

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**4 H-2-05**

**N° 123 du 19 JUILLET 2005**

IMPOT SUR LES SOCIETES. DISPOSITIONS DIVERSES. REGIME FISCAL DES GROUPES DE SOCIETES.  
ARTICLE 97 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2004

(C.G.I., art. 223 A)

NOR : BUD F 05 100 23 J

**Bureau B 1**

## ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

L'article 97 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003) assouplit les conditions de modification de la date de clôture des exercices des sociétés d'un groupe fiscal constitué conformément aux articles 223 A et suivants du code général des impôts et allonge le délai d'exercice de l'option de la société mère ainsi que de la déclaration du périmètre.

Désormais, la modification de la date de clôture des exercices des sociétés membres d'un groupe fiscal peut intervenir à tout moment. La durée de l'exercice dont la date de clôture a été modifiée peut être inférieure ou supérieure à douze mois. Cette modification n'est toutefois possible qu'une seule fois au cours d'une période couverte par une même option.

En outre, la société mère d'un groupe peut désormais exercer l'option pour le régime de groupe jusqu'à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultats précédant celui au titre duquel le régime s'applique. La procédure de dénonciation du renouvellement de l'option peut être exercée dans le même délai ainsi que la notification de l'accord des filiales membres du groupe fiscal.

Ces assouplissements entrent en vigueur pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2003.

La présente instruction apporte également des précisions sur les conditions d'application du régime :

- Possibilité pour une société étrangère d'être membre d'un groupe fiscal ;
- Date de clôture variable des exercices des sociétés du groupe ;
- Cessions de titres intervenant le jour de l'ouverture de l'exercice ;
- Conséquences de la liquidation d'une société membre d'un groupe fiscal ;
- Précisions sur les restructurations au sein d'un groupe fiscal ;

- Détention de 95 % au moins du capital d'une société mère par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés par l'intermédiaire d'une autre personne morale non soumise à cet impôt ;
- Précisions sur les modalités de règlement de l'imposition forfaitaire annuelle au sein d'un groupe fiscal ;
- Précisions sur la notion de dividendes visés à l'article 223 B.



## SOMMAIRE

---

<b>INTRODUCTION</b>	<b>1</b>
<b>CHAPITRE 1 : ASSOUPPLISSEMENT DES MODALITES D'OPTION ET DES REGLES RELATIVES AUX DUREES DES EXERCICES</b>	<b>4</b>
<b>Section 1 : Assouplissement des modalités d'option</b>	<b>4</b>
Sous-section 1 : Régime antérieur	4
<b>A. PRINCIPE GENERAL</b>	<b>4</b>
<b>B. CAS PARTICULIER DES RESTRUCTURATIONS D'UN GROUPE FISCAL</b>	<b>7</b>
Sous-section 2 : Nouveau dispositif	9
<b>A. OPTION DE LA SOCIETE MERE</b>	<b>9</b>
I. Principe	9
II. Opérations de restructuration	11
<b>B. ACCORD DES FILIALES</b>	<b>12</b>
<b>C. FORMALITES ANNUELLES</b>	<b>15</b>
<b>D. DENONCIATION DE L'OPTION</b>	<b>16</b>
<b>Section 2 : Règles relatives à la durée des exercices</b>	<b>17</b>
Sous-section 1 : Régime antérieur	17
<b>A. PRINCIPE</b>	<b>17</b>
<b>B. RESTRUCTURATIONS DU GROUPE FISCAL</b>	<b>18</b>
Sous-section 2 : Nouveau dispositif	20
<b>Section 3 : Entrée en vigueur</b>	<b>24</b>
<b>CHAPITRE 2 : PRECISIONS SUR L'APPLICATION DU REGIME</b>	<b>26</b>

---

<b>Section 1 : Possibilité pour une société étrangère d'être membre d'un groupe fiscal</b>	<b>27</b>
<b>Section 2 : Date de clôture variable des exercices des sociétés du groupe</b>	<b>29</b>
<b>Section 3 : Cessions de titres intervenant le jour de la clôture de l'exercice</b>	<b>31</b>
<b>Section 4 : Conséquences de la liquidation d'une société membre d'un groupe fiscal</b>	<b>34</b>
<b>A. LIMITATION DU BENEFICE D'IMPUTATION DES DEFICITS ANTERIEURS A L'ENTREE DANS LE GROUPE</b>	<b>34</b>
<b>B. SPECIFICITES PROPRES A LA LIQUIDATION D'UNE SOCIETE INTEGREE</b>	<b>36</b>
I. Conséquences du maintien de l'obligation d'établir des comptes annuels et de réunir l'assemblée des associés	<b>38</b>
II. Conséquences de la dispense d'établir des comptes annuels et de réunir l'assemblée des associés	<b>41</b>
<b>Section 5 : Précisions sur les restructurations au sein d'un groupe fiscal</b>	<b>43</b>
<b>A. ACQUISITION DE 95 % DU CAPITAL DE LA SOCIETE MERE D'UN GROUPE SUIVI DE L'ABSORPTION DE LA SOCIETE MERE PAR LA SOCIETE ACQUEREUSE</b>	<b>45</b>
<b>B. PRISE DE CONTROLE DU CAPITAL D'UNE SOCIETE MERE DONT UNE DE SES FILIALES PREND LE CONTROLE D'UNE SOCIETE MERE AU COURS DU MEME EXERCICE</b>	<b>46</b>
<b>Section 6 : Détention de 95 % au moins du capital d'une société mère par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés par l'intermédiaire d'une autre personne morale non soumise à cet impôt</b>	<b>49</b>
<b>Section 7 : Précisions sur les modalités de règlement de l'imposition forfaitaire annuelle au sein d'un groupe fiscal</b>	<b>51</b>
<b>Section 8 : Précisions sur la notion de dividendes visés à l'article 223 B</b>	<b>54</b>
<b>Annexe I : Article 97 de la loi de finances pour 2004</b>	
<b>Annexe II : Code général des impôts, annexe III : Article 46 quater-0 ZD, Article 46 quater-0 ZE, Article 46 quater-0 ZJ bis et Article 46 quater-0 ZO</b>	

---

## INTRODUCTION

1. L'article 97 de la loi de finances pour 2004 apporte deux assouplissements au régime fiscal des groupes de sociétés prévu aux articles 223 A et suivants du code général des impôts :

- d'une part, les conditions relatives au délai dont dispose une société pour opter en tant que mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A du code général des impôts sont assouplies. Désormais, une société peut opter pour le régime de groupe, en qualité de société mère, jusqu'à la date de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel le régime s'applique. La procédure de dénonciation du renouvellement de l'option peut être exercée dans le même délai ;

- d'autre part, la modification de la date de clôture des exercices des sociétés membres d'un groupe fiscal peut désormais intervenir à tout moment. Dans cette hypothèse, la durée de l'exercice dont la date de clôture a été modifiée peut être inférieure ou supérieure à douze mois. Cette modification ne peut toutefois être exercée qu'une seule fois au cours d'une période couverte par une même option.

2. La présente instruction a pour objet de commenter ces mesures. Sauf mention contraire, les articles cités sont ceux du code général des impôts ou de ses annexes.

3. Par ailleurs, compte tenu de leur portée générale, il a paru utile d'évoquer certaines précisions relatives aux conditions d'application du régime fiscal des groupes de sociétés.

### CHAPITRE I : ASSOULISSEMENT DES MODALITES D'OPTION ET DES REGLES RELATIVES AUX DUREES DES EXERCICES

#### Section 1 : Assouplissement des modalités d'option

##### Sous-section 1 : Régime antérieur

#### A. PRINCIPE GENERAL

4. L'option pour le régime de groupe prévu aux articles 223 A et suivants, valable pour une période de cinq exercices, doit être notifiée avant la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel le régime de groupe s'applique.

5. La société mère qui souhaite mettre fin à l'application du régime doit dénoncer l'option avant l'expiration de chaque période de cinq exercices. Cette dénonciation est notifiée sur papier libre selon le modèle figurant à l'annexe I du B.O.I. 4 H-2-01 n° 122 du 9 juillet 2001.

6. Par ailleurs, seules peuvent être membres du groupe les sociétés qui ont donné leur accord. Cet accord, formulé sur une attestation, est valable pour la durée de l'option de la société mère. Les filiales doivent renouveler leur accord pour faire partie du groupe en cas de nouvelle option de la société mère.

A ce titre, la société mère doit notifier, avant la clôture de chacun des exercices arrêtés au cours de la période de validité de l'option, la liste des sociétés membres du groupe à compter de l'exercice suivant ainsi que l'identité des sociétés qui cessent d'être membres de ce groupe. La société mère dépose cette liste à la recette des impôts du lieu de dépôt de la déclaration de résultats du groupe, avec son relevé de solde (article 46 quater 0 ZK de l'annexe III, B.O.I 4 A-10-04 du 26 novembre 2004).

## **B. CAS PARTICULIER DES RESTRUCTURATIONS D'UN GROUPE FISCAL**

**7.** Lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés, remplissant par ailleurs toutes les conditions pour être société mère, absorbe la société mère d'un groupe fiscal, elle peut à compter de l'ouverture de l'exercice de la fusion et conformément au c. du 6 de l'article 223 L, constituer un nouveau groupe fiscal, ou élargir son propre périmètre d'intégration, avec les sociétés membres du groupe constitué par la société absorbée.

La nouvelle société mère doit dès lors exercer l'option mentionnée au premier alinéa de l'article 223 A dans le mois qui suit la date de réalisation de la fusion. Cette option doit être accompagnée d'un document sur l'identité des sociétés membres de ce nouveau groupe qui ont donné leur accord dans le même délai pour entrer dans le nouveau groupe.

**8.** Si le capital de la société mère d'un groupe est détenu à 95 % au moins à la clôture de l'exercice par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, le groupe cesse, avec l'application de l'ensemble des conséquences prévues dans cette situation, à la clôture de l'exercice de dépassement du seuil de détention du capital de la société mère.

Dans cette hypothèse, si la société cessionnaire des droits sociaux souhaite constituer un groupe dès l'exercice suivant avec les sociétés membres du groupe dont elle a acquis la société mère ou, si étant déjà mère d'un groupe fiscal, elle souhaite inclure dans le périmètre de son groupe les sociétés membres du groupe dont elle a acquis la mère, elle doit exercer son option dans le mois qui suit la clôture de l'exercice de la société acquise au cours duquel intervient l'acquisition. Cette option est accompagnée de la liste des sociétés du groupe constitué autour de la société cessionnaire ou de l'ancienne société mère.

### Sous-section 2 : Nouveau dispositif

#### **A. OPTION DE LA SOCIETE MERE**

##### I. Principe

**9.** L'article 97 de la loi de finances pour 2004 étend la période au cours de laquelle une société peut opter pour le régime de groupe. Le cinquième alinéa de l'article 223 A prévoit désormais que l'option doit être notifiée au plus tard à l'expiration du délai prévu pour le dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel le régime s'applique.

A ce titre, le 1 de l'article 223 prévoit que la déclaration de résultats doit être produite dans les trois mois de la clôture de l'exercice, ou si aucun exercice n'est clos au cours d'une année, au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

En particulier, lorsqu'une société se crée pour acquérir au moins 95 % du capital d'une société qui n'est pas mère d'un groupe, la société nouvellement créée doit clore un exercice avant de se constituer tête d'un groupe fiscal dont serait membre la société acquise.

**10.** Les sociétés dont la date de clôture d'exercice intervient le 31 décembre doivent dès lors déposer leur déclaration de résultats au plus tard le 31 mars de l'année suivante.

Toutefois, pour ces sociétés, une décision ministérielle prévoit généralement le report de ce délai au moins jusqu'au 30 avril.

La mesure nouvelle visant à permettre aux sociétés d'opter pour le régime de groupe jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédent, il est admis que les sociétés dont la clôture de l'exercice intervient le 31 décembre peuvent bénéficier de ce report de délai pour opter pour le régime de groupe.

##### II. Opérations de restructuration

**11.** Le délai de notification de l'option pour la formation d'un nouveau groupe fiscal en cas d'absorption, scission ou acquisition de plus de 95 % du capital de la société mère bénéficie du même assouplissement que le délai d'option initial visé aux n<sup>os</sup> 9 et 10.

Ainsi, le délai de notification de l'option pour le nouveau groupe fiscal doit désormais intervenir dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration de résultats, soit en pratique : dans les trois mois décomptés de la date de réalisation de la fusion ou de la scission, ou dans les trois mois de la clôture de l'exercice au cours duquel le capital de la société mère a été acquis à 95 % au moins. Si cette date de clôture est le 31 décembre, la tolérance mentionnée au n°10 s'applique également.

## **B. ACCORD DES FILIALES**

**12.** Le quatrième alinéa de l'article 223 A prévoit que seules peuvent être membres d'un groupe fiscal les sociétés qui ont donné leur accord.

L'article 46 quater-0 ZE de l'annexe III prévoit à cet effet que l'accord de chaque filiale doit être formulé sur une attestation, adressée au service des impôts dont elle dépend au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédant celui au titre duquel le régime défini à l'article 223 A s'applique.

**13.** La mesure nouvelle, visant à permettre aux sociétés mères d'opter pour le régime de groupe jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédent, s'applique donc également à la formulation de l'accord des sociétés filiales.

Ainsi, les sociétés souhaitant être membres d'un groupe fiscal peuvent désormais formuler leur accord à l'administration jusqu'à la date limite de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédant celui de l'application du régime de groupe.

**14.** Il est admis que la formalité requise de la part des sociétés souhaitant être filiales d'un groupe fiscal et dont la clôture de l'exercice intervient le 31 décembre bénéficie également du report de délai visé au n° 10.

De même, les sociétés filiales dont les résultats d'un exercice cesseront d'être pris en compte dans le résultat d'ensemble par décision de la société mère en informent le service des impôts dont elles relèvent au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice précédent. Dans ce cas, cette dénonciation bénéficie également du report de délai visé au n°10.

