



PREMIER MINISTRE

HAUT CONSEIL A LA VIE ASSOCIATIVE

Synthèse de l'avis relatif aux opérations de fusion, scission et d'apport partiel d'actifs entre associations et organismes assimilés - adopté le 26 octobre 2012

Il ressort d'un rescrit en date du 26 avril 2011 que les opérations de restructuration réalisées entre associations ne peuvent bénéficier du régime de report d'imposition à l'impôt sur les sociétés prévu par les articles 210 A et 210 B du code général des impôts (CGI) au profit des opérations réalisées entre sociétés commerciales.

Cette impossibilité est susceptible de concerner de nombreuses associations, fondations ou organismes assimilés, totalement ou partiellement soumis à l'impôt sur les sociétés en application de l'article 206-1 du CGI et amenés à s'engager dans des opérations de regroupement ou de restructuration pour faire face à de nouveaux développements ou à l'érosion des financements publics.

Rappel

Jusqu'à une date récente, l'administration admettait que le régime spécial des fusions bénéficie également aux opérations réalisées entre associations (doc. admin. 4-I-1242 du 1^{er} novembre 1995).

Ce bénéfice a été remis en cause par la transposition en droit français de la directive 90/434/CEE du 23 juillet 1990 venue harmoniser les conditions d'application du régime fiscal applicable aux opérations de fusion, scission, apport partiel impliquant des sociétés établies dans des Etats membres différents.

Ces nouvelles dispositions ne traitent pas des opérations intervenant entre associations.

Selon l'administration fiscale : « *en l'absence de capital, les associations ne peuvent émettre des titres en contrepartie des apports qu'elles peuvent recevoir. La condition substantielle exposée ci-dessus ne peut donc pas être satisfaite et une opération à laquelle participe une association ne peut donc être qualifiée de fusion au sens de l'article 210-0 A du CGI.* » (rescrit du 26 avril 2011 précité).

Opportunité d'un dispositif législatif

De très nombreuses associations sont ou vont être amenées à se regrouper ou à restructurer leurs activités, dans le secteur sanitaire et médico-social, dans le secteur du tourisme, dans le secteur de la culture et dans bien d'autres secteurs encore.

L'introduction d'un dispositif législatif faciliterait les opérations de restructuration dans ces secteurs d'activités en sécurisant le régime fiscal qui leur est applicable au regard de l'impôt sur les sociétés.

L'administration a d'ailleurs d'ores et déjà étendu le bénéfice du régime de faveur aux sociétés d'assurance mutuelle et aux mutuelles ainsi qu'aux chambres de commerce.

Le HCVA est d'avis qu'il convient de légiférer sur ce point afin de sécuriser la situation des opérations impliquant des associations ou organismes assimilés.

Il pourrait être ainsi introduit utilement :

- soit un dispositif spécifique à ces organismes :

un article 210 C Bis pourrait par exemple être rédigé comme suit :

« les plus-values nettes et les profits dégagés sur l'ensemble des éléments d'actifs apportés, du fait d'une fusion, scission ou d'un apport partiel d'actifs entre deux ou plusieurs associations ou organismes assimilés soumis totalement ou partiellement à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun, ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés ».

Les conditions d'application de ce régime pourraient être les suivantes :

- *« la structure absorbante doit reprendre à son passif les provisions dont l'imposition est différée ainsi que la réserve spéciale des plus values à long terme figurant au passif de la structure absorbée ;*
- *elle doit se substituer à la structure absorbée pour la réintégration des plus values dont l'imposition a été différée chez cette dernière ;*
- *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 l'association absorbée ;*
- *elle doit réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus values dégagées lors de l'apport des biens amortissables ».*

- soit une extension aux associations et organismes assimilés du régime applicable aux opérations réalisées entre sociétés :

Cette extension pourrait être rédigée comme suit :

« Les dispositions des articles 210 A et 210 B sont également applicables aux opérations de fusion, scission et d'apports partiels d'actifs auxquelles participent une ou plusieurs associations ou organismes assimilés soumis totalement ou partiellement à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun.

Le HCVA recommande aux pouvoirs publics de retenir le premier dispositif qui, en déconnectant le régime applicable aux associations, fondations et organismes assimilés dépourvus de capital, de celui des sociétés commerciales, aurait le mérite de lui assurer une meilleure sécurité.

26 octobre 2012