

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**  
**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-50-40-20120912

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 - Opérations qualifiées de scissions  
partielles**

---

**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 4 : Opérations qualifiées de scissions partielles

**Sommaire :**

- I. Conditions nécessaires à l'application du dispositif
  - A. Restructurations concernées
  - B. Délivrance d'agréments
  - C. Opération réalisée par la société mère d'un groupe
  - D. Apport avec effet rétroactif au premier jour de l'exercice
  - E. Conditions afférentes à la personne morale détenant les sociétés apportées
- II. Conséquences fiscales
  - A. Sortie des filiales apportées du groupe formé par l'apporteuse
  - B. Constitution immédiate d'un groupe par la personne morale détenant les sociétés apportées
    - 1. Constitution du nouveau groupe
    - 2. Entrée dans un groupe préexistant
    - 3. Durée du premier exercice du nouveau groupe
  - C. Transfert de déficits
- III. Obligations déclaratives

**1**

Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2008, le régime de groupe défini aux [articles 223 A et suivants du CGI](#) prévoit des règles spécifiques relatives aux opérations de restructuration, dites « scissions partielles ».

Il s'agit des opérations effectuées sous la forme d'un apport de titres de filiales, suivies du désengagement de la société apporteuse par attribution des titres reçus en rémunération de l'apport.

Le dispositif permet :

- à la société bénéficiaire de l'apport, de former un groupe avec les filiales apportées dès l'exercice de l'apport ([g du 6 de l'article 223 L du CGI](#));
- le transfert, sur agrément, d'une fraction des déficits d'ensemble du groupe apporteur au groupe bénéficiaire de l'apport ([7 de l'article 223 I du CGI](#)) ;
- l'imputation des déficits transférés sur une base élargie ([2ème alinéa du 5 de l'article 223 I du CGI](#)).

## I. Conditions nécessaires à l'application du dispositif

10

Les opérations visées sont les opérations d'apport-attribution réalisées par la société mère d'un groupe et qui bénéficient des agréments prévus [au 3 de l'article 210 B du CGI](#), pour les apports partiels d'actif, et [au 2 de l'article 115 du CGI](#), pour les attributions de titres consécutives à un apport partiel d'actif.

### A. Restructurations concernées

---

20

Les opérations concernées sont celles consistant en un apport de titres constituant une branche complète d'activité au sens de [l'article 210 B du CGI](#) suivi d'une attribution des titres représentatifs de l'apport aux membres de la société apporteuse.

Ces restructurations sont parfois appelées « scissions partielles ».

### B. Délivrance d'agréments

---

30

Afin de bénéficier de la présente mesure, la « scission partielle » doit obtenir les agréments prévus, s'agissant de l'apport de titres, [au 3 de l'article 210 B du CGI](#) et, s'agissant de l'attribution des titres, [au 2 de l'article 115 du CGI](#).

Les modalités d'obtention de ces agréments sont examinées au [BOI-SJ-AGR-20-10](#) et [BOI-SJ-AGR-20-20](#).

### C. Opération réalisée par la société mère d'un groupe

---

40

Conformément au [g du 6 de l'article 223 L du CGI](#), l'apport-attribution doit être réalisé par la société mère d'un groupe.

Ainsi, le dispositif n'est pas applicable aux situations où des titres de filiales d'un groupe fiscal sont apportés par une filiale de ce groupe.

### D. Apport avec effet rétroactif au premier jour de l'exercice

---

50

L'apport doit prendre effet à la date d'ouverture de l'exercice des sociétés apportées au cours duquel l'apport est réalisé étant rappelé que cette date d'effet est fixée contractuellement entre les parties.

## **E. Conditions afférentes à la personne morale détenant les sociétés apportées**

---

**60**

La société bénéficiaire des apports ou la personne morale détenant, directement ou indirectement, cette dernière, doit remplir les conditions pour être société mère d'un groupe comprenant les filiales apportées ([article 223 A du CGI](#)). En particulier, elle doit :

- être une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés ;
- détenir au moins 95 % du capital des filiales apportées ;
- ne pas être détenue à 95 % ou plus par une société soumise à l'impôt sur les sociétés.

**70**

Ces conditions doivent être remplies à la clôture de l'exercice d'apport.

**80**

Si, du fait de l'apport, la société apporteuse détient 95 % ou plus du capital de la société bénéficiaire des apports, ce taux de détention doit être inférieur à 95 % à la clôture de l'exercice d'apport.

**90**

Cette nécessité peut avoir pour conséquence d'anticiper l'attribution des titres prévue par le [2 de l'article 115 du CGI](#), qui doit en principe être effectuée dans le délai d'un an après l'apport.

## **II. Conséquences fiscales**

### **A. Sortie des filiales apportées du groupe formé par l'apporteuse**

---

**100**

L'apport des titres des filiales a pour conséquence la sortie de ces filiales du groupe formé par la société apporteuse.

L'exercice de sortie de ces filiales, c'est-à-dire l'exercice au titre duquel leurs résultats ne sont plus retenus dans le résultat d'ensemble du groupe de l'apporteuse, est l'exercice au cours duquel intervient l'apport (cf. [BOI-IS-GPE-40-20-10](#)).

