

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-20-20-50-20-15/04/2020

Date de publication : 15/04/2020

IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Détermination du résultat d'ensemble et de la plus ou moins-value d'ensemble - Retraitements nécessaires à la détermination du résultat et de la plus ou moins-value d'ensemble - Cessions d'immobilisations intra-groupe et suppléments d'amortissements - Cas des groupes combinés, des groupes constitués via des sociétés dites intermédiaires et des groupes horizontaux

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Régime fiscal des groupes de sociétés

Titre 2 : Détermination du résultat d'ensemble et de la plus ou moins-value d'ensemble

Chapitre 2 : Retraitements nécessaires à la détermination du résultat et de la plus ou moins-value d'ensemble

Section 5 : Cessions d'immobilisations intra-groupe et suppléments d'amortissement

Sous-section 2 : Cas des groupes combinés, groupes constitués via des sociétés dites intermédiaires, groupes horizontaux

Sommaire :

I. Cas des sociétés et organismes du secteur des assurances (groupes combinés)

II. Cas des groupes dont le périmètre inclut des sociétés détenues par des sociétés établies hors de France

I. Cas des sociétés et organismes du secteur des assurances (groupes combinés)

1

La définition des groupes combinés et leur éligibilité au régime fiscal des groupes de sociétés est examinée au [BOI-IS-GPE-10-30-20](#).

10

Conformément aux dispositions du premier alinéa de l'article 223 F du code général des impôts (CGI), la fraction de la plus-value ou de la moins-value afférente à la cession entre sociétés du groupe d'un élément d'actif immobilisé, acquise depuis sa date d'inscription au bilan de la société du groupe qui a effectué la première cession, n'est pas retenue pour la détermination du résultat d'ensemble ou de la plus ou moins-value nette d'ensemble.

Corrélativement, les suppléments d'amortissements portant sur la fraction du prix d'acquisition correspondant à la plus-value neutralisée font l'objet d'une réintégration chez la société cessionnaire.

20

Ces dispositions s'appliquent aux personnes morales membres d'un groupe combiné.

II. Cas des groupes dont le périmètre inclut des sociétés détenues par des sociétés établies hors de France

30

Dans les développements suivants, il est rappelé que la notion de « société intermédiaire » correspond à celle définie au I § 20 à 40 du BOI-IS-GPE-10-30-30, que la notion d'« entité mère non résidente » correspond à celle définie au I-C § 80 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50 et que la notion de « société étrangère » correspond à celle définie au I-D § 110 et suivants du BOI-IS-GPE-10-30-50.

40

En application du premier alinéa de l'article 223 F du CGI, la fraction de la plus-value ou de la moins-value afférente à la cession entre sociétés du groupe d'un élément d'actif immobilisé n'est pas retenue pour le calcul du résultat ou de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble au titre de l'exercice de cette cession.

Corrélativement, cette fraction est prise en compte dans le résultat ou la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble de l'exercice au cours duquel intervient soit la cession hors du groupe de l'immobilisation, soit la sortie du groupe de la société qui l'a cédée ou de la société qui en est propriétaire.

50

Les dispositions du premier alinéa de l'article 223 F du CGI prévoient aussi que lorsque des titres d'une société du groupe sont cédés par une société du groupe à une société revêtant la qualité de société intermédiaire, ou de société étrangère, ou d'entité mère non résidente, la plus-value ou moins-value résultant de cette cession n'est pas retenue pour le calcul du résultat ou de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble au titre de l'exercice de cette cession.

Cette neutralisation ne concerne pas les plus-values ou moins-values résultant de la cession d'immobilisations autres que des titres d'une société du groupe.

Par ailleurs, dès lors que la cession des titres d'une société du groupe à une société intermédiaire, à une société étrangère, ou à l'entité mère non résidente, n'entraîne pas la sortie du groupe de la société dont les titres sont cédés, les plus-values ou moins-values préalablement neutralisées, afférentes à des immobilisations dont la société dont les titres sont cédés aurait été la cédante ou la cessionnaire, n'ont pas à être déneutralisées à l'occasion de cette cession de titres.

