



Claire Acard
Associée
Archibald Andersen
Association d'avocats

Instruction 4 H -4-99 du 25 juin 1999 relative aux modifications apportées au régime des sociétés mères

Régime des sociétés mères. Réintégration d'une quote-part de frais et charges. Champ d'application

L'instruction 4 H-4-99 en date du 25 juin 1999, commentant les modifications apportées au régime des sociétés mères (réintégration de la quote-part de frais et charges), précise que la quote-part ne peut excéder le montant total des charges de toute nature et que cette limite s'entend «du montant total des charges de toute nature qui sont prises en compte pour la détermination du résultat fiscal et pas seulement des frais de gestion afférents aux participations ou des charges d'exploitation de l'entreprise».

Par ailleurs, l'instruction apporte les précisions suivantes, d'ordre plus général, concernant le champ d'application du régime des sociétés mères :

- *dans l'hypothèse où une société anonyme détient depuis plus de deux ans des titres d'une société en nom collectif ayant opté, au cours de cette période de deux ans, pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, cette option serait sans incidence sur la détermination du délai de détention de ces titres ;*
- *les titres d'autocontrôle sont exclus du champ d'application du régime des sociétés mères.*

Historiquement, le régime des sociétés mères a été instauré dès 1920 afin d'éviter, en partie, une double imposition économique. Ce régime prévoyait que les produits de participations, remplissant les conditions posées à l'article 145 du CGI (1), pouvaient être retranchés du bénéfice net de la société mère.

De nombreux amendements ont été apportés, au fur et

à mesure, à ce régime. A cet égard, le mécanisme de réintégration d'une quote-part de frais et charges, rétabli par la loi de finances pour 1999, vient mettre un terme à l'exonération complète des produits de participations reçus par les sociétés mères de leurs filiales.

Cette quote-part de frais et charges, réputée correspondre aux frais engagés pour l'acquisition des produits de participations exonérés, s'élève à 2,5 % (bientôt 5 %) du montant brut des dividendes, sans toutefois pouvoir excéder le montant des frais et charges de toute nature engagés par la société mère au cours de la période d'imposition considérée.

A cet égard, l'instruction 4 H-4-99 du 25 juin 1999 a confirmé que la limitation de la réintégration s'entend «*du montant total des charges de toute nature qui sont prises en compte pour la détermination du résultat fiscal et pas seulement des frais de gestion afférents aux participations ou des charges d'exploitation de l'entreprise*».

Cette instruction a, en outre, apporté quelques précisions intéressantes s'agissant du champ d'application du régime des sociétés mères.

En particulier, concernant l'obligation de détention des titres de participation, l'instruction a envisagé le cas où une société anonyme aurait acquis depuis plus de deux ans des parts d'une société en nom collectif soumise initialement au régime prévu à l'article 8 du CGI, puis assujettie à l'impôt sur les sociétés sur option. Elle a confirmé que, dans ce cas, l'engagement de conservation n'est pas exigé si la société anonyme est en mesure de prouver qu'elle a souscrit à l'émission les parts de la société en nom collectif ou qu'elle les a détenues depuis plus de deux ans.

De même, certains éclaircissements ont été apportés concernant la non-application du régime des sociétés mères aux produits de titres auxquels ne sont pas attachés des

droits de vote. A cet égard, il a été confirmé que les actions d'autocontrôle, dont le droit de vote ne peut être exercé conformément à l'article 359-1 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, ne sont pas au nombre des titres admis au bénéfice du régime des sociétés mères. ■

(1) Voici quelques conditions posées par l'article 145 du CGI :

- les sociétés mères doivent être soumises à l'impôt sur les sociétés au taux normal ;
- les titres de participations doivent revêtir la forme nominative ou être déposés dans un établissement désigné par l'Administration ;
- ces titres doivent avoir un prix de revient supérieur à 150 millions de francs ou doivent représenter au moins 10 % de la société émettrice ;
- les titres de participation doivent avoir été souscrits à l'émission ou, à défaut, la société mère doit avoir pris l'engagement de conserver ces titres pendant deux ans ;
- des droits de vote doivent être attachés aux titres de participation (en effet, aux termes de l'article 145-6-b ter du CGI, dans sa rédaction issue de la loi n° 92-1376 du 30 décembre 1992, le régime des sociétés mères n'est pas applicable aux produits des titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote).