

DROIT FISCAL

Les pertes d'un groupe intégré compensables avec les bénéfices de filiales nouvellement intégrées

DELPHINE DEICHTMANN, IF-ADVISORY

Par un jugement rendu le 24 mars 2016 (n° 36656C du rôle), la Cour Administrative s'est prononcée sur la possibilité de compenser les pertes antérieurement générées par un groupe sous régime d'intégration fiscale avec les bénéfices de filiales nouvellement intégrées dans ce groupe.

A ce titre, il convient de rappeler que le régime d'intégration fiscale permet à différentes sociétés de compenser ensemble leurs résultats positifs et négatifs (article 164*bis* L.I.R.) sous certaines conditions. Toutefois, il existe un certain nombre de règles encadrant cette compensation des pertes et bénéfices entre sociétés intégrées.

Tout d'abord, les pertes générées par une filiale avant son entrée dans le groupe intégré ne sont reportables par la société faîtière qu'à condition que la filiale ayant subi ces pertes présente elle-même un résultat bénéficiaire (article 1(2) du règlement du 1^{er} juillet 1981) c'est-à-dire que ces pertes reportables ne sont pas utilisables par le groupe mais uniquement par la société intégrée qui voit son résultat fiscal – net des pertes reportées – consolidé au niveau de la société faîtière.

Ensuite, les pertes ayant été générées pendant l'application du régime d'intégration ne sont pas transférables aux filiales intégrées lorsque le groupe intégré cesse d'exister (article 1 (3) du règlement) mais restent reportables au niveau de la société faîtière.

Dans le cas d'espèce, une société mère ainsi que deux de ses filiales avaient opté pour l'application du régime d'intégration fiscale en 2004. Entre 2004 et 2007, le groupe intégré – composée de ces 3 sociétés – a généré des pertes reprises dans le chef de la faîtière tel que prévu par la législation fiscale.

En 2008, deux autres filiales de la société mère sont, à leur tour, entrées dans le groupe intégré préexistant. Ainsi, le périmètre de l'intégration fiscale s'est élargi à 5 sociétés.

L'administration fiscale s'est alors écartée de la déclaration fiscale de l'année 2008 lors de l'émission des bulletins d'imposition de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal. Elle a ainsi refusé la déduction des pertes du groupe intégré – générées entre 2004 et 2007 – sur les bénéfices des deux filiales nouvellement entrées dans le groupe intégré en s'appuyant sur l'article 1(2) du règlement précité. L'administration a interprété cet article dans le sens que l'entrée des

nouvelles filiales dans le périmètre d'intégration avait pour effet de créer un nouveau groupe intégré de façon à considérer les pertes reportables du 1^{er} groupe intégré comme antérieures et non reportables au niveau du 2^e groupe intégré.

Le 24 juin 2015, le Tribunal Administratif statua en faveur des sociétés concernées avant qu'il ne soit interjeté appel de cette décision. La Cour Administrative a alors été amenée à se prononcer sur la question.

La Cour a alors examiné la question de savoir si les pertes reportées par une société faîtière dans le cadre d'une intégration fiscale pouvaient être utilisées afin de compenser les bénéfices de filiales récemment entrées dans le champ de cette même intégration fiscale (postérieurement aux années d'imposition durant lesquelles ces pertes ont été générées), en particulier au regard du fait que seul le contribuable ayant subi une perte est autorisé à la porter en déduction.

A cet égard, la Cour a estimé que les dispositions du règlement précité ne permettaient pas de régler cette question.

Il a alors été rappelé que des filiales peuvent, à tout moment, entrer dans le périmètre d'une intégration fiscale préexistante. Il est également possible qu'une filiale entre dans un groupe intégré, puis en ressorte, pour autant qu'elle ait fait partie dudit groupe au minimum pendant 5 ans. Ainsi un groupe intégré existant pendant plusieurs années est susceptible de voir varier le nombre de ses filiales intégrées au cours du temps.

Toutefois, un nouveau groupe intégré n'est pas créé chaque fois qu'une nouvelle filiale entre dans l'intégration fiscale. De même, la condition relative au respect du délai minimal de 5 ans permettant de bénéficier du régime ne se réinitialise pas chaque fois qu'une nouvelle société entre dans le groupe intégré. Au contraire, ce délai doit être apprécié individuellement dans le chef de chaque société.

La filiale nouvellement introduite dans le groupe intégré peut alors, tout comme les autres filiales, imputer son résultat dans le chef de la société faîtière.

Ainsi, la continuité du groupe n'est pas affectée par la modification du périmètre de l'intégration fiscale. Dans le cas présent, l'entrée des deux nouvelles filiales dans le groupe intégré existant est considérée comme une simple extension du périmètre de l'intégration et non comme le début d'une nouvelle intégration fiscale.

Par conséquent, les pertes reportables de la société faîtière – subies par le groupe – sont compensables sur le bénéfice réalisé par les filiales intégrées. Le principe reste valable y compris si ce bénéfice est généré par les filiales nouvellement intégrées n'ayant pas fait partie de l'intégration à l'époque de la création des pertes.