

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IS-CHAMP-10-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

IS - Champ d'application et territorialité - Collectivités imposables - Sociétés en commandite simple et sociétés en participation

Positionnement du document dans le plan :

IS - Impôt sur les sociétés

Champ d'application et territorialité

Titre 1 : Collectivités imposables

Chapitre 4 : Sociétés en commandite simple et sociétés en participation

Sommaire :

I. Régime fiscal normal des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation

A. Sociétés en commandite simple

B. Sociétés en participation

1. Associés non indéfiniment responsables des dettes sociales

2. Associés dont les nom et adresse n'ont pas été communiqués à l'administration

II. Exception au régime fiscal normal des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation

1

L'article 206-4 du [code général des impôts \(CGI\)](#) dispose que, même à défaut d'option pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, l'impôt sur les sociétés s'applique, sous réserve des dispositions de l'[article 1655 ter du CGI](#), dans les sociétés en commandite simple et dans les sociétés en participation, y compris les syndicats financiers, à la part des bénéfices correspondant aux droits des commanditaires et à ceux des associés autres que ceux indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration.

10

La société en commandite simple est une société de personnes dotée de la personnalité morale. Cette société, toujours commerciale en raison de sa forme et quel que soit son objet, est caractérisée par la présence de deux catégories d'associés :

- les commandités, commerçants indéfiniment et solidairement responsables des dettes sociales, qui se trouvent dans la même situation juridique que les associés en nom collectif ;
- les commanditaires, simples bailleurs de fonds non commerçants dont la responsabilité est limitée au montant de leurs apports.

20

En application de l'[article 1871, alinéa 1 du code civil](#), la société en participation est une société que les associés personnes physiques ou morales sont convenus de ne pas immatriculer. Elle n'a pas la personnalité morale et n'est pas soumise à publicité. Son existence peut être révélée aux tiers ou demeurer occulte.

La société en participation est ostensible lorsque les participants -qui n'ont pas fait immatriculer leur société- agissent en qualité d'associés sans dissimuler cette qualité aux tiers.

30

En revanche, la société en participation est occulte lorsque les associés conviennent de ne pas révéler aux tiers l'existence du contrat de société qu'ils ont conclu entre eux. Le gérant est alors seul connu des tiers : il agit en son nom et pour son compte personnel sans révéler aux tiers l'accord d'association l'unissant à ses associés.

40

Remarque : Une société commerciale non immatriculée au registre du commerce et de ce fait dépourvue de personnalité morale, est en réalité une société en participation (cf. toutefois [BOI-IS-CHAMP-10-10-III-D](#) sur le droit pour l'administration d'opposer à une société son caractère apparent).

I. Régime fiscal normal des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation

A. Sociétés en commandite simple

50

L'existence d'un régime d'imposition différent pour les sociétés de capitaux, d'une part, et pour les personnes physiques, d'autre part, conduit logiquement à soumettre à l'impôt sur les sociétés les bénéfices qui ne peuvent être considérés comme entrant dans un patrimoine privé au fur et à mesure de leur réalisation, ni, par suite, être taxés directement en tant que revenus de ce patrimoine. S'appuyant sur ce principe, l'[article 206-4 du CGI](#) dispose que, même à défaut d'option, l'impôt sur les sociétés s'applique, dans les sociétés en commandite simple, à la part de bénéfices correspondant aux droits des commanditaires.

Il s'ensuit que l'imposition des bénéfices réalisés par les sociétés en commandite simple est fonction de la qualité des associés composant la société :

60

- les associés commandités sont, lorsque la société en commandite simple n'a pas opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, personnellement passibles de l'impôt sur le revenu sur la part des bénéfices sociaux (distribués ou non) correspondant à leurs droits dans la société ;

70

- la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits des commanditaires est assujettie à l'impôt sur les sociétés au nom de la société elle-même.

Il en est ainsi quelles que soient les stipulations des statuts de la société en commandite simple et même si, utilisant la possibilité qui leur est offerte par l'[article 25 de la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966](#), les associés ont convenu de mentionner le nom d'un commanditaire dans la raison sociale et de le rendre indéfiniment responsable des dettes sociales.

De même, le fait que la propriété de la part d'associé commanditaire soit dissociée entre un nu-propriétaire et un usufruitier, lequel détient en outre une part d'associé commandité, ne met pas obstacle à l'assujettissement de la société en commandite simple à l'impôt sur les sociétés, à raison de la part des bénéfices correspondant à la part d'associé commanditaire (CE, 16 mai 1990, n° 69747).

