

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-10-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 04/07/2018

IS - Champ d'application et territorialité - Collectivités imposables - Sociétés civiles

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés
Champ d'application et territorialité
Titre 1 : Collectivités imposables
Chapitre 3 : Sociétés civiles

Sommaire :

I. Régime fiscal des sociétés civiles

A. Sociétés civiles soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés

1. Sociétés civiles imposables en raison de leur forme
 - a. Sociétés de capitaux et assimilées, sociétés coopératives
 - b. Sociétés en commandite simple et sociétés en participation
 - c. Sociétés civiles revêtant, en fait, la forme de sociétés de capitaux
2. Sociétés civiles imposables en raison de leur objet
 - a. Activités industrielles ou commerciales autres que les opérations immobilières
 - b. Opérations immobilières
 - 1° Des sociétés civiles qui exercent une activité de marchand de biens au sens de l'article 35-I-1° du CGI
 - 2° Des sociétés civiles qui effectuent des opérations d'intermédiaires, même à titre occasionnel à l'occasion de l'achat, de la souscription ou de la vente des biens immobiliers, actions ou parts désignés ci-dessus au « a » (CGI, art. 35-I-2°)
 - 3° Des sociétés civiles bénéficiaires d'une promesse unilatérale de vente portant sur un immeuble vendu par fractions ou par lots (CGI, art. 35-I-4°)
 - 4° Des sociétés civiles qui procèdent à des opérations de lotissement mais dans le cas seulement où elles ont par ailleurs la qualité de marchands de biens au sens de l'article 35-I-1° du CGI (CGI, art. 35-I-3°)
 - 5° Des sociétés civiles qui réalisent des profits à titre habituel en achetant des biens immeubles en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les vendre en bloc ou par locaux (CGI, art. 35-I-1° bis)
 - 6° Des sociétés civiles qui donnent en location des locaux meublés, un établissement industriel ou commercial ou des immeubles
 - a° Location de locaux meublés

b° Location d'un établissement industriel ou commercial muni du mobilier et du matériel nécessaires à son exploitation

c° Locations d'immeubles ou de locaux aménagés

B. Option des sociétés civiles pour le régime de l'impôt sur les sociétés

II. Régime particulier de certaines sociétés civiles

A. Sociétés civiles non agricoles exerçant une activité commerciale accessoire

B. Sociétés civiles agricoles exerçant des activités commerciales

1. Exploitations agricoles soumises à un régime réel d'imposition

2. Exploitations agricoles soumises au régime du forfait

I. Régime fiscal des sociétés civiles

1

Conformément aux dispositions de l'article 206-1 du code général des impôts (CGI), les sociétés civiles sont, quel que soit leur objet, imposables à l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles revêtent l'une des formes des sociétés ou groupements désignés à cet article.

Lorsqu'elles sont constituées sous la forme de sociétés en commandite simple ou de sociétés en participation, les sociétés civiles sont également soumises à cet impôt pour la part des bénéfices correspondant aux droits des commanditaires ou des associés non indéfiniment responsables ou inconnus de l'administration (article 206-4 du CGI).

10

En vertu de l'article 206-2, 1er alinéa du CGI, les sociétés civiles sont, en raison de leur objet, passibles de l'impôt sur les sociétés, même lorsqu'elles ne revêtent pas l'une des formes visées à l'article 206-1 du CGI, si elles se livrent à une exploitation ou à des opérations présentant un caractère industriel ou commercial au sens des articles 34 du CGI et 35 du CGI.

20

Enfin, les sociétés civiles qui ne seraient pas imposables à l'impôt sur les sociétés en application des dispositions qui précèdent ont la possibilité d'y être volontairement assujetties (cf. I-B).

30

Hormis ces cas, les sociétés civiles demeurent, d'une manière générale, hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés et sont normalement soumises au régime fiscal des sociétés de personnes qui se caractérise par l'assujettissement de chaque associé à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, pour la part des bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans la société.

A. Sociétés civiles soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés

1. Sociétés civiles imposables en raison de leur forme

a. Sociétés de capitaux et assimilées, sociétés coopératives

40

L'article 206-1 du CGI assujettit à l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée ainsi que les sociétés coopératives et leurs unions.

