



L'adaptation du régime des fusions et apports partiels d'actif au droit européen

publié le 16/07/2019, vu 417 fois, Auteur : [Yves Desbois](#)

La nouveauté principale est la suppression du délai de conservation des titres en cas d'apport partiel d'actif pour bénéficier du régime de faveur des fusions (absence de taxation immédiate des plus-values d'apport)

Panorama des restructurations d'entreprises :

Régime des restructurations des entreprises : les premiers commentaires de l'administration fiscale sont publiés au BOFiP après la loi du 28 décembre 2017 modifiant le régime français des fusions et apports partiels d'actif pour l'aligner un peu plus sur le droit européen, notamment en insérant une clause anti-abus et en supprimant, pour les apports partiels d'actifs, l'engagement de conservation des titres pendant 3 ans.

S'ils apportent des réponses à certaines interrogations, des incertitudes demeurent, en particulier en ce qui concerne le sort des engagements pris avant 2018. Les dispositions applicables sur agrément seront commentées ultérieurement par l'administration.

Panorama rapide :

Les **apports de participations** assimilés à une branche complète d'activité à une société étrangère dans le but principal de bénéficier d'un régime d'exonération des plus-values de cession à l'étranger sont susceptibles d'être considérés comme ne poursuivant pas un motif économique valable.

La mise en œuvre de la **clause anti-abus** générale entraîne la déchéance rétroactive du régime de faveur.

Lorsque, en déposant une **demande de rescrit** pour s'assurer de la non-application de la clause anti-abus, le contribuable saisit simultanément ou successivement plusieurs services de la DGFIP, sa saisine pourrait être considérée comme abusive par l'administration.

Pour l'application du régime de faveur aux apports partiels d'actifs, aucune précision n'est apportée sur le **sort des engagements en cours au 31 décembre 2017** et les conséquences qui résulteraient de leur rupture après le 1er janvier 2018.

Le **délai de détention des titres reçus en contrepartie de l'apport** est décompté à partir de leur date d'inscription à l'actif de la société apporteuse en conséquence de l'apport.

Les **opérations d'apport-attribution** peuvent être réalisées **par une société étrangère** lorsque l'opération d'apport est placée dans son État de résidence sous un régime fiscal

comparable à celui prévu à l'article 210 A du CGI).

Pour les opérations d'apport-attribution, la société apporteuse peut verser une somme en espèces lorsque l'**attribution** à ses associés d'un **nombre entier de titres** nouveaux est **impossible**.

L'administration précise les **conséquences fiscales de l'attribution des titres** aux associés de la société apporteuse, en distinguant les associés personnes physiques des associés personnes morales et, pour ces derniers, selon qu'ils sont résidents de France ou non.

Pour l'appréciation du **délai de deux ans** de conservation des titres exigé pour l'application du **régime des sociétés mères** et du **régime des plus-values à long terme**, les titres de la société bénéficiaire de l'apport partiel d'actif sont réputés avoir été acquis par l'associé à la même date que ceux de la société apporteuse précédemment détenus.

Il est confirmé qu'en cas d'**apport à une société étrangère** l'obligation de rattachement des éléments apportés à un établissement stable situé en France ne concerne pas les titres assimilés à une branche complète d'activité. Cette obligation s'applique en revanche aux apports qui ne sont pas composés exclusivement de titres de participation.

Lorsqu'une **société étrangère apporte sa succursale française à une société française** et que cet apport peut être considéré comme portant sur une branche complète d'activité, il n'est pas exigé que les titres remis en contrepartie soient rattachés à un établissement stable situé en France, sauf lorsque la succursale procède elle-même à l'apport partiel d'actif.

Des interrogations demeurent pour les opérations de **scission partielle** au sein d'un groupe intégré.

L'administration prend acte des nouvelles **règles comptables** de valorisation des apports et des nouvelles règles comptables et déclaratives relatives au mali technique de fusion.

En cas d'**apport à une société étrangère**, l'**effet rétroactif** donné à l'opération ne peut pas être antérieur à la date d'ouverture du premier exercice de l'établissement stable.

La doctrine administrative selon laquelle la **rétroactivité d'une opération** de fusion, scission ou apport partiel d'actif par création d'une société nouvelle ne peut pas remonter à une date antérieure à la date d'immatriculation de cette dernière est abandonnée.