

Contribution additionnelle à l'impôt sur les Sociétés de 3% due sur les dividendes distribués

La deuxième loi de finances rectificative pour 2012 a introduit une contribution égale à 3 % des sommes distribuées par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés (« IS »). Si cette taxe additionnelle à l'IS constitue une nouvelle charge pour la société distributrice, elle a aussi pour effet de créer des distorsions fiscales entre les groupes intégrés et non intégrés.

1. Champ d'Application

1.1. Personnes assujetties

La contribution additionnelle de 3% est due par les sociétés et organismes français ou étrangers passibles de l'IS de plein droit ou sur option (même s'ils en sont exonérés), au titre des montants distribués depuis le 17 août 2012 (article 235 ter ZCA du CGI), à l'exclusion seulement :

- des PME au sens communautaire, c'est-à-dire les sociétés qui emploient moins de 250 salariés et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'Euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'Euros (Annexe I du règlement communautaire CE 800/2008 de la Commission européenne du 6 août 2008) ; et
- des organismes de placements collectifs visés au I de l'article L 241-1 du Code monétaire et financier (tel que les Sicav, Sppicav et Sicaf).

Cette contribution s'applique également aux sociétés ou organismes étrangers passibles de l'IS au travers d'un établissement stable en France sur la part des revenus distribués qui cessent d'être à la disposition de cet établissement (sous réserve des stipulations des conventions fiscales signées par la France). La contribution sera ainsi due au titre des bénéfices réalisés en France qui ne seraient pas réinvestis directement dans l'établissement français.

1.2. Distributions concernées

La nouvelle contribution s'applique aux revenus distribués au sens des articles 109 à 117 du CGI, soit les distributions résultant d'une délibération ou d'une décision officielle des organes compétents de la société et les sommes réputées distribuées.

En revanche, les sommes attribuées lors d'opérations de restructurations (tel que les fusions ou dissolutions sans liquidation) ne devraient pas être concernées par la nouvelle contribution, contrairement au boni de liquidation.

La contribution s'applique aux distributions réalisées au profit des associés ou porteur de parts quels que soient leur qualité (personnes physiques ou morales) et leur lieu d'implantation ou de résidence (France ou étranger).

La loi a toutefois prévu certains cas d'exonération, notamment concernant les distributions intragroupe au sens de l'article 223 A du CGI, soit :

- les montants distribués entre sociétés d'un même groupe fiscal intégré.
En revanche, l'exonération ne s'applique pas aux montants distribués par une société du groupe à une société non intégrée ou inversement. En particulier, lorsque dans un groupe fiscal une filiale est détenue par l'intermédiaire d'une société étrangère, les montants distribués à cette dernière par une société du périmètre sont soumis à la contribution additionnelle.
- les distributions opérées entre sociétés d'un même groupe bancaire mutualiste ou entre des sociétés d'investissements immobiliers cotées (« SIIC ») ayant opté pour le régime spécial d'exonération d'IS à d'autres SIIC ayant opté pour le même régime et les détenant à 95 % au moins.
- les distributions payées en actions ou en certificats coopératifs d'investissement ou d'associés.
L'exonération est toutefois remise en cause lorsque l'entreprise procède dans le délai d'un an suivant la distribution à une réduction de capital non motivée par des pertes, sous forme de rachat de ses actions. Il en est de même en cas de rachat de certificats coopératifs d'investissement ou d'associés dans le délai d'un an suivant la distribution. Dans ces situations, la contribution serait due deux fois : régularisation de la distribution initiale et contribution sur le revenu distribué au travers du rachat.

2. Regime d'application

La contribution additionnelle à l'IS de 3% sur les montants distribués est établie, contrôlée et recouvrée comme en matière d'IS.

Le paiement de la contribution doit s'effectuer, spontanément, au plus tard à l'échéance du premier acompte d'IS suivant le mois de la mise en paiement (soit les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre de chaque année), qui constitue le fait générateur de l'imposition.

- Dividendes et distributions assimilées : La première échéance de paiement de cette contribution est

fixée au 15 décembre 2012 pour les dividendes distribués avant le 1^{er} septembre 2012.