Les sociétés civiles qui ont choisi l'une des formes ainsi visées se trouvent, en conséquence, passibles de plein droit de l'impôt sur les sociétés. Les règles fiscales prévues à l'égard des sociétés de capitaux et assimilées (cf. [BOI-IS-CHAMP-10-10](#)) et des sociétés coopératives (cf. [BOI-IS-CHAMP-10-20](#)) sont, par conséquent, applicables sans restriction aux sociétés civiles.

50

Toutefois, certaines sociétés à objet civil passibles de l'impôt sur les sociétés en raison de leur forme peuvent se prévaloir des exceptions à l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés expressément prévues à l'égard des sociétés de capitaux. Il en est ainsi des sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale, des sociétés civiles professionnelles et des sociétés civiles de moyens ayant adopté le statut de coopérative (cf. [BOI-IS-CHAMP-20-10-20](#)).

b. Sociétés en commandite simple et sociétés en participation

60

Dans l'hypothèse où une société civile aurait adopté la forme d'une société en commandite simple ou d'une société en participation dans laquelle certains membres ne seraient pas indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'auraient pas été indiqués à l'administration, les dispositions de l'[article 206-4 du CGI](#) entraîneraient son assujettissement à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun (c'est-à-dire pour la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits des commanditaires ou des associés non indéfiniment responsables ou inconnus du service des impôts). Sur ce point, cf. [BOI-IS-CHAMP-10-40](#).

c. Sociétés civiles revêtant, en fait, la forme de sociétés de capitaux

70

Des sociétés civiles régies, en principe, par les dispositions du code civil présentent des caractéristiques telles qu'elles peuvent, en fait, être considérées comme de véritables sociétés de capitaux.

La question se pose alors de savoir si ces sociétés doivent être soumises à l'impôt sur les sociétés.

80

Le Conseil d'État a estimé que, lorsque les fondateurs d'une société ont expressément entendu donner à celle-ci une forme civile, la circonstance que les clauses de ses statuts présenteraient certaines caractéristiques fondamentales des sociétés par actions n'est pas de nature, en l'absence de toute intention frauduleuse et sous réserve qu'aucune de ces clauses ne soit incompatible avec le régime du contrat de société prévu aux articles 1832 à 1873 du code civil, à rendre cette société passible de l'impôt sur les sociétés, dès lors qu'elle n'a pas été constituée dans les formes et selon les modalités légales propres aux sociétés de capitaux et qu'elle ne se livre à aucune opération industrielle ou commerciale (CE, 8 janvier 1958, req. n° 39406, RO, p. 12).

L'idée essentielle qui se dégage de cet arrêt est que la situation des sociétés civiles au regard de l'impôt sur les sociétés doit être appréciée en recherchant si leurs statuts comportent des clauses incompatibles avec les règles du contrat de société prévues par les [articles 1832 du code civil à 1873 du code civil](#).

2. Sociétés civiles imposables en raison de leur objet

90

Les sociétés civiles qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés à raison de

leur forme ([art. 206-1 du CGI](#)) sont, néanmoins, passibles de cet impôt aux termes de l'article 206-2, 1er alinéa du CGI si elles se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère industriel ou commercial au sens des [articles 34 du CGI](#) et [35 du CGI](#), (sous réserve du régime particulier décrit au II).

Les solutions intervenues pour déterminer les profits qui, en raison de la nature de l'activité exercée, doivent être rangés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux en vertu des articles précités sont, par conséquent, applicables pour apprécier la situation des sociétés civiles vis-à-vis de l'impôt sur les sociétés.

100

Une place particulière doit être réservée aux opérations immobilières réputées commerciales, étant donné que plusieurs textes ([articles 239 ter du CGI](#) et [1655 ter du CGI](#), notamment) ont édicté, en la matière, diverses exceptions au régime normal.

a. Activités industrielles ou commerciales autres que les opérations immobilières

110

Une société civile exploitant, en fait, une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale relève de l'impôt sur les sociétés (CE, 6 avril 1959, req. n° 42653, RO, p. 397).