## **C . FORMALITES ANNUELLES**

**15.** Les formalités annuelles de mise à jour du périmètre d'intégration fiscale prévues au 2 de l'article 46 quater-0 ZD de l'annexe III bénéficient également du report de délai visé au n°10.

## **D . DENONCIATION DE L'OPTION**

**16.** La formalité de dénonciation de l'option à produire le cas échéant par la société mère et mentionnée à la dernière phrase du paragraphe 5 de l'article 223 A bénéficie également du report de délai visé au n°10.

## **Section 2 : Règles relatives à la durée des exercices**

### Sous-section 1 : Régime antérieur

#### **A. PRINCIPE**

**17.** Les sociétés du groupe doivent ouvrir et clore leurs exercices aux mêmes dates.

Les exercices des sociétés du groupe ont une durée de douze mois.

En cas de renouvellement de l'option, la durée du premier exercice peut être inférieure à douze mois si le renouvellement est notifié avant la date d'ouverture de cet exercice.

## B. RESTRUCTURATIONS DU GROUPE FISCAL

**18.** Lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés, remplissant par ailleurs les conditions pour être société mère, absorbe la société mère d'un groupe fiscal, elle peut à compter de l'ouverture de l'exercice de la fusion et conformément au c. du 6 de l'article 223 L, constituer un nouveau groupe fiscal avec les sociétés membres du groupe constitué par la société absorbée. Par dérogation aux dispositions générales, la durée du premier exercice du groupe issu de la fusion peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 37.

**19.** Il en est de même, conformément au d. du 6 de l'article 223 L, lorsque le capital de la société mère d'un groupe est détenu à 95 % au moins à la clôture de l'exercice par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés. Dans cette hypothèse, la société cessionnaire des droits sociaux peut constituer un groupe dès l'exercice suivant. Il est alors prévu que la durée du premier exercice du groupe, formé par la société qui a acquis 95 % au moins du capital d'une société mère et par ses filiales, peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice de l'application des dispositions de l'article 37.

Ces dispositions sont également applicables lorsque la société mère d'un groupe fait l'objet d'une scission dans les conditions prévues à l'article 210 B et visée au e. du 6 de l'article 223 L.

Dans ces situations, la nouvelle société mère doit indiquer, dans le cadre de son option pour le régime de groupe, les dates d'ouverture et de clôture du premier exercice de chacune des sociétés du nouveau groupe fiscal constitué (cf. documentation de base 4 H 6663, n° 52 et 134, datée du 12 juillet 1997).

### Sous-section 2 : Nouveau dispositif

**20.** L'article 97 de la loi de finances pour 2004 assouplit la condition relative à la durée des exercices des sociétés du groupe en prévoyant que la durée des exercices peut, par exception, être inférieure ou supérieure à douze mois une seule fois au cours de la période couverte par une même option.

Ainsi, la modification de la date de clôture peut désormais intervenir à tout moment au cours d'une période couverte par une même option et non plus seulement au titre du premier exercice couvert par une option.

En outre, les sociétés du groupe peuvent décider que l'exercice dont elles ont modifié la date de clôture aura une durée inférieure ou supérieure à douze mois.

Cette modification de la date de clôture des exercices n'est toutefois possible qu'une seule fois au cours d'une période couverte par une même option.

**21.** A compter de l'exercice suivant celui dont la durée est inférieure ou supérieure à douze mois, les sociétés du groupe doivent à nouveau ouvrir et clore leurs exercices aux mêmes dates et doivent avoir des exercices d'une durée de douze mois.

**22.** Cet assouplissement n'est pas susceptible de remettre en cause l'application des dispositions de l'article 37.

#### **Remarque :**

L'assouplissement apporté par l'article 97 de la loi de finances pour 2004 n'a pas pour effet de rendre possible l'ajustement de la durée de l'exercice d'une société entrant dans un groupe déjà constitué.

Exemple : les exercices du groupe fiscal G coïncident avec l'année civile.

La société A, détenue à plus de 95 % par la société mère du groupe G, clôture ses exercices le 30 septembre de chaque année.

La société A ne peut être incluse dans le périmètre du groupe G que si celle-ci a procédé à l'alignement de sa date de clôture avec celles des sociétés du groupe G antérieurement à son entrée dans le groupe.



**23.** La modification de la date de clôture des sociétés du groupe doit être notifiée à l'administration par la société mère et par les sociétés membres du groupe au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223, soit dans les trois mois de la clôture de l'exercice. Dans ce cas, cette notification bénéficie également du report de délai visé au n°10.

**Cas particulier des opérations de restructuration :**

Les dispositions autorisant l'ajustement de la durée des exercices dans le cadre des opérations de fusion, scission et acquisition de 95 % au moins du capital de la société mère demeurent applicables même si le groupe a usé de la possibilité désormais offerte par l'article 223 A.

La nouvelle rédaction de l'article 223 L issue de la loi de finances pour 2004 ne fait en particulier pas obstacle pour une société ayant acquis 95 % au moins des titres de la société mère d'un groupe, à la constitution d'un nouveau groupe fiscal dont le premier exercice aurait une date d'ouverture qui ne coïnciderait pas avec celle du premier exercice d'intégration des sociétés du groupe fiscal acquis.

De même, la possibilité de modifier la durée de l'exercice du groupe prévue à l'article 223 A demeure même si le groupe a modifié cette durée en application de l'article 223 L.

**Exemple 1 :**

La société mère M et ses deux filiales F1 et F2 constituent un groupe fiscal au sens de l'article 223 A depuis le 1/1/N. Les exercices coïncident avec l'année civile.

Au cours de sa première période quinquennale, le groupe modifie la date de clôture de ses exercices et la porte au 30 juin.

Si au cours de cette même période quinquennale, le groupe composé de M, F1 et F2 prend le contrôle d'une société H tête de groupe et souhaite l'intégrer avec ses filiales, la durée du premier exercice du groupe ainsi élargi peut être fixée à plus ou moins 12 mois, conformément aux dispositions des c. et d. du 6 de l'article 223 L.

**Exemple 2 :**

Les sociétés composant le même groupe ainsi élargi composé de M, F1, F2, H et ses filiales ont modifié la durée de leur exercice à l'occasion de cet élargissement.

Au titre de la première période quinquennale du nouveau groupe élargi, ce dernier peut utiliser une unique fois la possibilité offerte par les nouvelles dispositions du 5<sup>ème</sup> alinéa de l'article 223 A pour modifier la date de clôture de ses exercices.

**Section 3 : Entrée en vigueur**

**24.** Les assouplissements apportés par l'article 97 de la loi de finances pour 2004 à la date d'exercice de l'option et aux modalités de changement de date de clôture des exercices des sociétés du groupe sont applicables pour la détermination des exercices clos à compter du 31 décembre 2003.

