

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-AVS-20-60-40-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 02/09/2015

ENR- Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés- Fusions de sociétés - Accomplissement des formalités d'enregistrement et de publicité foncière

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés

Titre 2 : Actes passés au cours de l'existence des sociétés

Chapitre 6 : Fusions de sociétés

Section 4 : Accomplissement des formalités d'enregistrement et de publicité foncière

Sommaire :

I. Actes préparatoires à la fusion : projet de fusion

A. Nature juridique des projets de fusion de sociétés

1. Le projet de fusion est un acte imparfait

2. Le projet de fusion n'entre pas dans le champ d'application de la publicité foncière

a. Le projet de fusion n'est pas un acte de transfert de droits réels immobiliers

1° Le projet de fusion n'est pas translatif ou constitutif de droits réels immobiliers

2° Le projet de fusion n'est pas un acte sous condition suspensive

b. Le projet de fusion ne relève d'aucune autre disposition du décret du 4 janvier 1955

B. Conséquences sur les modalités d'enregistrement des projets de fusion de sociétés

1. Le projet de fusion concernant des meubles et des immeubles n'est pas un acte mixte

2. Le projet de fusion concernant des meubles et des immeubles doit être présenté à la seule formalité de l'enregistrement

3. Perceptions

II. Actes constatant la réalisation définitive d'une fusion

A. Formalité fusionnée

B. Formalité de l'enregistrement

1

Les règles exposées ci-après, relatives aux opérations de fusion, sont également applicables aux opérations assimilées, c'est-à-dire les scissions et les apports partiels d'actif. Le cas échéant, les particularités relatives à ces deux dernières catégories d'opérations seront précisées cf. [BOI-ENR-AVS-20-70](#) et [BOI-ENR-AVS-20-80](#).

10

Sont examinées successivement les formalités à accomplir :

- pour les actes préparatoires à la fusion notamment les projets de fusion ;
- pour les actes constatant la réalisation définitive de la fusion.

I. Actes préparatoires à la fusion : projet de fusion

20

Les actes préparatoires à la fusion, et notamment le projet (ou traité) de fusion, ont le caractère d'actes imparfaits et sont soumis, en cas de présentation volontaire à la formalité ou de rédaction en la forme notariée, au droit fixe prévu pour les actes innomés ([Code général des impôts, art. 680](#)).

A. Nature juridique des projets de fusion de sociétés

1. Le projet de fusion est un acte imparfait

30

Les actes préparatoires à la fusion, et notamment le projet de fusion, ont le caractère d'actes imparfaits.

L'acte imparfait est celui qui n'est pas encore formé, à défaut du consentement de toutes les parties, ou auquel manquent quelques-unes des formalités exigées par la loi pour sa perfection.

L'acte imparfait ne fournit, même en apparence, aucun titre de l'opération juridique et ne peut, en conséquence, être assujéti au droit prévu pour celle-ci. Il donne, en cas de présentation volontaire à la formalité ou de rédaction en la forme notariée, ouverture au droit fixe des actes innomés prévu par [l'article 680 du CGI](#).

2. Le projet de fusion n'entre pas dans le champ d'application de la publicité foncière

a. Le projet de fusion n'est pas un acte de transfert de droits réels immobiliers

40

En application du [a\) du 1° de l'article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#), sont obligatoirement publiés au bureau des hypothèques de la situation des immeubles tous actes, même assortis d'une condition suspensive, et toutes décisions judiciaires portant ou constatant entre vifs mutation ou constitution de droits réels immobiliers.

Le projet de fusion ne relève pas de ces dispositions.

1° Le projet de fusion n'est pas translatif ou constitutif de droits réels immobiliers

50

Le projet de fusion, acte imparfait, n'est pas en lui-même un acte de mutation ou de constitution de droits réels immobiliers au profit de la société absorbante ou d'une société à créer.

