.....	33
- Décision n° 2003-489 DC du 29 décembre 2003, <i>Loi de finances pour 2004</i>	33
- Décision n° 2009-600 DC du 29 décembre 2009, <i>Loi de finances rectificative pour 2009</i>	33
- Décision n° 2011-136 QPC du 17 juin 2011, Fédération nationale des associations tutélaires et autres (Financement des diligences exceptionnelles accomplies par les mandataires judiciaires à la protection des majeurs).....	34
- Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015, Société Nextradio TV (Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés – seuil d'assujettissement).....	34
- Décision n° 2015-496 QPC du 21 octobre 2015, <i>Association Fondation pour l'École (Établissements d'enseignement éligibles à la perception des versements libératoires effectués au titre de la fraction dite du « hors quota » de la taxe d'apprentissage)</i> , cons. 5.....	35
- Décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016, Société Metro Holding France SA venant aux droits de la société CRFP Cash (Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote).....	36
- Décision n° 2015-463 QPC du 9 avril 2015, M. Kamel B. et autre (Direction d'une entreprise exerçant des activités privées de sécurité - Condition de nationalité).....	37
- Décision n° 2016-610 QPC du 10 février 2017, Époux G. (Majoration de 25 % de l'assiette des contributions sociales sur les rémunérations et avantages occultes), paragr. 12 et 13.....	38
- Décision n° 2016-615 QPC du 9 mars 2017, Époux V. (Rattachement à un autre régime de sécurité sociale et assujettissement du patrimoine à la CSG).....	38
- Décision n° 2016-553 QPC du 8 juillet 2016, Société Natixis (Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote).....	39
- Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, Société de participations financière (Contribution de 3 % sur les montants distribués).....	39
- Décision n° 2018-699 QPC du 13 avril 2018, Société Life Sciences Holdings France (Application de la quote-part de frais et charges afférente aux produits de participation perçus d'une société établie en dehors de l'Union européenne).....	40

I. Contexte de la disposition contestée

A. Dispositions contestées

1. Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre premier : Impôt sur le revenu

Section II : Revenus imposables

Ire Sous-section : Détermination des bénéficiaires ou revenus nets des diverses catégories de revenus

VII : Revenus des capitaux mobiliers

3 : Revenus des valeurs mobilières émises hors de France et revenus assimilés

- Article 121 (version applicable au litige)

Version issue de la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer, art. 61

1. Pour l'application de l'article 120, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de l'impôt sur le revenu.

Les dispositions prévues au 1 de l'article 115 sont applicables en cas de fusion ou de scission intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère.

Les dispositions prévues au 2 de l'article 115 sont applicables en cas d'apport partiel d'actif par une société étrangère et placé sous un régime fiscal comparable au régime de l'article 210 A.

2. Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des départements, communes et autres collectivités publiques, ainsi que par les sociétés concessionnaires de Saint-Pierre-et-Miquelon, de Mayotte, de Nouvelle-Calédonie, de Polynésie française, des îles Wallis et Futuna et des Terres australes et antarctiques françaises, communes et autres collectivités publiques de ces collectivités, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1er janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

B. Évolution des dispositions contestées

1. Décret n° 48-1986 du 9 décembre 1948 portant réforme fiscale

Produits de valeurs mobilières étrangères considérés comme ne présentant pas le caractère de revenus imposables.

Art. 50. — Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 49 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat français, de l'Algérie, des territoires d'outre-mer et des Etats associés membres de l'Union française, ainsi que des départements, communes et autres collectivités publiques de l'Union française, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant la date d'entrée en vigueur des présentes dispositions ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

2. Décret n° 50-481 du 6 avril 1950 portant refonte et codification des décrets pris pour l'application des lois réunies dans le code général des impôts

Produits de valeurs mobilières étrangères considérés comme ne présentant pas le caractère de revenus imposables.

Art. 121. — Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat français, de l'Algérie, des territoires d'outre-mer et des Etats associés membres de l'Union française, ainsi que des départements, communes et autres collectivités publiques de l'Union française, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1^{er} janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

Art. 499.

3. Décret n° 52-804 du 30 juin 1952 pris en application de l'article 45 de la loi de finances pour l'exercice 1952

Art. 7. — L'article 121 du code général des impôts est modifié et complété comme suit :

« Art. 121. — § 1. — Pour l'application de l'article 120 ci-dessus, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de la taxe proportionnelle de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. »

« Les dispositions de l'article 115 du présent code concernant les fusions de sociétés sont applicables aux opérations de cette nature lorsqu'elles sont réalisées entre sociétés étrangères ou, lorsque, intéressant à la fois des sociétés étrangères et des sociétés françaises, la société absorbante ou nouvelle est française. Dans cette dernière hypothèse, au contraire, elles ne sont pas applicables lorsque la société absorbante ou nouvelle est étrangère.

« § 2. — Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

« 1° Les amortissements... »

(Le reste sans changement.)

4. Loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme du contentieux fiscal et divers aménagements fiscaux

TITRE I^{er}

Impôt sur le revenu des personnes physiques.

Art. 1^{er}. — A partir du 1^{er} janvier 1960, la taxe proportionnelle et la surtaxe progressive visées à l'article 1^{er} du Code général des impôts sont supprimées et remplacées par un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques.

5. Version du code général des impôts en vigueur au 1^{er} juillet 1979

- Article 121

1 Pour l'application de l'article 120, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de l'impôt sur le revenu.

En cas de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère, les dispositions de l'article 115 ne sont applicables que sous les conditions édictées par les articles 210 B et 210 C.

2 Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat français, des territoires d'outre-mer et des Etats de la Communauté (*CEE*), ainsi que des départements, communes et autres collectivités publiques de ces pays et territoires, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1^{er} janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

6. Version issue du décret n° 87-940 du 23 novembre 1987 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code

- Article 121

Modifié par Décret 87-940 1987-11-23 : suppression de dispositions devenues sans objet

1. Pour l'application de l'article 120, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de l'impôt sur le revenu.

En cas de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère, les dispositions de l'article 115 ne sont applicables que sous les conditions édictées par les articles 210 B et 210 C.

2. Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° ~~Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat français, des territoires d'outre-mer et des Etats de la Communauté (*CEE*), ainsi que des départements, communes et autres collectivités publiques de ces pays et territoires, dès lors que~~ **Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des départements, communes et autres collectivités publiques, ainsi que par les sociétés concessionnaires des territoires d'outre-mer, communes et autres collectivités publiques de ces territoires, dès lors que** ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1er janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

7. Version issue de la loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002 (article 85)

- Article 121

Pour l'application de l'article 120, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de l'impôt sur le revenu.

~~En cas de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère, les dispositions de l'article 115 ne sont applicables que sous les conditions édictées par les articles 210 B et 210 C.~~

Les dispositions prévues au 1 de l'article 115 sont applicables en cas de fusion ou de scission intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère (1).

Les dispositions prévues au 2 de l'article 115 sont applicables en cas d'apport partiel d'actif par une société étrangère et placé sous un régime fiscal comparable au régime de l'article 210 A (1).

2. Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des départements, communes et autres collectivités publiques, ainsi que par les sociétés concessionnaires des territoires d'outre-mer, communes et autres collectivités publiques de ces territoires, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par dépérissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1er janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

NOTA : Les dispositions des deuxième et troisième alinéas s'appliquent aux opérations de fusions, de scissions et d'apports partiels d'actif réalisées à compter du 1er janvier 2002.

8. Version issue de la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer (article 61)

- Article 121

1. Pour l'application de l'article 120, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de l'impôt sur le revenu.

Les dispositions prévues au 1 de l'article 115 sont applicables en cas de fusion ou de scission intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère.

Les dispositions prévues au 2 de l'article 115 sont applicables en cas d'apport partiel d'actif par une société étrangère et placée sous un régime fiscal comparable au régime de l'article 210 A.

2. Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des départements, communes et autres collectivités publiques, ainsi que par les sociétés concessionnaires ~~des territoires d'outre-mer de la Polynésie française, de Saint-Pierre-et-Miquelon, des îles Wallis et Futuna et des Terres australes et antarctiques françaises~~, communes et autres collectivités publiques de ces collectivités, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par déperissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1er janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

9. Version mise à jour des dispositions des lois n° 76-1212 du 24 décembre 1976, n°99-209 du 19 mars 1999, n°99-209 du 19 mars 1999 et n°2001-616 du 11 juillet 2001

- Article 121

1. Pour l'application de l'article 120, l'incorporation de réserves par une société étrangère à son capital social ne constitue pas un fait générateur de l'impôt sur le revenu.

Les dispositions prévues au 1 de l'article 115 sont applicables en cas de fusion ou de scission intéressant des sociétés dont l'une au moins est étrangère.

Les dispositions prévues au 2 de l'article 115 sont applicables en cas d'apport partiel d'actif par une société étrangère et placée sous un régime fiscal comparable au régime de l'article 210 A.

2. Ne sont pas considérés comme revenus au sens de l'article 120 :

1° Les amortissements de tout ou partie du capital social, des parts d'intérêts ou commandites effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des départements, communes et autres collectivités publiques, ainsi que par les sociétés concessionnaires ~~de la Polynésie française, de Saint-Pierre-et-Miquelon, des îles Wallis et Futuna et des Terres australes et antarctiques françaises~~ **de Saint-Pierre-et-Miquelon, de Mayotte, de Nouvelle-Calédonie, de Polynésie française, des îles Wallis et Futuna et des Terres australes et antarctiques françaises**, communes et autres collectivités publiques de ces collectivités, dès lors que ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social, notamment par déperissement progressif ou par obligation de remise en fin de concession à l'autorité concédante ;

2° Les remboursements sur les réserves incorporées au capital avant le 1er janvier 1949 ainsi que les sommes incorporées avant cette date au capital ou aux réserves à l'occasion d'une fusion.

C. Autres dispositions

1. Directive 90/434/CEE du Conseil, du 23 juillet 1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents

TITRE PREMIER

Dispositions générales

- Article premier

Chaque État membre applique la présente directive aux opérations de fusion, de scission, d'apport d'actifs et d'échange d'actions qui concernent des sociétés de deux ou de plusieurs États membres.

- Article 2

Aux fins de l'application de la présente directive, on entend par

a) fusion: l'opération par laquelle:

- une ou plusieurs sociétés transfèrent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine, activement et passivement, à une autre société préexistante, moyennant l'attribution à leurs associés de titres représentatifs du capital social de l'autre société et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres,

- deux ou plusieurs sociétés transfèrent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine, activement et passivement, à une société qu'elles constituent, moyennant l'attribution à leurs associés de titres représentatifs du capital social de la société nouvelle et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres,

- une société transfère, par suite et au moment de sa dissolution sans liquidation, l'ensemble de son patrimoine, activement et passivement, à la société qui détient la totalité des titres représentatifs de son capital social;

b) scission: l'opération par laquelle une société transfère, par suite et au moment de sa dissolution sans liquidation, l'ensemble de son patrimoine, activement et passivement, à deux ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles, moyennant l'attribution à ses associés, selon une règle proportionnelle, de titres représentatifs du capital social des sociétés bénéficiaires de l'apport et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres;

c) apport d'actifs: l'opération par laquelle une société apporte, sans être dissoute, l'ensemble ou une ou plusieurs branches de son activité à une autre société, moyennant la remise de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire de l'apport;

d) échange d'actions: l'opérations par laquelle une société acquiert, dans le capital social d'une autre société, une participation ayant pour effet de lui conférer la majorité des droits de vote de cette société, moyennant l'attribution aux associés de l'autre société, en échange de leurs titres, de titres représentatifs du capital social de la première société et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable des titres qui sont remis en échange;

e) société apporteuse: la société qui transfère son patrimoine, activement et passivement, ou qui apporte l'ensemble ou une ou plusieurs branches de son activité;

f) société bénéficiaire: la société qui reçoit le patrimoine, activement et passivement, ou l'ensemble ou une ou plusieurs branches d'activité de la société apporteuse;

g) société acquise: la société dans laquelle une autre société acquiert une participation, moyennant un échange de titres;

h) société acquérante: la société qui acquiert une participation, moyennant un échange de titres;

i) branche d'activité: l'ensemble des éléments d'actif et de passif d'une division d'une société qui constituent, du point de vue de l'organisation, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens.

- **Article 3**

Aux fins de l'application de la présente directive, les termes «société d'un État membre» désignent toute société:

- a) qui revêt une des formes énumérées à l'annexe;
- b) qui, selon la législation fiscale d'un État membre, est considérée comme ayant dans cet État son domicile fiscal et, aux termes d'une convention en matière de double imposition conclue avec un État tiers, n'est pas considérée comme ayant son domicile fiscal hors de la Communauté;
- c) qui, en outre, est assujettie, sans possibilité d'option et sans en être exonérée, à l'un des impôts suivants:
 - impôt des sociétés/vennootschapsbelasting en Belgique,
 - selskabsskat au Danemark,
 - Koerperschaftsteuer en république fédérale d'Allemagne,
 - foros eisodimatos nomikon posopon kerdokopikoy charaktira en Grèce,
 - impuesto sobre sociedades en Espagne,
 - impôt sur les sociétés en France,
 - corporation tax en Irlande,
 - imposta sul reddito delle persone giuridiche en Italie,
 - impôt sur le revenu des collectivités au Luxembourg,
 - vennootschapsbelasting aux Pays-Bas,
 - imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas au Portugal,
 - corporation tax au Royaume-Uni, ou à tout autre impôt qui viendrait se substituer à l'un de ces impôts.

TITRE II. Règles applicables aux fusions, scissions et échanges d'actions

- **Article 4**

1. La fusion ou la scission n'entraîne aucune imposition des plus-values qui sont déterminées par différence entre la valeur réelle des éléments d'actif et de passif transférés et leur valeur fiscale.

On entend par:

- valeur fiscale: la valeur qui aurait été retenue pour le calcul d'un profit ou d'une perte entrant en compte pour l'assiette d'un impôt frappant le revenu, les bénéfices ou les plus-values de la société apporteuse si ces éléments d'actif et de passif avaient été vendus lors de la fusion ou de la scission mais indépendamment d'une telle opération,
- éléments d'actif et de passif transférés: les éléments d'actif et de passif de la société apporteuse qui, par suite de la fusion ou de la scission, sont effectivement rattachés à l'établissement stable de la société bénéficiaire situé dans l'État membre de la société apporteuse et qui concourent à la formation des résultats pris en compte pour l'assiette des impôts.

