

Article 210 A

Modifié par Loi n°2004-1485 du 30 décembre 2004- art. 42 (V) JORF 31 décembre 2004

1. Les plus-values nettes et les profits dégagés sur l'ensemble des éléments d'actif apportés du fait d'une fusion ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés.

Il en est de même de la plus-value éventuellement dégagée par la société absorbante lors de l'annulation des actions ou parts de son propre capital qu'elle reçoit ou qui correspondent à ses droits dans la société absorbée.

L'inscription à l'actif de la société absorbante du mali technique de fusion consécutif à l'annulation des titres de la société absorbée ne peut donner lieu à aucune déduction ultérieure.

2. L'impôt sur les sociétés n'est applicable aux provisions figurant au bilan de la société absorbée que si elles deviennent sans objet.

3. L'application de ces dispositions est subordonnée à la condition que la société absorbante s'engage, dans l'acte de fusion, à respecter les prescriptions suivantes :

a. Elle doit reprendre à son passif :

.d'une part, les provisions dont l'imposition est différée ;

.d'autre part, la réserve spéciale où la société absorbée a porté les plus-values à long terme soumises antérieurement au taux réduit de 10 %, de 15 %, de 18 %, de 19 % ou de 25 % ainsi que la réserve où ont été portées les provisions pour fluctuation des cours en application du sixième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 ;

b. Elle doit se substituer à la société absorbée pour la réintégration des résultats dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition de cette dernière ;

c. Elle doit calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui lui sont apportées d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée ;

d. Elle doit réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus-values dégagées lors de l'apport des biens amortissables. La réintégration des plus-values est effectuée par parts égales sur une période de quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions ainsi que pour les plantations et les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée ; dans les autres cas, la réintégration s'effectue par parts égales sur une période de cinq ans. Lorsque le total des plus-values nettes sur les constructions, les plantations et les agencements et aménagements des terrains excède 90 p. 100 de la plus-value nette globale sur éléments amortissables, la réintégration des plus-values afférentes aux constructions, aux plantations et aux agencements et aménagements des terrains est effectuée par parts égales sur une période égale à la durée moyenne pondérée d'amortissement de ces biens.

Toutefois, la cession d'un bien amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée. En contrepartie, les amortissements et les plus-values ultérieurs afférents aux éléments amortissables sont calculés d'après la valeur qui leur a été attribuée lors de l'apport ;

e) Elle doit inscrire à son bilan les éléments autres que les immobilisations pour la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée. A défaut, elle doit comprendre dans ses résultats de l'exercice au cours duquel intervient l'opération le profit correspondant à la différence entre la nouvelle valeur de ces éléments et la valeur qu'ils

avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

4. (Dispositions devenues sans objet pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1977 - Loi n° 97-1026 du 10 novembre 1977, article 2).

5. Les droits afférents à un contrat de crédit-bail conclu dans les conditions prévues aux 1 et 2 de l'article L. 313-7 du code monétaire et financier sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé, amortissables ou non amortissables dans les conditions prévues à l'article 39 duodecies A.

Pour l'application du c du 3, en cas de cession ultérieure des droits mentionnés à l'alinéa précédent qui sont assimilés à des éléments non amortissables ou de cession du terrain, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces droits avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

Ces dispositions s'appliquent aux droits afférents aux contrats de crédit-bail portant sur des éléments incorporels amortissables d'un fonds de commerce ou d'un fonds artisanal.

6. Pour l'application du présent article, les titres du portefeuille dont le résultat de cession est exclu du régime des plus ou moins-values à long terme conformément à l'article 219 sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé.

Pour l'application du c du 3, en cas de cession ultérieure des titres mentionnés au premier alinéa, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces titres avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée.

Note CBH :

Loi 2004-1485 2004-12-30 art. 42 II : Ces dispositions sont applicables aux opérations de fusions et assimilées réalisées à compter du 1er janvier 2005.

Voir instruction 4 A-13-05, BOI n° 213 du 30/12/2005

NOTRE Illustration/exemple

Tiré d'un rapport annuel d'un groupe immobilier

Provision pour charges

Des provisions pour impôt sur les sociétés ont été constatées afin de faire face aux effets de la réintégration au résultat fiscal de la plus-value en report d'imposition sur les immobilisations amortissables résultant de l'application du régime de faveur visé par l'article 210-A du CGI sur les fusions antérieures (voir note 6)

Le calcul du solde des provisions pour impôt sur les sociétés fait l'objet d'un ajustement en fonction du taux d'impôt sur les sociétés, du taux de la contribution sociale sur les bénéfiques et de celui de la contribution additionnelle en vigueur.

Toutefois, la plus-value dégagée sur les immobilisations amortissables doit faire l'objet d'une réintégration au résultat fiscal sur une durée ne pouvant, en l'espèce, excéder la durée d'amortissement de la construction, soit 25 ans jusqu'au 31 décembre 2004. Or cette durée d'amortissement a été modifiée du fait de l'application de la méthode par composants à compter du 1er janvier 2005.

Ainsi la réintégration de la plus-value doit rester en liaison avec la durée de l'amortissement du bien concerné.

De ce fait, et conformément à l'instruction administrative 4-A-13-05 du 30 décembre 2005, il convient de prendre en compte, pour les biens concernés, la durée moyenne pondérée des amortissements des biens décomposés.

Corrélativement, la provision pour impôt correspondant doit également être reprise selon le même rythme. Depuis le 31 décembre 2005, la reprise de provision pour impôts est classée sous la rubrique « impôts sur les bénéfiques » et non en « reprises sur provision et transferts de charges ». Ce poste est uniquement composé de cette reprise de provision au 31 mars 2006.

Tableau de synthèse des provisions

	ouverture	variation	clôture
Provision pour risques et charges			
Provision pour impôts (1)			
AAA	27 617 980	- 270 525	27 347 455
AAA II	6 008 241	- 63 117	5 945 124
BBB	20 016 249	- 182 678	19 833 571
		Total - 516 320	
Provision pour dépréciation			
Sur créances clients	411 411		
Autres provisions sur débiteurs divers	877 716	-877 716	
Total provisions	54 520 597	- 1 394 036	53 126 561

(1) La reprise de l'exercice est déduite de la rubrique « Impôts sur les bénéfiques ».

6. ÉTAT DES PROVISIONS

Les provisions pour charges constituées en application des règles décrites en note 2 ont varié comme suit : La reprise de provision sur débiteurs divers est liée à l'annulation de créances pour le même montant, l'annulation de ces créances ayant été enregistrée en « autres charges » dans le compte de résultat.