

## **La société en participation** régie par le Code civil (articles 1871 à 1873).

*la société en participation sert régulièrement de cadre à des coopérations interentreprises ponctuelles (réalisation de chantiers de travaux publics ou particuliers, par exemple), généralement de courte durée. Elle est également utilisée comme forme de collaboration entre des professionnels libéraux, ou encore pour gérer un bien indivis (c'est-à-dire un bien appartenant à parts égales à deux ou plusieurs personnes).*

La société en participation.

Cette forme de société offre trois principaux avantages :

- la simplicité, puisque sa constitution n'est, en principe, soumise à aucune formalité ormis la déclaration à l'administration fiscale.
- la souplesse, car ses règles de fonctionnement dépendent largement des stipulations de ses statuts ;
- la discrétion enfin, puisque les associés (on parle de « participants ») peuvent garder secrète leur association.

N'étant pas immatriculée au RCS, la société en participation n'a pas d'existence juridique ni de patrimoine propre. Par conséquent, l'associé qui contracte avec des personnes extérieures à la société (les tiers) n'engage que lui-même. À moins que l'existence de la société en participation ne soit révélée, auquel cas tous les associés, y compris ceux qui n'ont pas souscrit l'engagement, deviennent personnellement responsables de cet engagement. LA SEP est alors dite « ostensible »

**Attention** : *la société en participation ne doit pas être utilisée pour échapper à certaines obligations légales, notamment fiscales ou sociales. Par ailleurs, le recours à cette forme de société peut être interdit : tel est le cas pour certaines activités réglementées (l'exploitation d'une pharmacie par exemple) ou financières (banque, assurance).*

### **Constitution d'une société en participation**

Éléments constitutifs

La constitution d'une société en participation implique obligatoirement la réunion des conditions suivantes :

- l'existence d'une volonté des associés de collaborer ensemble sur un pied d'égalité à l'exploitation, ce que l'on appelle « l'affectio societatis » (égalité entre parts sociales) à la différence d'un contrat synallagmatiques (opposition des intérêts des parties).
- la présence d'au moins deux associés
- la réalisation d'apports par chacun des associés ;
- les associés participent aux bénéfices et aux pertes

**Précision** : *les apports peuvent être des apports en numéraire (apport de sommes d'argent), en nature (apport de biens autres qu'une somme d'argent) ou – et c'est souvent le cas dans une société en participation – en industrie (apport d'un savoir-faire, d'une connaissance technique, de services...).*

La réunion de ces quatre conditions suffit à la constitution d'une société en participation, aucune formalité particulière n'étant requise.

En pratique, il est cependant fortement recommandé d'établir par écrit les statuts de la société,

dans la mesure où l'essentiel des modalités de fonctionnement interne de la société en participation dépend de leurs stipulations.

### **Durée de vie de la société**

La société en participation peut être constituée pour une durée déterminée, fixée dans les statuts (précision d'un nombre d'années ou d'une date). Elle prend alors fin par l'arrivée du terme convenu.

Mais il est également possible de faire correspondre le terme de la société à la survenance d'un événement (la réalisation d'une opération particulière par exemple).

Contrairement aux sociétés immatriculées, dont la durée de vie ne peut excéder 99 ans, aucune durée maximale n'est imposée à la société en participation. Elle peut donc être conclue pour une durée indéterminée ou illimitée.

### **Patrimoine**

Dépourvue de personnalité morale, la société en participation ne peut être dotée d'un patrimoine. Ainsi, contrairement aux sociétés immatriculées, la somme des apports en numéraire et en nature ne constitue pas le capital de départ de la société.

En principe, chaque associé reste propriétaire des biens qu'il apporte : il n'en concède que la jouissance à la société. Toutefois, les associés peuvent convenir que les biens apportés (et/ou les biens acquis en cours de vie sociale) seront indivis.

***Précision** : sauf stipulations contraires, un associé ne peut demander le partage des biens indivis tant que la société n'est pas dissoute.*

Afin de maintenir le caractère occulte de la société, les associés peuvent également décider qu'à l'égard des tiers, l'un d'entre eux (le gérant le plus souvent) apparaîtra comme seul propriétaire des biens, en réalité indivis, acquis en vue de la réalisation de l'objet social.

La société en participation n'a pas non plus à être dotée d'une dénomination sociale, ni d'un siège social.

### **Fonctionnement de la société en participation**

Les relations entre associés

Les conditions de fonctionnement de la société en participation entre associés dépendent pour une large part des stipulations des statuts. Ainsi, les associés peuvent instaurer des règles de fonctionnement distinctes de celles habituellement mises en place dans les sociétés. Mais ils sont libres de prévoir un fonctionnement calqué sur celui des autres sociétés. D'une manière générale, les rapports entre associés sont régis, dans le silence ou en l'absence des statuts, par les règles applicables aux sociétés civiles lorsque la société en participation a un objet civil, et par les dispositions applicables aux sociétés en nom collectif (SNC) lorsque la société a un objet commercial.