120

Cet impôt s'applique notamment aux sociétés civiles lorsqu'elles se livrent à des opérations qui, eu égard aux travaux exécutés, aux installations utilisées ou aux prestations de service rendues, présentent un caractère industriel ou commercial. Tel peut être le cas, en raison de la nature des moyens mis en œuvre, d'une société exploitant une carrière ou une source d'eaux minérales. Une société civile procédant à des opérations de conservation, de conditionnement et de commercialisation de produits agricoles provenant des exploitations de ses membres est passible, à ce titre, de l'impôt sur les sociétés (CE, arrêt du 24 avril 1981, req. n° 24638, RJ II, p. 55).

130

De même, une société d'intérêt collectif agricole (SICA) constituée sous la forme d'une société civile était passible jusqu'au 1er juillet 1985 de l'impôt sur les sociétés (cf. [BOI-IS-CHAMP-10-10-I-E](#)) lorsqu'elle accomplissait de manière habituelle des opérations de caractère industriel ou commercial (achats de denrées ou de marchandises pour les revendre, exploitation d'une entreprise de transport, etc.).

Il a été jugé ainsi qu'une société de l'espèce :

- qui assure la distribution pour diverses communes rurales du courant électrique qu'elle achète à l'établissement « Électricité de France » est passible de l'impôt sur les sociétés (CE, 25 mars 1966, req. n° 66568, RO, p. 133) ;

- qui effectue, pour son propre compte, des opérations de commercialisation de fruits provenant de l'exploitation de ses sociétaires entre, à raison de cette activité de nature commerciale, dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés (CE, arrêt du 31 octobre 1984, req. n° 22299).

Depuis 1985 les SICA ont le statut de sociétés coopératives assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés (cf. [BOI-IS-CHAMP-10-20-20-I-D](#)).

140

Eu égard aux mêmes principes, ont été notamment soumises à l'impôt sur les sociétés en tant qu'agents d'affaires les sociétés suivantes :

- une société civile qui avait reçu, en vertu du mandat donné par des auteurs, compositeurs ou éditeurs, des pouvoirs étendus de gestion en leur nom des droits de reproduction de leurs œuvres : accorder ou refuser les droits de reproduction, percevoir les redevances, exercer toutes poursuites, citer, comparaître et plaider en justice... (CE, arrêt du 24 mars 1976, req. n° 94403, RJ II, p. 36) ;

- une société civile qui administrait quatre sociétés civiles immobilières (CE, arrêt du 25 juillet 1980, req. n° 16503, RJ II, p. 83).

150

Une activité libérale peut perdre ce caractère et acquérir une nature commerciale compte tenu des conditions particulières d'exercice de cette activité.

C'est ainsi qu'une société civile d'enseignement par correspondance utilisant les services d'une centaine de collaborateurs assurant la préparation des cours et la correction des devoirs doit être regardée comme exerçant une activité commerciale passible de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206-2 du CGI dès lors que les bénéfices réalisés ne peuvent, en raison de l'importance du personnel employé, être regardés comme provenant principalement de l'activité de son dirigeant et de la mise en œuvre de ses compétences propres (CE, arrêt du 10 octobre 1979, req. n° 9441, RJ II, p. 82).

Une société civile employait dans son laboratoire d'analyses médicales plusieurs dizaines de personnes, disposait de moyens matériels importants, mettait en œuvre une organisation spécifique de prospection de la clientèle et de ramassage des échantillons et utilisait des méthodes commerciales telles que le démarchage à domicile et la publicité. Eu égard à l'ensemble de ces circonstances, la société civile doit être considérée comme se livrant à des opérations de caractère industriel ou commercial au sens de l'article 34 du CGI et se trouve, par conséquent, assujettie à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206-2 du CGI (CE, arrêt du 15 novembre 1985, req. n° 27426).

