

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-70-20-40-10-02/03/2016

Date de publication : 02/03/2016

### **BIC - Champ d'application - Personnes imposables - Sociétés anonymes (SA), sociétés par actions simplifiées (SAS) et sociétés à responsabilité limitée (SARL) ayant opté pour le régime des sociétés de personnes - Conditions d'éligibilité**

---

#### **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 4 : Sociétés anonymes, sociétés par actions simplifiées et sociétés à responsabilité limitée ayant opté pour le régime des sociétés de personnes

Sous-section 1 : Conditions d'éligibilité

#### **Sommaire :**

I. Condition relative à la forme juridique de la société

II. Condition relative au capital

A. Condition relative à la non-cotation de la société

B. Seuils de détention

1. Condition de détention à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques

2. Condition de détention à hauteur de 34 % au moins par un ou plusieurs associés dirigeants

3. Modalités d'appréciation des seuils de 50 % et 34 %

III. Condition relative à la nature de l'activité exercée

IV. Condition relative à la taille de la société

A. Effectif de la société

B. Données chiffrées relatives au total du bilan ou au chiffre d'affaires

V. Condition relative à l'âge de la société

VI. Appréciation du respect des conditions dans le temps

### **I. Condition relative à la forme juridique de la société**

#### **1**

Les sociétés de capitaux autorisées à opter pour le dispositif en application du premier alinéa du I de l'article 239 bis AB du code général des impôts (CGI) doivent revêtir la forme d'une société anonyme (SA),

d'une société par actions simplifiées (SAS) ou d'une société à responsabilité limitée (SARL). Cette liste est limitative, et les sociétés constituées sous une forme juridique autre que celles énoncées ci-avant, telles que les sociétés en commandite, sont par conséquent exclues de ces dispositions.

## 10

En revanche, les EURL dont l'associé unique est une personne physique et qui auraient exercé l'option pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés en application de l'[article 239 du CGI](#) ou les SARL qui seraient de nouveau assujetties à l'impôt sur les sociétés après avoir été placées dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu en application de l'[article 239 bis AA du CGI](#) (SARL « de famille ») sont éligibles au présent régime dès lors qu'elles en respectent les autres conditions exposées ci-dessous.

## 20

### Cas particulier des sociétés d'exercice libéral

La [loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990](#) n'a pas créé une nouvelle forme de sociétés, mais un mode particulier d'exercice des professions libérales au sein de formes de sociétés de capitaux préexistantes. Ainsi, les sociétés d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL), sociétés d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA) et société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS) sont soumises, sous réserve de quelques aménagements propres à l'activité libérale, aux règles prévues par la [loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales](#), et suivent les règles fiscales applicables aux SARL, SA et SAS ([BOI-BNC-SECT-70-40](#)).

Il sera dès lors admis que les sociétés d'exercice libéral revêtant la forme d'une SELARL, d'une SELAFA ou d'une SELAS puissent exercer l'option prévue à l'[article 239 bis AB du CGI](#).

## II. Condition relative au capital

### A. Condition relative à la non-cotation de la société

---

#### 30

Les sociétés cotées ne sont pas admises au dispositif. Le I de l'[article 239 bis AB du CGI](#) précise en effet que les titres de ces sociétés de capitaux ne doivent pas être admis aux négociations sur un marché d'instruments financiers. Cette interdiction vise tous les marchés, qu'ils soient français ou étrangers.

### B. Seuils de détention

---

#### 40

Le capital et les droits de vote de la société doivent être détenus à la fois à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques et de 34 % au moins par un ou plusieurs associés exerçant la fonction de dirigeant au sein de la société ainsi que par leur foyer fiscal. Ces deux conditions sont cumulatives.

#### 1. Condition de détention à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques

---

#### 50

Le capital et les droits de vote de la société doivent être détenus directement à hauteur de 50 % au moins par des personnes physiques. Ils peuvent par conséquent être détenus par des associés personnes morales à hauteur de 50 % au plus.

