

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-SJ-AGR-20-30-20-20210811

Date de publication : 11/08/2021

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 charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction en cas de fusion et d'opérations assimilées placées sous le régime spécial des fusions - Sort des charges financières non déduites et de la capacité de déduction en cas d'opérations de restructuration

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 charges financières non déduites et de la capacité de déduction en cas d'opérations de restructuration

Sommaire :

I. Transfert des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée en cas d'opérations de restructuration 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 charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée en cas d'absorption ou de scission de la société mère d'un groupe

A. Champ d'application de l'agrément

B. Conditions de délivrance de l'agrément

C. Utilisation des charges financières nettes et de la capacité de déduction transférées

D. Procédure

E. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

Actualité liée : 11/08/2021 : IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Utilisation du déficit d'ensemble, des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction des charges financières inemployée, provenant de sociétés absorbées ou scindées au sein d'un groupe faisant l'objet d'une restructuration (loi n° 2020-1721 du 29

I. Transfert des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée en cas d'opérations de restructuration placées sous le régime spécial des fusions

1

L'ensemble des précisions relatives au transfert de déficits apportées au I à IV § 1 à 230 du BOI-SJ-AGR-20-30-10-10 trouve à s'appliquer dans les mêmes termes au titre du transfert des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée.

Il est toutefois apporté les précisions suivantes.

A. Champ d'application de l'agrément

10

Conformément au 1 du II de l'article 209 du code général des impôts (CGI), en cas de fusion ou d'opération assimilée placée sous le régime de l'article 210 A du CGI, les charges financières nettes non déduites par la société apporteuse mentionnées au 1 du VIII de l'article 212 bis du CGI et la capacité de déduction inemployée par la société apporteuse mentionnée au 2 du VIII de l'article 212 bis du CGI sont transférées, 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.

L'agrément n'est pas requis lorsque les conditions prévues au 2 du II de l'article 209 du CGI sont remplies (notamment, le montant cumulé des déficits, des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée à transférer doit être inférieur à 200 000 €).

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), 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 charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée 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 charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée 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 charges financières nettes non déduites et la capacité de déduction inemployée susceptibles d'être transférées 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 charges financières nettes non déduites et la capacité de déduction inemployée transférées soient celles afférentes à la branche d'activité apportée, et que la dette correspondant à ces charges financières nettes, 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 charges financières nettes n'ont pas été déduites. Toutefois, en cas d'apport partiel d'actif, l'entreprise apporteuse garde la faculté de conserver les charges financières nettes non déduites et la capacité de déduction inemployée et de les utiliser pour la détermination de ses résultats 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)

C. Procédure

50

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

D. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

60

Une entreprise disposant à la fois de charges financières nettes non déduites, d'une capacité de déduction inemployée, et de déficits reportables peut solliciter l'agrément en vue du transfert à la fois de ces charges financières nettes, de cette capacité de déduction inemployée et de ces déficits, ou de l'un d'entre eux.

II. Transfert des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée en cas d'absorption ou de scission de la société mère d'un groupe

70

L'ensemble des précisions relatives au transfert de déficits apportées au [II § 40 à 180 du BOI-SJ-AGR-20-30-10-20](#) trouve à s'appliquer dans les mêmes termes au titre du transfert des charges financières nettes non déduites mentionnées au 1 du VIII de l'[article 223 B bis du CGI](#) et de la capacité de déduction inemployée mentionnée au 2 du VIII de l'[article 223 B bis du CGI](#).

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 (II-A § 40 à 180 du BOI-SJ-AGR-20-30-10-20) 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 charges financières nettes non déduites et à la capacité de déduction inemployée mentionnées au 1 et au 2 du VIII de l'article 223 B bis du CGI, pour leurs montants qui sont encore reportables.

Ainsi, lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés devient société mère au sens du I 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), ces charges financières nettes non déduites et cette capacité de déduction inemployée peuvent être transférées sur agrément à la société mère bénéficiaire des apports, pour leurs montants qui sont encore reportables.

L'agrément n'est pas requis lorsque les conditions prévues au dernier alinéa du 6 de l'article 223 I du CGI et au 2 du II de l'article 209 du CGI sont remplies (notamment, le montant cumulé des déficits, des charges financières nettes non déduites et de la capacité de déduction inemployée à transférer doit être inférieur à 200 000 €).

Il est précisé qu'en tout état de cause, les opérations de scissions sont exclues de la procédure de transfert de déficits de plein droit.

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 charges financières nettes et la capacité de déduction inemployée 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. Ces sommes peuvent aussi provenir des sociétés membres de l'ancien groupe qui, antérieurement à la cessation de ce groupe, ont été absorbées ou scindées au profit des sociétés précitées, en plaçant l'opération sous le régime prévu à l'article 210 A du CGI.

C. Utilisation des charges financières nettes et de la capacité de déduction transférées

100

Les charges financières nettes et la capacité de déduction inemployée ainsi transférées sur agrément à la société mère sont utilisables par cette société mère pour la détermination des bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues au VIII de l'article 223 B bis 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 charges financières nettes, et la capacité de déduction inemployée transférées sur agrément à la nouvelle société mère en application de l'article 223 I du CGI, ne sont pas concernées par le dispositif de base élargie prévu au 5 de l'article 223 I du CGI.

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, seules les charges financières nettes en report et la capacité de déduction inemployée correspondant à la situation propre de la société mère tombent en non-valeur.

D. Procédure

120

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

E. Cumul avec l'agrément pour transfert des déficits

130

Un groupe fiscal disposant à la fois de charges financières nettes non déduites, d'une capacité de déduction inemployée, et de déficits reportables peut solliciter l'agrément en vue du transfert de ces charges financières nettes, capacité de déduction inemployée, et déficits, ou de l'un d'entre eux.