

Fusion et déficits les arrêts du CE du 19 septembre 2014

V1



Dans 4 décisions du 19 septembre le conseil vient de préciser les conditions de transfert de déficits en cas de fusion en annulant toutes les décisions administratives de rejet d'agrément.

Ces 4 arrêts donnent des indications précieuses pour les entreprises dans la gestion fiscale de leurs déficits.

ATTENTION toutefois aux nouveaux textes applicables et qui rabetent considérablement le droit au report des déficits

transfert de déficit en cas de changement d activité

[les BOFIP du 12 septembre 2014](#)

[Les limitations des déficits "financiers"](#)

[Le BOFIP du 7 octobre 2013 du sur transfert à la société absorbante ou bénéficiaire des déficits propres de la société absorbée ou apporteuse \(CGI, art. 209, II\)](#)

[Agrément concernant le transfert des déficits reportables et le transfert des intérêts différés non-déduits en cas de fusion et d'opérations assimilées placées sous le régime spécial des fusions](#)

Annulation par la conseil de rejet d'agrément de transfert de déficit

Le droit applicable.....	2
Les affaires Optical	2
Le rejet d'agrément.....	3
Le droit applicable.....	3
Résumé du CE.....	3
L'affaire SAS Estivin Groupe Holding Finances.....	4
Le droit applicable.....	4
La motivation de l'arrêt.....	4
L'affaire société NC Numericable Zone Nord,	5
La loi applicable en 2006 :	5
La motivation de l'arrêt.....	5
l'affaire contrariante SODIGAR	6

Transfert de déficit ; les agréments sous contrôle

Les affaires Optical

[Conseil d'État, 8ème et 3ème SSR, 19/09/2014, 370522](#)

[Conseil d'État, 8ème et 3ème SSR, 19/09/2014, 370553, I](#)

M. Mathieu Herondart, rapporteur

Mme Nathalie Escaut, rapporteur public

L'affaire SAS Estivin Groupe Holding Finances

La situation dans le cas d'une holding pure sans éctyivité économique réelle

[Conseil d'État, 8ème et 3ème SSR, 19/09/2014, 370163,](#)

L'affaire société NC Numericable Zone Nord,

[Conseil d'État, 8ème et 3ème ssr, 19/09/2014, 349084,](#)

RAPPEL. Décision différente car "changement profond d'activité"

Conseil d'État, 3ème et 8ème, 04/02/2013, 349169 SODIGAR,

M. Romain Victor, rapporteur M. Vincent Dumas, rapporteur public

Montants des transferts de déficits demandés et accordés depuis 2008

(en millions d'euros)

	2008	2009	2010	2011	Total
Montants des transferts de déficits demandés	6 495	7 559	1 726	1 506	17 286
Montants des transferts des déficits accordés	5 589	6 560	1 407	904	14 461
Différence	905	999	319	602	2 824

Source : direction générale des finances publiques

Le droit applicable

[Les termes du II de l'article 209 du code général des impôts,](#)

Les affaires Optical

[Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 19/09/2014, 370522](#)

La **société Optical 2**, devenue société AA R.A, détenait l'intégralité du capital de la société Optical, laquelle exploitait deux magasins de vente d'optique, à Privas et à Chambéry ;

le 14 janvier 2010, le magasin de Privas a été cédé et le magasin de Chambéry mis en location-gérance ; que, le 30 mars 2010, la société Optical 2 a procédé à la dissolution sans liquidation, par transmission universelle de patrimoine, de la société Optical, avec effet rétroactif comptable au 1er août 2009 ;

Le rejet d'agrément

elle a sollicité, le 29 mars 2010, le bénéfice de l'agrément prévu par les dispositions du II de l'article 209 du **code général des impôts**, afin de transférer les déficits inscrits dans les écritures comptables de la société Optical au 31 juillet 2009, date de clôture du dernier exercice avant dissolution ;

par une décision du 21 mars 2011, le directeur régional des finances publiques d'Île-de-France et du département de Paris a refusé de lui délivrer cet agrément, au motif qu'elle n'avait pas indiqué la fraction des déficits afférents au fonds de commerce du magasin cédé ; le ministre délégué, chargé du budget se pourvoit en cassation contre l'arrêt du 21 mai 2013 par lequel la cour administrative d'appel de Paris, après avoir annulé le jugement du 20 juin 2012 du tribunal administratif de Paris, a annulé pour excès de pouvoir cette décision ;

