

**Extrait du  
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-50-20-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 06/05/2015

**IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Opérations de  
restructurations du groupe - Acquisition de 95% du capital de la mère -  
Dépassement temporaire du taux de détention**

---

**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 2 : Acquisition de 95% du capital de la mère

Section 1 : Dépassement temporaire du taux de détention

**Sommaire :**

I. Principe : continuité du groupe existant

II. Conditions

A. Régularisation à la date de clôture de l'exercice

B. Nécessité de produire des justifications

1. Indication des modalités de l'opération

a. Nature de l'opération

b. Date ou période de réalisation de l'opération

c. Identification des parties à l'opération

2. Indication des justifications de l'opération

a. Nature des justifications

b. Forme des justifications

c. Délai d'envoi de la lettre de justifications

d. Défaut de justifications et sanction

C. Cas de l'attribution de titres aux salariés et mandataires sociaux

**1**

En application des dispositions du d du 6 de l'article 223 L du CGI, si, au cours d'un exercice, le capital d'une société mère définie au premier et deuxième alinéas de l'article 223 A du CGI vient à

être détenu, directement ou indirectement, à 95 % au moins par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, ce capital est réputé avoir été détenu selon les modalités prévues à la première phrase du premier alinéa de cet article si le pourcentage de 95 % n'est plus atteint à la clôture de l'exercice, à la condition que les sociétés concernées indiquent à l'administration les modalités de l'opération et ses justifications juridiques, économiques ou sociales.

## I. Principe : continuité du groupe existant

### 10

Dans la situation visée au § 1, la société mère perd son statut fiscal du fait de la détention de son capital à 95 % par une autre société soumise à l'impôt sur les sociétés mais son éligibilité n'est pas remise en cause sous réserve du respect de certaines conditions.

## II. Conditions

### 20

Les conditions requises pour que cet événement ne mette pas fin au groupe sont :

- d'une part que la situation soit régularisée à la date de clôture de l'exercice au cours duquel le taux de 95 % au moins de détention du capital de la mère par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés a été atteint ;
- et, d'autre part, que les sociétés concernées indiquent à l'administration les modalités de l'opération et la justifient d'un point de vue juridique, économique ou social.

**Remarque** : En ce qui concerne le cas de l'attribution de titres aux salariés et aux mandataires sociaux, voir II-C.

## A. Régularisation à la date de clôture de l'exercice

---

### 30

La détention du capital de la société mère à 95 % au moins par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés peut n'avoir aucune conséquence sur l'existence du groupe si, à la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenu cet événement, la société mère n'est plus détenue à hauteur de ce pourcentage et a retrouvé le statut fiscal qu'exige le législateur pour pouvoir se constituer seule redevable de l'impôt dû par un groupe.

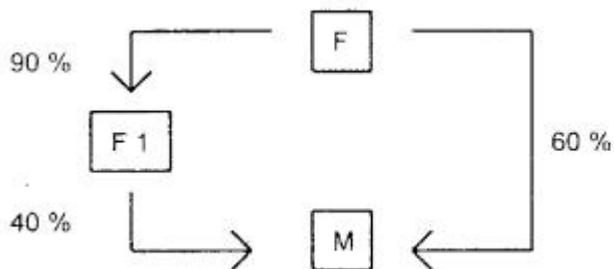
### 40

#### Exemple :

Hypothèse :

La société mère d'un groupe (M) se trouve détenue en cours d'exercice, à la suite d'une opération de restructuration, dans les conditions suivantes, étant observé que F et F1 sont soumise à l'impôt sur les sociétés et que les pourcentages mentionnés indiquent une détention conjointe des

droits de vote et des droits financiers.



À la clôture de l'exercice, F ne détient plus M qu'à hauteur de 50 %, directement.

Solution :

En application des dispositions de l'article 223 A du CGI et de l'article 46 quater-0 ZF de l'annexe III au CGI, M vient à être détenue en cours d'exercice directement (60 %) et indirectement (90 % x 40 % = 36 %) pour plus de 95 % par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés.

**Remarque** : Il convient d'observer que dans cette configuration, F ne peut être mère de groupe car la détention qu'elle possède indirectement dans M par l'intermédiaire de F1 ne peut être prise en compte, dès lors que cette société, n'étant pas détenue à 95 % au moins, ne peut être membre du groupe. Ainsi, dans cette situation, M ne pourrait plus être mère du groupe sans que pour autant F puisse le devenir.

À la clôture de l'exercice, M se trouve détenue par F à hauteur de 86 % (50 % directement et 36 % par l'intermédiaire de F1). Elle respecte à nouveau les conditions pour être société mère si bien que le groupe qu'elle a constitué n'est pas affecté par cette détention temporaire.

## B. Nécessité de produire des justifications

---

50

La seconde condition nécessaire pour que ne soit pas remise en cause l'existence du groupe dont la société mère vient à être temporairement détenue à 95 % au moins par une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés est constituée par l'obligation faite aux sociétés concernées d'indiquer à l'administration les modalités de l'opération et ses justifications juridiques, économiques ou sociales.