**Exemple récapitulatif :**

**Hypothèses :**

**25.** Une société M1, remplissant toutes les conditions pour être société mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A, opte pour le régime de groupe le 1<sup>er</sup> janvier 2005. La période couverte par son option initiale court jusqu'au 31 décembre 2009.

En 2006, la société mère décide de modifier les dates d'ouverture et de clôture de ses exercices (coïncidant avec l'année civile) pour clôturer désormais ses exercices le 30 avril.

Une modification de la date de clôture des exercices des sociétés du groupe est décidée au début de l'année 2006 pour la fixer au 30 avril de chaque année.

Le 1<sup>er</sup> septembre 2008, la société M1 est absorbée avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> mai par une société M2 qui remplit toutes les conditions pour être société mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A et qui opte pour le régime de groupe à compter de la date de la fusion en application du c. du 6 de l'article 223 L. A cette occasion, la société M2 décide d'aligner les dates de clôture des exercices des sociétés du groupe absorbé sur ses propres dates de clôture, soit le 30 juin de chaque année.

**Solution :**

Lors de la modification de la date de clôture des exercices des sociétés du groupe au cours de l'année 2006, la société M1 dispose de deux options :

- avoir un exercice d'une durée inférieure à douze mois du 1<sup>er</sup> janvier 2006 au 30 avril 2006. Les exercices suivants des sociétés du groupe iront du 1<sup>er</sup> mai au 30 avril de l'année suivante.

- avoir un exercice d'une durée supérieure à douze mois du 1<sup>er</sup> janvier 2006 au 30 avril 2007. Les exercices suivants des sociétés du groupe iront également du 1<sup>er</sup> mai au 30 avril de l'année suivante.

Dans cette deuxième hypothèse, et conformément aux dispositions de l'article 37, la société M1 est tenue de déposer une déclaration d'ensemble provisoire des résultats dégagés par le groupe entre le 1<sup>er</sup> janvier 2006 et le 31 décembre 2006.

Cette modification de la date de clôture des exercices des sociétés du groupe doit être notifiée à l'administration au plus tard lors du dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice clos le 31 décembre 2005, soit le 31 mars 2006 (hors décision ministérielle prévoyant le report de la date limite de dépôt des déclarations de résultats).

L'absorption de la société mère M1 par la société M2 le 1<sup>er</sup> septembre 2008 a pour effet de faire cesser le groupe fiscal formé par la société mère M1 à compter du 30 avril 2008. Si la société M2 souhaite former un nouveau groupe fiscal avec les sociétés membres du groupe absorbé, elle doit notifier son option pour la formation d'un nouveau groupe fiscal au plus tard le 30 novembre 2008.

La société M2 dispose également de la possibilité de modifier la date de clôture des exercices des sociétés en vue de les aligner. Dans cette hypothèse, la société M2 doit en informer l'administration dans les mêmes délais que le délai prévu pour notifier son option, c'est-à-dire au plus tard le 30 novembre 2008.

## CHAPITRE 2 : PRECISIONS SUR L'APPLICATION DU REGIME

**26.** Il a paru utile de préciser les situations suivantes compte tenu de leur portée générale.

### **Section 1 : Possibilité pour une société étrangère d'être membre d'un groupe fiscal**

**27.** Conformément aux dispositions de l'article 223 A, seules peuvent être membres d'un groupe fiscal les sociétés qui ont donné leur accord et dont les résultats sont soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217 bis.

**28.** Il est admis qu'une société étrangère peut être membre d'un groupe fiscal au sens des articles 223 A et suivants dès lors qu'elle possède un établissement stable soumis à l'impôt sur les sociétés en France, que la société en question a régulièrement donné son accord pour être membre du groupe, au titre de son établissement stable, et que les autres conditions de l'article 223 A sont remplies (notamment détention par la société mère de 95 % du capital de la société étrangère concernée). Les sociétés dont le capital est détenu à 95 % au moins par la société étrangère en cause sont également admises à entrer dans le groupe auquel appartient leur actionnaire dès lors qu'elles réunissent les conditions d'application du régime et que les titres représentatifs de leur capital sont inscrits au bilan fiscal de l'établissement stable de la société étrangère.

## **Section 2 : Date de clôture variable des exercices des sociétés du groupe**

**29.** Le cinquième alinéa de l'article 223 A prévoit que les sociétés appartenant à un même groupe fiscal doivent ouvrir et clore, aux mêmes dates, des exercices d'une durée de douze mois, sauf dans certaines hypothèses prévues par la loi (cf. n° 17 et suivants).

**30.** Il est admis, à titre de règle pratique, que l'application d'une date de clôture variable, dans la mesure où la date retenue n'entraîne qu'une variation minimale de la durée des exercices sociaux, ne fait pas obstacle à l'application de cette règle.

Ainsi, la société mère d'un groupe fiscal peut décider que toutes les sociétés du groupe, y compris elle-même, clôturent leurs exercices sociaux à une date correspondant par exemple au dernier lundi du mois de décembre.

## **Section 3 : Cessions de titres intervenant le jour de l'ouverture de l'exercice**

**31.** Le premier alinéa de l'article 223 A dispose que peuvent être membres d'un groupe les sociétés détenues à 95 % au moins, de manière continue, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés du groupe.

Il est admis sous les conditions ci-après que, dans l'hypothèse où une filiale est cédée le premier jour de l'exercice et que cette cession entraîne sa sortie du groupe cédant, cette filiale puisse entrer dans le groupe auquel appartient la société cessionnaire dès l'exercice ayant enregistré la cession, l'exercice de l'achat pouvant être par ailleurs le premier exercice d'intégration de la société acheteuse et cette dernière pouvant être la société mère ou une filiale.

**32.** Cette solution est admise sous réserve que l'ensemble des conditions d'appartenance à un groupe prévues à l'article 223 A soit rempli et notamment le fait que les sociétés du groupe doivent ouvrir et clore leurs exercices aux mêmes dates. Ainsi, cette solution ne sera applicable que si le jour de la cession est à la fois la date d'ouverture de l'exercice de la société cédée et la date d'ouverture de l'exercice de la société cessionnaire.

Concernant la sortie du groupe cédant, la filiale cédée sort à compter du premier jour de l'exercice ayant constaté cette cession conformément au principe général.

### **33. Exemple :**

Les exercices des groupes dont les sociétés M1 et M2 sont mères, coïncident avec l'année civile.

M1, société mère, cède la totalité des titres de sa filiale F1 détenue à 100 % le 1<sup>er</sup> janvier N à la société mère M2.

F1 est membre du groupe de M1 pour l'exercice courant du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre N-1.

Sous réserve que les autres conditions soient remplies, notamment celle relative à l'option, F1 peut être membre du groupe de M2 dès le 1<sup>er</sup> janvier N.

## **Section 4 : Conséquences de la liquidation d'une société membre d'un groupe fiscal**

### **A. RAPPEL DES INCIDENCES FISCALES GÉNÉRALES LIÉES À LA SORTIE D'UNE SOCIÉTÉ DU GROUPE OU À LA CESSATION DU GROUPE**

**34.** L'article 223 S définit les situations entraînant la sortie du groupe d'une société filiale ainsi que celles dans lesquelles le régime de groupe cesse de s'appliquer pour l'ensemble des sociétés membres du groupe.

