

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts**  
**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : 7A-4-99-15/11/1999

Date de publication : 15/11/1999

**B.O.I. N° 208 du 15 NOVEMBRE 1999**

**Sommaire :**

**ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE**

221

- 31 -

15 novembre 1999

9 507208 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975	B.O.I.	I.S.S.N. 0982 801 X
DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12		
Directeur de publication : Jean-Pascal BEAUFRET	Responsable de rédaction : Michel BERNE	
Impression : Mauide et Renou 146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge	Abonnement : 780 FFTC	Prix au N° : 18,00 FFTC

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

7 A-4-99

N° 208 du 15 NOVEMBRE 1999

7 E / 50

INSTRUCTION DU 8 NOVEMBRE 1999

RECOUVREMENT - PAIEMENT DES DROITS - MODALITES DE PAIEMENT DES DROITS  
D'ENREGISTREMENT DUS SUR  
CERTAINES TRANSMISSIONS D'ENTREPRISES - PAIEMENT DIFFERE ET  
FRACTIONNE - SOCIETES HOLDING  
ANIMATRICES D'UN GROUPE DE SOCIETES - MAINTIEN DU REGIME DE FAVEUR EN  
CAS DE FUSION OU DE  
SCISSION.

(C.G.I., art. 1717 et annexe III, articles 397 A à 404 GD)

NOR : ECO F 9910091 J

[Bureaux B 2 et R 2]

## **ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE**

Le décret n° 85-356 du 23 mars 1985 modifié a institué, sous certaines conditions, un paiement différé pendant cinq ans et fractionné sur dix ans des droits dus sur certaines transmissions à titre gratuit d'entreprises (Doc. de base [7 A 4322](#) ).

La présente instruction a pour objet de préciser :

- d'une part, les modalités d'application du bénéfice de ce régime aux sociétés holding qui sont animatrices effectives d'un groupe de sociétés ;
- et, d'autre part, les exceptions au prononcé de la déchéance du régime de paiement différé et fractionné.

- 

### **A. MODALITES D'APPLICATION DU BENEFICE DU PAIEMENT DIFFERE ET FRACTIONNE AUX SOCIETES HOLDING ANIMATRICES D'UN GROUPE DE SOCIETES**

#### **I. Rappel du régime applicable**

L'article 397 A de l'annexe III au code général des impôts prévoit que le crédit de paiement différé et fractionné prévu à l'article 1717 du code précité est applicable, notamment aux transmissions à titre gratuit de parts sociales ou d'actions de sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à condition que le bénéficiaire reçoive au moins 5 % du capital social.

L'activité financière des sociétés holding exclut, normalement, ces dernières du champ d'application de ce dispositif.

Toutefois, il a été admis (Doc. de base [7 A 4322](#), n°s [12 à 15](#) ) que les sociétés holding animatrices effectives d'un groupe de sociétés bénéficient du régime du paiement différé et fractionné des droits de mutation à titre gratuit, toutes les conditions posées pour l'octroi du bénéfice du régime étant, par ailleurs, remplies.

La qualification de sociétés animatrices d'un groupe de sociétés doit être justifiée auprès de la Recette des Impôts compétente lors du dépôt de la déclaration de succession ou de l'acte de donation.

Sur un plan pratique, ce régime est accordé sur présentation au Receveur des Impôts des pièces justificatives suivantes :

- le rapport de gestion du groupe prévu à l'article 357-10 de la loi n° 66.384 du 24 juillet 1966 modifiée pour l'établissement des comptes consolidés de l'année qui précède celle du décès ou de la donation. Ce rapport permet d'apprécier le rôle économique de la société holding

au sein du groupe de sociétés ;

- une attestation du commissaire aux comptes qualifiant, sous sa responsabilité, la nature de l'activité de la société holding.

## II. Situation particulière de certaines sociétés holding animatrices d'un groupe de sociétés

En application de l'article 357-1 de la loi n° 66.384 du 24 juillet 1966 modifiée, les sociétés commerciales sont tenues d'établir des comptes consolidés ainsi qu'un rapport sur la gestion du groupe dès lors qu'elles contrôlent de manière exclusive ou conjointe une ou plusieurs autres entreprises ou qu'elles exercent une influence notable sur celles-ci.

Toutefois, l'article 357-2 de la loi précitée prévoit un certain nombre d'exceptions à l'obligation générale de publier des comptes consolidés.