80

Une modification de la répartition du capital social entre commanditaires et commandités n'a d'effet sur la détermination de la part des bénéfices soumis à l'impôt sur les sociétés qu'à partir de sa réalisation effective. Ainsi, bien que le rachat, par les associés survivants, proportionnellement aux droits de chacun, des parts d'un commanditaire décédé que celui-ci avait léguées à une association autorisée à prendre possession de ce legs, n'ait été que l'usage d'une faculté prévue au pacte social, le Conseil d'État a jugé que cette opération n'a pu exercer aucune incidence sur l'assiette de l'impôt avant sa réalisation effective. Jusqu'à cette date, en effet, la répartition du capital entre parts d'associés commanditaires et parts d'associés commandités est demeurée ce qu'elle était au décès de l'associé commanditaire, nonobstant l'effet rétroactif -non opposable à l'administration- attaché à ce rachat et le fait que la légataire n'ait pas exercé de droits au sein de la société (CE, 15 octobre 1965, req. n° 64989, RO, p. 408).

B. Sociétés en participation

90

En application de l'[article 8-2° du CGI](#), les membres personnes physiques des sociétés en participation -y compris les syndicats financiers- sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits de chacun à condition qu'ils soient indéfiniment responsables et que leurs noms et adresses aient été communiqués à l'administration.

La part des bénéfices sociaux revenant aux associés est imposable à l'impôt sur les sociétés lorsque ces associés sont des personnes morales passibles de cet impôt ([CGI, art. 218 bis](#)).

100

Conformément aux dispositions de l'[article 206-3 du CGI](#), les sociétés en participation peuvent opter pour leur assujettissement volontaire à l'impôt sur les sociétés.

110

Toutefois, l'[article 206-4 du CGI](#) dispose que, même à défaut d'option, l'impôt sur les sociétés s'applique, sous réserve des dispositions de l'[article 1655 ter du CGI](#), dans les sociétés en participation (y compris les syndicats financiers) à la part des bénéfices correspondant aux droits des associés autres que ceux indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été communiqués à l'administration.

120

Il résulte de cette disposition que sont imposables à l'impôt sur les sociétés les associés qui se trouvent placés dans l'une ou l'autre de ces deux éventualités :

- associés non indéfiniment responsables des dettes sociales ;
- associés dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration.

1. Associés non indéfiniment responsables des dettes sociales

130

Les associés « autres que ceux indéfiniment responsables » doivent s'entendre de ceux dont la responsabilité est limitée entre eux au montant de leur mise et qui doivent, dès lors, être assimilés à des commanditaires. Cette remarque étant faite, rien ne s'oppose, a priori, à ce qu'une société anonyme ou une société à responsabilité limitée membre d'une société en participation puisse être considérée comme indéfiniment responsable, la solution de la question dépendant d'ailleurs, dans chaque cas particulier, de la situation de fait (Réponse à M. Alfred Westphal, sénateur, 10 novembre 1950, p. 2847).

Les sociétés en participation sont soumises à l'impôt sur les sociétés pour la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits des associés qui ne sont pas indéfiniment responsables (CE, arrêt du 10 juin 1977, req. n° 97965).

L'impôt sur les sociétés est établi au nom de la société ou, le cas échéant, du gérant connu des tiers ([article 218, 2ème alinéa du CGI](#)).

2. Associés dont les nom et adresse n'ont pas été communiqués à l'administration

140

Les dispositions de l'[article 206-4 du CGI](#) deviennent applicables, dans la limite des bénéfices revenant aux intéressés, dès l'instant où les nom et adresse de certains associés n'ont pas été déclarés à l'administration.

150

Toutefois, du seul fait que l'acte constitutif d'une société en participation a été soumis à la formalité de l'enregistrement, les nom et adresse des membres indéfiniment responsables de cette société doivent être regardés comme ayant été indiqués à l'administration, même si ces renseignements n'ont pas été déclarés au service des impôts compétent pour recevoir la déclaration des résultats (CE, 6 novembre 1968, req. n° 72233).

Les sociétés en participation sont assujetties à l'impôt sur les sociétés, au nom de leur gérant, à raison de la part de leurs bénéfices correspondant aux droits des associés dont le nom et l'adresse n'ont pas été indiqués à l'administration. L'absence de ces indications entraîne, dans les conditions décrites à l'[article 117 du CGI](#), l'application de la pénalité prévue à l'[article 1759 du CGI](#).

II. Exception au régime fiscal normal des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation

160

Les dispositions de l'[article 206-4 du CGI](#) analysées ci-dessus ne s'appliquent pas aux sociétés de copropriété dotées de la transparence fiscale visées à l'[article 1655 ter du CGI](#). Le régime particulier qui concerne ces sociétés est exposé au [BOI-IS-CHAMP-20-10-20-III-A](#).