## **2. Condition de détention à hauteur de 34 % au moins par un ou plusieurs associés dirigeants**

### **60**

Le capital et les droits de vote de la société doivent être détenus directement à hauteur de 34 % au moins par un ou plusieurs associés « exploitants », ayant une fonction de dirigeant, et par les membres de leur foyer fiscal.

### **70**

Les fonctions de dirigeant concernées sont limitativement énumérées par la loi, et correspondent en pratique à chaque forme juridique visée par le texte :

- président du conseil de surveillance, ou membre du directoire dans une SA « à directoire » ;
- directeur général ou président dans une SA de forme classique ou une SAS ;
- ou gérant majoritaire ou minoritaire dans une SARL.

## **3. Modalités d'appréciation des seuils de 50 % et 34 %**

### **80**

Les seuils de 50 % et 34 % sont déterminés par des ratios au numérateur desquels figure la masse des participations éligibles, et au dénominateur l'ensemble des participations composant le capital. Il est précisé que ces deux seuils portent sur la détention du capital et des droits de vote ; les ratios doivent donc être satisfaits aussi bien en ce qui concerne la répartition des titres de capital que des droits de vote, les droits financiers (droits à dividende, etc.) n'étant en revanche pas retenus pour cette appréciation.

### **90**

Ces seuils s'apprécient en tenant compte de la détention directe du capital et des droits de vote par, respectivement, des personnes physiques et des associés personnes physiques exerçant une fonction de dirigeant, et en ajoutant à cette détention directe la détention par des personnes membres du foyer fiscal des personnes considérées.

### **100**

Le dénominateur des ratios servant à l'appréciation du respect des seuils de 50 % et 34 % est constitué de l'intégralité des titres de capital et de l'intégralité des droits de vote émis par la société qui souhaite exercer l'option, à l'exception des titres et droits représentatifs des participations détenues par les personnes et organismes mentionnés au deuxième alinéa du I de l'[article 239 bis AB du CGI](#).

Il s'agit des véhicules suivants :

- sociétés de capital-risque (SCR) définies par la [loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier](#) ;
- fonds de capital investissement mentionnés à l'[article L. 214-27 du code monétaire et financier \(CoMoFi\)](#). Il s'agit des fonds communs de placement à risques (FCPR) mentionnés à l'[article L. 214-28 du CoMoFi](#), des fonds commun de placements dans l'innovation (FCPI) visés à l'[article L. 214-30 du CoMoFi](#) et des fonds d'investissements de proximité (FIP) visés à l'[article L. 214-31 du CoMoFi](#)

;

- fonds professionnels de capital investissement mentionnés à l'article L. 214-159 du CoMoFi ;
- fonds professionnels spécialisés relevant de l'article L. 214-37 du CoMoFi dans sa rédaction antérieure à l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs (anciens FCPR "contractuels") mentionnés à l'article L. 214-154 du CoMoFi ;
- sociétés de développement régional (SDR), visées par le décret consolidé n° 55-876 du 30 juin 1955 relatif aux sociétés de développement régional ;
- sociétés financières d'innovation (SFI) mentionnées au III de l'article 4 de la loi n° 72-650 du 11 juillet 1972 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier ;
- sociétés unipersonnelles d'investissements à risque (SUIR) visées à l'article 208 D du CGI.

L'exclusion, pour le calcul des deux seuils de 50 % et 34 %, des participations détenues par ces véhicules est également applicable aux structures équivalentes à ceux-ci, établies dans un autre Etat de la Communauté européenne ou dans un Etat ou territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales.

### 110

Cette exclusion est toutefois subordonnée à l'absence de lien de dépendance, au sens du 12 de l'article 39 du CGI, entre la société de capitaux et ces véhicules d'investissement. Il est rappelé qu'un lien de dépendance est réputé exister entre deux entreprises lorsque l'une des entreprises détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre entreprise, ou y exerce en fait le pouvoir de décision, ou encore lorsqu'une tierce personne détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social des deux entreprises ou y exerce en fait le pouvoir de décision.

**Exemple :** Une société de capital risque détient 10 % du capital et des droits de vote d'une SARL. Dans ce cas, pour l'appréciation du seuil de détention minimum de 50 %, la participation de la société de capital risque est neutralisée, et le respect du seuil de détention par des personnes physiques est apprécié sur les 90 % de participation restants.

