RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-70-20-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 07/01/2013

BNC - Régimes sectoriels - Sociétés civiles de moyens

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux
Régimes sectoriels
Titre 7 : Sociétés civiles professionnelles, sociétés civiles de moyens et autres formes d'exercice en commun de la profession
Chapitre 2 : Sociétés civiles de moyens

Sommaire :

I. Régime d'imposition
II. Détermination des résultats
A. Détermination et imposition du résultat revenant aux associés titulaires de bénéfices non commerciaux
1. Associés concernés
2. Mode de détermination du résultat de la société
a. Application du régime de la déclaration contrôlée des bénéfices non commerciaux
b. Détermination du bénéfice imposable
1° Recettes imposables
2° Dépenses déductibles
3° Détermination du résultat imposable en fonction des créances acquises et des dépenses engagées
c. Période d'imposition
3. Détermination et imposition des plus-values professionnelles réalisées par la société
a. Exonération des plus-values résultant de l'application de l'article 151 septies du CGI
b. Imposition des plus-values
4. Imposition des associés
5. Prise en compte des sommes versées par les associés à la société civile de moyens
6. Incidence des recettes réalisées par la société civile de moyens sur le régime d'imposition des bénéfices retirés de leur activité professionnelle par les associés personnes physiques.
B. Détermination et imposition des résultats revenant aux autres associés
C. Sociétés civiles de moyens qui mettent à la disposition de leurs membres des locaux nus
III. Obligations comptables et déclaratives des sociétés civiles de moyens
A. Obligations comptables

1. Obligations liées à la détermination d'un résultat selon les règles des bénéfices industriels et commerciaux
2. Obligations liées à la détermination d'un résultat selon les règles des bénéfices non commerciaux
B. Obligations déclaratives
1. Déclaration des résultats de la société
a. Nature des obligations déclaratives
b. Forme de la déclaration
2. Obligations déclaratives spécifiques liées aux corrections consécutives aux changements de mode de prise en compte des produits et des charges
a. État actualisé des créances et des dettes
b. Détail des corrections opérées

I. Régime d'imposition

1

En principe, les sociétés civiles de moyens mettent à la disposition de leurs membres des locaux équipés ainsi que le matériel et le personnel nécessaires à l'exercice de la profession. Leur résultat doit être déterminé selon les règles des bénéfices industriels et commerciaux.

L'article 302 septies A bis du code général des impôts (CGI) prévoit que ces sociétés relèvent de plein droit du régime réel simplifié d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux mais peuvent toutefois opter pour leur imposition selon le régime du bénéfice réel normal (voir **III-A-1 § 350**).

10

Conformément aux dispositions de l'article 239 quater A du CGI, chaque membre d'une société civile de moyens est personnellement passible, pour la part des bénéfices correspondant à ses droits dans la société, soit de l'impôt sur le revenu, soit de l'impôt sur les sociétés s'il s'agit d'une entreprise relevant de cet impôt.

20

Le I de l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 1998, en complétant l'article 239 quater A du CGI, prévoit que, si les droits dans une société civile de moyens sont affectés à l'exercice d'une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, la part de bénéfice correspondant à ces droits est déterminée selon le régime de la déclaration contrôlée des bénéfices non commerciaux.

II. Détermination des résultats

A. Détermination et imposition du résultat revenant aux associés titulaires de bénéfices non commerciaux

1. Associés concernés

30

Le complément apporté à l'article 239 quater A du CGI concerne les règles de détermination de la part du résultat des sociétés civiles de moyens revenant aux associés pour lesquels les droits sociaux sont affectés à l'exercice d'une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

40

Conformément aux dispositions du 5° de l'article 93 du CGI, les parts de sociétés civiles de moyens constituent, pour ces associés, des éléments d'actif affectés par nature à l'exercice de leur activité non commerciale personnelle, qu'ils relèvent du régime de la déclaration contrôlée ou du régime déclaratif spécial (cf. BOI-BNC-BASE-10-20 I-A-1).

50

La situation des associés de sociétés civiles de moyens dont les droits ne sont pas affectés à l'exercice d'une activité non commerciale reste inchangée (voir II-B § 310).

2. Mode de détermination du résultat de la société

a. Application du régime de la déclaration contrôlée des bénéfices non commerciaux

60

Pour l'application des dispositions résultant de l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 1998, la part de bénéfice est obligatoirement déterminée selon le régime de la déclaration contrôlée des bénéfices non commerciaux, quel que soit le montant des recettes réalisées par la société.