**110**

La sortie des filiales apportées entraîne les « déneutralisations » prévues aux [articles 223 F du CGI](#) et [223 R du CGI](#). En particulier, il s'agit de réintégrer ou de déduire les plus ou moins-values de cession d'immobilisations intra-groupe et les subventions et abandons de créance, lorsque ces opérations ont concerné les sociétés sortantes.

**120**

Ces réintégrations et déductions sont réalisées, par la société mère apporteuse, au titre de l'exercice de sortie des filiales (cf. [BOI-SJ-AGR-20-30-I-B-3-d § 360](#)).

## **B. Constitution immédiate d'un groupe par la personne morale détenant les sociétés apportées**

---

### **1. Constitution du nouveau groupe**

---

**130**

L'aménagement permet à la personne morale détenant les sociétés apportées, qui peut être la société bénéficiaire de l'apport ou une personne morale détenant, directement ou indirectement, cette dernière, de former un nouveau groupe avec les sociétés apportées dès l'ouverture de l'exercice d'apport.

Ainsi, les filiales apportées n'ont pas d'exercice imposé individuellement.

### **2. Entrée dans un groupe préexistant**

---

**140**

La personne morale détenant, directement ou indirectement, le capital des sociétés apportées peut former un nouveau groupe avec les sociétés apportées à compter de l'exercice au cours duquel intervient l'apport.

**150**

Cette personne morale peut également, si elle est déjà mère d'un groupe, élargir celui-ci aux sociétés apportées.

### **3. Durée du premier exercice du nouveau groupe**

---

**160**

La durée du premier exercice des sociétés du groupe issu de l'apport peut être inférieure ou supérieure à douze mois.

**170**

Si nécessaire, les dispositions de l'[article 37 du CGI](#) sont appliquées. Ces dispositions prévoient qu'en l'absence de clôture d'exercice au cours d'une année civile, l'impôt est provisoirement établi au titre de la période écoulée depuis la dernière clôture d'un exercice.

**180**

Tout comme en cas d'absorption ou d'acquisition d'une société mère, il est admis que la date d'ouverture du premier exercice du nouveau groupe soit différente pour la société mère et les sociétés issues du groupe ayant cessé (cf. [BOI-IS-GPE-50-10-20-II-A](#) et [BOI-IS-GPE-50-20-20-10-III-B-1](#)).

## **C. Transfert de déficits**

---

**190**

Conformément au [7 de l'article 223 I du CGI](#), une fraction du déficit d'ensemble du groupe de l'apporteuse peut être transférée, sur agrément, à la personne morale bénéficiaire de l'apport.

## 200

Les déficits ainsi transférés ne sont plus imputables par la société mère ayant effectué l'apport.

## 210

Les modalités et conditions de délivrance de l'agrément sont commentées au [BOI-SJ-AGR-20-30-I-B-3](#).

Seule, la fraction des déficits d'ensemble provenant des sociétés apportées et imputable sur une base élargie conformément au [5 de l'article 223 I du CGI](#) est susceptible d'être transférée à la société bénéficiaire de l'apport. Le mécanisme d'imputation des déficits sur une base élargie est par ailleurs ouvert en cas d'absorption, d'acquisition à 95 % au moins ou de scission d'une société tête de groupe (voir [BOI-IS-GPE-50-10-30](#), [BOI-IS-GPE-50-20-20-20](#), [BOI-IS-GPE-50-30-30](#)).

## III. Obligations déclaratives

### 220

Les obligations déclaratives prévues pour bénéficier des nouvelles dispositions relatives aux « scissions partielles » sont les suivantes :

- la société bénéficiaire des apports ou, le cas échéant, la personne morale détenant, directement ou indirectement, cette dernière, doit exercer l'option pour devenir société mère du nouveau groupe, dans les trois mois de la date de réalisation de l'apport (cf. [g du 6 de l'article 223 L du CGI](#)) ;
- les sociétés apportées doivent donner leur accord pour faire partie du nouveau groupe, dans le délai précité. Un document indiquant l'identité de ces filiales doit être joint à l'option formulée par la société mère (cf. [g du 6 de l'article 223 L du CGI](#) et [article 46 quater-0 ZD de l'annexe III au CGI](#)) ;
- la durée du premier exercice des sociétés du nouveau groupe doit être indiquée sur l'option exercée par la société mère (cf. [g du 6 de l'article 223 L du CGI](#)) ;
- la liste des sociétés apportées au titre desquelles le dispositif d'imputation sur une base élargie est demandé doit être jointe à l'option. De plus, l'identité de ces sociétés doit figurer distinctement sur le document indiquant les sociétés apportées qui font partie du nouveau groupe (cf. [article 46 quater-0 ZJ bis de l'annexe III au CGI](#)) ;
- la nouvelle société mère doit joindre à la déclaration du résultat d'ensemble un état de détermination des déficits des sociétés apportées pouvant s'imputer sur une base élargie. Des états de suivis des déficits imputables doivent également être fournis (cf. [article 46 quater-0 ZL de l'annexe III au CGI](#)).

### 230

Pour un exemple, voir [BOI-SJ-AGR-20-30-I-B-3-d § 360](#).