

L'analyse juridique

La jurisprudence Quémener autorise-t-elle une réévaluation d'actifs détenus par l'intermédiaire d'une société de personnes ?



Par Antoine Colonna d'Istria,
partner, Norton Rose Fulbright

Selon la décision de principe SA Ets Quémener, CE 16 février 2000, n° 133296, 8^e et 3^e s.-s, lors de la cession des droits sociaux des sociétés de personnes, le calcul des plus ou moins-values professionnelles réalisées par leurs associés doit tenir compte, pour la détermination des prix de revient desdits titres, des résultats fiscaux et comptables alloués et attribués auxdits associés. L'objectif de cette règle est d'assurer la neutralité de la loi fiscale compte tenu des spécificités du régime des sociétés visées à l'article 8 du CGI qui alloue les résultats fiscaux aux associés indépendamment de leur attribution comptable.

Cette jurisprudence avait trouvé à s'appliquer lors de la dissolution sans liquidation par confusion de patrimoine d'une SNC lorsque le fisc avait redressé un contribuable sur la plus-value réalisée antérieurement à la dissolution de la société à l'occasion de la levée d'une option d'achat sur un immeuble. Le Conseil d'Etat avait admis que le prix de revient des parts de la SNC dissoute devait être majoré du montant du redressement fiscal correspondant aux bénéfices revenant à l'associé même au titre d'un exercice fiscal antérieur (Sté SAMEA, CE 27/07/2015). Dans cette affaire, le principe d'une réévaluation en franchise d'impôt de l'actif immobilier à l'occasion de la liquidation sans dissolution d'une SNC semblait acquis. Dès lors, l'acquisition de parts d'une société de personnes détenant un actif immobilier pour un prix de revient historique suivie de la dissolution sans liquidation semblait entraîner le transfert dudit actif à sa valeur vénale dans le bilan de la société cessionnaire sans coût fiscal. Cette pratique devenue depuis quelques années très répandue est cependant remise en cause par la décision Lupa Immobilière rendue par le Conseil d'Etat le 6 juillet 2016. Les juges du Palais-Royal considèrent que cette règle ne peut s'appliquer «que pour éviter une double imposition de la société qui réalise l'opération de dissolution».

Ce principe exclut donc les opérations visant à éviter de taxer à nouveau les profits déjà imposés chez le cédant ou bien à

payer les impositions latentes qui ne correspondent pas à un profit déjà réalisé par l'acquéreur des parts de la société de personnes. Les opérations ayant conduit à l'arrêt Lupa illustrent cette seconde situation où les sociétés d'un même groupe s'étaient cédées entre elles les actions de deux sociétés luxembourgeoises détenant des parts de deux SCI propriétaires d'immeubles français. La liquidation des sociétés luxembourgeoises nouvellement acquises en franchise d'impôt, compte tenu de la convention fiscale franco-luxembourgeoise, avait entraîné le transfert des parts des SCI aux valeurs vénales au bilan des sociétés cessionnaires. Celles-ci entendaient, à l'occasion de la dissolution sans liquidation des SCI, récupérer lesdits immeubles à leurs valeurs vénales à leurs bilans, réalisant ainsi une réévaluation libre en franchise d'impôt. Or, selon le rapporteur public, la jurisprudence Quémener n'a pas pour vocation d'éliminer la double imposition économique causée par ce type d'opération. Le contexte d'opérations intra-groupes opportunistes qualifiées à l'origine par le fisc, même sans succès, d'abus de droit, a pu faire perdre de vue l'objectif inhérent de la règle Quémener qui est de jouer «au regard non seulement des bénéfices d'exploitation effectivement réalisés par la société, mais aussi des plus-values latentes révélées et imposées lors de la cessation d'activité de la société dissoute par confusion», comme l'indiquait le rapporteur public dans l'affaire SAMEA précitée.

Cette décision (CE, 8^e et 3^e ch., 6 juillet 2016, n° 377904, min. c/ SARL Lupa Immobilière France et Lupa Patrimoine France), qui sera mentionnée aux tables du Lebon, va-t-elle conduire le fisc à rapporter son rescrit n° 2007/54 (rendu en décembre 2007 soit postérieurement au faits des affaires Lupa) dans lequel il est admis que cette règle s'applique également pour déterminer les plus ou moins-values d'annulation des parts d'une SCI consécutive à la dissolution de cette société? Un tel destin aurait des conséquences considérables pour nombre de structurations fiscales mises en place au cours des dix dernières années, dont il faudrait alors revoir les modalités. ■