2. Les États membres subordonnent l'application du paragraphe 1 à la condition que la société bénéficiaire calcule les nouveaux amortissements et les plus-values ou moins-values afférentes aux éléments d'actif et de passif transférés dans les mêmes conditions qu'auraient pu le faire la ou les sociétés apporteuses si la fusion ou la scission n'avait pas eu lieu.

3. Dans le cas où, selon la législation de l'État membre de la société apporteuse, la société bénéficiaire est admise à calculer les nouveaux amortissements et les plus-values ou moins-values afférentes aux éléments d'actif et de passif transférés dans des conditions différentes de celles prévues au paragraphe 2, le paragraphe 1 ne s'applique pas aux éléments d'actif et de passif pour lesquels la société bénéficiaire a usé de cette faculté.

- **Article 5**

Les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les provisions ou réserves régulièrement constituées en franchise partielle ou totale d'impôt par la société apporteuse, sauf celles qui proviennent d'établissements stables à l'étranger, soient reprises, dans les mêmes conditions de franchise d'impôt, par les établissements stables de la société bénéficiaire situés dans l'État de la société apporteuse, la société bénéficiaire se substituant alors aux droits et obligations de la société apporteuse.

- **Article 6**

Dans la mesure où les États membres appliquent, lorsque les opérations visées à l'article 1er interviennent entre sociétés de l'État de la société apporteuse, des dispositions permettant la reprise, par la société bénéficiaire, des pertes de la société apporteuse non encore amorties du point de vue fiscal, ils étendent le bénéfice de ces dispositions à la reprise, par les établissements stables de la société bénéficiaire situés sur leur territoire, des pertes de la société apporteuse non encore amorties du point de vue fiscal.

- **Article 7**

1. Lorsque la société bénéficiaire détient une participation dans le capital de la société apporteuse, la plus-value obtenue par la société bénéficiaire à l'occasion de l'annulation de sa participation ne donne lieu à aucune imposition.

2. Les États membres ont la faculté de déroger au paragraphe 1 lorsque la participation que détient la société bénéficiaire dans le capital de la société apporteuse n'excède par 25 %.

- **Article 8**

1. L'attribution, à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou d'un échange d'actions, de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire ou acquérante à un associé de la société apporteuse ou acquise, en échange de titres représentatifs du capital social de cette dernière société, ne doit, par elle-même, entraîner aucune imposition sur le revenu, les bénéfices ou les plus-values de cet associé.

2. Les États membres subordonnent l'application du paragraphe 1 à la condition que l'associé n'attribue pas aux titres reçus en échange une valeur fiscale plus élevée que celle que les titres échangés avaient immédiatement avant la fusion, la scission ou l'échange d'actions.

L'application du paragraphe 1 n'empêche pas les États membres d'imposer le profit résultant de la cession ultérieure des titres reçus de la même manière que le profit qui résulte de la cession des titres existant avant l'acquisition.

Par «valeur fiscale», on entend la valeur qui servirait de base pour le calcul éventuel d'un profit ou d'une perte entrant en compte pour l'assiette d'un impôt frappant le revenu, les bénéfices ou les plus-values de l'associé de la société.

3. Dans le cas où un associé est autorisé, conformément à la législation de l'État membre de sa résidence, à opter pour un traitement fiscal différent de celui défini au paragraphe 2, le paragraphe 1 ne s'applique pas aux titres représentatifs pour lesquels cet associé aura exercé son droit d'option.

4. Les paragraphes 1, 2 et 3 ne font pas obstacle à la prise en compte, pour la taxation de l'associé, de la soulte en espèces qui lui est éventuellement attribuée à l'occasion de la fusion, de la scission ou de l'échange d'actions.

TITRE III - Règles applicables aux apports d'actifs

- **Article 9**

Les articles 4, 5 et 6 s'appliquent aux apports d'actifs.

TITRE IV. Cas particulier de l'apport d'un établissement stable

- **Article 10**

1. Lorsque dans les biens apportés à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou d'un apport d'actifs figure un établissement stable de la société apporteuse situé dans un État membre autre que celui de cette société, ce dernier renonce à tout droit d'imposer l'établissement stable. Toutefois, l'État de la société apporteuse peut réintégrer dans les bénéfices imposables de celle-ci les pertes antérieures de l'établissement stable qui ont été éventuellement déduites du bénéfice imposable de la société dans cet État et qui n'ont pas été compensées. L'État où est situé

l'établissement stable et l'État de la société bénéficiaire appliquent à cet apport les dispositions de la présente directive comme si le premier État était celui de la société apporteuse.

2. Par dérogation au paragraphe 1, lorsque l'État membre de la société apporteuse applique un régime d'imposition du bénéfice mondial, cet État a le droit d'imposer les bénéfices ou les plus-values de l'établissement stable qui apparaissent à l'occasion de la fusion, de la scission ou de l'apport d'actifs, à condition qu'il admette la déduction de l'impôt qui, en l'absence des dispositions de la présente directive, aurait frappé ces bénéfices ou ces plus-values dans l'État où est situé l'établissement stable et qu'il admette cette déduction de la même manière et pour le même montant qu'il l'aurait fait si l'impôt avait été réellement établi et payé.

TITRE V - Dispositions finales

- **Article 11**

1. Un État membre peut refuser d'appliquer tout ou partie des dispositions des titres II, III et IV ou en retirer le bénéfice lorsque l'opération de fusion, de scission, d'apport d'actifs ou d'échange d'actions:

a) a comme objectif principal ou comme un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales; le fait qu'une des opérations visées à l'article 1er n'est pas effectuée pour des motifs économiques valables, tels que la restructuration ou la rationalisation des activités des sociétés participant à l'opération, peut constituer une présomption que cette opération a comme objectif principal ou comme un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales;

b) a pour effet qu'une société, que celle-ci participe ou non à l'opération, ne remplit plus les conditions requises pour la représentation des travailleurs dans les organes de la société selon les modalités applicables avant l'opération en question.

2. Le paragraphe 1 point b) s'appliquera aussi longtemps que et dans la mesure où aucune réglementation communautaire comportant des dispositions équivalentes en matière de représentation des travailleurs dans les organes de la société ne sera applicable aux sociétés faisant l'objet de la présente directive.

- **Article 12**

1. Les États membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive avant le 1er janvier 1992. Ils en informent immédiatement la Commission.

2. Par dérogation au paragraphe 1, la République portugaise peut reporter au 1er janvier 1993 la mise en application des dispositions relatives aux apports d'actifs et aux échanges d'actions.

3. Les États membres veillent à communiquer à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine régi par la présente directive.

2. Directive 2009/133/CE DU CONSEIL du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre

(1) La directive 90/434/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre (3) a été modifiée à plusieurs reprises et de façon substantielle (4). Il convient, dans un souci de clarté et de rationalité, de procéder à la codification de ladite directive.

(2) Les fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents peuvent être nécessaires pour créer dans la Communauté des conditions analogues à

celles d'un marché intérieur et pour assurer ainsi le bon fonctionnement d'un tel marché intérieur. Ces opérations ne devraient pas être entravées par des restrictions, des désavantages ou des distorsions particuliers découlant en particulier des dispositions fiscales des États membres. Il importe, par conséquent, de prévoir pour ces opérations des règles fiscales neutres au regard de la concurrence afin de permettre aux entreprises de s'adapter aux exigences du marché intérieur, d'accroître leur productivité et de renforcer leur position concurrentielle sur le plan international.

(3) Des dispositions d'ordre fiscal pénalisent actuellement ces opérations par rapport à celles qui intéressent des sociétés d'un même État membre. Il est nécessaire d'éliminer cette pénalisation.

(4) Il n'est pas possible d'atteindre cet objectif par une extension, au plan communautaire, des régimes internes en vigueur dans les États membres, les différences entre ces régimes étant susceptibles de provoquer des distorsions. Seul un régime fiscal commun peut constituer une solution satisfaisante à cet égard.

(5) Le régime fiscal commun devrait éviter une imposition à l'occasion d'une fusion, d'une scission, d'une scission partielle, d'un apport d'actifs ou d'un échange d'actions, tout en sauvegardant les intérêts financiers de l'État membre de la société apporteuse ou acquise.

(6) En ce qui concerne les fusions, les scissions et les apports d'actifs, ces opérations ont normalement pour résultat soit la transformation de la société apporteuse en établissement stable de la société bénéficiaire de l'apport, soit le rattachement des actifs à un établissement stable de cette dernière société.

(7) Le régime du report, jusqu'à leur réalisation effective, de l'imposition des plus-values afférentes aux biens apportés, appliqué à ceux de ces biens qui sont affectés à cet établissement stable, permet d'éviter l'imposition des plus-values correspondantes, tout en assurant leur imposition ultérieure par l'État membre de la société apporteuse, au moment de leur réalisation.

(8) Bien que les sociétés figurant sur la liste de l'annexe I, partie A, soient des sociétés assujetties dans l'État membre de leur résidence, certaines peuvent être considérées comme fiscalement transparentes par d'autres États membres. Pour préserver l'effectivité de la présente directive, les États membres qui considèrent des sociétés contribuables non résidentes comme fiscalement transparentes devraient leur accorder les avantages de la présente directive. Néanmoins, les États membres devraient pouvoir ne pas appliquer les dispositions pertinentes de la présente directive lorsqu'ils imposent un associé direct ou indirect de ces contribuables.

(9) Il convient également de définir le régime fiscal à appliquer à certaines provisions, réserves ou pertes de la société apporteuse et de régler les problèmes fiscaux qui se posent lorsqu'une des deux sociétés détient une participation dans le capital de l'autre.

(10) L'attribution aux associés de la société apporteuse de titres de la société bénéficiaire ou acquérante ne devrait, par elle-même, donner lieu à aucune imposition dans le chef de ces associés.

(11) La décision d'une SE ou d'une SCE de réorganiser ses activités en transférant son siège statutaire ne devrait pas être entravée par des règles fiscales discriminatoires ou par des restrictions, pénalisations ou distorsions découlant de législations fiscales nationales contraires au droit communautaire. Le transfert, ou un événement lié à ce transfert, peut donner lieu à une certaine forme d'imposition dans l'État membre duquel le siège est transféré. Lorsque les actifs de la SE ou de la SCE demeurent effectivement rattachés à un établissement stable situé dans l'État membre duquel le siège statutaire a été transféré, cet établissement stable devrait bénéficier d'avantages similaires à ceux prévus par les articles 4, 5 et 6. En outre, l'imposition des associés à l'occasion du transfert du siège statutaire devrait être exclue.

(12) La présente directive ne traite pas des pertes subies par un établissement stable dans un autre État membre qui sont comptabilisées dans l'État membre de résidence d'une SE ou d'une SCE. En particulier, lorsque le siège statutaire d'une SE ou d'une SCE est transféré dans un autre État membre, ce transfert n'empêche pas l'ancien État membre de résidence de réintégrer en temps voulu les pertes de l'établissement stable.

(13) Il convient de prévoir la faculté, pour les États membres, de refuser le bénéfice de l'application de la présente directive lorsque l'opération de fusion, de scission, de scission partielle, d'apport d'actifs, d'échange d'actions ou de transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE a pour objectif la fraude ou l'évasion fiscales, ou a pour effet qu'une société, que celle-ci participe ou non à l'opération, ne remplit plus les conditions requises pour la représentation des travailleurs dans les organes de la société.

(14) L'un des objectifs de la présente directive est d'éliminer les entraves au fonctionnement du marché intérieur, telles que la double imposition. Dans la mesure où les dispositions de la présente directive ne permettent pas d'atteindre complètement cet objectif, les États membres devraient prendre les mesures nécessaires pour le réaliser.

(15) La présente directive ne doit pas porter atteinte aux obligations des États membres concernant les délais de transposition en droit national et d'application des directives indiqués à l'annexe II, partie B,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:
CHAPITRE I - DISPOSITIONS GÉNÉRALES

- **Article premier**

Chaque État membre applique la présente directive aux opérations suivantes:

- a) opérations de fusion, de scission, de scission partielle, d'apport d'actifs et d'échange d'actions qui concernent des sociétés de deux ou plusieurs États membres;
- b) transfert du siège statutaire, d'un État membre à un autre, d'une société européenne (Societas Europaea ou SE), créée par le règlement (CE) no 2157/2001 du Conseil du 8 octobre 2001 relatif au statut de la société européenne (SE) (5) et d'une société coopérative européenne (SCE), créée par le règlement (CE) no 1435/2003 du Conseil du 22 juillet 2003 relatif au statut de la société coopérative européenne (SEC) (6).

- **Article 2**

Aux fins de l'application de la présente directive, on entend par:

a) «fusion», l'opération par laquelle:

i) une ou plusieurs sociétés transfèrent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine, activement et passivement, à une autre société préexistante, moyennant l'attribution à leurs associés de titres représentatifs du capital social de l'autre société et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres;

ii) deux ou plusieurs sociétés transfèrent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine, activement et passivement, à une société qu'elles constituent, moyennant l'attribution à leurs associés de titres représentatifs du capital social de la société nouvelle et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres;

iii) une société transfère, par suite et au moment de sa dissolution sans liquidation, l'ensemble de son patrimoine, activement et passivement, à la société qui détient la totalité des titres représentatifs de son capital social;

b) «scission», l'opération par laquelle une société transfère, par suite et au moment de sa dissolution sans liquidation, l'ensemble de son patrimoine, activement et passivement, à deux ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles, moyennant l'attribution à ses associés, selon une règle proportionnelle, de titres représentatifs du capital social des sociétés bénéficiaires de l'apport et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres;

c) «scission partielle», l'opération par laquelle une société transfère, sans être dissoute, une ou plusieurs branches d'activité à une ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles, en laissant au moins une branche d'activité dans la société apporteuse, en échange de l'attribution à ses associés, au prorata, de titres représentatifs du capital social des sociétés qui bénéficient des éléments d'actif et de passif et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable de ces titres;

d) «apport d'actifs», l'opération par laquelle une société apporte, sans être dissoute, l'ensemble ou une ou plusieurs branches de son activité à une autre société, moyennant la remise de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire de l'apport;

e) «échange d'actions», l'opération par laquelle une société acquiert, dans le capital social d'une autre société, une participation ayant pour effet de lui conférer la majorité des droits de vote de cette société, ou, si elle détient déjà une telle majorité, acquiert une nouvelle participation moyennant l'attribution aux associés de l'autre société, en échange de leurs titres, de titres représentatifs du capital social de la première société et, éventuellement, d'une soulte en espèces ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale ou, à défaut de valeur nominale, du pair comptable des titres qui sont remis en échange;

f) «société apporteuse», la société qui transfère son patrimoine, activement et passivement, ou qui apporte l'ensemble ou une ou plusieurs branches de son activité;

g) «société bénéficiaire», la société qui reçoit le patrimoine, activement et passivement, ou l'ensemble ou une ou plusieurs branches d'activité de la société apporteuse;

h) «société acquise», la société dans laquelle une autre société acquiert une participation, moyennant un échange de titres;

- i) «société acquérante», la société qui acquiert une participation, moyennant un échange de titres;
- j) «branche d'activité», l'ensemble des éléments d'actif et de passif d'une division d'une société qui constituent, du point de vue de l'organisation, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens;
- k) «transfert du siège statutaire», l'opération par laquelle, sans liquidation ou création d'une nouvelle personne morale, une SE ou une SCE transfère son siège statutaire d'un État membre à un autre.