Dans l'hypothèse où une société holding n'est pas tenue d'établir le rapport de gestion de groupe prévu à l'article 357-10 de la loi précitée, il est admis que l'obligation de produire au titre des pièces justificatives le rapport de gestion du groupe soit remplie par la présentation au Receveur des Impôts du rapport de gestion de la société holding prévu à l'article 340 de la même loi.

Par ailleurs, en cas de transmission à titre gratuit des titres d'une société holding animatrice constituée depuis moins d'un exercice, il est admis que la seule attestation du Commissaire aux comptes pourra être exigée au titre des pièces justificatives dans la mesure où, bien entendu, celui-ci atteste formellement dans ce document la qualité d'holding animatrice de la société au jour du fait générateur des droits de mutation à titre gratuit.

## B. EXCEPTIONS AU PRONONCE DE LA DECHEANCE DU REGIME DE PAIEMENT DIFFERE ET FRACTIONNE

### I. Rappel du régime applicable

L'article 404 GD de l'annexe III au code général des impôts prévoit que la cession de plus du tiers des biens ayant bénéficié du paiement différé et fractionné des droits de mutation à titre gratuit dus sur les transmissions d'entreprises (CGI, ann. III, art. 397 A) entraîne, pour le cédant, l'exigibilité immédiate des droits en suspens.

La cession s'entend, en principe, de tout transfert de propriété à titre gratuit ou à titre onéreux, quel que soit son régime fiscal.

Afin de permettre aux héritiers, légataires ou donataires, de procéder à des restructurations sans pénalisation fiscale, le décret n° 90-1081 du 3 décembre 1990 les autorise à conserver

ces modalités en cas d'apport à titre pur et simple de leurs biens professionnels (Doc. de base 7 A 4322 n°s [38 à 41](#) ).

## II. Opérations de fusion ou de scission

1. Les opérations de fusion ou de scission concernant des sociétés dont les titres bénéficient du paiement différé et fractionné n'entraînent plus la déchéance du régime de faveur.

Il est désormais admis que les opérations de fusion ou de scission concernant des sociétés dont les titres bénéficient du paiement différé et fractionné n'entraînent pas la déchéance du paiement différé et fractionné.

Le maintien du bénéfice du régime de faveur ne vaut, bien entendu, que pour les opérations de fusion ou de scission dans lesquelles les soultes versées, le cas échéant, ne représentent pas, au jour de l'échange, plus du tiers de la valeur des biens professionnels reçus à titre gratuit pour lesquels l'héritier, le légataire ou le donataire a sollicité le bénéfice du paiement différé et fractionné.

De la même manière, les apports purs et simples successifs de titres de sociétés ne constituent pas une cause de déchéance du régime de faveur.

2. Le maintien du paiement différé et fractionné est subordonné dans ces cas à l'engagement du bénéficiaire de conserver les titres reçus jusqu'à l'échéance du dernier terme du paiement fractionné.

Cet engagement doit être mentionné dans l'acte d'apport, de fusion ou de scission selon le cas.

### 3. Conséquences du non respect de l'engagement

La cession à titre gratuit ou à titre onéreux des titres reçus en rémunération de l'apport, ou en échange à l'occasion de l'opération de fusion ou de scission entraîne pour le cédant l'exigibilité immédiate des droits en suspens, si la valeur de ces titres au jour de la cession représente plus du tiers :

- des titres reçus réévalués lorsque l'apport ou l'échange porte sur la totalité des titres précédemment reçus à titre gratuit ;
- ou des titres reçus et des titres conservés réévalués qui bénéficient du paiement différé et fractionné lorsque certains titres seulement ont fait l'objet de l'apport ou de l'échange.

Si ces droits sont payés dans le mois de la cession, le calcul de l'intérêt de crédit est arrêté au jour du paiement et les pénalités de retard ne sont pas applicables.

Le défaut de paiement des droits dans le mois de la cession entraîne la déchéance du crédit. Les principes généraux existant en la matière sont applicables (cf. DB 7 A 4321 n°s [56 et suiv.](#) ).

En cas de cessions successives, il convient de prendre en compte l'ensemble des cessions pour apprécier si la proportion du tiers est ou non atteinte. Dans cette hypothèse, le

Identifiant juridique : 7A-4-99-15/11/1999  
Date de publication : 15/11/1999

bénéficiaire du paiement différé et fractionné doit adresser au comptable compétent une fiche comportant le rappel des cessions effectuées et leur montant.

Annoter : documentation de base 7 A 4322 n°s [12 à 15](#) et [38 à 41](#) .

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN