



Lettre Juridique & Fiscale

Legal & Tax Alert n°29 – Mars 2025

**forvis
mazars**

Edito

Nous sommes ravis de vous partager notre Lettre Juridique et Fiscale, qui reprend les points clefs de l'actualité législative et jurisprudentielle des dernières semaines. Vous y retrouverez notamment les dernières actualités sur l'obligation déclarative Pilier 2 avant le 20 mai 2025, la hausse du taux de la contribution patronale applicable sur les AGA à compter du 1er mars 2025, la nouvelle circulaire en Israël relative aux prix de transfert dans le secteur high-tech et bien d'autres actualités juridiques et fiscales encore...

Brève - Dividendes reçus de filiales hors UE : conformité de la législation française à la CEDH

Par Yaël Chiche, Avocate Associée, et Anne-Claire Rupin, Avocate Senior, Forvis Mazars Avocats

La CAA de Paris (11/02/2025, n°23PA01777, Sté Thaï Union Europe) confirme à nouveau (dans la droite ligne des arrêts CAA Versailles 14 avril 2022, n°19VE03926 et 19VE03912, et CAA Paris 6 octobre 2023, n°21PA00260) que l'absence de neutralisation de la QPFC au titre de dividendes reçus de sociétés hors UE ne contrevient pas à la CEDH (CEDH, art. 14 et protocole additionnel CEDH, art. 1).

La CAA se prononce également sur la conformité à la CEDH de l'absence d'extension de l'application d'une QPFC de 1% aux dividendes reçus de filiales hors UE (régime mère-fille postérieur à l'adoption de la Loi de Finances pour 2015).

La CAA conclut que la différence de traitement entre les dividendes reçus de filiales françaises et européennes et ceux perçus de filiales situées hors UE répond à une justification objective et raisonnable, en relation avec les principes fondamentaux régissant le marché intérieur de l'Union Européenne.

A noter l'arrêt récent du Conseil d'Etat (CE, 18 février 2025, n°490792), commenté dans notre précédente newsletter, qui a admis l'extension de la jurisprudence Stéria à des dividendes de source chilienne, en application d'une disposition spécifique (art. 22) de la convention franco-chilienne du 7 juin 2004.

Brève – Obligation déclarative Pilier 2 avant le 20 mai 2025

Par Ramy Boualam, Laura Schoumacher et Fares El Sanee, Forvis Mazars Avocats

Dans le cadre de la réglementation Pilier 2, les entités françaises appartenant à un groupe entrant dans le champ de Pilier 2 devront déposer, en annexe de leur déclaration de résultat au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2024, un formulaire dédié ([Formulaire n°2065-INT-SD](#)). La date limite de dépôt est fixée au 20 mai 2025 pour les groupes ayant une clôture calendaire.

Ces entités devront ainsi indiquer à l'administration fiscale française, au titre de chaque exercice d'application de Pilier 2, un certain nombre d'informations dont la détermination sera parfois rendue complexe, compte tenu de la nature des règles applicables :

- leur appartenance à un tel groupe,
- l'identité de l'entité mère ultime du groupe ainsi que l'État ou le territoire dans lequel elle est située, son NIF, son numéro SIREN, ses dates d'ouverture et de clôture d'exercice,
- l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information GloBE (GIR) du groupe ainsi que l'État ou le territoire dans lequel elle est située, son NIF et son numéro SIREN,
- L'identité de l'entité française qui dépose le relevé de liquidation de la règle d'inclusion du revenu (RIR), de l'impôt minimum local (QDMTT) et de la règle des paiements insuffisamment imposés (UTPR) ainsi que son adresse et son SIREN

Brève - Introduction du régime de mandataire TVA à l'importation pour les entreprises établies hors Union Européenne

Par Raphaël Marik, Avocat Associé et Pauline Girard, Avocate Senior Manager, Forvis Mazars Avocats

Le décret n° 2025-153 du 18 février 2025, pris en application de l'article 289 A bis du CGI, instaure un régime de mandataire à l'importation pour les entreprises non établies dans l'Union Européenne réalisant (i) des importations pour lesquelles la TVA d'importation est entièrement déductible et (ii) des opérations exonérées avec droit à déduction ou bénéficiant d'une dispense ou encore une suspension d'exigibilité.

