RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-AVS-40-40-20150107
Date de publication : 07/01/2015
Date de fin de publication : 06/12/2017

ENR - Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés - Régimes spéciaux - Sociétés de fait et sociétés en participation

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
- Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés
  - Titre 4 : Régimes spéciaux
    - Chapitre 4 : Sociétés de fait et sociétés en participation

Sommaire :

I. Constitution et vie des sociétés de fait et des sociétés en participation
- A. Apports à titre pur et simple
- B. Apports à titre onéreux et apports mixtes
- C. Obligations déclaratives en cas de création des sociétés de fait ou des sociétés en participation, ou d'apport
  - 1. Principes
  - 2. Régularisation du droit d'apport dû par les sociétés de fait et les sociétés en participation
  - 3. Incidence de l'entrée d'un nouvel associé dans une société de fait

II. Changement de régime fiscal

III. Transformation d'une société de fait ou d'une société en participation en une société d'une autre forme
- A. Transformation en une société non passible de l'impôt sur les sociétés
  - 1. Règle générale
  - 2. Sort particulier des immeubles
    - a. Les associés souhaitent que l'immeuble entre dans le patrimoine de la société
    - b. Les associés ne font pas entrer l'immeuble dans le patrimoine de la société
- B. Transformation en une société passible de l'impôt sur les sociétés
  - 1. La société de fait ou en participation est, au moment de sa transformation, soumise au régime des sociétés de personnes
    - a. Règle générale
    - b. Cas particulier des immeubles
      - 1° L'immeuble entre dans le patrimoine de la société à l'occasion de la transformation
      - 2° L'immeuble n'entre pas dans le patrimoine de la société
  - 2. La société est, au moment de sa transformation, soumise à l'impôt sur les sociétés en vertu d'une option
- C. Remarque commune à tous les cas de transformation

IV. Prorogation des sociétés de fait et des sociétés en participation

V. Dissolution des sociétés de fait et des sociétés en participation
- A. La société est, au moment de sa dissolution, soumise au régime des sociétés de personnes

1. Sort du fonds de commerce
2. Sort des biens fongibles et des acquêts indivis autres que les immeubles
3. Cas particulier des immeubles
B. La société est, au moment de sa dissolution, soumise à l'impôt sur les sociétés
1. Règle générale
2. Cas particuliers
C. Remarque commune à tous les cas de dissolution
VI. Conséquences de la non immatriculation au 1er novembre 2002 des sociétés civiles constituées avant le 1er juillet 1978

1

Hormis l'aménagement prévu pour les apports relatifs aux immeubles en raison des caractéristiques juridiques propres aux sociétés en participation et aux sociétés de fait, le régime applicable à ces sociétés en matière de droit d'enregistrement est identique à celui auquel sont soumises les sociétés de personnes d'une autre forme.

I. Constitution et vie des sociétés de fait et des sociétés en participation

A. Apports à titre pur et simple

10

En application de l'article 810 bis du code général des impôts (CGI), les apports effectués à titre pur et simple lors de la constitution de sociétés de fait ou de sociétés en participation sont exonérés du droit fixe prévu à l'article 810 du CGI.

20

Les apports effectués à l'occasion d'une augmentation de capital demeurent en revanche soumis au droit fixe.

Ainsi, l'impôt est normalement dû à raison des apports en numéraire qui se traduisent dans le bilan de la société par une augmentation du compte capital ou qui ont pour conséquence l'attribution à l'un des associés de parts sociales supplémentaires ou d'une part plus importante des bénéfices sociaux.

En revanche, la mise à la disposition de la société par l'intermédiaire de comptes courants de sommes que les associés sont en droit de retirer à tout moment n'est pas passible du droit d'apport.

B. Apports à titre onéreux et apports mixtes

30

Les apports à titre onéreux et les apports mixtes à des sociétés de fait sont soumis à des règles semblables à celles qui sont applicables lorsque les sociétés civiles ou des personnes dotées de la personnalité morale reçoivent des apports de ce type.