Il en résulte qu'une participation détenue par des personnes physiques représentant  $50 \% \times 90 \% = 45 \%$  de la totalité des titres de capital et de la totalité des droits de vote émis par la SARL est suffisante.

De même, la participation de la SCR dans la SARL est neutralisée pour l'appréciation du seuil de détention de 34 % du capital et des droits de vote par des associés « exploitants ». Une participation détenue par ces associés à hauteur de  $34 \% \times 90 \% = 30,6 \%$  est dès lors suffisante.

## III. Condition relative à la nature de l'activité exercée

### 120

Conformément au 1° du II de l'article 239 bis AB du CGI, l'option pour le régime fiscal des sociétés de personnes ne peut être exercée que par les sociétés qui ont pour activité principale une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale. Les activités de gestion du patrimoine mobilier ou immobilier de l'entreprise sont expressément exclues de ce régime (il s'agit par exemple des sociétés de gestion de portefeuille ou de sociétés immobilières ayant pour objet la gestion de leurs immeubles nus).

### 130

L'activité éligible doit être exercée à titre principal, non à titre exclusif. En conséquence, la société peut avoir une activité accessoire, telle que la mise en location de ses propres immeubles.

#### **140**

L'activité principale s'entend ainsi de l'activité pour laquelle la société a réalisé la plus grande partie de ses investissements. Ainsi, l'actif de la société doit être constitué pour plus de la moitié de sa valeur brute comptable par des biens dédiés à cette activité.

#### **150**

Il est précisé que les immeubles affectés par l'entreprise à sa propre exploitation industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale (bureaux, ateliers où sont situés les moyens d'exploitation de l'entreprise, etc.) ne sont pas considérés comme inclus dans l'activité de gestion de son propre patrimoine immobilier par l'entreprise ([BOI-BIC-PROV-40-10-20-10](#) au [III-B-2-a § 140](#)).

#### **160**

Ces activités doivent être exercées de manière effective : une société qui aurait pour objet statutaire une activité éligible, mais qui ne l'exercerait pas dans les faits, ne peut exercer l'option pour le régime fiscal des sociétés de personnes. Toutefois, pour les sociétés nouvelles, ces dernières sont autorisées à exercer l'option quand bien même leur activité ne serait pas rendue immédiatement effective, mais serait en amorçage au cours des premiers mois de leur premier exercice suivant leur création. En tout état de cause, l'activité doit être exercée de manière effective à la clôture du premier exercice au titre duquel l'entreprise a opté.

## **IV. Condition relative à la taille de la société**

#### **170**

Conformément au 2° du II de l'[article 239 bis AB du CGI](#), l'option pour le régime des sociétés de personnes est subordonnée à un critère de taille de l'entreprise, exprimé sous une double limite en termes d'effectif (cinquante salariés) et en termes de bilan ou de chiffre d'affaires (dix millions d'euros).

Des limitations de même nature étant commentées pour l'application du régime des jeunes entreprises innovantes prévu à l'[article 44 sexies-0 A du CGI](#) et à l'[article 44 sexies A du CGI](#), il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-80-20-20](#), pour plus de précisions sur les rappels suivants.

### **A. Effectif de la société**

---

#### **180**

La société doit employer moins de cinquante salariés. Les salariés s'entendent des personnes placées sous un état de subordination vis-à-vis de la société, au moyen d'un contrat de travail, à durée déterminée ou non, et directement rémunérées par cette même société.

Le nombre de salariés de la société est donc apprécié en tenant compte de l'ensemble des personnes titulaires d'un contrat de travail.

#### **190**

L'effectif se décompte dès lors en unités de travail par année : une personne ayant travaillé dans la société à temps plein pendant toute l'année considérée constitue une unité de travail.

Le travail des personnes n'ayant pas travaillé toute l'année (ex : contrat de travail à durée déterminée ou intermittent ou même temporaire) ou le travail à temps partiel ou le travail saisonnier ne constitue donc qu'une fraction de cette unité et est apprécié au prorata du temps de présence au cours des douze mois de l'année considérée.

