

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-AGR-20-30-20-20121127

Date de publication : 27/11/2012

Date de fin de publication : 06/05/2015

SJ- Mesures fiscales soumises à agrément préalable - La rénovation de la structure des sociétés - Agrément concernant le transfert des déficits reportables et le transfert des intérêts différés non-déduits en cas de fusion et d'opérations assimilées placées sous le régime spécial des fusions - Sort des intérêts différés en application de l'article 212 du CGI en cas d'opérations de restructurations

Positionnement du document dans le plan :

SJ - Sécurité juridique

Mesures fiscales soumises à agrément préalable

Titre 2 : Agréments concernant la rénovation de la structure des sociétés

Chapitre 3 : Agréments concernant le transfert des déficits reportables et des intérêts différés non déduits en cas de fusion et d'opérations assimilées placées sous le régime spécial des fusions

Section 2 : Sort des intérêts différés en application de l'article 212 du CGI en cas d'opérations de restructuration

Sommaire :

I. Transfert des intérêts différés en cas d'opérations de restructurations placées sous le régime spécial des fusions

A. Champ d'application de l'agrément

B. Conditions de délivrance de l'agrément

C. Procédure

D. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

II. Transfert des intérêts différés en cas d'absorption de la société mère d'un groupe

A. Champ d'application de l'agrément

B. Conditions de délivrance de l'agrément

C. Imputation des intérêts différés transférés

D. Procédure

E. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

I. Transfert des intérêts différés en cas d'opérations de restructurations placées sous le régime spécial des fusions

1

L'ensemble des précisions relatives au transfert de déficits apportées au [BOI-SJ-AGR-20-30-10-10](#) (aux § 1 à 230) trouve à s'appliquer dans les mêmes termes au titre du transfert des intérêts différés.

Il est toutefois apporté les précisions suivantes.

A. Champ d'application de l'agrément

10

Conformément au [II de l'article 209 du CGI](#), en cas de fusion ou d'opération assimilée placée sous le régime de [l'article 210 A du même code](#), les intérêts différés non encore déduits par la société absorbée ou apporteuse en application de [l'article 212 du CGI](#) sont transférés, sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à [l'article 1649 nonies du CGI](#), à la société ou aux sociétés bénéficiaires des apports.

B. Conditions de délivrance de l'agrément

20

L'agrément est délivré, dans les mêmes conditions que pour le transfert de déficits ([BOI-SJ-AGR-20-30-10-10](#) aux § 1 à 370), lorsque :

- l'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- l'activité à l'origine des intérêts dont le transfert est demandé n'a pas fait l'objet par la société absorbée ou apporteuse, pendant la période au titre de laquelle ces intérêts ont été constatés, de changement significatif, notamment en termes de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation effectivement mis en œuvre, de nature et de volume d'activité ;
- l'activité à l'origine des intérêts dont le transfert est demandé est poursuivie par la ou les sociétés absorbantes ou bénéficiaires des apports pendant un délai minimal de trois ans, sans faire l'objet, pendant cette période, de changement significatif, notamment en termes de clientèle, d'emploi, de moyens d'exploitation effectivement mis en œuvre, de nature et de volume d'activité ;
- les intérêts susceptibles d'être transférés ne proviennent ni de la gestion d'un patrimoine mobilier par des sociétés dont l'actif est principalement composé de participations financières dans d'autres sociétés ou groupements assimilés ni de la gestion d'un patrimoine immobilier.

30

Par ailleurs, en cas de scission ou d'apport partiel d'actif, le respect de la seconde condition suppose que les intérêts différés transférés soient ceux afférents à la branche d'activité apportée et que la dette correspondant à ces intérêts, si elle est toujours présente au bilan, soit transférée. Il convient donc de déterminer la nature des actifs financés au moyen des avances dont les intérêts ont été différés. Toutefois, en cas d'apport partiel d'actif, l'entreprise apporteuse garde la faculté de conserver les intérêts différés et de les imputer sur ses bénéfices ultérieurs (sous réserve de l'application éventuelle des dispositions du [5 de l'article 221 du CGI](#)) et, donc de ne pas solliciter l'agrément.

40

Pour le calcul de la décote de 5 %, il convient de tenir compte de la date de création effective des intérêts différés par la société absorbée, apporteuse ou scindée, indépendamment de la date de transfert sur agrément de ces intérêts.

C. Procédure

50

La procédure d'agrément suit les dispositions relatées au [BOI-SJ-AGR-20-30-10-10](#) au § 240 et suivants .

D. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

60

Une entreprise disposant à la fois d'intérêts différés non encore déduits et de déficits reportables peut solliciter l'agrément en vue du transfert à la fois de ces intérêts et des déficits ou de l'un d'entre eux.

II. Transfert des intérêts différés en cas d'absorption de la société mère d'un groupe

70

L'ensemble des précisions relatives au transfert de déficits apportées au [BOI-SJ-AGR-20-30-10-20](#) (aux § 40 à 180) trouve à s'appliquer dans les mêmes termes au titre du transfert des intérêts différés.

Il est toutefois apporté les précisions suivantes.

A. Champ d'application de l'agrément

80

Le dispositif de transfert sur agrément des déficits d'ensemble ([BOI-SJ-AGR-20-30-10-20](#) (aux § 40 à 180)) prévu au [6 de l'article 223 I du CGI](#), en cas d'opération d'absorption ou de scission affectant la société mère du groupe fiscal s'applique également aux intérêts dont la déduction a été transférée au niveau du résultat d'ensemble et restant à reporter.

Ainsi, lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés devient société mère au sens de l'[article 223 A du CGI](#) après avoir absorbé la société mère d'un groupe préexistant ([CGI, art. 223 L, 6-c](#)) ou lorsqu'une société mère d'un groupe fiscal fait l'objet d'une scission dans les conditions prévues à l'[article 210 B du CGI](#) ([CGI, art. 223 L, 6-e](#)), les intérêts différés au niveau du résultat d'ensemble du groupe restant à reporter peuvent être transférés sur agrément à la société mère bénéficiaire des apports.

B. Conditions de délivrance de l'agrément

90

L'agrément est délivré lorsque :

- l'opération est placée sous le régime prévu à l'article 210 A du CGI ;
- elle est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- les intérêts proviennent de la société absorbée ou scindée ou des sociétés membres du groupe auquel il a été mis fin qui font partie du nouveau groupe et pour lesquelles le bénéfice des dispositions prévues au 5 de l'article 223 I du CGI est demandé, sous réserve du respect, par ces sociétés, des conditions mentionnées aux b, c et d du II de l'article 209 du CGI.

C. Imputation des intérêts différés transférés

100

Les intérêts différés ainsi transférés sur agrément à la société mère sont imputables sur ses propres bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212 du CGI.

Par ailleurs, à la différence des déficits d'ensemble transférés sur agrément en application du 6 de l'article 223 I du CGI, les intérêts différés transférés sur agrément à la nouvelle société mère en application de ce même article, ne peuvent être imputés sur une base élargie, telle que prévue au 5 de l'article 223 I du CGI. Ainsi, ces intérêts différés transférés ne pourront s'imputer que dans la limite du ratio de couverture d'intérêts de la nouvelle société mère, minoré des intérêts déductibles dus à des entreprises liées au titre du même exercice par la société mère.

Pour le calcul de la décote de 5 %, il convient de tenir compte de la date de création effective des intérêts différés par la société absorbée ou scindée, indépendamment de la date de transfert sur agrément desdits intérêts.

110

Il est précisé par ailleurs que, dans les situations où la société mère change d'activité, au sens du 5 de l'article 221 du CGI, seuls les intérêts différés en propre de la société mère tombent en non-valeur.

D. Procédure

120

La procédure d'agrément suit les dispositions relatives au BOI-SJ-AGR-20-30-10-10 aux § 240 et suivants .

E. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

130

Un groupe fiscal disposant à la fois d'intérêts différés non encore déduits et de déficits reportables peut solliciter l'agrément en vue du transfert à la fois de ces intérêts et des déficits ou de l'un d'entre eux.