

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-40-11/02/2013

Date de publication : 11/02/2013

Date de fin de publication : 07/03/2013

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. Irrévocabilité de l'option
 - 1. Principe de l'irrévocabilité de l'option
 - 2. Exceptions au caractère irrévocable de l'option
 - a. Liens de parenté ou de mariage
 - b. Activité exercée
- III. Conséquences de l'option

1

Les sociétés en nom collectif, en commandite simple, en participation et certaines SARL et 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.

Seront précisés ci-après :

- le champ d'application de l'option ;
- les conditions d'exercice de l'option ;

- les conséquences de l'option.

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](#).

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 15 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 [1 de l'article 239 quater du CGI](#) (RM Francina, AN 22/12/2003 p. 9841, n° 22392).

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 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).

RES N° 2009/03 (FE) du 27/01/2009 : 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 ([art. 202 ter du CGI](#)).

40

La [loi de finances rectificative pour 1992, aux I et II de l'article 61](#) a 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 des [articles 34 du CGI](#) et [35 du CGI](#)).

RES N° 2011/23 (FE) du 02/08/2011 : 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). 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 (CERFA n° 10338) est accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, rubrique "Recherche de formulaires".

50

Les sociétés civiles professionnelles (SCP), instituées par la loi n° 66-879 du 29 décembre 1966, 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 bénéficiaires sociaux qui leur est attribuée (CGI, art. 8 ter).

L'article 3 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 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.

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 EURL dont l'associé unique est une personne morale (BOI-IS-CHAMP-10-10 au I-F).

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 aux articles 238 ter du CGI, 239 ter du CGI, 239 quater A du CGI et 239 septies du CGI, en application du B du II de l'article 61 de la loi de finances rectificative pour 1992

complétant le [1 de l'article 239 du CGI](#), c'est-à-dire :

- les groupements forestiers (article 238 ter du CGI) ;
- les sociétés civiles de construction-vente (article 239 ter du CGI) ;
- les sociétés civiles de moyens (article 239 quater A du CGI) ;
- les sociétés civiles de placement immobilier (article 239 septies du CGI).

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 déterminées, en application de l'[article 239 du CGI](#), par les [articles 22 de l'annexe IV au CGI](#) et [23 de l'annexe IV au CGI](#).

A. Notification de l'option

110

Les sociétés mentionnées 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. Il en est délivré récépissé.

Conformément à l'[article 22 de l'annexe IV au CGI](#), cette notification doit indiquer :

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

120

Les modalités de signature de la notification de l'option ont été modifiées par un [arrêté du 28 décembre 1992](#). En application de celui-ci, la notification doit être signée dans les conditions prévues par les statuts ou, à défaut, par tous les associés 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.

Auparavant, elle 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, 23 janvier 1961, req. 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, req. n°s 48700 et 48701).

130

Il est précisé que, conformément à l'[article 23 de l'annexe IV au CGI](#), un double de la notification de

L'option doit être déposée au service des impôts du siège social de la collectivité. Ce double est destiné à permettre la surveillance de la retenue à la source visée au [2 de l'article 119 bis du CGI](#).

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 désignées 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.

Ainsi, 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.

Bien entendu, 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. Irrévocabilité de l'option

170

Les [articles 239 du CGI](#) et [22 de l'annexe IV au CGI](#) disposent que l'option exercée par les sociétés de personnes pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés est irrévocable.

Les associés ne peuvent donc pas revenir sur leur option.

Des exceptions à ce principe sont, toutefois, prévues (cf. II-C-2).

1. Principe de l'irrévocabilité de l'option

180

L'option est, en principe, irrévocable. D'autre part, il n'est pas prévu de cause de retrait du bénéfice de l'option.

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 (Réponse à M. Robert Brizard, sénateur, JO, déb. Conseil de la République du 28 novembre 1951, p. 2733, n° 2557).

190

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 19/09/1996, p. 2413](#)).

200

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 soumis 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 04/05/2004 p. 3297](#)).

