RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-70-20-20-20190710
Date de publication : 10/07/2019

BIC - Champ d'application - Personnes imposables - Sociétés de personnes et assimilées - Sociétés n'ayant pas opté pour l'IS

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Champ d'application et territorialité
Titre 7 : Personnes imposables
Chapitre 2 : Sociétés de personnes et assimilées
Section 2 : Sociétés n'ayant pas opté pour l'IS

Sommaire :

I. Sociétés en nom collectif
II. Sociétés en commandite simple
III. Sociétés en participation
IV. Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL)
V. Exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL)
VI. Sociétés civiles
VII. Groupements d'intérêt public
VIII. Sociétés civiles professionnelles
IX. Groupements de coopération sanitaire et les groupements de coopération sociale et médico-sociale
X. Sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires

1

La présente section est consacrée aux sociétés n'ayant pas usé de la faculté qui leur est offerte par le 1 de l'article 239 du code général des impôts (CGI) d'opter pour l'impôt sur les sociétés à savoir :

- les sociétés en nom collectif ;

- les sociétés en commandite simple ;

- les sociétés en participation ;

- les sociétés à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique (EURL) ;

- les exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL) mentionnées au 5° de l'article 8 du CGI ;

- les sociétés civiles mentionnées au 1° 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.

Remarque : Lorsque ces sociétés ou groupements ont opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, ils peuvent toutefois renoncer à cette option jusqu'au cinquième exercice suivant celui au titre duquel l'option a été exercée. Dans ce cas, ils sont soumis au régime des sociétés de personnes de manière définitive (pour plus de précisions sur la renonciation à l'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, qui s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2018, il convient de se reporter au BOI-IS-CHAMP-20-20-30).

I. Sociétés en nom collectif

10

L'article 8 du CGI est applicable aux sociétés en nom collectif qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés (BOI-IS-CHAMP-40*)* et quel que soit leur objet.

20

Ainsi, les sociétés en nom collectif qui, en conformité avec leur objet civil, se livrent à des opérations immobilières de la nature de celles visées par l'article 35 du CGI, relèvent de l'impôt sur le revenu, à défaut d'option pour le régime fiscal des sociétés de capitaux (CE, arrêt du 26 avril 1965, req. n° 58731, RO, p. 332).

II. Sociétés en commandite simple

30

La particularité essentielle des sociétés en commandite simple est de comprendre deux catégories d'associés, les commandités qui ont le statut d'associés en nom collectif, et les commanditaires, qui répondent des dettes sociales seulement à concurrence du montant de leur apport (loi n° 66-537 du 24 juillet 1966, art. 23).

40

Lorsque ces sociétés n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux comme les y autorise le 1 de l'article 239 du CGI, les associés commandités sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société ou à l'impôt sur les sociétés lorsque les associés sont des personnes morales passibles de cet impôt (CGI, art. 218 bis).

50

En revanche, l'impôt sur les sociétés frappe, dans tous les cas, la part des bénéfices correspondant aux droits des commanditaires (CGI, art. 206, 4). L'impôt est alors établi au nom de la société (CGI, art. 218 ; BOI-IS-CHAMP-10-40 au I-A § 70).

Remarque : Lorsqu'elles optent pour le régime des sociétés de capitaux, les sociétés en commandite simple sont imposables à l'impôt sur les sociétés sur l'ensemble de leurs bénéfices, y compris la part revenant aux commandités.

60

Répartition des bénéfices entre associés commandités et associés commanditaires.

Le Conseil d'État s'est prononcé sur le cas d'un associé commandité d'une société en commandite simple ayant dû reverser à l'associé commanditaire à la suite d'un arrêt de la cour d'appel statuant sur la répartition des bénéfices sociaux, compte tenu de l'incidence de l'impôt sur les sociétés, une partie des bénéfices qui lui avaient été attribués au cours d'années antérieures. La haute assemblée a jugé que l'interprétation de la loi fiscale par le tribunal judiciaire ne liant pas le juge de l'impôt, les revenus perçus par l'associé commandité doivent être regardés comme ayant été mis à sa disposition conformément aux dispositions légales en la matière. Décidé, en conséquence, que ce dernier n'est pas fondé à demander la restitution des impôts personnels acquittés par lui à raison des sommes qu'il a dû reverser en application de la décision de justice mentionnée ci-dessus (CE, arrêt du 12 juillet 1969, n° 75248).

