

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-40-20190710

Date de publication : 10/07/2019

DGFiP

IS - Champ d'application et territorialité - Option pour l'impôt sur les sociétés

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Champ d'application et territorialité

Titre 4 : Option pour l'impôt sur les sociétés

Sommaire :

- I. Champ d'application de l'option
 - A. Sociétés autorisées à opter
 - B. Sociétés exclues de l'option
- II. Conditions d'exercice de l'option
 - A. Notification de l'option
 - B. Délai de l'option
 - C. Révocabilité de l'option
- III. Conséquences de l'option

1

Les sociétés en nom collectif, en commandite simple, en participation et certaines sociétés à responsabilité limitée (SARL) et exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) peuvent, sous certaines conditions, opter pour leur assujettissement volontaire à l'impôt sur les sociétés ([code général des impôts \[CGI\], art. 206, 3](#) et [CGI, art. 239](#)).

Cette option peut également être exercée par certaines sociétés civiles.

I. Champ d'application de l'option

A. Sociétés autorisées à opter

10

Le 3 de l'article 206 du CGI et le 1 de l'article 239 du CGI autorisent expressément à opter pour le régime de l'impôt sur les sociétés :

- les sociétés en nom collectif ;
- les sociétés civiles mentionnées au 1° de l'article 8 du CGI ;
- les sociétés en commandite simple ;
- les sociétés en participation ;
- les sociétés à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique ;
- les exploitations agricoles à responsabilité limitée mentionnées au 5° de l'article 8 du CGI ;
- les groupements d'intérêt public mentionnés à l'article 239 quater B du CGI ;
- les sociétés civiles professionnelles visées à l'article 8 ter du CGI ;
- les groupements de coopération sanitaire et les groupements de coopération sociale et médico-sociale mentionnés à l'article 239 quater D du CGI ;
- les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires visées au 7° de l'article 8 du CGI.

20

L'article 239 du CGI exclut de l'option, les sociétés de personnes issues de la transformation antérieure de sociétés de capitaux, à moins que la transformation n'ait entraîné du point de vue fiscal, la dissolution d'une société suivie de la création d'une société nouvelle.

Le C de l'article 37 de la loi n° 93-1353 du 30 décembre 1993 de finances rectificative pour 1993, codifié au troisième alinéa du 1 de l'article 239 du CGI a assoupli cette interdiction en autorisant l'option des sociétés de personnes issues d'une transformation de sociétés de capitaux réalisée depuis au moins quinze ans.

La condition d'ancienneté de la transformation s'apprécie à la date d'effet de l'option, c'est-à-dire au premier jour de l'exercice au titre duquel la société de personnes souhaite être assujettie à l'impôt sur les sociétés.

Enfin, il est précisé que cette impossibilité d'opter ne s'applique pas aux sociétés de personnes issues de la transformation d'un groupement d'intérêt économique qui n'était pas soumis à l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions du I de l'article 239 quater du CGI (RM Francina n° 22392, JO AN du 22 décembre 2003, p. 9841).

30

L'article 31 de la loi n° 95-885 du 4 août 1995 de finances rectificative pour 1995 prévoit que les sociétés de personnes issues de transformation de sociétés de capitaux depuis moins de quinze ans peuvent opter pour le régime de l'impôt sur les sociétés lors de cette transformation, l'option devant être notifiée au plus tard avant la fin du troisième mois suivant cette transformation, pour prendre effet à la même date que celle-ci, ce qui assure la continuité du régime fiscal applicable (imposition à l'impôt sur les sociétés) (CGI, article 239,1-b).

RES N°2009/03 (FE) du 27 janvier 2009 : Option pour l'impôt sur les sociétés (IS) des sociétés de personnes issues de la transformation d'une SARL de famille depuis moins de quinze ans.

Question : Une société de personnes issue de la transformation d'une SARL de famille depuis moins de quinze ans peut-elle opter pour l'impôt sur les sociétés ?

Réponse : Selon les dispositions du b du 1 de l'article 239 du CGI, l'option pour l'impôt sur les sociétés d'une société de personnes issue de la transformation d'une société de capitaux intervenue depuis moins de quinze ans ne peut s'effectuer que dans un délai de trois mois à compter de cette transformation.

Toutefois, il peut être considéré que les SARL ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes en vertu des dispositions de l'article 239 bis AA du CGI qui se transforment en sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option sont hors du champ d'application de cette disposition.

