

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-AVS-20-70-20120912

Date de publication : 12/09/2012

ENR - Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés - Division ou scission de société

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 7 : Division ou scission de sociétés

Sommaire :

- I. Régime de droit commun des scissions de sociétés
 - A. Champ d'application du régime de droit commun des scissions de sociétés
 - B. Nature et assiette des droits à percevoir en cas d'application du régime de droit commun des scissions de sociétés
- II. Régime spécial des scissions de sociétés
 - A. Champ d'application du régime spécial des scissions de sociétés
 - 1. Opérations concernées par le régime spécial des scissions de sociétés
 - a. Définition des opérations concernées par le régime spécial des scissions de sociétés
 - b. Caractéristiques des opérations concernées par le régime spécial des scissions de sociétés
 - 1° Sociétés participantes
 - 2° Objet de l'apport
 - 3° Rémunération des apports
 - 4° Effet de l'apport
 - 2. Conditions relatives au statut fiscal et à la nationalité des personnes morales participantes
 - a. Personnes morales relevant du statut fiscal des sociétés de capitaux
 - 1° En principe, le régime spécial doit être écarté lorsque l'une des sociétés issues de la scission relève du régime fiscal des sociétés de personnes
 - 2° Apports-scissions effectués au profit de plusieurs sociétés immobilières de copropriété dites transparentes
 - 3° Apports-scissions reçus pour partie par une ou plusieurs sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale, pour le surplus par des sociétés non transparentes relevant de l'impôt sur les sociétés
 - b. Société apporteuse relevant du statut fiscal des sociétés de personnes
 - B. Portée du régime spécial des scissions
 - 1. Perception d'un droit fixe
 - 2. Exonération des droits de mutation sur la prise en charge du passif
- III. Accomplissement de la formalité d'enregistrement ou de publicité foncière

1

Aux termes de l'[article 1844-4 du code civil](#), une société peut transmettre son patrimoine par voie de scission à des sociétés existantes ou à des sociétés nouvelles..

10

La scission s'entend d'une manière générale, de l'opération par laquelle une société apporte l'intégralité de son patrimoine à deux ou plusieurs sociétés nouvelles ou préexistantes ([code de commerce, art. L236-1 al. 2](#)).

20

La scission de sociétés peut être réalisée selon l'une ou l'autre des modalités ci-après :

- l'opération est faite au profit de deux (ou plus) sociétés nouvelles constituées à cette fin et entre lesquelles est réparti le patrimoine de la société dissoute ;
- la scission est réalisée entre deux (ou plus) sociétés préexistantes qui recueillent, par voie d'augmentation de capital, l'actif et le passif de la société scindée.

30

Par ailleurs, la combinaison de ces deux modalités autorise les opérations du type suivant :

- la société qui se dissout fait apport d'une partie de ses biens à une ou plusieurs sociétés nouvelles constituées à cet effet, le surplus des biens étant absorbé par une ou plusieurs sociétés préexistantes ;
- plusieurs sociétés se scindent en même temps pour donner ensemble naissance à plusieurs sociétés nouvelles ou effectuer des apports à plusieurs sociétés préexistantes.

40

Les apports simultanés, consentis par la société scindée aux sociétés issues de la scission ou préexistantes, englobent l'intégralité de son actif.

En conséquence la société scindée se trouve immédiatement dissoute, les apports susvisés prenant effet le même jour.

50

En ce qui concerne la réalisation des opérations de scissions : cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-10 II.](#)

60

Le présent chapitre a pour objet de présenter successivement :

- le régime de droit commun applicable aux scissions de sociétés (I) ;
- le régime spécial des scissions de sociétés (II) ;
- les règles d'accomplissement de la formalité d'enregistrement ou de la publicité foncière (III).

I. Régime de droit commun des scissions de sociétés

A. Champ d'application du régime de droit commun des scissions de sociétés

70

Le régime de droit commun s'applique chaque fois que les conditions énoncées par l'[article 816-I du CGI](#) et l'[article 816 A-II du CGI](#) ne sont pas réunies et que, par suite, le régime spécial ne peut être accordé à l'opération de scission ([CGI, art. 817](#)).

Il en est ainsi (cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-20](#)) :

- lorsque la société à laquelle sont transférés les éléments actifs et passifs ne relève pas du statut fiscal des sociétés de capitaux ;
- lorsque la société apporteuse n'est pas dissoute ;
- lorsque les apports ne sont pas rémunérés dans les conditions prévues à l'[article 301 F de l'annexe II au CGI](#).