Sous ce régime, le bénéfice ou le déficit est déclaré pour son montant exact (cf. BOI-BNC-DECLA).

b. Détermination du bénéfice imposable

70

Conformément aux dispositions de l'article 93 du CGI, le bénéfice non commercial à retenir dans les bases de l'impôt sur le revenu est constitué, pour l'année d'imposition, par l'excédent des recettes totales encaissées sur les dépenses payées nécessitées par l'exercice de la profession (cf. toutefois ***II-A-2-b-3°***).

80

Selon les principes généraux applicables en matière de bénéfices non commerciaux, les recettes et les dépenses de la société civile de moyens doivent être retenues pour leur montant taxes comprises (cf. BOI-BNC-20-10 § 20). La société peut cependant opter pour la déclaration hors TVA de son bénéfice non commercial.

90

En cas de cessation d'activité de la société civile de moyens, le résultat pris en compte pour l'imposition de la part correspondant aux droits des associés titulaires de bénéfices non commerciaux est déterminé dans les conditions prévues à l'article 202 du CGI (cf. BOI-BNC-CESS-10-20).

1° Recettes imposables

100

Les recettes sont constituées par l'ensemble des sommes perçues par la société, qui correspondent généralement au remboursement des frais et charges supportés pour le compte des associés, y compris, le cas échéant, l'amortissement des matériels et installations, mais qui peuvent également comprendre des sommes reçues de tiers non associés à raison d'opérations à caractère commercial conclues entre les intéressés et la société.

110

Ne constituent pas des recettes imposables, les versements des associés correspondant à des apports ou avances en compte courant, en vue notamment de financer l'acquisition d'éléments d'actif immobilisé ou de constituer un fonds de trésorerie. Il en est de même des sommes ayant le caractère de revenus mobiliers ou fonciers (location à des tiers), qui relèvent pour leur imposition de la catégorie qui leur est propre, la société qui les perçoit devant être regardée comme ayant des secteurs d'activité distincts.

En ce qui concerne les plus-values ou moins-values résultant de la cession d'éléments d'actif, cf. **II-A-3.**

2° Dépenses déductibles

120

Les dépenses déductibles correspondent aux dépenses effectuées par la société civile de moyens dans le cadre de son objet exclusif, qui est de faciliter à chacun de ses membres l'exercice de son activité.

En pratique, il s'agit des dépenses réparties entre les associés que ces derniers peuvent, sous certaines conditions, déduire du résultat imposable de leur activité propre (cf. **II-A-5**).

130

Les dépenses déductibles peuvent comprendre, le cas échéant, les dépenses nécessitées par les opérations réalisées avec des tiers non associés (voir **II-A-2-b-1 § 100**).

3° Détermination du résultat imposable en fonction des créances acquises et des dépenses engagées

140

En application des dispositions de l'article 93 A du CGI, la société a la faculté d'opter pour la détermination de son résultat non commercial en fonction des créances acquises et des dépenses

engagées.

Selon les termes mêmes de l'article 93 A du CGI, l'option doit être exercée avant le 1er février de l'année au titre de laquelle le bénéfice est déterminé en fonction des créances acquises et des dépenses engagées ; elle s'applique tant qu'elle n'a pas été dénoncée dans les mêmes conditions (cf. BOI-BNC-BASE-20-10-20-I-A).

c. Période d'imposition

150

Pour la détermination et l'imposition de la part de bénéfice correspondant aux droits des associés titulaires de bénéfices non commerciaux, le bénéfice imposable de la société civile de moyens est, sauf en cas de cessation d'activité, celui réalisé au cours de l'année civile, même lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec celle-ci.

3. Détermination et imposition des plus-values professionnelles réalisées par la société

160

Les plus-values ou moins-values professionnelles réalisées à l'occasion de la cession d'éléments de l'actif social doivent faire l'objet d'une compensation distincte dans la société.

a. Exonération des plus-values résultant de l'application de l'article 151 septies du CGI

170

En application des dispositions de l'article 151 septies du CGI, les plus-values réalisées dans le cadre d'une activité non commerciale sont, à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans et que le bien n'entre pas dans le champ d'application du A de l'article 1594-0G du CGI, exonérées pour :

- la totalité de leur montant, lorsque les recettes annuelles n'excèdent pas 90 000€ ;

- une partie de leur montant, lorsque les recettes sont comprises entre 90 000 € et 126 000 € (cf. BOI-BNC-BASE-30-30-30-10).

b. Imposition des plus-values

180

Les plus-values qui ne bénéficient pas d'une exonération et notamment de l'exonération prévue à l' article 151 septies du CGI sont déterminées et imposées dans les conditions de droit commun prévues à l'article 93 quater du CGI.