Ces sociétés peuvent donc opter, de manière irrévocable, pour l'imposition de leurs résultats à l'impôt sur les sociétés avec les conséquences que cela emporte au regard notamment des dispositions applicables en cas de cessation d'entreprise (CGI, art. 202 ter).

40

Les I et II de l'article 61 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992 ont expressément autorisé à opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, les sociétés civiles mentionnées au 1° de l'article 8 du CGI, c'est-à-dire les sociétés civiles soumises au régime fiscal des sociétés de personnes.

Ainsi, sont donc en principe autorisées à opter toutes les sociétés civiles autres que celles déjà soumises à l'impôt sur les sociétés soit en raison de leur forme (sociétés constituées sous forme de sociétés de capitaux), soit en raison de leur objet (sociétés se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère industriel ou commercial au sens de l'article 34 du CGI et de l'article 35 du CGI).

RES N°2011/23 (FE) du 2 août 2011 : Option d'une société civile immobilière pour l'impôt sur les sociétés en cours d'année.

Question : Une société civile immobilière (SCI) soumise au régime des sociétés de personnes peut-elle clôturer un exercice social en cours d'année et opter, dans les trois mois de cette clôture, pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés ?

Réponse : Aux termes de l'article 1856 du code civil, le gérant d'une SCI doit rendre compte de sa gestion aux associés au moins une fois par an, ce qui implique en pratique que la SCI clôture au minimum un exercice par an, sans pour autant fixer obligatoirement la date de clôture au 31 décembre de chaque année.

Le Conseil d'État a par ailleurs précisé dans un arrêt du 10 juillet 2007, n° 287 661, d'une part, que les dispositions de l'article 46 C de l'annexe III au CGI ont pour seul objet d'imposer aux SCI le dépôt d'une déclaration annuelle de résultats et non de fixer la date et la périodicité de leurs exercices sociaux et, d'autre part, que ne pas tirer toutes les conséquences fiscales d'une clôture en cours d'année constitue une erreur de droit.

Il en résulte qu'une SCI peut clôturer de manière anticipée son exercice social et opter, dans les trois mois de cette clôture, pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, cette option pour l'impôt sur les sociétés emporte cessation d'entreprise au sens du II de l'article 202 ter du CGI (BOI-BIC-CESS 10-20-30 au I-I-1 § 320 et suiv.). Dès lors, la SCI doit produire dans un délai de 60 jours à compter de l'événement emportant changement de régime fiscal la déclaration n° 2072 de l'exercice clos en cours d'année.

L'imprimé n° 2072 s'intitule désormais n° 2072-S-SD (CERFA n° 10338) et est disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

50

Les sociétés civiles professionnelles (SCP), instituées par la loi n° 66-879 du 29 décembre 1966 relative aux sociétés civiles professionnelles, permettent aux membres des professions libérales réglementées d'exercer en commun leur activité dans le cadre d'une société de personnes dotée

de la personnalité morale. Ces sociétés relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes et les associés sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, pour la part des bénéfices sociaux qui leur est attribuée ([CGI, art. 8 ter](#)).

L'[article 3 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier](#) a toutefois complété le 3 de l'article 206 du CGI et a autorisé les sociétés civiles professionnelles (SCP) à opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés ([BOI-BNC-SECT-70-10-10](#)).

60

Par ailleurs, il est admis que l'option pour l'impôt sur les sociétés puisse être exercée par les sociétés copropriétaires de navires.

Il en est de même des sociétés copropriétaires de cheval de course ou d'étalon lorsque ces sociétés respectent les conditions mentionnées à l'[article 238 bis M du CGI \(CGI, art. 8 quinquies\)](#).

70

En outre, les sociétés créées de fait peuvent opter pour leur assujettissement volontaire à l'impôt sur les sociétés dès lors que l'[article 238 bis L du CGI](#) précise que leur régime fiscal est celui prévu pour les sociétés en participation.

80

Il est précisé que sont soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) dont l'associé unique est une personne morale ([BOI-IS-CHAMP-10-10 au I-F § 150 et suiv.](#)).

85

L'[article 102 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016](#) a complété le 3 de l'article 206 du CGI et a autorisé les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires à opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.

87

Enfin, en application de l'[article 1655 sexies du CGI](#), l'option pour l'assimilation d'une entreprise individuelle à responsabilité limitée (EIRL) qui a opté pour son assimilation à une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) ou à une entreprise agricole à responsabilité limitée (EARL) vaut option pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

B. Sociétés exclues de l'option

90

Certains groupements ou sociétés ne sont pas autorisés à opter pour l'impôt sur les sociétés.