C. Obligations déclaratives en cas de création des sociétés de fait ou des sociétés en participation, ou d'apport

1. Principes

40

La déclaration prévue à l'article 638 A du CGI précisant le détail des biens apportés à de telles sociétés par les associés doit être remise à l'administration fiscale :

- lors de toute formation de société de fait ou de société en participation ;

- ou en cas d'apports complémentaires effectués en cours de société.

Cette déclaration donne lieu à la perception des droits éventuellement exigibles.

50

Les services doivent veiller à ce que ces sociétés souscrivent la déclaration prévue à l'article 638 A du CGI sur laquelle doivent être détaillés et évalués les apports donnant lieu au paiement du droit d'apport.

2. Régularisation du droit d'apport dû par les sociétés de fait et les sociétés en participation

60

Des mesures de régularisation ont été prévues, en cas de non respect des obligations exposées au **I-C-1 § 40 et 50**, pour permettre aux sociétés considérées de normaliser leur situation.

Dans l'hypothèse où les droits sur les apports n'ont pas été payés mais où la société de fait est déjà connue et imposée comme telle par les services fiscaux (impôts directs ou TVA), une régularisation est effectuée.

70

La formation de la société constituant le fait générateur de l'impôt, la date de réalisation de cette opération, dont les associés peuvent apporter la preuve par tous moyens compatibles avec la procédure écrite, sert de point de départ au calcul du délai de prescription de six ans prévu à l'article L. 186 du livre des procédures fiscales (LPF).

Dans la pratique, et à défaut de preuve contraire, c'est à la date de réception, par les services, de la première déclaration dans laquelle les associés ont fait connaître à l'administration leur qualité d'associés de fait pour l'assiette des impôts directs ou de la TVA que la révélation du fait générateur du droit d'apport a eu lieu. Cette date peut donc servir de point de départ au délai de prescription déjà cité.

80

Lorsqu'il y a lieu à régularisation, les sociétés de fait doivent acquitter le droit d'apport en raison de la valeur, à la date de l'apport, de tous les apports effectués depuis leur création, quand bien même ils auraient fait l'objet d'un retrait à la date de la régularisation.

Bien entendu, le sort des apports faits postérieurement à cette date doit être régularisé de la même manière.

En outre, le droit d'apport légalement dû est assorti des sanctions légalement encourues.

90

Faute pour les associés de régulariser leur situation, le service est fondé, dans la limite du délai de reprise sexennal, à les taxer d'office (LPF, art. L. 66 et LPF, art. L. 67).

100

Les sociétés de fait et les sociétés en participation créées avant l'entrée en vigueur de la loi n° 72-650 du 11 juillet 1972 instituant une obligation de déclaration des apports (CGI, art. 638 A) ne sont redevables d'aucun droit au titre de l'apport des biens inscrits à l'actif fiscal de la société antérieurement à cette date, si ces apports n'ont pas fait l'objet d'un acte.

En revanche, les droits d'enregistrement sont dus, dans la limite de la prescription sexennale prévue à l'article L. 186 du LPF, sur les apports effectués après cette date. À raison de ces derniers apports les sociétés doivent régulariser leur situation.

3. Incidence de l'entrée d'un nouvel associé dans une société de fait

110

Deux hypothèses peuvent se présenter :

- si les sommes ou les biens dont le nouvel associé s'est dessaisi pour entrer dans la société de fait viennent accroître l'actif de cette société et sont ainsi mises à la disposition de l'ensemble de ses membres pour servir à la poursuite de l'activité commune et si l'apporteur ne reçoit en contrepartie que des droits soumis aux aléas sociaux, il s'agit d'un apport pur et simple donnant lieu à déclaration et à perception du droit prévu à l'article 810 du CGI ;

- si ces sommes ou ces biens sont reçus dans leur patrimoine personnel par les associés exerçant déjà leur activité dans le cadre de la société de fait l'opération s'analyse en une cession par les anciens associés au nouvel arrivant d'une ou plusieurs parts de la société donnant lieu à la perception du droit prévu à l'article 726 du CGI. Sur le régime des cessions de droits sociaux, il convient de se reporter au BOI-ENR-DMTOM-40-50.

