



# FICHE N°P8 :

## Restructurations : Fusion entre Associations

**Matière : Droit des associations – Droit des contrats**

**Auteur(s) initial : Claire Moreau**

**Date actualisation : 17 mai 2015**

<p><b>Les textes principaux</b></p> <p>Loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014, art 71 qui introduit un art 9bis à la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 Décret n° 2015-832 du 7 juillet 2015 Instruction fiscale 14 juin 2014 Code du travail article L.1224-1 Instruction fiscale 14 juin 2014 BOI-IS-FUS-10-20-20-20140613 Code général des impôts article 210 A Loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901</p>	<p><b>Liens vers</b></p> <p>MODELE ACTE 24 : TRAITE DE FUSION Fiche 14 : Fiscalité des associations</p>
<p> <b>En quelques mots</b></p> <p>L'opération de fusion est celle par laquelle une ou plusieurs <b>personne(s) morale(s)</b> transmettent leur patrimoine à une société existante ou à une nouvelle société qu'elles constituent.<sup>1</sup></p> <p>Cette opération appartient à la catégorie des « <b>restructurations</b> ».</p> <p>La loi relative à l'économie sociale et solidaire du 31 juillet 2014 est venue modifier le régime en vigueur. Le décret n° 2015-832 du 7 juillet 2015 pris pour l'application de la loi du 31 juillet 2014 sur l'économie sociale et solidaire et relatif aux associations est paru au Journal Officiel du 9 juillet 2015.</p>	
<p><b>Bibliographie</b></p> <p>Mémento Pratique Francis Lefebvre 2012-2013</p> <p>Jurisassociations : <b>N° 493</b>, p 18 « Restructurations. Terrain (Dé)Miné ! » ; <b>N°506</b>, p17 « Economie sociale et solidaire. Au nom de la loi »</p>	<p><b>Autres ressources</b></p> <p>GUIDE « ASSOCIATION &amp; FUSION », Mariage d'amour ou de raison ? » <a href="http://www.compta-online.com/regime-fiscal-des-fusions-et-transmissions-universelles-du-patrimoine-a617">http://www.compta-online.com/regime-fiscal-des-fusions-et-transmissions-universelles-du-patrimoine-a617</a></p> <p><a href="http://lemouvementassociatif.org/actualite/loi-ess-quels-changements-pour-les-associations">http://lemouvementassociatif.org/actualite/loi-ess-quels-changements-pour-les-associations</a></p>

### **La qualification du projet de fusion**

<sup>1</sup> Cf. Article L236-1 du Code de commerce relatif aux sociétés

La fusion peut s'opérer de deux façons :

- ⇒ par voie d'absorption d'une ou plusieurs associations par une autre =  
**La fusion-absorption**
- ⇒ par voie de création d'une association nouvelle qui va absorber les autres =  
**La fusion-création**

En pratique, cette distinction a une incidence sur les procédures à respecter pour que la fusion soit effective et sur la date de dissolution des associations absorbées.

## **Les conditions de réalisation**

### **CONDITIONS DE FOND**

#### **1. Nature juridique identique**

Les fusions ne peuvent intervenir qu'entre des structures de même nature.

Autrement dit une association ne peut pas fusionner, par exemple, avec une coopérative ou une société car elles ne sont pas régies par les mêmes règles.

#### **2. Accord des structures engagées dans le projet**

La fusion étant un contrat entre plusieurs personnes morales, chacune devra accepter le projet dans les conditions requises par leurs statuts pour leur dissolution, (article 9 bis loi du 1<sup>ier</sup> juillet 1901, alinéa 1). En pratique, chaque partie devra :

- ⇒ voter le principe de la restructuration
- ⇒ adopter le traité de fusion

### **CONDITIONS DE FORME**

Le traité<sup>2</sup> permet de fixer les conditions de la fusion.

Il pourra figurer, sans que la liste soit exhaustive, les éléments suivants :

#### ⇒ **l'objet de l'apport**

La restructuration est un acte à titre onéreux. En cas d'apport à une association, la jurisprudence admet que la contrepartie de l'apport puisse être la prise en charge d'une obligation matérielle ou morale, comme la poursuite de l'activité ou le maintien des biens apportés à leur affectation d'origine,

#### ⇒ **la nature de l'actif net, des créances et des dettes.**

L'opération de fusion impliquant une transmission universelle de patrimoine aussi convient-il de faire l'état de l'actif et du passif.

#### ⇒ **le régime fiscal de l'opération.**

Il est possible que les associations concernées soient soumises à des régimes différents. Dans ce cas, il faudra étudier en détail la fiscalité de l'opération.

#### ⇒ Les éventuelles **conditions suspensives** à la réalisation effective de l'opération comme l'obtention d'un agrément pour la poursuite de l'activité par exemple.

#### ⇒ **la date d'effet de l'opération et du transfert de propriété en résultant**

---

<sup>2</sup> Dès lors que le décret d'application de l'art 71 de la loi du 31 juillet 2014 sera promulgué il deviendra obligatoire.

## **Les effets de l'opération**

### **TRANSMISSION DU PATRMOINE**

La fusion entraîne la transmission universelle du patrimoine de l'association absorbée au profit de l'association absorbante, qui devient de fait titulaire de l'ensemble des droits et obligations de l'association dissoute.

### Dont **TRANSFERT DES CONTRATS DE TRAVAIL**

**L'article L.1224-1 du Code du travail** précise que « tous les contrats de travail en cours au jour de l'opération subsistent entre le nouvel employeur et le personnel des entités concernées ; »

### **DISSOLUTION DES ASSOCIATIONS ABSORBÉES**

La transmission du patrimoine résulte de la dissolution (sans liquidation) de l'association absorbée et ne peut intervenir avant cette date (Cas.Com n°03.12672 du 12 juillet 2004)

## **Fiscalité de l'opération**

La détermination du régime peut s'avérer une opération complexe et le recours à un expert est parfois fortement recommandé.

Voici quelques éléments de compréhension.

Les fusions peuvent être placées soit sous le régime de droit commun, soit sous le régime spécial. (article 210 A du code général des impôts).

### **REGIME DE DROIT COMMUN**

C'est le cas lorsqu'une personne morale non passible de l'impôt sur les sociétés participe à la fusion.

Si la fusion a lieu entre deux associations non fiscalisée, l'opération est neutre fiscalement. (voir la méthode d'analyse fiscale décrite dans la fiche 14).

Lorsque l'association absorbée était passible de l'impôt sur les sociétés, la fusion est assimilée à une cessation d'entreprise qui entraîne l'imposition.

#### **1. Pour l'association absorbée :**

Elle doit effectuer une « Déclaration spéciale » à l'administration fiscale suivant les 60 jours de la réalisation de l'opération de fusion.

L'imposition sera immédiate selon les règles suivantes :

- ⇒ **Seront taxés au taux normal** : le bénéfice d'exploitation calculé entre la date de clôture du dernier exercice et le jour de la réalisation de la fusion, les éléments du bénéfice dont l'imposition a été différée (provisions diverses), les plus values à court terme dégagées lors de la vente d'éléments d'actif
- ⇒ **Seront taxés au taux réduits** : les plus values à long terme qui auraient été dégagées au cours de l'exercice.

#### **2. Pour l'association absorbante :**

Elle reprend à son bilan, tous les éléments apportés. La valeur de ces éléments est calculée à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'association absorbante. C'est sur cette valeur que seront calculés les éventuelles plus values.

## REGIME SPECIAL

Depuis les 3 instructions fiscales parue au BOFIP le 14 juin 2014, les associations soumises à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun **peuvent bénéficier du régime spécial des fusions** prévu à l'article 210 A du code général des impôts.

Ce régime reste facultatif

L'**association absorbée** bénéficie, en principe, de l'exonération :

- ⇒ de toutes les plus-values dégagées par l'apport des éléments de l'actif (y compris l'actif immobilisé).
- ⇒ des provisions, des biens ou des activités qui conservent leur affectation d'origine après la fusion. Autrement dit une activité remplissant les conditions de non lucrativité chez la société absorbée doit être affectée à une activité remplissant les mêmes conditions chez l'association absorbante.

Les bénéfices réalisés depuis la clôture du dernier exercice demeurent en revanche taxables (sauf hypothèse d'opérations avec un effet rétroactif au début de l'exercice en cours).

En contrepartie de cette exonération, la société absorbante est soumise à un certain nombre d'obligations destinées à rendre possible la taxation ultérieure, à son nom, des plus-values et provisions exonérées au moment de l'opération<sup>3</sup>.

### Les apports de la loi ESS du 31 juillet 2014

La loi Ess vient ajouter un **article 9bis à la loi de 1901**. Cet article confirme et complète le cadre dressé jusqu'ici par la jurisprudence. Ci-dessous, quelques-unes des principales dispositions :

- ⇒ **Obligation de rédiger un « traité » de fusion, de scission ou d'apports partiels d'actif obligatoires**
- ⇒ **Obligations de recourir à un Commissaire à la fusion si la valeur totale de l'ensemble des apports est d'un montant au moins égal à un seuil fixé par voie réglementaire**
- ⇒ **Date d'effet de l'opération :**
  - En cas de création d'une ou de plusieurs associations nouvelles, à la date de publication au Journal officiel de la déclaration de la nouvelle association ou de la dernière d'entre elles ;
  - 2° Lorsque l'opération entraîne une modification statutaire soumise à une approbation administrative, à la date d'entrée en vigueur de celle-ci ;
  - 3° Dans les autres cas, à la date de la dernière délibération ayant approuvé l'opération.
- ⇒ **Instauration de mesure de publicité** dans un journal d'annonces légales
- ⇒ **Transfert des contrats de travail en cours au jour de la modification** Il convient par contre de vérifier auprès de l'autorité concernée la poursuite des aides accordées pour certains contrats aidés à la nouvelle association. En effet, les subventions sont toujours accordées à une personne morale déterminée.
- ⇒ Acquisition automatique de la qualité de membres de l'association absorbante des **membres des associations qui disparaissent**. Cette mention paraît contraire à la liberté d'adhérer et à son corollaire celle de ne pas adhérer à une association. Il faudra attendre le décret et peut être l'interprétation de la jurisprudence pour en savoir davantage sur les contraintes de cet alinéa.
- ⇒ L'article précise également les **conditions de transfert** d'autorisation, d'agrément, de conventionnement et subventions. L'accord de l'autorité administrative est obligatoire.

---

<sup>3</sup> Pour plus de détails l'article de Clotilde Cattier, avocate fiscaliste : <http://www.compta-online.com/regime-fiscal-des-fusions-et-transmissions-universelles-du-patrimoine-a617>