

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-DG-15-20-11/03/2021

Date de publication : 11/03/2021

INT - Dispositions communes - Sortie du Royaume-Uni de l'Union européenne - Dispositions applicables aux personnes morales

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Dispositions communes

Titre 1.5 : Sortie du Royaume-Uni de l'Union européenne (Brexit)

Chapitre 2 : Dispositions applicables aux personnes morales

Sommaire :

I. Traitement fiscal des distributions

A. Distributions en provenance du Royaume-Uni

1. Rappel des règles applicables
2. Conséquences résultant du « Brexit »
3. Dispositions transitoires

B. Distributions à destination du Royaume-Uni

1. Rappel des règles applicables
2. Conséquences résultant du « Brexit »
3. Dispositions transitoires

II. Traitement du périmètre des groupes fiscaux comportant des sociétés établies hors de France

A. Rappel des règles applicables

B. Conséquences résultant du « Brexit »

C. Dispositions transitoires

III. Traitement fiscal des transferts de siège ou d'établissement

A. Rappel des règles applicables

B. Conséquences résultant du « Brexit »

C. Dispositions transitoires

IV. Traitement fiscal des produits des parts ou actions d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) investis en actions de sociétés européennes

A. Rappel des règles applicables

B. Conséquences résultant du « Brexit »

C. Dispositions transitoires

Actualité liée : 11/03/2021 : IS - INT - RES - Sortie du Royaume-Uni de l'Union européenne (Brexit) - Publication urgente

I. Traitement fiscal des distributions

A. Distributions en provenance du Royaume-Uni

1. Rappel des règles applicables

1

Les distributions versées à une société membre d'un groupe fiscal provenant de sociétés non membres de ce groupe, mais établies dans un autre État membre de l'Union européenne (UE) ou dans un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés (IS) et qui pourraient être membres de ce groupe fiscal si elles étaient établies en France (ci-après les « filiales européennes ») :

- sont retranchées du résultat de la société qui les perçoit, défalcation faite d'une quote-part de frais et charges égale à 1 % de leur montant, lorsque ces distributions sont éligibles au régime mères-filles prévu à l'article 145 du code général des impôts (CGI) (CGI, art. 216, I-2° et BOI-IS-BASE-10-10-20) ;

- sont retranchées du résultat imposable à hauteur de 99 % de leur montant (crédit d'impôt compris lorsque la société bénéficiaire a comptabilisé les produits de participations crédit d'impôt compris), lorsque ces distributions n'ouvrent pas droit à l'application du régime mères-filles (CGI, art. 223 B, al. 2 et BOI-IS-BASE-10-15).

2. Conséquences résultant du « Brexit »

10

En principe, à compter du 31 décembre 2020, date à laquelle a pris fin la période de transition, les sociétés britanniques ne pourront plus satisfaire à la condition d'établissement dans l'UE ou l'EEE. En conséquence, à compter des exercices clos à compter du 31 décembre 2020, la quote-part de frais et charges correspondant aux distributions provenant de ces sociétés devrait s'appliquer au taux de 5 % si le régime mères-filles est appliqué et, dans le cas contraire, la distribution devrait demeurer comprise pour son montant total dans le résultat de la société bénéficiaire.

3. Dispositions transitoires

20

Il est toutefois admis que les distributions réalisées par des sociétés britanniques, qui remplissent les conditions rappelées au § 1 hormis l'établissement de la filiale distributrice dans un État de l'UE ou de l'EEE, perçues par une société membre d'un groupe fiscal pendant un exercice ouvert avant le 31 décembre 2020, c'est à dire un exercice clos le 31 décembre 2020 ou en cours à cette date lorsque l'exercice ne correspond pas à l'année civile, soient réputées provenir de sociétés établies dans l'UE (

[BOI-RES-IS-000035](#)). Ainsi, pour ces distributions :

- la quote-part de frais et charges du régime mères-filles s'appliquera au taux de 1 %, si ce régime est appliqué ;
- elles seront retranchées du résultat d'ensemble à hauteur de 99 % de leur montant si elles n'ouvrent pas droit au régime mères-filles.

