

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES
 DIRECTION DEPARTEMENTALE DES FINANCES
 PUBLIQUES DE LA CHARENTE
 DIVISION DES AFFAIRES JURIDIQUES ET CONTENTIEUX
 3 RUE PIERRE LABACHOT
 CS 12222
 16022 ANGOULEME CEDEX
 Contrie! :

Angoulême. le 21/11/14

OUR NOUS JOINDRE :

Affaire suivie par :

Téléphone :

Télécopie :

Réception sur rendez-vous

Référence

M. le représentant légal de la
 SAS S

Monsieur,

Vous avez sollicité le 06/11/2014 (réception de votre demande) la Direction Départementale des Finances Publiques de la Charente afin de savoir si votre entreprise pouvait bénéficier du régime spécial des fusions et ce notamment au regard du mali (moins-value de fusion) résultant de l'annulation des titres détenus sur la société absorbée.

Vous indiquez en effet que la société « J » entend céder 100 % des titres de la SAS « B » à la SAS « S » afin que cette dernière puisse dans un second temps procéder à une fusion absorption de la SAS « B » (fusion dite simplifiée).

1. Le droit

1.1. Définition fiscale des opérations éligibles au régime spécial

L'article 210-0-A du Code Général des Impôts (CGI) précise que :

I. Les dispositions relatives aux fusions et aux scissions, prévues au 7 bis de l'article 38, au I ter et au V de l'article 93 quater, aux articles 112, 115, 120, 121, 151 octies, 151 octies A, 151 octies B, 151 nonies, 208 C, 208 C bis, 210 A à 210 C, 210 E, 210 F, aux deuxième et troisième alinéas du II de l'article 220 quinquies et aux articles 223 A à 223 U, sont applicables :

1° S'agissant des fusions, aux opérations par lesquelles :

a. Une ou plusieurs sociétés absorbées transmettent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine à une autre société préexistante absorbante, moyennant l'attribution à leurs associés de titres de la société absorbante et, éventuellement, d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres ;

b. Deux ou plusieurs sociétés absorbées transmettent, par suite et au moment de leur dissolution sans liquidation, l'ensemble de leur patrimoine à une société absorbante qu'elles constituent, moyennant l'attribution à leurs associés de titres de la société absorbante et, éventuellement, d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres ;

2° S'agissant des scissions, aux opérations par lesquelles la société scindée transmet, par suite et au moment de sa dissolution sans liquidation, l'ensemble de son patrimoine à deux ou plusieurs sociétés préexistantes ou nouvelles, moyennant l'attribution aux associés de la société scindée, proportionnellement à leurs droits dans le capital, de titres des sociétés bénéficiaires des apports et, éventuellement, d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces titres ;

3° Aux opérations décrites au 1° et au 2° pour lesquelles il n'est pas procédé à l'échange de titres de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport contre les titres de la société absorbée ou scindée lorsque ces titres sont détenus soit par la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport, soit par la société absorbée ou scindée.

II. Sont exclues des dispositions prévues au 7 bis de l'article 38, au I ter et au V de l'article 93 quater, aux articles 115, 151 octies, 151 octies A, 151 octies B, 151 nonies, 210 A à 210 C et aux deuxième et troisième alinéas du II de l'article 220 quinquies, les opérations de fusion, de scission et d'apport partiel d'actif n'entrant pas dans le champ d'application de la directive 90/434/ CEE du Conseil du 23 juillet 1990, lorsqu'une société, apporteuse ou bénéficiaire d'un apport, a son siège dans un Etat ou territoire n'ayant pas conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

1.2. Champ d'application du régime spécial des fusions

L'article 210 C du CGI indique que :

1. Les dispositions des articles 210 A et 210 B s'appliquent aux opérations auxquelles participent exclusivement des personnes morales ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés.
2. Ces dispositions ne sont applicables aux apports faits à des personnes morales étrangères par des personnes morales françaises que si ces apports ont été préalablement agréés dans les conditions prévues au 3 de l'article 210 B.
3. Les dispositions des articles 210 A à 210 B ne sont pas applicables aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif par lesquelles une société non exonérée de l'impôt sur les sociétés fait apport de tout ou partie de ses biens à une société d'investissement à capital variable.

13. Règles fiscales du mali de fusion

Selon la doctrine administrative (BOI-IS-FUS-10-50-20-20120912 n° 50 et 60) le vrai mali est en principe constitutif d'une moins-value admissible au régime du long terme prévu à l'article 39 duodecies du CGI si les titres ainsi annulés sont des titres de participation (au sens du troisième alinéa du a ter du I de l'article 219 du CGI) détenus depuis au moins deux ans. Dans le cas où les titres seraient détenus depuis moins de deux ans, la charge représentative du vrai mali est déductible du résultat au taux de droit commun.

Il est rappelé qu'il appartient à l'entreprise absorbante de démontrer la réalité de la perte liée au vramali et qu'elle ne peut être admise que si les titres ont été acquis dans des conditions normales et que l'actif net réel reçu est inférieur au prix d'acquisition desdits titres.

2. Application :

La fusion entre la SAS « S » et la SAS « B » doit intervenir le 01/01/2015.

La société « J » qui détient actuellement les titres de la SAS « B » cèdera prochainement ceux-ci à la SAS « S » et ce avant le 01/01/2015.

Le mali technique évalué par la SAS « S » à 249 541 € se trouve justifié à hauteur de 96.000 € par une plus value latente sur le fonds de commerce (la valeur réelle du fonds a été estimé par la société « S » à 358 000 €, correspondant à 5/12 du chiffre d'affaires de la SAS « B » sur l'exercice 2013).

Soit un vrai mali estimé par la SAS « S » à 153 541 € (249 541 € - 96 000 €).

Par conséquent au regard des dispositions détaillées infra, l'acquisition des titres de la SAS « B » avant le 01/01/2015 (date de la fusion), soit depuis moins de deux ans, se traduira par une charge représentative du vrai mali déductible du résultat au taux de droit commun.

J'appelle votre attention sur le fait que cette réponse ne pourra pas être invoquée :

- dès lors que les éléments portés à ma connaissance seraient incomplets ou inexacts ;
- ou en cas de modification ultérieure de la situation présentée dans votre demande ;
- ou en cas de modification ultérieure de la législation ou de la doctrine ;
- dans le cadre d'une autre situation, même analogue, ou par un autre contribuable non visé dans la demande.

Si vous entendez contester le sens ou la portée de cette réponse, vous disposez d'un délai de 2 mois à compter de la réception de ce courrier pour m'informer de votre intention de solliciter un second examen de votre demande initiale dans les conditions prévues à l'article L 80 CB du LPF. Dans cette hypothèse, je vous saurais gré de me faire savoir si vous souhaitez, vous-même ou par l'intermédiaire de votre conseil, être entendu par le collège compétent pour formuler un avis sur votre demande de second examen

Je me tiens à votre disposition pour toute question relative à ce courrier et vous prie de croire, Monsieur, à l'assurance de ma considération distinguée,

Pour la Directrice et par délégation,

L'Inspecteur Divisionnaire des Finances Publiques

SIINJETSRE DES TIN'ASC ES
ET III.S CIIIMVTES I•UMLIFs