190

En cas de réalisation d'une plus-value nette à court terme, celle-ci est ajoutée au bénéfice imposable de la société civile de moyens et taxée dans les conditions de droit commun.

200

En cas de réalisation d'une plus-value nette à long terme, celle-ci est imposable au nom de chaque associé pour la part correspondant à ses droits statutaires. La part de plus-value imposable doit être reportée par chaque associé sur sa déclaration d'ensemble des revenus (n° 2042, CERFA n° 10330) sous la rubrique : « Revenus et plus-values des professions non salariées. Plus-values de cession taxables à 16 % ».

4. Imposition des associés

210

Conformément aux dispositions de l'article 239 quater A du CGI, chaque associé d'une société civile de moyens est personnellement passible de l'impôt sur le revenu pour sa part correspondant à ses droits statutaires dans la société.

Aux termes du 5° de l'article 93 du CGI, les parts de sociétés civiles de moyens constituent des éléments affectés à l'exercice de la profession non commerciale (cf. II-A-1 § 40). Il en résulte que la fraction des résultats sociaux revenant aux associés doit être prise en compte pour la détermination du bénéfice non commercial réalisé par cet associé dans le cadre de son activité professionnelle.

220

Lorsque l'associé relève pour son activité professionnelle du régime de la déclaration contrôlée, il doit faire apparaître de manière distincte, sur la déclaration de bénéfice non commercial (n° 2035, CERFA n° 11176), la fraction de résultat social qui lui revient et, selon qu'il s'agit d'un bénéfice ou d'un déficit, ajouter cette fraction à son propre résultat fiscal ou l'en retrancher.

230

Lorsque l'associé relève pour son activité professionnelle du régime déclaratif spécial, la fraction du bénéfice ou du déficit social de la société civile de moyens n'est pas prise en compte pour la détermination du montant des recettes imposables selon le régime déclaratif spécial. Cette fraction doit être déclarée distinctement sur la déclaration d'ensemble des revenus (n° 2042, CERFA n° 10330) sous la rubrique des « Revenus non commerciaux professionnels. Régime de la déclaration contrôlée. Bénéfice ou déficit ».

240

En cas de réalisation d'une plus-value nette à long terme, se reporter au **II-A-3-b § 200**.

5. Prise en compte des sommes versées par les associés à la société civile de moyens

250

Les associés des sociétés civiles de moyens peuvent déduire du bénéfice non commercial réalisé dans le cadre de leur activité professionnelle les sommes versées à la société en l'acquit de dépenses nécessitées par l'exercice de leur profession. Les sommes versées à titre d'apports ou d'avances en compte courant ne peuvent, en aucun cas, être regardées comme des dépenses professionnelles.

260

Lorsque le contribuable relève du régime de la déclaration contrôlée, les sommes déductibles sont portées pour leur montant réel, sur les lignes de la déclaration de bénéfice non commercial (n° 2035, CERFA n° 11176) se rapportant aux dépenses correspondantes.

Cela étant, dans le cas où les remboursements d'un associé sont inférieurs aux dépenses acquittées pour son compte par la société, la déduction que peut pratiquer cet associé ne doit pas excéder le montant des sommes effectivement versées à la société.

270

Lorsque le contribuable relève du régime déclaratif spécial, aucune déduction n'est effectuée sur le montant des recettes brutes. En effet, le bénéfice net est calculé automatiquement après application d'un abattement fixé par l'article 102 ter du CGI. Cet abattement est réputé couvrir l'ensemble des charges exposées dans le cadre de l'exercice de la profession, y compris par l'intermédiaire d'une société civile de moyens.

6. Incidence des recettes réalisées par la société civile de moyens sur le régime d'imposition des bénéfices retirés de leur activité professionnelle par les associés personnes physiques.

280

Conformément aux dispositions du I de l'article 96 du CGI, les contribuables qui réalisent ou perçoivent des bénéfices non commerciaux sont obligatoirement soumis au régime de la déclaration contrôlée lorsque le montant annuel de leurs recettes excède le seuil fixé par l'article 102 ter du CGI . Dans le cas contraire ils relèvent, sous certaines conditions, du régime déclaratif spécial mentionné à l'article 102 ter du CGI.

290

Le II de l'article 96 du CGI prévoit que, pour apprécier la limite du seuil fixé par l'article 102 ter du CGI, il est tenu compte à la fois des recettes réalisées à titre personnel et de celles réalisées par les sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés dont le contribuable est membre, à proportion de ses droits dans les bénéfices de ces sociétés.

