

Décision refusant le bénéfice de l'option pour le régime d'intégration fiscale n'est pas susceptible de recours

Lire les conclusions de :

Isabelle Bourion

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 5ème chambre – N° 16LY03896 – Ministre de l'économie et des finances c/ SELAS BIOMNIS – 12 avril 2018 – C+ [↗](#)

Arrêt annulé en cassation - voir CE, 1er juillet 2019 N° 421460 - A

Et affaire renvoyée à la CAA Lyon sous N° 19LY02728 jugée le 14 janvier 2020

Nouveau pourvoi en cassation CE N° 439582 jugé le 26 janvier 2021 annulant l'arrêt du 14 janvier 2020

INDEX

Mots-clés

REP, Régime d'intégration fiscale, Condition de détention du capital de filiales, Acte détachable, Décisions susceptible de recours, Décision insusceptible de recours, Groupe fiscal intégré, Article 223 A du code général des impôts

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

DECISION CE du 26 janvier 2021

¹ *L'affaire soulève la question intéressante relative à l'accès au régime d'intégration fiscale, et qui consiste à interpréter la condition de détention de 95% au moins du capital des filiales du groupe par la société mère à laquelle le bénéfice du régime était subordonné par l'article 223 A du CGI.*

² Il résulte des dispositions de l'article 223 A du code général des impôts, qui ne comportent aucune obscurité justifiant qu'il soit recouru, pour apprécier leur portée, aux travaux préparatoires de la loi de laquelle elles sont issues, que la possibilité, pour une société, de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe qu'elle forme avec ses filiales est subordonnée à la seule condition que cette société détienne, dans les autres sociétés du groupe, une participation représentant au moins 95 % des parts sociales. En ce qu'il exige, pour qu'une société puisse être comprise dans le périmètre d'intégration fiscale, que la société tête de groupe détienne en outre, directement ou indirectement, en pleine propriété, 95% au moins des droits à dividendes et 95% au moins des droits de vote attachés aux titres émis par cette société, l'article 46 quater-O ZF de l'annexe III au code général des impôts, dans sa rédaction applicable au litige, méconnaît la portée de la disposition législative dont il a pour objet de préciser les modalités d'application et est ainsi entaché d'incompétence.

DECISION CE du 1^{er} juillet 2019

³ *Actes administratifs - Actes à caractère de décision - Actes présentant ce caractère - Refus opposé par l'administration à l'option pour la constitution d'un groupe fiscal intégré (art. 223 A du CGI et 46 quater-0 ZD de l'annexe III à ce code) (1).*

⁴ *Pouvoirs du juge fiscal - Recours pour excès de pouvoir - Décisions susceptibles de recours - Inclusion - Refus opposé par l'administration à l'option pour la constitution d'un groupe fiscal intégré (art. 223 A du CGI et 46 quater-0 ZD de l'annexe III à ce code) (1).*

⁵ *Procédure - Exception de recours parallèle - Absence - Recours pour excès de pouvoir contre le refus opposé par l'administration à l'option pour la constitution d'un groupe fiscal intégré (art. 223 A du CGI et 46 quater-0 ZD de l'annexe III à ce code) (1).*

⁶ Lorsqu'une société notifie au service des impôts dont elle relève l'option pour la constitution d'un groupe fiscal intégré dans les conditions définies à l'article 46 quater-0 ZD de l'annexe III au code général des impôts (CGI), le refus que lui oppose l'administration au motif qu'elle ne remplit pas les conditions pour bénéficier du régime de l'intégration fiscale prévu aux articles 223 A et suivants de ce code présente le caractère d'une décision faisant grief, eu égard aux effets qu'elle emporte pour cette société comme pour ses filiales. Compte tenu des enjeux économiques qui motivent l'option pour l'intégration fiscale et des effets notables autres que fiscaux qui sont susceptibles de résulter du refus opposé par l'administration pour les sociétés concernées, cette décision peut être contestée par la voie du recours pour excès de pouvoir, nonobstant la circonstance que les sociétés concernées pourraient ultérieurement former un recours de plein contentieux devant le juge de l'impôt en vue d'obtenir, le cas échéant, les restitutions d'impôt résultant de la constitution d'un groupe fiscal intégré.

