

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-FUS-40-50-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

IS - Fusions et opérations assimilées - Incidences de la différence entre rétroactivité fiscale et comptable en matière d'intégration

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Fusions et opérations assimilées

Titre 4 : Rétroactivité des opérations de fusions et des opérations assimilées

Chapitre 5 : Incidences de la différence entre rétroactivité fiscale et comptable en matière d'intégration

1

Il est admis qu'un établissement stable d'une société de droit étranger peut acquérir, sous conditions, le statut de société intégrante et se constituer seul redevable de l'impôt sur les sociétés dû par lui-même et par les sociétés dont les titres sont inscrits à son bilan fiscal et dont 95 % au moins du capital est détenu, directement ou indirectement, par la société étrangère, c'est-à-dire dès que la société étrangère remplit, à travers son établissement stable, les conditions prévues à l'article 223 A du CGI pour acquérir le statut de tête de groupe.

RES N° 2011/24

Question :

La détention à 100 % dans le capital de la société mère d'un groupe fiscal par une société étrangère qui crée en France un établissement stable remet-elle en cause l'existence de ce groupe ?

Cet établissement stable peut-il se constituer en application du 6 c de l'article 223 L du CGI , tête d'un nouveau groupe formé suite à la transmission universelle du patrimoine (TUP) de la société mère française au profit de la société étrangère ?

Réponse :

Sur les conséquences de la création d'un établissement stable par une société étrangère qui détient à 95 % au moins le capital d'une société mère d'un groupe

fiscal français :

Conformément au premier alinéa de l'article 223 A du CGI, dès lors qu'une société intégrante vient à être détenue à 95 % au moins par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, elle ne peut plus prétendre au statut de société intégrante. Dans ce cas, le groupe cesse. Il en va notamment ainsi lorsqu'un établissement stable soumis à l'impôt sur les sociétés en France dans les conditions de droit commun inscrit à son actif au moins 95 % des titres d'une société mère.

Si les titres de la société mère du groupe fiscal ne sont pas inscrits à l'actif de l'établissement stable français de la société de droit étranger mais restent inscrits à l'actif de cette dernière société aux fins de réaliser la transmission universelle du patrimoine (TUP) envisagée, l'existence de cet établissement stable ne remet pas en cause le groupe fiscal formé par la société mère française.

Sur l'application des dispositions de l'article 223 L-6-c du CGI à l'établissement stable d'une société étrangère au profit de laquelle est réalisée la TUP d'une société mère française :

Il est rappelé que l'établissement stable d'une société de droit étranger peut acquérir, sous conditions, le statut de société intégrante et se constituer seul redevable de l'impôt sur les sociétés dû par lui-même et par les sociétés dont les titres sont inscrits à son bilan fiscal et dont 95 % au moins du capital est détenu, directement ou indirectement, par la société étrangère (DB 4 H-661 du 12 juillet 1997 n° 6), c'est-à-dire dès que la société étrangère remplit, à travers son établissement stable, les conditions prévues à l'article 223 A du CGI pour acquérir le statut de tête de groupe.

Il est également rappelé que le dispositif prévu au c du 6 de l'article 223 L du CGI évite une rupture du régime de groupe en cas de restructuration en cours de vie du groupe. Ces dispositions permettent à une société soumise à l'impôt sur les sociétés qui absorbe une société mère au sens de l'article 223 A du CGI de se constituer, depuis l'ouverture de l'exercice de la fusion, seule redevable des impôts dus par le groupe qu'elle forme avec les sociétés membres de celui qui avait été constitué par la société absorbée, sous réserve des conditions suivantes :

- la société absorbante doit remplir, avant ou du fait de la fusion, les conditions prévues à l'article 223 A du CGI pour acquérir la qualité de société tête de groupe ;

- la fusion doit prendre effet au premier jour de l'exercice de la société absorbée en cours lors de l'opération (cf. DB 4 H-6663 n°32 et 33);

- la société absorbante doit exercer, au plus tard à l'expiration du délai prévu au septième alinéa de l'article 223 A du CGI décompté de la date de la réalisation de la fusion, l'option pour la formation du nouveau groupe accompagnée d'un document sur l'identité des sociétés membres de ce dernier groupe qui entrent dans le nouveau.

L'"[article 210-0 A du CGI](#) (au b du 1° du I) permet l'application des dispositions du régime de groupe relatives aux fusions, notamment les dispositions du c du 6 de l'

article 223 L du CGI , aux TUP visées à l'article 1844-5 du code civil.

Ainsi, dans le cas d'une TUP, le bénéfice des dispositions du c du 6 de l'article 223 L du CGI peut être accordé sous réserve des conditions rappelées précédemment, notamment que la TUP prenne effet au premier jour de l'exercice de la société confondue en cours à la date de la décision de la TUP et que la société confondante respecte à cette date les conditions prévues par l'article 223 A du CGI.

Or, si la TUP peut avoir un effet rétroactif fiscal et donc prendre fiscalement effet au premier jour de l'exercice de la société confondue en cours lors de la réalisation de la TUP (cf. BOI 4 I-1-05 au n°66), elle ne peut pas avoir d'effet rétroactif au plan juridique et donc comptable.

Ainsi, l'établissement stable ne peut pas remplir les conditions prévues à l'article 223 A du CGI dès l'ouverture de l'exercice puisqu'il ne peut pas inscrire à son actif, à cette date, les titres des sociétés membres du groupe.

Toutefois, dès lors que ces titres sont détenus indirectement par la société étrangère à cette date, par l'intermédiaire de la société mère française, il est admis que l'établissement stable de cette société étrangère puisse bénéficier des dispositions de l'article 223 L-6-c du CGI et se constituer tête du groupe fiscal dès l'ouverture de l'exercice en cours lors de la réalisation de la TUP de la société mère par la société étrangère, sous réserve que la TUP ait un effet rétroactif fiscal à cette date et que les titres des sociétés membres du groupe soient inscrits à l'actif de l'établissement stable dès la date d'effet juridique de la TUP.

Cette tolérance ne s'applique pas à l'établissement stable d'une société étrangère établie ou constituée dans un Etat ou territoire non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI .