

# Crédits d'impôt étrangers : vers une imputation élargie enfin reconnue

## Pensez à réclamer !

Septembre 2017

Par deux décisions rendues le 26 juin 2017 (CE 9e-10e ch. 26-6-2017 n° 406437, s<sup>té</sup> BPCE et CE 9e-10e ch. 26-6-2017 n° 386269, SA Crédit Agricole), le Conseil d'Etat opère un revirement de jurisprudence et considère désormais que les crédits d'impôt d'origine étrangère peuvent être imputés indifféremment sur l'IS au taux de droit commun ou au taux réduit.

En outre, dans le cadre de la décision BPCE, le Conseil d'Etat a également renvoyé au Conseil Constitutionnel, une question prioritaire de constitutionnalité sur l'impossibilité de reporter dans le temps, la fraction inutilisée des crédits d'impôt.

### I. Le contexte

L'article 220, 1 du CGI permet l'élimination de la double imposition juridique de certains revenus de capitaux mobiliers, de source française ou étrangère, perçus par une entreprise, par l'imputation d'un crédit d'impôt.

Jusqu'à présent, selon une jurisprudence réaffirmée par le Conseil d'Etat en 2012 (CE 29 octobre 2012 n°337253) et selon la doctrine administrative (BOI-IS-RICI-30-10-20-20-20170201 n° 50 et 70), l'article 220, 1 du CGI devait être interprété comme interdisant l'imputation du crédit d'impôt d'origine étrangère afférent aux revenus de capitaux mobiliers sur le montant de l'IS au taux réduit. En d'autres termes, si les revenus auxquels étaient attachés les crédits d'impôt étaient imposables au taux de droit commun, le crédit d'impôt n'était imputable que sur l'IS dû au taux de droit commun.

En outre, les crédits d'impôt étrangers non utilisés (notamment en période déficitaire) tombent en non valeur l'année de perception des revenus étrangers et ne peuvent être reportés, entraînant ainsi une double imposition juridique de ces revenus.

### II. L'imputabilité du crédit d'impôt étranger sur l'IS au taux réduit

Par un attendu de principe, le Conseil d'Etat opère un revirement de jurisprudence en consacrant le principe d'unicité de l'IS sans distinction entre le taux de droit commun et le taux réduit.

Ainsi, le Conseil d'Etat a jugé que « l'imputation de l'impôt retenu à la source sur les revenus mobiliers de source française ou étrangère perçus au cours d'un exercice s'opère sur l'IS à la charge du bénéficiaire de ces revenus au titre de cet exercice, sans qu'il y ait à distinguer selon que cet impôt est dû au taux normal ou au taux réduit ».

Par cette décision de principe, le Conseil d'Etat met ainsi fin au principe de la tunnelisation de l'IS qui prévalait depuis une décision ancienne du Conseil d'Etat (CE 19 mars 1980 n° 10708).

Désormais, les crédits d'impôt étrangers peuvent aussi s'imputer sur l'IS au taux réduit.

#### Délais et recours

Les sociétés concernées peuvent réclamer l'imputation de leurs crédits d'impôt étrangers sur l'IS au taux réduit acquitté au cours des années 2014, 2015 et 2016.

Les réclamations doivent être déposées avant le 31/12/2017 pour l'IS au taux réduit payé en 2015 sur lequel les crédits d'impôt auraient pu être imputés.

### III. La faculté de report du crédit d'impôt en attente d'une décision du Conseil Constitutionnel

Dans le cadre de la décision BPCE, la question de la conformité à la Constitution de l'impossibilité de report des crédits d'impôt étranger non imputés a été soulevée.

En effet, jusqu'à présent, les sociétés déficitaires et celles ayant une base imposable insuffisante se trouvent dans l'impossibilité d'utiliser leurs crédits d'impôt qui tombent en non-valeur.

La société BPCE a soutenu que les dispositions de l'article 220, 1 du CGI méconnaîtraient :

- les principes d'égalité devant la loi et d'égalité devant les charges publiques garantis par les articles 6 et 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen ;
- le droit de propriété qui résulte des articles 2 et 17 de la même Déclaration.

Jugeant du caractère sérieux de la question, le Conseil d'Etat a décidé de renvoyer la question prioritaire de constitutionnalité au Conseil Constitutionnel.

#### Délais et recours

Le Conseil Constitutionnel doit rendre sa décision au plus tard le 26 septembre 2017.

Si cette décision ouvre la voie au report des crédits d'impôt étrangers, il conviendra de porter une attention particulière à son champ d'application et aux suites législatives qui lui seront données.

## Contacts



**Stephany Brevost**

Avocat – Directeur Associée

TT: +33 (0)1 41 16 27 02

E: [sbrevost@avocats-gt.com](mailto:sbrevost@avocats-gt.com)



**Thibaut Grange**

Avocat – Manager

T: +33 (0)1 41 16 27 14

E: [tgrange@avocats-gt.com](mailto:tgrange@avocats-gt.com)

### Département fiscal

Fiscalité des entreprises

Fiscalité transactionnelle

Prix de transfert

TVA/Commerce international

Mobilité internationale

Patrimoine

### Grant Thornton Société d'Avocats

Droit fiscal

Droit des sociétés

Droit commercial

Droit social

Contentieux

### Grant Thornton Société d'Avocats

29, rue du Pont  
92200 – Neuilly-sur-Seine  
FRANCE

Tel : +33 (0)1 41 16 27 27

Fax : +33 (0)1 41 16 27 28

E : [contact@avocats-gt.com](mailto:contact@avocats-gt.com)



© 2017 Grant Thornton Société d'Avocats. Tous droits réservés.

Membre français de Grant Thornton International Ltd.

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.

### 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.*

*Le cabinet offre à une clientèle nationale et internationale l'ensemble des prestations nécessaires à la gestion juridique et fiscale des entreprises en intervenant sur des problématiques de droit des sociétés, de due diligences juridiques, fiscales, sociales et contractuelles, de fusions et acquisitions, de droit fiscal, de TVA et commerce international, de mobilité internationale, de droit commercial, droit social et enfin de contentieux des affaires.*

**Grant Thornton Société d'Avocats est membre du Grant Thornton International, organisation mondiale d'Audit et de Conseil, présente dans 130 pays avec plus de 42 000 collaborateurs.**