

Taxe sur les salaires : le Conseil d'État saisit la CJUE de la compatibilité de la taxe avec la directive mère-fille

Dans une décision du 7 juillet 2026 (n°508049), le Conseil d'État a saisi la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) de plusieurs questions préjudicielles relatives à la compatibilité, avec la directive mère-fille, du régime français de la taxe sur les salaires, lequel conduit notamment à intégrer les dividendes de filiales établies dans l'Union européenne dans le calcul de son rapport d'assujettissement.

Une application de la directive mère-fille au-delà de l'impôt sur les sociétés

Pour mémoire, la directive mère-fille (directive 2011/96/UE) impose aux États membres d'éliminer la double imposition économique des dividendes perçus de filiales établies dans l'Union européenne, par exonération ou imputation ; lorsqu'un régime d'exonération est retenu, elle tolère cependant une taxation résiduelle dans une limite de 5 % de leur montant au titre de la réintégration d'une quote-part forfaitaire de frais et charges (QPFC).

La CJUE a progressivement étendu la portée de ce régime en jugeant qu'il s'applique non seulement à l'impôt sur les sociétés, mais également à d'autres impositions lorsqu'elles conduisent à taxer, directement ou indirectement, les dividendes au-delà de la limite admise (voir notamment l'arrêt Banca Mediolanum du 1er août 2025, aff. jointes C-92/24 à C-94/24).

Les répercussions de la jurisprudence communautaire en droit français

Dans le prolongement de l'arrêt Banca Mediolanum, la cour administrative d'appel de Paris a jugé, dans quatre arrêts du 19 décembre 2025 (n°23PA03758 à 23PA03761), que l'intégration de dividendes exonérés dans l'assiette de la CVAE des établissements de crédit méconnaît la directive mère-fille. Selon la cour, cette faculté de taxation résiduelle de

5 % était déjà épuisée en droit français, notamment via la QPFC à l'IS (et la C3S), de sorte qu'une nouvelle inclusion dans la base de CVAE méconnaissait la directive.

Cette décision a ravivé les interrogations relatives à la conformité au droit de l'Union d'autres impositions prenant en compte des dividendes dans leur assiette ou dans leur méthode de calcul.

L'inclusion des dividendes dans le rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires

Pour mémoire, aux termes de l'article 231, 1 du Code général des impôts, sont redevables de la taxe sur les salaires les employeurs qui ne sont pas assujettis à la TVA sur la totalité de leur chiffre d'affaires, ou qui ne l'ont pas été sur au moins 90 % de celui-ci au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

L'assiette de la taxe est constituée par le montant des rémunérations versées par l'employeur, auquel est appliqué un rapport d'assujettissement calculé en retenant, aux numérateur et dénominateur, l'ensemble des recettes et autres produits qui n'ont pas ouvert droit à déduction de la TVA (c'est-à-dire les produits ou recettes correspondant à des opérations situées en dehors du champ d'application de la taxe ou exonérées), ce qui inclut les dividendes.

Le calcul du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires au cœur du renvoi préjudiciel

Le contentieux soumis à la CJUE porte sur le calcul du rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires, dans lequel les dividendes sont pris en compte pour déterminer la part taxable des rémunérations.

Bien que les dividendes ne soient pas directement soumis à cette taxe, leur inclusion au numérateur du rapport d'assujettissement est en effet susceptible d'accroître l'imposition due.

Le Conseil d'État demande à la CJUE si l'objectif de neutralité poursuivi par la directive mère-fille s'oppose à ce que les dividendes de filiales établies dans l'Union européenne soient pris en compte, via le rapport d'assujettissement, pour déterminer la fraction des rémunérations soumise à la taxe sur les salaires ; et, dans l'affirmative, si l'exception de 5 % peut encore justifier cette prise en compte alors que la QPFC est déjà intégrée à l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Quels enjeux pour les groupes concernés ?

L'issue de cette procédure pourrait entraîner des conséquences importantes pour les entreprises assujetties à la taxe sur les salaires qui perçoivent des dividendes de filiales établies dans l'Union européenne, notamment les holdings. Une décision favorable de la CJUE pourrait remettre en cause les modalités actuelles de calcul de cette taxe et ouvrir la voie à des demandes de restitution au titre des exercices non prescrits.

Dans cette attente, les entreprises concernées ont intérêt à apprécier l'opportunité de préserver leurs droits par le dépôt de réclamations conservatoires.

À ce titre, des réclamations peuvent d'ores et déjà être envisagées concernant la taxe sur les salaires due au titre de l'exercice 2023 (acquittée en 2024) ainsi qu'au titre des exercices ultérieurs. Elles pourraient également porter sur des exercices antérieurs lorsque l'entreprise a fait l'objet de rectifications en matière de taxe sur les salaires, dès lors que ces redressements sont susceptibles de rouvrir un nouveau délai de réclamation.

Il convient de souligner que les réclamations afférentes à la taxe sur les salaires due au titre de l'exercice 2023 devront être déposées au plus tard le 31 décembre 2026.

Contacts



Romain Dayan

Avocat, Associé
Fiscalité Indirecte
E : RDayan@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 25



Robin Maubert

Avocat, Associé
Fiscalité Indirecte
E : RMaubert@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 40



Thibaut Grange

Avocat, Associé
Fiscalité transactionnelle
E : TGrange@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 14



Laura Maison

Avocat, Manager
Fiscalité Indirecte
E : LMaison@avocats-gt.com
T : +33 1 41 16 27 09

À propos de Grant Thornton Société d'Avocats

Grant Thornton Société d'Avocats accompagne ses clients dans toutes leurs opérations stratégiques, que ce soit dans un contexte national ou international, grâce à une expertise pluridisciplinaire reconnue dans tous les domaines du droit des affaires.

NOTE : Cette note d'alerte est de nature générale et aucune décision ne devrait être prise sans davantage de conseil. Grant Thornton Société d'Avocats n'assume aucune responsabilité légale concernant les conséquences de toute décision ou de toute mesure prise en raison de l'information ci-dessus. Vous êtes encouragés à demander un avis professionnel. Nous serions heureux de discuter avec vous de l'application particulière des changements à vos propres cas

Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont
92200 – Neuilly-sur-Seine
France
www.avocats-gt.com
T : +33 (0)1 41 16 27 27
F : +33 (0)1 41 16 27 28
E : contact@avocats-gt.com

Bureau de Lyon
Cité Internationale
44 quai Charles de Gaulle
69463 Lyon
T : +33 4 72 13 11 11

Bureau de Toulouse
62, rue de Metz
31000 Toulouse
Tel : +33 5 62 71 94 08

Bureau de Lille
91, rue Nationale
59045 – Lille, France
T : +33 3 20 30 26 26

Bureau de Valence
19B, avenue des Langories
26000 Valence
T : +33 4 28 99 10 60