160

Est également passible de l'impôt sur les sociétés, sous réserve des dispositions de l'article 239 ter du CGI , la société civile qui exerce une des professions spécialement désignées par les articles 34 du CGI et 35 du CGI :

- concessions de mines, exploration de mines de pétrole et de gaz combustible (art. 34 du CGI) ;
- adjudication, concession ou fermage de droits communaux (art. 35-I-6° du CGI) ;
- location d'un établissement industriel ou commercial muni du mobilier ou du matériel d'exploitation, que cette location s'étende ou non, en tout ou partie, aux éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie (art. 35-I-5° du CGI).

b. Opérations immobilières

170

La réalisation de certaines opérations immobilières par les sociétés civiles entraîne leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Il en est ainsi :

1° Des sociétés civiles qui exercent une activité de marchand de biens au sens de l'article 35-I-1° du CGI

180

Sont considérées comme ayant une activité de marchand de biens les personnes qui habituellement achètent en leur nom, en vue de les revendre, des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières ou qui, habituellement, souscrivent, en vue de les revendre, des actions ou parts de ces sociétés.

190

Il est donc indispensable que l'intention de revendre soit au moins présumée au moment de l'achat et que les opérations d'achat et de revente présentent un caractère habituel.

200

Si la condition d'habitude requise par l'article 35-I-1° du CGI, n'est pas, en principe, remplie dans le cas d'une société civile qui a pour seule activité la réalisation d'une opération spéculative unique consistant à acheter et à revendre en l'état un immeuble déterminé, il en va différemment lorsque les associés qui sont les maîtres de la société sont des personnes se livrant elles-mêmes de façon habituelle à des opérations immobilières, soit par des achats et des ventes faits en leur propre nom, soit par leur participation à des sociétés civiles dont chacune réalise une opération déterminée. En pareil cas, la société étant l'un des instruments d'une activité d'ensemble entrant dans le champ d'application de l'article 35-I-1° du CGI, la condition d'habitude posée par ce texte doit être réputée remplie et la société civile doit être assujettie à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206-2 du CGI.

Il a été ainsi jugé (CE, arrêt du 25 juillet 1980, req. n° 12091) dans le cas d'une société civile immobilière :

- qui a accompli une opération spéculative unique en achetant puis en revendant quelques années plus tard le terrain sur lequel elle devait, conformément à son objet statutaire, construire des immeubles locatifs dès lors qu'il est établi, notamment par le maintien du capital social à un montant sans rapport avec le prix du terrain et le coût de l'importante opération de construction projetée, que la société envisageait, dès l'acquisition du terrain, de le revendre sans réaliser elle-même l'opération immobilière, après avoir uniquement valorisé le terrain par l'accomplissement des démarches et formalités nécessaires à l'obtention d'un permis de construire portant sur un programme important ;

- dont l'un des associés, qui avait fait bénéficier la société de la promesse de vente qu'il avait obtenue sur ce terrain, s'est livré durant les vingt années précédant la cession à de nombreux achats et reventes d'immeubles ou de parts de sociétés immobilières ;

- et dont les autres associés, liés au premier par des liens de parenté, ont également réalisé plusieurs achats suivis de revente.

210

En revanche, ne se livre pas à une activité commerciale la rendant passible de

l'impôt sur les sociétés une société civile immobilière qui revend dans des conditions financières défavorables des appartements qu'elle a acquis récemment sans intention de les revendre et qui loue occasionnellement, pendant trois mois, un appartement meublé dont elle réserve, en principe, la jouissance gratuite à son gérant (CE, arrêt du 19 janvier 1983, req. n° 31906).

2° Des sociétés civiles qui effectuent des opérations d'intermédiaires, même à titre occasionnel à l'occasion de l'achat, de la souscription ou de la vente des biens immobiliers, actions ou parts désignés ci-dessus au « a » (CGI, art. 35-I-2°)

220

Il a été ainsi notamment estimé qu'une société civile qui effectuait des actes d'entremise en vue du placement des parts de quatre sociétés civiles immobilières se livrait à des opérations visées à l'article 35-I-2° du CGI la rendant passible de l'impôt sur les sociétés (CE, arrêt du 25 juillet 1980, req. n° 16503, RJ II, p. 83).

