



HAL
open science

Des particularités du régime fiscal de la société en participation

Levana Charbit

► **To cite this version:**

Levana Charbit. Des particularités du régime fiscal de la société en participation. Revue Lexsociété, 2024, Lettre du tribunal administratif, Lettre du tribunal administratif de Nice n°56. hal-04758553

HAL Id: hal-04758553

<https://hal.science/hal-04758553v1>

Submitted on 29 Oct 2024

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.



Distributed under a Creative Commons Attribution - NonCommercial - ShareAlike 4.0 International License



[La lettre du Tribunal Administratif n°56](#)

Des particularités du régime fiscal de la société en participation

Commentaire jugement TA Nice, 6 juin 2024
n°2102393

CHARBIT LEVANA

Doctorante

CERDACFF - Université Côte d'Azur

Résumé : La procédure de vérification des résultats d'une société en participation et la détermination de son bénéfice social se réalisent au niveau de la société elle-même et non pas de ses associés.

Mots clés : *société en participation – procédure de vérification – irrégularité – personnalité fiscale – détermination du bénéfice*

1. Le Tribunal administratif de Nice a prononcé, dans une décision du 6 juin 2024, une décharge partielle des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés mises à la charge de la société requérante X., associée d'une société en participation (ci-après SEP).

2. Un tel jugement présente l'avantage de rappeler que le régime fiscal des SEP, prévu par le Code Général des Impôts (ci-après CGI) et le Livre des Procédures Fiscales (ci-après LPF), est tout à fait singulier.

3. Les faits sont assez simples : la société X, associée d'une SEP X, fait l'objet d'une vérification de comptabilité sur une période s'étendant du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2010. À l'issue de ce contrôle, elle est assujettie à des rappels d'impôt sur les sociétés et de taxe sur la valeur ajoutée, selon deux procédures distinctes : la procédure de rectification contradictoire pour l'année 2009, et celle de la taxation d'office pour l'année 2010.

La société X conteste ces rappels d'impôts et demande au Tribunal administratif de Nice d'en prononcer la décharge.

Les moyens invoqués dans sa requête sont les suivants : au titre de l'année 2009, la société soutient que la procédure est viciée dès lors que l'administration fiscale n'a pas engagé la procédure de vérification de comptabilité directement au niveau de la SEP. Les sommes mises en provision et faisant l'objet d'une taxation d'office au titre de l'année 2010 correspondent, quant à elles, à des frais engagés dans le cadre d'une procédure judiciaire et correspondraient à des provisions pour risques, déductibles.

Le Tribunal administratif accède à la demande en décharge du rappel de cotisations de la société X au titre de l'année 2009, et rejette sa demande au titre de l'année 2010.

4. Si un tel jugement peut sembler classique au premier abord, en ce qu'il permet simplement l'application du régime fiscal spécifique des SEP, prévu par plusieurs dispositions législatives, le raisonnement tenu par les juges gagne à être présenté. En effet il mobilise les particularités du régime fiscal de la SEP (**I**), et permet de justifier les décisions de maintien ou de décharge des cotisations selon la procédure d'espèce (**II**)

I. Des particularités du régime fiscal de la SEP :

5. La SEP est régie par les articles 1871 à 1873 du code civil. Elle est le fruit d'une convention entre parties désireuses d'exercer une activité commune au travers d'une structure présentant l'avantage de la discrétion. En effet, la SEP n'a pas de personnalité morale et ne nécessite pas d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés. L'article 1871 du code civil dispose ainsi que : *« Les associés peuvent convenir que la société ne sera point immatriculée. La société est dite alors « société de participation ». Elle n'est pas une personne morale et n'est pas soumise à publicité. Elle peut être prouvée par tous moyens ».*

6. Sur le véritable redevable de l'impôt : Par ailleurs, la SEP bénéficie d'une personnalité fiscale, ce qui signifie que les opérations qu'elle exécute et les produits qu'elle perçoit de ces dernières constituent un bénéfice servant au calcul de son résultat imposable. Elle peut, sur option, être imposée à l'IS.

7. L'article 8 du CGI dispose quant à lui que *« les membres des sociétés en participations (...) dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration » sont « personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société ».* L'article 218 bis du même code précise que *« Les sociétés ou personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés en vertu de l'article 206, à l'exception de celles désignées au 5 de l'article précité, sont personnellement soumises audit impôt à raison de la part des bénéfices correspondant aux droits qu'elles détiennent, dans les conditions prévues aux articles 8, 8 quater, 8 quinquies et 1655 ter, en qualité d'associées en nom ou commanditées ou de membres de sociétés visées auxdits articles ».*

8. En somme, il faut comprendre que les véritables redevables de l'impôt dû par la SEP sont, dès lors qu'ils sont connus de l'administration - ce qui est le cas en l'espèce, ses associés. Ainsi, la SEP est dans l'obligation de déposer une déclaration établie au titre de l'impôt sur le revenu pour la fraction des bénéfices sociaux correspondant aux droits de ses associés. Cette part des

bénéfices est imposable dans les mains des associés à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés selon les cas.

