

à la une

Département : FISCAL

Chers Lecteurs,

Ce mois-ci, nous avons choisi de développer principalement la problématique liée à la dernière jurisprudence relative à la notion de holding animatrice de groupe en matière d'impôt de solidarité sur la fortune. Par ailleurs, vous trouverez les points essentiels en terme d'actualité administrative et jurisprudentielle communautaire.

Bonne lecture !

Thème du mois : La notion de holding animatrice de groupe en matière d'impôt de solidarité sur la fortune et d'exonération au titre des biens professionnels.

En matière d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), selon les articles 885 O à 885 Q quinquies du Code Général des Impôts (CGI), les titres de sociétés peuvent bénéficier de l'exonération des biens professionnels lorsque leur détenteur remplit certaines conditions :

- détenir, avec son groupe familial, 25% du capital (en principe) ;
- exercer dans la société l'une des activités prévue par l'article 885 O bis du code précité ;
- obtenir, en contrepartie, une rémunération normale et représentant plus de la moitié des revenus professionnels.

L'exonération est également subordonnée à l'exercice, par la société dont les parts ou actions sont détenues, d'une activité de nature industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale. C'est pourquoi, l'article 885 O quater du CGI dispose que « *ne sont pas considérées comme des biens professionnels les parts ou actions de sociétés ayant pour activité principale la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier* », ce qui, en règle générale, exclut du champ d'application de l'exonération les sociétés holding.

Néanmoins, cette règle ne s'applique pas à toutes les holdings et il convient d'en distinguer deux types :

- les holdings qui ne font qu'exercer les prérogatives usuelles d'un actionnaire, ce qui, fait obstacle à la qualification de bien professionnel ;
- les holdings animatrices de groupe, qui peuvent, par dérogation à l'article 885 O quater du CGI, ouvrir droit à l'exonération au titre des biens professionnels, sous réserve du respect des conditions précitées.

Les holdings animatrices de groupe sont celles qui participent activement à la conduite de sa politique et au contrôle des filiales et rendent, le cas échéant et à titre purement interne au groupe, des services spécifiques administratifs, juridiques, comptables, financiers ou immobiliers. Ainsi, ces sociétés utilisent leur participation dans le cadre d'une activité industrielle ou commerciale qui mobilise des moyens spécifiques (Instruction du 28 avril 1989, 7 R-1-89 n°124 et 125 ; Doc.adm 7 S-3323 en date du 1^{er} octobre 1999).

Jusqu'à présent, la jurisprudence interprétait cette doctrine de façon restrictive, en considérant, par exemple, que le rôle d'animation de la holding n'était pas caractérisé par :

- l'identité de dirigeants entre la société holding et les filiales ;
- le fait que la holding dispose de moyens humains pour animer le groupe ;

l'exercice, par le contribuable, de fonctions de direction au sein de la holding et des filiales.

Cependant, depuis une décision de la chambre commerciale de la Cour de cassation en date du 27 septembre 2005, confirmée par une instruction 7 S-8-05 en date du 30 décembre 2005, la notion de holding animatrice de groupe doit être interprétée de façon plus souple.

Au cas d'espèce, la Cour de Cassation a cassé un arrêt rendu le 11 septembre 2003 par la Cour d'appel de Paris par lequel celle-ci avait jugé que la société n'avait pas la qualité de holding animatrice de groupe, dans la mesure où :

- la société ne disposait pas de structures importantes pour réaliser son rôle d'animation, lequel ne pouvait, selon eux, résulter de la seule compétence du contribuable ;
- les prestations de services rendues n'étaient pas suffisantes pour considérer que cette société procurait aux filiales, de manière habituelle et par des moyens propres des services spécifiques administratifs, juridiques, comptables, financiers ou immobiliers et consistaient seulement à étudier et conseiller les investissements assurant la croissance externe du groupe et les réorientations stratégiques.

Pour casser cette décision, la chambre commerciale a considéré ainsi, par un premier moyen, que le rôle d'animation de la société holding était parfaitement caractérisé par :

- le rôle essentiel joué par le dirigeant auprès de ses filiales, démontré par des documents internes à la société, à savoir les comptes rendus des conseils d'administration et rapport des commissaires aux comptes ;
- l'existence de prestations de services rendues par la société aux filiales, qui consistaient à étudier et conseiller les investissements assurant la croissance externe du groupe ou les réorientations stratégiques.

