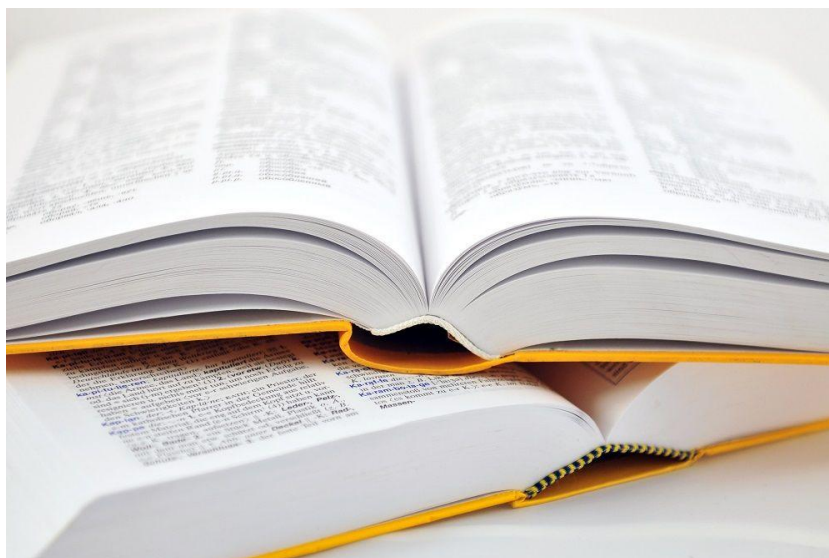


Transformation avant cession



La transformation d'une SARL en SAS avant sa cession permet de bénéficier de droits d'enregistrement plus faibles. Bonne nouvelle, même si les formalités relatives à la transformation ne sont pas encore réalisées, l'avantage n'est pas remis en cause.

Les droits d'enregistrement dus dans le cadre d'une cession de titres sont liquidés selon la nature des titres (parts sociales ou actions) à la date de la cession, peu importe que les formalités liées à la transformation n'aient pas encore été réalisées, contrairement à ce qui avait été jugé par la Cour d'appel.

La décision de transformation doit faire l'objet d'un enregistrement, puis de formalités modificatives au RNE.

Plus précisément, la nature juridique des titres doit être regardée au jour du transfert de propriété, intervenant généralement lors de la signature du contrat de cession.

Dans le cas d'une SARL transformée en SAS préalablement à la vente, il n'est pas nécessaire de publier l'acte de transformation au RNE avant de céder ses titres pour bénéficier des droits d'enregistrement applicables aux actions (0,1 %) plutôt que ceux applicables aux parts sociales (3% après un abattement égal au rapport entre la somme de 23 000 € et le nombre total de parts sociales de la société).

Cette décision valide la transformation d'une SARL en SAS suivie d'une cession de titres dans un délai court sans que le gain réalisé sur les droits d'enregistrement ne soit remis en cause.

Si cette pratique est courante, elle doit être réfléchie en amont, la forme sociale n'étant pas le seul élément à prendre en considération pour le calcul des droits d'enregistrement. Par ailleurs, la transformation a d'autres incidences devant être anticipées.

Calcul des droits d'enregistrement

Principe

Les droits d'enregistrement sont calculés selon la nature des droits sociaux au jour de la cession (= fait générateur de l'imposition).

La cession d'actions est soumise à un droit de 0,1 % contre 3 % en SARL (avec un abattement égal au rapport entre la somme de 23 000 € et le nombre total de parts sociales de la société) liquidé sur le prix de cession.

Peu importe que l'administration n'ait pas connaissance de l'éventuelle transformation antérieure, la règle énoncée par le juge est qu'il convient de tenir compte de la nature des titres lors de la cession.

La transformation d'une SARL en SAS suivie d'une cession des actions soulève la question de l'abus de droit fiscal puisqu'on pourrait considérer que le changement de forme sociale a pour but de diminuer le montant des droits d'enregistrement. Il a toutefois été jugé que la transformation d'une SARL en une nouvelle forme sociale présentait de multiples effets (juridiques, financiers, etc.) et que la complexité des conséquences de l'opération faisait donc obstacle à l'existence d'un abus de droit. Ainsi, pour être qualifiée d'abus de droit, il faudrait que la transformation litigieuse soit suivie d'une autre transformation en sens inverse après l'opération réalisée.

Cas de la société à prépondérance immobilière

Le changement de forme sociale (de SARL à SAS par exemple) est sans conséquence sur les droits d'enregistrement en présence de sociétés à prépondérance immobilière.

Dans ce cas, la cession des parts ou actions de la société sera, dans tous les cas, soumise à des droits de 5 % du prix de cession.

La prépondérance immobilière est établie lorsque, au jour de la cession ou à tout moment au cours de l'année précédant la cession, l'actif brut total de la société est constitué pour plus de 50 % d'immeubles ou de droits réels immobiliers situés en France.

La société n'est pas considérée comme étant à prépondérance immobilière si, au cours de l'année précédant la cession des titres, elle a perdu cette qualité du fait de la cession des immeubles ou des droits réels immobiliers.

Statut du dirigeant

La transformation d'une SARL en SAS permet de pouvoir nommer en personne morale en qualité de dirigeant alors que ce n'est pas possible en SARL. En effet, celle-ci ne peut avoir comme gérant(s) qu'une ou plusieurs personnes physiques.