### 1. Indication des modalités de l'opération

---

60

L'administration doit être informée de la nature de l'opération ayant motivé la détention de la mère à hauteur du pourcentage litigieux, de sa date ou de la période sur laquelle elle s'est déroulée, des éléments nécessaires à l'identification des sociétés parties à l'opération.

#### a. Nature de l'opération

---

70

Il peut s'agir de toutes opérations de vente, d'échange, de distribution ou d'attribution de titres réalisées notamment dans le cadre d'offre publique d'achat (OPA) ou d'échange, d'augmentation de capital, de conversion d'obligations, de réunion de droits sociaux (certificats d'investissement et droits de vote) de fusion, de scission, d'apport partiel d'actif, etc., dont l'effet est de transférer, directement ou indirectement, au moins 95 % du capital de la société mère, à une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés.

## **b. Date ou période de réalisation de l'opération**

---

### **80**

Il y a lieu d'indiquer au service des impôts la date de réalisation de l'opération en cause (dernière AG approuvant l'opération en cas de fusion par exemple) ou la date d'ouverture et de clôture de la période sur laquelle cette opération s'est déroulée (cas d'une OPA).

## **c. Identification des parties à l'opération**

---

### **90**

Cette condition consiste à indiquer à l'administration tous les éléments nécessaires à l'identification des sociétés ou personnes physiques ayant participé à l'opération en qualité de vendeur, d'apporteur, de cessionnaire, de souscripteur, de bénéficiaire de l'apport, de l'attribution ou de la distribution, même si ces personnes n'ont été utilisées que comme relais juridique dans le cadre d'une restructuration.

Ces éléments sont le nom, la raison sociale, l'adresse, l'activité ou la qualité au titre de laquelle la personne en cause est intervenue dans l'opération.

## **2. Indication des justifications de l'opération**

---

### **100**

La continuité du groupe dont la société mère est acquise à 95 % au moins est subordonnée à la condition que les sociétés concernées indiquent à l'administration les justifications juridiques, économiques ou sociales de l'opération ayant emporté dépassement du seuil maximal de détention requis pour être société mère.

### **a. Nature des justifications**

---

#### **110**

Le 3 de l'[article 46 quater-0 ZD de l'annexe III au CGI](#) précisent que les sociétés énumérées doivent indiquer, de manière précise la nature, les circonstances et les justifications juridiques, économiques ou sociales de l'opération à l'origine du dépassement temporaire du seuil de détention requis pour être société mère.

En règle générale, l'acquisition du capital de la société mère à 95 % au moins pourra être justifiée, notamment, par la réalisation d'une étape intercalaire dans le cadre d'une prise de contrôle par un autre groupe ou par une restructuration ayant un objectif économique (recentrage, diversification, etc.) ou social affirmé (sauvegarde d'emplois, etc.).

## **b. Forme des justifications**

---

### **120**

L'article 46 quater-0 ZD de l'annexe III au CGI ajoute que les justifications juridiques, économiques ou sociales de l'opération à l'origine du dépassement du seuil de détention sont produites dans une lettre signée des représentants dûment mandatés de la société mère dont le capital est acquis et de la société détentrice directe ou indirecte des titres composant son capital.

## **c. Délai d'envoi de la lettre de justifications**

---

### **130**

Cette lettre est adressée au service des impôts en même temps que la déclaration du résultat d'ensemble de l'exercice au cours duquel le capital de la société mère vient à être détenu à hauteur de 95 % au moins, directement ou indirectement par une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, dans les conditions prévues au premier alinéa du d du 6 de l'article 223 L du CGI.

## **d. Défaut de justifications et sanction**

---

### **140**

Le défaut de justifications peut prendre des formes diverses :

- motivation insuffisante, incomplète ou inexacte de l'opération ayant entraîné un dépassement du seuil ;
- absence de lettre de justifications ou lettre non signée par des représentants mandatés, ou non signée par des représentants des sociétés concernées ;
- envoi tardif de la lettre de justifications.

### **150**

Le défaut de justifications entraîne la cessation du régime, pour le groupe dont la société mère est acquise, à la clôture de l'exercice précédant celui au cours duquel son capital a été détenu temporairement à 95 % au moins par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés.

L'exercice au cours duquel l'événement est intervenu ne peut donc bénéficier de l'application du régime de groupe et donne lieu par ailleurs aux réintégrations prévues dans cette situation aux articles 223 F du CGI et 223 R du CGI.

## **C. Cas de l'attribution de titres aux salariés et mandataires sociaux**

---

### **160**

En cas d'attribution de titres aux salariés et aux mandataires sociaux dans les conditions prévues au 4ème alinéa de l'article 223 A du CGI, voir BOI-IS-GPE-10-20-20-II-E.