- **Article 3**

Aux fins de l'application de la présente directive, on entend par «société d'un État membre» toute société:

- a) qui revêt une des formes énumérées à l'annexe I, partie A;
- b) qui, selon la législation fiscale d'un État membre, est considérée comme ayant dans cet État membre son domicile fiscal et, aux termes d'une convention en matière de double imposition conclue avec un pays tiers, n'est pas considérée comme ayant son domicile fiscal hors de la Communauté; et
- c) qui est assujettie, sans possibilité d'option et sans en être exonérée, à l'un des impôts figurant à l'annexe I, partie B, ou à tout autre impôt qui viendrait se substituer à l'un de ces impôts.

CHAPITRE II - RÈGLES APPLICABLES AUX FUSIONS, SCISSIONS, SCISSIONS PARTIELLES, À L'APPORT D'ACTIFS ET À L'ÉCHANGE D'ACTION

- **Article 4**

1. La fusion, la scission ou la scission partielle n'entraîne aucune imposition des plus-values qui sont déterminées par la différence entre la valeur réelle des éléments d'actif et de passif transférés et leur valeur fiscale.

2. Aux fins du présent article, on entend par:

a) «valeur fiscale», la valeur qui aurait été retenue pour le calcul d'un profit ou d'une perte entrant en compte pour l'assiette de l'impôt frappant le revenu, les bénéfices ou les plus-values de la société apporteuse si ces éléments d'actif et de passif avaient été vendus lors de la fusion, de la scission ou de la scission partielle, mais indépendamment d'une telle opération;

b) «éléments d'actif et de passif transférés», les éléments d'actif et de passif de la société apporteuse qui, par suite de la fusion, de la scission ou de la scission partielle, sont effectivement rattachés à un établissement stable de la société bénéficiaire situé dans l'État membre de la société apporteuse et qui concourent à la formation des profits ou des pertes pris en compte pour l'assiette des impôts.

3. Lorsque le paragraphe 1 s'applique et qu'un État membre considère une société apporteuse non résidente comme fiscalement transparente, sur la base de l'évaluation par cet État membre des caractéristiques juridiques de la société au titre de la législation en vertu de laquelle elle a été constituée, et qu'il impose, par conséquent, les associés au titre de leur part des bénéfices de la société apporteuse au moment où naissent ces bénéfices, l'État membre en question n'impose pas les revenus, les bénéfices ou les plus-values déterminés par la différence entre la valeur réelle des éléments d'actif et de passif transférés et leur valeur fiscale.

4. Les paragraphes 1 et 3 ne s'appliquent que si la société bénéficiaire calcule les nouveaux amortissements et les plus-values ou moins-values afférentes aux éléments d'actif et de passif transférés dans les mêmes conditions que l'auraient fait la ou les sociétés apporteuses si la fusion, la scission ou la scission partielle n'avait pas eu lieu.

5. Dans le cas où, selon la législation de l'État membre de la société apporteuse, la société bénéficiaire est admise à calculer les nouveaux amortissements ou les plus-values ou moins-values afférentes aux éléments d'actif et de passif transférés dans des conditions différentes de celles prévues au paragraphe 4, le paragraphe 1 ne s'applique pas aux éléments d'actif et de passif pour lesquels la société bénéficiaire a usé de cette faculté.

- **Article 5**

Les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les provisions ou réserves régulièrement constituées en franchise partielle ou totale d'impôt par la société apporteuse, sauf celles qui proviennent d'établissements stables à l'étranger, soient reprises, dans les mêmes conditions de franchise d'impôt, par les établissements stables

de la société bénéficiaire situés dans l'État membre de la société apporteuse, la société bénéficiaire se substituant alors aux droits et obligations de la société apporteuse.

- **Article 6**

Dans la mesure où les États membres appliquent, lorsque les opérations visées à l'article 1er, point a), interviennent entre sociétés de l'État membre de la société apporteuse, des dispositions permettant la reprise, par la société bénéficiaire, des pertes de la société apporteuse non encore amorties du point de vue fiscal, ils étendent le bénéfice de ces dispositions à la reprise, par les établissements stables de la société bénéficiaire situés sur leur territoire, des pertes de la société apporteuse non encore amorties du point de vue fiscal.

- **Article 7**

1. Lorsque la société bénéficiaire détient une participation dans le capital de la société apporteuse, la plus-value obtenue par la société bénéficiaire à l'occasion de l'annulation de sa participation ne donne lieu à aucune imposition.

2. Les États membres ont la faculté de déroger au paragraphe 1 lorsque la participation détenue par la société bénéficiaire dans le capital de la société apporteuse est inférieure à 15 %.

À partir du 1er janvier 2009, le pourcentage minimal de participation est de 10 %.

- **Article 8**

1. L'attribution, à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou d'un échange d'actions, de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire ou acquérante à un associé de la société apporteuse ou acquise, en échange de titres représentatifs du capital social de cette dernière société, ne doit, par elle-même, entraîner aucune imposition sur le revenu, les bénéfices ou les plus-values de cet associé.

2. L'attribution, à l'occasion d'une scission partielle, de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire à un associé de la société apporteuse ne doit, par elle-même, entraîner aucune imposition sur le revenu, les bénéfices ou les plus-values de cet associé.

3. Lorsqu'un État membre considère un associé comme fiscalement transparent sur la base de l'évaluation par cet État membre des caractéristiques juridiques de l'associé au titre de la législation en vertu de laquelle il a été constitué, et qu'en conséquence, il impose les personnes ayant des intérêts dans l'associé au titre de leur part des bénéfices de l'associé au moment où naissent ces bénéfices, l'État membre en question n'impose pas ces personnes au titre des revenus, des bénéfices ou des plus-values résultant de l'attribution à l'associé de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire ou acquérante.

4. Les paragraphes 1 et 3 ne s'appliquent que si l'associé n'attribue pas aux titres reçus en échange une valeur fiscale supérieure à la valeur que les titres échangés avaient immédiatement avant la fusion, la scission ou l'échange des actions.

5. Les paragraphes 2 et 3 ne s'appliquent que si l'associé n'attribue pas à la somme des titres reçus et des titres détenus dans le capital de la société apporteuse une valeur fiscale supérieure à la valeur que les titres détenus dans le capital de la société apporteuse avaient immédiatement avant la scission partielle.

6. L'application des paragraphes 1, 2 et 3 n'empêche pas les États membres d'imposer le profit résultant de la cession ultérieure des titres reçus de la même manière que le profit qui résulte de la cession des titres existant avant l'acquisition.

7. Aux fins du présent article, on entend par «valeur fiscale» la valeur qui servirait de base pour le calcul éventuel d'un profit ou d'une perte prise en compte pour déterminer l'assiette d'un impôt frappant les revenus, les bénéfices ou les plus-values de l'associé de la société.

8. Lorsqu'en vertu de la législation de l'État membre dont il est résident, un associé a la faculté d'opter pour un régime fiscal différent de celui défini aux paragraphes 4 et 5, les paragraphes 1, 2 et 3 ne s'appliquent pas aux titres pour lesquels cet associé aura exercé cette faculté.

9. Les paragraphes 1, 2 et 3 n'empêchent pas un État membre de prendre en compte, pour la taxation des associés, la soulte en espèces qui leur est éventuellement attribuée à l'occasion de la fusion, de la scission, de la scission partielle ou de l'échange d'actions.

- **Article 9**

Les articles 4, 5 et 6 s'appliquent aux apports d'actifs.

(...)

3. Code général des impôts

a. Article 115

(1) Versions applicables au litige

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt

Première Partie : Impôts d'État

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées

Chapitre premier : Impôt sur le revenu

Section II : Revenus imposables

Ire Sous-section : Détermination des bénéficiaires ou revenus nets des diverses catégories de revenus

VII : Revenus des capitaux mobiliers

1 : Produits des actions et parts sociales - Revenus assimilés

b : Calcul de la masse des revenus distribués

3 : Revenus des valeurs mobilières émises hors de France et revenus assimilés

- **Version issue de la loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002, article 85**

1. ~~En cas de fusion de sociétés ou de scission opérée avec le bénéfice du régime prévu aux articles 210, 210 A à 210 C, l'attribution gratuite des titres représentatifs de l'apport aux membres de la société apporteuse n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.~~ **En cas de fusion ou de scission de sociétés, l'attribution de titres, sommes ou valeurs aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.**

2. ~~Les dispositions du 1 s'appliquent également, en cas d'apport partiel d'actif, lorsque la répartition des titres a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.~~

Les dispositions du 1 s'appliquent également sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse, lorsque cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments respectivement transférés et conservés par la société apporteuse :

a. L'apport et l'attribution sont justifiés par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par chacune des deux sociétés d'au moins une activité autonome ou l'amélioration de leurs structures, ainsi que par une association entre les parties ;

b. L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;

c. L'apport et l'attribution n'ont pas comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales. »

Lorsque l'attribution est faite au profit d'une entreprise, les titres répartis doivent être inscrits au bilan pour une valeur égale au produit de la valeur comptable des titres de la société apporteuse et du rapport existant, à la date de l'opération d'apport, entre la valeur réelle des titres répartis et celle des titres de la société apporteuse. La valeur comptable des titres de la société apporteuse est réduite à due concurrence.

Lorsque la valeur fiscale des titres de la société apporteuse est différente de leur valeur comptable, la plus-value de cession de ces titres ainsi que celle des titres ~~attribués gratuitement~~ **répartis** sont déterminées à partir de cette valeur fiscale qui doit être répartie selon les mêmes modalités que celles qui sont prévues à l'alinéa précédent (1).

3. Les dispositions du 1 et 2 ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

- **Version issue du décret n° 2002-923 du 6 juin 2002 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code et procédant à un nouveau décompte des alinéas (article 4)**

1. En cas de fusion de sociétés ou de scission opérée avec le bénéfice du régime prévu aux articles 210, 210 A à 210 C, l'attribution gratuite des titres représentatifs de l'apport aux membres de la société apporteuse n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers. En cas de fusion ou de scission de sociétés, l'attribution de titres, sommes ou valeurs aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.

2. Les dispositions du 1 s'appliquent également, en cas d'apport partiel d'actif, lorsque la répartition des titres a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

Les dispositions du 1 s'appliquent également sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse, lorsque cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments respectivement transférés et conservés par la société apporteuse :

a. L'apport et l'attribution sont justifiés par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par chacune des deux sociétés d'au moins une activité autonome ou l'amélioration de leurs structures, ainsi que par une association entre les parties ;

b. L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;

c. L'apport et l'attribution n'ont pas comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales. »

Lorsque l'attribution est faite au profit d'une entreprise, les titres répartis doivent être inscrits au bilan pour une valeur égale au produit de la valeur comptable des titres de la société apporteuse et du rapport existant, à la date de l'opération d'apport, entre la valeur réelle des titres répartis et celle des titres de la société apporteuse. La valeur comptable des titres de la société apporteuse est réduite à due concurrence.

Lorsque la valeur fiscale des titres de la société apporteuse est différente de leur valeur comptable, la plus-value de cession de ces titres ainsi que celle des titres ~~attribués gratuitement~~ **répartis** sont déterminées à partir de cette valeur fiscale qui doit être répartie selon les mêmes modalités que celles qui sont prévues ~~à l'alinéa précédent~~ **au sixième alinéa**.

3. Les dispositions du 1 et 2 ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

- **Version issue de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 (article 28)**

Modifié par Loi n°2005-1720 du 30 décembre 2005 - art. 28 (V) JORF 31 décembre 2005

1. En cas de fusion ou de scission de sociétés, l'attribution de titres, sommes ou valeurs aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.

Ces dispositions s'appliquent aux opérations de fusion ou de scission de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° nonies de l'article 208, sous réserve que la société bénéficiaire des apports s'engage, dans l'acte de fusion, à se substituer à la société absorbée pour les obligations de distribution prévues au II de l'article L. 214-128 du code monétaire et financier. En cas de scission, ces obligations doivent être reprises par les sociétés bénéficiaires des apports au prorata du montant de l'actif réel apporté, apprécié à la date d'effet de l'opération.

2. Les dispositions du 1 s'appliquent également sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse, lorsque cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments respectivement transférés et conservés par la société apporteuse :

- a. L'apport et l'attribution sont justifiés par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par chacune des deux sociétés d'au moins une activité autonome ou l'amélioration de leurs structures, ainsi que par une association entre les parties ;
- b. L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;
- c. L'apport et l'attribution n'ont pas comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales.

Lorsque l'attribution est faite au profit d'une entreprise, les titres répartis doivent être inscrits au bilan pour une valeur égale au produit de la valeur comptable des titres de la société apporteuse et du rapport existant, à la date de l'opération d'apport, entre la valeur réelle des titres répartis et celle des titres de la société apporteuse. La valeur comptable des titres de la société apporteuse est réduite à due concurrence.

Lorsque la valeur fiscale des titres de la société apporteuse est différente de leur valeur comptable, la plus-value de cession de ces titres ainsi que celle des titres répartis sont déterminées à partir de cette valeur fiscale qui doit être répartie selon les mêmes modalités que celles qui sont prévues au sixième alinéa (1).

3. Les dispositions du 1 et 2 ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

NOTA: (1) Les dispositions des premier à cinquième alinéas s'appliquent aux apports partiels d'actif réalisés à compter du 1er janvier 2002.