300

Au cas particulier, il est admis, pour déterminer le régime d'imposition applicable à l'activité non commerciale exercée à titre individuel par l'associé d'une société civile de moyens, de faire abstraction de la part des recettes correspondant aux droits de l'associé dans la société civile de moyens, dès lors que cette société exerce une activité conforme à son objet.

B. Détermination et imposition des résultats revenant aux autres associés

310

Aucune modification n'est apportée au mode de détermination de la part de résultat revenant aux membres des sociétés civiles de moyens dont les droits ne sont pas affectés à l'exercice d'une activité non commerciale.

Il s'agit des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (en raison notamment des conditions d'exercice de l'activité) ou relevant de l'impôt sur les sociétés (sociétés d'exercice libéral, sociétés civiles professionnelles ayant opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés...).

Pour ces associés, le bénéfice net réalisé par la société civile de moyens est déterminé selon les mêmes règles que celles appliquées aux sociétés de personnes exerçant une activité commerciale.

320

En application de la mesure issue de l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 1998, les sociétés civiles de moyens doivent procéder à une double détermination de leur résultat fiscal lorsqu'elles comprennent à la fois des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou relevant de l'impôt sur les sociétés.

C. Sociétés civiles de moyens qui mettent à la disposition de leurs membres des locaux nus

330

Les sociétés civiles de moyens qui se bornent à mettre à la disposition de leurs membres, pour l'exercice de leur profession, des locaux nus dont elles sont propriétaires, relèvent exclusivement du régime fiscal prévu à l'article 239 quater A du CGI.

340

Dans le cadre de ce régime, la base amortissable des immeubles est égale à la valeur nette comptable dans les écritures de la société. La société inscrit à l'actif de son bilan la valeur d'origine de l'immeuble et les amortissements. Les immeubles dont la durée d'utilisation n'est pas achevée continuent à être amortis selon les modalités prévues au 2° du I de l'article 39 du CGI.

III. Obligations comptables et déclaratives des sociétés civiles de moyens

A. Obligations comptables

1. Obligations liées à la détermination d'un résultat selon les règles des bénéfices industriels et commerciaux

350

Conformément aux dispositions de l'article 302 septies A bis du CGI, les sociétés civiles de moyens relèvent de plein droit du régime simplifié d'imposition des bénéfices réels. Ce régime leur est applicable quelle que soit l'importance de leurs recettes et leur permet de tenir une comptabilité super-simplifiée dans les conditions prévues par l'article 302 septies A ter A du code précité.

Elles peuvent, toutefois, dans les conditions et délais prévus au III de l'article 267 quinquies de l'annexe II au CGI, renoncer à l'application du régime simplifié et opter pour l'imposition d'après leur bénéfice réel dans les conditions de droit commun.

Les obligations comptables des sociétés civiles de moyens, imposables selon les règles des bénéfices industriels et commerciaux, diffèrent suivant le régime d'imposition sous lequel ces sociétés sont placées.

2. Obligations liées à la détermination d'un résultat selon les règles des bénéfices non commerciaux

360

Pour la détermination du résultat selon les règles des bénéfices non commerciaux, les sociétés civiles de moyens sont tenues aux obligations comptables qui incombent aux contribuables relevant du régime de la déclaration contrôlée, prévues à l'article 99 du CGI.

En application de ce texte, les sociétés civiles de moyens doivent tenir :

- un livre-journal, servi au jour le jour, et présentant le détail journalier de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles (cf. BOI-BNC-DECLA-10-20) ;

- un document appuyé des pièces justificatives correspondantes, comportant la date d'acquisition ou de création et le prix de revient des éléments d'actif affectés à l'exercice de leur activité, le montant des amortissements effectués sur ces éléments ainsi qu'éventuellement le prix et la date de cession de ces mêmes éléments (cf. BOI-BNC-DECLA-10-20).

370

Les sociétés civiles de moyens qui comprennent exclusivement des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux sont dispensées des obligations comptables liées à la détermination d'un résultat selon les règles des bénéfices industriels et commerciaux.

