

Identification : IS - 25698 - 26.05.2025

IS - transformation d'une SARL en SNC sans création d'un être moral nouveau - mesure d'atténuation prévue par l'article 45.16 - option -bénéfices en sursis d'imposition et plus values latentes: imposition possible dans la SNC même à défaut d'option à l'IS si associé unique à l'IS - IRVM exigibles - plus values latentes non incluses dans la base taxable - distribution imposable à la CAIS si le bon constaté est > 30 Millions de F - Art 45.16, 45.15, 159 bis, 530 et 543 du CI

QUESTION

Il est envisagé l'acquisition de 100% des parts sociales de la société C par la société O, elle-même soumise à l'impôt sur les sociétés (IS), puis de procéder à sa transformation en SNC, sans création d'un nouvel être moral, tout en maintenant par la voie de son associé l'assujettissement à l'IS.

Est-ce que cette opération peut bénéficier du régime prévu par l'article 45.16 du code des impôts (CI), lequel permet de ne pas imposer immédiatement les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes incluses dans l'actif social, sous réserve du respect de certaines conditions ?

RÉPONSE

En cas de transformation, sans création d'un être moral nouveau, d'une SARL en société de personnes, le bénéfice de la mesure d'atténuation prévue par l'article 45.16 du CI, qui déroge au principe d'imposition immédiate des bénéfices et plus-values latentes posé à l'article 45.15 du CI, est subordonné, outre l'absence de modification des écritures comptables, à la condition que l'imposition desdits bénéfices et plus-values demeure possible pour le régime applicable à la société transformée. Autrement dit, la nouvelle société doit en principe opter immédiatement pour son assujettissement à l'IS.

Cependant, à titre de tempérament et conformément à la jurisprudence, l'administration admet que la mesure d'atténuation puisse être accordée, même à défaut d'option à l'IS de la société nouvelle, lorsque ses associés relèvent tous de l'IS (les résultats remontant vers les associés sont alors déterminés selon les règles de l'IS, cf. article 159 bis du CI) et que la situation particulière de la société transparente et de ses associés ne laisse pas apparaître la possibilité d'éluider l'imposition des bénéfices et plus-values latentes après la transformation (ce serait le cas, par exemple, si la société transformée détenait un actif immobilier et qu'elle décidait de réduire son activité à la location nue de ce patrimoine, dans ce cas, les personnes physiques entrant ultérieurement au capital, relèveraient de la catégorie des revenus fonciers, dans laquelle la taxation des plus-values n'est pas prévue).

Au cas particulier, pour l'opération envisagée, qui n'entraînera pas de création d'un être moral nouveau, aucune modification ne sera apportée aux écritures comptables du fait de la transformation de la SARL en SNC, la première condition prévue par l'article 45.16 du CI serait donc remplie.

S'agissant des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes (fonds de commerce), il apparaît, à l'examen des documents communiqués, que leur imposition resterait possible dans la SNC, même à défaut d'option de cette société pour l'IS, dans la mesure où elle a pour associé une société assujettie à l'IS, qu'elle continuera d'exercer son activité commerciale et qu'elle ne détient par ailleurs aucun actif immobilier susceptible d'échapper à la taxation des plus-values en cas de cession ultérieure. Le seul bien immobilier d'une valeur de xxx xxx F.CFP sera restitué avant transformation, excluant tout transfert de propriété ou effet de réévaluation, conformément au principe d'évaluation au coût d'entrée posé par l'article 211-1 du Plan Comptable Général (PCG).

Les conditions posées par l'article 45.16 du CI paraissant donc bien remplies (on précise qu'elles doivent l'être au jour de la transformation), il peut être admis que la transformation de la SARL C en SNC n'entraînera pas l'imposition immédiate à l'IS des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values latentes. Elle reste néanmoins tenue de produire en application de l'article 45.15 du CI la déclaration prévue en cas de cessation d'entreprise et de verser l'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices d'exploitation non encore taxés.

S'agissant des conséquences au regard de l'impôt de distribution, on rappelle qu'au moment de la transformation de la SARL en SNC et à défaut immédiate d'option pour l'IS, l'article 115 du CI prévoit que lorsqu'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés cesse d'y être assujettie, ses bénéfices et réserves, capitalisés ou non, sont réputés distribués aux associés en proportion de leurs droits. Cette disposition est applicable, le cas échéant, au prorata des résultats qui cessent d'être soumis à cet impôt.

Ainsi, l'IRVM sera exigible, en application de l'article 543 deuxième alinéa du CI, sur le boni constaté à la date de transformation et représenté par l'excédent du fonds social sur le montant des apports initiaux qui sont admis en franchise de taxation.

Pour le calcul du boni, les apports initiaux sont les apports réels et les primes d'émission ayant le caractère d'apport réel, au sens de l'article 530 du CI. Quant au fonds social, il comprend les bénéfices et plus-values de la dernière période d'assujettissement à l'IS, ainsi que toutes les réserves, y compris la réserve légale et la réserve spéciale des plus-values. Toutefois, comme évoqué précédemment, du fait que la société bénéficie de l'atténuation conditionnelle mentionnée à l'article 45.16 du CI, il est admis de ne pas inclure dans la base taxable les plus-values latentes comprises dans l'actif social et les bénéfices en sursis d'imposition.

Il convient de préciser que pour l'imposition à l'IRVM des bénéfices ainsi réputés distribués, le fait générateur de l'impôt est l'abandon du statut fiscal à l'IS. Ainsi, par exemple, si la SARL décide sa transformation en SNC au 1^{er} septembre, la distribution sera censée se situer au 31 août précédent. A compter de cette date, le paiement de l'impôt devra être effectué au service de la recette dans un délai de 30 jours, en application de l'article 545 du CI.

De plus, cette distribution sera imposable à la Contribution Additionnelle à l'Impôt sur les Sociétés si le boni constaté venait à excéder 30 millions F CFP.