

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-CHAMP-20-20-20190710

Date de publication : 10/07/2019

DGFIP

BA - Champ d'application - Personnes imposables - Membres de sociétés et groupements agricoles n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Champ d'application

Titre 2 : Personnes imposables

Chapitre 2 : Membres de sociétés et groupements agricoles n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés

Sommaire :

I. Principes généraux

II. Sociétés et groupements agricoles n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés

A. Sociétés en nom collectif

B. Sociétés en commandite simple

C. Sociétés civiles

1. Principes

2. Cas particulier : vente de stocks apportés lors de la création d'une société civile

D. Groupements agricoles d'exploitation en commun

1. Statut juridique et fiscal

2. Précisions

a. Rémunérations allouées aux apporteurs en industrie

b. Option pour l'impôt sur les sociétés

E. Groupements fonciers agricoles

F. Groupements forestiers

G. Groupements fonciers ruraux

H. Exploitations agricoles à responsabilité limitée

I. SARL de famille

J. Sociétés en participation

K. Sociétés créées de fait

L. Groupements d'intérêt économique

M. Groupements Européens d'Intérêt Économique

N. Indivisions

O. Membres des copropriétés de cheval de course ou d'étalon

III. Sociétés ayant opté pour le régime des sociétés de personnes

1

L'objet du présent chapitre est limité à l'étude des seules entreprises relevant du régime fiscal des sociétés de personnes. En sont donc exclues les sociétés de capitaux et autres collectivités ou personnes morales passibles, de droit ou sur option, de l'impôt sur les sociétés.

En effet, les bénéfices agricoles réalisés par les sociétés anonymes (SA), les sociétés par actions simplifiées (SAS), les sociétés en commandite par actions (SCA), les sociétés à responsabilité limitée (SARL), et d'une manière générale, par toutes les collectivités, associations ou organismes passibles de l'impôt sur les sociétés doivent être déterminés d'après les règles prévues pour l'assiette dudit impôt.

(10)

20

Sont également exclues de la présente étude :

- les sociétés coopératives agricoles qui, bien qu'exonérées sous certaines conditions de l'impôt sur les sociétés par les 2° et 3° du 1 de l'[article 207 du code général des impôts \(CGI\)](#) entrent néanmoins dans le champ d'application dudit impôt. Elles constituent une catégorie spéciale de sociétés, distinctes à la fois des sociétés civiles et des sociétés commerciales et font l'objet d'une étude particulière dans le [BOI-IS-CHAMP-30-10-10](#), à laquelle il convient de se reporter ;

- les sociétés d'intérêt collectif agricole (SICA) qui, depuis le 1^{er} juillet 1985, ont le statut de société coopérative et sont imposables à l'impôt sur les sociétés quel que soit leur objet, en application du 1 de l'[article 206 du CGI \(BOI-IS-CHAMP-10-10 au I-E § 120\)](#).

I. Principes généraux

30

Les bénéfices sociaux réalisés par les sociétés de personnes et assimilées n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés ne sont pas imposés au nom de la société, mais au nom personnel des associés. Chacun d'eux est personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans la société. Lorsque l'associé est une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, cette dernière est passible dudit impôt pour sa part dans les bénéfices de la société de personnes, en application de l'[article 218 bis du CGI](#).

40

Ces principes s'appliquent notamment :

- aux associés des sociétés en nom collectif ;

- aux commandités des sociétés en commandite simple (la part des bénéfices sociaux revenant aux commanditaires est soumise à l'impôt sur les sociétés) ;

- aux membres des sociétés civiles d'exploitation agricole ;

- aux membres des sociétés en participation qui sont indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration (la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits des associés autres que ceux indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration est soumise à l'impôt sur les sociétés) ;

- aux membres des groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC), groupements fonciers agricoles (GFA), groupements agricoles fonciers ;

- à l'associé unique ou aux associés d'une exploitation agricole à responsabilité limitée (EARL) ;

- aux associés d'une SARL exerçant une activité agricole et formée uniquement entre personnes parentes en ligne directe ou entre frères et sœurs, ainsi que les conjoints et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité lorsque la SARL a opté pour le régime des sociétés de personnes défini à l'article 8 du CGI et l'article 239 bis AA du CGI ;
- aux membres des groupements d'intérêt économique (GIE) et européen d'intérêt économique (GEIE) ;
- aux membres des sociétés de fait ou créées de fait ;
- aux membres des indivisions.