La sortie du groupe d'une société ou la cessation du régime pour l'ensemble des sociétés du groupe produit des effets à compter du premier jour de l'exercice au cours duquel l'événement qui l'a entraînée est intervenu.

**35.** Les résultats propres de la ou des sociétés sortantes ne sont plus retenus pour la détermination du résultat ou de la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble. Chacune des sociétés sorties du groupe ou faisant partie du groupe qui a cessé, doit déclarer selon les règles de droit commun ses propres résultats et plus ou moins-values nettes à long terme réalisées au titre de l'exercice de sortie du groupe ou de cessation du régime de groupe.

En outre, conformément aux dispositions de l'article 223 E, les sociétés qui cessent de faire partie du groupe ne peuvent déduire les déficits et moins-values nettes à long terme, subis pendant la période d'application du régime, de leurs résultats et plus-values nettes à long terme ultérieurs.

En revanche, s'il est mis fin au régime de groupe, la société mère peut reporter le déficit et les moins-values nettes à long terme d'ensemble sur les résultats et les plus-values nettes à long terme qu'elle réalise selon les modalités prévues aux articles 209 et 39 quinquies.

## **B. SPECIFICITES PROPRES A LA LIQUIDATION D'UNE SOCIETE INTEGREE**

**36.** Il est admis que la personnalité morale d'une société subsiste pour les besoins de sa liquidation jusqu'à la clôture de celle-ci.

L'article L 237-25 du code de commerce prévoit que le liquidateur, dans les trois mois de la clôture de chaque exercice, établit les comptes annuels au vu de l'inventaire qu'il a dressé des divers éléments de l'actif et du passif existant à cette date. En outre, sauf dispense accordée par décision de justice, le liquidateur convoque selon les modalités prévues par les statuts, au moins une fois par an et dans les six mois de la clôture de l'exercice, l'assemblée des associés qui statue sur les comptes annuels.

**37.** Le décompte de la période de liquidation fait l'objet d'une appréciation différente selon que le liquidateur établit des comptes annuels et réunit l'assemblée des comptes pour leur affectation ou en est dispensé par décision de justice. Dans le premier cas, la période de liquidation est divisée en exercices indépendants alors que dans le second, quelle qu'en soit la durée, elle est appréhendée comme un seul et même exercice.

L'établissement ou non de comptes annuels pendant la période de liquidation comporte donc des incidences sur le maintien ou non dans le groupe de la société en cours de liquidation ainsi que sur les modalités d'imputation des déficits.

I. Conséquences du maintien de l'obligation d'établir des comptes annuels et de réunir l'assemblée des associés

**38.** Lorsqu'une société en liquidation membre d'un groupe fiscal continue pendant la période de liquidation à établir des comptes dans les conditions prévues au premier alinéa de l'article L 237-25 du code de commerce et à réunir les assemblées des comptes pour statuer sur l'affectation des résultats, elle est réputée ne plus appartenir au groupe uniquement à compter du premier jour de l'exercice au titre duquel la clôture de la liquidation est prononcée.

Ainsi, les résultats réalisés pendant la période de liquidation sont compris dans le résultat d'ensemble jusqu'au terme de l'exercice précédant la liquidation effective.

Les aménagements prévus aux n<sup>os</sup> 7 à 14 de la documentation de base 4 A 631 ne sont dès lors pas applicables.

**39.** Lorsque la société en liquidation est une société filiale, les résultats réalisés durant l'exercice au titre duquel intervient sa sortie sont imposés selon les modalités prévues en droit commun. Par ailleurs, les déficits et moins-values nettes à long terme réalisés pendant la période d'application du régime, qui s'étend jusqu'à l'exercice précédant sa sortie du groupe, ne peuvent être imputés sur ses résultats propres. Ils sont conservés par la société mère du groupe.

En revanche, lorsque la société en liquidation est la société mère, les déficits et moins-values nettes à long terme d'ensemble existants peuvent être imputés sur les résultats propres de liquidation de cette société.

**40. Exemple :****Hypothèses :**

Soit une société M, mère d'un groupe fiscal composé d'elle-même et de deux filiales A et B. La clôture des exercices des sociétés du groupe coïncide avec l'année civile.

L'ouverture de la liquidation de la société B intervient le 15 novembre 2005. Le liquidateur continue d'établir, conformément aux dispositions du premier alinéa de l'article L 237-25 du code de commerce, des comptes annuels qu'il soumet à l'assemblée des associés.

La clôture des opérations de liquidation intervient le 3 février 2007.

**Solution**

En application des règles fiscales applicables aux groupes de sociétés, la sortie du groupe de la filiale B est réputée intervenir le 1<sup>er</sup> janvier 2007, soit au premier jour de l'exercice au titre duquel l'événement qui motive sa sortie intervient. Ainsi, les résultats réalisés au cours des exercices 2005 et 2006 sont compris dans le résultat d'ensemble déclaré par la société M.

Le résultat réalisé à la clôture des opérations de liquidation par la société B, soit au titre de l'exercice clos en 2007, sera imposé dans les conditions de droit commun. Les déficits et moins-values à long terme d'ensemble sont définitivement acquis par le groupe et pourront être reportés par la société mère sur les résultats d'ensemble ultérieurs dans les conditions normales.

**II. Conséquences de la dispense d'établir des comptes annuels et de réunir l'assemblée des associés**

**41.** Lorsque, conformément au deuxième alinéa de l'article L 237-25 du code de commerce, le liquidateur est dispensé d'établir des comptes annuels et de réunir l'assemblée des comptes par décision de justice, ce dernier est néanmoins tenu, en application de l'article 37, de déclarer chaque année, le montant des bénéfices réalisés ou des pertes subies par la société en liquidation au cours de l'année précédente ou depuis la fin de la dernière période imposée. Au vu de cette déclaration, une imposition doit être éventuellement établie chaque année, normalement soumise au droit de contrôle de l'administration.

Dans ces situations, les comptes produits par le liquidateur pendant la période de liquidation constituent des comptes provisoires. Seul le compte définitif englobant les résultats de toute la période de liquidation, établi et soumis aux associés au moment de la clôture des opérations de liquidation, constitue un bilan au sens du code général des impôts.

**42.** Ainsi, lorsque la société en liquidation dispensée d'établir des comptes annuels est membre d'un groupe fiscal, le bilan établi pour toute la période de liquidation a pour effet de modifier la date de clôture de son exercice. L'établissement de bilans provisoires selon les modalités prévues à l'article 37 ne modifie pas l'analyse juridique du bilan établi au titre de la période de liquidation qui doit être appréhendé comme un bilan unique.

La société membre du groupe est donc réputée ne plus appartenir au groupe dès l'exercice au titre duquel l'ouverture de la période de liquidation est prononcée. La société sortante est imposée sur ses résultats propres dans les conditions de droit commun.