## **B. Données chiffrées relatives au total du bilan ou au chiffre d'affaires**

---

### **200**

La société doit réaliser un chiffre d'affaires annuel ou avoir un total de bilan inférieur à dix millions d'euros. Ces deux critères sont alternatifs, la condition est donc satisfaite si l'une de ces deux limitations au moins est respectée.

### **210**

Le chiffre d'affaires à retenir s'entend du chiffre d'affaires hors taxes. Conformément à la définition retenue pour la comptabilité commerciale, le chiffre d'affaires correspond au total des ventes de produits et services liés à l'activité courante, diminué des réductions sur ventes, de la taxe sur la valeur ajoutée et des taxes assimilées.

### **220**

Le total de bilan correspond à l'addition de tous les postes soit d'actif soit de passif apparaissant au bilan de clôture de l'exercice précédant celui au titre duquel l'option est exercée.

## **V. Condition relative à l'âge de la société**

### **230**

Conformément au 3° du II de l'[article 239 bis AB du CGI](#), les entreprises visées sont celles qui ont moins de cinq ans à la date d'effet de l'option. Ce dispositif vise aussi bien les sociétés nouvellement créées, qui opéreraient dès leur création pour le régime fiscal des sociétés de personnes, que les sociétés de constitution récente, mais qui peuvent avoir clôturé un ou plusieurs exercices en étant soumises à l'impôt sur les sociétés.

### **240**

Il est souligné que la date à laquelle l'ancienneté de la société doit être appréciée est la date d'effet de l'option, c'est-à-dire la date d'ouverture du premier exercice d'application de l'option, et non la date à laquelle elle est matériellement exercée.

### **250**

Par ailleurs, en cas de transformation n'emportant pas création de personne morale nouvelle, l'âge de la société qui opte est décompté à partir de la création initiale de la personne morale.

**Exemple :** Une société en nom collectif (SNC), créée le 15 février N, se transforme au cours de l'année N+4 en SARL. Cette dernière transformation n'emporte pas création d'une personne morale nouvelle. Il est précisé que cette société clôture son exercice avec l'année civile, et souhaite opter pour le régime des sociétés de personnes au titre de l'exercice N+5. Elle exerce pour cela son option le 30 mars N+5.

Pour l'appréciation de la condition d'âge de cette SARL au regard du dispositif de l'[article 239 bis AB du CGI](#), on retient la date de création dès l'origine, c'est-à-dire le 15 février N, et l'âge de la société est apprécié à la date d'effet de l'option, à savoir le 1<sup>er</sup> janvier N+5 (date d'ouverture du premier exercice couvert par l'option), et non à la date à laquelle l'option est matériellement exercée, à savoir le 30 mars N+5. Dans le présent exemple, la société a donc 4 ans à la date d'effet

de l'option et est donc admise à l'exercer au titre de l'exercice ouvert le 1er janvier N+5. Au-delà de cet exercice, elle ne serait plus autorisée à exercer l'option.

## VI. Appréciation du respect des conditions dans le temps

### 260

La condition relative à l'âge de la société visée aux **V § 230 et suivants** s'apprécie à la date d'effet du régime de l'[article 239 bis AB du CGI](#) : la société doit dès lors avoir moins de cinq ans à la date d'ouverture du premier exercice d'application du régime.

### 270

Les autres conditions tenant à la détention du capital, à la taille et à l'activité de la société visées doivent être respectées tout au long des exercices couverts par l'option.

### 275

L'[article 15 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016](#) a assoupli la condition relative au respect du seuil de cinquante salariés prévue à l'[article 239 bis AB du CGI](#).

Le régime fiscal des sociétés de personnes peut continuer à s'appliquer, dans la limite de la période de validité de l'option, lorsque le seuil de cinquante salariés est dépassé au cours d'un exercice clos à compter du 31 décembre 2015 et jusqu'au 31 décembre 2018.