3° Des sociétés civiles bénéficiaires d'une promesse unilatérale de vente portant sur un immeuble vendu par fractions ou par lots (CGI, art. 35-I-4°)

4° Des sociétés civiles qui procèdent à des opérations de lotissement mais dans le cas seulement où elles ont par ailleurs la qualité de marchands de biens au sens de l'article 35-I-1° du CGI (CGI, art. 35-I-3°)

5° Des sociétés civiles qui réalisent des profits à titre habituel en achetant des biens immeubles en vue d'édifier un ou plusieurs bâtiments et de les vendre en bloc ou par locaux (CGI, art. 35-I-1° bis)

230

Il s'ensuit que les sociétés civiles qui ont pour objet la construction d'immeubles en vue de la vente relèvent normalement de l'impôt sur les sociétés pour les bénéfices retirés de ces opérations.

Par exception au principe d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des sociétés civiles qui retirent des profits à raison des opérations décrites ci-dessus, l'article 239 ter du CGI exclut du champ d'application de l'impôt sur les sociétés les sociétés civiles de construction-vente qui répondent à certaines conditions (cf. BOI-IS-CHAMP-20-10-20-III-B).

6° Des sociétés civiles qui donnent en location des locaux meublés, un établissement industriel ou commercial ou des immeubles

a° Location de locaux meublés

240

Une société civile immobilière qui, après avoir loué en meublé des immeubles dont elle était propriétaire, les a donnés à bail à une SARL -dont le gérant de fait était également l'associé majoritaire et le gérant de la société civile- doit être

considérée comme ayant poursuivi, selon des modalités juridiques différentes, l'activité de loueur en meublé à laquelle elle s'était précédemment livrée (CE, arrêt du 12 février 1975, req. n° 87340, RJ II, p. 23).

250

Il a été jugé, dans le cas d'une société civile qui donnait en location meublée pour son propre compte deux studios mis à sa disposition par les associés, que cette société ne pouvait se prévaloir des dispositions de l'article 1655 ter du CGI et devait être regardée comme ayant exercé une activité de nature commerciale qui la rendait passible de l'impôt sur les sociétés (CE, arrêt du 5 novembre 1980, req. n° 18274, RJ II, p. 100).

Par ailleurs, la Haute Assemblée a précisé qu'une société civile qui donne en location des locaux meublés exerce une activité commerciale et doit être assujettie à l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206-2 du CGI, qu'elle soit ou non propriétaire des meubles garnissant ces locaux (CE, arrêt du 10 juillet 1985, req. n° 40789).

De même, les sociétés civiles dont la seule activité est de louer un local meublé durant la saison estivale exercent une activité industrielle et commerciale; en application des dispositions de l'article 206-2 du CGI, elles sont donc passibles de l'impôt sur les sociétés (Rép. Mauger, AN 20 novembre 1989, p. 5081, n° 15286).

b° Location d'un établissement industriel ou commercial muni du mobilier et du matériel nécessaires à son exploitation

260

Exerce une activité commerciale une société civile qui donne en location un établissement équipé pour l'affinage et le stockage des fromages alors même que le locataire exercerait, en outre, dans les lieux une activité de conditionnement, non prévue par le contrat de bail et pour laquelle aucun matériel ne lui est fourni par le bailleur (CE, arrêt du 18 mars 1983, req. n° 32542).

c° Locations d'immeubles ou de locaux aménagés

270

La seule activité d'une société civile immobilière consistait à donner à bail un local aménagé par elle pour l'installation d'une bombe au cobalt exploitée par la société locataire.

Le loyer avait été fixé d'après un pourcentage du bénéfice annuel de la société locataire et était payable par acomptes définitivement acquis et s'élevant à 10 % des recettes brutes. Il a été jugé qu'un tel mode de calcul du loyer entraînait la participation de la société civile bailleuse aux résultats commerciaux de la société locataire. Par suite, l'activité de la société civile immobilière revêtait un caractère commercial la rendant passible de l'impôt sur les sociétés (CE, arrêt du 3 mars 1976, req. n° 94802, RJ II, p. 26).

280

Il a été également jugé que la location d'un local à usage de pharmacie par une société civile immobilière à l'un de ses associés est de nature commerciale, dès lors que le loyer comporte, outre une part fixe, une participation importante aux résultats du preneur (5 % du chiffre d'affaires). La circonstance que le bailleur s'abstienne de percevoir la part variable stipulée au contrat de bail ne suffit pas pour enlever à cette dernière son caractère de créance acquise à raison des termes échus (CE, arrêt du 28 mai 1984, req. n° 36308).

