RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté*
*Égalité*
*Fraternité*

**Extrait du**
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-SOLID-20-10-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 04/10/2017

# REC - Responsabilité des dirigeants - Solidarité de paiement - Responsabilité des associés de sociétés en nom collectif, des dépositaires publics, séquestres et liquidateurs amiables

## Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement
Solidarités diverses et actions patrimoniales
Titre 2 : Mise en œuvre de la solidarité de paiement
Chapitre 1 : Actions contre les associés et les liquidateurs amiables et responsabilité des détenteurs et séquestres de fonds
Section 2 : Responsabilité des associés de sociétés en nom collectif, des dépositaires publics, séquestres et liquidateurs amiables

## Sommaire :

I. Solidarité des associés d'une société en nom collectif
A. Les poursuites préalables à l'encontre de la société
B. Les poursuites à l’encontre de l'un ou de plusieurs des associés
1. La responsabilité des associés en nom collectif
a. Nature de l'obligation des associés
b. La mise en œuvre de la responsabilité des associés en nom collectif
C. Conséquences de la mise en cause des associés
D. La prescription de l’action de droit commun et de l’action en recouvrement
II. Responsabilité des dépositaires publics, séquestres et liquidateurs amiables
A. Champ d'application
1. Notion de tiers détenteur
2. Impositions concernées
3. Produit de la cession d'un fonds de commerce
B. Action contre les liquidateurs amiables des sociétés
1. Contenu de la publicité
2. Missions du liquidateur
3. Mise en cause de la responsabilité du liquidateur
4. Dispositions particulières au code de commerce
C. Mise en oeuvre de la responsabilité

**1**

La solidarité des associés de sociétés en nom collectif, de même que celle des associés de sociétés civiles, ne peut être recherchée par le comptable des finances publiques que s'il est muni d'un titre exécutoire à l'encontre du ou des associé(s) poursuivi(s). En revanche, le comptable a la faculté de ne poursuivre qu'un seul associé pour la totalité de la dette d'une société en nom collectif (SNC).

Les dépositaires publics de deniers, qui ne sont pas personnellement redevables de l'impôt, peuvent être tenus de verser au Trésor tout ou partie des sommes dues par les redevables. L'article L265 du Livre des Procédures Fiscales (LPF) leur impose en effet, sous certaines conditions, de remettre aux comptables des finances publiques les sommes dont ils sont détenteurs ou débiteurs. Les liquidateurs de sociétés dissoutes sont expressément assimilés à des dépositaires publics.

# I. Solidarité des associés d'une société en nom collectif

**10**

Aux termes de l'article L221-1 du Code de commerce, les associés en nom collectif, qui ont tous la qualité de commerçant ," répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales ".

La société en nom collectif est une société de personnes, commerciale par la forme, dotée de la personnalité morale. Chacun des associés en nom collectif est gérant, sauf stipulation contraire des statuts qui peuvent désigner un ou plusieurs gérants, associés ou non. Les associés personnes morales peuvent être désignés comme gérants.

## A. Les poursuites préalables à l'encontre de la société

**20**

L'article L221-1 du code de commerce prévoit expressément que les associés ne peuvent être mis en cause que lorsqu'une mise en demeure a été vainement adressée à la société. En outre, il précise que cette mise en demeure doit être notifiée par acte extra-judiciaire.

S’agissant de la poursuite préalable du recouvrement de la créance à l'encontre de la société, redevable légale, la mise en demeure de payer de nature fiscale (article L257-0 A du LPF), comme suite à l'avis de mise en recouvrement (AMR), est délivrée à la société.

**30**

- Sociétés in bonis :

Pour engager des poursuites à l’encontre des associés, dès lors que la mise en demeure de payer notifiée à la société est restée vaine à l'expiration du délai de trente jours, il y a lieu de faire procéder à la notification par huissier (remise en main propre) à la personne morale, d'une simple lettre valant mise en demeure de payer.

Par application de l'article L221-1 du Code commerce, les créanciers de la société ne peuvent poursuivre le paiement des dettes sociales contre un associé, qu'après avoir vainement mis en demeure la société par acte extrajudiciaire.