- **Revenus réputés distribués** : Ces sommes sont réputées distribuées au titre d'un exercice et la date de mise en paiement de ces sommes est fixée à la clôture de l'exercice concerné. Par conséquent, le paiement de la contribution additionnelle de 3% doit être effectué lors du versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés suivant cette date de clôture.

Afin de régler cette première échéance, les entreprises doivent déposer auprès de leur SIE le formulaire n° 2570-SD intitulé « *Contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés au titre des montants distribués - échéance du 15 décembre 2012* » accompagné d'un virement ou d'un chèque. Cette procédure doit être appliquée uniquement pour l'échéance du 15 décembre 2012.

Le relevé d'acompte d'IS n°2571 sera aménagé pour l'échéance du 15 mars 2013 et permettra de régler la contribution additionnelle avec l'impôt sur les sociétés et les contributions assimilées.

3. Remarques

3.1. Effet cascade de la nouvelle contribution

En dehors du régime de l'intégration fiscale, la contribution s'applique à chaque distribution de dividendes. Ainsi, chaque société membre d'une chaîne verticale de participations sera imposée à chaque distribution. En effet, la contribution s'applique alors en cascade aux distributions opérées par les filiales puis à celles opérées par la société qui les détient.

L'imposition en cascade des dividendes relevant du régime des sociétés mères et filiales à la contribution de 3% apparaît toutefois contraire au principe d'élimination de la double ou multiple imposition des bénéfices distribués entre sociétés liées au regard du droit français et paraît contestable au regard de la directive européenne concernant le régime des sociétés mères et filiales (n°90/435/CEE du 23 juillet 1990 modifiée).

3.2. Société exerçant une activité économique

Si la contribution de 3% exonère les PME au sens communautaire, il est important de rappeler que les entreprises entrant dans la définition communautaire sont celles qui exercent une « activité économique ». Ainsi, il est à craindre que l'exonération soit refusée lors de distributions opérées par des sociétés ayant un objectif purement patrimonial.

Toutefois, les distributions effectuées par les sociétés holding répondant à la qualification d'animatrice au sens des règles relatives à l'impôt sur la fortune devraient pouvoir bénéficier de l'exonération si et seulement si le groupe ne franchit pas les limites des PME au sens communautaire. Les distributions de dividendes opérées au sein du groupe seraient alors exonérées de contribution de 3 %.

3.3. L'impact de cette taxe

On peut s'interroger sur l'impact que cette taxe aura par rapport aux décisions des entreprises relatives à la distribution des bénéfices.

En effet, cette nouvelle contribution peut éventuellement amener les entreprises à modifier les montants distribués.

- Le montant distribué pourrait rester inchangé, dans la mesure où le montant de cette contribution n'est pas suffisamment important au point de dissuader toute distribution de dividendes. L'actionnaire serait donc seul à supporter cette taxe puisque le montant distribué comprendrait à la fois le montant net de dividendes et la contribution de 3%.
- A l'inverse, il pourrait ainsi être envisagé d'inclure la taxe de 3% lors de la distribution c'est-à-dire d'augmenter le montant des dividendes pour que l'actionnaire perçoive un montant de dividendes inchangé. Cette option aurait pour conséquence de faire supporter l'impact de cette nouvelle contribution à la seule société.
- Enfin, la contribution pourrait être supportée à la fois par la société et par l'actionnaire en intégrant cette contribution dans la détermination du montant du dividende distribuable.

Soulier Avocats est un cabinet d'avocats pluridisciplinaire proposant aux différents acteurs du monde industriel, économique et financier une offre de services juridiques complète et intégrée.

Nous assistons nos clients français et étrangers sur l'ensemble des questions juridiques et fiscales susceptibles de se poser à eux tant dans le cadre de leurs activités quotidiennes qu'à l'occasion d'opérations exceptionnelles et de décisions stratégiques.

Chacun de nos clients bénéficie d'un service personnalisé adapté à ses besoins, quels que soient sa taille, sa nationalité et son secteur d'activité.

Pour plus d'informations, nous vous invitons à consulter notre site internet : www.soulier-avocats.com.

Le présent document est fourni exclusivement à titre informatif et ne saurait constituer ou être interprété comme un acte de conseil juridique. Le destinataire est seul responsable de l'utilisation qui pourrait être faite des informations qu'il contient.