En conséquence, le liquidateur peut reporter les déficits constatés au début de cette période sur les bénéfices ultérieurs réalisés pendant la période de liquidation ou sur le solde de liquidation même si le délai de cinq ans est expiré (cf. n<sup>os</sup> 7 à 14 de la documentation de base 4 A 631).

Par ailleurs, il est rappelé que la possibilité pour cette société d'obtenir un dégrèvement est maintenue, lorsque le résultat global de la période de liquidation est inférieur au total des bénéfices effectivement imposés au cours de ladite période (cf. DB 4 A 631 n<sup>o</sup> 11 et DB 4 H 5222 n<sup>o</sup> 21).

## **Section 5 : Précisions sur les restructurations au sein d'un groupe fiscal**

**43.** Conformément aux dispositions du d. du 6 de l'article 223 L, lorsque le capital d'une société mère est acquis à plus de 95 % par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, le groupe fiscal est maintenu jusqu'à la fin de l'exercice du dépassement.

Si le taux de détention à cette date est à nouveau inférieur à 95 %, le groupe fiscal n'est pas dissout, à la condition que les sociétés concernées indiquent à l'administration les modalités de l'opération et ses justifications juridiques, économiques ou sociales.

**44.** En outre, la personne morale qui a pris le contrôle du capital de la société mère peut, dès l'exercice suivant, constituer un groupe avec les sociétés du groupe ayant cessé ou intégrer celles-ci dans le groupe qu'elle a déjà formé.

En pratique, la prise de contrôle de la société mère d'un groupe peut également être suivie de son absorption par la société acquéreuse ou encore de la prise de contrôle au cours du même exercice d'une autre société mère par une filiale de la mère acquise.

### **A. ACQUISITION DE 95 % DU CAPITAL D'UNE SOCIÉTÉ MÈRE D'UN GROUPE SUIVI DE L'ABSORPTION DE LA SOCIÉTÉ MÈRE PAR LA SOCIÉTÉ ACQUÉREUSE**

**45.** Si la société acquéreuse absorbe la société mère, après avoir acquis plus de 95 % de son capital, l'opération peut bénéficier du dispositif prévu au c. du 6 de l'article 223 L. Le dispositif permet, si les conditions fixées par les articles 223 A et suivant sont remplies et dès lors que la société absorbée est demeurée, en application du d. du 6 de l'article 223 L, société mère de son groupe fiscal, la formation d'un groupe fiscal dès l'ouverture de l'exercice en cours au moment de la fusion.

Dans cette hypothèse, les sociétés parties à l'opération sont dispensées d'indiquer à l'administration les modalités de l'opération et ses justifications juridiques, économiques ou sociales.

### **B. PRISE DE CONTRÔLE DU CAPITAL D'UNE SOCIÉTÉ MÈRE DONT UNE DES FILIALES PREND LE CONTRÔLE D'UNE SOCIÉTÉ MÈRE AU COURS DU MÊME EXERCICE**

**46.** Dans l'hypothèse de la prise de contrôle du capital d'une société mère dont une de ses filiales prend, au cours du même exercice, le contrôle du capital de la société mère d'un autre groupe fiscal, la société acquéreuse peut souhaiter constituer, en application des dispositions du d. du 6 de l'article 223 L, un nouveau groupe fiscal avec les sociétés membres des deux groupes dont les sociétés mères ont été acquises, dès l'exercice suivant.

La constitution du nouveau groupe fiscal est possible dans la mesure où à la clôture de l'exercice d'acquisition, la société acquéreuse détient directement plus de 95 % du capital de la société mère et indirectement plus de 95 % du capital de la société mère acquise par la filiale.

**47.** Dans ce cas de figure, l'option prévue à l'article 223 A doit être exercée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223, décompté de la date de clôture de l'exercice d'acquisition du capital des deux sociétés mères (cf. n° 13).

#### **Exemple :**

#### **Hypothèses :**

**48.** Soit une société A, remplissant par ailleurs toutes les conditions pour être société mère d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A, qui prend le contrôle d'une société B, mère d'un groupe fiscal, au cours de l'exercice 2005 (les exercices de toutes les sociétés des différents groupes allant du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre).

Au cours du même exercice, la société C, filiale du groupe fiscal de la société B, prend le contrôle d'une société D, mère d'un autre groupe fiscal.

La société A souhaite se constituer, dès l'exercice ouvert le 1<sup>er</sup> janvier 2006, mère d'un nouveau groupe fiscal avec les sociétés membres des deux groupes dont le capital des sociétés mères, B et D a été acquis en 2005.

**Solution :**

A la clôture de l'exercice 2005, la société A détient directement au moins 95 % du capital de la société mère B et indirectement au moins 95 % du capital de la société mère D, par l'intermédiaire de la société C.

Dans ces conditions, la société A peut, au titre de l'exercice ouvert le 1<sup>er</sup> janvier 2006, constituer un groupe avec les sociétés qui composaient les deux groupes formés par les sociétés B et D.

En outre, conformément à l'article 223 A issu de la loi de finances pour 2004 (cf. n° 11 et suivants), la société A peut opter pour le régime de groupe au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223, décompté de la date de clôture de l'exercice d'acquisition du capital des deux sociétés mères B et D, soit en pratique au plus tard le 31 mars 2006 (hors décision ministérielle prévoyant le report de la date limite de dépôt des déclarations de résultats).

**Section 6 : Détention de 95 % au moins du capital d'une société mère par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés par l'intermédiaire d'une autre personne morale non soumise à cet impôt**

**49.** L'article 223 A prévoit que le capital de la société mère peut être détenu indirectement à 95 % ou plus par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, par l'intermédiaire d'une ou plusieurs personnes morales non soumises à cet impôt dans les mêmes conditions.

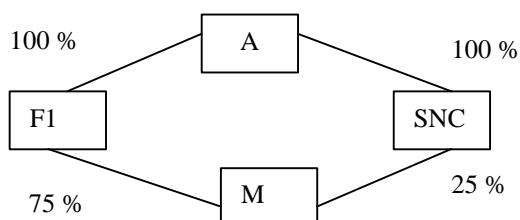
A ce titre, il a déjà été précisé que le capital d'une société mère peut être détenu indirectement à 95 % ou plus par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés par l'intermédiaire d'une société étrangère non soumise à cet impôt (cf. BOI 4 H-1-02 du 8 janvier 2002).

**50.** Ces commentaires appellent les précisions suivantes.

D'une part, la détention par l'intermédiaire d'une société étrangère non soumise à l'impôt sur les sociétés suppose bien entendu qu'elle ne dispose pas d'un établissement stable en France soumis à cet impôt, à l'actif duquel ne sont pas inscrits les titres de la société mère. D'autre part, le capital d'une société mère peut également être détenu indirectement à 95 % au moins par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, par l'intermédiaire d'une société de personnes non soumise à cet impôt.

Le fait que le résultat de la société de personnes soit imposé à l'impôt sur les sociétés dans les mains de ses associés en application combinée des articles 8 et 238 bis K n'est pas de nature à modifier cette situation.