**Exemple :** La SARL Z, créée le 2 février 2012, opte, au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2013, pour le régime fiscal des sociétés de personnes en application de l'[article 239 bis AB du CGI](#) (toutes autres conditions étant par ailleurs remplies). Lors de l'exercice clos le 31 décembre 2016, la société emploie, pour la première fois, un effectif salarié supérieur à 50.

Le franchissement du seuil de salariés ayant eu lieu au cours d'un exercice clos entre le 31 décembre 2015 et le 31 décembre 2018, le régime des sociétés de personnes demeure valable. L'assouplissement de la condition prévue en matière d'effectifs n'ayant pas pour effet d'allonger la durée maximum d'application du régime des sociétés de personnes (cinq exercices), la société peut bénéficier dudit régime jusqu'à l'exercice clos le 31 décembre 2017.

### 280

Le non-respect de ces conditions au cours d'un exercice couvert par l'option entraîne les conséquences décrites au [BOI-BIC-CHAMP-70-20-40-30](#).

A cet effet, la société doit transmettre à l'administration fiscale, pour chaque exercice couvert par l'option, l'état de suivi prévu par l'[article 46 terdecies DA de l'annexe III au CGI](#), et le joindre à sa déclaration annuelle de résultat. Cet état comporte la date d'option de la société, le nom ou la dénomination ou la raison sociale des associés et leur adresse, ainsi que la répartition entre ces derniers du capital et des droits de vote de la société concernée.

### 290

Il convient de préciser par ailleurs que la société doit conserver l'une des formes sociales mentionnées au [I § 1](#) tout au long des exercices couverts par l'option. La transformation d'une société ayant opté en une forme juridique non éligible au dispositif, au cours de la période couverte par l'option, entraînerait la sortie du régime de l'[article 239 bis AB du CGI](#).

### (300)

**Exemple :** La SNC Y, créée le 19 août N-5, opte pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés en application de l'[article 206 du CGI](#) au titre de son exercice ouvert le 1er septembre N-2.

L'activité de cette société est par hypothèse de nature commerciale, elle réalise un chiffre d'affaires annuel hors taxes de 80 000 €, elle emploie 5 salariés, son capital et ses droits de vote sont détenus à hauteur de 10 % par le FCPR X, de 10 % par la SUIR D, de 20 % par la SA P, de 25 % par M. A ayant la qualité de simple associé et de 20 % par M. B, ayant la qualité de gérant de la société, ainsi que de 15 % par son épouse.

Au cours du mois d'août N-1, la SNC Y se transforme en une SARL, l'ouverture de son exercice comptable demeurant fixée au 1er septembre de chaque année.

Jusqu'à l'exercice clos au 31 août N-1, la société avait dégagé de très faibles résultats. Toutefois, compte tenu des charges importantes et de son faible chiffre d'affaires, la société sera vraisemblablement déficitaire au titre de son prochain exercice.

L'option pour le régime des sociétés de personnes en application de l'[article 239 bis AB du CGI](#) est envisagée.

- Éligibilité de la société :

La société respecte les conditions relatives à l'activité, au chiffre d'affaires et au nombre de salariés.

Par ailleurs, elle respecte également la condition relative à la détention de son capital. En effet, sur les 80 % de capital détenus par des personnes autres que les véhicules d'investissement dont la participation n'est pas prise en compte pour l'appréciation des seuils de 50 % et 34 % (en l'occurrence, le FCPR X et la SUIR D), une proportion de  $60/80 = 75\%$  est détenue par des personnes physiques (participations de M. A, M. B et Mme B), et une proportion de  $35 / 80 = 43\%$  est détenue par le gérant de la SARL (participation de M. B et des membres de son foyer fiscal).

Enfin, la société a 4 ans au 1<sup>er</sup> septembre N-1.

- Exercice de l'option :

La société doit opter au titre de l'exercice ouvert au 1er septembre N-1, car l'option ne sera plus possible au titre de l'exercice suivant, en raison du dépassement de l'âge limite de 5 ans dès le 19 août N.

L'option doit donc être exercée matériellement au plus tard au 30 novembre N-1, pour produire ses effets à compter de l'ouverture de l'exercice, soit au 1<sup>er</sup> septembre N-1.