Le droit applicable

Aux termes du II de l'article 209 du **code général des impôts**, dans sa rédaction applicable en 2010 :

" II. En cas de fusion ou opération assimilée placée sous le régime de l'article 210 A, les déficits antérieurs et la fraction d'intérêts mentionnée au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212 non encore déduits par la société absorbée ou apporteuse sont transférés, sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports, et imputables sur ses ou leurs bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues respectivement au troisième alinéa du I et au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212. En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, les déficits transférés sont ceux afférents à la branche d'activité apportée. / L'agrément est délivré lorsque : / a. L'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ; / b. L'activité à l'origine des déficits ou des intérêts dont le transfert est demandé est poursuivie par la ou les sociétés bénéficiaires des apports pendant un délai minimum de trois ans (...)" ;

Résumé du CE

Il résulte des dispositions du II de l'article 209 du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction applicable en 2010, que la délivrance d'un agrément en vue du transfert des déficits antérieurs à une fusion ou à une opération assimilée est notamment subordonnée à la condition que l'activité de la société absorbée ou faisant l'objet d'une opération assimilée qui est à l'origine des déficits soit poursuivie pendant un délai minimum de trois ans....

,Pour vérifier si cette condition est remplie, il appartient notamment à l'autorité administrative de s'assurer que l'activité à l'origine des déficits ne fait pas l'objet de changements tels qu'elle ne serait, en réalité, plus la même. En revanche, lorsque la société absorbée ou faisant l'objet d'une opération assimilée exerce une seule activité en exploitant plusieurs établissements et que la société bénéficiaire de

l'opération en cause demande un agrément en vue du transfert des déficits qui trouvent leur origine dans cette activité, la seule circonstance que certains établissements aient été cédés avant l'absorption ou opération assimilée ne saurait autoriser l'autorité administrative à ne prendre en compte que les établissements qui n'ont pas été cédés et à ne délivrer l'agrément que si l'activité afférente à ces seuls établissements était à l'origine de déficits et est poursuivie par la société qui sollicite l'agrément, et pour ces seuls déficits.

L'affaire SAS Estivin Groupe Holding Finances

La situation dans le cas d'une holding pure sans éctyivité économique réelle

[Conseil d'État, 8ème et 3ème SSR, 19/09/2014, 370163.](#)

la SAS Estivin Groupe Holding Finances a procédé, en vertu des dispositions de l'article 1844-5 du **code** civil, à la dissolution sans liquidation de la SAS Brive Fruits Participations dont elle était l'unique associée ;

la société Brive Fruits Participations avait pour objet depuis 2006 de détenir les titres de participation au capital d'une autre société, la société Gauthier ;

le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a refusé, par une décision du 26 août 2011, de délivrer à la SAS Estivin Groupe Holding l'agrément prévu au II de l'article 209 du **code général** des **impôts** en vue du transfert des déficits non encore déduits de la société Brive Fruits avant sa dissolution ;

Le ministre délégué, chargé du budget demande l'annulation de l'arrêt n° 12NT00762 du 28 mai 2013 qui a annulé cette décision ;

Le droit applicable

[Les termes du II de l'article 209 du code général des impôts.](#)

Le conseil d'état confirme l'annulation de la décision du ministre

La motivation de l'arrêt

ces dispositions ne font pas obstacle à ce que les déficits enregistrés, en l'absence d'intégration fiscale, par une société holding absorbée à raison des déficits réalisés par des sociétés qu'elle détenait soient transférés à la société holding absorbante, dès lors que celle-ci continue à détenir les titres de participation dans les sociétés dont l'activité est à l'origine des déficits pendant un délai minimum de trois ans et que ces sociétés poursuivent pendant ce même délai cette activité ; que, *par suite, en jugeant qu'en se fondant sur le seul motif que la société Brive Fruits Participations était une " holding pure " n'exerçant aucune activité professionnelle réelle pour refuser l'agrément sollicité, le directeur régional des finances publiques du Centre et du département du Loiret avait fait une inexacte application de ces dispositions*, la cour administrative d'appel de Nantes n'a pas commis d'erreur de droit ; que, par suite, le ministre délégué, chargé du budget n'est pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt qu'il attaque ;

