



L'imposition des associés d'une SCI

Commentaire d'arrêt publié le **22/02/2020**, vu **1337 fois**, Auteur : [Maître Arnaud SOTON](#)

L'imposition des associés d'une SCI

Le Conseil d'Etat vient d'annuler des arrêts rendus par la Cour administrative d'appel de Versailles qui se fonde sur l'article 206, I du CGI qui vise le champ des sociétés et collectivités imposables à l'IS pour juger que l'État du Koweït est imposable à l'IS sur la part qui lui revient des résultats de deux SCI.

L'associé d'une SCI qui n'a pas opté pour l'IS ou qui n'y est pas assujetti de plein droit, en raison de l'exercice d'une activité commerciale, n'est soumis à l'IS sur la part des bénéfices réalisés par la SCI, à proportion des droits qu'il y détient, que s'il est lui-même assujetti à l'IS. Autrement dit, pour que les résultats revenant à l'associé d'une SCI soient soumis à l'IS, il faut, soit que la SCI exerce une activité commerciale, soit qu'elle ait opté pour l'IS, soit encore que l'associé relève lui-même de l'IS conformément à l'article 238 bis K du CGI, et non en vertu de l'article 206, I du CGI.

En principe les SCI sont imposées automatiquement à l'IR au nom de leurs associés, mais sur option, ces derniers peuvent assujettir la SCI à l'IS, option qui peut être formulée dès la constitution, ou plus tard, auquel cas ses effets rétroagissent au premier jour de l'exercice en cours, si elle est formulée dans les trois premiers mois, et le premier jour de l'exercice suivant dans les autres cas. Pour l'exercice de cette option, il faut la signature de tous les associés.

La SCI est en revanche obligatoirement soumise à l'IS en raison de l'exercice d'une activité commerciale. Aux termes de l'article 35 du CGI, sont considérées comme ayant un caractère industriel et commercial et entraînent par conséquent l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des sociétés civiles qui les réalisent, les opérations habituelles d'achat et de revente d'immeubles, de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières ou opérations habituelles de souscription et de revente des titres de ces mêmes sociétés ; les opérations d'intermédiaire pour l'achat, la souscription ou la vente des biens ou des actions ou parts visés ; les transactions portant sur le bénéfice d'une promesse unilatérale de vente sur un immeuble vendu par fractions ou par lots ; la location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation ; les location en meublé.

Lorsque certaines parts sociales de la SCI sont détenues par une société passible de l'IS ou par une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole imposable d'après le bénéfice réel, la part de bénéfice correspondant à ces parts sociales est déterminée selon les règles applicables pour l'imposition de cet associé.

Ainsi en dehors de ces trois situations, l'administration fiscale ne peut pas mettre à la charge d'un associé de SCI, des cotisations d'IS.

Au cas particulier, l'Etat du Koweït détient 99,99 % du capital de deux SCI, qui donnent en location nue des biens immobiliers à Paris et aux Ulis. Les deux SCI ont fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre de la période du 1er janvier 2010 au 31 décembre 2012 et d'un contrôle sur

pièces au titre de la période couvrant 2013. A l'issue des contrôles, l'administration fiscale a mis à la charge de l'Etat du Koweït des cotisations d'impôt sur les sociétés au titre des exercices clos de 2010 à 2013.

L'Etat du Koweït a saisi le tribunal administratif de Montreuil qui par deux jugements, a rejeté les demandes de décharge de ces cotisations. L'Etat du Koweït a fait appel des jugements devant le Cour administrative d'appel de Versailles qui a rejeté les appels. L'Etat du Koweït s'est pourvu en cassation devant le Conseil d'Etat contre les arrêts de la Cour administrative d'appel de Versailles.

Il soutient que les deux SCI n'exerçant pas une activité commerciale et n'ayant pas opté pour l'IS, lui, Etat, pris en sa qualité d'associé des SCI, ne saurait être imposé à l'IS que s'il est lui-même passible de l'IS.

Le Conseil d'Etat rappelle d'abord qu'aux termes de l'article 8 du CGI, les associés des sociétés en nom collectif et les commandités des sociétés en commandite simple sont, lorsque ces sociétés n'ont pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société, et qu'il en est de même, sous les mêmes conditions des 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 et qui, sous réserve des exceptions prévues à l'article 239 ter, ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 34 et 35.

Il rappelle ensuite qu'aux termes de l'article 206 du CGI, sous réserve des dispositions des articles 8 ter, 239 bis AA, 239 bis AB et 1655 ter, sont passibles de l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur objet, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les sociétés à responsabilité limitée n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, les sociétés coopératives et leurs unions ainsi que, les établissements publics, les organismes de l'Etat jouissant de l'autonomie financière, les organismes des départements et des communes et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

Le Conseil d'Etat en déduit que l'associé d'une société régie par l'article 8 du code général des impôts qui n'a pas opté pour son assujettissement à l'impôt sur les sociétés ou n'y est pas assujettie de plein droit, n'est soumis à l'impôt sur les sociétés sur la part des bénéfices réalisés par la société, à proportion des droits qu'il y détient, que s'il est lui-même assujetti à cet impôt.

Or, les deux SCI n'ont pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés. L'activité de location immobilière de locaux nus qu'elles exercent ne constitue pas une activité commerciale relevant des articles 34 et 35 du code général des impôts. Ainsi l'Etat du Koweït ne saurait être imposé à l'impôt sur les sociétés en tant qu'associé de ces deux SCI qu'en vertu des dispositions combinées des articles 8, 218 bis et 238 bis K du code général des impôts.