- **Version issue de l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs (article 42)**

Modifié par Ordonnance n°2013-676 du 25 juillet 2013 - art. 42

1. En cas de fusion ou de scission de sociétés, l'attribution de titres, sommes ou valeurs aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.

Ces dispositions s'appliquent aux opérations de fusion ou de scission de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° nonies de l'article 208, sous réserve que la société bénéficiaire des apports s'engage, dans l'acte de fusion, à se substituer à la société absorbée pour les obligations de distribution prévues au II de l'article L. ~~214-128~~ **214-69** du code monétaire et financier. En cas de scission, ces obligations doivent être reprises par les sociétés bénéficiaires des apports au prorata du montant de l'actif réel apporté, apprécié à la date d'effet de l'opération.

2. Les dispositions du 1 s'appliquent également sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse, lorsque cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments respectivement transférés et conservés par la société apporteuse :

- a. L'apport et l'attribution sont justifiés par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par chacune des deux sociétés d'au moins une activité autonome ou l'amélioration de leurs structures, ainsi que par une association entre les parties ;
- b. L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;
- c. L'apport et l'attribution n'ont pas comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales.

Lorsque l'attribution est faite au profit d'une entreprise, les titres répartis doivent être inscrits au bilan pour une valeur égale au produit de la valeur comptable des titres de la société apporteuse et du rapport existant, à la date de l'opération d'apport, entre la valeur réelle des titres répartis et celle des titres de la société apporteuse. La valeur comptable des titres de la société apporteuse est réduite à due concurrence.

Lorsque la valeur fiscale des titres de la société apporteuse est différente de leur valeur comptable, la plus-value de cession de ces titres ainsi que celle des titres répartis sont déterminées à partir de cette valeur fiscale qui doit être répartie selon les mêmes modalités que celles qui sont prévues au sixième alinéa.

3. Les dispositions du 1 et 2 ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

- **Version issue de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 (article 23)**

Modifié par LOI n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 - art. 23 (V)

1. En cas de fusion ou de scission de sociétés, l'attribution de titres, sommes ou valeurs aux membres de la société apporteuse en contrepartie de l'annulation des titres de cette société n'est pas considérée comme une distribution de revenus mobiliers.

Ces dispositions s'appliquent aux opérations de fusion ou de scission de sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable mentionnées au 3° nonies de l'article 208, sous réserve que la société bénéficiaire des apports s'engage, dans l'acte de fusion, à se substituer à la société absorbée pour les obligations de distribution prévues au II de l'article L. 214-69 du code monétaire et financier. En cas de scission, ces obligations doivent être reprises par les sociétés bénéficiaires des apports au prorata du montant de l'actif réel apporté, apprécié à la date d'effet de l'opération.

~~2. Les dispositions du 1 s'appliquent également sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif aux membres de la société apporteuse, lorsque cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.~~

~~L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments respectivement transférés et conservés par la société apporteuse :~~

~~a. L'apport et l'attribution sont justifiés par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par chacune des deux sociétés d'au moins une activité autonome ou l'amélioration de leurs structures, ainsi que par une association entre les parties ;~~

~~b. L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;~~

~~e. L'apport et l'attribution n'ont pas comme objectif principal ou comme un de leurs objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales.~~

2. Le 1 s'applique en cas d'attribution de titres représentatifs d'un apport partiel d'actif d'une branche complète d'activité aux membres de la société apporteuse, lorsque :

a) L'apport est placé sous le régime de l'article 210 A ;

b) La société apporteuse dispose encore au moins d'une branche complète d'activité après la réalisation de l'apport;

c) Cette attribution, proportionnelle aux droits des associés dans le capital, a lieu dans un délai d'un an à compter de la réalisation de l'apport.

Lorsque l'attribution est faite au profit d'une entreprise, les titres répartis doivent être inscrits au bilan pour une valeur égale au produit de la valeur comptable des titres de la société apporteuse et du rapport existant, à la date de l'opération d'apport, entre la valeur réelle des titres répartis et celle des titres de la société apporteuse. La valeur comptable des titres de la société apporteuse est réduite à due concurrence.

Lorsque la valeur fiscale des titres de la société apporteuse est différente de leur valeur comptable, la plus-value de cession de ces titres ainsi que celle des titres répartis sont déterminées à partir de cette valeur fiscale qui doit être répartie selon les mêmes modalités que celles qui sont prévues ~~au sixième alinéa~~ **à l'avant-dernier alinéa du présent 2.**

2 bis. Lorsque l'apport partiel d'actif n'est pas représentatif d'une branche complète d'activité ou lorsque la condition du b du 2 n'est pas remplie, le 2 s'applique sur agrément délivré à la société apporteuse dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies. La demande d'agrément doit être déposée préalablement à la réalisation de l'apport.

L'agrément est délivré lorsque :

a) Les conditions prévues aux a, b et c du 3 de l'article 210 B sont remplies ;

b) L'attribution est justifiée par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par la société apporteuse d'une activité autonome et l'amélioration des structures, ainsi que par une association entre les parties formalisée par un engagement de conservation des titres de la société apporteuse par ses associés pendant trois ans à compter de la réalisation de l'apport.

Toutefois, l'obligation de conservation des titres de la société apporteuse ainsi que l'obligation de conservation des titres mentionnée au a du 3 de l'article 210 B ne sont exigées que des associés qui détiennent dans cette société, à la date d'approbation de l'apport, 5 % au moins des droits de vote ou qui y exercent ou y ont exercé, dans les six mois précédant cette date, directement ou par l'intermédiaire de leurs mandataires sociaux ou préposés, des fonctions de direction, d'administration ou de surveillance et détiennent au moins 0,1 % des droits de vote dans la société.

3. Les dispositions ~~du 1 et 2~~ **des 1, 2 et 2 bis** ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

NOTA : Conformément à l'article 23 III B de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, les présentes dispositions s'appliquent aux opérations d'attribution de titres représentatifs d'apports partiels d'actif réalisés à compter du 1er janvier 2018.

b. Article 120

- Article 120 (version applicable au litige)

Modifié par LOI n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 - art. 19

Sont considérés comme revenus au sens du présent article :

1° Les dividendes, intérêts, arrérages et tous autres produits des actions de toute nature et des parts de fondateur des sociétés, compagnies ou entreprises financières, industrielles, commerciales, civiles et généralement quelconques dont le siège social est situé à l'étranger quelle que soit l'époque de leur création ;

2° Les intérêts, produits et bénéfices des parts d'intérêt et commandites dans les sociétés, compagnies et entreprises ayant leur siège social à l'étranger et dont le capital n'est pas divisé en actions, à l'exception toutefois :

a. Des produits de parts dans les sociétés commerciales en nom collectif ;

b. Des produits des sociétés en commandite simple revenant aux associés en nom ;

3° Les répartitions faites aux associés, aux actionnaires et aux porteurs de parts de fondateur des mêmes sociétés, à un titre autre que celui de remboursement d'apports ou de primes d'émission. Une répartition n'est réputée présenter le caractère d'un remboursement d'apport ou de prime que si tous les bénéfices ou réserves ont été auparavant répartis. Toutefois, les sommes ou valeurs attribuées aux associés ou actionnaires au titre du rachat de leurs parts ou actions sont soumises au même régime fiscal que les sommes ou valeurs mentionnées au 6° de l'article 112.

Ne sont pas considérées comme des apports pour l'application de la présente disposition :

a. Les réserves incorporées au capital ;

b. Les sommes incorporées au capital ou aux réserves (primes de fusion ou de scission) à l'occasion d'une fusion ou d'une scission de sociétés ou d'un apport partiel d'actif donnant lieu à l'attribution de titres dans les conditions prévues au 2 de l'article 115 ;

4° Le montant des jetons de présence, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rémunérations revenant, à quelque titre que ce soit, aux administrateurs ou aux membres du conseil de surveillance des sociétés anonymes visées au 1° ;

5° Les jetons de présence payés aux actionnaires des sociétés visées au 1° à l'occasion des assemblées générales ;

6° Les intérêts, arrérages et tous autres produits des obligations des sociétés, compagnies et entreprises désignées aux 1° et 2°, et notamment les produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation ainsi qu'aux placements de même nature souscrits auprès d'entreprises d'assurance établies hors de France, lors du dénouement du contrat, et les gains de cessions de ces mêmes placements ;

6° bis Les produits attachés aux prestations de retraite versées sous forme de capital et perçues en exécution d'un contrat souscrit auprès d'une entreprise établie hors de France, lorsque le bénéficiaire justifie que les sommes

versées durant la phase de constitution des droits, y compris le cas échéant par l'employeur, n'étaient pas déductibles du revenu imposable et n'étaient pas afférentes à un revenu exonéré dans l'Etat auquel était attribué le droit d'imposer celui-ci ;

7° Les intérêts, arrérages, et tous autres produits de rentes, obligations et autres effets publics des gouvernements étrangers ainsi que des corporations, villes, provinces étrangères et de tout autre établissement public étranger ;

8° Les lots et primes de remboursement payés aux créanciers et aux porteurs des titres visés aux 6° et 7° ;

9° Les produits distribués par un trust défini à l'article 792-0 bis, quelle que soit la consistance des biens ou droits placés dans le trust ;

10° Les redevances (royalties) ou fractions de redevances dues pour l'exploitation des nappes de pétrole ou de gaz naturel ;

11° Les produits des fonds de placement ou d'investissement constitués à l'étranger, quelle que soit la nature ou l'origine des produits distribués.

12° (Abrogé).

NOTA :

Ces dispositions s'appliquent aux profits et pertes réalisés à compter du 1er janvier 2015.

- **Article 120 (version en vigueur)**

Modifié par LOI n°2019-486 du 22 mai 2019 - art. 185

Sont considérés comme revenus au sens du présent article :

1° Les dividendes, intérêts, arrérages et tous autres produits des actions de toute nature et des parts de fondateur des sociétés, compagnies ou entreprises financières, industrielles, commerciales, civiles et généralement quelconques dont le siège social est situé à l'étranger quelle que soit l'époque de leur création ;

2° Les intérêts, produits et bénéfices des parts d'intérêt et commandites dans les sociétés, compagnies et entreprises ayant leur siège social à l'étranger et dont le capital n'est pas divisé en actions, à l'exception toutefois :

a. Des produits de parts dans les sociétés commerciales en nom collectif ;

b. Des produits des sociétés en commandite simple revenant aux associés en nom ;

3° Les répartitions faites aux associés, aux actionnaires et aux porteurs de parts de fondateur des mêmes sociétés, à un titre autre que celui de remboursement d'apports ou de primes d'émission. Une répartition n'est réputée présenter le caractère d'un remboursement d'apport ou de prime que si tous les bénéfices ou réserves ont été auparavant répartis. Toutefois, les sommes ou valeurs attribuées aux associés ou actionnaires au titre du rachat de leurs parts ou actions sont soumises au même régime fiscal que les sommes ou valeurs mentionnées au 6° de l'article 112.

Ne sont pas considérées comme des apports pour l'application de la présente disposition :

a. Les réserves incorporées au capital ;

b. Les sommes incorporées au capital ou aux réserves (primes de fusion ou de scission) à l'occasion d'une fusion ou d'une scission de sociétés ou d'un apport partiel d'actif donnant lieu à l'attribution de titres dans les conditions prévues au 2 de l'article 115 ;

4° Le montant des ~~jetons de présence~~, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rémunérations revenant, à quelque titre que ce soit, aux administrateurs ou aux membres du conseil de surveillance des sociétés anonymes visées au 1° ;

5° Les jetons de présence payés aux actionnaires des sociétés visées au 1° à l'occasion des assemblées générales ;

6° Les intérêts, arrérages et tous autres produits des obligations des sociétés, compagnies et entreprises désignées aux 1° et 2°, et notamment les produits attachés aux bons ou contrats de capitalisation ainsi qu'aux placements de même nature souscrits auprès d'entreprises d'assurance établies hors de France, lors du dénouement du contrat, et les gains de cessions de ces mêmes placements ;

6° bis Les produits attachés aux prestations de retraite versées sous forme de capital et perçues en exécution d'un contrat souscrit auprès d'une entreprise établie hors de France, lorsque le bénéficiaire justifie que les sommes versées durant la phase de constitution des droits, y compris le cas échéant par l'employeur, n'étaient pas déductibles du revenu imposable et n'étaient pas afférentes à un revenu exonéré dans l'Etat auquel était attribué le droit d'imposer celui-ci ;

- 7° Les intérêts, arrérages, et tous autres produits de rentes, obligations et autres effets publics des gouvernements étrangers ainsi que des corporations, villes, provinces étrangères et de tout autre établissement public étranger ;
- 8° Les lots et primes de remboursement payés aux créanciers et aux porteurs des titres visés aux 6° et 7° ;
- 9° Les produits distribués par un trust défini à l'article 792-0 bis, quelle que soit la consistance des biens ou droits placés dans le trust ;
- 10° Les redevances (royalties) ou fractions de redevances dues pour l'exploitation des nappes de pétrole ou de gaz naturel ;
- 11° Les produits des fonds de placement ou d'investissement constitués à l'étranger, quelle que soit la nature ou l'origine des produits distribués.
- 12° (Abrogé).

c. Article 210-0-A

Chapitre II : Impôt sur les bénéfices des sociétés et autres personnes morales

Section III : Détermination du bénéfice imposable

- Article 210-0 A

Créé par Loi - art. 85 (V) JORF 29 décembre 2001

I. - Les dispositions relatives aux fusions et aux scissions, prévues au 7 bis de l'article 38, au V de l'article 93 quater, aux articles 112, 115, 120, 121, 151 octies A, 210 A à 210 C, aux deuxième et quatrième alinéas du II de l'article 220 quinquies et aux articles 223 A à 223 U, sont applicables :

1° S'agissant des fusions, aux opérations par lesquelles :

a. Une ou plusieurs sociétés absorbées transmettent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine à une autre société préexistante absorbante, moyennant l'attribution à leurs associés de titres de la société absorbante et, éventuellement, d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres ;

b. Deux ou plusieurs sociétés absorbées transmettent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine à une société absorbante qu'elles constituent, moyennant l'attribution à leurs associés de titres de la société absorbante et, éventuellement, d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres ;

2° S'agissant des scissions, aux opérations par lesquelles la société scindée transmet, par suite et au moment de sa dissolution sans liquidation, l'ensemble de son patrimoine à deux ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles, moyennant l'attribution aux associés de la société scindée, proportionnellement à leurs droits dans le capital, de titres des sociétés bénéficiaires des apports et, éventuellement, d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres ;

3° Aux opérations décrites au 1° et au 2° pour lesquelles il n'est pas procédé à l'échange de titres de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport contre les titres de la société absorbée ou scindée lorsque ces titres sont détenus soit par la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport, soit par la société absorbée ou scindée.