II. Changement de régime fiscal

120

Les solutions arrêtées ci-dessous sont applicables uniquement si les sociétés qui en demandent le bénéfice ont régularisé leur situation au regard des droits d'apport dans les conditions exposées au I-C-2 § 60 à 100.

130

Il résulte des dispositions combinées du 3 de l'article 206 du CGI et de l'article 238 bis L du CGI que les sociétés en participation et les sociétés créées de fait peuvent opter pour le régime des sociétés de capitaux.

Lorsqu'elle est exercée, cette option rend exigible le droit de mutation visé au II de l'article 809 du CGI et au III de l'article 810 du CGI.

Ce droit est exigible dans les conditions prévues au II de l'article 809 du CGI. Il doit être calculé sur la valeur vénale des apports purs et simples, faits depuis le 1er août 1965 aux sociétés de fait ou aux sociétés en participation, par des personnes non soumises à l'impôt sur les sociétés et qui ont porté, soit sur un fonds de commerce, soit sur une clientèle, soit sur un droit à un bail ou à une promesse de bail. Les immeubles et droits immobiliers figurant à l'actif de la société ne sont pas soumis à ce droit au moment de l'option.

140

Par ailleurs, à dater de l'option, tous les apports de fonds de commerce, de clientèle, d'un bail ou d'une promesse de bail faits par une personne non soumise à l'impôt sur les sociétés à une société de fait ou à une société en participation ayant opté, sont passibles du droit prévu au 3° du I de l'article 809 du CGI.

150

Le droit spécial de mutation n'est dû que dans le cas où, lors de l'apport initial, les droits ont été calculés sur la valeur en pleine propriété desdits biens (apport pour une durée indéterminée). Dans le cas où, au contraire, ils auraient été apportés en jouissance pour une durée déterminée, ce droit ne serait pas dû, car ces biens ne pourraient ni être transférés à l'occasion d'une cession de droits sociaux taxable au taux prévu à l'article 726 du CGI, ni être attribués en partage à un autre associé que leur apporteur initial.

160

À l'occasion du changement de régime fiscal, les sociétés de fait et les sociétés en participation doivent se conformer aux obligations de déclaration prévues de l'article 295 de l'annexe II au CGI à l' article 301 de l'annexe II au CGI (BOI-ENR-AVS-20-40 au IV § 320 à 390).

170

Hormis les précisions apportées au **II § 120 à 160**, les conséquences résultant, en matière de droits d'enregistrement, de l'option des sociétés de fait et des sociétés en participation pour l'impôt sur les sociétés sont identiques à celles qu'entraîne l'option formulée par les sociétés de personnes d'un autre type (BOI-ENR-AVS-20-40).

III. Transformation d'une société de fait ou d'une société en participation en une société d'une autre forme

180

Les solutions arrêtées ci-dessous sont applicables uniquement si les sociétés qui en demandent le bénéfice ont régularisé leur situation au regard des droits d'apport dans les conditions exposées au I-C-2 § 60 à 100.

190

Cette transformation entraîne nécessairement sur le plan du droit civil l'acquisition par la société de fait ou la société en participation de la personnalité morale.

> *A l'inverse, la transformation d'une véritable société en une société en participation équivaut à une dissolution pure et simple de la société ancienne mais n'est pas considérée comme emportant création d'une personne morale nouvelle (Cass. Civ., 11 avril 1905).*

Mais cette opération n'est pas considérée, au regard des droits d'enregistrement, comme entraînant la création d'une nouvelle société si elle ne s'accompagne pas d'autres modifications importantes de ses éléments fondamentaux non nécessitées par le changement de type juridique (changement d'associés, d'objet, de lieu d'exploitation, cession ou retrait d'éléments d'actifs importants, etc.).