Ce dispositif présente deux avantages majeurs :

- Dispense d'immatriculation à la TVA en France pour l'entreprise établie hors Union propriétaire des biens ;
- Ouverture d'un droit à déduction de la TVA d'importation pour le mandataire, même s'il n'est pas propriétaire des biens.

Jusqu'ici, la représentation ponctuelle prévue au III de l'article 289 A du CGI ne permettait pas au représentant fiscal de déduire la TVA à l'importation puisque l'arrêt de la CJUE Weindel Logistik (aff. C-621/19) repris au BOFiP (BOI-TVA-DED-40-10-30 § 30) subordonnait la récupération de la TVA à la condition d'être propriétaire des marchandises importées ou à la preuve que la valeur des marchandises importées était effectivement incorporée dans le prix des opérations effectuées en aval.

En vigueur depuis le 21 février 2025, ce régime représente une avancée majeure pour les entreprises hors UE, simplifiant leur accès au marché européen tout en sécurisant leur gestion TVA.

Brève - Hausse du taux de la contribution patronale applicable sur les AGA à compter du 1er mars 2025

Par Marie-Claire Delpin, Associée et Morgane Texier, Avocate Directeur, Global Mobility Services

La Loi de Finances pour la Sécurité Sociale (LFSS) pour 2025 a été promulguée et publiée le 28 février dernier. Parmi ses mesures, l'article 19 augmente le taux de la contribution patronale applicable sur les attributions gratuites d'actions (AGA) issues de plans dits qualifiés au sens du Code de commerce.

Pour rappel, conformément à l'article L.137-13 du Code de la Sécurité Sociale, la contribution patronale est due le mois suivant la date d'acquisition définitive des AGA par le bénéficiaire. Le taux de cette contribution était établi à 20% depuis 2018.

Il ressort de la rédaction des nouvelles dispositions, qu'à compter du 1^{er} mars 2025, son taux est fixé à 30% sur toutes les acquisitions définitives d'AGA y compris celles issues de plans en cours. Un éclairage de l'administration est prochainement attendu sur ce point.

En raison du champ d'application étendu du nouveau taux, une vigilance accrue doit être portée sur les prochaines acquisitions définitives d'AGA pour s'assurer du respect de ces nouvelles règles. Cette attention particulière doit concerner tous les bénéficiaires incluant ceux en situation de mobilité internationale (ex. bénéficiaires détachés hors de France) ou bénéficiant d'acquisitions définitives d'AGA issues d'un plan étranger qualifié au sens du Code de commerce.

Brève - Licenciement économique : vigilance dans la rédaction des offres de reclassement

Par Claire Davaine Marciniak, Avocate Associée et Sarah Tagliaferri, Avocate Manager, Forvis Mazars Avocats

Un employeur ne peut licencier un salarié pour motif économique qu'après une recherche préalable de postes de reclassement interne au sein de l'entreprise ou du groupe situé en France. Le contenu de ces offres de reclassement, précisé à l'article D.1233-2-1 du Code du travail, fait l'objet d'un contrôle strict par la Cour de cassation comme l'illustrent deux arrêts récents (Cass. soc., 23 oct. 2024, n°23-19.629 ; Cass. soc., 8 janv. 2025, n° 22-24.724).

La Cour de cassation exige que les offres soient rigoureusement détaillées, incluant six mentions obligatoires (l'intitulé du poste et son descriptif, le nom de l'employeur, la nature du contrat de travail, la localisation du poste, le niveau de rémunération et la classification du poste) et mentionnant les critères de départage entre salariés en cas de candidatures multiples sur un même poste, ainsi que le délai dont dispose le salarié pour présenter sa candidature écrite.

Toute omission de l'une de ces mentions - qui aurait pu être considérée comme une simple irrégularité de procédure - rend l'offre de reclassement imprécise et prive le licenciement de cause réelle et sérieuse.

Ces deux décisions soulignent l'intransigeance de la jurisprudence sur le contenu des offres de reclassement et mettent en évidence l'absolue précision et la nécessaire rigueur à apporter à la rédaction desdites offres.

Lien : [EUR-Lex - 62023CJ0627 - EN - EUR-Lex](#)

Brève - Nouvelle circulaire en Israël relative aux prix de transfert dans le secteur high-tech

Par Frédéric Barat, Associé et Guillaume Madelpuech, Directeur, Forvis Mazars Avocats

Le 27 février 2025, l'Administration fiscale israélienne (« ITA ») a publié un projet de circulaire destiné à sécuriser le traitement des prix de transfert des centres de R&D et du transfert de propriété intellectuelle (« IP ») dans le cadre d'acquisitions de sociétés technologiques israéliennes.

Centres de R&D : une protection contre les requalifications

L'ITA propose d'accorder une stabilité fiscale aux centres de R&D locaux rémunérés selon une approche "cost +", sous réserve du respect de certains critères **Erreur ! Signet non défini.** :

- Couverture intégrale des coûts et application d'une marge bénéficiaire,
- Réalisation d'une analyse prix de transfert complète, incluant une analyse DEMPE,

Le recours à la procédure d'accord préalable en prix de transfert (APA) est également encouragé.

Transfert de propriété intellectuelle : vers un cadre fiscal sécurisé

Le projet de circulaire prévoit un mécanisme encadrant le transfert d'IP post-acquisition, sous conditions :

- Pérennisation des activités de R&D,
- IP valorisée à au moins 85 % du prix d'acquisition,
- Application d'un ajustement fiscal ("gross-up") sur la valeur d'acquisition.

Les groupes remplissant ces exigences pourront obtenir une validation anticipée de l'ITA pour une période de huit ans.

En bref

Cette circulaire confirme que les transactions IP et R&D restent des sujets hautement sensibles et rappelle l'importance du débat du « gross-up » fiscal en cas de transfert d'IP ainsi que l'importance de la valeur d'acquisition comme point de départ pour l'analyse.



Article | Amendement Charasse et augmentation de capital : à propos de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Paris du 17 janvier 2025, n°23PA05010

Par Iosif Cozea, Avocat Associé et Laurent Tasocak, Avocats Senior Manager | Forvis Mazars Avocats

Par un arrêt du 17 janvier 2025, la cour administrative d'appel de Paris a rendu une décision sur les conditions d'application du mécanisme anti-abus dit « amendement Charasse ».

Codifié à l'article 223 B, al. 6 du code général des impôts, ce mécanisme s'attaque aux opérations de « rachat à soi-même », consistant à endetter une société membre d'un groupe d'intégration fiscale afin d'acquérir auprès d'un actionnaire qui la contrôle une autre société qui devient membre du même groupe. Lorsqu'il trouve à s'appliquer, l'amendement Charasse entraîne la réintégration, dans le résultat d'ensemble de l'exercice d'acquisition et des huit exercices suivants, d'une fraction des charges financières encourues par toutes les sociétés membres du groupe d'intégration fiscale. Le montant des réintégrations est obtenu, pour chaque exercice, par application, sur le total des charges financières déduites par toutes les sociétés du groupe fiscal, d'un coefficient de réintégration égal au rapport entre le **prix d'acquisition des titres** et le montant moyen des dettes des sociétés membres au titre de l'exercice considéré.

Concernant le prix d'acquisition des titres à retenir, l'article 223 B, al. 6, du code général des impôts précise que celui-ci est réduit du montant des fonds apportés à la société cessionnaire lors d'une augmentation du capital réalisée simultanément. La doctrine administrative précisant qu'« à titre de règle pratique, cette condition sera considérée comme remplie si les fonds correspondants sont versés dans les trois mois qui précèdent ou suivent l'achat des titres » (BOI-IS-GPE-20-20-80-20, §140).

L'arrêt de la CAA de Paris du 17 janvier 2025 porte précisément sur cette faculté de réduire le prix d'acquisition du montant d'une augmentation de capital.

I – Rappel des faits et de la procédure

Les faits de l'affaire ont trait à l'acquisition par la société Lilas France des titres de la société LFF selon le séquençement suivant :

1. Tout d'abord, Lilas France acquiert une fraction des titres LFF auprès de leur société mère commune établie au UK. Cette acquisition est financée par une augmentation de capital réalisée par la société mère UK qui a reçu en contrepartie des actions ordinaires et de préférence.

Faute de liquidité, la prime d'émission relative à cette augmentation de capital a été inscrite en compte-courant débiteur avant d'être distribuée partiellement à la société mère).

2. Ensuite, Lilas France acquiert la fraction restante des titres LFF auprès d'un fonds d'investissement tiers. Cette acquisition est financée par des augmentations de capital et des financements obligataires.

