

---

## CONTRIBUTION DE 3% SUR LES REVENUS DISTRIBUES : OPPORTUNITES CONTENTIEUSES

---

**Selon la Commission Européenne, la contribution additionnelle de 3% sur les revenus distribués serait contraire au droit européen. Des réclamations auprès de l'administration fiscale pourraient être déposées dès à présent.**

---

### EN BREF

La deuxième loi de finances rectificative pour 2012 a introduit une contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés égale à 3% du montant brut des dividendes distribués par des entités françaises (art. 235 ter ZCA du CGI). Tout revenu distribué depuis le 17 août 2012 par une société française (ne constituant pas une PME au sens de la réglementation européenne) donne désormais en principe lieu à l'application de cette contribution.

La Commission Européenne aurait initié le 26 février dernier une procédure en manquement à l'encontre de la France pour non-conformité au droit européen de cette contribution et aurait mis en demeure la France de présenter ses observations dans un délai de deux mois.

L'incompatibilité de cette contribution avec le droit européen pourrait résulter de sa contrariété à la Directive mères-filiales (la « **Directive** ») et à la liberté d'établissement.

---

### 1. CONTRARIETE A LA DIRECTIVE MERES-FILIALES

Deux arguments pourraient être avancés.

D'une part, la contribution de 3% pourrait être analysée comme une retenue à la source prohibée par la Directive, pourvu qu'il s'agisse d'une distributions de dividendes effectuée par une filiale française au profit d'un actionnaire personne morale situé dans un autre Etat de l'UE et détenant au moins 10% de son capital.

D'autre part, la contribution pourrait être analysée comme conduisant à une imposition de dividendes se situant dans le champ de la Directive et qui doivent être, à ce titre, exonérés. L'argument consisterait à soutenir que des dividendes qui doivent être exonérés en application de la Directive subissent en cas de redistribution, du fait de l'application de la contribution de 3%, une imposition prohibée.

### 2. CONTRARIETE A LA LIBERTE D'ETABLISSEMENT

Il convient de rappeler que la contrariété à la liberté d'établissement peut être invoquée par une personne physique ou morale établie dans un autre Etat membre de l'UE et détenant une participation dans une société française lui permettant d'y exercer une influence certaine. A cet égard, une détention d'au moins 25% du capital de la filiale est généralement admise comme permettant d'exercer une influence certaine.

Deux arguments pourraient être avancés sur le terrain de la contrariété à la liberté d'établissement.

D'une part, la contribution de 3% ne s'applique pas aux « distributions » effectuées par une succursale française d'une société située dans un autre Etat membre, alors qu'elle s'applique aux distributions effectuées par une filiale française de ladite société. Un premier argument consisterait donc à soutenir qu'il existe une différence de traitement entre succursales et filiales, ce qui est précisément contraire à la liberté d'établissement.

D'autre part, il pourrait être soutenu que les sociétés françaises détenues à au moins 95% par une société communautaire subissent une discrimination par rapport à celles détenues, dans les mêmes conditions, par une société française.

En effet, la contribution additionnelle de 3% ne s'applique pas aux distributions effectuées par une filiale aux sociétés membres du même groupe d'intégration fiscale. Les sociétés françaises qui détiennent au moins 95% d'une filiale peuvent intégrer fiscalement cette dernière, si bien que les distributions effectuées par la filiale française ne sont pas soumises à la contribution.

Or, tel n'est pas le cas des distributions effectuées par une filiale française à sa mère communautaire, car cette dernière ne peut pas intégrer fiscalement ladite filiale. Cette discrimination suivant l'Etat de résidence de la société mère pourrait donc être valablement jugée contraire à la liberté d'établissement.

### EN RESUME : QUI PEUT RECLAMER ?

Il existe selon nous une réelle opportunité pour les sociétés françaises ayant des actionnaires communautaires de venir contester dès à présent l'application de la contribution de 3% acquittée depuis 2013.