**Remarque** : Cette double notification est limitée à la mise en cause des associés de SNC, du fait de l'existence, parallèlement au droit fiscal, d'un texte de droit commun (code de commerce) qui prévoit des conditions spécifiques de notification.

*Le comptable chargé du recouvrement qui entend poursuivre les associés n'est pas pour autant dispensé d'adresser à la société la mise en demeure prévue à l'article L221-1 du code de commerce (Cass. Com. 19 décembre 2006 n° 02-21333*

*et 20 février 2007 n° 05-19.607).*

- Sociétés dissoutes (art. L 237-2 du code de commerce) :

La société qui n'est pas définitivement liquidée subsiste comme personne morale pour les besoins de la liquidation. Elle doit être mise en demeure en la personne de son liquidateur. En revanche, après la décision de clôture des opérations de liquidation prise en assemblée générale des associés ou intervenue judiciairement la personne morale disparaît et les associés tenus solidairement au passif social, devenus débiteurs principaux, répondent chacun de l'intégralité de la dette, une mise en demeure de la société n'étant pas concevable.

- Sociétés en procédure collective

*La Cour de cassation indique que lorsque la SNC a été mise en redressement ou liquidation judiciaire avant l'engagement des poursuites contre les associés en nom collectif, la déclaration de créance qui vaut mise en demeure rend inutile la délivrance d'une mise en demeure par acte extra - judiciaire à cette société (Cass. com 19 décembre 2006, pourvoi n° 02-21333, arrêt n° 1502 F-P+B+ R+I, D.2007, AJ. 92, à rapprocher Cass. com 9 janvier 2001, Bull. Joly, 365 §88).*

Le fondement du raisonnement énoncé dans le cadre de l'ancienne loi sur les procédures collectives, peut être étendu à toutes les procédures collectives dans le cadre de la nouvelle loi : le comptable, comme n'importe quel créancier social, sera dispensé de mettre en cause la SNC dès lors qu'il aura déclaré sa créance au passif de la sauvegarde, du redressement ou de la liquidation judiciaire de la personne morale.

## B. Les poursuites à l'encontre de l'un ou de plusieurs des associés

**40**

Si la notification à l'encontre de la société reste sans effet à l'expiration d'un délai de huit jours, un avis de mise en recouvrement est notifié à l'associé (article R*256-2 du LPF), suivi le cas échéant d'une mise en demeure de payer (articles L257-0 A et L 257-0 B du LPF) adressée à cet associé.

### 1. La responsabilité des associés en nom collectif

**50**

Les sociétés commerciales sont régies par les lois particulières du commerce et, sauf dérogation légale, par les dispositions générales du droit commun des sociétés, aux articles 1832 et suivants du code civil.

#### a. Nature de l'obligation des associés

**60**

Conformément au 1er alinéa de l'article L.221-1 du code de commerce, les associés en nom collectif ont tous la qualité de commerçant et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales.

Cette obligation est attachée de plein droit à la qualité d'associé. Aucune clause des statuts ne peut en affranchir l'associé : l'obligation existe dès l'instant où le caractère social de la dette est constaté, ce dont il incombe au créancier de faire la preuve.

On distingue généralement les relations du débiteur associé avec les tiers (obligation à la dette) puis les relations des débiteurs associés entre eux (contribution à la dette).

L'obligation des associés au passif social est tout à la fois :

· indéfinie ;

· solidaire ;

· subsidiaire.

**Obligation indéfinie**

L'article L. 221-1 du code de commerce prévoit expressément que les associés répondent, à l'égard des tiers, indéfiniment des dettes de la société.

Leur responsabilité n'est pas circonscrite à leur apport. Ils répondent chacun des dettes de la société sur l'ensemble de leur patrimoine jusqu'à extinction complète de ces dettes.

Néanmoins, un associé qui s'est acquitté de la dette sociale dispose d'un recours contre la société pour l'intégralité du paiement. Lorsque l'associé a payé plus que sa part contributive (déterminée en fonction de son apport), il se trouve subrogé dans les droits du créancier afin d'en réclamer le remboursement à ses coassociés.

**Obligation solidaire**

L'obligation de l'associé étant solidaire, la dette réclamée au codébiteur est identique dans sa nature et son montant à celle mise à la charge de la SNC, débiteur principal.