A l'issue d'une vérification de comptabilité, l'Administration a considéré que la première opération d'acquisition, auprès de la société mère commune étrangère, entrait dans le champ de l'amendement Charasse. Pour calculer les conséquences financières de son rehaussement, le Service a retenu le prix d'acquisition des titres LFF, diminué uniquement des apports en numéraires ayant effectivement servi à financer l'acquisition des titres LFF.

Lilas France avançait alors l'argument selon lequel la prise en compte de toutes les augmentations de capital réalisées de manière concomitante abouti à un prix d'acquisition nul et donc à l'absence d'application de l'amendement Charasse.

II – Décision de la cour administrative d'appel de Paris

La CAA de Paris rejette l'argumentation de la société Lilas France principalement au motif que Lilas France ne pouvait déduire **que** les apports en numéraires utilisés pour l'acquisition de la société LFF. En effet, au cas présent, les juges d'appel considèrent que Lilas France a utilisé une partie des apports pour le remboursement de la prime d'émission constituée préalablement et non entièrement pour l'acquisition de la société LFF.

Par ailleurs, sur le terrain de la charge de la preuve, la cour considère que la société requérante n'a pas fourni de méthode alternative ni d'éléments probants pour contester la répartition des fonds utilisée par l'administration fiscale, et n'a donc pas démontré que la somme admise en déduction était erronée.

Enfin, les juges rejettent l'argument selon lequel la doctrine administrative BOI-IS-GPE-20-20-80-20 commentant l'amendement Charasse est opposable à l'administration fiscale en ce qu'elle ne prévoit pas la condition d'affectation des fonds.

III – Portée de la décision rendue

Cette décision interpelle les praticiens du droit fiscal à plusieurs égards.

En premier lieu, par sa lecture extensive des dispositions de l'article 223 B, al. 6 du code général des impôts qui ne prévoit pas de condition d'affectation des fonds apportés lors d'une augmentation de capital à l'acquisition des titres. L'article 223 B, al. 6 du code général des impôts ne fait preuve d'aucune ambiguïté. L'article est suffisamment clair et permet de déterminer les conditions d'application de l'amendement Charasse établie par le législateur. Dès lors, on ne peut que s'étonner de la position du juge d'appel qui semble vouloir combler une carence législative qui n'existe pas.

En deuxième lieu, on s'étonnera également du rejet par le juge du principe d'opposabilité de la doctrine administrative en vertu de l'article L 80 A du livre des procédures fiscales au motif que les commentaires

de la doctrine administrative « *ne comportent aucune interprétation de la loi fiscale différente de celle dont il est fait application par le présent arrêt* ». Une nouvelle fois l'argument ne saurait convaincre en ce qu'il sous-entend que l'application de l'article L 80 A du livre des procédures fiscales suppose une contradiction entre la loi et la doctrine. Une nouvelle fois, le juge d'appel se fait législateur et ajoute une condition nouvelle à l'application d'une loi. Au cas présent, il ne fait nul doute que la condition d'affectation n'est pas présente dans la doctrine administrative. Il nous semble alors que le principe d'opposabilité de la doctrine administrative aurait dû être appliqué.

Enfin, en troisième lieu, il convient de noter que cette problématique sur le principe d'affectation des augmentations de capital aux acquisitions réalisées a déjà été débattue dans une affaire ayant donné lieu à une décision de la cour administrative d'appel de Nancy du 18 juin 2020 (CAA de Nancy, 8 juin 2020, n° 18NC03443) et dans laquelle les juges d'appel avaient tranché en faveur du contribuable. En effet, dans cet arrêt, la CAA de Nancy indiqua que « *le législateur n'a pas entendu limiter le montant des fonds apportés à la cessionnaire lors d'une augmentation de capital, réalisée simultanément à l'acquisition des titres, pouvant être admis en déduction du prix d'acquisition* ».

Le pourvoi formé par l'administration fiscale contre cette décision de la CAA de Nancy n'avait pas été admis par le Conseil d'Etat. On notera toutefois que le rapporteur public, dans ses conclusions, soutenait alors la position qui est celle de la CAA de Paris dans la décision du 17 janvier 2025.

Dans ce contexte, les praticiens attendent avec impatience les suites de cette saga judiciaire et la lecture qu'aura le Conseil d'Etat sur le sujet.

