

L'analyse fiscale

Transfert des déficits fiscaux sur agrément : une clarification administrative bienvenue



Par Mathieu Selva-Roudon,
avocat associé



et Corinne Morel,
avocate,
LPA-CGR avocats

L'administration fiscale clarifie le sort des déficits fiscaux transférés sur agrément dans le cadre d'une opération de fusion, lorsqu'une telle fusion emporte changement d'activité de la société absorbante.

Pour mémoire, dans le cadre d'une fusion placée sous le régime spécial de l'article 210 A du CGI, l'article 209, II du même code permet, sur agrément, à une société absorbante de reporter sur ses propres résultats, les déficits en report de la société absorbée. Cet agrément, de droit, est délivré lorsque l'opération de fusion réunit les conditions cumulatives suivantes :

- l'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ;
- l'activité à l'origine des déficits dont le transfert est demandé n'a pas fait l'objet par la société absorbée, pendant la période au titre de laquelle ces déficits 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 déficits dont le transfert est demandé est poursuivie par la ou les sociétés absorbantes 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 déficits 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.

La cour administrative d'appel de Paris, dans un arrêt du 16 juillet 2020 (CAA Paris 16 juillet 2020 n° 19PA01183, « SAS CAMY »), a considéré qu'une société absorbante pouvait perdre le droit d'imputer les déficits fiscaux de l'absorbée obtenus par voie

d'agrément, si l'adjonction de l'activité de celle-ci entraînait un changement d'activité de l'absorbante (un tel changement étant assimilé à une cessation d'entreprise au sens de l'article 221, 5 du CGI). Ce faisant, le juge d'appel semble ajouter une condition au droit au transfert des déficits de l'absorbée, qui n'existe pas dans le texte.

Dans le cadre d'un rescrit publié le 29 décembre 2021 (BOI-RES-IS-000103, 29-12-2021), l'administration fiscale est revenue sur la position adoptée par la cour administrative d'appel de Paris en affirmant qu'une société ayant obtenu l'agrément pour le trans-

Dans le cadre d'un rescrit publié le 29 décembre 2021, l'administration fiscale est revenue sur la position adoptée par la cour administrative d'appel de Paris en affirmant qu'une société ayant obtenu l'agrément pour le transfert des déficits de l'absorbée, ne pouvait pas se voir refuser le droit de les imputer au motif qu'elle aurait elle-même changé d'activité après la fusion.

fert des déficits de l'absorbée, ne pouvait pas se voir refuser le droit de les imputer au motif qu'elle aurait elle-même changé d'activité après la fusion.

Ainsi, seule l'activité de la société absorbée, à l'origine des déficits transférés, doit être poursuivie par la société absorbante pendant une durée minimale de trois ans. L'article 209, II du CGI n'impose aucune poursuite de l'activité initiale de la société absorbante elle-même.

En revanche, l'administration précise que le changement d'activité de l'absorbante emporte malgré tout cessation d'entreprise au sens de l'article 221, 5 du CGI, ce qui se traduit par la perte de ses propres déficits, c'est-à-dire ceux issus de son activité d'origine, avant la fusion.

La position exprimée dans ce rescrit permet de neutraliser la portée de la décision précitée de la cour administrative d'appel de Paris, dans l'intérêt des opérations de restructuration et pour une sécurité juridique renforcée. ■