

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-30-20-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

IS - Champ d'application et territorialité - Exonérations - Sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) - Exercice de l'option

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Champ d'application et territorialité

Titre 3 : Exonérations

Chapitre 2 : Sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC)

Section 2 : Exercice de l'option

Sommaire :

I. Nature et forme de l'option

A. Modalités d'application

B. Obligations déclaratives

II. Conséquences de l'option

A. Portée de l'option

B. Cessation d'entreprise

1. Effets de la cessation sur les résultats d'exploitation en cours

2. Effets de la cessation sur les bénéfices en sursis d'imposition

a. Imposition des bénéfices afférents à l'activité qui devient exonérée

b. Sort des bénéfices afférents aux activités accessoires

3. Effets de la cessation sur les plus-values

a. Imposition au taux de 19 % des immeubles et parts des personnes visées à l'article 8 du CGI

b. Conséquences pour les autres immobilisations

4. Effets de la cessation sur les déficits antérieurs

5. Effets sur le régime fiscal des groupes de sociétés

6. Effets chez les associés

III. Exigibilité de l'impôt sur les sociétés

I. Nature et forme de l'option

A. Modalités d'application

1

L'option ouvrant droit au bénéfice des dispositions de l'[article 208 C du code général des impôts \(CGI\)](#) est notifiée sur papier libre par chaque société au service des impôts auprès duquel est souscrite sa déclaration de résultat, au plus tard avant la fin du quatrième mois de l'ouverture de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise au présent régime.

10

Le régime s'applique à compter du 1er jour de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée.

Il est confirmé que les opérations de restructuration (fusion, apport...) réalisées avant la date de l'option et ayant un effet rétroactif au 1er jour de l'exercice en cause sont prises en compte à leur date d'effet.

B. Obligations déclaratives

20

L'[article 46 ter A de l'annexe III au CGI](#) énumère les documents qui doivent être joints à la notification de l'option.

Lors de la notification de l'option, les sociétés d'investissements immobiliers cotées doivent ainsi fournir :

- la liste de leurs filiales qui optent en indiquant leur dénomination, l'adresse de leur siège social, le numéro SIRET et la répartition de leur capital. Cette liste, mise à jour, doit être fournie chaque année lors du dépôt de la déclaration de résultat. Les filiales doivent, pour leur part, indiquer lors de la notification de leur option et du dépôt des déclarations de résultats ultérieures, le nom, l'adresse du siège social et le numéro SIRET de la société d'investissements immobiliers cotée qui les contrôlent ;
- l'engagement prévu au [deuxième alinéa de l'article 221 bis du CGI](#).

30

Dans la mesure où l'option emporte cessation d'entreprise, les sociétés d'investissements immobiliers cotées et leurs filiales qui ont opté doivent également fournir la déclaration de résultat visée au [3 de l'article 201 du CGI](#) intégrant le détail du calcul des plus-values sur immeubles et parts des organismes visés à l'[article 8 du CGI](#) soumises à la taxation prévue au [IV de l'article 219 du CGI](#).

II. Conséquences de l'option

40

L'option, qui est irrévocable et globale, entraîne, en application du [deuxième alinéa de l'article 221 du CGI](#), cessation d'entreprise dans la mesure où les entreprises concernées cessent totalement ou partiellement d'être soumises à l'impôt sur les sociétés. Les activités accessoires qui restent soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun peuvent toutefois bénéficier des dispositions de l'[article 221 bis du CGI](#) qui prévoient une atténuation conditionnelle des conséquences de la cessation.

A. Portée de l'option

50

L'option est irrévocable et ne peut donc prendre fin que si la SIIC ne remplit plus les conditions de cotation, de capital et d'objet social visées ci-avant, entraînant de ce fait la sortie du régime des filiales qui ont opté, et pour ces dernières, lorsque la SIIC n'est pas elle-même sortie du régime, si les conditions de soumission à l'impôt sur les sociétés d'activité et de détention visées ci-avant ne sont plus satisfaites (cf. [BOI-IS-CHAMP-30-20-50](#)).

60

L'option est globale et vise par conséquent l'ensemble des immeubles et parts des organismes mentionnés à [l'article 8 du CGI](#). En revanche, les immeubles situés dans un État étranger ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué d'immeubles dans ce même État, pour lesquels la convention fiscale conclue entre la France et cet État prévoit l'imposition exclusive dans cet État, sont de fait exclus de l'option puisqu'en droit commun, les résultats de cette activité ne sont pas imposables à l'impôt sur les sociétés en France.