CAA de PARIS, 9ème chambre, 17/01/2025, 23PA05010,
Inédit au recueil Lebon - Légifrance



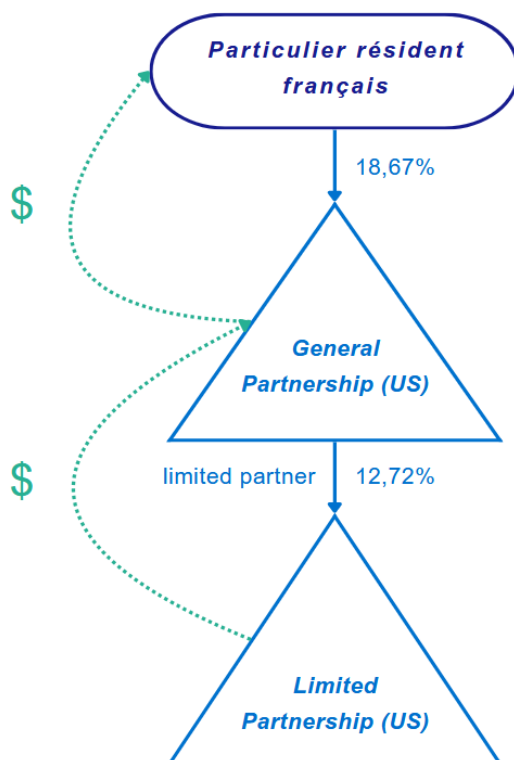
Article | Revenus perçus par l'intermédiaire de partnerships américains : une valse des qualifications fiscales et un exercice de pédagogie réussi.

Par Mike Hoffmann, Avocat Associé et Anna Vissuzaine, Avocate Senior Manager | Forvis Mazars Avocats

Dans un arrêt récent du 28 février 2025 (pourvoi n°491788, Min. c/ Poirel), le Conseil d'Etat rappelle de manière opportune le raisonnement à suivre pour déterminer la fiscalité applicable à des revenus perçus par un résident français par l'intermédiaire de partnerships américains.

En l'espèce, Madame Poirel, résidente fiscale de France, détenait une participation d'environ 19% dans un « general partnership » de droit américain, qui était lui-même « limited partner » et détenait environ 13% du capital d'un « limited partnership » de droit américain.

Le limited partnership cède en 2012 un centre commercial situé aux Etats-Unis, ce qui génère une plus-value immobilière d'environ 83 millions de dollars américains. Une quote-part de cette plus-value revient au general partnership, qui en reverse à son tour une fraction à l'associée résidente française.



Madame Poirel déclare ce revenu à la fois aux Etats-Unis et en France dans la catégorie des plus-values immobilières, et demande en France l'application d'un crédit d'impôt égal à l'impôt français.

A l'issue d'un contrôle, l'administration fiscale, sans remettre en cause la qualification du revenu en tant que plus-value immobilière, redresse la contribuable en considérant que le crédit d'impôt doit être limité au montant de l'impôt américain sur ce revenu, qui ne s'élevait qu'aux deux-tiers de l'impôt français.

En première instance, la contribuable change de braquet et considère que son revenu entrait dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers en application de l'article 120 du Code général des impôts. Le Tribunal administratif de Strasbourg retient cette qualification et décharge la contribuable de l'imposition supplémentaire mise à sa charge.

Le ministre fait appel, en qualifiant lui aussi le revenu de « revenu de capitaux mobiliers » par une substitution de base légale, mais en considérant toujours que ce revenu doit être imposé en France, avec application d'un crédit d'impôt égal à l'impôt américain, en vertu de la convention.

La Cour d'appel de Nancy dans son arrêt du 21 décembre 2023 confirme le jugement du Tribunal administratif et rejette l'appel. Pour ce faire, elle ne retient ni la qualification initiale de plus-value immobilière, ni celle de revenu de capitaux mobiliers, mais considère que le revenu perçu entrait dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Sur le plan conventionnel, elle considère que les Etats-Unis ont le droit d'imposer ce revenu, en vertu de l'article applicable aux bénéfices d'entreprises, et considère par ailleurs que l'application de l'article sur les plus-values immobilières ne donnerait pas un résultat différent.

Le ministre se pourvoit en cassation contre cet arrêt. Il ne remet pas en cause la nouvelle qualification de bénéfices industriels et commerciaux retenue par la Cour d'appel, mais soutient toujours qu'en application de la convention fiscale entre la France et les Etats-Unis, la France devrait avoir le droit d'imposition sur ce revenu.