La liste des entreprises relevant du régime des sociétés de personnes est au [BOI-BIC-CHAMP-70-20-10-10](#).

50

Les bénéfices agricoles réalisés par les sociétés visées au **I § 30** ou personnes assimilées non passibles de l'impôt sur les sociétés, soit de plein droit, soit sur option, sont alors déterminés suivant les règles propres aux bénéfices agricoles.

Lorsque ces sociétés ou personnes assimilées non passibles de l'impôt sur les sociétés ont été créées avant le 1^{er} janvier 1997, ou s'il s'agit de GAEC visés à l'article 71 du CGI ou d'indivisions, ou d'EARL dont l'associé unique est une personne physique, leurs bénéfices agricoles peuvent être déterminés soit selon un régime du bénéfice réel (normal ou simplifié), soit selon le régime des micro-exploitations (ou micro-BA).

Lorsque ces sociétés ou personnes assimilées non passibles de l'impôt sur les sociétés ont été créées depuis le 1^{er} janvier 1997, à l'exception des GAEC visés à l'article 71 du CGI, des indivisions et des EARL dont l'associé unique est une personne physique, leurs bénéfices agricoles ne peuvent être déterminés que selon un régime de bénéfice réel d'imposition, conformément aux dispositions de l'article 69 D du CGI.

Remarque : Des règles particulières d'imposition sont prévues à l'égard des GAEC ([BOI-BA-REG-10-40](#)).

Enfin, les règles applicables pour la détermination de la part des bénéfices correspondant aux droits détenus dans une société de personnes ou assimilées dépendent essentiellement de la situation de l'associé. Elles sont exposées au [BOI-BA-REG-10-30](#) au II-C § 180 et [BOI-BIC-BASE-10-20](#).

II. Sociétés et groupements agricoles n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés

A. Sociétés en nom collectif

60

Le régime fiscal des sociétés en nom collectif n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés est, en tout point, conforme aux principes généraux exposés au [BOI-BIC-BASE-10-20](#).

Il est rappelé que lorsque l'un des associés est une société relevant de l'impôt sur les sociétés, la part lui revenant dans les bénéfices sociaux est soumise à cet impôt ([CGI, art. 218 bis](#)).

B. Sociétés en commandite simple

70

Bien que réputées commerciales en raison de leur forme par le droit commercial, les sociétés en commandite simple exploitant un domaine agricole et n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, conservent leur caractère agricole du point de vue fiscal.

Les commandités sont donc personnellement assujettis à l'impôt sur le revenu (catégorie des bénéficiaires agricoles) ou à l'impôt sur les sociétés, de même que les associés en nom, à raison de leur part respective de bénéfice social.

80

En revanche, la fraction du bénéfice social qui correspond aux droits des commanditaires est obligatoirement soumise à l'impôt sur les sociétés ([CGI, art. 206, 4](#)) et déterminée selon les règles prévues à l'égard dudit impôt, c'est-à-dire selon un régime réel d'imposition (normal ou simplifié).

C. Sociétés civiles

1. Principes

90

Les sociétés civiles qui exploitent un domaine agricole sont soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, dès lors que les trois conditions suivantes sont simultanément réunies :

- elles ne revêtent pas, en droit ou en fait, l'une des formes des sociétés visées au 1 de l'[article 206 du CGI](#) ;
- elles n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés ;
- elles ne se livrent pas à une activité industrielle ou commerciale et n'effectuent pas des opérations assimilées au point de vue fiscal à des opérations commerciales. En effet, les sociétés civiles qui réalisent des opérations de nature commerciale relèvent en principe obligatoirement de l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leurs bénéfices sous réserve de l'application des dispositions combinées du 2 de l'article 206 du CGI et de l'[article 75 du CGI \(BOI-BA-CHAMP-10-40 au IV § 140\)](#).