L'affaire société NC Numericable Zone Nord,

[Conseil d'État, 8ème et 3ème ssr, 19/09/2014, 349084,](#)

la société NC Numericable Zone Nord, société en nom collectif ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, avait pour seul objet de détenir, en tant que société holding, les titres de participation au capital des sociétés NC Numericable Côte d'Opale et NC Numericable Région Nord-Pas-de-Calais, sociétés en nom collectif n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux ; la société NC Numericable Zone Nord, qui était intégralement détenue par la société NC Numericable, a été dissoute dans cette dernière société, sous le régime fiscal prévu à l'article 210 A du **code général des impôts** ;

la société NC Numéricâble a sollicité la délivrance de l'agrément prévu au II de l'article 209 du même **code** en vue de transférer les déficits antérieurs non encore déduits de la société NC Numericable Zone Nord, qui s'élevaient à 14 487 839 euros et provenaient des déficits cumulés par les sociétés NC Numericable Côte d'Opale et NC Numericable Région Nord-Pas-Calais ;

par une décision du 11 juillet 2006, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a refusé de délivrer cet agrément ; que la société Numericable, venue aux droits de la société NC Numericable,

La SNC Numéricâble demande l'annulation de l'arrêt du 8 mars 2011 par lequel la cour administrative d'appel de Douai a rejeté sa requête dirigée contre le jugement du 7 mai 2009 du tribunal administratif de Lille rejetant sa demande tendant à l'annulation, pour excès de pouvoir, de cette décision ;

La loi applicable en 2006 :

" II. En cas de fusion ou opération assimilée placée sous le régime de l'article 210 A, les déficits antérieurs et la fraction d'intérêts mentionnée au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212 non encore déduits par la société absorbée ou apporteuse sont transférés, sous réserve d'un agrément délivré dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies, à la ou aux sociétés bénéficiaires des apports, et imputables sur ses ou leurs bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues respectivement au troisième alinéa du I et au sixième alinéa du 1 du II de l'article 212. En cas de scission ou d'apport partiel d'actif, les déficits transférés sont ceux afférents à la branche d'activité apportée. / L'agrément est délivré lorsque : / a. L'opération est justifiée du point de vue économique et obéit à des motivations principales autres que fiscales ; / b. L'activité à l'origine des déficits ou des intérêts dont le transfert est demandé est poursuivie par la ou les sociétés bénéficiaires des apports pendant un délai minimum de trois ans (...) " ;

3. C ces dispositions ne font pas obstacle à ce que les déficits enregistrés, en l'absence d'intégration fiscale, par une société holding absorbée à raison des déficits réalisés par des sociétés qu'elle détenait soient transférés à la société holding absorbante, dès lors que celle-ci continue à détenir les titres de participation dans les sociétés dont l'activité est à l'origine des déficits pendant un délai minimum de trois ans et que ces sociétés poursuivent pendant ce même délai cette activité ;

Le conseil d'état confirme l'annulation de la décision du ministre

La motivation de l'arrêt

Le conseil d'état annule la décision du ministre

ces dispositions ne font pas obstacle à ce que les déficits enregistrés, en l'absence d'intégration fiscale, par une société holding absorbée à raison des déficits réalisés par des sociétés qu'elle détenait soient transférés à la société holding absorbante, dès lors que celle-ci continue à détenir les titres de participation dans les sociétés dont l'activité est à l'origine des déficits pendant un délai minimum de trois ans et que ces sociétés poursuivent pendant ce même délai cette activité ; que, par suite, en jugeant que ces dispositions interdisaient le transfert à une société holding absorbante de déficits antérieurs de filiales détenues par la société absorbée et n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, la cour a commis une erreur de droit ; que, dès lors, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens du pourvoi, la société Numericable est fondée à demander l'annulation de l'arrêt qu'elle attaque

l'affaire contrariante SODIGAR

Conseil d'État, 3ème et 8ème, 04/02/2013, 349169 SODIGAR,

M. Romain Victor, rapporteur **M. Vincent Daumas**, rapporteur public

il résulte de la combinaison de ces dispositions (209 et 222 CGI) que la mise en oeuvre du droit au report déficitaire est subordonnée notamment à la condition qu'une société n'ait pas subi, dans son activité, des transformations telles qu'elle n'est plus, en réalité, la même ; que de telles transformations dans l'activité d'une société, qui doivent être regardées comme emportant cessation d'entreprise, font obstacle à ce que celle-ci puisse reporter un déficit antérieur à son changement d'activité sur le bénéfice d'un exercice postérieur à ce changement, fût-ce à hauteur seulement des profits comptabilisés au cours de cet exercice mais provenant de l'ancienne activité ;