Remarque : Cette mesure de tempérament ne s'applique donc pas aux distributions mises en paiement après la clôture du dernier exercice ouvert par la société distributrice avant le 31 décembre 2020, quelle que soit la date de l'assemblée générale (AG) des actionnaires ayant décidé du versement du dividende et quel que soit l'exercice comptable au cours duquel le résultat de la filiale ainsi distribué a été réalisé.

Exemple 1 : Une société dont l'exercice se clôture le 31 décembre 2020 perçoit, le 30 septembre 2020, un dividende d'une société britannique ouvrant droit au régime mères-filles. Sous réserve de réunir les conditions d'application prévues au [§ 1](#), hormis l'établissement de la filiale distributrice dans un État de l'UE ou de l'EEE, pour l'application du régime mères-filles, la quote-part de frais et charges correspondant à ce dividende est calculée au taux de 1 %.

En revanche, un dividende versé par la même société britannique le 30 septembre 2021 ne pourra plus bénéficier de la mesure de tempérament et la quote-part de frais et charges du régime mères-filles sera calculée au taux de 5 % de son montant.

Exemple 2 : La société mère clôture le 31 mars 2021 son exercice ouvert le 1^{er} avril 2020 et le dividende est versé le 15 février 2021. Le dividende peut bénéficier de la mesure de tempérament car il a été perçu au cours d'un exercice ouvert avant le 31 décembre 2020.

30

Cette mesure de tempérament s'appliquera également, dans les mêmes conditions, aux produits de participations provenant de filiales britanniques versés à leurs sociétés mères françaises dites « isolées », c'est-à-dire à des sociétés qui ne sont pas en mesure d'appartenir à un groupe fiscal, mais qui pourraient en former un avec leurs filiales européennes si celles-ci étaient établies en France ([II-B-2 § 166 du BOI-IS-BASE-10-10-20](#) et [I § 10 du BOI-IS-BASE-10-15](#)).

40

Dans certains cas, une filiale européenne cesse de remplir les conditions qui lui permettraient d'être membre du groupe fiscal auquel appartient la société qui en perçoit les distributions, du fait de la sortie de l'UE et de l'EEE du Royaume-Uni où est établie une société intermédiaire, ou une société étrangère (telle que définie au [I-D § 110 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50](#)), ou l'entité mère non résidente qui détient en partie la capital de cette filiale européenne. Dans cette situation, il est admis que les distributions réalisées par cette filiale européenne, perçues par une société française membre d'un groupe fiscal pendant l'exercice clos le 31 décembre 2020, ou en cours à cette date, soient réputées remplir les conditions pour bénéficier du taux de quote-part de frais et charges de 1 % prévu à [l'article 216 du CGI](#) si le régime mères-filles est appliqué ou, lorsque ce régime n'est pas applicable, pour déduire 99 % de leur montant dans la détermination du résultat d'ensemble en application du deuxième alinéa de [l'article 223 B du CGI](#) (il convient de se reporter au [BOI-RES-IS-000035](#)).

Cette mesure de tempérament s'applique également, dans les mêmes conditions, pour la détermination du résultat d'une société mère française dite « isolée » (il convient de se reporter au [I-A-3 § 30](#)) qui détient une filiale européenne dont le capital est également détenu, en partie, par une société intermédiaire, ou par une société étrangère (telle que définie au [I-D § 110 et suivants du BOI-](#)

IS-GPE-10-30-50), ou par l'entité mère non résidente établie au Royaume-Uni.

B. Distributions à destination du Royaume-Uni

1. Rappel des règles applicables

50

Conformément au 2 de l'[article 119 bis du CGI](#) et sous réserve des conventions internationales, les distributions effectuées au profit de personnes morales non-résidentes sont soumises à une retenue à la source dans les conditions prévues au dernier alinéa du 1° du 1 de l'[article 187 du CGI](#) (BOI-RPPM-RCM-30-30-10).

Toutefois, en application de l'[article 119 ter du CGI](#), sont exonérées de retenue à la source, sous certaines conditions, les distributions versées par une filiale française à sa société mère ayant son siège dans l'UE ou l'EEE (BOI-RPPM-RCM-30-30-20).

2. Conséquences résultant du « Brexit »

60

En principe, l'exonération de retenue à la source prévue à l'[article 119 ter du CGI](#) ne devrait plus s'appliquer aux distributions faites à des sociétés britanniques postérieurement au 31 décembre 2020, sous réserve de l'application éventuelle de la convention fiscale entre la France et le Royaume-Uni (BOI-INT-CVB-GBR).

3. Dispositions transitoires

70

Il est toutefois admis que cette exonération de retenue à la source s'applique à l'ensemble des distributions mises en paiement par une société française au profit de sa société mère britannique durant un exercice ouvert avant le 31 décembre 2020, sous réserve du respect des conditions prévues à l'[article 119 ter du CGI](#), à l'exception de la condition de localisation de la société mère dans l'UE ou l'EEE.

Remarque : Cette mesure de tempérament ne s'applique donc pas aux distributions mises en paiement après la clôture du dernier exercice ouvert par la société distributrice avant le 31 décembre 2020, quelle que soit la date de l'AG des actionnaires ayant décidé du versement du dividende et quel soit l'exercice comptable au cours duquel le résultat de la filiale française ainsi distribué a été réalisé.

Exemple 1 : Une société française dont l'exercice se clôture le 31 décembre 2020 verse le 30 novembre 2020 un dividende à une société britannique . Ce dividende sera considéré comme versé à une société résidente de l'UE ou de l'EEE et sera exonéré de retenue à la source, sous réserve du respect des autres conditions prévues à l'article 119 ter du CGI.

Exemple 2 : Dans l'exemple ci-dessus, la société verse un dividende à une société britannique le 15 janvier 2021. La mesure de tempérament ne s'applique plus et la retenue à la source prévue au 2 de l'[article 119 bis du CGI](#) est applicable, sous réserve de l'application de la convention

fiscale conclue entre la France et le Royaume-Uni.

Exemple 3 : Une société française dont l'exercice se clôture le 30 septembre 2020 verse le 15 janvier 2021 un dividende à une société britannique. Ce dividende sera considéré comme versé à une société résidente de l'UE ou de l'EEE et sera exonéré de retenue à la source sous réserve du respect des autres conditions prévues à l'article 119 ter du CGI.

II. Traitement du périmètre des groupes fiscaux comportant des sociétés établies hors de France

A. Rappel des règles applicables

80

Les liens en capital entre sociétés membres d'un groupe fiscal peuvent être assurés par un chaînage capitalistique comprenant des sociétés établies hors de France. Il s'agit des sociétés intermédiaires (définies au I § 20 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-30), des sociétés étrangères (définies au I-D § 110 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50) et de l'entité mère non résidente (définie au I-C § 80 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50). Ces sociétés doivent, pour ne pas remettre en cause le groupe fiscal défini à l'article 223 A du CGI, être établies dans un État membre de l'UE ou dans un autre État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

B. Conséquences résultant du « Brexit »

90

La perte de la qualité de société intermédiaire entraîne, dès l'ouverture de l'exercice au cours duquel survient cet événement, la sortie du groupe fiscal des sociétés membres de ce groupe que la société mère vient, de ce fait, à ne plus détenir à 95 % au moins du capital, directement ou indirectement, dans les conditions du régime de groupe prévues au premier alinéa du I de l'article 223 A du CGI et au deuxième alinéa du I de l'article 223 A du CGI. Il en est de même en cas de perte de la qualité de société étrangère.

La perte de la qualité d'entité mère non résidente entraîne, dès l'ouverture de l'exercice au cours duquel survient cet événement, la cessation du groupe fiscal « horizontal » (formé dans les conditions prévues au deuxième alinéa du I de l'article 223 A du CGI). Il en est de même en cas de perte de la qualité de société étrangère d'une société qui détient le capital de la société mère, lorsque l'entité mère non résidente vient, de ce fait, à ne plus détenir 95 % au moins du capital de la société mère, directement ou indirectement, dans les conditions prévues pour les groupes « horizontaux ».

C. Dispositions transitoires

100

En application des dispositions du k du 6 de l'[article 223 L du CGI](#) et du l du 6 de l'article 223 L du CGI, sous certaines conditions, une entité mère non résidente, une société étrangère ou une société intermédiaire établie dans un État qui se retire de l'UE ou de l'accord sur l'EEE est réputée remplir les conditions prévues pour être qualifiée comme telle jusqu'à la clôture de l'exercice au cours duquel le retrait de l'État est survenu.

Compte tenu de la période de transition prévue par l'[accord du 12 novembre 2019 sur le retrait du Royaume-Uni de Grande Bretagne et d'Irlande du Nord de l'Union européenne et de la Communauté européenne de l'énergie atomique](#), ouverte le 1^{er} février 2020, il est admis que l'entité mère non résidente, la société étrangère ou la société intermédiaire concernée est réputée remplir les conditions d'éligibilité jusqu'à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 31 décembre 2020.

110

Par ailleurs, en application du deuxième alinéa du k du 6 de l'article 223 L du CGI, dans la situation où une entité mère non résidente conserve cette qualité jusqu'au dernier jour de l'exercice au cours duquel son État d'établissement se retire de l'UE ou de l'accord sur l'EEE, une société étrangère qu'elle détient directement ou indirectement peut se substituer à celle-ci en qualité d'entité mère non résidente si elle en remplit les conditions prévues aux deuxième et troisième alinéas du l de l'[article 223 A du CGI](#). Cette substitution n'entraîne pas la cessation du groupe « horizontal », la société mère n'est pas tenue de renouveler l'option pour former un groupe « horizontal » prévue au deuxième alinéa du l de l'article 223 A du CGI, et les sociétés qui remplissent les conditions pour demeurer sociétés étrangères, sociétés intermédiaires ou sociétés membres de ce groupe ne sont pas tenues de renouveler leur accord en ce sens.

Il est en revanche procédé à la réintégration des sommes prévues à l'[article 223 F du CGI](#) et à l'[article 223 R du CGI](#), du fait de la perte de la qualité d'entité mère non résidente, de société étrangère, de société intermédiaire, ou de la sortie du groupe des sociétés ne remplissant plus les conditions pour en être membres.

Ces dispositifs et leurs modalités d'application sont décrits au [BOI-IS-GPE-50-60-40](#).

III. Traitement fiscal des transferts de siège ou d'établissement

A. Rappel des règles applicables

120

Conformément aux dispositions du 2 de l'[article 221 du CGI](#), le transfert du siège ou d'un établissement hors de France, dans un Etat autre qu'un Etat membre de l'UE ou qu'un Etat partie à l'EEE, emporte les conséquences d'une cessation d'entreprise et l'imposition immédiate à l'IS dans les conditions prévues aux 1 et 3 de l'[article 201 du CGI](#) ([BOI-IS-CESS-10](#)).

Lorsque le transfert du siège ou d'un établissement est réalisé vers un État de l'UE ou de l'EEE et qu'il s'accompagne du transfert d'un ou plusieurs éléments de l'actif immobilisé, l'IS est dû à raison des plus-values latentes constatées sur les éléments de l'actif immobilisé transférés et des plus-values en report ou en sursis d'imposition sur ces mêmes éléments ([BOI-IS-CESS-30](#)).

Toutefois, dans cette dernière situation (transfert vers un autre État membre de l'UE ou de l'EEE avec transfert d'un ou plusieurs éléments de l'actif immobilisé), la société peut opter soit pour le paiement immédiat de l'impôt dû, soit pour son étalement sur cinq ans ([I-B § 120 à 150 du BOI-IS-CESS-30](#)).

Remarque : Le transfert du siège ou d'un établissement réalisé vers un Etat de l'UE ou de l'EEE sans transfert d'un élément de l'actif immobilisé n'emporte aucune conséquence au regard de l'IS.

B. Conséquences résultant du « Brexit »

130

Dans certaines situations, notamment lors du transfert d'un ou plusieurs actifs vers un État situé hors de l'UE ou de l'EEE dans le délai de cinq ans, l'imposition dont le paiement a été étalée devient immédiatement exigible ([CGI, art. 221, 2-al. 6 et I-C § 160 du BOI-IS-CESS-30](#)).

C. Dispositions transitoires

140

S'agissant des transferts de siège ou d'établissement vers le Royaume-Uni intervenus au plus tard le 31 décembre 2020 pour lesquels la société a opté pour le paiement fractionné de l'IS sur cinq ans, il est admis que l'étalement de l'imposition due soit maintenu jusqu'à son terme (sauf survenance d'un autre événement mentionné au sixième alinéa du 2 de l'[article 221 du CGI](#)).

En revanche, en cas de transfert du siège ou d'un établissement vers le Royaume-Uni postérieurement à la date du 31 décembre 2020, les conséquences d'une cessation d'entreprise s'appliquent ([BOI-IS-CESS-10](#)).

IV. Traitement fiscal des produits des parts ou actions d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) investis en actions de sociétés européennes

A. Rappel des règles applicables

150

Les premier à troisième alinéas du 1° de l'[article 209-0 A du CGI](#) prévoient que les sociétés soumises à l'IS sont imposées à la clôture de chaque exercice sur les écarts de valeur liquidative des titres de certains organismes de placement collectif (OPC) français ou étrangers.

Par exception, conformément aux sixième à huitième alinéas du 1° de l'[article 209-0 A du CGI](#), l'imposition sur les écarts de valeurs liquidative ne s'applique pas aux parts ou actions d'OPC établis dans l'UE et dont l'actif est composé de façon constante à 90 % au moins d'actions ou de titres comparables émis par des sociétés ayant leur siège dans l'UE et qui sont soumises à l'IS ou à un impôt équivalent (OPC « actions »).

Les sociétés détenant des parts ou actions d'OPC "actions" sont imposées lors de la cession effective des titres.

Remarque : Pour plus de précisions sur le régime fiscal des OPC « actions », il convient de se reporter au [III-A-3 § 110 à 280 du BOI-IS-BASE-10-20-10](#).

B. Conséquences résultant du « Brexit »

160

Pour l'application du 1° de l'[article 209-0 A du CGI](#), à compter du 31 décembre 2020 :

- les OPC établis au Royaume-Uni ne satisferont plus à la condition de localisation dans l'UE et les sociétés françaises détentrices de leurs titres seront imposées à la clôture de chaque exercice sur les écarts de valeur liquidative ;

- les sociétés britanniques ne satisfaisant plus à la condition de localisation dans l'UE, leurs titres ne seront plus pris en compte pour l'appréciation du quota de 90 % des OPC « actions » ([§ 70](#)), y compris lorsque l'OPC lui-même est établi en France ou dans un autre État de l'UE.

C. Dispositions transitoires

170

Toutefois, s'agissant des OPC « actions » britanniques ou des participations détenues dans des sociétés britanniques par des OPC « actions », il est admis pour l'appréciation des conditions prévues aux sixième à huitième alinéas de l'[article 209-0 A du CGI](#) que celle relative à la localisation dans l'UE, respectivement de l'OPC ou des sociétés dont les titres sont détenus par l'OPC, est réputée satisfaite jusqu'à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 31 décembre 2020.

Exemple 1 : Une société à l'IS, qui clôture ses exercices au 31 décembre, détient des parts d'un OPC « actions » français, dont l'actif, composé à 95 % d'actions de sociétés établies dans l'UE, comprend 20 % de titres de sociétés britanniques et 75 % de titres de sociétés établies dans d'autres États de l'UE.

Pour l'exercice clos le 31 décembre 2020, ses gains réalisés par ses porteurs de parts restent éligibles à la dispense d'imposition des écarts de valeur liquidative.

Pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2021, si l'OPC n'a pas modifié la composition de son actif afin de respecter le quota de 90 % de titres de sociétés situées dans l'UE, la société porteuse de parts sera imposée à l'IS sur les écarts de valeur liquidative si elle détient toujours les parts de l'OPC à la clôture de l'exercice.

Exemple 2 : Une société à l'IS, qui clôture ses exercices au 30 septembre, détient des parts d'un OPC « actions » britannique, dont l'actif, composé à 95 % d'actions de sociétés établies dans l'UE, comprend 20 % de titres de sociétés britanniques et 75 % de titres de sociétés établies dans d'autres États de l'UE.

Au 30 septembre 2021, les parts de l'OPC resteront éligibles à la dispense d'imposition des écarts de valeur liquidative.

Pour les exercices clos à compter du 30 septembre 2022, les parts de l'OPC, quelle que soit la composition de son actif, ne seront plus éligibles à la dispense d'imposition des écarts de valeur liquidative si celui-ci reste établi au Royaume-Uni.