2. Cas particulier : vente de stocks apportés lors de la création d'une société civile

100

En règle générale, les sociétés civiles qui achètent des produits en vue de les revendre sont réputées exercer une activité commerciale. Elles sont, à ce titre, soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leurs bénéfices ([II-C-1 § 90](#)).

Toutefois, lorsqu'une société agricole négocie les stocks qui lui ont été apportés par ses membres lors de sa constitution, les profits correspondants peuvent être considérés comme des bénéfices agricoles, dans les mêmes conditions que s'ils avaient été vendus directement à des tiers par les sociétaires. Cette solution concerne tant les apports de stocks rémunérés par des parts sociales que ceux réalisés à titre onéreux à condition qu'ils soient faits par ses membres lors de la constitution de la société. Elle s'applique, bien entendu, aux groupements agricoles d'exploitation en commun ([II-D § 120 à 170](#)).

Cette solution s'applique également aux reventes en l'état.

110

En revanche, elle ne s'applique pas aux reventes de stocks apportés à une société civile lors d'une augmentation de son capital ou acquis par une société civile déjà constituée lors du rachat d'une exploitation agricole. Toutefois, ces reventes n'entraînent pas assujettissement à l'impôt sur les sociétés dans la mesure où elles n'excèdent pas les limites visées à l'[article 75 du CGI \(BOI-BA-CHAMP-10-40 au IV § 140\)](#).

D. Groupements agricoles d'exploitation en commun

1. Statut juridique et fiscal

120

Les GAEC sont des sociétés civiles de personnes régies par les chapitres Ier et II du titre IX du livre III du code civil (C. civ.) ([C. civ., art. 1832 et suivants](#)) et par les dispositions du chapitre III du titre II du livre III de la partie législative du code rural et de la pêche maritime ([code rural et de la pêche maritime \(C. rur.\), art. L. 323-1 à C. rur., art. L. 323-16](#)).

Ils ont pour objet de permettre la réalisation d'un travail en commun dans des conditions comparables à celles existant dans les exploitations de caractère familial. Ces groupements peuvent également avoir pour objet la vente en commun, à frais communs, du fruit du travail des associés, mais gardent l'avantage des réglementations en ce qui concerne les volumes de production.

Les GAEC sont tenus de s'immatriculer au registre du commerce et des sociétés. Ils jouissent de la personnalité morale à compter de leur immatriculation.

Les GAEC présentent la double particularité de pouvoir être dotés d'un capital variable et d'admettre la limitation de la responsabilité de leurs membres.

130

Néanmoins, il est admis que la limitation éventuelle de la responsabilité personnelle des associés à deux fois le montant de leurs parts d'intérêts n'est pas susceptible de leur conférer le caractère de sociétés de capitaux.

140

Par ailleurs, l'objet qui leur est assigné par la loi ne présente pas *a priori* un caractère industriel ou commercial au sens des dispositions de [l'article 34 du CGI](#) et de [l'article 35 du CGI](#).

Dès lors qu'ils fonctionnent conformément aux dispositions qui les régissent, ces groupements ne sont donc susceptibles d'être assujettis à l'impôt sur les sociétés ni en raison de leur forme, ni en raison de leur objet.

Remarque : Seules peuvent bénéficier des dispositions prévues de l'article L. 323-1 du C. rur. à l'article L. 323-16 du C. rur. les sociétés agréées en qualité de GAEC par l'autorité administrative compétente en application de [l'article L. 323-11 du C. rur.](#). Cette même autorité administrative peut, le cas échéant, prononcer le retrait de cette reconnaissance, en application des dispositions de [l'article L. 323-12 du C. rur.](#).

Dans ces conditions, hormis le cas d'exercice de l'option prévue à [l'article 239 du CGI \(II-D-2-b § 170\)](#), chacun des membres de ces groupements est personnellement passible, pour la part des bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans le groupement, de l'impôt sur le revenu déterminé selon les règles prévues en matière de bénéfices des exploitations agricoles.

2. Précisions

a. Rémunérations allouées aux apporteurs en industrie

150

Il résulte des dispositions combinées de [l'article L. 323-8 du C. rur.](#) et de [l'article R. 323-45 du C. rur.](#), que les membres des groupements agricoles d'exploitation en commun qui ne sont titulaires que de parts d'industrie sont considérés comme des salariés, pour l'application du livre VII du code rural et de la pêche maritime relatif aux dispositions sociales applicables en agriculture.