À cet égard, la transformation d'une société de fait qui exerce une activité professionnelle en une société civile de moyens doit être considérée comme entraînant la création d'une personne morale nouvelle. En effet une telle transformation s'accompagne d'un changement de nature de l'activité transformée qui rend impossible le maintien du pacte social initial et entraîne la cessation de l'entreprise.

200

Sous réserve des précisions ci-dessous, le changement de type juridique des sociétés de fait et des sociétés en participation obéit aux mêmes règles fiscales que les transformations des autres types de sociétés.

Toutefois, les actes de transformation doivent être présentés à la formalité de publicité foncière lorsque l'actif des sociétés transformées comprend des immeubles que les associés souhaitent voir entrer dans le patrimoine civil que la société acquiert au moment de sa transformation (cf. **III-A-2-a § 240**).

A. Transformation en une société non passible de l'impôt sur les sociétés

1. Règle générale

210

Ce changement de type juridique donne lieu à l'application du seul droit fixe prévu à l'article 680 du CGI quel que soit le régime fiscal sous lequel était placée la société de fait ou la société en participation au moment de sa transformation. Toutefois, lorsque les immeubles figurent à l'actif des sociétés transformées il y a lieu de faire application des règles particulières fixées au **III-A-2 § 230 à 250**.

220

Les apports nouveaux effectués à l'occasion de la transformation sont soumis au droit fixe par application des dispositions du 1° du I de l'article 809 du CGI et du I de l'article 810 du CGI.

2. Sort particulier des immeubles

230

Si les associés souhaitent que les immeubles qu'ils ont apportés à la société de fait pour une durée déterminée ou indéterminée restent affectés à la société après sa transformation en une société non passible de l'impôt sur les sociétés, les droits ci-après doivent être acquittés.

a. Les associés souhaitent que l'immeuble entre dans le patrimoine de la société

240

L'acte de transformation constatant l'apport à la société de la propriété de l'immeuble doit obligatoirement faire l'objet d'une publication au service de la publicité foncière.

Si l'immeuble a été apporté à la société de fait pour une durée indéterminée et si le droit d'apport a été acquitté sur la valeur en pleine propriété, il convient de percevoir, en principe, la taxe de publicité foncière au taux prévu à l'article 678 du CGI.

Si l'immeuble a été apporté à la société de fait pour une durée déterminée, seul le droit fixe prévu au I de l'article 810 du CGI est exigible.

b. Les associés ne font pas entrer l'immeuble dans le patrimoine de la société

250

L'immeuble demeure apporté seulement en jouissance au sens de l'article 1843-3 du code civil.

Aucun droit n'est dû sauf si l'acte de transformation prévoit une prorogation de l'apport en jouissance qui avait été fait initialement à la société créée de fait et dont la valeur a servi de base de calcul aux droits d'apport.

Si une telle prorogation est prévue, le droit fixe prévu au I de l'article 811 du CGI est exigible.

En tout état de cause, si la durée de jouissance restant à courir au moment de la transformation ou si l'apport en jouissance de l'immeuble à compter de cette transformation est supérieur à douze ans, l'acte doit faire l'objet d'une publication au service de la publicité foncière.

B. Transformation en une société passible de l'impôt sur les sociétés

1. La société de fait ou en participation est, au moment de sa transformation, soumise au régime des sociétés de personnes

a. Règle générale

260

Cette opération entraîne pour la société un changement de régime fiscal. Le droit de mutation spécial prévu au II de l'article 809 du CGI et au III de l'article 810 du CGI devient exigible sur la valeur vénale des fonds de commerce, clientèle, droit au bail ou à une promesse de bail qui ont été apportés depuis le 1er août 1965 et qui sont compris dans l'actif de la société de fait ou de la société en participation au moment de sa transformation. Le régime particulier des immeubles est traité au **III-B-1-b § 280 à 300**.