Le Conseil d'Etat juge qu'en se fondant sur le 1 de l'article 206 du code général des impôts pour juger que l'Etat du Koweït était imposable à l'impôt sur les sociétés sur la part qui lui revient des résultats des deux SCI, la cour administrative d'appel a commis une erreur de droit. Les arrêts rendus par la cour administrative de Versailles sont annulés.

Rappelons que dans les cas où l'option à l'IS est possible pour la SCI, il convient de bien réfléchir avant d'exercer l'option. Il y a des avantages, mais il ne faut pas perdre de vue les inconvénients qu'il peut y avoir.

Au rang des avantages, on peut dire que ce sont les associés eux-mêmes qui décideront ou non de la distribution des dividendes, ce qui peut être intéressant pour les contribuables dont les

revenus fluctuent d'une année à l'autre.

On peut évoquer le taux de l'IS, qui ne cesse de diminuer, et le taux réduit de 15 % sur les 38 120 premiers euros de bénéfices. L'avantage ici est que si la SCI s'est endettée pour acquérir son patrimoine immobilier, ce qui est souvent le cas, elle n'est pas en mesure de distribuer des bénéfices à ses associés, et les associés ne seront pas imposés directement pour des revenus qu'ils n'ont pas touchés, ce qui n'est pas le cas lorsque la SCI est à l'IR.

La SCI à l'IS peut déduire de ses résultats toutes les charges de la propriété. Elle peut également pratiquer un amortissement sur son actif immobilier. Il lui est possible de reporter son déficit en avant ou en arrière. La SCI soumise à l'IS peut constituer des provisions à raison des charges qu'elle devra supporter les années ultérieures. Le salaire du gérant associé de la SCI est entièrement déductible.

Au rang des inconvénients, on évoque principalement le régime des plus-values. En effet, la plus-value en cas de cession de l'immeuble est soumise au régime de la plus-value professionnelle au taux de d'IS, alors que dans le régime des plus-values des particuliers, pour la SCI à l'IR, la plus-value est diminuée d'un abattement forfaitaire de 6 % pour chaque année de détention au-delà de la cinquième et jusqu'à la vingt et unième et de 4 % pour la vingt-deuxième année révolue de détention. L'exonération totale des plus-values immobilières au titre de l'impôt sur le revenu est ainsi acquise à l'issue d'un délai de détention de vingt-deux ans. L'exonération des prélèvements sociaux, quant à elle, est acquise à l'issue d'un délai de détention de trente ans. De même, le prix de revient est réévalué forfaitairement de 15 % au-delà de la cinquième année.

Dans le cas d'une SCI à l'IS, non seulement le prix de revient n'est pas réévalué, mais au contraire il est diminué des amortissements pratiqués, et en cas de cession de l'immeuble après un amortissement complet, l'intégralité du prix de vente sera imposée à l'IS.

Le régime de la cession de titre est cependant différent. En effet, au lieu de céder l'immeuble, il est possible de céder les titres de la SCI. La cession des titres d'une SCI soumise à l'IS, est imposée au barème progressif de l'impôt sur le revenu, avec un système d'abattement en cas de détention supérieure à deux ans (50 %) ou huit ans (65 %).

Pour terminer, nous pouvons rapprocher cette décision du Conseil d'Etat du 22 janvier 2020 à une décision de la Cour administrative d'appel de Versailles du 23 janvier 2020 (n°19VE00371).

Dans cette affaire, un contribuable résident belge et associé de SCI n'ayant pas opté pour l'IS, s'est vu mettre à sa charge des cotisations d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux au titre des revenus retirés des SCI situées en France, dans la catégorie des revenus fonciers.

Le contribuable a contesté ces impositions au motif que les revenus qu'il retire des SCI sont imposables en Belgique soit comme des revenus non dénommés, soit comme des dividendes en vertu de la Convention fiscale franco-belge du 10 mars 1964 tendant à éviter les doubles impositions.

De son côté la Belgique qui a également soumis les revenus à imposition a refusé de mettre en œuvre la procédure de conciliation prévue dans le cadre de la Convention, ce qui aboutit à une double imposition.

Le contribuable a contesté cette imposition devant le tribunal administratif qui a rejeté sa demande. En appel, la Cour administrative d'appel de Versailles a également rejeté la demande au motif que dès lors que l'activité des SCI situées en France est exercée en France, les bénéfices réalisés par ces sociétés sont imposables entre les mains de leurs membres, y compris

de ceux qui résident hors de France, à proportion des droits qu'ils détiennent dans ces sociétés.

La Cour ajoute qu'il incombe toutefois au juge de l'impôt de rechercher si une convention internationale relative aux doubles impositions fait obstacle à l'imposition en France de revenus qui y sont imposables en application du droit interne. Puis, la Cour d'appel indique qu'à l'examen de la convention fiscale franco-belge, aucune stipulation ne s'oppose ni à ce que les revenus perçus par une société de personnes résidente en France y soient imposés, ni à ce que l'impôt ainsi dû en France soit réclamé aux associés de la société à proportion de leur quote-part dans le capital.

A noter que la convention fiscale franco-belge prévoit que le contribuable puisse adresser aux autorités compétentes de son État de résidence, en l'occurrence la Belgique, une demande écrite et motivée de révision des doubles impositions. Pour la Cour administrative d'appel, le fait pour les autorités belges de ne pas y avoir donné suite ne permet pas au contribuable d'obtenir du juge de l'impôt la décharge des impositions qui font l'objet de cette demande.

Il est certain que cette autre affaire n'est pas terminée, car il n'est pas concevable de subir une double imposition dans un tel cas, en présence d'une convention fiscale internationale ayant pour objet d'éliminer la double imposition.

CE 22 janvier 2020, n°421914

Arnaud Soton

Avocat Fiscaliste

Professeur de droit fiscal