Ces dispositions n'ont aucune incidence en droit fiscal.

Dès lors en effet qu'aux termes mêmes de l'article L. 323-8 du C. rur., les apporteurs en industrie participent en toute hypothèse à la gestion du groupement, jouissant ainsi d'une prérogative inhérente à la qualité d'associé, les rémunérations de toute nature qui leur sont allouées par le groupement ne

peuvent en aucun cas être considérées comme des salaires au point de vue fiscal, mais doivent être classées dans la catégorie des bénéfices agricoles et imposées comme tels.

160

Lorsque les impositions des membres du groupement sont établies suivant un régime réel d'imposition (normal ou simplifié), la base d'imposition de chaque associé est obtenue en ajoutant les rémunérations perçues par lui à sa part dans les bénéfices sociaux, ceux-ci étant eux-mêmes déterminés après déduction des rémunérations attribuées aux associés et des charges sociales obligatoires correspondantes.

b. Option pour l'impôt sur les sociétés

170

L'option pour l'impôt sur les sociétés doit être signée par tous les membres du groupement. Elle ne peut être exercée individuellement par certains associés, ni même par la majorité d'entre eux.

E. Groupements fonciers agricoles

180

Les GFA sont des sociétés civiles formées entre personnes physiques et régis par les chapitres Ier et II du titre IX du Livre III du code civil ([C. civ., art. 1832 et suivants](#)) et par les dispositions prévues de l'[article L. 322-2 du C. rur.](#) à l'[article L. 322-21 du C.rur.](#) ([C. rur., art. L. 322-1](#)).

Le GFA a pour objet soit la création ou la conservation d'une ou plusieurs exploitations agricoles, soit l'une et l'autre de ces opérations. Il assure ou facilite la gestion des exploitations dont il est propriétaire, notamment en les donnant en location dans les conditions prévues au titre Ier du Livre IV de la partie législative du code rural et de la pêche maritime portant statut du fermage et du métayage ([C. rur., art. L. 411-1 à C. rur. art. L. 418-5](#)).

190

Ces groupements sont soumis au même régime fiscal que les sociétés de personnes.

S'ils exploitent en faire-valoir direct, leurs membres sont donc personnellement assujettis à l'impôt sur le revenu pour leur part -déterminée comme en matière de bénéfices agricoles- des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans le groupement, y compris, en ce qui concerne l'associé-gérant, la rémunération qui lui est allouée en cette qualité. En effet, conformément aux règles de droit commun, les dirigeants de sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés ne peuvent en aucun cas être assimilés à des salariés.

En cas de location, les profits retirés ressortissent à la catégorie des revenus fonciers.

200

Toutefois, les GFA peuvent, de même que les sociétés de personnes, opter pour le régime fiscal des sociétés de capitaux en application de l'[article 239 du CGI](#) ; si cette option est exercée, leur situation fiscale est alors en tout point comparable à celle des sociétés commerciales.

Remarque : Les GAF qui ont été créés par la [loi n° 62-933 du 8 août 1962 complémentaire à la loi d'orientation agricole](#) et qui répondent aux diverses caractéristiques prévues au chapitre II du titre II du livre III du code rural et de la pêche maritime ([C. rur., art. L. 322-1 à C. rur., art. L. 322-23](#)) sont assujettis aux dispositions fiscales prévues pour les GFA ([C. rur., art. L. 322-19](#)).

F. Groupements forestiers

210

Il convient de se référer au [BOI-BA-SECT-30-10](#).

G. Groupements fonciers ruraux

220

Il convient de se référer au [BOI-BA-SECT-30-20](#).

H. Exploitations agricoles à responsabilité limitée

230

Les EARL sont des sociétés civiles à objet agricole régies par les dispositions des chapitres I et II du titre IX du Livre III du code civil ([C. civ., art. 1832](#) à [C. civ., art. 1870-1](#)), à l'exception de l'[article 1844-5 du C. civ.](#), et par les dispositions de l'[article L. 324-1 du C. rur.](#) à l'[article L. 324-10 du C. rur.](#).

