

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-50-30-20-06/05/2015

Date de publication : 06/05/2015

Date de fin de publication : 02/03/2016

**IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Opérations de
restructurations du groupe - Scission de la société mère ou de l'entité
mère non résidente - Création de nouveaux groupes**

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 3 : Scission de la société mère ou de l'entité mère non résidente

Section 2 : Création de nouveaux groupes

Sommaire :

I. Principe

II. Conditions d'application

A. Conditions relatives aux sociétés bénéficiaires des apports

B. Conditions relatives à l'opération de scission

1. Condition relative à la date d'effet de la scission

2. Condition relative au régime fiscal de la scission

C. Obligations déclaratives

III. Modalités d'application

A. Ajustement de la durée des exercices

B. Reprises de provisions constituées à raison d'autres sociétés du groupe

C. Paiement des acomptes d'impôt sur les sociétés

D. Absence de neutralisation de la quote part de frais et charges sur produits de participation

E. Imputation du déficit de l'ancien groupe, sort des intérêts différés d'ensemble de l'ancien groupe

IV. Cas des groupes horizontaux

A. Conditions relatives aux sociétés qui forment de nouveaux groupes

B. Conditions relatives à l'opération de scission

C. Obligations déclaratives

D. Modalités d'application

I. Principe

1

Chaque société bénéficiaire d'une partie des apports effectués par la société scindée peut former un nouveau groupe avec les sociétés membres de l'ancien groupe dont les titres lui sont apportés, dès le début de l'exercice au cours duquel la scission est intervenue. Elle peut également, si elle est déjà société mère d'un groupe, élargir celui-ci à ces sociétés.

Par ailleurs, de nouveaux groupes peuvent être formés dans des conditions spécifiques en cas de scission de la société mère ou de l'entité mère non résidente d'un groupe horizontal (formé en application du deuxième alinéa du I de l'[article 223 A du code général des impôts \(CGI\)](#) et défini au [BOI-IS-GPE-10-30-50](#)).

II. Conditions d'application

A. Conditions relatives aux sociétés bénéficiaires des apports

10

Les sociétés bénéficiaires des apports doivent remplir, avant ou du fait de la scission, les conditions prévues au premier alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#) pour être société mère d'un groupe, c'est-à-dire en particulier, être soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et ne pas être détenues à 95 % au moins par une autre personne morale soumise à cet impôt.

Elles ne peuvent donc pas bénéficier du dispositif si, avant comme après l'opération de scission, elles ne répondent pas aux conditions pour être sociétés mères.

B. Conditions relatives à l'opération de scission

1. Condition relative à la date d'effet de la scission

20

Le dispositif s'applique à la condition que la scission prenne effet au premier jour de l'exercice de la société scindée, en cours à la date de l'opération.

En conséquence, les opérations pour lesquelles la date d'effet n'est pas le premier jour de l'exercice de la société scindée en cours lors de l'opération de scission, n'ouvrent pas droit au bénéfice du dispositif.

2. Condition relative au régime fiscal de la scission

30

La scission doit être effectuée dans les conditions prévues à l'[article 210 B du CGI](#).

Le dispositif n'est donc applicable qu'aux opérations bénéficiant du régime de faveur des fusions prévu à l'[article 210 A du CGI](#), soit de plein droit, si les apports concernent des branches complètes d'activité, soit sur agrément du ministre chargé du budget dans le cas contraire.

40

La définition des scissions susceptibles de bénéficier du régime fiscal prévu à l'article 210 B du CGI est commentée au [BOI-IS-FUS-20-10 au I-A § 10 et suivants](#).

C. Obligations déclaratives

50

En application du e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#), les sociétés bénéficiaires des apports peuvent se constituer, depuis l'ouverture de l'exercice en cours à la date de la scission, seules redevables des impôts mentionnés au premier alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#) dus par le groupe qu'elle forme avec les sociétés membres du groupe qu'avait constitué la société scindée.

Pour se prévaloir de cette disposition, chaque société doit, dans les trois mois qui suivent la date de la réalisation de la scission, exercer l'option mentionnée au premier alinéa du I de l'article 223 A du CGI et accompagner celle-ci d'un document mentionnant :

- l'identité des sociétés membres de l'ancien groupe ayant donné leur accord pour former un groupe avec elle ;
- la durée du premier exercice des sociétés de chacun des groupes issus de la scission.

60

Pour l'appréciation du délai imparti pour satisfaire à ces obligations, la date de réalisation de la scission s'entend de la date de la dernière des assemblées générales extraordinaires des sociétés concernées, approuvant l'opération.

70

Les remarques mentionnées au [BOI-IS-GPE-50-10-20 au I-D § 100 et suiv.](#) concernant l'absorption de la société mère d'un groupe sont transposables aux opérations de scission.

III. Modalités d'application

A. Ajustement de la durée des exercices

80

Lorsque les sociétés bénéficiaires des apports et les sociétés du groupe dissous ont des exercices dont les dates de clôture sont différentes, la durée du premier exercice des sociétés de chacun des

groupes formés ou élargis suite à la scission peut être inférieure ou supérieure à douze mois.