Exemple :



A et F1 sont des sociétés françaises soumises à l'IS. SNC est une société de personnes française non soumise à l'IS. Au total M est détenue indirectement à 100% par A, par l'intermédiaire de la SNC à hauteur de 25 %. M peut se constituer mère d'un groupe fiscal.

### **Section 7 : Précisions sur les modalités de règlement de l'imposition forfaitaire annuelle au sein d'un groupe fiscal**

**51.** L'article 223 M prévoit que l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) est acquittée pour toutes les sociétés du groupe, par la société mère. Il est en outre déductible de l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble dans les conditions prévues à l'article 220 A. A ce titre, il est déductible de l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble dû pendant l'année d'exigibilité de cette imposition et les deux années suivantes.

**52.** En cas de sortie du groupe d'une société, le montant de l'IFA payé par la société mère au titre de cette société et pour les deux années antérieures à celle de la sortie, qui n'a pas pu être imputé sur l'impôt sur les sociétés dû à raison du résultat d'ensemble, ne peut pas être transféré à la société sortante pour être imputé sur l'impôt dû par cette dernière.

L'article 223 S du code général des impôts définit les situations qui entraînent la sortie du groupe fiscal, d'une société filiale. Les hypothèses de sortie du groupe sont limitées aux situations dans lesquelles les conditions d'accès au régime de groupe ne sont plus respectées. Il en est ainsi notamment en cas d'absorption, par fusion, d'une société du groupe, même dans le cas où la société absorbante est une autre société du groupe.

**53.** En cas d'absorption de la société mère y compris par une société du même groupe, le groupe étant réputé avoir cessé au premier jour de l'exercice de la fusion, le montant de l'IFA payée par la société mère au titre de cet exercice, qui n'a pas pu être imputé sur l'impôt sur les sociétés dû à raison du résultat d'ensemble, peut être transféré à la société absorbante pour être imputé sur l'impôt dû par cette dernière dans les conditions de droit commun.

Ainsi, le montant de l'IFA acquitté au titre de l'année de la fusion peut être transféré à la société filiale absorbante dans la mesure où la fusion a un effet rétroactif au 1<sup>er</sup> janvier de cette année ou à une date antérieure (BOI 4 I-2-00, n<sup>os</sup> 130 et 131).

### **Section 8 : Précisions sur la notion de dividendes visés à l'article 223 B**

**54.** Le troisième alinéa de l'article 223 B prévoit que, pour la détermination du résultat des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995, les dividendes reçus par une société du groupe à raison de sa participation dans une autre société du groupe sont retranchés du résultat d'ensemble s'ils n'ouvrent pas droit à l'application du régime des sociétés mères, visé au 1 de l'article 145.

Or, la doctrine administrative (instruction administrative du 14 décembre 2001, publiée sous la référence BOI 4-J-2-01) a aligné la notion de dividendes retenue dans le cadre de ce mécanisme sur celle admise par la jurisprudence du Conseil d'Etat en matière de précompte et d'avoir fiscal (CE arrêt Anzalone du 26 février 2001, n° 219834).

**Cette doctrine est rapportée pour les distributions intervenues entre sociétés appartenant au même groupe fiscal pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2004.**

Annoter : documentation de base 4 H 6623 n° 4 A 631 n° 7 à 14 et BOI 4 H-2-01 et 4 H-1-02.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine Lepetit





**Annexe I****Article 97 de la Loi de Finances pour 2004**

I. - Le cinquième alinéa de l'article 223 A du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Dans la première phrase, après les mots : « ; les exercices ont », sont insérés les mots : « en principe, » ;

2° Après la première phrase, sont insérées trois phrases ainsi rédigées :

« Par exception, la durée d'un exercice des sociétés du groupe peut être inférieure ou supérieure à douze mois, sans préjudice des dispositions de l'article 37. Cette exception ne peut s'appliquer qu'une seule fois au cours d'une période couverte par une même option. La modification de la date de clôture de l'exercice doit être notifiée au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant le premier exercice concerné. » ;

3° Dans la deuxième phrase, les mots : « avant la date d'ouverture de l'exercice » sont remplacés par les mots : « au plus tard à l'expiration du délai prévu au deuxième alinéa du 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant celui » ;

4° Dans la quatrième phrase, les mots : « avant l'expiration de chaque période » sont remplacés par les mots : « au plus tard à l'expiration du délai prévu au 1 de l'article 223 pour le dépôt de la déclaration de résultat du dernier exercice de chaque période » ;

5° La dernière phrase est supprimée.

II. - Le sixième alinéa du même article est ainsi modifié :

1° Dans la première phrase, les mots : « Sous réserve des dispositions prévues aux c, d et e du 6 de l'article 223 L, la société mère notifie, avant la clôture de chacun des exercices arrêtés au cours de la période de validité de l'option, » sont remplacés par les mots : « Pour chacun des exercices arrêtés au cours de la période de validité de l'option, la société mère notifie, au plus tard à la date mentionnée au cinquième alinéa, » ;

2° Dans la même phrase, les mots : « à compter de l'exercice suivant » sont supprimés.

III. - L'article 223 L du même code est ainsi modifié :

1° Dans la première phrase du premier alinéa du c du 6, les mots : « dans le mois qui suit » sont remplacés par les mots : « au plus tard à l'expiration du délai prévu au cinquième alinéa de l'article 223 A décompté de » ;

2° Dans la première phrase du deuxième alinéa du c du 6, les mots : « Par exception aux dispositions de la première phrase du cinquième alinéa de l'article 223 A, » sont supprimés ;

3° Dans la première phrase du troisième alinéa du d du 6, les mots : « dans le mois suivant la clôture de l'exercice considéré par exception aux dispositions du cinquième alinéa du même article » sont remplacés par les mots : « au plus tard à l'expiration du délai prévu au cinquième alinéa du même article, décompté de la date de clôture de l'exercice considéré » ;

4° Dans la première phrase du quatrième alinéa du d du 6, les mots : « Par exception aux dispositions de la première phrase du cinquième alinéa de l'article 223 A, » sont supprimés.

IV. - Les dispositions du présent article sont applicables aux résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2003.

**Annexe II**

**CODE GENERAL DES IMPOTS ANNEXE III**

**Article 46 quater-0 ZD**

*(Décret n° 88-318 du 28 mars 1988 art. 1 Journal Officiel du 8 avril 1988)*  
*(Décret n° 94-1063 du 6 décembre 1994 art. 1 Journal Officiel du 13 décembre 1994)*  
*(Décret n° 95-1281 du 11 décembre 1995 art. 4 Journal Officiel du 13 décembre 1995)*  
*(Décret n° 2004-591 du 21 juin 2004 art. 1 I Journal Officiel du 24 juin 2004)*

L'option mentionnée au premier alinéa de l'article 223 A du code général des impôts est notifiée au service des impôts auprès duquel est souscrite la déclaration du résultat d'ensemble.