Il s'agit d'une solidarité parfaite entre les associés qui entraîne la représentation des associés les uns par rapport aux autres.

> *Elle a été édictée dans l'intérêt du créancier : celui-ci a donc la faculté de s'en prévaloir ou d'y renoncer, il peut choisir son débiteur et n'est nullement tenu de diviser ses poursuites (CA Paris 9 sept. 2003 n° 02-17738).*

> *La renonciation expresse d'un créancier à poursuivre un associé ne vaut pas décharge au sens de l'article 1286 du code civil et ne profite donc pas aux autres associés (Cass. com. 29 oct. 2003, n° 99-21358 ; CA Paris 13 sept. 2002 n° 01-15196).*

En vertu des principes généraux de la solidarité, il faut aussi admettre :

- que la prescription interrompue à l'égard d'un associé l'est également à l'égard des autres (art. 1206 et 2245 du code civil) ;

- que la demande d'intérêts moratoires formée contre l'un des associés fait courir ses intérêts contre les autres (art. 1207 du code civil) ;

- que l'appel interjeté par l'un des associés profite aux autres.

**Obligation subsidiaire**

Le caractère subsidiaire de la dette de l'associé est posé par les articles L 221-1 et R 221-10 du code de commerce qui subordonnent les poursuites à son encontre à la vanité de la mise en demeure préalable délivrée à la personne morale.

*Dans un arrêt rendu le 20 mars 2012, la Cour de cassation a tranché que les associés d'une société en nom collectif ne sont pas coobligés de cette dernière, de sorte qu'il incombe au porteur de chèque de rapporter la preuve de la dette sociale dont il leur réclame le paiement, une telle preuve ne pouvant résulter du seul titre exécutoire obtenu contre la société.*

La chambre commerciale rejoint la doctrine moderne qui voit en eux les débiteurs subsidiaires, solidaires entre eux mais pas avec la société (Cass. Com, 20 mars 2012, n° 10-27340).

### b. La mise en œuvre de la responsabilité des associés en nom collectif

**70**

Bien qu'indépendante de l'obligation au paiement pesant sur la société, débiteur principal, l'obligation des associés est bien entendu conditionnée par l'existence d'un passif né dans le patrimoine de la personne morale.

Dès lors, l'inexistence ou l'extinction de la dette sociale entraîne logiquement la libération des associés.

*Ainsi, par l'effet d'une remise de dette consentie à la société, l'associé se trouve libéré tant de ses obligations d'associé que de son engagement de caution (Cass. Com. 14 janvier 2004, n° 01.15770, inédit).*

Par ailleurs le passif social ne doit pas se confondre avec le déficit d'exploitation. Les associés ne sont pas tenus de combler le déficit dès que l'approbation des comptes a révélé son existence. L'obligation au passif ne devient effective qu'à partir du moment où l'actif social est insuffisant pour régler des dettes dont des créanciers demandent le paiement.

**80**

Les associés de SNC ne peuvent être mis en cause que lorsqu'une mise en demeure a été vainement adressée à la société, selon le 2éme alinéa de l'article L 221-1 du Code de commerce : « les créanciers de la société ne peuvent poursuivre le paiement des dettes sociales contre un associé, qu'après avoir vainement mis en demeure la société par acte extra-judiciaire ».

L'administration adresse traditionnellement à la personne morale une mise en demeure de payer conforme aux dispositions des articles L257-0 A et suivants du LPF.

L'article L221-1, alinéa 2, du Code de commerce dispose que la mise en demeure doit être faite par acte extrajudiciaire.

L'associé ne peut être poursuivi qu'après l'envoi d'un avis de mise en recouvrement émis au nom de l'associé (art. R* 256-2 du LPF).si la mise en demeure adressée à la société par voie d'acte extra-judiciaire est demeurée sans effet, à l'expiration du délai de huit jours (art. R. 221-10 du code de commerce).

Cet AMR fera référence au titre initial émis à l'encontre de la SNC, au texte applicable autorisant la poursuite de l'associé (article L. 221-1 du code de commerce), à la mise en demeure fiscale ainsi qu'à la signification de la mise en demeure à la société par acte extrajudiciaire d'huissier (hors cas des procédures collectives, cf supra).