Cette disposition constitue une dérogation à la règle selon laquelle les exercices des sociétés du groupe doivent avoir une durée de douze mois ainsi que des dates communes d'ouverture et de clôture. Elle permet, en pratique, soit de faire coïncider les dates de clôture des exercices des sociétés membres du groupe créé ou élargi suite à la scission, soit de changer la date commune de clôture.

90

Chacun des groupes créés ou élargis suite à la scission peut clôturer son exercice à la date de son choix.

100

Si l'une des sociétés d'un groupe ainsi formé n'arrête pas de bilan au cours d'une année civile, les dispositions prévues à l'[article 37 du CGI](#) s'appliquent pour l'ensemble des sociétés du groupe concerné ([BOI-IS-GPE-50-10-20 au II-A § 200](#)).

Cette disposition ne vise pas les sociétés nouvelles - bénéficiaires des apports - pour lesquelles l'impôt sur les sociétés dû est établi, lorsqu'aucun bilan n'est dressé au cours de la première année civile d'activité, sur les bénéfices de la période écoulée depuis le commencement des opérations jusqu'à la date de clôture du premier exercice et au plus tard jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle de la création.

110

Les dispositions autorisant l'ajustement de la durée des exercices dans le cadre des opérations de fusion, scission et acquisition de 95 % au moins du capital de la société mère demeurent applicables même si le groupe a usé de la possibilité offerte par l'[article 223 A du CGI](#) qui prévoit que la durée des exercices peut, par exception, être inférieure ou supérieure à douze mois une seule fois au cours de la période couverte par une même option (il convient de se reporter au [BOI-IS-GPE-10-10-20 au II-B § 50 et suiv.](#)).

B. Reprises de provisions constituées à raison d'autres sociétés du groupe

120

En application de l'[article 223 B du CGI](#) et de l'[article 223 D du CGI](#), la déduction du résultat d'ensemble ou de la plus-value nette à long terme d'ensemble des reprises de provisions constituées à raison d'autres sociétés membres du groupe n'est possible, lorsque leur dotation a été rapportée à ce résultat ou à cette plus-value, qu'à la condition que les deux sociétés concernées restent membres du même groupe ou soient membres d'un groupe créé ou élargi à la suite d'une scission de la société mère d'un groupe, visées au e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#).

130

Cette règle n'est applicable que si les deux sociétés concernées sont membres d'un même groupe créé ou élargi dans les conditions visées au e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#).

Elle ne concerne que les sociétés qui, membres d'un groupe dont la société mère est scindée dans les conditions précisées ci-avant, donnent leur accord pour faire partie immédiatement d'un même nouveau groupe.

140

Si les deux sociétés concernées par la reprise de provision sont membres de groupes distincts issus de la scission, la reprise ne peut pas être neutralisée, les deux sociétés en cause n'appartenant pas au même groupe.

150

Si l'une au moins de ces deux sociétés ne donne pas son accord pour être membre de l'un de ces nouveaux groupes au moment où ils sont créés ou élargis, mais entre dans ce groupe lors d'un exercice ultérieur, cette société n'est pas considérée comme entrant dans un groupe créé ou élargi dans les conditions prévues par le e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#).

Dans cette hypothèse, les reprises de provisions afférentes à des opérations entre ces sociétés ne pourront être déduites du résultat d'ensemble du nouveau groupe même si la dotation initiale a été antérieurement neutralisée pour la détermination du résultat d'ensemble du groupe fiscal existant lors de cette dotation.

C. Paiement des acomptes d'impôt sur les sociétés

160

Chacune des sociétés bénéficiaires des apports acquitte les acomptes d'impôt sur les sociétés dus par les sociétés membres du groupe dissous qui lui ont été apportées dans le cadre de la scission, au titre de l'exercice ou de l'année d'entrée dans le nouveau groupe ([BOI-IS-GPE-50-10-20](#) au [II-B § 240 et suiv.](#)).

D. Absence de neutralisation de la quote part de frais et charges sur produits de participation

170

Lorsqu'en application du c, d ou e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#), les sociétés membres d'un groupe ayant cessé entrent dans un nouveau groupe, la quote-part de frais et charges afférente aux produits distribués par ces sociétés lors de leur premier exercice d'appartenance au nouveau groupe n'est pas neutralisée. Cette disposition s'applique, en particulier, aux distributions réalisées entre sociétés membres du groupe ayant cessé.

E. Imputation du déficit de l'ancien groupe, sort des intérêts différés d'ensemble de l'ancien groupe

180

Ces éléments sont commentés au [BOI-IS-GPE-50-30-30](#).

IV. Cas des groupes horizontaux



AVERTISSEMENT

Les commentaires contenus au IV § 190 à 250 du présent document font l'objet d'une consultation publique du 6 mai 2015 au 7 juin 2015 inclus. Vous pouvez adresser vos remarques à l'adresse de messagerie : bureau.b1-dlf@dgfip.finances.gouv.fr. Seules les contributions signées seront examinées. Ces commentaires sont susceptibles d'être révisés à l'issue de la consultation. Ils sont néanmoins opposables dès leur publication.

190

S'agissant des groupes horizontaux, les commentaires des I, II et III § 10 à 180, s'appliquent, sous réserve des particularités suivantes.

A. Conditions relatives aux sociétés qui forment de nouveaux groupes

200

Les précisions figurant aux I, II et III § 10 à 180 sont applicables en cas de scission de la société mère d'un groupe horizontal, lorsque les sociétés bénéficiaires des apports sont soumises à l'impôt sur les sociétés et remplissent avant ou du fait de la scission les conditions pour être sociétés mères de groupes verticaux ou horizontaux, et forment des groupes depuis l'ouverture de l'exercice de la scission, avec les sociétés membres du groupe qui cesse. Pour être membres de ces nouveaux groupes, les sociétés du groupe qui cesse doivent remplir les conditions fixées à l'[article 223 A du CGI](#).

210

En cas de scission de l'entité mère non résidente, les dispositions du e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#), combinées aux dispositions des 1° et 2° du c du 6 de l'article 223 L du CGI, permettent la formation d'un nouveau groupe dans les conditions prévues au c du 6 de l'article 223 L du CGI.

Les dispositions du c du 6 de l'article 223 L du CGI sont applicables en cas de scission de l'entité mère non résidente, lorsque les sociétés bénéficiaires des apports sont soumises à l'impôt sur les sociétés, sous réserve que ces sociétés bénéficiaires forment de nouveaux groupes verticaux ou horizontaux depuis l'ouverture de l'exercice de la scission avec les sociétés membres du groupe qui

cesse.

Les dispositions du c du 6 de l'article 223 L du CGI sont également applicables en cas de scission de l'entité mère non résidente, lorsque les sociétés bénéficiaires des apports sont des autres sociétés ou établissements stables remplissant les conditions pour être entité mère non résidente ou société étrangère, sous réserve que de nouveaux groupes verticaux ou horizontaux soient formés avec les sociétés membres du groupe qui cesse, depuis l'ouverture de l'exercice de la scission, par des sociétés qui en remplissent les conditions avant ou du fait de la scission.

220

La société qui souhaite former un groupe dans les circonstances prévues au e du 6 de l'article 223 L du CGI, suite à la scission de la société mère ou de l'entité mère non résidente, doit remplir, avant ou du fait de la scission, les conditions prévues au premier ou au deuxième alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#), et celles prévues au troisième alinéa du même I, pour être société mère d'un groupe vertical ou horizontal. Ces conditions sont respectivement commentées au [BOI-IS-GPE-10-10](#) et au [BOI-IS-GPE-10-30-50](#).

B. Conditions relatives à l'opération de scission

230

Le dispositif prévu au e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#) s'applique à condition que la scission prenne effet au premier jour de l'exercice de la société scindée, en cours à la date de l'opération.

La scission doit être effectuée dans les conditions prévues à l'[article 210 B du CGI](#). Les commentaires du [II-B-2 § 30 et 40](#) s'appliquent.

Lorsque la société scindée est l'entité mère non résidente, les 1° et 2° du c de l'article 223 L du CGI s'appliquent si la scission est effectuée dans les conditions prévues aux a et b du 1 de l'article 210 B du CGI. Dans ce cas, la scission n'est pas elle même placée sous le régime de l'article 210 B du CGI, mais les sociétés bénéficiaires des apports doivent souscrire les engagements prévus aux a et b du 1 de l'article 210 B du CGI.

La définition des scissions susceptibles de bénéficier du régime fiscal prévu à l'article 210 B du CGI est commentée au [BOI-IS-FUS-20-10 au I-A § 10 et suivants](#).

C. Obligations déclaratives

240

Les commentaires du [II-C § 50 à 70](#) sont applicables en cas de scission de la société mère d'un groupe horizontal ou de son entité mère non résidente.

Lorsqu'il s'agit de la scission de l'entité mère non résidente, ces commentaires, concernant les obligations déclaratives des sociétés bénéficiaires des apports, s'appliquent à la ou aux sociétés qui forment un ou plusieurs nouveaux groupes dans les conditions prévues au e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#).

D. Modalités d'application

250

Les commentaires du [III § 80 à 180](#) sont applicables en cas de scission de la société mère d'un groupe horizontal ou de son entité mère non résidente. Pour la transposition de ces commentaires au cas des groupes horizontaux, les sociétés qui forment de nouveaux groupes dans les conditions prévues au e du 6 de l'[article 223 L du CGI](#) sont assimilées aux sociétés bénéficiaires des apports résultant de la scission de la société mère d'un groupe vertical (formé en application du premier alinéa du I de l'[article 223 A du CGI](#)).