Elles relèvent du régime des sociétés de personnes. Chaque associé est personnellement passible de l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans la société.

Les EARL peuvent, de même que les sociétés de personnes, opter pour le régime fiscal des sociétés de capitaux en application de l'[article 239 du CGI](#). Cette option est révoquée jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel l'option a été exercée (pour plus de précisions sur la renonciation à l'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, il convient de se reporter au [BOI-IS-CHAMP-20-20-30](#)).

Le droit de renonciation à l'option pour l'impôt sur les sociétés s'applique aux exercices clos à partir du 31 décembre 2018 (article 239 du CGI, modifié par l'[article 50 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#)).

I. SARL de famille

240

L'[article 239 bis AA du CGI](#) autorise les entreprises familiales exploitées sous la forme de sociétés à responsabilité limitée qui exercent une activité agricole à sortir du champ d'application de l'impôt sur les sociétés au moyen d'une option pour le régime des sociétés de personnes.

L'option peut être exercée par les sociétés formées uniquement entre personnes parentes en ligne directe ou entre frères et sœurs, ainsi que les conjoints et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité. Elle a pour effet de placer la société qui a opté sous le régime des sociétés de personnes, les associés étant dès lors imposés comme prévu à l'[article 8 du CGI](#).

Pour plus de précisions sur ce sujet il convient de se reporter au [I § 1 du BOI-BIC-CHAMP-70-20-30](#).

J. Sociétés en participation

250

Le régime fiscal des membres, indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été communiqués à l'administration, d'une société en participation exploitant un domaine agricole et n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés est, en tout point, conforme aux principes généraux exposés au [I § 30 à 50](#).

En revanche, il résulte du 4 de l'[article 206 du CGI](#) que, même à défaut d'option, l'impôt sur les sociétés s'applique à la part de bénéfices correspondant aux droits des membres qui ne sont pas indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration.

K. Sociétés créées de fait

260

Les bénéfices réalisés par les sociétés créées de fait sont imposés selon les règles prévues pour les sociétés en participation telles que décrites au [II-J § 250 \(CGI, art. 238 bis L\)](#).

Par suite, sous la condition que l'existence de la société de fait soit bien établie, chaque associé est assujéti à l'impôt sur le revenu suivant les principes généraux exposés au I § 30 à 50, c'est-à-dire pour la part de bénéfices lui revenant dans la société de fait.

270

Le point de savoir si une entreprise est exploitée ou non en société de fait est essentiellement une question d'espèce que seul le service des impôts est à même de résoudre au vu des circonstances propres à l'entreprise.

Selon la jurisprudence constante du Conseil d'État, l'existence d'une société de fait suppose que les associés participent aux apports, à la gestion et aux résultats. Ces trois conditions doivent être simultanément remplies.

Il a été ainsi jugé que le propriétaire d'un domaine agricole ne peut être regardé comme associé de fait avec ses enfants pour l'exploitation de ce domaine, dès lors qu'il n'est pas établi que ces derniers aient fait un apport quelconque dans l'entreprise, qu'ils aient pris une part effective à sa direction et à son contrôle ni qu'ils aient participé aux bénéfices de l'exploitation (CE, arrêt du 15 novembre 1955, n°s 18702, 26663 et 30420).

De même, le fait d'utiliser en commun des installations et des matériels qui sont complémentaires et de supporter conjointement des charges d'exploitation, ne suffit pas à caractériser l'existence d'une société de fait lorsque les exploitants continuent de déterminer séparément le mode de culture de leurs terres et qu'il n'est pas établi que les recettes et les résultats sont confondus (CE, arrêt du 17 février 1988, n° 64777).

280

En revanche, doivent être considérés comme des associés de fait :

- des contribuables qui, ayant mis en commun des terres, des bâtiments et du cheptel, interviennent effectivement dans la gestion et l'administration du domaine ainsi constitué et participent aux bénéfices et aux pertes de l'exploitation en proportion de leurs apports (CE, arrêt du 18 mai 1954, n° 13441) ;

- des exploitants qui :

exploitent en commun les terres qui leur appartiennent en propre, en prenant, chacun, une part active à la conduite de l'exploitation et de ses travaux et aux décisions impliquées par cette exploitation commune ;

utilisent des moyens d'exploitation communs ;

paient les charges et encaissent les recettes sur des comptes communs ou en utilisant la même caisse (CE, arrêt du 26 février 1988, n° 54189).