A défaut de paiement, une mise en demeure de payer fiscale sera adressée à cet associé suivant la procédure habituelle.

### C. Conséquences de la mise en cause des associés

**Traitement du contentieux en cas de contestation par l'associé** :

**90**

La contestation qui porte sur la qualité d'associé a trait à l'obligation de payer. Elle relève, selon les dispositions de l'article L. 281 du livre des procédures fiscales, de la compétence du juge de l'impôt qui peut, s'agissant d'une obligation de droit privé en renvoyer l'examen devant le juge judiciaire, par le biais d'une question préjudicielle (Art. L. 282 du LPF).

L'obligation au paiement peut être contestée :

- après l'émission de l'avis de mise en recouvrement, il s'agit d'une réclamation d'assiette traitée par le service d'assiette ;

- après l'émission de la mise en demeure de payer au sens du droit fiscal ou d'un acte de poursuite, il s'agit d'une opposition à poursuite (Art. L. 281 du LPF) traitée par le service du recouvrement.

### D. La prescription de l'action de droit commun et de l'action en recouvrement

**100**

**Le délai particulier de l'article L 237-13 du code de commerce** :

Le délai de prescription de l'action à l'égard des associés est de cinq ans à compter de la publication de la dissolution de la société au registre du commerce et des sociétés (art. L. 237-13 du code de commerce).

En cas de procédure collective, il est de cinq ans à compter de la publication du jugement de liquidation judiciaire, la liquidation judiciaire emportant de plein droit sa dissolution (art. 1844-7° du code civil).

Ainsi, dès lors que la prescription de cinq ans prévue par l'article L. 237-13 précité est acquise, il n'est plus possible de mettre en cause les associés.

Bien entendu, les associés ne peuvent être mis en cause que si l'action en recouvrement n'est pas prescrite à l'encontre de la SNC (article L. 274 du LPF).

## II. Responsabilité des dépositaires publics, séquestres et liquidateurs amiables

**110**

L'article L265 du LPF impose aux dépositaires publics de fonds d'acquitter les impôts dus par le contribuable avant de remettre à ce dernier les sommes qu'ils détiennent pour son compte. Son champ d'application est limité aux impôts directs. Les dispositions de ce texte obligent les personnes qu'il vise à une initiative personnelle.

Cette disposition est toute différente de celle applicable aux " tiers détenteurs " qui sont tenus de verser au Trésor, à la demande qui leur en est faite, tout ou partie des sommes qu'ils détiennent pour

le compte d'un contribuable débiteur d'impôt, sous la réserve mentionnée au n° 140 .

Obligation leur est faite de s'abstenir de procéder à la délivrance des fonds qu'ils détiennent avant paiement en l'acquit des impôts du redevable, à défaut, les comptables des finances publiques disposent du moyen de les contraindre, au besoin sur leurs biens personnels, pour le paiement de ces impôts.

## A. Champ d'application

**120**

L'article L 265 du LPF, qui fait l'objet des développements suivants, prévoit :

- que les huissiers de justice, commissaires-priseurs judiciaires, notaires, séquestres et tous autres dépositaires publics de fonds ne peuvent les remettre aux héritiers, créanciers et autres personnes ayant droit de toucher les sommes séquestrées et déposées qu'après avoir vérifié et justifié que les impôts directs dus par les personnes dont ils détiennent les fonds ont été payés ;

- que ces séquestres et dépositaires sont autorisés à payer directement les impositions qui se trouveraient dues avant de procéder à la délivrance des fonds qu'ils détiennent ;

- que ces dispositions s'appliquent également aux liquidateurs de sociétés dissoutes, en ce qui concerne les impôts directs dus par ces sociétés ;

- et que les obligations imposées aux personnes désignées au présent article s'étendent au règlement des acomptes provisionnels d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les sociétés, de cotisation foncière des entreprises et de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises.

**130**

Les dépositaires publics sont les officiers ministériels et autres catégories de personnes qui détiennent des deniers en vertu de la loi et dans l'exercice de leurs fonctions.