70

En revanche, si la convention ne prévoit pas l'imposition exclusive, lesdits immeubles et parts entrent de plein droit dans le champ d'application du nouveau régime. Il sera toutefois admis qu'ils ne soient pas retenus lors de l'option pour le régime ou lors de leur acquisition si celle-ci est postérieure. Les résultats tirés de ces activités seront par conséquent considérés comme demeurant dans l'activité imposable dans les conditions de droit commun et ne relèveront donc pas des dispositions du présent régime. L'administration devra être informée de cette décision définitive d'exclusion, soit lors de l'option pour le régime soit lors de l'acquisition des immeubles ou parts si celle-ci est postérieure.

B. Cessation d'entreprise

1. Effets de la cessation sur les résultats d'exploitation en cours

80

Conformément aux dispositions du [deuxième alinéa du 2 de l'article 221 du CGI](#), le changement de régime fiscal consécutif à l'option pour le présent régime a pour conséquence l'imposition immédiate des résultats de l'exercice en cours à la date de l'option. Cela étant, dès lors que l'option a un effet au premier jour de l'exercice au titre duquel elle est exercée, aucune conséquence pratique n'est à prévoir de ce chef.

2. Effets de la cessation sur les bénéfices en sursis d'imposition

a. Imposition des bénéfices afférents à l'activité qui devient exonérée

90

En pratique, sont concernées les provisions relatives à l'activité qui devient exonérée, c'est-à-dire les provisions pour dépréciation (toutes créances douteuses, etc.) ou pour risques et charges (grosses réparations, etc.) qui ont été déduites lors de leur constitution. Ces provisions doivent être réintégrées au résultat fiscal de cessation, au taux normal ou au taux réduit s'il s'agit de provisions pour dépréciation de titres de participation.

b. Sort des bénéfices afférents aux activités accessoires

100

En principe, les bénéfices afférents aux activités accessoires devraient subir le sort des bénéfices afférents à l'activité exonérée. Toutefois, le principe de la cessation partielle d'activité sera retenu dès lors que l'imposition desdits bénéfices demeure possible dans le cadre du nouveau régime fiscal. Dans ces conditions, les provisions se rapportant directement et exclusivement à l'activité accessoire ne font pas l'objet d'une réintégration lors de la cessation. Il en est de même des profits latents sur les stocks et en cours de production.

Cette atténuation est applicable quand bien même l'entreprise qui aura opté modifie ses écritures comptables à l'occasion de l'exercice de l'option. En effet, [l'article 11 de la loi de finances n°2002-1575](#) a

ajouté un [deuxième alinéa à l'article 221 bis du CGI](#) afin de tenir compte de la possibilité de réévaluation comptable des éléments d'actif immobilisé. Une telle réévaluation, pratiquée lors du premier exercice au titre duquel l'option a été exercée, qui doit porter sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières et a pour conséquence une modification des valeurs nettes comptables desdites immobilisations, n'entraînera pas la remise en cause du bénéfice de cette atténuation si l'entreprise prend l'engagement, pour les immobilisations autres que les immeubles et parts des organismes mentionnés au [dernier alinéa du II de l'article 208 C du CGI](#), de calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de leur cession d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, à la clôture de l'exercice précédant l'entrée dans le régime.

3. Effets de la cessation sur les plus-values

a. Imposition au taux de 19 % des immeubles et parts des personnes visées à l'article 8 du CGI

110

Les plus-values latentes sur les immeubles, y compris le siège social, et parts des organismes visés à l'[article 8 du CGI](#) ayant un objet identique à celui des SIIC, détenus par ces dernières et leurs filiales qui ont opté, sont soumises à un impôt sur les sociétés au taux particulier de 19 % prévu au [IV de l'article 219 du CGI](#). Elles ne sont en revanche pas soumises aux contributions additionnelles visées à l'[ancien 235 ter ZA du CGI](#) et [235 ter ZC du CGI](#).

120

Ces plus-values se calculent par rapport à la valeur fiscale des dites immobilisations. En particulier, les plus-values sur terrains ou parts sont calculées par rapport à la valeur fiscale qu'elles avaient dans les écritures de la société apporteuse si lesdits éléments ont été acquis dans le cadre d'une opération de restructuration soumise au régime spécial visé à l'[article 210 A du CGI](#).

130

S'agissant des éléments amortissables, il sera admis que les plus-values en instance de réintégration et visées au d de l'[article 210 A du CGI](#), qui doivent être imposées lors de la cessation, soient soumises au taux de 19 %.

140

Les plus-values sur éléments amortissables ou non, qui n'ont pas été retenues dans la détermination du résultat d'ensemble conformément aux dispositions de l'[article 223 F du CGI](#), bénéficient également du taux de 19 % si la société tête de groupe opte ; dans le cas d'un élément amortissable, le supplément d'amortissement qui avait été réintégré aux termes de ces mêmes dispositions, vient en diminution de la plus-value y afférente et soumise au taux de 19 %.