Il s'agit :

- des sociétés immobilières de copropriété visées à l'[article 1655 ter du CGI](#) ;
- des sociétés de personnes issues de la transformation antérieure de sociétés de capitaux, à moins que la transformation n'ait entraîné du point de vue fiscal la dissolution d'une société suivie de la création d'une société nouvelle, que la transformation soit intervenue depuis plus de quinze ans ou que l'option à l'impôt sur les sociétés ait été exercée concomitamment à cette transformation ;
- des sociétés civiles mentionnées à l'[article 238 ter du CGI](#), l'[article 239 ter du CGI](#), l'[article 239 quater A du CGI](#) et l'[article 239 septies du CGI](#), en application du B du II de l'[article 61 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992](#) complétant le 1 de l'[article 239 du CGI](#), c'est-à-dire :
 - les groupements forestiers (CGI, art. 238 ter) ;

- les sociétés civiles de construction-vente (CGI, art. 239 ter) ;
- les sociétés civiles de moyens (CGI, art. 239 quater A) ;
- les sociétés civiles de placement immobilier (CGI, art. 239 septies).

II. Conditions d'exercice de l'option

100

Les conditions d'exercice de l'option pour le régime de l'impôt sur les sociétés sont prévues à l'[article 239 du CGI](#) et à l'[article 350 F de l'annexe III au CGI](#) (pour les sociétés et groupements mentionnés au 3 de l'[article 206 du CGI](#)) et à l'[article 350 bis de l'annexe III au CGI](#) (pour les EURL assimilées à des EURL ou EARL).

A. Notification de l'option

110

Les sociétés ou groupements mentionnés au 3 de l'[article 206 du CGI](#) qui souhaitent opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés doivent notifier cette option au service des impôts du lieu de leur principal établissement.

Cette notification doit indiquer :

- la désignation de la société ou du groupement et l'adresse du siège social ;
- les nom, prénom et adresse de chacun des associés, membres ou participants ;
- la répartition du capital social entre les intéressés.

120

La notification doit être signée dans les conditions prévues par les statuts ou, à défaut, par tous les associés, membres ou participants.

Autrement dit, l'exigence de la signature de tous les associés ou participants de la société ne sera requise que dans l'hypothèse où les statuts ne prévoient aucune modalité particulière d'exercice de l'option.

Remarque : Avant l'arrêté du 28 décembre 1992 qui a modifié les modalités de signature de la notification, celle-ci devait être signée par tous les associés ou participants.

Le Conseil d'État avait jugé, à cet égard, que n'était pas valable une option signée par un seul des deux membres d'une société de personnes, alors même que le second associé devait être considéré comme ayant donné son agrément à cette option en raison des conditions dans lesquelles il avait souscrit ses déclarations de revenus (CE, arrêt du 23 janvier 1961, n° 39365).

De même, ne constituait pas une option valable une lettre signée par trois associés sur quatre, ne représentant, d'ailleurs, que 400 parts sur un total de 1400 (CE, arrêt du 15 décembre 1986, n° 48700 et CE, arrêt du 15 décembre 1986, n° 48701).

(130)

135

Par trois arrêts du 30 décembre 2011 (CE, arrêt du 30 décembre 2011, n° 342 566, SARL Distribur c./ Ministre ; CE, arrêt du 30 décembre 2011, n° 342 567, SARL Distripc c./ Ministre ; CE, arrêt du 30 décembre 2011, n° 342 568, SARL Smie c./ Ministre), le Conseil d'État a jugé que "pour exercer valablement leur option pour l'imposition selon le régime propre aux sociétés de capitaux, les sociétés de personnes doivent soit notifier cette option au service des impôts du lieu de leur principal établissement, conformément aux prescriptions de l'[article 239 du CGI](#) et

de l'article 22 de l'annexe IV au CGI, soit cocher la case prévue à cet effet sur le formulaire remis au centre de formalité des entreprises dont elles dépendent à l'occasion de la déclaration de leur création ou de leur modification, manifestant ainsi sans ambiguïté l'exercice de leur option ; que les dispositions de ces articles n'ont en revanche ni pour objet ni pour effet de dispenser les sociétés civiles immobilières, qui se sont bornées à opter dans leurs statuts pour le régime fiscal des sociétés de capitaux et ont envoyé cet acte au centre de formalités des entreprises sans cocher la case prévue à cet effet dans le formulaire, de notifier cette option selon l'une des modalités décrites ci-dessus”.

Remarque : Les dispositions de l'article 22 de l'annexe IV au CGI ont été transférées à l'article 350 F de l'annexe III au CGI.

Le Conseil d'État a ainsi précisé les conditions de validité de l'option pour l'impôt sur les sociétés exercée par une société civile lorsqu'elle est formulée uniquement dans la déclaration d'existence adressée au centre de formalités des entreprises, en tenant compte notamment de l'objectif poursuivi par le législateur avec la création d'un guichet unique.

En effet, le contribuable peut effectuer la déclaration d'option, soit auprès du service des impôts compétent, soit auprès du centre de formalités des entreprises (CFE). Toutefois, pour exercer valablement leur option auprès du centre de formalités des entreprises, les sociétés de personnes doivent avoir manifesté l'exercice de cette option sans aucune ambiguïté. Afin de traduire explicitement cette volonté, elles doivent, à cet effet, cocher la case prévue pour l'exercice de cette option sur le formulaire d'immatriculation remis à ce centre. Elles ne peuvent se borner à mentionner leur volonté d'option dans les statuts de la société.

B. Délai de l'option

140

L'article 239 du CGI prévoit que l'option doit être exercée avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés.

150

Les sociétés ou groupements désignés au 3 de l'article 206 du CGI qui désirent opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés doivent notifier cette option au service du lieu de leur principal établissement au plus tard avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel elles souhaitent être assujetties à cet impôt.

Exemple : Une société en nom collectif, qui clôture un exercice le 30 juin de l'année N et qui souhaite être assujettie à l'impôt sur les sociétés à compter du 1^{er} juillet de la même année, doit notifier son option au service avant le 30 septembre de l'année N.

L'option peut être exercée avant le début de l'exercice à partir duquel elle produira ses effets.

C'est ainsi que l'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés pourra être exercée en même temps que l'option pour le régime de groupe prévue à l'article 223 A du CGI qui doit être adressée avant la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel le régime de groupe s'applique.

160

Concernant les sociétés civiles professionnelles (SCP), autorisées à opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, leur option doit être exercée dans les conditions de droit commun prévues à l'article 239 du CGI, c'est-à-dire avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel la société souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés.

L'option peut être exercée avant le début de l'exercice à partir duquel elle procurera ses effets.

C. Révocabilité de l'option

170

L'article 50 de la loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 permet aux sociétés et groupements mentionnés au 3 de l'article 206 du CGI qui ont opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés de renoncer à cette option jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel l'option a été exercée ([CGI, art. 239](#)).

Ce droit de renonciation est également étendu aux EIRL ayant opté pour leur assimilation à une EARL ou à une EURL, valant option pour l'impôt sur les sociétés ([CGI, art. 1655 sexies](#)).

Le droit de renonciation à l'impôt sur les sociétés s'applique aux exercices clos à partir du 31 décembre 2018 (article 239 du CGI et article 1655 sexies du CGI, modifiés par l'article 50 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019).

Remarque : Avant l'entrée en vigueur de l'article 50 de la loi de finances pour 2019 (soit pour les exercices clos avant le 31 décembre 2018), l'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés était irrévocable, sauf pour les sociétés de personnes ayant opté avant le 1^{er} janvier 1981 pour leur imposition selon le régime fiscal des sociétés de capitaux, exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale et formées entre personnes parentes en ligne directe ou entre frères et sœurs ainsi que les conjoints. Pour ces dernières sociétés, l'option est d'ailleurs toujours révocable sans condition de délai.

(175)

180

En cas de renonciation à l'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, les entreprises et groupements concernés ne peuvent plus opter à nouveau pour cet impôt.

190

À défaut d'exercice du droit renonciation à l'option pour l'impôt sur les sociétés dans le délai de cinq exercices précité (**II-C § 170**), l'option devient irrévocable.

Les décisions qui suivent s'appliquent lorsque l'option devient irrévocable :

Il en résulte, en particulier, que l'option d'une société qui a subi une transformation n'entraînant pas la création d'un être moral nouveau reste valable. Il en est ainsi, par exemple, d'une société en commandite simple qui, après avoir opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés, se transforme en société en nom collectif ; sauf dans le cas où la transformation envisagée entraînerait la création d'un être moral nouveau, ce qui aurait pour conséquence l'établissement des impositions prévues en cas de cessation d'entreprise et de liquidation de société - l'option exercée antérieurement à sa transformation est irrévocable et lie la société sous sa nouvelle forme ([RM Brizard n° 2557, JO déb. Conseil de la République du 28 novembre 1951, p. 2733](#)).