290

Dans le même ordre d'idées, la location par une société civile immobilière d'un panneau d'affichage relève d'une activité commerciale, dès lors que celle-ci est consentie moyennant, outre un loyer fixe, une participation aux résultats de la société locataire (CE, arrêt du 28 septembre 1984, req. n° 40666).

B. Option des sociétés civiles pour le régime de l'impôt sur les sociétés

300

L'[article 206-3 du CGI](#) ouvre aux sociétés de personnes la possibilité d'opter pour le régime de l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues à l'[article 239 du CGI](#).

310

Bien qu'elles ne fussent explicitement visées par aucune de ces dispositions, il était admis que les sociétés civiles de personnes puissent également choisir volontairement le régime de l'impôt sur les sociétés en application de la circulaire du 10 août 1949, n° 2256, § 15.

L'[article 61 de la loi n° 92-1476 du 31 décembre 1992 de finances rectificative pour 1992](#) a donné une base légale à l'option pour l'impôt sur les sociétés des sociétés civiles mentionnées à l'[article 8-1° du CGI](#). Ainsi, les dispositions de l'article 61 s'appliquent aux options exercées depuis le 18 novembre 1992.

II. Régime particulier de certaines sociétés civiles

A. Sociétés civiles non agricoles exerçant une activité commerciale accessoire

320

Plusieurs catégories de sociétés civiles sont placées en dehors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés ou y échappent même si, eu égard à leur forme ou à la nature de leur activité, elles se trouvent remplir les conditions qui permettraient normalement de les assujettir à cet impôt.

C'est ainsi qu'afin d'éviter les conséquences excessives résultant, dans certaines situations, de la taxation des sociétés civiles à l'impôt sur les sociétés prévue à l'[article 206-2, 1er alinéa du CGI](#), il a été décidé de ne pas soumettre ces sociétés à l'impôt sur les sociétés tant que le montant hors taxes de leurs recettes de nature commerciale n'excède pas 10 % du montant de leurs recettes totales hors taxes.

330

D'autre part et pour limiter les conséquences du franchissement occasionnel de ce seuil de 10 %, il est admis que la société civile ne soit pas effectivement

soumise à l'impôt sur les sociétés au titre de l'année de dépassement si la moyenne des recettes hors taxes, de nature commerciale, réalisées au cours de l'année en cause et des trois années antérieures n'excède pas 10 % du montant moyen des recettes totales hors taxes réalisées au cours de la même période. Bien entendu, s'agissant des sociétés créées depuis moins de quatre ans, cette moyenne sera appréciée sur la période courue depuis la date de leur création (Réponse Berger, n° 33593, JO, déb. AN du 11 mai 1981, p. 2009).

B. Sociétés civiles agricoles exerçant des activités commerciales

1. Exploitations agricoles soumises à un régime réel d'imposition

340

Les sociétés civiles qui réalisent des opérations de nature commerciale relèvent en principe de l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leurs bénéficiaires. Toutefois, les sociétés civiles qui exercent une activité agricole au sens de l'article 63 du CGI ne sont pas assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés lorsqu'elles remplissent les conditions fixées à l'article 75 du CGI. Sous réserve de l'application des dispositions de l'article 238 bis K du CGI, leurs associés restent imposés dans la catégorie des bénéficiaires agricoles.

Cette disposition concerne les sociétés civiles d'exploitation agricole (SCEA), les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC), les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL), et les groupements fonciers agricoles (GFA). Elle est également applicable aux sociétés de fait ou en participation.

350

Les produits des activités accessoires relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux, autres que ceux visés à l'article 75 A du CGI et de celle des bénéficiaires non commerciaux réalisés par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle des recettes accessoires commerciales et non commerciales de ces trois années n'excède ni 30 % des recettes tirées de l'activité agricole, ni 50 000 euros. Ces montants s'apprécient remboursements de frais inclus et taxes comprises. L'application de cette disposition ne peut se cumuler au titre d'un même exercice avec les dispositions des articles 50-0 du CGI et 102 ter du CGI.