En fin, en cas de moins-value, celle-ci pourra être compensée avec les résultats de cessation soumis aux taux normal de 33,1/3 % ou réduit de 19 % prévus à l'[article 219 du CGI](#).

b. Conséquences pour les autres immobilisations

150

Les plus-values latentes sur les autres immobilisations que celles visées au **II-B-3-a** sont en principe taxables immédiatement. Toutefois, trois situations doivent être distinguées :

- la société qui opte n'exerce pas une autre activité que celle éligible à l'exonération d'impôt sur les sociétés : les plus-values latentes sur ces immobilisations font l'objet d'une imposition immédiate ;

- la société qui opte exerce une autre activité que celle éligible à l'exonération d'impôt sur les sociétés : seules les immobilisations affectées exclusivement à cette activité peuvent bénéficier de l'atténuation prévue au [premier alinéa de l'article 221 bis du CGI](#) dès lors que l'imposition des plus-values y afférentes demeure possible. Comme pour les bénéficiaires, l'absence d'imposition immédiate ne sera pas remise en cause si l'entreprise modifie ses écritures comptables, à la suite d'une réévaluation effectuée lors du premier exercice au titre duquel l'option a été exercée, à la condition qu'elle prenne l'engagement, lors de l'option, de calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession de ces immobilisations d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, à la clôture de l'exercice précédant l'entrée dans le régime. Cet engagement, qui sera pris lors de l'option pour le présent régime, devra être accompagné d'un état faisant apparaître les renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des immobilisations considérées, à savoir la valeur comptable, la valeur fiscale servant pour le calcul du résultat imposable de cessions ultérieures et la valeur réévaluée. En revanche, en l'absence d'affectation de ces immobilisations, les plus-values latentes font l'objet d'une imposition immédiate ;

- le cas particulier des titres de participation : la gestion de ces titres doit être considérée comme une activité dissociable des autres activités de la société. Les revenus tirés de cette activité (dividendes, cession...) n'entrent pas en principe dans le champ d'application de l'exonération prévue à l'[article 208 C du CGI](#) et les plus-values latentes ne font pas l'objet d'une imposition immédiate, même si, l'exercice de l'option, les écritures comptables sont modifiées à la suite d'une réévaluation (cf. alinéa précédent pour l'engagement à prendre par la société qui procède à une réévaluation l'exercice de l'option). Il en va autrement lorsque les filiales considérées, qui remplissent les conditions d'accès au régime définies au II de l'article 208 C du CGI, optent pour ce régime. Dans ce cas, les plus-values réalisées sur les titres de participation bénéficieront de l'exonération, ce qui devrait avoir pour conséquence l'imposition immédiate des plus-values latentes chez l'associé qui a opté. Toutefois, pour éviter une imposition à la fois chez l'associé qui a opté et dans la filiale concernée, il sera admis de ne pas tirer de conséquences chez la première, que la seconde opte pour le présent régime au titre du même exercice ou au titre d'un exercice ultérieur : corrélativement, la plus-value qui sera réalisée ultérieurement par l'associé sera calculée par rapport à la valeur fiscale des titres avant l'entrée dans le régime.

4. Effets de la cessation sur les déficits antérieurs

160

Le reliquat des déficits ordinaires avant son option pour le présent régime peut être imputé sur le résultat de cessation. Cette imputation s'opère indifféremment sur le résultat de cessation soumis au taux normal, au taux particulier du [IV de de l'article 219 du CGI](#) et au taux réduit de 19 % prévu à l'article 219-I-a du CGI. Le solde non imputé est définitivement perdu.

Les moins-values à long terme non utilisées par une société avant son option pour le présent régime peuvent être imputées sur le résultat de cessation soumis au taux réduit d'imposition des plus-values à long terme de 19 %. Le reliquat éventuel peut être imputé indifféremment sur le résultat de cessation soumis au taux normal et au taux particulier prévu au IV de l'article 219 du CGI à hauteur de 19/33,33^e de son montant. Le solde non imputé est définitivement perdu.

5. Effets sur le régime fiscal des groupes de sociétés

170

Dès lors qu'une société soumise au présent régime n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, l'option exercée par une société qui était préalablement société mère d'un groupe fiscal entraîne la cessation de ce groupe. Les éventuels déficits et moins-values à long terme d'ensemble du groupe, corrigés des réintégrations et déductions consécutives à la cessation du groupe fiscal, qui deviennent des déficits propres de la société mère du groupe, s'imputent dans les conditions visées au **II-B-4**.

RES N°2009/61 (FE) : Conséquences fiscales du passage du statut de SIIC à celui de filiale de SIIC.

Question :

Quelles sont les conséquences fiscales pour une société du passage du statut de société d'investissements immobiliers cotée (SIIC) prévu au I de l'article 208 C du CGI à celui de filiale de SIIC prévue au II de l'article 208 C du CGI, à la suite de l'acquisition de l'intégralité du capital de cette SIIC par une autre SIIC ?