En effet, la société absorbante, bénéficiaire des apports, ne devient propriétaire des biens apportés qu'à compter de la réalisation définitive de la fusion, c'est-à-dire, en application de l'[article L236-4 du code de commerce](#), après approbation du projet de fusion par les délibérations concordantes des assemblées générales de toutes les sociétés concernées approuvant l'opération, sauf disposition contraire du contrat fixant une autre date. Lorsque la fusion entraîne la constitution d'une société nouvelle, elle n'a d'effet qu'à la date d'immatriculation de cette société nouvelle au registre du commerce et des sociétés.

2° Le projet de fusion n'est pas un acte sous condition suspensive

60

Le projet de fusion ne constitue pas une obligation entre les parties lors de son établissement.

En effet, la réalisation de la fusion relève de la seule volonté des parties représentées par les associés et actionnaires réunis en assemblées générales.

En cas de convention entre les sociétés concernées sur une clause de rétroactivité du contrat, celle-ci n'a d'effet qu'entre les parties. Elle ne concerne pas les tiers qui ne peuvent pas s'en prévaloir et qui doivent s'en tenir à la date de réalisation définitive de l'opération de fusion (Cass. com, 23 mars 1999, n° 96-20555).

L'approbation du projet de fusion par les assemblées générales des sociétés ne peut donc se définir comme la réalisation d'une condition suspensive qui transformerait une obligation conditionnelle en obligation pure et simple rétroactivement à la date de l'acte et rendrait parfait le projet de fusion dès la date de sa conclusion.

b. Le projet de fusion ne relève d'aucune autre disposition du décret du 4 janvier 1955

70

Le projet de fusion n'est pas davantage soumis à publicité foncière en application des autres dispositions de l'[article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#), ou encore de l'[article 35 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#), de l'[article 36 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#) ou de l'[article 37 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#).

Ces articles soumettent, obligatoirement ou facultativement, à la formalité de publicité foncière certains actes non visés au [a\) du 1° de l'article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#) (baux de plus de 12 ans, attestations notariées après décès, changement de nom de personne physique ou de désignation de personne morale, commandement de saisie, ordonnance d'expropriation, procès-verbaux de remembrement, règlement de copropriété, procès-verbaux établis par le cadastre, promesse unilatérale de vente, notamment).

Le projet de fusion ne figure pas au nombre des actes, documents, conventions ou déclarations énumérés dans ces articles.

B. Conséquences sur les modalités d'enregistrement des projets de fusion de sociétés

80

Le projet de fusion rédigé en la forme notariée ne constitue pas un acte relevant de la formalité fusionnée.

1. Le projet de fusion concernant des meubles et des immeubles n'est pas un acte mixte

90

L'article 647 du CGI précise que les formalités de l'enregistrement et de la publicité foncière sont fusionnées pour les actes publiés au fichier immobilier en application de l' [article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#), de l'[article 35 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#), de l'[article 36 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#) et de l'[article 37 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955](#).

Le champ d'application de la formalité fusionnée a été étendu aux actes mixtes, c'est-à-dire aux actes qui comportent à la fois des dispositions soumises à publicité foncière et d'autres qui ne le sont pas. Il s'agit des actes de vente, d'échange, de partage et de société portant à la fois sur des biens meubles et immeubles.

En ce sens, le projet de fusion concernant des meubles et des immeubles n'est pas un acte mixte, puisque les dispositions qu'il contient concernant les immeubles ne sont pas soumises à publicité foncière (cf. [I-A-1](#)).

Par suite, le projet de fusion n'entre pas dans le champ d'application de la formalité fusionnée prévue par l'[article 647 du CGI](#).

2. Le projet de fusion concernant des meubles et des immeubles doit être présenté à la seule formalité de l'enregistrement

100

Lorsqu'il est rédigé en la forme notariée, le projet de fusion doit être obligatoirement présenté à la formalité de l'enregistrement au service des impôts dans le ressort de laquelle réside le rédacteur de l'acte, dans le délai d'un mois à compter de sa date.

Lorsque le projet de fusion est établi par acte sous seing privé, il peut être volontairement présenté à l'enregistrement auprès du service des impôts compétent défini à l'[article 652 du CGI](#).

110

Bien entendu, les actes qui constatent le dépôt au rang des minutes d'un notaire des procès-verbaux de délibérations des assemblées générales des associés validant la réalisation définitive de la fusion emportent la transmission universelle du patrimoine aux sociétés bénéficiaires.