La société mère adresse à ce même service :

1. Lors de la notification de l'option :

- a) La liste des sociétés filiales qui seront membres du groupe ; cette liste indique, pour chaque société, sa désignation, l'adresse de son siège social et la répartition de son capital ;
- b) Des attestations par lesquelles ces sociétés font connaître leur accord pour que la société mère retienne leurs propres résultats pour la détermination du résultat d'ensemble.
- c) Le cas échéant, le document visé au premier alinéa du c du 6 de l'article 223 L du code général des impôts, qui comporte la liste et les attestations précédemment mentionnées.

2. Au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultat de chacun des exercices arrêtés au cours de la période de validité de l'option :

- a) La liste mentionnée au a du 1, mise à jour pour l'exercice suivant ;
- b) Les attestations mentionnées au b du 1 produites par les sociétés qui seront membres du groupe à compter de cet exercice.

3. En même temps que la déclaration du résultat d'ensemble de l'exercice au cours duquel le capital de la société mère vient à être détenu à hauteur de 95 p. 100 au moins, directement ou indirectement, par une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues au premier alinéa du d du 6 de l'article 223 L du code général des impôts, une lettre signée des représentants dûment mandatés de la société mère et de la société détentrice des titres qui indique, de manière précise, la nature, les circonstances et les justifications juridiques, économiques ou sociales de l'opération à l'origine de la détention en cause.

**Article 46 quater-0 ZE**

*(Décret n° 88-318 du 28 mars 1988 art. 2 Journal Officiel du 8 avril 1988)*  
*(Décret n° 96-556 du 21 juin 1996 art. 4, Journal Officiel du 23 juin 1996)*  
*(Décret n° 2000-392 du 2 mai 2000 art. 1 Journal Officiel du 10 mai 2000)*  
*(Décret n° 2004-591 du 21 juin 2004 art. 1 II Journal Officiel du 24 juin 2004)*

Les sociétés filiales qui acceptent de faire partie du groupe défini à l'article 223 A du code général des impôts adressent l'attestation mentionnée à l'article 46 quater-0 ZD au service dont elles relèvent au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant celui au titre duquel le régime défini à l'article 223 A précité s'applique. L'accord est valable jusqu'à la sortie du groupe de la société filiale concernée. Il peut être dénoncé au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultat du dernier exercice précédant la période couverte par le renouvellement de l'option prévu au cinquième alinéa de l'article 223 A précité.

Les sociétés filiales dont les résultats d'un exercice cesseront d'être pris en compte dans le résultat d'ensemble par décision de la société mère en informent le service des impôts dont elles relèvent au plus tard à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédent.

Pour remplir les obligations prévues au présent article et à l'article 46 quater-0 ZD, la société doit utiliser des documents conformes aux modèles établis par l'administration.

**Article 46 quater-0 ZJ bis***(Décret n° 94-1063 du 6 décembre 1994 art. 2 Journal Officiel du 13 décembre 1994)**(Décret n° 96-893 du 10 octobre 1996 art. 1 Journal Officiel du 13 octobre 1996)**(Décret n° 2002-923 du 6 juin 2002 art. 7 Journal Officiel du 8 juin 2002)**(Décret n° 2004-467 du 25 mai 2004 art. 1 Journal Officiel du 2 juin 2004)*

1. Pour l'application des dispositions du 5 de l'article 223 I du code général des impôts, la fraction du déficit correspondant à celui des sociétés membres du groupe ayant cessé et faisant partie du nouveau groupe et pour lesquelles le bénéfice de ces dispositions est demandé est calculée par application au déficit restant à reporter après les réintégrations mentionnées aux c, d ou e du 6 de l'article 223 L du code général des impôts, du rapport existant, pour chaque exercice, entre la somme des déficits pris en compte pour la détermination du résultat d'ensemble au titre de ces sociétés et la somme des déficits de même nature pris en compte pour l'ensemble des sociétés du groupe. Cette fraction ne peut excéder le montant dont le transfert a été admis, le cas échéant, dans le cadre d'une décision d'agrément prise en application du II de l'article 209 du même code.

Lorsque la cessation du groupe résulte d'une scission, le déficit d'ensemble est, préalablement au calcul effectué au premier alinéa, réparti entre les branches apportées en fonction de l'origine de ce déficit. Le déficit qui ne peut être affecté à une branche est réparti selon les modalités prévues au deuxième membre de la deuxième phrase du premier alinéa du e du 6 de l'article 223 L du code général des impôts. Pour chacun des nouveaux groupes, la fraction du déficit restant à reporter et qui peut être imputée dans les conditions prévues au 5 de l'article 223 I de ce code est alors calculée, au titre de chaque exercice, selon les modalités précisées au premier alinéa.

La liste des sociétés pour lesquelles le bénéfice des dispositions du 5 de l'article 223 I du code général des impôts est demandé est jointe à l'option et figure de manière distincte sur le document prévu aux c, d ou e du 6 de l'article 223 L concernant l'identité des sociétés membres du nouveau groupe.

2. Pour l'application du troisième alinéa de l'article 223 R du code général des impôts :

- a) La partie du déficit qui ne peut plus être imputée si la société qui y est mentionnée sort du groupe est calculée en considérant que les déficits déjà imputés correspondent à ceux de cette société ;
- b) La somme ainsi calculée est imputée sur le déficit encore reportable subi au titre de l'exercice le plus ancien ;
- c) La partie du déficit qui demeure imputable dans les conditions prévues au 5 de l'article 223 I du code général des impôts est réduite à due concurrence.

**Article 46 quater-0 ZO***(Décret n° 88-592 du 6 mai 1988 art. 1 Journal Officiel du 8 mai 1988)**(Décret n° 2002-923 du 6 juin 2002 art. 7 Journal Officiel du 8 juin 2002)**(Décret n° 2004-467 du 25 mai 2004 art. 1 Journal Officiel du 2 juin 2004)*

Lorsqu'une société mère agréée en application de l'article 209 sexies du code général des impôts opte pour le régime de groupe défini à l'article 223 A de ce code, ses déficits reportables du point de vue fiscal à l'ouverture du premier exercice d'application de ce régime sont imputables sur ses bénéfices ultérieurs dans les conditions prévues au troisième alinéa du I de l'article 209 et à l'article 223 I du code déjà cité.

Toutefois, si le montant du déficit déductible au titre d'un exercice en application du premier alinéa est inférieur au pourcentage fixé ci-après du bénéfice d'ensemble déterminé après déduction du déficit d'ensemble des exercices antérieurs, la société mère peut imputer sur son résultat fiscal, à hauteur de la différence entre ce pourcentage de bénéfice et ce montant de déficit déductible, une fraction complémentaire des déficits mentionnés au premier alinéa, autres que ceux imputables dans les conditions prévues au troisième alinéa du I de l'article 209 du même code.

Le pourcentage mentionné au deuxième alinéa est égal à un tiers pour le premier exercice d'application à la société mère visée au présent article du régime défini à l'article 223 A du code général des impôts. Il est augmenté d'un sixième pour chacun des quatre exercices suivants.