290

Si des agriculteurs sont reconnus, pour l'application des taxes sur le chiffre d'affaires, exercer leur profession en société de fait, ils ne sauraient être considérés comme des exploitants individuels pour l'établissement de l'impôt sur le revenu.

En ce qui concerne l'existence d'une société de fait entre un exploitant et ses enfants majeurs travaillant avec lui il convient de se reporter [au §130 du IV du BOI-BA-CHAMP-20-10](#).

L. Groupements d'intérêt économique

300

Les exploitants agricoles peuvent se regrouper pour commercialiser leurs produits par l'intermédiaire de GIE, institués par l'ordonnance n° 67-821 du 23 septembre 1967 sur les groupements d'intérêt économique.

Ces groupements sont dotés de la personnalité morale mais ils n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés lorsqu'ils sont constitués et fonctionnent dans les conditions et limites prévues de l'article L. 251-1 du code de commerce (C. com.) à l'article L. 251-23 du C. com. ; ils sont alors soumis à un régime fiscal analogue à celui des sociétés de personnes, tel qu'il est défini à l'article 8 du CGI.

310

Aux termes de l'article 239 quater du CGI, chacun de leurs membres est personnellement passible pour la part des bénéfices correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit de personnes morales relevant de cet impôt. Pour l'application de cette disposition, la répartition est effectuée dans les conditions fixées par le contrat de groupement ou, à défaut, par fractions égales.

La procédure d'assiette est poursuivie directement à l'encontre du GIE mais l'établissement de l'impôt est opéré au nom de chaque participant à raison de la quote-part des résultats lui revenant.

320

La base imposable du groupement est déterminée selon les règles propres à la nature de l'activité exercée, qui peut être, selon le cas, industrielle et commerciale ou agricole, sans qu'il y ait à tenir compte de la qualité des associés (personne physique ou personne morale).

La part de bénéfice correspondant aux droits détenus dans un GIE est déterminée conformément aux principes généraux exposés au I § 30 à 50.

M. Groupements Européens d' Intérêt Économique

330

En vue de faciliter ou de développer leur activité, les exploitants agricoles peuvent se regrouper au sein de groupements européens d'intérêt économique (GEIE).

Ces groupements sont dotés de la personnalité morale, mais ils n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés lorsqu'ils sont constitués et fonctionnent dans les conditions et limites prévues par le règlement n° 2137/85 du 25 juillet 1985 du Conseil des Communautés Européennes relatif à l'institution d'un GEIE et le chapitre II du titre V du livre II du code de commerce (C. com., art. L. 252-1 à C. com., art. L. 252-12) ; ils sont alors soumis à un régime fiscal analogue à celui des sociétés de personnes, tel qu'il est défini à l'article 8 du CGI.

340

Aux termes de l'article 239 quater C du CGI, chacun de ses membres est personnellement passible pour la part des bénéfices correspondant à ses droits dans le groupement, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit d'une personne morale qui relève de cet impôt. Pour l'application de cette disposition, la répartition est effectuée dans les conditions fixées par le contrat de groupement ou, à défaut, par fractions égales.

La part des résultats correspondant aux droits détenus dans un GEIE est déterminée conformément aux principes généraux exposés au I § 30 à 50.

N. Indivisions

350

Lorsqu'un domaine agricole appartenant indivisément à plusieurs personnes est exploité en commun par celles-ci, chaque indivisaire doit, sous réserve qu'il ne s'agisse pas d'une personne morale

passible de l'impôt sur les sociétés, être regardé comme un exploitant agricole à raison de ses droits dans l'indivision et doit, en conséquence, être assujéti à l'impôt sur le revenu.

Remarque : La part des bénéfices revenant à un indivisaire personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, déterminée selon les règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés, est soumise à cet impôt.