En cas de perception du droit spécial de mutation, ces biens sont libérés pour l'avenir de tout droit de mutation en cas d'attribution à un autre associé que l'apporteur initial.

270

Le droit de mutation n'est pas exigible sur la valeur des biens apportés en jouissance avant la transformation, qui n'entrent pas dans le patrimoine de la société au moment de cette transformation.

b. Cas particulier des immeubles

280

Le sort des immeubles figurant à l'actif des sociétés de fait ou des sociétés en participation qui se transforment en sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés, doit être réglé en distinguant les deux situations suivantes.

1° L'immeuble entre dans le patrimoine de la société à l'occasion de la transformation

290

Le droit de mutation spécial prévu au II de l'article 809 du CGI et au III de l'article 810 du CGI est exigible sur la valeur vénale de l'immeuble appréciée au moment de la transformation.

En outre, l'acte de transformation doit être présenté au service de la publicité foncière qui assure la publication du transfert du bien du patrimoine de l'associé dans celui acquis par la société au moment de la transformation.

En cas de perception de ce droit spécial de mutation, ces biens sont libérés pour l'avenir de tout droit de mutation en cas d'attribution à un autre associé que l'apporteur initial (sous réserve de la perception de la taxe de publicité foncière au taux prévu à l'article 678 du CGI).

2° L'immeuble n'entre pas dans le patrimoine de la société

300

Il demeure apporté en jouissance.

Aucun droit n'est dû sauf si l'acte de transformation prévoit une prorogation de la durée de jouissance telle qu'elle avait été fixée lors de l'apport initial.

Dans cette hypothèse, le droit fixe prévu au 1° de l'article 811 du CGI est exigible.

Il n'y a pas lieu, éventuellement, à publication au service de la publicité foncière dans les conditions exposées au III-A-2-b § 250.

2. La société est, au moment de sa transformation, soumise à l'impôt sur les sociétés en vertu d'une option

310

Le droit fixe prévu à l'article 680 du CGI est seul exigible en raison de l'entrée des fonds de commerce, clientèle, droit au bail ou à une promesse de bail dans le patrimoine civil acquis par la société au moment de sa transformation, si ces biens ont déjà supporté le droit spécial de mutation prévu au II de l'article 809 du CGI et au III de l'article 810 du CGI au moment où la société de fait ou la société en participation a opté pour l'impôt sur les sociétés (cf. II § 120 à 170).

Dans le cas où, à l'occasion de la transformation, les immeubles affectés à l'exploitation entrent également dans le patrimoine de la société, le droit exigible est celui prévu au **III-B-1-b-1° § 290**.

En effet, les immeubles n'ayant pas supporté le droit spécial de mutation au moment de l'option pour l'impôt sur les sociétés, ce droit devient, en principe, exigible en raison de leur entrée dans le patrimoine de la société.

C. Remarque commune à tous les cas de transformation

320

Remarque : Dans tous les cas où, à l'occasion de la transformation d'une société de fait ou d'une société en participation en une société dotée de la personnalité morale, intervient l'entrée d'immeubles dans le patrimoine de cette dernière, l'acte de transformation constatant l'apport de la propriété des immeubles doit être publié au service de la publicité foncière.

Tous les apports nouveaux faits à l'occasion des transformations sont taxables dans les conditions de droit commun.

IV. Prorogation des sociétés de fait et des sociétés en participation

330

Les solutions arrêtées ci-dessous sont applicables uniquement si les sociétés qui en demandent le bénéfice ont régularisé leur situation au regard des droits d'apports dans les conditions exposées au I-C-2 § 60 à 100.

340

La prorogation des sociétés de fait doit conformément aux dispositions de l'article 638 A du CGI, faire l'objet d'une déclaration auprès du service des impôts compétent, dans le mois qui suit la décision de prorogation ou le terme normal de la société.

Cette déclaration donne lieu à la perception du droit fixe prévu au 1° de l'article 811 du CGI.