B. Obligations déclaratives

1. Déclaration des résultats de la société

a. Nature des obligations déclaratives

380

Conformément aux dispositions de l'article 46 terdecies G de l'annexe III au CGI, les sociétés civiles de moyens sont tenues de déposer, avant le 2ème jour ouvré suivant le 1er mai de chaque année, une déclaration de résultats, conforme au modèle fixé par l'administration, indiquant pour l'année précédente :

- le résultat d'exploitation déterminé, selon le cas, suivant les règles prévues aux articles 38 du CGI et 39 du CGI pour les bénéfices industriels et commerciaux et 93 du CGI et 93 A du CGI pour les bénéfices non commerciaux ;

- les noms, prénoms et domicile des associés et l'identification de ceux d'entre eux dont les droits dans la société sont affectés à l'exercice d'une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux ;

- la part des bénéfices de l'exercice ou des exercices clos au cours de l'année précédente, correspondant aux droits de chacun des associés dans la société ;

- un tableau retraçant les amortissements pratiqués sur les biens possédés par la société ;

- le montant des dépenses réparties entre les associés en distinguant notamment les achats effectués pour le compte des associés, les frais de personnel, les frais afférents aux locaux, au mobilier et au matériel, les frais de bureaux et les autres frais généraux. Il s'agit des dépenses payées par la société ;

- un bilan lorsque le chiffre d'affaires de la société civile de moyens excède le seuil fixé par le I de l'article 96 du CGI (VI de l'article 302 septies A bis du CGI). Lorsqu'elles n'ont pas opté pour la souscription de la déclaration des bénéfices industriels et commerciaux selon le régime du bénéfice réel normal (voir III-B-1-b), les sociétés concernées par cette obligation doivent joindre à leur déclaration un bilan simplifié modèle 2033 A (CERFA n° 10956).

L'obligation de joindre un bilan n'est pas exigée des sociétés civiles de moyens qui comprennent exclusivement des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

b. Forme de la déclaration

390

Lorsqu'elles comprennent exclusivement des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux ou lorsque comprenant, exclusivement ou non, des associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux ou relevant de l'impôt sur les sociétés, elles n'ont pas renoncé à l'application du régime simplifié d'imposition, les sociétés civiles de moyen doivent porter les renseignements figurant au III-B-1-a sur la déclaration spéciale modèle n° 2036.

400

Les sociétés civiles de moyens qui optent pour la détermination de leur résultat selon le régime réel normal des bénéfices industriels et commerciaux doivent souscrire la déclaration prévue à cet effet (n° 2031, CERFA n° 11085). Elles doivent joindre à cette déclaration une déclaration n° 2036 qui fait apparaître le montant des dépenses réparties entre les associés et, le cas échéant, la détermination du bénéfice revenant aux associés exerçant une activité dont les revenus sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

2. Obligations déclaratives spécifiques liées aux corrections consécutives aux changements de mode de prise en compte des produits et des charges

a. État actualisé des créances et des dettes

410

En application des dispositions de l'article 46 terdecies H de l'annexe III au CGI, lorsque les résultats de deux exercices consécutifs sont soumis à des règles d'imposition différentes (créances acquises/dettes certaines, recettes encaissées/dépenses payées), la société civile de moyens est tenue de fournir en annexe à sa déclaration de résultats un état des créances acquises et des dépenses engagées au cours du premier de ces exercices ainsi que des versements reçus à l'avance du paiement du prix et des acomptes sur dépenses payés au cours de ce même exercice et correspondant à des créances non encore acquises ou à des dépenses non encore engagées à la clôture de celui-ci.

Ce document, établi conformément au modèle figurant en annexe, doit être produit chaque année jusqu'à l'expiration des créances et des dettes.

b. Détail des corrections opérées

420

L'état actualisé des créances et des dettes prévu au **III-B-2-a** doit être accompagné, lorsqu'il y a lieu, d'une note établie sur papier libre, comportant le détail des corrections opérées en application de l' article 46 terdecies F de l'annexe III au CGI.

Cette note doit mentionner les noms et adresses des débiteurs ou des créanciers concernés, la date de l'opération qui avait entraîné la constatation de la créance ou de la dette, son montant ainsi que le montant sur lequel porte chacune des corrections.

430

Lorsque la société civile de moyens est tenue, en application des dispositions de l'article 46 terdecies F de l'annexe III au CGI, d'effectuer sur un résultat servant à l'imposition d'une même catégorie d'associés des régularisations extra-comptables pour l'imposition de certains de ces associés, la société peut déterminer ce résultat corrigé sur une annexe rédigée sur papier libre, jointe à la déclaration n° 2036 ou à la déclaration n° 2031. Cette annexe doit reproduire les mentions prévues dans la déclaration n° 2036 pour la détermination des résultats fiscaux. La fraction du résultat corrigé revenant aux associés concernés est ensuite reportée dans le cadre de répartition du résultat entre

les associés de la déclaration n° 2036 ou, le cas échéant, de la déclaration n° 2031.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 29/03/2024