

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-50-60-20-20150506

Date de publication : 06/05/2015

DGFIP

IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Opérations de restructurations du groupe - Cas particuliers - Cas des sociétés et organismes du secteur des assurances

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Régime fiscal des groupes de sociétés

Titre 5 : Opérations de restructurations du groupe

Chapitre 6 : Cas particuliers

Section 2 : Cas des sociétés et organismes du secteur des assurances

Sommaire :

I. Changement de la société mère d'un groupe combiné

A. Absorption, acquisition ou scission de la société mère d'un groupe combiné

B. Changement de la désignation de l'entité combinante

II. Passage de l'une à l'autre des formes de groupe définies à l'article 223 A du CGI

III. Autres restructurations affectant les sociétés membres du groupe

I. Changement de la société mère d'un groupe combiné

A. Absorption, acquisition ou scission de la société mère d'un groupe combiné

1

L'absorption, l'acquisition ou la scission de la société mère d'un groupe entraîne la cessation du groupe et la sortie du régime de toutes les personnes morales qui le composent, quelle que soit la forme du groupe.

Les conséquences d'une telle restructuration sur un groupe combiné étant identiques à celles applicables aux groupes formés en application du premier ou du deuxième alinéa du I de l'[article 223](#)

A du code général des impôts (CGI), il convient de se référer aux précisions données aux [BOI-IS-GPE-50-10](#), [BOI-IS-GPE-50-20](#) et [BOI-IS-GPE-50-30](#).

Il est notamment rappelé que, conformément aux c, d et e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#), il est possible, sous réserve des conditions prévues par ces dispositions, que la société absorbante, acquéreuse ou issue de la scission crée immédiatement un nouveau groupe avec tout ou partie des filiales membres du groupe cessé.

10

S'agissant d'un groupe combiné, cette faculté est subordonnée au respect par la société concernée qui souhaite opter pour la formation d'un nouveau groupe de toutes les conditions prévues au quatrième alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#), notamment au regard de la qualité d'entité combinante conformément à la réglementation applicable aux entreprises d'assurances, aux mutuelles et aux institutions de prévoyance.

20

Il est également possible, lorsque ce type de restructuration affecte la société mère d'un groupe combiné, et que toutes les conditions prévues par la loi sont satisfaites, de faire application du dispositif prévu au 5 de l'[article 223 I du CGI](#), qui permet l'imputation des déficits issus du groupe cessé sur les bénéficiaires des filiales qui étaient membres de l'ancien groupe et qui sont comprises dans le périmètre du nouveau groupe formé en application des c, d ou e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#) (dispositif d'imputation sur une base élargie).

B. Changement de la désignation de l'entité combinante

30

Ainsi qu'il a été exposé au [I § 10 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-20](#), la société mère d'un groupe combiné doit être l'entité combinante soumise à l'obligation d'établir des comptes combinés prévue par les codes des assurances, de la mutualité et de la sécurité sociale. La désignation de l'entité combinante résulte, soit d'un accord entre les personnes morales membres du périmètre de combinaison, soit de l'application des critères prévus par les codes précités en termes de montant de primes et de cotisations encaissés.

40

Dès lors, l'entité désignée comme combinante peut changer, soit en raison d'un nouvel accord des personnes morales membres du périmètre de combinaison, soit en raison de l'évolution du montant des primes et cotisations encaissées.

50

Dans cette situation, le régime de groupe cesse de s'appliquer, dans la mesure où la personne morale qui a opté pour former le groupe combiné, n'est plus l'entité combinante du groupe et donc, ne répond plus aux conditions fixées par le quatrième alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#).

Dès lors, toutes les conséquences de la sortie du régime de groupe de l'ensemble des membres qui le composent doivent être tirées, en application du troisième alinéa de l'[article 223 S du CGI](#) qui prévoit que l'option d'une personne morale, membre d'un groupe combiné et distincte de la mère, pour devenir société mère de ce groupe, entraîne la cessation du groupe.

60

Par ailleurs, la nouvelle entité combinante peut, sous réserve du respect des autres conditions fixées au quatrième alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#), former un nouveau groupe combiné.