***Remarque :** Les statuts fixaient à 30 % et à 70 % les parts respectives de l'associé commanditaire et de l'associé commandité dans les bénéfices sociaux.*

***Exemple :** L'exemple suivant a été actualisé avec un taux d'imposition à l'impôt sur les sociétés de 33,1/3 %.*

En supposant le bénéfice égal à 15 000 €, la répartition avait été initialement effectuée comme suit :

- associé commanditaire : 15 000 x 30/100 = 4 500 €, soumis à l'impôt sur les sociétés au nom de la société, soit pour l'intéressé un revenu brut, après imputation dudit impôt, de 3 000 € ;

- associé commandité : 15 000 x 70/100 = 10 500 €, imposables à l'impôt sur le revenu (des personnes physiques) au nom de l'intéressé.

Selon la Cour d'Appel, la répartition aurait dû être la suivante :

- bénéfice social : 15 000 € ;

- à déduire : impôt sur les sociétés : 15 000 x 30/100 x 33,1/3 % = 1 500 € ;

- bénéfice distribué : 15 000 - 1 500 = 13 500 € ;

- part de l'associé commanditaire : 13 500 x 30/100 = 4 050 € ;

- part de l'associé commandité : 13 500 x 70/100 = 9 450 €.

Ce dernier avait donc dû, en exécution de la décision de justice, reverser 1 050 € à l'associé commanditaire.

70

On se référera par ailleurs à l'arrêt du Conseil d'État du 15 octobre 1965, n° 64989 , analysé au I-A § 80 du BOI-IS-CHAMP-10-40.

III. Sociétés en participation

80

La loi n° 78-9 du 4 janvier 1978 modifiant le titre IX du livre III du code civil a institué un nouveau statut des sociétés en participation régi par les dispositions codifiées de l'article 1871 du code civil (C. civ.) à l'article 1872-2 du C. civ..

90

La société en participation est une société que les associés sont convenus de ne pas immatriculer au registre du commerce et des sociétés. Elle n'a pas la personnalité morale.

100

Elle est en général occulte mais peut être ostensible lorsque les participants agissent en qualité d'associés au vu et au su des tiers.

110

Chaque associé contracte en son nom personnel. Il est seul engagé à l'égard des tiers. Toutefois, si les participants agissent en qualité d'associés au vu et au su des tiers, chacun d'eux est tenu à l'égard de ceux-ci des obligations nées des actes accomplis en cette qualité par l'un des autres, avec solidarité, si la société est commerciale.

120

Lorsque les sociétés en participation (y compris les syndicats financiers) n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés, les associés indéfiniment responsables et dont les nom et adresse ont été indiqués à l'administration sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices correspondant à leurs droits dans la société ou à l'impôt sur les sociétés en application de l'article 218 bis du CGI, lorsque les associés sont des personnes morales passibles de cet impôt.

130

L'impôt sur les sociétés, qui frappe même à défaut d'option (CGI, art. 206, 4) la part des bénéfices attribués aux associés qui ne sont pas indéfiniment responsables ou qui sont inconnus de l'administration, est établi au nom du gérant connu des tiers (sur ce point, il convient de se reporter aux I-B-1 et 2 § 130 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-40).

140

Remarques :

Patrimoine des sociétés en participation : l'article 238 bis M du CGI prévoit que les sociétés en participation doivent, pour l'application de l'article 8 du CGI et de l'article 60 du CGI, inscrire à leur actif les biens dont les associés sont convenus de mettre en commun.