60

Deux motifs spécifiques de déneutralisation concernent les plus-values ou moins-values antérieurement neutralisées afférentes aux cessions de titres d'une société du groupe à une société intermédiaire, ou à une société étrangère, ou à l'entité mère non résidente.

70

Le premier cas est la sortie du groupe de la société dont les titres ont été cédés, quel qu'en soit le motif : cession des titres de cette société à une société autre qu'une société du groupe ou une société intermédiaire, ou une société étrangère, ou que l'entité mère non résidente, volonté de la société mère de ne pas conserver cette filiale dans le périmètre du groupe, etc.

Le second cas survient alors même que la société dont les titres ont été cédés demeure dans le groupe, lorsque la société intermédiaire, ou la société étrangère, ou l'entité mère non résidente, cède les titres qu'elle détient à une société autre qu'une société du groupe ou une société intermédiaire, ou une société étrangère, ou l'entité mère non résidente. Ce cas de figure ne peut en tout état de cause concerner que des cessions portant sur au plus 5 % du capital de la société dont les titres ont été cédés. La déneutralisation doit être opérée non sur la totalité de la plus-value ou moins-value antérieurement neutralisée, mais sur la fraction de celle-ci afférente aux titres qui sont à nouveau cédés.

À l'inverse, les plus-values ou moins-values antérieurement neutralisées afférentes aux cessions de titres d'une société du groupe à une société intermédiaire, ou à une société étrangère, ou à l'entité mère non résidente, ne sont pas immédiatement déneutralisées en cas de cession ultérieure de ces titres par la société intermédiaire, ou par la société étrangère, ou par l'entité mère non résidente, à une autre société intermédiaire ou société étrangère, ou à l'entité mère non résidente, ou à une société du groupe. Bien entendu, dans le cas où la plus-value ou moins-value afférente à cette nouvelle cession est territorialement située hors de France, les règles du régime de groupe ne lui sont pas applicables.

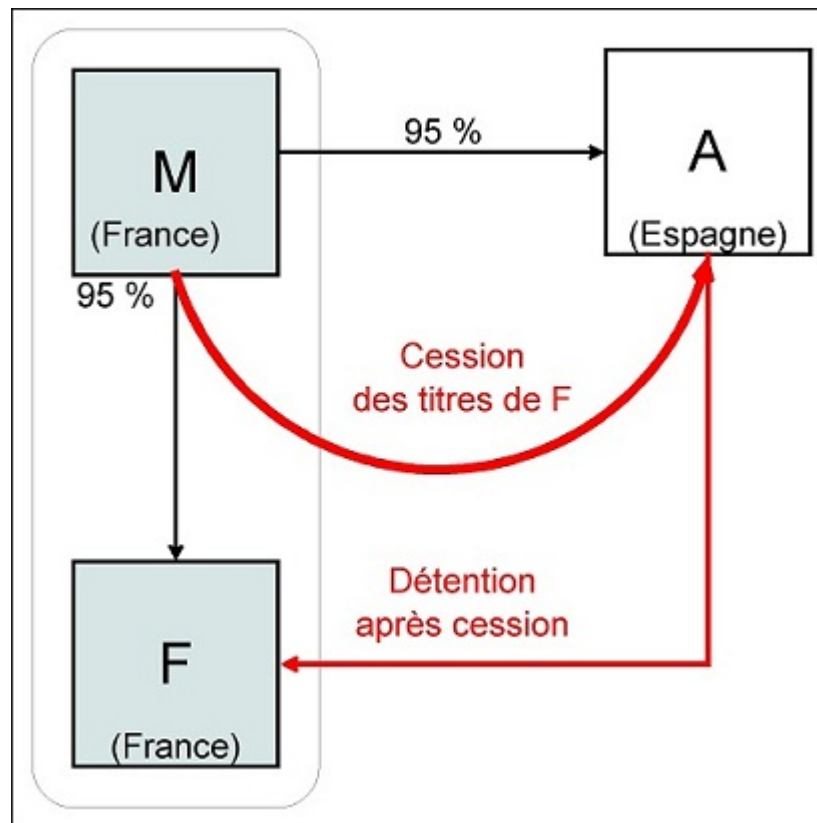
75

En application du troisième alinéa de l'article 223 F du CGI, lorsqu'une plus-value ou une moins-value afférente à la cession de titres de participation d'une société du groupe, réalisée au profit d'une société intermédiaire, d'une société étrangère ou de l'entité mère non résidente, n'a pas été retenue dans le calcul de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble au titre d'un exercice ouvert avant le 1^{er} janvier 2019, une quote-part de frais et charges s'applique lorsque, au cours d'un exercice ouvert à compter de cette date, la société qui en est propriétaire cède ces titres, ou sort du groupe ou perd la qualité de société intermédiaire, de société étrangère ou d'entité mère non résidente. L'application de cette quote-part est commentée au [II-B § 210 et suivants du BOI-IS-GPE-20-20-60](#).

Remarque : Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019, la quote-part de frais et charges afférentes aux plus-values à long terme, comprise dans le résultat individuel d'une société qui cède des titres de participation en application du a quinquiés du I de l'[article 219 du CGI](#), n'est plus neutralisée dans la détermination du résultat d'ensemble des groupes fiscaux.

80

Exemple 1 : Au cours de l'exercice N, la société mère M cède à sa filiale établie hors de France A, qui à cette occasion revêt la qualité de société intermédiaire, les titres de sa filiale F, société du groupe depuis l'exercice N-5. La plus-value à long terme réalisée au titre de cette cession s'élève à 150. Elle est neutralisée pour les besoins de la détermination du résultat d'ensemble du groupe.

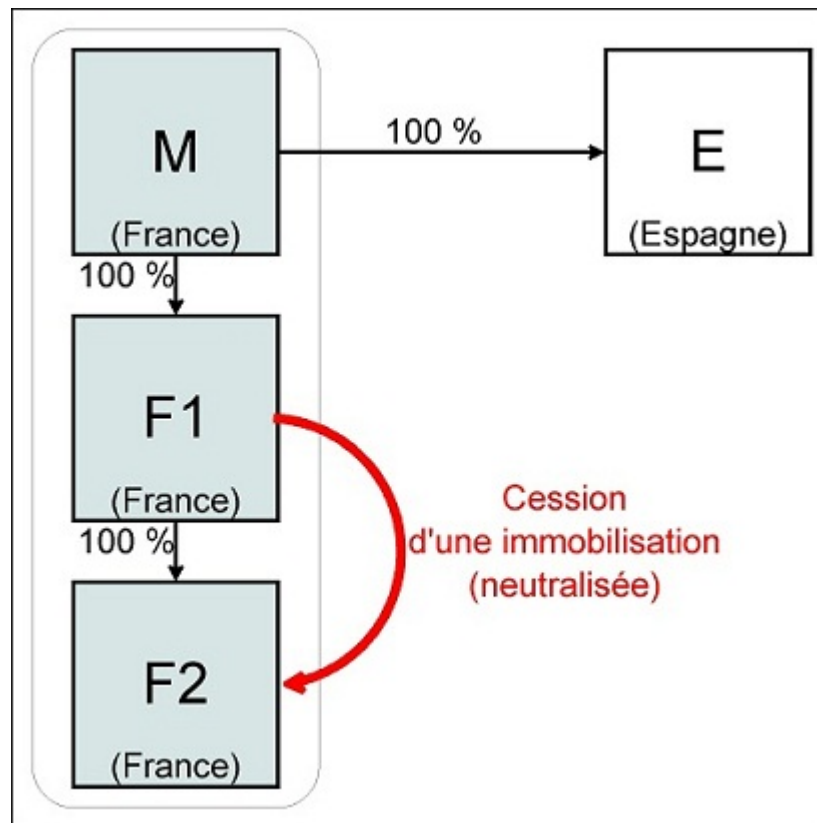


90

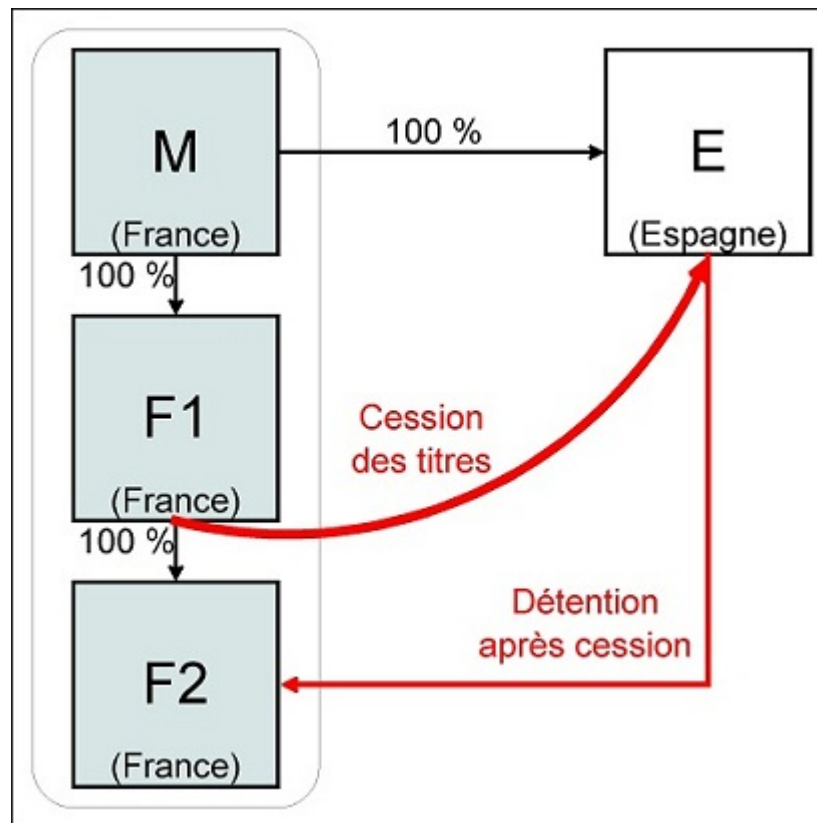
Exemple 2 : La société M a formé un groupe d'intégration fiscale composé de sa filiale F1, détenue à 100 %, et de sa filiale F2, détenue par la société F1 à 100 %.

La société E est une société établie à l'étranger détenue à 100 % par la société M, qui répond aux conditions pour revêtir la qualité de société intermédiaire.

Au cours de l'exercice N, la société F1 cède une immobilisation corporelle à la société F2 : la plus-value de cession qui en résulte est déduite du résultat d'ensemble de l'exercice, conformément aux dispositions de l'article 223 F du CGI.



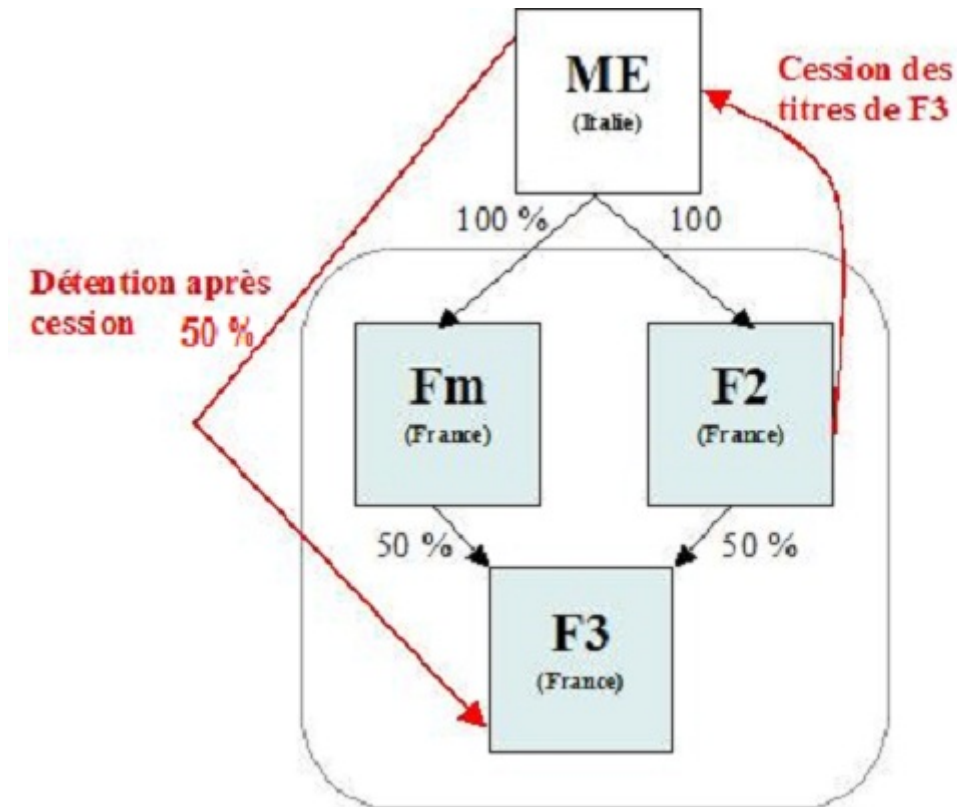
Au cours de l'exercice N+2, la société F1 cède à la société E sa participation dans la société F2, cette dernière société demeurant membre du groupe : la plus-value de cession des titres de la société F2 est neutralisée lors de la détermination du résultat ou de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble. En outre, la plus-value afférente à la cession de l'immobilisation corporelle n'est pas déneutralisée puisque celle-ci n'a pas été cédée hors du groupe et que ni son propriétaire (la société F2) ni son cédant (la société F1) n'ont quitté le groupe.

**100**

Exemple 3 : Depuis l'exercice N, les sociétés Fm, F2 et F3 forment ensemble un groupe horizontal, dont est société mère la société Fm, et dont est entité mère non résidente la société ME, établie en Italie. La société ME détient à 100 % les sociétés Fm et F2. La société F3 est détenue à 50 % par la société Fm et à 50 % par la société F2.

Au cours de l'exercice N+4 ouvert avant le 1^{er} janvier 2019, la société F2 cède à la société ME ses titres F3 et réalise une plus-value de 5 000 qui relève du régime fiscal des plus-values à long terme.

S'agissant d'une cession au profit de l'entité mère non résidente, la plus-value de 5 000 réalisée à cette occasion est neutralisée pour déterminer la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble du groupe, et la quote-part de frais et charges de 12 % correspondante (soit 600), comprise dans le résultat individuel de la société F2, est neutralisée pour déterminer le résultat d'ensemble.



Au cours de l'exercice N+6 ouvert à compter du 1^{er} janvier 2019, la société ME cède 1 % des titres F3 à la société L, établie au Luxembourg, qui n'est ni société intermédiaire, ni société étrangère. Puisque la société cessionnaire L n'est pas non plus membre du groupe, en application du deuxième alinéa de l'article 223 F du CGI cet événement entraîne la déneutralisation de la plus-value antérieurement neutralisée, pour sa fraction afférente aux titres qui sont à nouveau cédés, soit un montant de 50 (1 % x 5 000) réintégré à la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble.

Par ailleurs, ces titres étant cédés pour la première fois depuis la neutralisation de la plus-value correspondante, en application du troisième alinéa de l'article 223 F du CGI une quote-part de frais et charges de 12 % s'applique en N+6, calculée d'après la plus-value de cession des titres qui n'a pas été retenue pour le calcul de la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble en N+4, soit une quote-part de 6 (12 % x 50).