Ensuite, par un second moyen, la Cour de cassation a jugé que la Cour d'appel de Paris, « *en soumettant le bénéfice de la qualification de biens professionnels à l'existence, au sein de la société holding, de structures importantes pour réaliser l'animation du groupe, ainsi qu'à la fourniture par cette société de services spécifiques rendus de manière habituelle* » avait violé les textes applicables.

Cette jurisprudence a été très rapidement entérinée par l'Administration fiscale, par le biais de l'instruction fiscale 7 S-8-05, en date du 30 décembre 2005. En pratique, à compter de l'ISF afférent à l'année 2006, la participation du holding au contrôle et à la direction des filiales ne suppose pas nécessairement l'existence de structures importantes au sein de la société holding et n'est pas subordonnée à la fourniture, de manière habituelle, de services administratifs, juridiques, comptables, financiers ou immobiliers.

Cette nouvelle interprétation atteste de la volonté des juges et de l'Administration fiscale, à l'instar du législateur, d'interpréter de façon extensive la notion de bien professionnel et d'outil de travail, notamment dans le cadre de l'ISF.

En effet, la loi de finances pour 2006 a étendu le champ d'application des exonérations afférentes à l'outil professionnel, en portant le taux de l'exonération partielle des parts ou actions de sociétés faisant l'objet d'un engagement collectif de conservation d'une durée minimum de six ans de 50% à 75% (article 885 I bis du Code Général des Impôts – « Pacte Dutreil »).

Par ailleurs, un nouveau régime de faveur a été codifié à l'article 885 I quater du Code Général des Impôts. Cet article prévoit l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune des parts ou actions d'une société à concurrence de 75% de leur valeur, sous réserve que, notamment, leur propriétaire exerce son activité principale dans cette société comme salarié ou mandataire social et qu'il s'engage à conserver les parts ou actions pendant une durée minimale de six ans.

ACTUALITE ADMINISTRATIVE

- ➔ **13 K-2-06 du 3 MARS 2006** : Campagne déclarative 2006 – Report de la date limite de dépôt de certaines déclarations professionnelles.

Le ministre a décidé de reporter au 31 mai 2006 la date limite des déclarations annuelles de résultats à souscrire par les entreprises individuelles relevant des BIC, des bénéfices agricoles et des BNC, afin de la faire coïncider avec la date de dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus.

En outre, la déclaration de taxe professionnelle de ces entreprises pourra également intervenir jusqu'au 31 mai 2006.

En revanche, la date de dépôt des déclarations des résultats et de taxe professionnelle est maintenue au 2 mai 2006 pour les sociétés passibles de l'IS, avec toutefois, un report de délai au 17 mai si l'envoi de ces documents se fait par voie dématérialisée.

- ➔ **5 I-3-06 du 10 mars 2006** : IR – Revenu de capitaux Mobiliers – Base de l'imposition – Intérêts des comptes de dépôts à vue détenus par les particuliers

L'administration commente l'arrêté du 8 mars 2005 qui a autorisé la rémunération, des comptes de dépôts à vue détenus par les particuliers. A compter du 1^{er} janvier 2006, les intérêts de ces comptes sont imposables dans les conditions de droit commun au barème progressif de l'impôt sur le revenu, ou, sur option, au prélèvement libératoire. Ils sont également soumis aux prélèvements sociaux.

- ➔ **5 C-1-06-3-06 du 13 mars 2006** : Imposition des plus values en report d'imposition établie lors du transfert du domicile hors de France

L'article 61 de la loi de Finances rectificative pour 2005 a mis en conformité avec le droit communautaire le régime d'imposition des plus values en report d'imposition lors du transfert de domicile hors de France prévu à l'article 167 du CGI. Son dispositif est commenté aujourd'hui par l'administration fiscale.

Ainsi, pour les contribuables ayant transférés avant le 1^{er} janvier 2005 leur domicile hors de France dans un Etat de l'espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative et qui ont été imposés sur le fondement de l'article 167 .1 bis du CGI, ces nouvelles dispositions prévoient :

- ✓ de dégrever d'office l'impôt afférent à des titres qui, au 1^{er} janvier 2006, sont toujours dans les patrimoine du contribuable ;
- ✓ de rétablir les reports d'imposition existant sur ces mêmes titres à la date du transfert du domicile hors de France ;

- ➔ **13 L-2-06 du 14 mars 2006** : Contrôle fiscal sur demande

L'article 25 de la loi de Finances rectificative pour 2004, a créé une procédure de contrôle, sur demande du contribuable, codifiée à l'article L 13 C du LPF. L'administration commente ces dispositions dans la présente instruction.

Les sociétés pouvant demander à l'administration de contrôler les opérations réalisées y compris pour la période ou l'exercice en cours, sur des points précis visées sont celle dont le chiffre d'affaires :

- ✓ ne dépasse pas 1.500.000 € pour les entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logements ;
- ✓ 450.000 pour les autres.

Il est important de noter que toute prise de position de l'administration au cours du contrôle engage l'administration au sens des articles L 80 A et B. De plus la procédure de contrôle ne constitue pas une procédure de vérification au sens des articles L 13 du LPF.

- ➔ **4 A-9-06 du 16 mars 2006** : IFA

La présente instruction commente les dispositions de l'article 21 de la loi de finances pour 2006 modifiant le régime de l'IFA applicable à compter du 1^{er} janvier 2006 (cf. A la une n°23)

- ➔ **13 L-3-06 du 30 mars 2006** : Rapport consultatif pour la répression des abus de droit

L'article 64 du LPF prévoit que les avis rendus par le comité consultatif pour la répression des abus de droit font l'objet d'un rapport annuel. Cette instruction comprend la reproduction du rapport, avec les détails de toutes

les affaires, adressé par le président du Comité au Ministre, au titre de l'année 2005.

Ce rapport constitue un excellent baromètre de ce que l'administration entend contester en la matière

- ➔ **5 B-15-06 du 6 avril 2006** : IR – Exonération

La présente instruction commente les conditions d'application du régime de l'exonération d'IR applicable aux traitements et salaires perçus par les contribuables fiscalement domiciliés en France lorsqu'ils sont envoyés à l'étranger par un employeur établi hors de France pour y exercer leurs fonctions, tel qu'il résulte des modifications par la loi de finances pour 2005.

Pour information rappelons que le champ d'application de l'article 81 a été redéfini en étendant aux salariés exerçant une activité de prospection commerciale hors de France pendant une durée supérieure à 120 jours au cours d'une période de 12 mois consécutifs, le bénéfice de l'exonération d'IR.

REPONSE MINISTERIELLE

- ➔ **Réponse ministérielle du 10 avril 006** : Redevance audiovisuelle et TV par ADSL

Le Ministre de l'Economie, des finances et de l'industrie a précisé que l'article 41 de la Loi de Finances pour 2005 avait maintenu le fait générateur de la redevance audiovisuelle comme étant la détention d'un appareil récepteur de télévision ou dispositif assimilé.

Par conséquent, les redevables de la taxe d'habitation qui souscrivent un abonnement internet haut débit incluant l'accès aux programmes de télévision ne sont imposables à la redevance audiovisuelle que s'ils détiennent un téléviseur. Dans le cas contraire, ils ne sont pas imposables.

JURISPRUDENCE COMMUNAUTAIRE

- ➔ **Arrêt 23 mars 2006** : TVA et établissement stable

La CJCE est venu préciser que les dispositions des articles 2 et 9 de la sixième directive, en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires doivent être interprétés en ce sens qu'un établissement stable, qui n'est pas une entité juridique distincte de la société dont il relève, établi dans un autre Etat membre et auquel la société fournit des prestations de services, ne doit pas être considéré comme un assujéti en raison des coûts qui lui sont imputés au titre desdites prestations

- ➔ **Arrêt CJCE du 6 avril 2006** : TVA et livraisons intracommunautaires

Le présent arrêt apporte des précisions sur le sort de la TVA en présence de livraisons intracommunautaires successives :

- ✓ Lorsque deux livraisons successives portant sur les mêmes biens, effectuées à titre onéreux entre assujéti agissant en tant que tels, donnent lieu à une unique expédition intracommunautaire ou à un unique transport intracommunautaire de ces biens, cette expédition ou ce transport ne peut être imputé qu'à une seule de ces deux livraisons, qui sera la seule exonérée en application de l'article 28 quater de la 6^{ème} directive.

Cette interprétation est valable quel que soit celui qui des assujéti qui détiennent le pouvoir de disposer des biens pendant ladite expédition ou ledit transport.

- ✓ Seul le lieu de la livraison qui donne lieu à expédition ou à transport intracommunautaire de biens est déterminé conformément à l'article 8 ; il est réputé se situer dans l'Etat membre de départ de cette expédition ou de ce transport. Le lieu de l'autre livraison est déterminé conformément à l'article 8 de la même directive ; il est réputé de situer dans l'Etat de départ, soit l'Etat membre d'arrivée de ladite expédition ou dudit départ transport, selon que cette livraison est la première ou la seconde des deux livraisons successives.

**C.BUR - P. HERMET - T.JESTIN
B. TOULEMONT - H ZAPP**

**Avocats Associés
Droit Fiscal**