Le Conseil d'Etat constate que la Cour d'appel a commis une erreur de droit dans l'application de la convention fiscale, mais confirme la qualification de bénéfice industriel et commercial retenue par la Cour d'appel de Nancy en droit interne. Ayant ainsi conclu que le redressement de l'administration fiscale avait été opéré sur un fondement erroné (pour rappel : l'administration avait redressé la contribuable dans la catégorie des plus-values immobilières), le pourvoi du ministre est rejeté, l'erreur de droit commise dans l'application des dispositions conventionnelles étant sans incidence sur l'issue du litige.

Malgré son absence d'intérêt pour l'issue du litige, le Conseil d'Etat prend cependant la peine dans ses motifs de détailler de manière ordonnée et pédagogique le raisonnement à suivre, en droit interne comme en droit conventionnel, en droite ligne de la méthodologie développée dans ses arrêts *Schneider Electric* (CE 28 juin 2002 n° 232276 ass., ministre c/ Sté Schneider Electric) et *Artémis* (CE, plén. fisc., 24 novembre 2014, n°363556, Sté Artémis SA) :

1) Assimilation de la société de personnes de droit étranger à un type de société de droit français auquel elle est assimilable

Si l'attendu de principe de la jurisprudence *Artémis* n'avait pas indiqué de manière explicite les critères d'assimilation à utiliser (il était seulement fait référence à « l'ensemble des caractéristiques de cette société et du droit qui en régit la constitution et le fonctionnement », son régime fiscal local étant écarté comme sans incidence), la jurisprudence l'a précisé en se concentrant principalement sur le critère de l'étendue de la responsabilité des associés (notamment dans l'arrêt CE 2 avril 2021, n°427880, min c/ Sté World Investment Corporation).

Sur cette base, la Cour d'appel de Nancy a relevé par une appréciation souveraine :

- Que le « limited partnership » devait être assimilé à une société en commandite simple de droit français, dans la mesure où le LP disposait à la fois d'associés dont la responsabilité était limitée et illimitée. Le « general partnership », qui en était « limited partner » (associé à la responsabilité limitée) devait ainsi être assimilé à un associé commanditaire ;
- Que le « general partnership » lui-même devait être assimilé à une société en nom collectif (« SNC ») de droit français.

2) Qualification du revenu et modalités d'imposition déterminées selon le droit interne français

En l'espèce, du fait de l'interposition de deux partnerships, la contribuable comme l'administration fiscale avaient visiblement hésité sur la qualification à donner au revenu perçu.

La Cour d'appel, sur la base de son assimilation, a considéré que le gain du « limited partnership » distribué au « general partnership » constituait un revenu distribué au sens des articles 108 et suivants du code général des impôts (le general partnership étant assimilé à un associé commanditaire). Ce revenu distribué était considéré comme ayant contribué à la formation du bénéfice du « general partnership » selon les dispositions de l'article 38 du même code, dès lors qu'il ne résultait pas de l'instruction que ce revenu aurait été réalisé dans un cadre « extra-professionnel » au sens de l'article 155 du même code. Madame Poiriel étant assimilée à une associée de SNC, elle était donc imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux sur sa quote-part dans le résultat du « general partnership ».

3) Application des éventuelles dispositions conventionnelles pour déterminer si elles font ou non obstacle à l'imposition selon le droit interne français

A ce titre, il est important de noter que la convention fiscale entre la France et les Etats-Unis contient un dispositif selon lequel l'associé d'un « partnership » doit être considéré comme ayant réalisé lui-même les revenus dans la mesure de sa part des résultats du « partnership », et que le caractère de son revenu est déterminé comme s'il l'avait réalisé de la même manière que le partnership l'a réalisé (article 7, §4 de la convention). Ce dispositif s'applique à l'ensemble des partnerships de droit américain, sans qu'il soit nécessaire de distinguer, comme en droit interne, entre les « limited » et les « general » partnerships.

La jurisprudence Artémis a cependant précisé qu'à défaut d'indication expresse contraire, ce paragraphe n'a d'autre objet que de procéder à la répartition de l'imposition entre les deux Etats contractants dans le cas particulier où les revenus sont réalisés dans le cadre d'un « partnership » de droit américain. En revanche, il ne permet pas de remettre en cause la qualification du revenu et son régime fiscal tel qu'il est déterminé par le droit interne français.