II. - Sont exclues des dispositions prévues au 7 bis de l'article 38, au V de l'article 93 quater, aux articles 115, 151 octies A, 210 A à 210 C et aux deuxième à quatrième alinéas du II de l'article 220 quinquies, les opérations de fusion, de scission et d'apport partiel d'actif n'entrant pas dans le champ d'application de la directive 90/434/CEE du Conseil du 23 juillet 1990, lorsqu'une société, apporteuse ou bénéficiaire d'un apport, a son siège dans un Etat ou territoire n'ayant pas conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

d. Article 210 A

(1) Version en vigueur et applicable au litige

- Article 210 A (version en vigueur et applicable au litige)

Modifié par LOI n°2012-958 du 16 août 2012 - art. 16 (V)

1. Les plus-values nettes et les profits dégagés sur l'ensemble des éléments d'actif apportés du fait d'une fusion ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés.

Il en est de même de la plus-value éventuellement dégagée par la société absorbante lors de l'annulation des actions ou parts de son propre capital qu'elle reçoit ou qui correspondent à ses droits dans la société absorbée.

L'inscription à l'actif de la société absorbante du mali technique de fusion consécutif à l'annulation des titres de la société absorbée ne peut donner lieu à aucune déduction ultérieure.

Lorsque la société absorbante a acquis les titres de la société absorbée moins de deux ans avant la fusion, l'éventuelle moins-value à court terme réalisée à l'occasion de l'annulation de ces titres de participation n'est pas déductible à hauteur du montant des produits de ces titres qui a ouvert droit à l'application du régime prévu aux articles 145 et 216 depuis leur acquisition.

2. L'impôt sur les sociétés n'est applicable aux provisions figurant au bilan de la société absorbée que si elles deviennent sans objet.

3. L'application de ces dispositions est subordonnée à la condition que la société absorbante s'engage, dans l'acte de fusion, à respecter les prescriptions suivantes :

a. Elle doit reprendre à son passif :

d'une part, les provisions dont l'imposition est différée ;

d'autre part, la réserve spéciale où la société absorbée a porté les plus-values à long terme soumises antérieurement au taux réduit de 10 %, de 15 %, de 18 %, de 19 % ou de 25 % ainsi que la réserve où ont été portées les provisions pour fluctuation des cours en application du sixième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 ;

b. Elle doit se substituer à la société absorbée pour la réintégration des résultats dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition de cette dernière ;

c. Elle doit calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui lui sont apportées d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée ;

d. Elle doit réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus-values dégagées lors de l'apport des biens amortissables. La réintégration des plus-values est effectuée par parts égales sur une période de quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions ainsi que pour les plantations et les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée ; dans les autres cas, la réintégration s'effectue par parts égales sur une période de cinq ans. Lorsque le total des plus-values nettes sur les constructions, les plantations et les agencements et aménagements des terrains excède 90 p. 100 de la plus-value nette globale sur éléments amortissables, la réintégration des plus-values afférentes aux constructions, aux plantations et aux agencements et aménagements des terrains est effectuée par parts égales sur une période égale à la durée moyenne pondérée d'amortissement de ces biens. Toutefois, la cession d'un bien amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée. En contrepartie, les amortissements et les plus-values ultérieurs afférents aux éléments amortissables sont calculés d'après la valeur qui leur a été attribuée lors de l'apport ;

e) Elle doit inscrire à son bilan les éléments autres que les immobilisations pour la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée. A défaut, elle doit comprendre dans ses résultats de l'exercice au cours duquel intervient l'opération le profit correspondant à la différence entre la nouvelle valeur de ces éléments et la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

4. (Dispositions devenues sans objet pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1997-Loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997, article 2).

5. Les droits afférents à un contrat de crédit-bail conclu dans les conditions prévues aux 1 et 2 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé, amortissables ou non amortissables dans les conditions prévues à l'article 39 duodecies A.

Pour l'application du c du 3, en cas de cession ultérieure des droits mentionnés à l'alinéa précédent qui sont assimilés à des éléments non amortissables ou de cession du terrain, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces droits avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

Ces dispositions s'appliquent aux droits afférents aux contrats de crédit-bail portant sur des éléments incorporels amortissables d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal.

6. Pour l'application du présent article, les titres du portefeuille dont le résultat de cession est exclu du régime des plus ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé.

Pour l'application du c du 3, en cas de cession ultérieure des titres mentionnés au premier alinéa, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces titres avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

NOTA : Loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, art. 16 II : Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 4 juillet 2012.

(2) Evolution de l'article

- Article 210 A

Modifié par Loi n°2004-1485 du 30 décembre 2004 - art. 42 (V) JORF 31 décembre 2004

1. Les plus-values nettes et les profits dégagés sur l'ensemble des éléments d'actif apportés du fait d'une fusion ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés.

Il en est de même de la plus-value éventuellement dégagée par la société absorbante lors de l'annulation des actions ou parts de son propre capital qu'elle reçoit ou qui correspondent à ses droits dans la société absorbée.

L'inscription à l'actif de la société absorbante du mali technique de fusion consécutif à l'annulation des titres de la société absorbée ne peut donner lieu à aucune déduction ultérieure.

2. L'impôt sur les sociétés n'est applicable aux provisions figurant au bilan de la société absorbée que si elles deviennent sans objet.

3. L'application de ces dispositions est subordonnée à la condition que la société absorbante s'engage, dans l'acte de fusion, à respecter les prescriptions suivantes :

a. Elle doit reprendre à son passif :

d'une part, les provisions dont l'imposition est différée ;

d'autre part, la réserve spéciale où la société absorbée a porté les plus-values à long terme soumises antérieurement au taux réduit de 10 %, de 15 %, de 18 %, de 19 % ou de 25 % ainsi que la réserve où ont été portées les provisions pour fluctuation des cours en application du sixième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 ;

b. Elle doit se substituer à la société absorbée pour la réintégration des résultats dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition de cette dernière ;

c. Elle doit calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui lui sont apportées d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée ;

d. Elle doit réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus-values dégagées lors de l'apport des biens amortissables. La réintégration des plus-values est effectuée par parts égales sur une période de quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions ainsi que pour les plantations et les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée ; dans les autres cas, la réintégration s'effectue par parts égales sur une période de cinq ans. Lorsque le total des plus-values nettes sur les constructions, les plantations et les agencements et aménagements des terrains excède 90 p. 100 de la plus-value nette globale sur éléments amortissables, la réintégration des plus-values afférentes aux constructions, aux plantations et aux agencements et aménagements des terrains est effectuée par parts égales sur une période égale à la durée moyenne pondérée d'amortissement de ces biens. Toutefois, la cession d'un bien amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée. En contrepartie, les amortissements et les plus-values ultérieurs afférents aux éléments amortissables sont calculés d'après la valeur qui leur a été attribuée lors de l'apport ;

e) Elle doit inscrire à son bilan les éléments autres que les immobilisations pour la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée. A défaut, elle doit comprendre dans ses résultats de l'exercice au cours duquel intervient l'opération le profit correspondant à la différence entre la nouvelle valeur de ces éléments et la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

4. (Dispositions devenues sans objet pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1997 - Loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997, article 2).

5. Les droits afférents à un contrat de crédit-bail conclu dans les conditions prévues aux 1 et 2 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé, amortissables ou non amortissables dans les conditions prévues à l'article 39 duodecies A.

Pour l'application du c du 3, en cas de cession ultérieure des droits mentionnés à l'alinéa précédent qui sont assimilés à des éléments non amortissables ou de cession du terrain, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces droits avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

Ces dispositions s'appliquent aux droits afférents aux contrats de crédit-bail portant sur des éléments incorporels amortissables d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal.

6. Pour l'application du présent article, les titres du portefeuille dont le résultat de cession est exclu du régime des plus ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé.

Pour l'application du c du 3, en cas de cession ultérieure des titres mentionnés au premier alinéa, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces titres avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

NOTA : Loi 2004-1485 2004-12-30 art. 42 II : Ces dispositions sont applicables aux opérations de fusions et assimilées réalisées à compter du 1er janvier 2005.

e. Article 210 B

- Article 210 B (version en vigueur et applicable au litige)

Modifié par Loi n°2001-1275 du 28 décembre 2001 - art. 85 (V)

1. Les dispositions de l'article 210 A s'appliquent à l'apport partiel d'actif d'une branche complète d'activité ou d'éléments assimilés lorsque la société apporteuse prend l'engagement dans l'acte d'apport :

a. De conserver pendant trois ans les titres remis en contrepartie de l'apport ;

b. De calculer ultérieurement les plus-values de cession afférentes à ces mêmes titres par référence à la valeur que les biens apportés avaient, du point de vue fiscal, dans ses propres écritures.

Les dispositions de l'article 210 A s'appliquent à la scission de société comportant au moins deux branches complètes d'activités lorsque chacune des sociétés bénéficiaires des apports reçoit une ou plusieurs de ces branches et que les associés de la société scindée s'engagent, dans l'acte de scission, à conserver pendant trois ans les titres représentatifs de l'apport qui leur ont été répartis proportionnellement à leurs droits dans le capital. Toutefois, l'obligation de conservation des titres n'est exigée que des associés qui détiennent dans la société scindée, à la date d'approbation de la scission, 5 % au moins des droits de vote ou qui y exercent ou y ont exercé dans les six mois précédant cette date, directement ou par l'intermédiaire de leurs mandataires sociaux ou préposés, des fonctions de direction, d'administration ou de surveillance et détiennent au moins 0,1 % des droits de vote dans la société.

Les droits de vote détenus par les associés ainsi soumis à l'obligation de conservation doivent représenter ensemble, à la date de l'approbation de la scission, 20 % au moins du capital de la société scindée.

Le défaut de souscription de l'engagement de conservation ou le non respect de l'obligation de conservation par un associé d'une société scindée n'entraîne pas la déchéance rétroactive du régime de l'article 210 A mais l'application de l'amende prévue à l'article 1734 ter A.

Les apports de participations portant sur plus de 50 p. 100 du capital de la société dont les titres sont apportés sont assimilés à une branche complète d'activité, sous réserve que la société apporteuse respecte les règles et conditions prévues aux troisième et quatrième alinéas du 7 bis de l'article 38. Il en est de même, d'une part, des apports de participations conférant à la société bénéficiaire des apports la détention directe de plus de 30 % des droits de vote de la société dont les titres sont apportés lorsqu'aucun autre associé ne détient, directement ou indirectement, une fraction des droits de vote supérieure et, d'autre part, des apports de participations conférant à la société bénéficiaire des apports, qui détient d'ores et déjà plus de 30 % des droits de vote de la société dont les titres sont apportés, la fraction des droits de vote la plus élevée dans la société.

2. Les plus-values ou moins-values dégagées sur les titres répartis dans les conditions prévues au 2 de l'article 115 ne sont pas retenues pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés dû par la personne morale apporteuse.

3. Lorsque les conditions mentionnées au 1 ne sont pas remplies, les dispositions de l'article 210 A s'appliquent aux apports partiels d'actif et aux scissions sur agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies.

L'agrément est délivré lorsque, compte tenu des éléments faisant l'objet de l'apport :

- a. L'opération est justifiée par un motif économique, se traduisant notamment par l'exercice par la société bénéficiaire de l'apport d'une activité autonome ou l'amélioration des structures, ainsi que par une association entre les parties ;
- b. L'opération n'a pas comme objectif principal ou comme un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales ;
- c. Les modalités de l'opération permettent d'assurer l'imposition future des plus-values mises en sursis d'imposition.

Troisième partie : Dispositions communes aux première et deuxième parties

Titre premier : Assiette et contrôle de l'impôt

- **Article 1649 nonies**

Modifié par Loi 94-1163 1994-12-29 art. 32 Finances rectificative pour 1994 JORF 30 décembre 1994

I. – Nonobstant toute disposition contraire, les agréments auxquels est subordonné l'octroi d'avantages fiscaux prévus par la loi sont délivrés par le ministre de l'économie et des finances. Sauf disposition expresse contraire, toute demande d'agrément auquel est subordonnée l'application d'un régime fiscal particulier doit être déposée préalablement à la réalisation de l'opération qui la motive.

Des arrêtés du ministre pourront instituer des procédures simplifiées et déléguer le pouvoir de décision à des agents de l'administration des impôts ayant au moins le grade de directeur départemental (1).

II. – Des arrêtés du ministre de l'économie et des finances, pris après avis d'un organisme désigné par décret (2), peuvent définir, compte tenu de l'importance, de la nature ou du lieu d'exercice des activités considérées, les conditions des agréments auxquels des exonérations fiscales sont attachées en vertu des dispositions législatives ou réglementaires.

(1) Annexe IV, art. 170 quinquies à 170 decies.

(2) Annexe III, art. 344 K.

D. Application des dispositions contestées

1. Jurisprudence

a. Jurisprudence communautaire

- CJUE, aff. C-14/16, 8 mars 2017, *Euro Park Service*

– Sur les conditions requises aux fins de l’obtention du bénéfice d’avantages fiscaux prévus par la directive 90/434

47 En ce qui concerne les conditions requises par ladite législation, il y a lieu de rappeler que la Cour a itérativement jugé que le régime fiscal commun institué par la directive 90/434, lequel comprend différents avantages fiscaux, s’applique indistinctement à toutes les opérations relevant du champ d’application de cette dernière, sans considération de leurs motifs, qu’ils soient financiers, économiques ou purement fiscaux (arrêt du 20 mai 2010, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, point 41 et jurisprudence citée).

48 La Cour a également précisé que ce n’est qu’à titre exceptionnel et dans des cas particuliers que les États membres peuvent, en vertu de l’article 11, paragraphe 1, sous a), de ladite directive, refuser d’appliquer tout ou partie des dispositions de cette même directive ou en retirer le bénéfice (arrêt du 20 mai 2010, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, point 45 et jurisprudence citée).