B. Nature et assiette des droits à percevoir en cas d'application du régime de droit commun des scissions de sociétés

80

Qu'il s'agisse de scissions aboutissant à la création du capital de sociétés nouvelles ou à l'augmentation du capital de sociétés existantes, il convient, dans tous les cas, de transposer les règles exposées en ce qui concerne le régime de droit commun des fusions de sociétés et les règles de perceptions qui découlent de ce régime (cf [BOI-ENR-AVS-20-60-20](#))

Remarque : Si l'une des sociétés nouvelles issues de la scission est une société immobilière de copropriété, l'application du principe de la transparence fiscale peut aboutir à faire taxer l'opération comme une cessation d'entreprise (cf. RMF, 11 décembre 1963 ; BOE 1964, 9054). Sur ce point, cf. **II**.

II. Régime spécial des scissions de sociétés

A. Champ d'application du régime spécial des scissions de sociétés

1. Opérations concernées par le régime spécial des scissions de sociétés

a. Définition des opérations concernées par le régime spécial des scissions de sociétés

90

Il résulte des dispositions combinées de l'[article 301 D de l'annexe II au CGI](#) et [301 F de l'annexe II au CGI](#) que constitue une scission l'opération par laquelle une société transfère à compter de la même date l'ensemble de son actif et de son passif à plusieurs sociétés relevant du statut fiscal des sociétés

de capitaux, en voie de formation ou préexistantes, lorsque :

- la société apporteuse est dissoute ;
- et les apports sont rémunérés par l'attribution de droits représentatifs du capital de la société bénéficiaire. Toutefois, ils peuvent faire l'objet de règlements sous une autre forme dans la limite de 10 % de la valeur nominale des droits attribués.

100

Remarque : Le régime des fusions prévu à l'article 816 du CGI s'applique également aux scissions agréées dans les conditions prévues au 3 de l'article 210 B du CGI (CGI, art 817 B)

b. Caractéristiques des opérations concernées par le régime spécial des scissions de sociétés

110

L'application du régime spécial aux scissions de sociétés implique :

- des apports simultanés consentis par la société scindée aux sociétés issues de la scission ou préexistantes englobant l'intégralité de son actif ;
- la remise aux membres de la société scindée de titres soumis aux aléas sociaux, sous réserve de la tolérance prévue par l'article 301 F de l'annexe II au CGI ;
- la disparition de la société scindée du fait de la réalisation des apports susvisés, lesquels prennent effet le même jour.

1° Sociétés participantes

120

L'opération de scission de sociétés est fondamentalement différente de l'opération de fusion en ce sens que même si elle a toujours pour objet l'apport de la totalité d'un actif social, celui-ci n'est pas transféré pour son intégralité à une seule société mais, par voie d'apports simultanés, à plusieurs sociétés nouvelles créées à cet effet ou préexistantes.

Il ne peut y avoir scission de sociétés que s'il y a pluralité de sociétés bénéficiaires d'apports.

2° Objet de l'apport

130

La scission doit porter sur l'intégralité de l'actif de la société scindée.

Elle opère généralement le transfert des éléments passifs sous réserve des aménagements qui pourraient intervenir quant au règlement du passif (cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-30-10](#)).

3° Rémunération des apports

140

Les règles édictées en faveur du régime spécial des fusions sont applicables mutatis mutandis aux scissions (cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-30-10](#)).

150

Remarque importante : Pour la détermination de la soulte prévue à l'[article 301 F de l'annexe II au CGI](#), il convient de calculer la limite de 10 % distinctement pour chacune des sociétés bénéficiaires en fonction de la valeur nominale des droits attribués par ces dernières.

Elle ne peut être appréciée globalement. Ainsi une soulte supérieure à 10 % au regard de l'une des deux sociétés issues d'une scission compensée par une soulte d'un pourcentage moindre au regard de l'autre aurait pour effet de faire perdre à l'opération le bénéfice du régime spécial.

4° Effet de l'apport

160

L'apport-scission entraîne la dissolution immédiate et automatique de la société apporteuse.

Dès lors, ne saurait être reconnu le caractère de scission à une opération par laquelle une société apporte tout son actif à plusieurs sociétés puis disparaît, lorsque ces apports sont échelonnés dans le temps. Dans cette situation on se trouverait en fait en présence d'apports partiels d'actif successifs qui, le cas échéant, seraient susceptibles de bénéficier du régime spécial qui leur est propre (cf. [BOI-ENR-AVS-20-80](#)).

Par ailleurs, il ne peut être admis que la société scindée retarde sa dissolution jusqu'à une date postérieure à la réalisation des apports. À cet égard, l'administration est fondée à s'assurer que la clause prévoyant l'effet immédiat de la dissolution est bien sincère et effective et que les opérations accomplies par le liquidateur ne recouvrent pas une continuation déguisée de l'activité sociale.