Autrement dit, dans le cas de l'espèce :

- Le revenu perçu par Madame Poiriel reste imposable en droit interne français dans la catégorie et selon les modalités des bénéfices industriels et commerciaux ;
- Cependant, pour les besoins de la répartition du droit d'imposer ce revenu entre la France et les Etats-Unis, et en application de l'article 7§4, la nature du revenu perçu par Madame Poiriel devait être déterminée comme si elle l'avait personnellement réalisé, sans l'intermédiaire des partnerships. Ainsi, l'opération portant sur la cession d'un centre commercial, l'article 13 § 1 sur les gains de cession d'immeubles devait être applicable. Selon cet article, le gain de cession est imposable au lieu de situation de l'immeuble (ici : aux Etats-Unis). La France en tant qu'Etat de résidence du bénéficiaire prend également en compte ce revenu, mais est tenue d'effacer la double imposition en octroyant un crédit d'impôt égal à l'impôt américain en application de l'article 24, §1, a, iii de la convention.

A ce titre, il est intéressant de noter que la Cour d'appel, approuvée en ce sens par le rapporteur public, a appliqué la règle de transparence de l'article 7, §4 à l'ensemble des partnerships composant la chaîne de participation.

La grille de lecture élaborée et consolidée par le Conseil d'Etat depuis 2014 permet ainsi de maintenir les modalités d'imposition prévues par le droit interne français, tout en permettant une élimination efficace des doubles impositions en application de la convention, en se calquant sur la transparence fiscale totale prévue en droit américain.

Elle crée cependant un certain nombre de casse-tête pour les praticiens, en ce qu'elle permet une désynchronisation des faits générateurs et bases d'imposition des deux côtés de l'Atlantique.



Article | Convention forfaits-jours : le préjudice n'est pas automatique (Cass. Soc., 11 mars 2025, n° 23-19.669)

Par Claire Davaine Marciniak, Avocate Associée et Pauline Righini, Avocate Manager | Forvis Mazars Avocats

Le 11 mars 2025, la chambre sociale de la Cour de cassation a rendu un arrêt notable concernant les conventions de forfait en jours. Dans cette affaire, une salariée avait conclu avec son employeur une convention de forfait annuel en jours, en application de la convention collective nationale Syntec. Elle avait contesté la validité de sa convention de forfait en jours, après son licenciement, invoquant des dispositions collectives insuffisamment protectrices au moment où elle avait été conclue.

La Cour d'appel avait fait droit à sa demande de nullité du forfait-jours et au paiement des heures supplémentaires y afférent. Elle avait cependant débouté la salariée de sa demande d'indemnisation au titre d'un préjudice distinct résultant de l'application d'un accord collectif dont les dispositions ne garantissaient pas une protection suffisante des salariés en matière d'amplitude et de charge de travail.

Saisie sur ce moyen, la Cour de cassation valide le raisonnement des juges du fond qui avaient considéré que la salariée ne justifiait pas d'un préjudice distinct de celui que venait réparer l'octroi d'un rappel d'heures supplémentaires.

Dans un arrêt publié au bulletin (Cass. Soc., 11 mars 2025, n° 23-19.669), la Cour de cassation précise que le manquement de l'employeur relatif aux modalités de suivi de l'organisation du travail de la salariée « *n'ouvre pas, à lui seul, le droit à réparation et [qu'] il incombe au salarié de démontrer le préjudice distinct qui en résulterait* ».

Une solution identique a été appliquée dans une espèce différente dans un arrêt du même jour.

Cette solution, protectrice des intérêts de l'employeur et respectueuse des règles probatoires, est à saluer au vu du contentieux social toujours foisonnant en matière de validité des conventions de forfait-jours.



Article | Restriction du champ d'application de la taxe d'habitation pour les organismes sans but lucratif – Actualités Loi de Finances pour 2025

Par Stéphanie Vandalle, Avocate Associée et Jean-Guillaume Dancoine, Avocat Senior Manager | Forvis Mazars Avocats

Régime actuel

En 2023, la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales (THRS) n'a pas eu pour effet de modifier le droit applicable « *aux autres locaux meublés non affectés à l'habitation principale* ».

La taxe d'habitation était ainsi due par toute association ou tout organisme privé non soumis à la cotisation foncière des entreprises pour les locaux meublés qu'elles occupaient (Article 1407, I, 2° du Code Général des Impôts), que ces locaux soient effectivement affectés à l'habitation ou à un usage professionnel.