Par ailleurs, cette opération peut entraîner le changement de régime social du dirigeant personne physique. Lorsque celui-ci est associé gérant majoritaire d'une SARL, il est assujéti au régime des TNS alors que le dirigeant de SAS est un assimilé salarié.

La transformation est sans incidence sur le gérant minoritaire ou égalitaire qui est déjà assimilé salarié.

La modification du statut social du dirigeant peut, dans certains cas, motiver l'opération de transformation. Elle doit, en tout état de cause, être anticipée.

Le passage du statut de TNS à assimilé salarié a notamment comme incidences :

- d'augmenter le coût des cotisations sociales permettant de bénéficier d'une meilleure couverture des accidents du travail et maladies professionnelles ;
- de ne plus soumettre aux cotisations sociales mais aux prélèvements sociaux (à 17,2%) les dividendes perçus y compris pour la quote-part qui excède 10 % du capital social. Toutefois, les prélèvements sociaux ne génèrent aucun droit contrairement aux cotisations sociales (exemple : retraite).

Régime fiscal

En présence d'une SARL de famille (à l'IR), un changement de forme sociale en SAS entraîne l'assujettissement de plein droit à l'IS (sauf conditions particulières).

Les résultats générés jusqu'au jour de la transformation sont imposés immédiatement selon les règles de l'IR.

Si les biens sont réévalués dans le bilan, les plus-values latentes sont imposées immédiatement au jour de la transformation (il est cependant possible de conserver les valeurs historiques des biens, dans ce cas, les plus-values latentes ne sont pas imposées immédiatement).

Enfin, le changement de régime fiscal peut entraîner des conséquences en matière de droits d'enregistrement si des biens (immeubles, fonds de commerce notamment) ont été apportés à titre pur et simple à la SARL de famille : ces apports ont été exonérés de droit d'apport, cependant le passage à l'IS rend exigibles les droits d'enregistrement (entre 3 à 5 %) : sur leur valeur au jour de la transformation.

Néanmoins, une exonération est prévue à la condition que les détenteurs des titres s'engagent à les conserver pendant 3 ans à compter de la transformation de la société. Cet engagement doit être pris dans la déclaration prévue à l'article 295 de l'annexe II du CGI.

Jurisprudence

Contexte

Cette décision fait suite à l'arrêt de la Cour d'appel de Lyon en date du 6 juillet 2023 dans lequel le juge avait pris une position inverse. En effet, il avait considéré que l'administration fiscale étant dans l'impossibilité d'avoir connaissance de la transformation de la société dans la mesure où l'enregistrement et les formalités de publication n'avaient pas encore été réalisés, celle-ci ne pouvait pas lui être opposable au moment de la cession des droits sociaux. Par conséquent, le juge estimait que les droits d'enregistrement devaient être calculés selon les règles applicables à la forme sociale ancienne de la société, à savoir SARL.

Faits

Le 24 juillet 2012, la transformation en SAS d'une société constituée sous forme de SARL a été décidée par une assemblée générale extraordinaire. Le 25 juillet 2012, les titres ont été cédés à une autre société et le registre des mouvements de titres, ouvert lors de la transformation, a été modifié en conséquence.

Le 3 août 2012, conformément aux dispositions légales, la cession a été enregistrée, les droits d'enregistrement ayant été calculés selon les règles applicables aux cessions d'actions. Le 7 août 2012, le procès-verbal relatif à la transformation a été déposé à l'enregistrement et les formalités ont été réalisées par la suite.

L'administration fiscale a estimé que l'opération relevait des droits d'enregistrement applicables aux cessions de parts sociales et non des dispositions applicables aux cessions d'actions dans la mesure où les formalités de publicité de la transformation n'avaient pas été réalisées.

La société cessionnaire a demandé à être déchargée des droits d'enregistrement supplémentaires et le Tribunal judiciaire de Lyon a fait droit à sa demande.

La Cour d'appel de Lyon a estimé, au contraire, que l'administration fiscale était dans l'impossibilité d'avoir connaissance de la transformation de la société avant la publication du procès-verbal (conformément à l'article 123-9 du Code de commerce). Elle a ainsi jugé que la transformation n'était pas opposable à l'administration et que les droits d'enregistrement dus au titre de la cession de droits sociaux devaient être calculés selon les règles applicables aux SARL.

Décision

Dans sa décision du 18 décembre 2024, la Cour de cassation a cassé la décision d'appel. Elle a énoncé que les droits d'enregistrement applicables à une cession de droits sociaux sont calculés selon la nature des droits sociaux à la date de la cession et ce, peu importe qu'au jour où la cession est soumise à l'enregistrement, la transformation antérieure n'ait pas encore été publiée au registre du commerce et des sociétés.

Si, comme le prévoit l'article L. 123-9 du Code de commerce, la transformation n'est opposable aux tiers et aux administrations qu'après publication au registre, la réalisation des formalités n'a pas d'impact sur le calcul des droits d'enregistrement lors de la cession des titres.

Vous souhaitez en savoir plus et prendre contact avec nos spécialistes ?

- ☎ 33 1 42 85 80 00
- ✉ info@maubourg-entreprise.fr