49 Dès lors que cette disposition prévoit une dérogation à la règle générale posée par la directive 90/434, à savoir le bénéfice du régime fiscal commun applicable aux opérations relevant du champ d’application de cette même directive, il y a lieu d’interpréter ladite disposition de manière restrictive (voir, en ce sens, arrêt du 20 mai 2010, *Modehuis A. Zwijnenburg*, C-352/08, EU:C:2010:282, point 46).

50 Or, premièrement, il convient de relever que, en l’occurrence, alors que la directive 90/434 pose comme principe le bénéfice du report de l’imposition des plus-values afférentes aux biens apportés et ne permet le refus de ce bénéfice qu’à une seule condition, à savoir uniquement lorsque l’opération envisagée a pour objectif principal ou comme l’un de ses objectifs principaux la fraude ou l’évasion fiscales (voir, en ce sens, arrêt du 17 juillet 1997, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, point 45), la législation en cause au principal refuse de manière générale d’accorder ce bénéfice, à moins que le contribuable ne remplisse d’abord les exigences, formelle et matérielle, prévues par cette législation.

51 Deuxièmement, dans la mesure où ladite législation subordonne l’octroi dudit bénéfice aux trois conditions évoquées au point 32 du présent arrêt, elle étend, ainsi que l’a relevé M. l’avocat général aux points 34 à 36 de ses conclusions, le champ d’application de la réserve de compétence des États membres, mentionnée aux points 22 et 23 du présent arrêt, au-delà de ce qui est prévu à l’article 11, paragraphe 1, sous a), de la directive 90/434.

52 Troisièmement, ainsi que M. l’avocat général l’a constaté au point 36 de ses conclusions, contrairement à ce que fait valoir le gouvernement français, la troisième condition prévue par la législation en cause au principal, à savoir que les modalités de l’opération permettent d’assurer l’imposition future des plus-values mises en sursis d’imposition, qui, par ailleurs, n’est pas prévue par la directive 90/434, ne peut être justifiée par la lutte contre la fraude ou l’évasion fiscales, étant donné que cet objectif est déjà explicitement couvert par la deuxième condition prévue par cette législation.

53 Quatrièmement, en ce qui concerne la présomption de fraude et d’évasion fiscales prévue à l’article 11, paragraphe 1, sous a), de la directive 90/434, il y a lieu de rappeler que cette disposition n’autorise les États membres à prévoir une présomption de fraude ou d’évasion fiscales que dans le cas où l’opération envisagée vise exclusivement à obtenir un avantage fiscal et n’est donc pas effectuée pour des motifs économiques valables (voir, en ce sens, arrêts du 17 juillet 1997, *Leur-Bloem*, C-28/95, EU:C:1997:369, point 45, et du 10 novembre 2011, *Foggia – Sociedade Gestora de Participações Sociais*, C-126/10, EU:C:2011:718, point 36).

54 Cinquièmement, il découle de la jurisprudence de la Cour que les États membres ne sauraient, en transposant l’article 11, paragraphe 1, sous a), de la directive 90/434, avoir recours à une présomption générale de fraude ou d’évasion fiscales.

55 En effet, la Cour a déjà précisé, à cet égard, que, pour vérifier si l’opération concernée poursuit un objectif de fraude ou d’évasion fiscales, les autorités nationales compétentes ne sauraient se contenter d’appliquer des critères généraux prédéterminés, mais doivent procéder, cas par cas, à un examen global de cette opération, étant donné que l’institution d’une règle revêtant une portée générale excluant automatiquement certaines catégories d’opérations de l’avantage fiscal, sans qu’il soit tenu compte de la question de savoir s’il y a ou non effectivement

fraude ou évasion fiscales, irait au-delà de ce qui est nécessaire pour éviter une telle fraude ou une telle évasion fiscale et porterait atteinte à l'objectif poursuivi par cette directive (arrêt du 10 novembre 2011, Foggia – Sociedade Gestora de Participações Sociais, C-126/10, EU:C:2011:718, point 37).

56 Or, dans la mesure où la législation en cause au principal, afin d'accorder le bénéfice du report de l'imposition des plus-values en vertu de la directive 90/434 d'une manière systématique et inconditionnelle, exige que le contribuable démontre que l'opération concernée est justifiée par un motif économique et qu'elle n'a pas comme objectif principal ou l'un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscales, sans que l'administration fiscale soit tenue de fournir ne serait-ce qu'un commencement de preuve de l'absence de motifs économiques valables ou d'indices de fraude ou d'évasion fiscales, cette législation instaure une présomption générale de fraude ou d'évasion fiscales.

57 Eu égard aux considérations qui précèdent, il y a lieu de constater que l'article 11, paragraphe 1, sous a), de la directive 90/434 doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à l'adoption d'une législation nationale telle que celle en cause au principal.

b. Jurisprudence administrative

- CE, 11 février 2013, Société Heineken France, n° 356519

1. Considérant qu'en vertu du premier alinéa du 1 de l'article 210 A du code général des impôts, les plus-values nettes et les profits dégagés sur l'ensemble des éléments d'actif apportés du fait d'une fusion ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés ; que l'application de ces dispositions est subordonnée à la condition que la société absorbante s'engage, dans l'acte de fusion, à respecter les prescriptions énoncées au 3 du même article ; qu'en particulier, la société absorbante doit se substituer à la société absorbée pour la réintégration des résultats dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition de cette dernière ; qu'elle doit également calculer les plus-values réalisées à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui lui sont apportées d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée ;

2. Considérant qu'en adoptant ces dispositions, issues de l'article 15 de la loi du 12 juillet 1965 modifiant l'imposition des entreprises et des revenus de capitaux mobiliers et modifiées en dernier lieu, pour l'année d'imposition en litige, par l'article 25 de la loi du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991, lequel a eu pour objet de transposer la directive 90/434/CEE du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, le législateur a entendu assurer la neutralité au plan fiscal des opérations de fusion des sociétés et, à cette fin, sauf lorsqu'il en a disposé autrement, regarder de telles opérations comme des opérations intercalaires ; qu'il en résulte qu'en l'absence de dispositions contraires, lorsque des éléments de l'actif immobilisé ont été reçus en apport par une société à l'occasion d'une fusion placée sous le régime de l'article 210 A, ces éléments doivent être regardés comme figurant dans le patrimoine de la société bénéficiaire de l'apport depuis la date de leur acquisition ou de leur création par la société absorbée ; que les mêmes règles sont applicables dans le cas où des éléments de l'actif immobilisé ont été reçus en apport par une société à l'occasion d'un apport partiel d'actif placé sous le bénéfice des dispositions de l'article 210 B du même code ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 39 duodecimes du code général des impôts, applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 209 du même code : "4. Le régime des moins-values à court terme s'applique : / a Aux moins-values subies lors de la cession de biens non amortissables détenus depuis moins de deux ans ; / b Aux moins-values subies lors de la cession de biens amortissables, quelle que soit la durée de leur détention. Le cas échéant, ces moins-values sont diminuées du montant des amortissements expressément exclus des charges déductibles ainsi que de ceux qui ont été différés en contravention aux dispositions de l'article 39 B. / 5. Le régime des moins-values à long terme s'applique aux moins-values autres que celles définies au 4 (...) " ;

4. Considérant que, pour l'application de ces dispositions, lorsqu'une société a bénéficié d'un apport de titres placé sous le régime de l'article 210 A et a ultérieurement procédé à leur annulation à l'occasion d'une dissolution sans liquidation par confusion de patrimoine, il y a lieu, pour apprécier la durée de détention de ces titres, lesquels ne sont pas amortissables, et, par suite, pour déterminer le régime applicable, en vertu de l'article 39 duodecimes du même code, à la moins-value réalisée, de retenir comme date d'acquisition, eu égard aux objectifs poursuivis par le législateur en adoptant ce régime et en l'absence de dispositions contraires, la date à laquelle les titres apportés sont initialement entrés dans le capital de la société ayant consenti l'apport et non celle de réalisation de l'apport ;

5. Considérant que la cour administrative d'appel de Versailles a souverainement relevé que la société Brasserie Fischer avait, le 30 juillet 1998, reçu de la société Brasserie Fischer Holding, dans le cadre d'un apport partiel d'actif placé sous le régime prévu à l'article 210 B du code général des impôts, lequel renvoie à l'article 210 A, 200 000 titres de la société " Provence Alpes Côte d'Azur " (Paca) et qu'ayant procédé, le 18 juillet 1999, à la dissolution sans liquidation par confusion de patrimoine de la société Paca, dont elle était actionnaire unique, elle avait, par voie de conséquence, annulé ces titres ; qu'en se fondant, pour juger que l'administration avait à tort regardé comme une moins-value à long terme la moins-value réalisée lors de cette annulation, que la société avait déduite de ses résultats en tant que moins-value à court terme, sur le fait qu'à la date à laquelle est intervenue leur annulation, ces titres étaient détenus depuis moins de deux ans par la société Brasserie Fischer, de sorte que, conformément aux dispositions de l'article 39 duodecies, la moins-value constatée à l'occasion de l'opération en cause, relevait du régime des moins-values à court terme, en dépit du fait que ces titres avaient été acquis en 1988, 1991 et 1996 par la société Brasserie Fischer Holding, la cour a commis une erreur de droit ; que, par suite, le ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement, est fondé à demander l'annulation des articles 1, 2 et 3 de l'arrêt contre lequel il s'est pourvu en cassation ;
6. Considérant qu'il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de régler l'affaire au fond en application des dispositions de l'article L. 821-2 du code de justice administrative ;
7. Considérant qu'il résulte de ce qui a été dit au point 4, que la société Heineken France, venant aux droits de la société Brasserie Fischer, n'est pas fondée à soutenir qu'il y a lieu, pour l'application des dispositions de l'article 39 duodecies du code général des impôts, d'apprécier la durée de détention des titres ayant fait l'objet d'un apport partiel d'actif placé sous le régime prévu à l'article 210 B du code général des impôts, lequel renvoie à l'article 210 A, en prenant en compte la date de leur apport à cette société le 30 juillet 1998, soit moins de deux ans avant l'annulation de ces titres le 18 juillet 1999, et non la date de leur acquisition par la société apporteuse en 1988, 1991 et 1996 ; que ces dernières dates étant antérieures de plus de deux ans à l'annulation des titres, c'est à bon droit que l'administration a estimé que la moins-value réalisée relevait du régime des moins-values à long terme et non de celui des moins-values à court terme retenu par la société ;
8. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la société Heineken France n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que le tribunal administratif de Cergy-Pontoise a rejeté sa demande tendant à la décharge des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés, de contribution sur cet impôt et de contribution temporaire sur cet impôt, ainsi que des intérêts de retard correspondants auxquels la société Brasserie Fischer a été assujettie au titre de l'année 1999 ;
9. Considérant que les dispositions de l'article L. 761-1 du code de justice administrative font obstacle à ce qu'une somme soit mise à la charge de l'Etat, qui n'est pas, dans la présente instance, la partie perdante ;

II. Constitutionnalité de la disposition contestée

A. Normes de référence

1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- Article 6

La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. Tous les citoyens étant égaux à ses yeux sont également admissibles à toutes dignités, places et emplois publics, selon leur capacité, et sans autre distinction que celle de leurs vertus et de leurs talents.

- Article 13

Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.

B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

a. Sur l'égalité devant la loi et devant les charges publiques en matière de différences de traitement résultant de l'application du droit européen

- Décision n° 2003-489 DC du 29 décembre 2003, Loi de finances pour 2004

35. Considérant que l'article 140 de la loi déferée, qui modifie l'article L. 862-2 du code de la sécurité sociale, met en place un forfait unifié de prise en charge des dépenses afférentes à la couverture maladie universelle complémentaire, que celles-ci relèvent des organismes de sécurité sociale ou des organismes de protection sociale complémentaire ;

36. Considérant que, selon les requérants, " en revenant sur la différence de traitement financier des différents organismes qui contribuent au financement de la couverture maladie universelle complémentaire " instituée par la loi du 27 juillet 1999 susvisée, le législateur a porté atteinte au principe d'égalité ; qu'ils soutiennent, en outre, que cette disposition entraîne " une charge nouvelle pour les caisses primaires d'assurance maladie " qui porterait atteinte à l'objectif de valeur constitutionnelle d'équilibre financier de la sécurité sociale ;

37. Considérant, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen : " La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse " ; que si, en règle générale, le principe d'égalité impose de traiter de la même façon des personnes qui se trouvent dans la même situation, il n'en résulte pas pour autant qu'il oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes ;

38. Considérant, dès lors, que le législateur a pu, sans méconnaître le principe d'égalité, prévoir que le fonds de financement de la protection complémentaire de la couverture universelle du risque maladie attribuera aux organismes de sécurité sociale et aux organismes de protection sociale complémentaire une dotation forfaitaire d'un montant identique par personne prise en charge ; que, par suite, la disposition critiquée ne méconnaît pas le principe d'égalité ;

39. Considérant, en second lieu, que l'exigence constitutionnelle qui s'attache à l'équilibre financier de la sécurité sociale n'impose pas que cet équilibre soit strictement réalisé pour chaque branche et pour chaque régime au cours de chaque exercice ;

40. Considérant que le " forfait " instauré par l'article 140 de la loi déferée a pour objet la maîtrise des dépenses afférentes à la couverture maladie universelle complémentaire ; qu'ainsi, eu égard tant à son objet, qu'au montant en cause et à la situation financière des caisses d'assurance maladie, la mesure prévue par l'article critiqué n'a pas une incidence telle qu'il serait porté atteinte aux conditions générales de l'équilibre financier de la sécurité sociale ;

41. Considérant que, par suite, les griefs dirigés contre l'article 140 doivent être écartés ;

- Décision n° 2009-600 DC du 29 décembre 2009, Loi de finances rectificative pour 2009

2. Considérant que l'article 35 de la loi déferée modifie les articles 200, 238 bis et 885-0 V bis-A du code général des impôts relatif à certaines réductions d'impôt en matière d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés et d'impôt de solidarité sur la fortune ; qu'il soumet aux dispositifs de réduction d'impôt prévus par ces articles les dons et versements effectués au profit d'organismes " dont le siège est situé dans un État membre de la Communauté européenne ou dans un État partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale " ; qu'il conditionne cette réduction d'impôt à l'agrément de l'organisme donataire, dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies du même code, cet agrément n'étant accordé que lorsque cet organisme poursuit des objectifs et présente des caractéristiques similaires aux organismes dont le siège est situé en France ; qu'à défaut d'agrément, le bénéfice de la réduction d'impôt ne peut être accordé que si " le contribuable a produit dans le délai de dépôt de déclaration les pièces justificatives attestant que cet organisme poursuit des objectifs et présente des caractéristiques similaires aux organismes dont le siège est situé en France " ;

3. Considérant que, selon les requérants, en ne précisant pas " les conditions permettant l'attribution par le pouvoir exécutif de cet agrément ouvrant droit aux avantages fiscaux ", le législateur a méconnu l'étendue de sa compétence ; qu'ils soutiennent, en outre, que ce régime institue un avantage disproportionné qui n'est justifié par aucun motif d'intérêt général ;

4. Considérant, d'une part, qu'en adoptant les dispositions critiquées, le législateur a entendu tirer les conséquences de l'arrêt de la Cour de justice des Communautés européennes du 27 janvier 2009 susvisé relatif à la libre circulation des capitaux par lequel cette Cour a jugé contraire à l'article 56 du traité instituant la Communauté européenne un dispositif national réservant le bénéfice de certains avantages fiscaux aux dons effectués à des organismes établis sur le territoire national ; que, d'autre part, les conditions d'agrément des organismes bénéficiaires de ces dons et versements devront être identiques à celles qui sont applicables aux organismes situés sur le territoire français ; qu'à défaut d'agrément, le bénéfice de la réduction d'impôt ne pourra être accordé que si " le contribuable a produit dans le délai de dépôt de déclaration les pièces justificatives attestant que cet organisme poursuit des objectifs et présente des caractéristiques similaires aux organismes dont le siège est situé en France " ; que, dès lors, les griefs tirés de l'absence d'intérêt général et de l'incompétence négative du législateur doivent être écartés ;

- **Décision n° 2011-136 QPC du 17 juin 2011, Fédération nationale des associations tutélaires et autres (Financement des diligences exceptionnelles accomplies par les mandataires judiciaires à la protection des majeurs)**

6. Considérant que l'article 419 du code civil fixe les modalités de financement des mesures judiciaires de protection des majeurs ; que les alinéas 2 à 4 de cet article ainsi que l'article L. 471-5 du code de l'action sociale et des familles définissent en particulier les règles du financement des mesures de protection confiées à un mandataire judiciaire à la protection des majeurs ; qu'il résulte de ces dernières dispositions que la personne protégée assume le coût de sa protection en fonction de ses ressources ; que, si ces dernières sont insuffisantes, ce coût est pris en charge par la collectivité publique ;

7. Considérant que les mesures judiciaires de protection des majeurs sont constituées, d'une part, des mesures de protection juridique prévues par les articles 433 à 476 du code civil et, d'autre part, de la mesure d'accompagnement judiciaire prévue par ses articles 495 à 495-9 ; que les diligences accomplies par le mandataire judiciaire dans le cadre de la mesure d'accompagnement judiciaire sont précisément définies par l'article 495-7 ; que, dès lors, seule une mesure de protection juridique est de nature à justifier, si le juge le décide, l'octroi d'une indemnité complémentaire au mandataire judiciaire à la protection des majeurs à la charge de la personne protégée lorsque cette protection requiert des diligences particulièrement longues ou complexes ;

8. Considérant, d'une part, que, pour permettre à toute personne de bénéficier d'une mesure de protection juridique lorsqu'elle se trouve dans l'impossibilité de pourvoir seule à ses intérêts en raison d'une altération de ses facultés, les articles 419 du code civil et L. 471-5 du code de l'action sociale et des familles ont prévu un financement public des mesures de protection lorsque la personne ne dispose pas des ressources pour en assumer le coût ; que, si l'existence d'un tel financement public met en œuvre le onzième alinéa du Préambule de 1946, cette exigence constitutionnelle n'impose pas que la collectivité publique prenne en charge, quel que soit leur coût, toutes les diligences susceptibles d'être accomplies au titre d'une mesure de protection juridique ;

9. Considérant, d'autre part, que, si, en règle générale, le principe d'égalité impose de traiter de la même façon des personnes qui se trouvent dans la même situation, il n'en résulte pas pour autant qu'il oblige à traiter différemment des personnes se trouvant dans des situations différentes ; que les dispositions contestées, qui laissent à la charge de la personne protégée, dans tous les cas, le coût de l'indemnité en complément susceptible d'être allouée au mandataire judiciaire à la protection des majeurs, ne méconnaissent pas le principe d'égalité ;

- **Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015, Société Nextradio TV (Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés – seuil d'assujettissement)**

5. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; que cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

6. Considérant que l'article 235 ter ZAA du code général des impôts institue une contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés ; qu'en vertu du premier alinéa du paragraphe I de cet article, sont assujettis à cette contribution les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros ; qu'en vertu du deuxième alinéa du même paragraphe, cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le troisième alinéa du même paragraphe prévoit que la contribution est due par la société mère lorsque les redevables sont membres d'un groupe fiscalement intégré prévu à l'article 223 A du même code ; que, selon le même alinéa, la contribution est assise sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble définis aux articles 223 B et 223 D de ce code, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le quatrième alinéa de ce paragraphe I prévoit que le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil d'assujettissement est atteint s'entend, pour la société mère d'un groupe fiscalement intégré, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe ;

7. Considérant, en premier lieu, qu'en prévoyant que sont assujettis à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros, le législateur a entendu imposer spécialement les grandes entreprises ; qu'il a fixé des conditions d'assujettissement spécifiques pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; qu'en précisant en ce cas, d'une part, que la contribution est due par la société mère et, d'autre part, que le chiffre d'affaires de la société mère s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe, le législateur a entendu tenir compte de ce que la société mère est seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par l'ensemble des sociétés du groupe ;

8. Considérant que le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; qu'il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé ; qu'en retenant comme seuil d'assujettissement la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe fiscalement intégré, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objectif poursuivi ;

9. Considérant, en second lieu, qu'en égard à la définition de l'assiette de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, les règles d'assujettissement des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, quelle que soit la nature de l'activité de certaines des sociétés du groupe, ne font pas peser sur la société mère une charge excessive au regard de ses facultés contributives ; qu'elles n'entraînent pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

10. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant l'impôt et les charges publiques doit être écarté ; que les mots « , et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » figurant au quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution,

- **Décision n° 2015-496 QPC du 21 octobre 2015, Association Fondation pour l'École (Établissements d'enseignement éligibles à la perception des versements libératoires effectués au titre de la fraction dite du « hors quota » de la taxe d'apprentissage), cons. 5.**

4. Considérant que, selon l'association requérante et les parties intervenantes, la différence de traitement instituée par les dispositions contestées entre les établissements d'enseignement mentionnée ci-dessus n'est pas justifiée par une différence de situation et n'est pas en rapport avec l'objet de la loi qui l'établit ; qu'il en résulterait une atteinte au principe d'égalité devant la loi ; que, dès lors que cette différence de traitement porte sur la répartition d'une aide publique, il en résulterait également une atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques ;

5. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

6. Considérant que, pour assurer le respect du principe d'égalité devant les charges publiques, le législateur doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

7. Considérant, qu'en énumérant de manière limitative les établissements habilités à percevoir les versements libératoires effectués au titre de la fraction dite du « hors quota » de la taxe d'apprentissage, le législateur a entendu favoriser l'affectation de ressources publiques destinées à financer des formations technologiques et professionnelles dispensées en formation initiale hors du cadre de l'apprentissage aux établissements publics d'enseignement secondaire et d'enseignement supérieur, à ceux qui sont gérés par les chambres consulaires, auxquelles le législateur a donné la faculté de créer et d'administrer des établissements d'enseignement, aux établissements publics ou privés dispensant des formations conduisant aux diplômes professionnels délivrés par les ministères chargés de la santé, des affaires sociales, de la jeunesse et des sports, aux établissements privés d'enseignement du second degré sous contrat d'association avec l'État, à ce titre soumis à des obligations et à un contrôle particuliers tant sur le programme que sur les règles d'enseignement, et aux établissements privés relevant de l'enseignement supérieur gérés par des organismes à but non lucratif ; que les établissements d'enseignement qui relèvent de l'une des catégories énumérées aux 1° à 6° de l'article L. 6241-9 du code du travail sont, soit en raison de leur statut, soit en raison de leur mode de gestion, soit en raison de leurs obligations pédagogiques et des contrôles qui s'y rattachent, dans une situation différente de celle des autres établissements d'enseignement ; qu'en outre, la disposition en cause ne permet, pour les écoles et établissements habilités, que la perception éventuelle de moyens de financement de certains frais ; qu'il s'ensuit que l'exclusion des établissements privés d'enseignement non habilités à percevoir la part de la taxe d'apprentissage correspondant aux dépenses mentionnées au 1° de l'article L. 6241-8 du code du travail est fondée sur des critères objectifs et rationnels en rapport direct avec l'objet de la loi et en fonction des buts qu'elle se propose ; qu'il n'en résulte pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ; que les griefs tirés de la méconnaissance du principe d'égalité doivent être écartés ;

- **Décision n° 2015-520 QPC du 3 février 2016, Société Metro Holding France SA venant aux droits de la société CRFP Cash (Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote)**

2. Considérant que l'article 145 du code général des impôts détermine les conditions requises pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue, en faveur des sociétés mères, par l'article 216 du même code ; que le 6 de l'article 145 énumère les cas dans lesquels les produits des titres de participation versés par une filiale à sa société mère sont exclus du bénéfice du régime des sociétés mères ; qu'aux termes du b ter de ce 6, dans sa rédaction issue de la loi du 30 décembre 1992, ce régime fiscal n'est pas applicable : « Aux produits des titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote » ;

3. Considérant que, selon la société requérante, il résulte des dispositions contestées, telles qu'interprétées par le Conseil d'État, une différence de traitement entre les sociétés recevant des produits des titres de participation auxquels ne sont pas attachés des droits de vote selon que ces produits sont versés par une filiale établie en France, auquel cas elles ne bénéficient pas du régime fiscal des sociétés mères, ou par une filiale établie dans un autre État membre de l'Union européenne, auquel cas elles bénéficient de ce régime fiscal ; que cette différence de traitement serait contraire au principe d'égalité devant la loi ; que les dispositions contestées méconnaîtraient également le principe d'égalité devant les charges publiques en raison de la double imposition économique à laquelle seraient soumis les produits des titres de participation reçus par une société mère de la part de sa filiale établie en France ;

4. Considérant qu'il ressort de la jurisprudence constante du Conseil d'État que l'exclusion, instituée par les dispositions contestées, de la déduction du bénéfice net total de la société mère des produits des titres de participation auxquels aucun droit de vote n'est attaché est seulement applicable aux produits des titres de participation de sociétés établies en France ou dans des États autres que les États membres de l'Union européenne ;

5. Considérant qu'en posant une question prioritaire de constitutionnalité, tout justiciable a le droit de contester la constitutionnalité de la portée effective qu'une interprétation jurisprudentielle constante confère à la disposition législative contestée ;

6. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

7. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; que cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatore ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer,

dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

8. Considérant qu'il résulte des dispositions contestées, telles qu'interprétées par une jurisprudence constante, une différence de traitement entre sociétés bénéficiant du régime fiscal des sociétés mères selon que les produits des titres de participation auxquels ne sont pas attachés de droits de vote sont versés soit par une filiale établie en France ou dans un État autre qu'un État membre de l'Union européenne soit, à l'inverse, par une filiale établie dans un État membre de l'Union européenne ; que ces sociétés se trouvent, au regard de l'objet de ce régime fiscal, dans la même situation ;

9. Considérant que l'exclusion de l'application des dispositions contestées aux produits des titres de participation de filiales établies dans un État membre de l'Union européenne autre que la France tire les conséquences nécessaires des dispositions précises et inconditionnelles de la directive n° 90/435/CE susvisée et ne met en cause aucune règle ni aucun principe inhérent à l'identité constitutionnelle de la France ; qu'en revanche, l'application des dispositions contestées aux produits des titres de participation de filiales établies en France ou dans un État non membre de l'Union européenne ne procède pas de la transposition de la directive n° 90/435/CE ;

10. Considérant qu'en édictant une condition relative aux droits de vote attachés aux titres des filiales pour pouvoir bénéficier du régime fiscal des sociétés mères, le législateur a entendu favoriser l'implication des sociétés mères dans le développement économique de leurs filiales ; que la différence de traitement entre les produits de titres de filiales, qui repose sur la localisation géographique de ces filiales, est sans rapport avec un tel objectif ; qu'il en résulte une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques ; que le b ter du 6 de l'article 145 du code général des impôts doit être déclaré contraire à la Constitution ;

- **Décision n° 2015-463 QPC du 9 avril 2015, M. Kamel B. et autre (Direction d'une entreprise exerçant des activités privées de sécurité - Condition de nationalité)**

1. Considérant que le 1° de l'article L. 612-7 du code de la sécurité intérieure, dans sa rédaction issue de l'ordonnance du 12 mars 2012 susvisée, subordonne la délivrance de l'agrément prévu à l'article L. 612-6 du même code pour exercer à titre individuel l'une des activités privées de sécurité énumérées à l'article L. 611-1 de ce code, ou pour diriger, gérer ou être l'associé d'une personne morale exerçant une telle activité, à la condition d'« Être de nationalité française ou ressortissant d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen » ;

2. Considérant que, selon les requérants, en instituant une différence de traitement entre les personnes de nationalité française ou ressortissant d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen, d'une part, et les personnes ayant une autre nationalité, d'autre part, les dispositions contestées méconnaissent le principe d'égalité devant la loi ;

3. Considérant qu'aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse » ; que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

4. Considérant que les dispositions contestées instituent une différence de traitement entre, d'une part, les personnes de nationalité française et les ressortissants d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen et, d'autre part, les personnes d'une autre nationalité pour l'exercice, soit en tant qu'exploitant individuel, soit en tant que dirigeant, gérant ou associé d'une personne morale, des activités privées de surveillance et de gardiennage, de transport de fonds, de protection physique des personnes et de protection des navires qui, lorsqu'elles ne sont pas assurées par un service public administratif, sont régies par les dispositions du titre Ier du livre VI du code de la sécurité intérieure ;

5. Considérant que le législateur a subordonné la délivrance d'un agrément aux dirigeants des entreprises exerçant des activités privées de sécurité à plusieurs conditions, énumérées à l'article L. 612-7 du code de la sécurité intérieure, au nombre desquelles figure la condition de nationalité contestée ; que le législateur a ainsi entendu assurer un strict contrôle des dirigeants des entreprises exerçant des activités privées de sécurité qui, du fait de leur autorisation d'exercice, sont associées aux missions de l'État en matière de sécurité publique ; qu'en prévoyant la condition de nationalité contestée, le législateur s'est fondé sur un motif d'intérêt général lié à la protection de l'ordre public et de la sécurité des personnes et des biens ; que la différence de traitement qui en résulte est fondée sur un critère en rapport direct avec l'objectif de la loi ;

6. Considérant qu'il résulte de ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant la loi doit être écarté ; que les dispositions contestées, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution,

- **Décision n° 2016-610 QPC du 10 février 2017, Époux G. (Majoration de 25 % de l'assiette des contributions sociales sur les rémunérations et avantages occultes), paragr. 12 et 13.**

7. Les dispositions contestées soumettent les revenus de capitaux mobiliers à la contribution sociale généralisée acquittée sur les revenus du patrimoine et en définissent l'assiette. La même assiette est retenue pour la soumission de ces revenus aux autres contributions sociales régies par des dispositions faisant référence, directement ou indirectement, au paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale.