L'article L265 du LPF mentionne expressément certains d'entre eux : huissiers de justice, commissaires-priseurs judiciaires, notaires, séquestres, mais la liste n'est pas limitative et le texte vise toutes les personnes dont les activités correspondent à la définition ci-dessus.

> **Remarque :** La Caisse des dépôts et consignations, bien que dépositaire légal des deniers, est considérée comme un détenteur privé et échappe ainsi à l'obligation de vérifier elle-même la situation fiscale des personnes à qui elle remet les fonds.

### 1. Notion de tiers détenteur

**140**

Lorsqu'un détenteur de deniers agit à titre de dépositaire public pour certaines opérations et que, pour d'autres opérations, il n'est pas dépositaire public, il n'est soumis pour les fonds de cette autre provenance, qu'à l'obligation qu'impose l'article L 262 du LPF aux tiers détenteurs.

### 2. Impositions concernées

**150**

L'article L265 du LPF est relatif au paiement des impôts directs garantis par le privilège du Trésor et exigibles, dont le dépositaire public a pu avoir connaissance. Le dépositaire public a le devoir de s'informer de la situation fiscale du propriétaire des fonds avant de s'en dessaisir, mais son obligation

n'est pas illimitée : il n'est tenu d'interroger que le comptable de la DGFIP du domicile du contribuable reliquataire.

S'il avait connaissance d'une autre dette fiscale entrant dans le champ de l'article L265 du LPF et payable auprès d'un autre comptable, il devrait également s'en acquitter.

### 3. Produit de la cession d'un fonds de commerce

**160**

En vertu de l'article L265 du LPF, le tiers détenteur des deniers provenant de la vente d'un fonds de commerce ne peut, s'il est un dépositaire public, même en l'absence d'opposition sur le prix de vente du fonds de la part du comptable chargé du recouvrement de l'impôt (cf. BOI-REC-GAR-20-30-20-20) se dessaisir de ces sommes sans s'assurer que le vendeur n'est redevable d'aucun impôt direct privilégié.

Il a la faculté, en outre, d'acquitter d'office les impôts de cette nature par prélèvement sur le prix du fonds.

Ces dispositions ne sont pas applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires, bien qu'elles soient assorties d'un privilège de même rang que les impôts directs.

## B. Action contre les liquidateurs amiables des sociétés

**170**

La liquidation des sociétés est régie par les dispositions contenues dans les statuts (article L237-1 du Code de commerce); elle peut être amiable, c'est-à-dire résulter d'une convention particulière des parties intéressées, ou légale, c'est-à-dire résulter d'une décision de justice.

Ainsi, le liquidateur est désigné, soit par les associés si la dissolution a pour cause le terme statutaire ou la décision des associés, soit par décision de justice si les associés n'ont pu, faute d'accord, nommer un liquidateur ou si la liquidation est prononcée en justice.

L'acte portant désignation du liquidateur, quelle que soit la forme de la liquidation, est publié dans le délai d'un mois, dans un journal habilité à recevoir les annonces légales dans le département du siège social et, en outre, si la société a fait publiquement appel à l'épargne, au bulletin des annonces légales obligatoires.

### 1. Contenu de la publicité

**180**

L'insertion mentionne, outre les indications relatives à la société en cours de liquidation, les nom, prénom et domicile du liquidateur et, le cas échéant, les limitations apportées à ses pouvoirs. Sont en outre indiqués dans la même insertion :

- le lieu où la correspondance doit être adressée et celui où les actes et documents concernant la liquidation doivent être notifiés ;

- le tribunal de commerce au greffe duquel sera effectué le dépôt des actes et pièces relatifs à la liquidation.

### 2. Missions du liquidateur

**190**

Le liquidateur est le mandataire de la société et non des créanciers sociaux . Aussi le quitus qui lui est donné par les associés ne prive-t-il pas les créanciers du droit d'agir à raison des fautes délictuelles dont il se serait rendu coupable à leur égard.

Toutefois, le liquidateur représente les créanciers sociaux s'ils lui ont donné expressément ou tacitement mandat de le faire.

Le liquidateur est essentiellement chargé de réaliser l'actif, qu'il lui est interdit d'acquérir même par personne interposée (article L237-7 du Code de commerce), de payer les créanciers, et, sous réserve des droits de ces derniers, de répartir les fonds devenus disponibles en cours de liquidation.