2. Conditions relatives au statut fiscal et à la nationalité des personnes morales participantes

170

L'[article 817-I du CGI](#) renvoie en ce qui concerne les scissions et les apports partiels d'actif aux dispositions prévues aux [articles 816 et 816 A-II du CGI](#), relatives aux fusions de sociétés.

Dès lors, le régime spécial s'applique lorsque toutes les sociétés participantes sont exclusivement des personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, dans les limites prévues à l'[article 816 A-II du CGI](#), le régime spécial est susceptible de s'appliquer aux opérations de scission dans lesquelles la société apporteuse relève du régime des sociétés de personnes.

a. Personnes morales relevant du statut fiscal des sociétés de capitaux

180

Sous réserve des observations ci-après, il convient de faire application des règles exposées [BOI-ENR-AVS-20-60-30-10](#).

1° En principe, le régime spécial doit être écarté lorsque l'une des sociétés issues de la scission relève du régime fiscal des sociétés de personnes

190

Tel est le cas notamment lorsqu'une société fait apport de son actif, d'une part, à une société commerciale (fonds de commerce par exemple) et, d'autre part, à une société civile immobilière (patrimoine immobilier).

Il n'en serait autrement que si cette dernière société, à objet civil, relevait de l'impôt sur les sociétés soit de plein droit, en raison de sa forme, soit par suite d'une option immédiate.

2° Apports-scissions effectués au profit de plusieurs sociétés immobilières de copropriété dites transparentes

200

Les apports-scissions effectuées au profit de plusieurs sociétés immobilières de copropriété dites transparentes ([CGI, art. 1655 ter](#)) ne peuvent être admis au régime spécial des scissions. En conséquence, lors de la formalité de l'enregistrement il doit être procédé à la perception :

- d'une part, des droits prévus en cas de dissolution ;
- d'autre part, de ceux exigibles au titre de la constitution de sociétés.

3° Apports-scissions reçus pour partie par une ou plusieurs sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale, pour le surplus par des sociétés non transparentes relevant de l'impôt sur les sociétés

210

Dans l'hypothèse où une fraction de l'actif d'une société scindée passible de l'impôt sur les sociétés est apportée à une ou plusieurs sociétés transparentes, les règles fiscales des fusions-scissions peuvent rester applicables, pour la perception des droits d'enregistrement, à la part d'actif apportée par la société scindée à des sociétés ne jouissant pas du régime fiscal de transparence et passibles de l'impôt sur les sociétés si, en droit privé, l'opération conserve bien son caractère de scission, comportant disparition immédiate de la société scindée et répartition entre les membres de celle-ci des droits sociaux rémunérant les apports-scissions.

Mais, en ce qui concerne la fraction de l'actif apportée à la ou aux sociétés placées sous le régime de la transparence fiscale et réputées inexistantes, le régime des fusions ne s'applique pas.

Enfin, dans l'hypothèse où l'apport consenti aux sociétés transparentes entre dans le champ d'application de la TVA en vertu de l'[article 257-I-3° du CGI](#), le droit fixe prévu à l'[article 810-I du CGI](#) est exigible (cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-30-20](#)).

b. Société apporteuse relevant du statut fiscal des sociétés de personnes

220

Le régime spécial n'est pas écarté mais sa portée est limitée dans les conditions prévues à l'[article 816 A-II du CGI](#).

Sur ce point cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-30-10](#).

B. Portée du régime spécial des scissions

230

Lorsque les conditions d'application sont réunies (cf. [II](#)), le régime fiscal spécial des fusions de sociétés s'applique aux scissions de sociétés.

240

Les allègements sont identiques à ceux prévus en cas de fusion, en ce qui concerne la perception d'un droit fixe sur les apports purs et simples, ainsi que l'exonération des apports à titre onéreux représentés par la prise en charge du passif

1. Perception d'un droit fixe

250

Ce droit est perçu selon les règles énoncées [BOI-ENR-AVS-20-60-30-20](#)).

Il est précisé que :

- le droit fixe d'enregistrement ou la taxe fixe de publicité foncière prévu à l'[article 816 du CGI](#) est perçu sur chacun des actes constatant des apports par la société scindée aux sociétés bénéficiaires de ces apports ;

- l'acte qui constate la dissolution de la société scindée est assujetti au droit fixe prévu à l'[article 811 du CGI](#).

2. Exonération des droits de mutation sur la prise en charge du passif

260

Cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-30-20](#)).

III. Accomplissement de la formalité d'enregistrement ou de publicité foncière

270

Cf. [BOI-ENR-AVS-20-60-40](#)