350

Toutefois, lorsque la prorogation s'accompagne d'apports nouveaux, ces derniers sont taxés selon les règles de droit commun (BOI-ENR-AVS-20-10).

À cet égard, si des biens meubles ou immeubles figurant à l'actif d'une société de fait ou d'une société en participation ont été apportés initialement pour une durée d'utilisation déterminée dont le terme coïncide avec celui de la société et si les droits ont été calculés au moment de l'apport en fonction de cette durée, la prorogation de la société constitue :

- soit un nouvel apport de la jouissance du bien pour une durée qui devra être précisée au moment de la prorogation ;

- soit un apport pour une durée indéterminée, taxable sur la base de la valeur du bien en pleine propriété, si la durée de ce nouvel apport n'est pas précisée dans la déclaration souscrite au moment de la prorogation.

V. Dissolution des sociétés de fait et des sociétés en participation

360

Les solutions arrêtées ci-dessous sont applicables uniquement si les sociétés qui en demandent le bénéfice ont régularisé leur situation au regard des droits d'apport dans les conditions exposées au I-C-2 § 60 à 100.

370

La dissolution doit faire l'objet dans le délai d'un mois, d'une déclaration auprès du service des impôts compétent pour la recevoir (CGI, art. 638 A).

Si la déclaration est présentée séparément de l'acte de partage de l'actif social, elle donne lieu à la perception du droit fixe prévu au 2° de l'article 811 du CGI.

380

Le partage des biens figurant à l'actif de la société donne lieu, dans les diverses situations envisagées ci-après, aux taxations suivantes.

A. La société est, au moment de sa dissolution, soumise au régime des sociétés de personnes

1. Sort du fonds de commerce

390

La théorie de la mutation conditionnelle des apports est applicable au fonds de commerce, à la clientèle, au droit au bail ou à une promesse de bail figurant à l'actif de la société de fait ou de la société en participation, lorsque ces biens ont été apportés pour une durée indéterminée.

La reprise totale ou partielle d'un de ces biens par son apporteur initial ne donne lieu à aucune taxation.

L'attribution totale ou partielle d'un de ces biens à un autre associé que l'apporteur initial donne lieu à l'application du droit de mutation au tarif prévu à l'article 719 du CGI (taxe départementale et communale en sus).

2. Sort des biens fongibles et des acquêts indivis autres que les immeubles

400

Le partage des biens acquis indivisément pendant la durée de la société donne lieu à l'application du droit de partage prévu à l'article 746 du CGI (et au droit de vente sur les soultes s'il y a parmi ces acquêts des biens dont la vente est frappée d'un taux spécifique).

Il en est de même du partage des biens qui étaient indivis entre les associés avant l'apport à la société et du partage des autres biens assimilés aux acquêts.

3. Cas particulier des immeubles

410

Si un immeuble figurant à l'actif de la société est repris par l'associé qui l'a apporté initialement, aucune taxation n'est exigible. La taxe de publicité foncière elle-même n'est pas due dès lors que l'immeuble est resté civilement dans le patrimoine de l'apporteur.

En revanche, l'attribution d'un immeuble figurant à l'actif de la société de fait ou de la société en participation à un autre associé que l'apporteur initial, constitue une mutation à titre onéreux et donne lieu, par suite, à l'application du droit prévu à l'article 683 du CGI ou à l'article 683 bis du CGI (droit auquel s'ajoutent les taxes additionnelles).

Bien entendu, si cette attribution est faite à titre gratuit, elle est taxable selon le tarif applicable aux donations.

Sous réserve des précisions apportées ci-avant, il convient de se reporter aux règles applicables aux partages des sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés (BOI-ENR-AVS-30-20-20).

B. La société est, au moment de sa dissolution, soumise à l'impôt sur les sociétés

1. Règle générale

420

Ce sont les règles communes aux partages des sociétés soumises à l'IS qui s'appliquent (sous réserve du sort particulier des immeubles, cf. **V-B-2 § 430**).

Le droit de partage prévu à l'article 746 du CGI est appliqué à la valeur de l'actif net partagé, sans qu'il y ait lieu de tenir compte de l'origine des biens, autres que ceux qui n'ont supporté que le droit fixe, ou le droit de mutation réduit à 1 % en 1991 prévu au III de l'article 810 du CGI ou de l'exonération prévue à l'article 810 bis du CGI. La valeur des immeubles est exclue de la masse partageable dans tous les cas (cf. **V-C § 440**).

Les droits de mutation à titre onéreux sont dus, le cas échéant, sur le montant des soultes (BOI-ENR-AVS-30-20-10).

2. Cas particuliers

430

Le sort des immeubles doit être réglé comme indiqué au **V-A-3 § 410**. En effet, les immeubles apportés aux sociétés de fait ou aux sociétés en participation ne supportent jamais, quel que soit le régime fiscal de ces sociétés au moment de l'apport, le droit de mutation prévu au 3° du I de l'article 809 du CGI.

Les fonds de commerce ou biens assimilés qui ont bénéficié de l'application du droit fixe ou du taux réduit de 1 % pour les apports ou changements de régime fiscal effectués en 1991 (prévu au III de l'article 810 du CGI) ou de l'exonération prévue à l'article 810 bis du CGI, ne sont pas considérés comme des acquêts sociaux. Le principe de la mutation conditionnelle leur est applicable. Leur sort doit alors être réglé comme indiqué au **V-A-1 § 390**.

C. Remarque commune à tous les cas de dissolution

440

Remarque : La valeur des immeubles figurant à l'actif des sociétés de fait ou des sociétés en participation n'entre jamais dans le calcul de l'actif net à partager.

Si ces immeubles ont été acquis en indivision et s'ils doivent être partagés à l'occasion de la liquidation de la société, leur partage doit faire l'objet d'un acte distinct et les soultes relatives à ce partage sont calculées distinctement de celles attachées au partage du reste de l'actif social.

VI. Conséquences de la non immatriculation au 1er novembre 2002 des sociétés civiles constituées avant le 1er juillet 1978

450

L'article 44 de la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001 soumet les sociétés civiles constituées avant le 1er juillet 1978 à la règle commune d'immatriculation des sociétés.

La décision des associés de ne pas immatriculer ces sociétés civiles au registre du commerce et des sociétés avant le 1er novembre 2002 a pour conséquence de leur faire perdre leur personnalité morale.

Si la société ne demande pas son immatriculation, la société continue d'exister puisque le contrat social n'est pas rompu, mais sans capacité juridique distincte de celle de ses associés. Il en résulte un transfert de patrimoine de la société vers les associés à la date du 1er novembre 2002. Cette société devient à cette date une société en participation dépourvue de personnalité morale, relevant des dispositions de l'article 1871 du code civil.

Si la société demande son immatriculation postérieurement au 1er novembre 2002, la circulaire du ministère de la justice du 26 décembre 2002 précise que l'effet conjugué de l'article 44 de la loi n° 2001-420 et d'une immatriculation postérieure au 1er novembre 2002 conduit à un double transfert de propriété des biens inscrits à l'actif de la société civile : le premier transfert de propriété s'effectue au bénéfice des associés à la date du 1er novembre 2002, le second au bénéfice de la société transformée à la date de son immatriculation si les associés décident d'inscrire à nouveau le bien immobilier à l'actif de la nouvelle société créée.

460

S'agissant des conséquences fiscales de l'immatriculation intervenant postérieurement au 1er novembre 2002, il y a lieu d'appliquer, au regard des droits d'enregistrement, la réglementation relative aux transformations de sociétés en participation en une société d'une autre forme (cf. III § 180 à 320).

Compte tenu de la nature particulière du transfert de propriété au profit des associés intervenu le 1er novembre 2002 en raison du défaut d'immatriculation, il est admis que la publication de ce transfert soit soumise à l'imposition fixe prévue par l'article 680 du CGI.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 16/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3407-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-AVS-40-40-20150107