2. Exceptions au caractère irrévocable de l'option

210

Conformément aux dispositions du [3 de l'article 239 du CGI](#), les sociétés de personnes qui ont opté avant le 1^{er} janvier 1981 pour l'imposition selon le régime fiscal des sociétés de capitaux et exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale peuvent renoncer à leur option si elles sont formées entre personnes parentes en ligne directe ou entre frères et sœurs ainsi que les conjoints. La renonciation ne peut être effectuée qu'avec l'accord de tous les associés.

Les sociétés ayant exercé l'option avant le 1^{er} janvier 1981 pour le régime des sociétés de capitaux peuvent donc renoncer à leur option à condition de ne compter parmi leurs membres que des parents en ligne directe ou des frères et sœurs ainsi que les conjoints et d'exercer une activité industrielle, commerciale ou artisanale.

a. Liens de parenté ou de mariage

220

Chacun des associés doit être directement uni aux autres soit par des liens de parenté directe ou collatérale jusqu'au deuxième degré, soit par le mariage.

Ainsi répondent, par exemple, aux conditions requises les sociétés formées :

- entre époux ;
- entre un père et un ou plusieurs enfants ;
- entre un père, ses enfants et leurs conjoints ;
- entre deux frères et sœurs et leurs conjoints ;
- entre un grand-père et plusieurs petits-enfants, à condition que ceux-ci soient des frères et sœurs ;
- entre un beau-père et son gendre.

b. Activité exercée

230

Les sociétés se livrant à une exploitation ou à des activités visées aux [articles 34 du CGI](#) et [35 du CGI](#) peuvent renoncer à l'option dès lors que la première condition tenant aux liens de parenté ou de mariage est remplie.

240

La notification de la renonciation à l'assujettissement optionnel à l'impôt sur les sociétés par application du [3 de l'article 239 du CGI](#) comporte indication de la désignation de la société et l'adresse du siège social, des nom, prénoms et adresse de chacun des associés ou participants ainsi que la répartition du capital social entre ces derniers.

Elle est signée dans les conditions prévues par les statuts ou, à défaut, par tous les associés ou participants.

Elle précise les liens de parenté entre les associés ou participants. Elle est adressée au service des impôts du lieu d'imposition de l'entreprise avant la date d'ouverture de l'exercice auquel elle s'applique pour la première fois.

250

L'adoption du régime des sociétés de personnes, par renonciation de l'option pour le régime des sociétés de capitaux, produit les mêmes effets que l'option pour le régime des sociétés de personnes.

Il est précisé que les sociétés de personnes qui ont renoncé à leur assujettissement optionnel à l'impôt sur les sociétés ne peuvent à nouveau se placer dans le champ d'application de cet impôt en exerçant l'option prévue au [1 de l'article 239 du CGI](#). En effet, le législateur a offert à ces entreprises la possibilité de se placer sous le régime fiscal qu'elles estiment mieux adapté à leur cadre juridique ou à leur structure financière.

(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 paragraphe 1 du même article, 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](#) et c'est là son principal

avantage -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 ([article 162 du CGI](#)). 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

Le [III de l'article 16 de la loi n° 89-936 du 29 décembre 1989 de finances rectificative pour 1989](#), complété par l'[article 29 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991](#) portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, codifié au [I de l'article 202 ter du CGI](#) a prévu que les conséquences fiscales de la cessation d'entreprise soient applicables lorsqu'une société ou un organisme change totalement ou partiellement de régime fiscal ou s'il change d'objet social ou d'activité réelle. 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](#)).

Le [A de l'article 37 de la loi n° 93-1353 du 30 décembre 1993 de finances rectificative pour 1993](#), codifié au [II de l'article 202 ter du CGI](#) a étendu ces conséquences aux sociétés ou organismes qui exercent une activité non professionnelle qui cessent d'être soumis au régime des sociétés de personnes.

300

Enfin, les sociétés en cause ont à 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 et que les associés supportent l'impôt sur le revenu au titre des revenus de capitaux mobiliers sur les produits de leurs parts d'intérêts, soit en cours, soit en fin de société (boni de liquidation).