

B.A. : REVENUS ACCESSOIRES

Société ayant dépassé le seuil visé à l'article 75 – Possibilité de maintien du régime des sociétés de personnes

Lettre de la DGI au Président de l'UNECA du 16/12/2002 (extraits)

Question n° 2

Après dépassement des seuils prévus à l'article 75 du CGI au cours de l'année civile qui précède l'exercice, une société civile à objet agricole peut-elle choisir entre revenir à l'impôt sur le revenu ou se maintenir à l'impôt sur les sociétés dès lors que les opérations commerciales continuent à être réalisées au cours de l'exercice ?

Les résultats d'une société civile agricole sont normalement imposés à l'impôt sur le revenu dans les mains de ses associés en application de l'article 8 du code général des impôts.

Toutefois, en application de l'article 206-2 alinéa 1^{er} du CGI, sont passibles de l'impôt sur les sociétés les sociétés civiles qui se livrent à une exploitation ou à des opérations visées aux articles 34 et 35, c'est-à-dire à une exploitation ou des opérations de nature commerciale.

Cependant, l'article 75 du même code instaure une dérogation à cet assujettissement automatique à l'impôt sur les sociétés lorsque l'activité de nature commerciale de la société civile agricole se maintient en deçà de certaines limites (30 % du chiffre d'affaires et 30 000 €). Dans ce cas, la société civile peut demeurer imposable selon les modalités prévues à l'article 8.

Dans sa rédaction antérieure à l'article 16 de la loi de finances rectificative pour 1997, l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des exploitants agricoles conformément à l'article 206-1 du CGI résultant du franchissement des limites de 30 % ou 30 000 € s'appliquait à compter du premier jour de l'exercice de dépassement. Il cessait de s'appliquer à compter du premier jour de l'exercice au cours duquel ces seuils ne sont plus dépassés.

Dans sa nouvelle rédaction, l'article 75 du CGI prévoit que les produits des activités accessoires réalisées par un exploitant agricole peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, les recettes commerciales et non commerciales accessoires n'excèdent ni 30 % des recettes tirées de l'activité agricole, ni 30 000 €.

En conséquence, pour les exercices clos après le 1^{er} janvier 1998, la période de référence à prendre en compte pour apprécier les seuils prévus à l'article 75 du CGI est donc l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice.

Lorsque, après dépassement de l'un de ces seuils au cours de l'année civile qui précède l'exercice, les recettes retombent en dessous des seuils au cours de l'exercice (sans être nulles cf. question 4), la société n'a pas le choix entre revenir à l'impôt sur le revenu ou se maintenir à l'impôt sur les sociétés à compter du premier jour de l'exercice. Dans la mesure où l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, les seuils prévus à l'article 75 ont été dépassés, la société civile à objet agricole ne peut bénéficier de l'article 75 du CGI. Elle doit obligatoirement être soumise à l'impôt sur les sociétés en application de l'article 206-2 du CGI.

En revanche, lorsque les seuils ne sont plus dépassés au cours de l'année civile suivante, la société peut de nouveau bénéficier de l'imposition dans les mains des associés au titre du premier exercice ouvert après cette année civile.

Question n° 4

Lorsqu'une société civile à objet agricole a dépassé, au titre de l'année civile qui précède l'ouverture de l'exercice, un des seuils visés à l'article 75 du CGI, et abandonne toute activité commerciale au titre de cet exercice, celle-ci doit-elle être soumise à l'impôt sur les sociétés ou doit-elle revenir à l'impôt sur le revenu dès l'ouverture de l'exercice au cours duquel elle ne réalise plus d'activité de nature commerciale ?

Dans la mesure où une société civile à objet agricole, ayant dépassé au cours de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice les seuils prévus à l'article 75 du CGI, ne réalise plus aucune exploitation ou opération de nature commerciale au cours de cet exercice, celle-ci n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés en application de l'article 206-2 du CGI et est donc soumise à l'impôt sur le revenu dès l'ouverture de l'exercice concerné.

Commentaires

Nous publions ci-dessus l'extrait d'un courrier adressé au Président de l'UNECA relatif au dépassement du seuil de recettes accessoires visé aux articles 75 et 206-2 du CGI par une société civile agricole.

Depuis la nouvelle rédaction de l'article 75, les produits des activités accessoires réalisées par un exploitant agricole peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, les recettes commerciales et non commerciales accessoires n'excèdent ni 30 % des recettes tirées de l'activité agricole ni 30 000 € .

S'agissant des sociétés civiles relevant de l'impôt sur le revenu, le franchissement du seuil emporte de droit l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés à compter du premier jour de l'exercice suivant l'année civile au cours de laquelle le dépassement s'est opéré (Jurisagri n° 109, p. 13). Il en résulte une cessation d'activité sous réserve toutefois de l'atténuation conditionnelle prévue à l'article 202 ter du CGI.

Si la situation est claire, la question s'est posée de savoir si, à titre de tolérance, l'administration pouvait admettre que la société puisse se maintenir sous le régime de l'impôt sur le revenu dans deux hypothèses :

- lorsqu'au cours de l'exercice qui suit l'année de dépassement des seuils, les seuils de 30 % des recettes agricoles ou de 30 000 € ne sont pas dépassés ;
- lorsque la société civile ne réalise plus aucune opération de nature commerciale suite au dépassement des seuils précités.

Sur le premier point, l'administration souligne qu'au cas où, après dépassement des seuils au cours de l'année qui précède l'exercice, les recettes retombent en dessous des seuils au cours de l'exercice, la société n'a pas le choix entre revenir à l'impôt sur le revenu ou se maintenir à l'impôt sur les sociétés à compter du 1^{er} jour de l'exercice. Elle est donc obligatoirement soumise à l'impôt sur les sociétés à compter du premier jour de l'exercice considéré.

Bien entendu, si au titre de l'année civile suivant le dépassement de l'un des seuils, les seuils ne sont plus dépassés, la société retourne dans le champ du régime de l'impôt sur le revenu comme le souligne l'administration.

Cela étant, cette situation sera problématique dans la mesure où elle génèrera une seconde cessation d'activité, sous réserve de l'atténuation conditionnelle de l'article 221-1 bis du CGI, et sauf option pour l'impôt sur les sociétés (rare en pratique).

Cependant, la situation suivante est fréquente en pratique : les associés ayant observé le dépassement au titre d'une année décident de confier la réalisation des activités accessoires de la société civile à une société commerciale.

D'où la seconde hypothèse envisagée (question n° 4) dans laquelle, une société civile à objet agricole ayant dépassé, au titre de l'année civile précédent l'ouverture de son exercice, l'un des seuils visés à l'article 75, abandonne toute activité commerciale au titre de cet exercice.

Dans ce cas, l'administration précise que si la société ne réalise plus aucune exploitation ou opération de nature commerciale au cours de cet exercice, celle-ci n'est pas soumise à l'impôt sur les sociétés et demeure donc dans le champ de l'impôt sur le revenu.

Cette tolérance est intéressante. Elle permet aux sociétés qui, faute de vigilance suffisante, auraient dépassé les seuils de confier à une autre société les opérations commerciales qu'elles réalisent et ainsi d'éviter les conséquences d'un assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Cette « sortie » des activités commerciales devra cependant être réalisée durant la période qui précède l'ouverture de l'exercice, c'est-à-dire :

- avant le 1^{er} janvier pour les exercices correspondant à l'année civile ;
- entre le 1^{er} jour et la date d'ouverture de l'exercice pour les sociétés dont l'exercice ne correspond pas avec l'année civile.

On soulignera enfin que le fait pour la société de ne réaliser aucune opération de nature commerciale durant l'exercice qui suit l'année de dépassement oblige à éviter de nombreuses opérations pourtant courantes (rétrocession de semences, de produits phyto-sanitaire...). Une grande attention devra donc être observée.

JLC