Le tableau ci-dessous synthétise, en fonction de l'identité de l'actionnaire (personne physique ou personne morale), du niveau de sa participation et de son lieu d'établissement, les situations qui pourraient ouvrir droit à réclamation :

	Situé en France	Situé en UE
<b>Personne physique</b>		
<i>Participation ne conférant pas une influence certaine</i>	Oui, sur le fondement de la Directive en cas de redistribution d'un dividende exonéré en application de la Directive	Oui, sur le fondement de la Directive en cas de redistribution d'un dividende exonéré en application de la Directive
<i>Participation conférant une influence certaine et/ou au moins égale à 25%</i>		Oui, sur le fondement de (i) la Directive en cas de redistribution d'un dividende exonéré en application de la Directive et (ii) la liberté d'établissement
<b>Personne morale</b>		
<i>Participation inférieure à 10% ne conférant pas une influence certaine</i>	Oui, sur le fondement de la Directive en cas de redistribution d'un dividende exonéré en application de la Directive	Oui, sur le fondement de la Directive en cas de redistribution d'un dividende exonéré en application de la Directive
<i>Participation comprise entre 10% et 25% ne conférant pas une influence certaine</i>		Oui, sur le fondement de la Directive, et ce pour toute distribution (sans distinguer selon que les dividendes proviennent d'une redistribution d'un dividende exonéré en application de la Directive)
<i>Participation comprise entre 25% et 95%</i>		Oui, sur le fondement de (i) la Directive et (ii) la liberté d'établissement
<i>Participation au moins égale à 95%</i>		Oui, sur le fondement de (i) la Directive et (ii) la liberté d'établissement

---

## AU SUJET DE FTPA

Fondé en 1972, FTPA est l'un des plus anciens cabinets d'avocats indépendants français. FTPA réunit une équipe de 50 avocats aux compétences complémentaires. FTPA intervient et accompagne ses clients, entreprises et groupes de sociétés, en France et à l'international, pour tous leurs projets, dossiers et contentieux complexes. Le cabinet a développé une approche très pragmatique des enjeux juridiques et couvre tous les grands domaines du droit et du contentieux des affaires.

En particulier, FTPA accompagne ses clients dans la gestion et la résolution de leurs problématiques fiscales. Le département fiscal de FTPA travaille en étroite collaboration avec les autres équipes de FTPA dans la mise en œuvre de conseils et stratégies fiscales dans le cadre d'opérations de fusions-acquisitions, de LBO ou de restructurations nationales ou internationales.

Le département fiscal de FTPA a également développé une expertise reconnue dans l'organisation et la transmission des patrimoines familiaux ainsi que dans la mise en place de structures de détention immobilières.

Le département fiscal de FTPA dispose d'une grande expérience et d'un savoir-faire dans la gestion des contentieux avec l'administration fiscale.

---

## COMMENT NOUS CONTACTER

L'information que ce document contient ne saurait constituer ou être interprétée comme un conseil juridique ou fiscal. Pour toute question s'y rapportant, vous pouvez contacter l'un des avocats dont le nom est indiqué ci-après ou tout autre avocat du cabinet FTPA avec lequel vous auriez déjà été en contact sur des problématiques similaires. Si vous n'avez pas reçu cette communication directement de FTPA, vous pouvez vous en procurer d'autres portant sur un sujet similaire en en faisant la demande auprès de Mme Agnès Soillet au + 33(1) 45 00 86 20.

### Contacts :

Olivier Fouquet, Directeur scientifique*	+ 33(1) 45 00 86 20	ofouquet@ftpa.fr
Nicolas Message, Avocat associé	+ 33(1) 45 00 86 20	nmessage@ftpa.fr
Marie-Hélène Lapp, Avocat associé	+ 33(1) 45 00 86 20	mhlapp@ftpa.fr
Pierre-Antoine Bachellerie, Avocat associé	+ 33(1) 45 00 86 20	pabachellerie@ftpa.fr

---

\* *Président honoraire de la Section des Finances du Conseil d'État*