ARRET CAA de Lyon du 12 avril 2018 : annulé

⁷ La décision de l'administration fiscale refusant à un contribuable le bénéfice de l'option pour le régime d'intégration fiscale prévu par les articles 223 A et suivants du code général des impôts ne constitue pas un acte détachable de la procédure d'imposition. Dès lors, le recours pour excès de pouvoir contre cet acte n'est pas recevable.

⁸ Cf. CAA Lyon, 13 avril 2006, N° 02LY00370, SARL Fornari Philippon, C±, RJF 2006.1594

⁹ A contrario : TA Cergy-Pontoise, 3 octobre 2012, n° 1102790, Société Zambon France ; TA Montreuil, 19 octobre 2012, n° 1103097, Société Zambon Company SPA, Droit fiscal n° 46, 15 novembre 2012, comm. 516

Conclusions du rapporteur public

Isabelle Bourion

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6451](https://doi.org/10.35562/alyoda.6451)

¹ La SELAS Biomnis, qui exerce l'activité de laboratoire d'analyse médicale, a adressé à l'administration un courrier du 7 mai 2013 portant option pour le régime d'intégration fiscale prévu par les articles 223 A et suivants du code général des impôts, à compter du 1^{er} janvier 2013.

² Par un courrier du 12 juin 2013, le directeur général des finances publiques du Rhône a refusé l'application de ce régime au motif que la SELAS Bimonis disposait de moins de 95 % des droits de vote au sein de ses deux filiales, en méconnaissance de l'article 46 quater-0 ZF du code général des impôts.

³ La SELAS Biomnis a saisi le tribunal administratif de Lyon d'un recours pour excès de pouvoir contre la décision contenue dans ce courrier.

⁴ Le Ta de Lyon a annulé cette décision, au motif que si l'article 223 A du code général des impôts implique que la société mère détienne une participation représentant au moins 95 % du capital des autres sociétés du groupe, cela n'implique pas en revanche que la société mère détienne au moins 95% des droits à dividendes et droits de votes attachés aux titres émis par chacune des sociétés appartenant au groupe. Dans ces conditions, le pouvoir règlementaire en adoptant cette condition a excédé les limites de sa compétence.

⁵ Le ministre de l'économie et des finances interjette appel du jugement par lequel le tribunal administratif de Lyon a annulé cette décision.

⁶ Précisons que les parties ont été informées, en application des dispositions de l'article R. 611-7 du code de justice administrative, de ce que l'arrêt était susceptible d'être fondé sur un moyen relevé d'office, tiré de l'irrecevabilité de la demande de première instance, la décision litigieuse n'étant pas détachable de la procédure d'imposition.

⁷ En effet, la décision litigieuse du 12 juin 2013 par laquelle le directeur général des finances publiques du Rhône a refusé l'application de ce régime au motif que la SELAS Bimonis disposait de moins de 95 % des droits de vote au sein de ses deux filiales, en méconnaissance de l'article 46 quater-0 ZF du code général des impôts, ne constitue pas un acte détachable de la procédure d'imposition à l'impôt sur les sociétés.

8 Elle ne peut, en conséquence, et pour regrettable que soit la circonstance que le service des impôts ait donné au contribuable une indication contraire, être déférée à la juridiction administrative par la voie du recours pour excès de pouvoir.

9 Elle ne pourrait être critiquée qu'à l'occasion d'un éventuel recours contentieux formés dans le cadre de la procédure prévue aux articles R. 190-1 et suivants du livre des procédures fiscales.

10 Par suite, les conclusions présentées par la SELAS Biomnis devant le tribunal administratif de Lyon étaient irrecevables. Voir en ce sens CAA Lyon 13 avril 2006 02LY00370 C+,

11 Or, le fait que le tribunal n'a pas relevé l'irrecevabilité de la demande de première instance n'entache pas la régularité du jugement mais doit être examiné, le cas échéant d'office, dans le cadre de l'effet dévolutif de l'appel (CE, Section, 19 janvier 1973, Ministre du développement industriel et scientifique n° 86548 ; CE, 13 mars 2013, Département de Tarn-et-Garonne n° 339943).

12 Dans ces conditions, nous concluons à l'annulation du jugement du TA de Lyon du 11 oct 2016 et au rejet de la demande de première instance et des conclusions présentées en appel par la SELAS Biomnis pour irrecevabilité.