Dans cette situation, les dispositions du f du 6 de l'[article 223 L du CGI](#) s'appliquent, le premier groupe étant considéré comme cessant d'exister à la date de clôture de l'exercice qui précède le premier exercice du nouveau groupe.

Les déficits reportables du groupe cessé peuvent alors faire l'objet d'une imputation sur une base élargie, en application des dispositions du 5 de l'[article 223 I du CGI](#).

70

Exemple :

Soit un groupe combiné formé au titre de l'exercice N, qui comprend une entité combinante, la société d'assurance mutuelle S1, en tant que société mère, une autre société d'assurance mutuelle S2 liée à S1 par un lien de réassurance, et trois filiales capitalistiques détenues directement et indirectement à 100 % par S1.

En N+3, S2 opte pour devenir société mère du groupe combiné, cette option faisant suite à la désignation de S2 comme entité combinante à compter de N+3, S1 demeurant par ailleurs membre du groupe.

Par hypothèse, la clôture des comptes est fixée au 31 décembre.

Du point de vue fiscal, la nouvelle entité combinante étant S2 à compter de N+3, il convient que cette société exerce l'option prévue au quatrième alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#), au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultat relative à N+2, soit, en application du deuxième alinéa du I de l'[article 223 du CGI](#), jusqu'à une date fixée par décret et au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai N+3.

Dans cette situation, le groupe combiné formé par S1 est considéré comme cessant au 31 décembre N+2. Les conséquences de la cessation du groupe doivent être tirées par la société mère S1 au titre de la déclaration du résultat d'ensemble relative à N+2.

Par ailleurs, un nouveau groupe est formé par S2 dès N+3, le premier exercice de ce nouveau groupe pouvant avoir une durée inférieure ou supérieure à douze mois. Avec l'option qu'elle exerce, la société S2 doit fournir la liste des sociétés et personnes morales qui seront membres du nouveau groupe.

Dans l'hypothèse où le groupe formé par S1 était déficitaire, le déficit d'ensemble de ce groupe devient, après la cessation du groupe, un déficit propre de la société S1. Ce déficit peut faire l'objet de l'imputation sur une base élargie, dans les conditions prévues au 5 de l'[article 223 I du CGI](#), sur les bénéficiaires des personnes morales qui étaient membres du groupe cessé et qui sont également membres du nouveau groupe.

II. Passage de l'une à l'autre des formes de groupe définies à l'article 223 A du CGI

80

Le troisième alinéa de l'[article 223 S du CGI](#) rapproche le régime applicable aux transformations de groupes « capitalistiques » en groupes d'assurances, ou inversement, de celui applicable aux transformations de groupes « capitalistiques » en groupes bancaires mutualistes ([BOI-IS-GPE-50-60-10](#)), ou inversement.

A société mère identique, ces transformations n'entraînent plus la cessation du groupe initial.

90

En revanche, il est rappelé que le changement de société mère, accompagné ou non d'un changement dans la forme du groupe, entraîne la cessation du groupe préexistant. En particulier, lorsqu'une personne morale membre d'un groupe formé en application du quatrième alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#), autre que la société mère, opte pour devenir la société mère de ce groupe, cette option entraîne toujours la cessation du premier groupe (cf. [I § 1 à 70](#)).

III. Autres restructurations affectant les sociétés membres du groupe

100

En cas de fusion d'une des sociétés membres du groupe avec une autre société du groupe sous le régime de l'[article 210 A du CGI](#), le deuxième alinéa de l'[article 223 R du CGI](#) prévoit que certaines conséquences liées à la sortie du groupe de la société absorbée ne s'appliquent pas, à savoir la déneutralisation de plus et moins-values de cession d'immobilisation intra-groupe ([CGI, art. 223 F, al. 3](#)) et la réintégration au résultat fiscal de certaines subventions intra-groupe.

Ces conséquences sont en effet reportées à la date de sortie du groupe de la société absorbante, ou de la dernière société absorbante en cas d'opérations de fusion successives.

110

Ces dispositions s'appliquent de plein droit aux opérations de fusion concernant des personnes morales membres d'un groupe combiné, selon les mêmes modalités que celles exposées au [BOI-IS-GPE-40-20](#).