Tel était notamment le cas pour les locaux à usage privatif des établissements d'enseignement privé, des établissements sociaux et médico-sociaux (EHPAD, foyers d'accueil médicalisés, résidences autonomie, instituts médico-éducatif, SSIAD, SPASAD, unités de soin de longue durée, etc.) et autres locaux occupés par les associations.

Régime nouveau

L'article 110 de la loi n°2025-127 du 14 février 2025 (Loi de finances pour 2025) recentre le champ d'application de la taxe d'habitation aux seules résidences secondaires en (i) excluant de son champ les locaux à usage professionnel et (ii) en exonérant expressément certains logements « temporaires » notamment destinés à l'hébergement d'urgence.

Compte tenu de la réécriture totale de l'article 1407, I du CGI :

- (i) Les locaux meublés qui font l'objet d'un usage exclusivement professionnel sont exclus du champ d'application de la taxe d'habitation. Très concrètement et en pratique, cela signifie

que les locaux occupés par les associations pour un usage exclusivement professionnel ne sont plus soumis à la taxe d'habitation.

- (ii) S'agissant des logements « temporaires », sont expressément exclus du champ d'application de la THRS :
- Outre les locaux destinés au logement des élèves dans les écoles et pensionnat ainsi que les résidences universitaires gérées par les CROUS ou organismes analogues,
 - Les locaux destinés à l'hébergement ou au logement à titre temporaire des personnes en difficulté, qu'ils soient gérés par des personnes publiques ou par des organismes privés conventionnés, agréés, autorisés ou déclarés (Un décret précisera les obligations déclaratives et les justificatifs à produire pour bénéficier de l'exonération).

Corrélativement, sont abrogés certains dispositifs d'exonération devenus obsolètes, notamment :

- L'article 1408, II-1° du CGI, lequel prévoyait une exonération des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (EHPAD) et les petites unités de vie gérés sans but lucratif, sous réserve de la souscription d'une déclaration annuelle ;
- L'article 1414 B bis du Code Général des Impôts, lequel prévoyait la possibilité, pour les collectivités locales, d'exonérer de taxe d'habitation les associations et fondations d'intérêt général ou d'utilité publique (introduit par la loi de finances pour 2024).
-

Ces dispositions sont applicables à compter des impositions établies au titre de l'année 2025.

Analyse et perspectives

Cette évolution du champ d'application de la taxe d'habitation est une bonne nouvelle pour le budget des associations. Elle était particulièrement attendue par le secteur privé associatif, notamment médico-social, et ce dès lors que le traitement entre certaines structures expressément exonérées par la loi et celles qui ne l'étaient pas, bien que poursuivant les mêmes finalités, avait créé des distorsions.

Il conviendra d'être vigilant à compter du mois de novembre 2025 pour s'assurer que l'administration fiscale a bel et bien tenu compte de cette évolution législative dans le cadre de l'envoi des avis de taxe d'habitation 2025.

Contacts

Frédéric Barat

Partner, Forvis Mazars, France

frederic.barat@avocats.forvismazars.com

Iosif Cozea

Partner, Forvis Mazars, France

iosif.cozea@avocats.forvismazars.com

Stéphanie Vandalle

Partner, Forvis Mazars, France

stephanie.vandalle@avocats.forvismazars.com

Raphaël Marik

Partner, Forvis Mazars, France

raphaël.marik@avocats.forvismazars.com

Yaël Chiche

Partner, Forvis Mazars, France

yael.chiche@avocats.forvismazars.com

Mike Hoffmann

Partner, Forvis Mazars, France

mike.hoffmann@avocats.forvismazars.com

Claire Davaine Marciniak

Partner, Forvis Mazars, France

claire.davaine-marciniak@avocats.forvismazars.com

Forvis Mazars Group SC est un membre indépendant de Forvis Mazars Global, réseau mondial de référence de services professionnels. Opérant en tant que partnership international intégré dans plus de 100 pays et territoires, Forvis Mazars Group est spécialisé dans l'audit, la fiscalité et le conseil. Le partnership intégré s'appuie sur l'expertise et la diversité culturelle de ses équipes — plus de 35 000 professionnels à travers le monde — pour accompagner des clients de toutes tailles à chaque étape de leur développement. Rendez-vous sur forvismazars.com pour en savoir plus.

© Forvis Mazars 2025