Réponse :

Conformément aux dispositions de l'article 208 C du CGI, les sociétés d'investissements immobiliers cotées s'entendent des sociétés par actions cotées sur un marché réglementé français, dont le capital social n'est pas inférieur à 15 millions d'euros, qui ont pour objet principal l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de la location, ou la détention directe ou indirecte de participations dans des personnes visées à l'article 8 du CGI et aux 1, 2 et 3 de l'article 206 du CGI dont l'objet social est identique.

Le IV de l'article 208 C du CGI prévoit qu'en cas de sortie du régime de faveur dans les dix années suivant l'option, les plus-values imposées au taux visé au IV de l'article 219 du CGI font l'objet d'une imposition au taux prévu au I de l'article 219 du CGI au titre de l'exercice de sortie sous déduction de l'impôt payé au titre du IV de l'article 219 du CGI.

Toutefois, le dernier alinéa du IV de l'article 208 C du CGI précise que si le capital d'une SIIC vient au cours d'un exercice à être détenu, directement ou indirectement, à 95 % au moins par une autre SIIC, la société acquise peut devenir une filiale au sens du premier alinéa du II de l'article 208 C du CGI dès lors qu'elle satisfait aux obligations de distribution prévues à ce même II. Dans cette situation, il n'est pas fait application des conséquences liées à la sortie du régime de la société acquise sous réserve que celle-ci demeure filiale jusqu'à l'expiration de la période de dix ans.

Au cas particulier, à la suite de l'acquisition de l'intégralité de son capital et de son retrait de cote, la SIIC acquise sera directement et en intégralité détenue par la SIIC acquéreuse (SIIC mère).

Les dispositions ci-dessus rappelées du dernier alinéa du IV de l'article 208 C du CGI permettent à la SIIC acquise de demeurer dans le régime d'exonération, en tant que filiale exonérée en application du II de l'article 208 C du CGI, sans application des conséquences de sortie du régime SIIC, à la condition qu'elle demeure filiale jusqu'à l'expiration de la période de dix ans décomptée de son option initiale.

Par ailleurs, cette filiale sera considérée comme changeant de statut au sein du régime d'exonération à la clôture de l'exercice au cours duquel elle est acquise en intégralité par la SIIC mère. Elle deviendra ainsi filiale exonérée relevant du II de l'article 208 C du CGI à compter du jour d'ouverture de l'exercice suivant, à la condition de formuler l'option dans le délai requis au III de l'article 208 C du CGI, soit avant la fin du 4ème mois de l'ouverture de l'exercice au titre duquel elle souhaite être soumise au régime.

Dès lors, il est également confirmé que le passage du statut de SIIC à celui de filiale de SIIC n'entraîne pas l'assujettissement de la filiale à l'impôt sur les sociétés, ni par suite l'application des conséquences de la cessation d'entreprise au sens du 2 de l'article 221 du CGI au titre de son option en tant que filiale

exonérée.

6. Effets chez les associés

180

Aux termes du [premier alinéa de l'article 111 bis du CGI](#), lorsqu'une société soumise à l'impôt sur les sociétés cesse d'y être assujettie, ses bénéfices et réserves, capitalisés ou non, sont réputés distribués aux associés au prorata de leur droits. Toutefois, le troisième alinéa de l'article 111 bis du CGI, issu de l'[article 11 de la loi de finances n° 2002-1575 du 30 décembre 2002](#), prévoit expressément que ces dispositions ne s'appliquent pas aux associés des SIIC et des filiales soumises à l'impôt sur les sociétés ayant opté.

III. Exigibilité de l'impôt sur les sociétés

190

Conformément aux dispositions de la [première phrase du 4ème alinéa du 2 de l'article 1663 du CGI](#), l'impôt sur les sociétés établi dans les conditions prévues à l'[article 221 du CGI](#) est immédiatement exigible.

Toutefois le montant dû par les SIIC et leurs filiales au titre de l'imposition des plus-values visées au [IV de l'article 219 du CGI](#), c'est-à-dire celles imposables au taux de 19%, est exigible le 15 décembre de l'année d'option pour le quart de son montant, le solde étant versé par fraction égale au plus tard le 15 décembre des trois années suivant le premier paiement.

Les entreprises concernées devront distinguer au titre de l'impôt sur les sociétés résultant de la cessation d'activité, d'une part l'impôt dû au titre des résultats soumis aux taux normal et réduit, exigible immédiatement, d'autre part l'impôt dû au titre des plus-values soumises au taux de 19 % exigible par fraction.

200

Conformément à l'[article 361 de l'annexe III au CGI](#), le versement de chaque fraction devra être accompagné d'un bordereau de versement daté et signé, établi sur papier libre, indiquant la désignation, l'adresse et le numéro SIRET de la société versante, la nature et le montant du versement, l'échéance à laquelle il se rapporte ainsi que la base de calcul.