Aux termes de l'article 75 du CGI, pour être considéré comme accessoire, le chiffre d'affaires tiré d'activités commerciales ou non commerciales ne doit dépasser ni 30 % du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole, ni 50 000 €. Pour apprécier ces limites, il convient de comparer les chiffres d'affaires tant accessoires qu'agricoles, remboursement de frais inclus et taxes comprises.

Ces limites prévues à l'article 75 du CGI sont appréciées en considérant l'exercice au cours duquel le chiffre d'affaires est réalisé, après application du prorata temporis si la durée de cet exercice est différente de 12 mois. En revanche, aucun prorata n'est à opérer pour déterminer le chiffre d'affaires tiré d'activités accessoires saisonnières.

360

Les sociétés civiles qui ne remplissent pas les conditions décrites ci-dessus, c'est-à-dire dont l'ensemble des recettes accessoires (commerciales et non commerciales), quelle que soit leur répartition, dépasse l'une des deux limites fixées à l'article 75 du CGI, sont de droit soumises à l'impôt sur les sociétés pour la totalité de leurs activités.

Toutefois, s'il n'y a pas de recettes commerciales et si les seules recettes non commerciales dépassent lesdites limites, la société n'est pas soumise de droit à l'impôt sur les sociétés. Elle doit établir deux déclarations distinctes : une selon les règles des bénéficiaires agricoles, l'autre selon les règles des bénéficiaires

370

L'assujettissement à l'impôt sur les sociétés qui résulte du franchissement des limites prévues à l'[article 75 du CGI](#) s'applique à compter du premier jour de l'exercice. Il cesse de s'appliquer à compter du premier jour de l'exercice au cours duquel ces seuils ne sont plus dépassés.

Le bilan d'ouverture du premier exercice soumis à l'impôt sur les sociétés doit être produit dans un délai de soixante jours à compter de la date de réalisation de l'événement qui entraîne le changement de régime, qui sera réputée être la date de clôture de ce même exercice.

2. Exploitations agricoles soumises au régime du forfait

380

Si elles réalisent un chiffre d'affaires tiré d'activités accessoires commerciales et non commerciales qui n'excède ni 30 % du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole, ni 50 000 €, elles ne sont pas assujetties à l'impôt sur les sociétés. Leurs recettes accessoires sont imposées distinctement d'après les règles prévues en matière de bénéfices industriels et commerciaux ou de bénéfices non commerciaux. Dès lors, en fonction des niveaux de chiffre d'affaires, les dispositions de l'[article 50-0 du CGI](#) sont applicables pour les BIC. Cependant, pour les recettes BNC, l'[article 102 ter du CGI](#) n'est pas applicable à ces sociétés.

410

Outre ces mesures de tempérament, des dispositions particulières prévoient que certaines sociétés civiles sont exclues du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

Tel est le cas :

- des sociétés civiles professionnelles constituées pour l'exercice en commun de la profession de leurs membres, même lorsqu'elles ont adopté le statut de coopérative ([art. 8 ter du CGI](#)) [cf. [BOI-IS-CHAMP-20-10-20-II](#)] ;
- des sociétés civiles de moyens visées à l'[article 239 quater A du CGI](#), même si ces sociétés ont pris la forme de sociétés coopératives ;
- des sociétés civiles ayant pour objet la construction d'immeubles en vue de la vente ([art. 239 ter du CGI](#)) ;
- des sociétés civiles procédant à des opérations de lotissement et n'ayant pas la qualité de marchands de biens ;
- des sociétés civiles de placement immobilier ([art. 239 septies du CGI](#)) ;
- des sociétés civiles immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale ([art. 1655 ter du CGI](#)) [pour plus de précisions, cf. [BOI-IS-CHAMP-20-10-20-III-A](#)] ;
- des groupements forestiers ([art. 238 ter du CGI](#)) [cf. [BOI-IS-CHAMP-20-10-10-IV-B](#)].

Le régime de ces sociétés civiles est décrit au titre 2 (cf. [BOI-IS-CHAMP-20](#)) réservé à l'étude des différentes collectivités situées en dehors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés.