

CHANGEMENT DE REGIME FISCAL EN COURS DE VIE SOCIALE D'UNE SOCIETE CIVILE PASSAGE DE L'IR A L'IS

Une société civile est en principe non assujettie à l'impôt sur les sociétés. En conséquence, les associés (personnes physiques ou morales) sont personnellement imposés pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société, que la société distribue ou non ses bénéfices.

Par dérogation, une société civile peut se retrouver assujettie à l'impôt sur les sociétés (IS) soit :

- de part son activité,
- de part sa forme,
- sur option.

L'intérêt de ce passage de l'IR à l'IS s'apprécie principalement en fonction de l'imposition personnelle des associés.

Plus les associés se situent dans une tranche haute d'imposition sur les revenus et plus l'option pour l'IS semble opportune.

Le passage de la transparence à l'IS.

I- Les conséquences du changement de régime fiscal au niveau de la société

A. Taxation à l'impôt sur le revenu du résultat de la période précédent le changement de régime fiscal

Par dérogation expresse aux règles des revenus fonciers ou mobiliers, et pour assurer la transition avec les règles de l'IS, le Code Général des Impôts (CGI) précise les conditions de taxation des revenus non encore imposés à la date du changement de régime fiscal.

Il en résulte :

- Une imposition des revenus acquis et non encore perçus à la date du changement de régime fiscal (loyers ...).
- Une déduction des dépenses engagées et non encore engagées à cette même date.
- Une déduction des provisions (créances douteuses, dépréciation d'immeubles ou de titres...) si elles sont reprises au bilan d'ouverture de la première période d'imposition à l'IS.

Les déficits fonciers ou les moins-values de cession de valeurs mobilières réalisés par la SCI avant le changement de régime fiscal resteront imputables, après ce changement, sur les revenus fonciers ou les plus values de même nature constatés par ailleurs par les associés personnes physiques de la société.

S'agissant des déficits fonciers, si ces associés en ont imputé une fraction sur leur revenu global, cette imputation ne sera pas remise en cause s'ils conservent les parts de la société pendant les trois ans suivant cette imputation, et si la société poursuit la location de l'immeuble pendant la même durée.

SOMMAIRE

■ Les conséquences du changement de régime fiscal au niveau de la société

- A. Taxation à l'impôt sur le revenu du résultat de la période précédent le changement de régime fiscal
- B. L'imposition des plus values latentes
- C. L'incidence au regard des droits d'enregistrement

■ Les conséquences du changement de régime fiscal au niveau des associés

21 rue Godot de Mauroy
75009 PARIS

Tél : 0811 46 08 50

Fax : 0811 46 08 52

(prix d'un appel local depuis un fixe)

www.jurisdefi.com

Le changement de régime fiscal de la société n'est en revanche pas cité comme un événement susceptible de remettre en cause cette imputation

B. L'imposition des plus values latentes

Pour que pour les sociétés concernées ne puissent pas, à l'occasion de leur changement de régime fiscal, réévaluer en franchise d'impôt les biens compris dans leur patrimoine, le CGI offre un choix à la société pour le sort des plus values latentes acquises par les éléments de l'actif social :

- Soit leur imposition immédiate selon les règles des plus-values immobilières des particuliers ou des plus values de cession de valeurs mobilières,
- Soit un différé d'imposition, les plus values étant alors soumises à l'IS au nom de la société lors de la cession ultérieure de ces actifs.

Ce choix est formulé par la société lors du dépôt du bilan d'ouverture du premier exercice soumis à l'IS, dans les 60 jours du changement de régime fiscal.

Les actifs sont inscrits à leur valeur réelle au jour du changement de régime fiscal en cas d'imposition immédiate, ou à la valeur d'origine dans le cas contraire en faisant alors apparaître les amortissements et les provisions qui auraient été pu être déduits si la société avait été soumise à l'IS depuis l'acquisition de ces actifs.

L'option s'effectuera en principe en fonction de la durée de détention de l'immeuble au jour du changement de régime fiscal.

En effet par le jeu des abattements, la plus value pourrait être exonérée (jusqu'au 1^{er} février 2012 : 15 ans de détention pour 100% d'abattement après cette date pour le même abattement il faudra conserver le bien 30 ans !!).

C. L'incidence au regard des droits d'enregistrement

L'assujettissement à l'IS d'une société civile fiscalement semi-transparente est de nature à rendre exigible des droits d'enregistrement, lorsque la société a bénéficié depuis le 1^{er} août 1965 de certains apports en nature par des personnes physiques ou morales non soumises à l'IS et dont la société a conservé la propriété.

Le CGI dispose ainsi que « *lorsqu'une personne morale dont les résultats ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés devient passible de cet impôt, le changement de son régime fiscal rend les droits et taxes de mutation à titre onéreux exigibles sur les apports purs et simples qui lui ont été faits depuis le 1^{er} août 1965 par des personnes non soumises audit impôt. Les droits sont perçus sur la valeur vénale des biens à la date du changement.* »

En pratique, les apports concernés sont ceux portant sur des immeubles, des droits immobiliers, des droits au bail ou promesse de bail (ainsi que sur les fonds de commerce ou clientèles, pour mémoire s'agissant d'une société civile patrimoniale) sans prendre en compte les biens dispensés de droits d'enregistrement (passibles de la TVA) ou ceux dont la société civile n'était déjà plus propriétaire à la date de son assujettissement à l'IS.

Ce droit de mutation est perçu au taux de 5% pour les immeubles sur la valeur vénale des biens à la date de changement de régime fiscal.

II- Les conséquences du changement de régime fiscal au niveau des associés

Le changement de régime fiscal de la société ne constitue pas un fait générateur d'imposition de plus values au niveau des associés personnes physiques apporteurs de capitaux.

Un tel changement produit néanmoins des conséquences sur le régime d'imposition applicable à la cession ultérieure de ces parts.

En premier lieu, l'assujettissement d'une SCI à l'IS prive ses associés du régime des plus values immobilières des particuliers pour les cessions de parts, et donc la possibilité de bénéficier d'une éventuelle exonération pour une durée de détention portée à 30 ans (!!!).

Ainsi à l'issue du changement, les plus values relèveront du régime général des plus values de cession de valeurs mobilières.

Pour autant, dans le cadre de ce régime, les associés ne pourront pas non plus bénéficier de l'abattement d'un tiers par année de détention au-delà de la cinquième prévu par le CGI, permettant d'obtenir une exonération d'impôt sur le revenu après 8 ans de détention. En effet, ce régime n'est pas applicable aux sociétés ayant pour activité la gestion de leur propre patrimoine immobilier ou mobilier.

Il est à noter que ce régime risque de ne jamais être appliqué ... !!

La perte de la semi transparence fiscale entraîne donc pour les associés personnes physiques de la société civile l'établissement de l'impôt sur le revenu au titre de la période précédent l'assujettissement à l'IS, à raison des éventuels revenus et plus values non encore imposés (loyers non encaissés).

Parlons-en ensemble !