Ils doivent donc être présentés, selon le cas, soit à la formalité de l'enregistrement dans le délai d'un mois, s'ils ne portent que sur des biens mobiliers, soit à la formalité fusionnée dans le délai de deux mois lorsqu'ils concernent des apports mixtes ou exclusivement immobiliers.

3. Perceptions

120

Les projets de fusion de sociétés présentés à la formalité de l'enregistrement sont soumis au droit fixe des actes innomés prévu par l'[article 680 du CGI](#), qu'ils soient obligatoirement présentés à la formalité

lorsqu'ils sont rédigés en la forme notariée ou facultativement lorsqu'ils sont établis sous seing privé.

Par ailleurs, il est rappelé que les droits dus à l'occasion de la fusion de sociétés sont perçus lors de l'accomplissement des formalités auxquelles sont soumis les actes qui constatent la réalisation définitive de la fusion.

En particulier, le salaire du conservateur des hypothèques est perçu lors de la formalité fusionnée. Il est liquidé dans les conditions prévues à l'article 296 de l'annexe III au CGI. Cet article précise notamment qu'en ce qui concerne les actes non assujettis à une imposition proportionnelle, le salaire doit être liquidé sur la valeur réelle actuelle des immeubles ou droits faisant l'objet de la publication.

II. Actes constatant la réalisation définitive d'une fusion

130

Du fait qu'ils aboutissent, soit à la constitution d'une société nouvelle, soit à l'augmentation du capital d'une société ancienne, les actes passés en France, constatant la réalisation définitive d'une fusion ou d'une opération assimilée doivent être présentés selon le cas, soit à la formalité de l'enregistrement dans le délai d'un mois (CGI, art. 635-5°), soit à la formalité fusionnée dans le délai de deux mois (CGI, art. 647).

140

À cet égard, on rappelle qu'en ce qui concerne les sociétés commerciales, nonobstant l'acquisition ultérieure de la personnalité morale par l'immatriculation au registre du commerce et des sociétés, les sociétés par actions sont néanmoins définitivement constituées vis-à-vis des actionnaires (cf. BOI-ENR-AVS-20-60-30-10) :

- au cas où la société nouvelle fait offre au public, à l'issue de l'assemblée générale constitutive unique (code de commerce, art. L225-7) ;

- au cas où la société nouvelle ne fait pas offre au public, au jour de la signature des statuts (code de commerce, art. L 225-15).

150

La circonstance que l'acte constatant la fusion ou opération assimilée est passé hors de France ne constitue pas une clause de dispense de la formalité de l'enregistrement ou de la formalité fusionnée (CGI, art. 638 A).

A. Formalité fusionnée

160

Les actes constatant des apports exclusivement immobiliers sont soumis à la formalité fusionnée.

Les actes constatant des apports mixtes (mobiliers et immobiliers) sont également soumis à la formalité fusionnée.

Pour les actes qui constatent le dépôt au rang des minutes d'un notaire des procès-verbaux de délibérations des assemblées générales des associés validant la réalisation définitive de la fusion : cf I-B-2 § 110.

170

La formalité est accomplie à la conservation des hypothèques du lieu de situation des biens.

B. Formalité de l'enregistrement

180

Les apports exclusivement mobiliers sont soumis à la formalité de l'enregistrement.

Pour les actes qui constatent le dépôt au rang des minutes d'un notaire des procès-verbaux de délibérations des assemblées générales des associés validant la réalisation définitive de la fusion : cf [I-B-2 § 110](#).

190

Les parties peuvent requérir l'exécution de la formalité de l'enregistrement au service des impôts dans le ressort de laquelle est situé soit le siège de l'une ou l'autre des sociétés parties à l'opération ([CGI, art. 652](#)), soit éventuellement le principal établissement de l'entreprise apporteuse ([CGI, ann. III, art. 250 A](#)).

Lorsqu'elle a lieu, la publication au fichier immobilier doit être opérée à la conservation des hypothèques du lieu de situation des biens.