Dans cette hypothèse, le bénéfice imposable -déterminé selon le régime micro-BA ou réel en fonction des recettes globales de l'exploitation indivise ou suivant l'option exercée par les indivisaires- doit être réparti entre les intéressés au prorata de leurs droits dans les résultats déterminés suivant les principes généraux précédemment exposés ([I § 30 à 50](#)).

360

Corrélativement, chacun des indivisaires n'est tenu aux charges que dans la même proportion. Il s'ensuit que chacun d'eux doit être soumis à l'impôt sur le revenu sur la quote-part correspondant à ses droits dans le revenu net total de l'indivision. Par suite, si l'un des indivisaires prend à sa charge la totalité des frais d'entretien des bâtiments de l'exploitation commune, cette prise en charge reste sans influence sur les règles de l'établissement de l'impôt indiquées ci-dessus, dès lors qu'elle s'analyse en une simple libéralité consentie par l'intéressé aux autres indivisaires.

370

Dans le cas où un domaine indivis est exploité en métayage, le revenu imposable de l'exploitation doit être réparti entre la collectivité des bailleurs et le métayer d'après les règles prévues en matière de bail à portion de fruits.

La part de revenu imposable ainsi attribuée aux bailleurs est ensuite, pour l'établissement de leurs cotisations respectives, fractionnée entre eux proportionnellement à leurs droits dans l'indivision.

380

Pour la détermination de l'impôt sur le revenu il n'y a pas lieu, en principe, de tenir compte de la rétroactivité résultant de l'effet déclaratif du partage.

Par suite, la circonstance qu'un testament découvert ultérieurement prévoit une répartition différente des terres entre les héritiers et que la propriété en cause a fait l'objet d'un partage selon les dispositions de ce testament ne peut ouvrir aux intéressés le droit de demander à être imposés, pour la période d'exploitation en indivision, d'après la part de bénéfice telle qu'elle résulte de l'acte de partage ([CE, arrêt du 5 mars 1971, n°s 78108 et 79310](#)).

390

Les membres d'une indivision successorale ou post-conjugale dont dépend une entreprise agricole ont, du seul fait de leur qualité de coindivisaire, celle de coexploitant; ils sont par suite imposables à raison de la part leur revenant dans les résultats de l'indivision sans qu'il y ait lieu de tenir compte du fait que l'un ou l'autre d'entre eux n'aurait pas effectivement perçu cette part ([CE, arrêt du 23 juin 1978, n° 4834](#), et [CE, arrêt du 25 juillet 1980, n° 13941](#)).

Cependant les parties peuvent convenir d'une répartition des bénéfices différente de celle qui résulterait de l'application de leurs droits respectifs dans l'indivision ([CE, arrêt du 6 février 1981, n° 15571](#)).

400

Il convient, par conséquent, de tenir compte, le cas échéant, pour l'établissement des impositions, des conventions qui auront pu être conclues entre les indivisaires, dans la mesure où elles auront acquis date certaine avant la clôture de l'exercice concerné.

En revanche, en l'absence de convention ayant date certaine qui en disposerait autrement, chaque membre d'une indivision successorale est personnellement imposable à raison de la part des bénéfices correspondant à ses droits dans

l'indivision, alors même que l'un des indivisaires est seul intervenu dans la conduite de l'exploitation et aurait en fait perçu la totalité des bénéfices ; à cet égard, à défaut de convention stipulant une répartition différente, les droits respectifs des indivisaires peuvent être fixés au prorata des superficies de terres possédées par chacun d'eux (CE, arrêt du 7 juillet 1982, n° 11714 et 13088).

O. Membres des copropriétés de cheval de course ou d'étalon

410

S'agissant des membres des copropriétés de cheval de course ou d'étalon, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-70-20-80](#) et [BOI-BIC-BASE-10-20](#).

III. Sociétés ayant opté pour le régime des sociétés de personnes

420

En application de l'[article 239 bis AB du CGI](#), les sociétés anonymes, les sociétés par actions simplifiées et les sociétés à responsabilité limitées dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché d'instruments financiers peuvent opter, sous conditions, pour le régime fiscal des sociétés de personnes prévu à l'[article 8 du CGI](#).

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IS-CHAMP-20-20-20](#).