8. Les dispositions contestées renvoient, pour la définition de l'assiette de ces contributions sociales, au « montant net retenu pour l'établissement de l'impôt sur le revenu » sur les revenus de capitaux mobiliers. En application du 2° du 7 de l'article 158 du code général des impôts, certains de ces revenus, notamment les rémunérations et avantages occultes, font l'objet d'une assiette majorée : pour le calcul de l'impôt sur le revenu comme pour celui des contributions sociales, le montant de ces revenus est multiplié par 1,25.

9. En premier lieu, les dispositions contestées ont pour effet d'assujettir le contribuable à une imposition dont l'assiette inclut des revenus dont il n'a pas disposé.

10. En second lieu, la majoration de l'assiette prévue au 2° du 7 de l'article 158 du code général des impôts a été instituée par l'article 76 de la loi du 30 décembre 2005 mentionnée ci-dessus en contrepartie de la baisse des taux du barème de l'impôt sur le revenu, concomitante à la suppression et à l'intégration dans ce barème de l'abattement de 20 % dont bénéficiaient certains redevables de cet impôt, afin de maintenir un niveau d'imposition équivalent.

11. Toutefois, il ressort des travaux préparatoires de cette dernière loi que, pour l'établissement des contributions sociales, cette majoration de l'assiette des revenus en cause n'est justifiée ni par une telle contrepartie, ni par l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, ni par aucun autre motif.

12. Par conséquent, les dispositions contestées ne sauraient, sans méconnaître le principe d'égalité devant les charges publiques, être interprétées comme permettant l'application du coefficient multiplicateur de 1,25 prévu au premier alinéa du 7 de l'article 158 du code général des impôts pour l'établissement des contributions sociales assises sur les rémunérations et avantages occultes mentionnés au c de l'article 111 du même code. Sous cette réserve, le grief tiré de la violation de l'article 13 de la Déclaration de 1789 doit être écarté.

13. Sous la réserve énoncée au paragraphe précédent, les dispositions contestées, qui ne méconnaissent ni le principe d'égalité devant la loi, ni aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2016-615 QPC du 9 mars 2017, Époux V. (Rattachement à un autre régime de sécurité sociale et assujettissement du patrimoine à la CSG)**

8. Il ressort de la jurisprudence constante du Conseil d'État que la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine prévue à l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, qui entre dans le champ du règlement européen du 29 avril 2004 mentionné ci-dessus, est soumise au principe de l'unicité de législation posé par l'article 11 de ce règlement. Il en résulte qu'une personne relevant d'un régime de sécurité sociale d'un État membre de l'Union européenne autre que la France ne peut être soumise à la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine. En revanche, le règlement européen du 29 avril 2004 n'étant pas applicable en dehors de l'Union européenne, sauf accord international le prévoyant, ses dispositions ne font pas obstacle à ce qu'une personne relevant d'un régime de sécurité sociale d'un État tiers soit assujettie à cette contribution.

9. En posant une question prioritaire de constitutionnalité, tout justiciable a le droit de contester la constitutionnalité de la portée effective qu'une interprétation jurisprudentielle constante confère à la disposition législative contestée.

10. Aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

11. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être

également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

12. Il résulte des dispositions contestées, telles qu'interprétées par une jurisprudence constante, une différence de traitement, au regard de l'assujettissement à la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine, entre les personnes relevant du régime de sécurité sociale d'un État membre de l'Union européenne et celles relevant du régime de sécurité sociale d'un État tiers.

13. Toutefois, ces dispositions ont pour objet d'assurer le financement de la protection sociale dans le respect du droit de l'Union européenne qui exclut leur application aux personnes relevant d'un régime de sécurité sociale d'un autre État membre de l'Union. Au regard de cet objet, il existe une différence de situation, qui découle notamment du lieu d'exercice de leur activité professionnelle, entre ces personnes et celles qui sont affiliées à un régime de sécurité sociale d'un État tiers. La différence de traitement établie par les dispositions contestées est ainsi en rapport direct avec l'objet de la loi.

14. Par conséquent, les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent être écartés. Le premier alinéa du e du paragraphe I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale, qui ne reconnaît aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclaré conforme à la Constitution.

- **Décision n° 2016-553 QPC du 8 juillet 2016, Société Natixis (Application du régime fiscal des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote).**

6. Le Conseil constitutionnel a examiné les dispositions du b ter du 6 de l'article 145 du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi du 30 décembre 1992 mentionnée ci-dessus dans les considérants 4 à 10 de sa décision du 3 février 2016 et les a déclarées contraires aux principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

7. Les dispositions contestées diffèrent de celles qui ont été déclarées contraires à la Constitution dans la décision du 3 février 2016. L'ajout des mots : « , sauf si la société détient des titres représentant au moins 5 % du capital et des droits de vote de la société émettrice » par la loi du 30 décembre 2005 a pour objet et pour effet d'élargir la faculté offerte aux sociétés mères de déduire de leur bénéfice net total les produits des titres de participation d'une filiale lorsque la société mère détient au moins 5 % du capital et des droits de vote de la filiale. Cette modification supprime la différence de traitement entre sociétés bénéficiant du régime fiscal des sociétés mères lorsqu'elles détiennent des titres de participation de filiales à hauteur d'au moins 5 % du capital et des droits de vote de la filiale. Elle maintient toutefois une différence de traitement entre sociétés bénéficiant du régime fiscal des sociétés mères lorsqu'elles détiennent des titres de participation de filiales représentant moins de 5 % du capital et des droits de vote de la filiale. En effet, selon que les produits des titres de participation auxquels ne sont pas attachés des droits de vote sont versés par une filiale établie en France ou dans un État autre qu'un État membre de l'Union européenne ou, à l'inverse, par une filiale établie dans un État membre de l'Union européenne, ces produits sont ou non exclus de la déduction du bénéfice net total.

8. Dès lors, pour les mêmes motifs que ceux énoncés dans les considérants 8 à 10 de la décision du 3 février 2016, les dispositions contestées, qui méconnaissent les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques, doivent être déclarées contraires à la Constitution.

- **Décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017, Société de participations financière (Contribution de 3 % sur les montants distribués).**

3. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

4. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de

déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

5. L'article 235 ter ZCA du code général des impôts institue, à la charge des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés, une imposition dénommée « contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués ». Cette contribution est due par la personne qui procède aux distributions de revenus, au sens des articles 109 à 117 du même code. Elle a pour fait générateur la distribution et est égale à 3 % des montants distribués.

6. Il résulte de la jurisprudence constante du Conseil d'État, telle qu'elle ressort de la décision de renvoi de la question prioritaire de constitutionnalité, que les dispositions de l'article 235 ter ZCA ne peuvent être appliquées aux bénéficiaires, redistribués par une société mère, provenant d'une filiale établie dans un État membre de l'Union européenne autre que la France et relevant du régime mère-fille prévu par la directive du 30 novembre 2011 mentionnée ci-dessus, mais peuvent, en revanche, être appliquées à l'ensemble des autres bénéficiaires distribués par cette société mère.

7. Il résulte ainsi des dispositions contestées une différence de traitement entre les sociétés mères, selon que les dividendes qu'elles redistribuent proviennent ou non de filiales établies dans un État membre de l'Union européenne autre que la France. Or, ces sociétés se trouvent dans la même situation au regard de l'objet de la contribution, qui consiste à imposer tous les montants distribués, indépendamment de leur localisation d'origine et y compris ceux relevant du régime mère-fille issu du droit de l'Union européenne.

8. En instituant la contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués, le législateur a entendu compenser la perte de recettes pérenne provoquée par la suppression de la retenue à la source sur les organismes de placement collectif en valeurs mobilières. Il a ainsi poursuivi un objectif de rendement. Un tel objectif ne constitue pas, en lui-même, une raison d'intérêt général de nature à justifier la différence de traitement instituée entre les sociétés mères qui redistribuent des dividendes provenant d'une filiale établie dans un État membre de l'Union et celles qui redistribuent des dividendes provenant d'une filiale établie en France ou dans un État tiers à l'Union européenne. Il en résulte une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

9. Le premier alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZCA du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 29 décembre 2015, doit être déclaré contraire à la Constitution.

- **Décision n° 2018-699 QPC du 13 avril 2018, Société Life Sciences Holdings France (Application de la quote-part de frais et charges afférente aux produits de participation perçus d'une société établie en dehors de l'Union européenne)**

1. L'article 223 B du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de la loi du 30 décembre 2009 mentionnée ci-dessus, porte sur la détermination du résultat d'ensemble soumis à l'impôt sur les sociétés d'un groupe de sociétés fiscalement intégré. Son deuxième alinéa prévoit : « Le résultat d'ensemble est diminué de la quote-part de frais et charges afférente aux produits de participation perçus par une société du groupe d'une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et aux produits de participation perçus par une société du groupe d'une société intermédiaire pour lesquels la société mère apporte la preuve qu'ils proviennent de produits de participation versés par une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et n'ayant pas déjà justifié des rectifications effectuées en application du présent alinéa ou du troisième alinéa ».

2. La société requérante reproche à ces dispositions, telles qu'interprétées par le Conseil d'État en conformité avec le droit de l'Union européenne, de méconnaître les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Elle dénonce à ce titre la différence de traitement instaurée entre les groupes de sociétés fiscalement intégrés, selon que leurs autres filiales sont ou non implantées dans un État membre de l'Union européenne, pour la prise en compte, dans leur résultat d'ensemble, de la quote-part de frais et charges afférente aux produits de participation perçus de ces filiales. Selon elle, le critère ainsi retenu ne serait pas objectif et rationnel et cette différence de traitement, non justifiée par une différence de situation ou un motif d'intérêt général, serait sans rapport avec l'objet de la loi. La société intervenante critique également, sur le fondement du principe d'égalité devant la loi, la différence de traitement instaurée par ces dispositions entre les groupes de sociétés fiscalement intégrés et ceux relevant seulement du régime fiscal des sociétés mères.

3. Dans sa décision du 2 septembre 2015 mentionnée ci-dessus, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé contraire à la liberté d'établissement garantie par l'article 49 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne une législation « en vertu de laquelle une société mère intégrante bénéficie de la neutralisation de la réintégration

d'une quote-part de frais et charges forfaitairement fixée à 5 % du montant net des dividendes perçus par elle des sociétés résidentes parties à l'intégration, alors qu'une telle neutralisation lui est refusée, en vertu de cette législation, pour les dividendes qui lui sont distribués par ses filiales situées dans un autre État membre qui, si elles avaient été résidentes, y auraient été objectivement éligibles, sur option ». Il résulte de la jurisprudence constante du Conseil d'État, tirant les conséquences de cette décision, que cette neutralisation bénéficie non seulement aux groupes fiscalement intégrés dont toutes les filiales sont établies en France, mais aussi à ceux dont certaines filiales sont établies dans un autre État membre de l'Union européenne, sous réserve que ces filiales remplissent les autres conditions d'éligibilité au régime de l'intégration fiscale.

4. En posant une question prioritaire de constitutionnalité, tout justiciable a le droit de contester la constitutionnalité de la portée effective qu'une interprétation jurisprudentielle constante confère à la disposition législative contestée.

5. Aux termes de l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

6. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

7. Il résulte des dispositions contestées, telles qu'interprétées par une jurisprudence constante, une double différence de traitement au regard de l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés. D'une part, sont traités différemment les groupes fiscalement intégrés, selon que leurs filiales étrangères sont établies ou non dans un État membre de l'Union européenne. D'autre part, une différence de traitement est opérée entre les groupes de sociétés placés sous le régime des sociétés mères, selon qu'ils relèvent par ailleurs ou non du régime de l'intégration fiscale.

8. En premier lieu, lors de leur adoption, l'objet des dispositions contestées était de définir l'un des avantages attachés à l'intégration fiscale afin de garantir aux groupes se plaçant sous ce régime, qui ne concerne que des sociétés mères et filiales françaises, un traitement fiscal équivalent à celui d'une unique société dotée de plusieurs établissements. En application du droit de l'Union européenne, cet avantage doit également bénéficier aux sociétés mères d'un groupe fiscalement intégré, pour ce qui concerne leurs filiales établies dans un autre État membre. Dès lors, d'une part, les groupes de sociétés dont les filiales sont établies dans un État membre et ceux dont les filiales sont établies dans un État tiers ne sont pas placés dans la même situation. D'autre part, compte tenu de l'objet initial des dispositions contestées, il ne résulte pas de la modification de leur portée une différence de traitement sans rapport avec l'objet de la loi.

9. En second lieu, en réservant aux groupes fiscalement intégrés le bénéfice de la neutralisation de la quote-part de frais et charges instituée par les dispositions contestées, le législateur a entendu inciter à la constitution de groupes nationaux, soumis à des conditions particulières de détention caractérisant leur degré d'intégration. Il a ainsi poursuivi un objectif d'intérêt général. La différence de traitement établie entre les groupes fiscalement intégrés et les autres est également en rapport direct avec l'objet de la loi.

10. Il résulte de tout ce qui précède que les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent être écartés. Le deuxième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts, qui ne méconnaît aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doit être déclaré conforme à la Constitution.