



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 170/1, 170bis/1, I.C.C. n° 44, I.Fort. n° 55
du 19 juillet 2024

L.I.R. n° 170/1, 170bis/1, I.C.C. n° 44, I.Fort. n° 55

Objet : Traitement fiscal d'une liquidation simplifiée ou dissolution sans liquidation conformément à l'article 1865bis du Code civil

Sommaire

1. Introduction
2. Impôt sur le revenu des collectivités (« IRC »)
3. Impôt commercial (« IC »)
4. Impôt sur la fortune (« IF ») – Paragraphe 8a VStG : continuation de la réserve quinquennale dans le chef de l'organisme bénéficiaire

1. Introduction

L'article 1865*bis* du Code civil dispose que :

« La réunion de toutes les parts sociales en une seule main n'entraîne pas la dissolution de la société. Tout intéressé peut demander cette dissolution si la situation n'a pas été régularisée dans le délai d'un an. Le tribunal peut accorder à la société un délai maximal de six mois pour régulariser la situation. Il ne peut prononcer la dissolution si, au jour où il statue sur le fond, cette régularisation a eu lieu. L'associé entre les mains duquel sont réunies toutes les parts d'une société peut dissoudre cette société à tout moment.

L'appartenance de l'usufruit de toutes les parts sociales à la même personne est sans conséquence sur l'existence de la société.

En cas de dissolution, celle-ci entraîne la transmission universelle du patrimoine de la société à l'associé unique, sans qu'il y ait lieu à liquidation. Les créanciers peuvent, dans les 30 jours à compter de la publication de la dissolution, demander au président du tribunal d'arrondissement statuant comme en matière de référé, la constitution de sûretés. Le président ne peut écarter cette demande que si le créancier dispose de garanties adéquates ou si celles-ci ne sont pas nécessaires compte tenu du patrimoine de l'associé ».

Il convient de préciser que ce qui suit s'applique uniquement lors d'une dissolution sans liquidation opérée conformément à l'article 1865*bis* du Code civil et non pas lors d'une dissolution avec liquidation.

2. Impôt sur le revenu des collectivités (« IRC »)

Une dissolution sans liquidation, conformément à l'article 1865*bis* du Code civil, c'est-à-dire la transmission universelle du patrimoine d'un organisme à caractère collectif à son associé unique, sans qu'il y ait lieu à liquidation, est à assimiler à une transmission de l'actif social au sens de l'article 170, alinéa 1^{er} de la Loi concernant l'impôt sur le revenu (« L.I.R. »), donnant lieu à imposition conformément à l'article 169 L.I.R.

Cependant, il convient de noter que la dissolution sans liquidation opérée conformément à l'article 1865*bis* du Code civil est assimilable à une fusion telle que visée à l'article 170, alinéa 2 L.I.R. Ainsi, lorsque toutes les autres conditions de l'article 170, alinéa 2 L.I.R. sont remplies, une telle opération peut être effectuée en neutralité fiscale et le bénéfice réalisé à l'occasion de la transmission de l'actif social peut donc être exonéré. Les mêmes conclusions sont applicables dans un cadre transfrontalier, conformément à l'article 170*bis* L.I.R, étant à préciser que le terme « transfrontalier » vise, sous conditions, les Etats membres de l'Union européenne et de l'Espace économique européen.

3. Impôt commercial (« IC »)

Conformément au paragraphe 7 GewStG, le bénéfice d'exploitation est égal au bénéfice commercial établi conformément aux dispositions de la L.I.R. augmenté des ajouts prévus au paragraphe 8 GewStG et diminué des déductions prévues au paragraphe 9 GewStG. Par application des conclusions retenues au point 2. ci-dessus en matière d'IRC et étant donné que la GewStG ne contient pas de disposition spécifique relative à l'imposition du bénéfice réalisé à l'occasion de la transmission universelle de patrimoine sans liquidation, le bénéfice réalisé à l'occasion d'une dissolution sans liquidation opérée conformément à l'article 1865*bis* du Code civil n'est pas soumis à l'IC.

4. Impôt sur la fortune (« IF ») - Paragraphe 8a VStG : continuation de la réserve quinquennale dans le chef de l'organisme bénéficiaire

Il convient également de noter que, dans le cadre d'une dissolution sans liquidation opérée conformément à l'article 1865*bis* du Code civil, lorsque l'organisme à caractère collectif dissout dispose d'une réserve IF pour laquelle la période de détention minimale ne se trouve pas encore remplie au moment de sa dissolution, la dissolution n'entraîne pas de rupture de la période quinquennale au sens du §8a, alinéa 3 VStG. La dissolution sans liquidation reste donc sans impact sur la cote de l'IF due par l'organisme dissout, à condition que l'organisme à caractère collectif bénéficiaire de l'actif social transmis reconduise la réserve IF afin de satisfaire à la condition de la période quinquennale. Pour les besoins de la réduction de l'IF dû par l'organisme dissout au titre de l'année d'imposition lors de laquelle la dissolution sans liquidation a lieu, il convient de noter que les conditions du §8a VStG doivent également être remplies par l'organisme dissout. Ainsi, conformément au §8a, alinéa 1^{er} VStG, la réserve IF doit être constituée par l'organisme dissout à l'occasion de l'affectation du résultat de l'exercice d'exploitation de l'année d'imposition qui précède immédiatement celle au titre de laquelle la réduction de l'IF est demandée, mais au plus tard au cours du dernier exercice d'exploitation clôturé au cours de l'année d'imposition au titre de laquelle la réduction de l'IF est demandée. A cet égard, la dissolution entraîne la clôture de l'exercice d'exploitation de l'organisme dissout et, par conséquent, la réserve IF doit être constituée, par l'organisme dissout, au plus tard au moment de sa dissolution. Dans de telles circonstances, l'organisme bénéficiaire de l'actif social transmis peut reconduire la réserve IF, afin de satisfaire à la condition de la période quinquennale.

Dans ce contexte, il convient de préciser que la conclusion du paragraphe ci-dessus s'applique uniquement lors d'une dissolution sans liquidation conformément à l'article 1865*bis* du Code civil et non pas lors d'une dissolution avec liquidation. En effet, dans ce dernier cas, les organismes à caractère collectif sont, après leur dissolution, réputés exister pour leur liquidation. Leur obligation fiscale prend fin avec la clôture de la liquidation. Lorsqu'au moment de la clôture de la liquidation, un organisme à caractère collectif dispose d'une réserve IF pour laquelle la période de détention minimale ne se trouve pas remplie, la cote de l'IF de l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturée la liquidation est à augmenter à raison de 1/5^{ème} du montant de cette réserve.

Luxembourg, le 19 juillet 2024

Le directeur des contributions,