Sociétés assimilées à des sociétés en participation : une société anonyme, non immatriculée au registre du commerce et des sociétés est dépourvue de personnalité morale et doit être regardée, à ce titre, comme constituant en réalité, une société en participation.

La circonstance que l'administration soit en droit d'opposer à cette société son caractère apparent de société de capitaux et donc son assujettissement à l'impôt sur les sociétés, par voie de taxation d'office, n'interdit pas, cependant, à ses membres, en ce qui concerne leur imposition personnelle de se prévaloir de leur qualité réelle d'associés indéfiniment responsables d'une société en participation (CE, arrêt du 25 janvier 1989, n° 65429).

IV. Entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL)

150

Le régime d'imposition des EURL varie selon la qualité de l'associé unique :

- bien qu'elle revête la forme de SARL, l'EURL dont l'associé unique est une personne physique n'est pas passible de l'impôt sur les sociétés, sauf en cas d'option expresse pour cet impôt. Elle relève du régime fiscal des sociétés de personnes, et l'associé est donc personnellement imposé à l'impôt sur le revenu à raison des bénéfices sociaux ;

- lorsque l'associé est une personne morale, l'EURL est soumise à l'impôt sur les sociétés.

V. Exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL)

160

Les EARL définies aux articles L. 324-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime sont des sociétés civiles constituées par une ou plusieurs personnes physiques qui ont pour objet l'exercice d'une activité agricole dans des conditions comparables à celles existant dans les exploitations de caractère familial.

Sauf option pour l'impôt sur les sociétés, elles sont soumises de plein droit au régime des sociétés de personnes, et les associés concernés sont personnellement assujettis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société (CGI, art. 8, 5°).

VI. Sociétés civiles

170

Sauf option pour le régime applicable aux sociétés de capitaux, les membres des sociétés civiles, qui ne revêtent pas en droit ou en fait, l'une des formes de sociétés visées au 1 de l'article 206 du CGI et qui, sous réserve des exceptions prévues à l'article 239 ter du CGI, ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations visées à l'article 34 du CGI et à l'article 35 du CGI, sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société.

VII. Groupements d'intérêt public

180

Selon les termes de l'article 239 quater B du CGI, les groupements d'intérêt public constitués et fonctionnant dans les conditions prévues par le chapitre II de la loi n° 2011-525 du 17 mai 2011 de simplification et d'amélioration de la qualité du droit (art. 98 et suivants) n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

Il est néanmoins permis aux groupements d'intérêt public d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 206, 3-g).

Pour plus de précisions, il convient également de se reporter sur ce point au III § 100 et suivants du BOI-IS-CHAMP-20-10-10.

VIII. Sociétés civiles professionnelles

190

Aux termes de l'article 8 ter du CGI, les associés des sociétés civiles professionnelles constituées pour l'exercice en commun de la profession de leurs membres et fonctionnant conformément aux dispositions de la loi n° 66-879 du 29 novembre 1966 modifiée relative aux sociétés civiles professionnelles, sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, pour la part des bénéfices sociaux qui leur est attribuée même lorsque ces sociétés ont adopté le statut de coopérative.

Les sociétés civiles professionnelles peuvent exercer l'option pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 206, 3-h).

IX. Groupements de coopération sanitaire et les groupements de coopération sociale et médico-sociale

200

Selon les termes de l'article 239 quater D du CGI, les groupements de coopération sanitaire mentionnés à l'article L. 6133-1 du code de la santé publique (CSP) et à l'article L. 6133-4 du CSP et les groupements de coopération sociale et médico-sociale mentionnés à l'article L. 312-7 du code de l'action sociale et des familles n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés.

Il est permis aux groupements de coopération sanitaire et aux groupements de coopération sociale et médico-sociale d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 206, 3, i).

X. Sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires

210

Selon le 7° de l'article 8 du CGI, les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires (SISA) mentionnées à l'article L. 4041-1 du CSP sont soumises au régime fiscal des sociétés de personnes.

Il est néanmoins permis aux SISA d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés (CGI, art. 206, 3, j).