9. Sur la détermination des bénéfices de la SEP : Aux termes de l'article 60 du CGI il est prévu que « *Le bénéfice des sociétés visées à l'article 8 est déterminé, dans tous les cas, dans les conditions prévues pour les exploitants individuels (...)* ». L'article 50-0, qui dispose du régime des exploitants individuels, dispose quant à lui que « *les opérations portant sur des immeubles, des fonds de commerce, ou des actions ou parts de sociétés immobilières et dont les résultats doivent être compris dans les bases de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux* ». Ainsi, le produit d'une opération engagée par une SEP intègre le calcul de son bénéfice social au même titre qu'un exploitant individuel.

II. Des irrégularités et insuffisances soulevées par le Tribunal

10. Les deux procédures ayant conduit aux rappels de cotisations d'impôts sur les sociétés et de taxes sur la valeur ajoutée font suite à une procédure de vérification de comptabilité effectuée au niveau de la société requérante X, associée de la SEP.

11. Des irrégularités : la décision de décharge au titre de l'année 2009 (procédure de rectification contradictoire) : L'article L.55 du LPF prévoit qu'une procédure de rectification doit être engagée dès lors que l'administration constate une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments servant de base au calcul des impôts. En l'espèce c'est cette procédure qui est engagée et donne lieu à une procédure de rectification contradictoire au titre de laquelle un rappel de cotisations est effectué au titre de l'année 2009.

12. Le Tribunal administratif rappelle que l'article L.53 du LPF dispose que « *le résultat imposable d'une société en participation est déterminé au niveau de celle-ci, alors même qu'elle n'est pas directement redevable de l'impôt*

correspondant ».

13. En l'espèce, le Tribunal administratif constate que *« les rehaussements d'impôt sur les sociétés mis à la charge de la société requérante sont la conséquence de deux ventes immobilières réalisées par la société en participation les 13 mai et 26 juin 2009 conformément à leur objet social »*. Il ajoute *« Dans ces conditions, quand bien même la société requérante serait redevable de l'impôt correspondant, le service vérificateur aurait dû engager la procédure de vérification de ses résultats au niveau de la société en participation et tenir compte de tous les éléments susceptibles d'affecter son bénéfice social »*. Partant, la procédure de vérification tout comme la méthode de détermination du bénéfice social sont contraires à la combinaison des articles 8 et 60 du CGI ainsi que L.53 du LPF.

14. Il y a donc lieu, comme le soulève le Tribunal administratif, de soulever l'irrégularité de la procédure et, par voie de conséquences, décharger la société requérante du rappel des cotisations au titre de l'année 2009. L'article L.53 du LPF dispose en effet : *« en ce qui concerne les sociétés dont les associés sont personnellement soumis à l'impôt pour la part des bénéfices correspondant à leurs droits dans la société, la procédure de vérification des déclarations déposées par la société est suivie entre l'administration des impôts et la société elle-même »*. Ainsi son application est circonscrite au cas de l'engagement et du suivie d'une procédure de vérification.

15. Des insuffisances : la décision de rejet au titre de l'année 2010 (procédure de taxation d'office) : Aux termes des dispositions du 4° de l'article L.56 LPF, la procédure de taxation d'office s'oppose à l'engagement simultané d'une procédure de rectification contradictoire. Le rappel de cotisations au titre de l'année 2010 fait précisément suite à une procédure de taxation d'office.

16. Le Tribunal administratif rappelle que l'article L.193 du LPF dispose que *« dans tous les cas où une imposition a été établie d'office, la charge de la preuve incombe au contribuable qui demande la décharge ou la réduction de*

l'imposition ». La preuve peut être apportée par tous moyens (BOI-CTX-DG-20-20-40), et le redevable ne peut se borner à de simples affirmations, il doit au contraire soumettre des éléments de preuves présentant des garanties suffisantes d'exactitude (BOI-CF-IOR-10-10).

17. En l'espèce « il incombe à la société requérante (...) d'apporter la preuve de l'exagération des impositions en litige ». Cependant, le Tribunal constate que la société X ne produit « aucune pièce justificative », et se borne à affirmer que les sommes mises en provision correspondaient « aux frais engagés dans le cadre de la procédure judiciaire l'opposant à la société qui assure la gestion de la société en participation (...) ». Par conséquent, n'apportant pas la preuve du caractère exagéré des impositions mises à sa charge, le Tribunal rejette sa demande en décharge du rappel de cotisations au titre de l'année 2010.

18. En effet, dès lors que la procédure de taxation d'office fait suite à celle de vérification de comptabilité, laquelle est entachée d'irrégularité, il y a lieu de se demander pour quelle raison la décharge n'est pas également prononcée au titre de l'année 2010. En réalité, l'irrégularité de la procédure de vérification entraîne la nullité de l'imposition supplémentaire dans le cas d'une rectification contradictoire, mais est sans incidence dans le cas d'une taxation d'office, dès lors que l'administration a pu établir l'imposition supplémentaire par d'autres moyens que la vérification elle-même (*v. Conseil d'Etat, 27 février 1998, n°161379, M. et Mme Dasson-ville, Dr. Fisc., 1998, n°25, comm. 577, concl. Arrighi de Casanova*). Les termes du jugement laissent supposer que tel est le cas en l'espèce.