Il convient de préciser que le principe de l'irrévocabilité de l'option tient à la personnalité morale de la société, et non à la qualité de l'associé unique ([RM Richert n° 12840, JO Sénat du 19 septembre 1996, p. 2413](#)).

Par ailleurs, il a été précisé que, conformément au 1 de l'article 206 du CGI, sont passibles de l'impôt sur les sociétés, en tant que sociétés de capitaux, quel que soit leur objet, les sociétés à responsabilité limitée (SARL). En conséquence, lorsqu'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL), soumise sur option, exercée dans les conditions prévues au 1 de l'article 239 du CGI, au régime fiscal des sociétés de capitaux, devient une SARL du fait de la cession de parts, cette dernière est soumise de plein droit à l'impôt sur les sociétés, indépendamment du régime d'imposition auquel était soumise l'EURL. Dans le cas particulier où cette SARL redeviendrait une EURL du fait de la réunion de toutes les parts entre les mains d'un seul associé, personne physique, l'EURL serait soumise au régime fiscal des sociétés de capitaux. En effet, l'irrévocabilité de l'option exercée par une EURL est attachée à la personnalité morale de celle-ci, et non à la qualité de l'associé. En outre, le passage d'une EURL à une SARL, et inversement, ne constitue pas juridiquement une transformation de société. L'option pour le régime des sociétés

de capitaux exercée par l'EURL, devenue par la suite une SARL, puis une EURL, est donc opposable à cette dernière (RM Nicolin n° 34342, JO AN du 4 mai 2004, p. 3297).

(200 à 240)

250

Pour plus de précisions sur le droit de renonciation à l'option pour l'impôt sur les sociétés, il convient de se reporter au [BOI-IS-CHAMP-20-20-30](#).

(260)

III. Conséquences de l'option

270

Il résulte des termes mêmes du 3 de l'[article 206 du CGI](#) que l'option entraîne l'application aux sociétés qui l'ont exercée, sous réserve des exceptions prévues par des dispositions légales particulières, de l'ensemble des dispositions auxquelles sont soumises les personnes morales visées au 1 de l'article 206 du CGI, c'est-à-dire, pratiquement, les sociétés de capitaux et assimilées.

Elle permet aux associés des sociétés mentionnées au 3 de l'article 206 du CGI de n'avoir à acquitter l'impôt sur le revenu sur les bénéfices sociaux mis en réserve qu'au moment de la distribution de ces réserves ([CGI, art. 162](#)). Bien entendu, cet impôt n'atteint pas les distributions prélevées sur les bénéfices d'exercices clos avant la date à laquelle l'option a pris effet ou sur des réserves constituées au moyen de ces bénéfices, qui ont déjà supporté cet impôt au moment de leur réalisation.

280

Les rémunérations allouées aux associés deviennent déductibles des bénéfices sociaux dans les conditions prévues à l'[article 211 du CGI](#) et passibles de l'impôt sur le revenu entre les mains des bénéficiaires, en application de l'[article 62 du CGI](#).

290

Conformément au I de l'[article 202 ter du CGI](#), les conséquences fiscales de la cessation d'entreprise sont applicables lorsqu'une société ou un organisme change totalement ou partiellement de régime fiscal. Il en est ainsi lorsqu'une société ou un organisme placé sous le régime des sociétés de personnes devient passible totalement ou partiellement de l'impôt sur les sociétés. Cependant, dans ces situations, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes incluses dans l'actif social ne font pas l'objet d'une imposition immédiate si certaines conditions sont satisfaites ([BOI-BIC-CESS-10-20-30](#)).

Ces conséquences sont étendues, en application du II de l'article 202 ter du CGI, aux sociétés ou organismes qui exercent une activité non professionnelle et qui cessent totalement ou partiellement d'être soumis au régime des sociétés de personnes.

300

Enfin, les entreprises ou groupements concernés doivent supporter les mêmes charges fiscales que les sociétés de capitaux. Il s'ensuit, notamment, qu'elles sont soumises à l'impôt sur les sociétés sur l'ensemble de leurs bénéfices de quelque nature qu'ils soient. Par ailleurs, leurs associés personnes physiques supportent l'impôt sur le revenu sur les revenus distribués, soit en cours, soit en fin de société (boni de liquidation).