## 3. Mise en cause de la responsabilité du liquidateur

**200**

Les liquidateurs de sociétés dissoutes sont expressément assimilés à des dépositaires publics par l' article L265 du LPF. Ces liquidateurs, qu'ils soient désignés par un tribunal ou autrement, doivent s'assurer du paiement des impôts dus par la société avant d'en régler les dettes privées ou de répartir l'actif social entre les associés.

*La responsabilité du liquidateur peut être retenue au titre de l'article L265 du LPF lorsque le juge a relevé que la société disposait de fonds importants, que le liquidateur n'avait payé ni des impositions dues au titre d'années antérieures pour lesquelles il avait reçu un avis à tiers détenteur, ni l'impôt sur les sociétés établi, en raison de sa négligence, par voie de taxation d'office et n'avait établi aucun compte annuel, ce dont il résultait que sa faute avait empêché de connaître la répartition qui avait été faite de l'actif social. C'est donc à juste titre que la cour d'appel l'a condamné, en sa qualité de liquidateur amiable, au paiement des impositions ainsi dues par la société. (Cass. com. 3 octobre 1995 n° 93-20762).*

## 4. Dispositions particulières au code de commerce

**210**

Qu'il s'agisse d'une liquidation légale ou conventionnelle, la responsabilité des liquidateurs de sociétés commerciales peut également être mise en jeu sur le fondement de l'article L 237-12 du Code de commerce : le liquidateur est responsable, tant à l'égard de la société qu'à l'égard des tiers (et, notamment, de l'administration fiscale), des conséquences dommageables des fautes commises dans l'exercice de ses fonctions.

**220**

Le Code de commerce n'a pas prévu de règles particulières pour le paiement du passif. Il est admis que, comme en matière de succession bénéficiaire, le liquidateur désintéresse les créanciers au fur et à mesure qu'ils se présentent, sauf s'il y a des créanciers opposants.

**230**

L'opposition d'un créancier, qui n'est soumise à aucune forme particulière mais doit résulter d'un acte par lequel l'intéressé manifeste son intention d'être payé, oblige le liquidateur à procéder à une répartition proportionnelle, sauf à tenir compter des privilèges revendiqués.

D'ailleurs, en vue de faciliter et de provoquer les oppositions, toute décision de répartition de fonds devenus disponibles en cours de liquidation (article L237-31 du Code de commerce) doit, en

application de l'article précité, faire l'objet d'une publication selon les modalités fixées par décret en Conseil d'État.

L'attribution de l'actif aux associés avant paiement du passif oblige ceux-ci à le rapporter.

La clôture effective de la liquidation d'une société entraîne la disparition de la personnalité morale et sa radiation du registre du commerce et des sociétés. Il s'ensuit que l'administration ne peut plus la poursuivre et ne peut plus agir que contre le liquidateur, si elle estime qu'il a commis des fautes, ou contre les associés (réponse ministérielle. à M. Roland Blum JOAN 29 juin 1987).

## C. Mise en oeuvre de la responsabilité

**240**

Le comptable fait délivrer un titre exécutoire par le tribunal de grande instance avant de poursuivre le dépositaire sur le fondement de l'article L 265 du LPF.

*Attendu que pour décider que le juge des référés était incompétent, en l'absence de trouble manifestement illicite, pour statuer sur cette demande, l'arrêt retient que la saisie-exécution a été effectuée en vertu d'articles du rôle des impôts et d'avis de mise en recouvrement, exécutoires à l'encontre de Mme X..., liquidatrice de la société ERM ;*

*Attendu qu'en statuant ainsi, après avoir relevé que le commandement a été délivré et la saisie exécutée à l'encontre de la liquidatrice de la société dissoute " en application de l'article L. 265 du Livre des procédures fiscales ", alors qu'il résulte des motifs de l'arrêt que les titres exécutoires n'ont pas été délivrés contre Mme X... à titre personnel et qu'en conséquence la procédure suivie par l'administration fiscale a été manifestement illicite, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences de ses propres constatations au regard des textes susvisés (Cass. Com. 23 novembre 1993, n° 92-10120).*