La répartition des bénéfices et des pertes est librement définie par les associés dans les statuts ou, à défaut, en fonction de leur part dans la société.

Comme dans toute société, les associés d'une société en participation bénéficient d'un droit à l'information qu'il convient, là aussi, d'organiser dans les statuts.

La cession des parts sociales nécessite, elle, sauf stipulation contraire des statuts, l'accord unanime des associés.

Pour ce qui concerne la gérance, les statuts peuvent l'organiser librement (prévoir un ou plusieurs gérants). Ils peuvent fixer les conditions de nomination et de révocation du gérant,

prévoir une rémunération et délimiter ses pouvoirs. À défaut, le gérant peut prendre toute décision de gestion dans l'intérêt de la société.

Les relations avec les tiers

S'agissant des relations qu'entretiennent les associés et le(s) gérant(s) avec les tiers, elles obéissent à un certain nombre de règles impératives.

Ainsi, à l'égard des tiers, le gérant (ainsi que chaque associé) contracte, non pas au nom de la société, mais en son nom personnel et il est seul engagé.

En conséquence, lorsqu'un acte a été conclu par le gérant, les créanciers ne peuvent pas en réclamer le paiement aux autres associés, même lorsque le gérant leur a révélé l'identité de ces derniers.

Il en est de même lorsqu'un associé contracte avec un tiers.

Toutefois, par exception, alors même qu'il n'a pas personnellement participé à l'acte, un associé est engagé à l'égard des tiers dans les trois cas suivants :

- lorsqu'il agit avec d'autres participants en qualité d'associé au vu et au su des tiers. Dans ce cas, chacun des participants est tenu, à l'égard des créanciers, des actes conclus par l'un des autres, solidairement si la société est commerciale (c'est-à-dire que chacun des associés peut être poursuivi en paiement pour l'ensemble de la dette), sans solidarité si la société est civile ;
- lorsque, par son immixtion, il a laissé croire au cocontractant qu'il entendait s'engager à son égard ;
- lorsque l'engagement a tourné à son profit.

### **Dissolution de la société en participation**

Lorsque la société est à durée déterminée, elle prend fin par l'arrivée du terme convenu.

Lorsque la société est à durée indéterminée ou illimitée, elle peut être dissoute à tout moment par décision unilatérale de chacun des associés, à condition cependant que cette décision ne soit pas prise de mauvaise foi ou à contretemps.

La société en participation peut également être dissoute à la suite de l'inexécution de ses obligations par l'un des associés.

Les autres causes de dissolution d'une société en participation sont identiques à celles de la société civile lorsque la société en participation est civile (arrivée du terme, réalisation ou extinction de l'objet, décision des associés, dissolution judiciaire pour justes motifs...).

Lorsque la société en participation est commerciale, s'y ajoutent les causes propres à celles de la société en nom collectif (SNC) (décès de l'un des associés, révocation du gérant lorsque tous les gérants sont associés).

Suite à la dissolution de la société, les opérations de partage obéissent en principe aux règles suivantes :

- chaque associé reprend ses apports ;
- le partage des pertes et des bénéfices doit s'effectuer conformément à ce qui a été convenu entre les associés. Lorsque rien n'a été prévu, le partage doit être réalisé en fonction de la valeur des apports de chaque associé. Toutefois, s'il est impossible de procéder à l'évaluation des apports respectifs de chacun, le partage se fait de façon égalitaire entre les associés.

### **Régime fiscal de la société en participation**

Les bénéfices réalisés par la société en participation sont imposés à l'impôt sur le revenu au nom de chacun des associés.

Ainsi, le résultat, calculé au niveau de la société, est imposé directement entre les mains de chacun des associés, pour la part des bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans la société, et selon le type d'impôt auquel il est normalement assujéti.

Mais cette règle suppose :

- que les associés soient indéfiniment responsables ;
- et que leurs nom et adresse aient été communiqués à l'administration fiscale.

Toutefois, sur option, les associés peuvent choisir d'assujettir les bénéfices de la société à l'impôt sur les sociétés. Cette option est alors irrévocable.

***Remarque :** n'étant pas dotée de la personnalité morale, la société en participation ne peut avoir la qualité de contribuable. Elle ne peut donc acquitter elle-même l'impôt sur les sociétés. Cet impôt doit alors être établi au nom du gérant connu des tiers, sachant, bien sûr, que par la suite, ce dernier peut réclamer à chacun des associés la part qui lui incombe dans la dette fiscale.*

Et attention ! À défaut d'avoir communiqué l'identité des associés à l'administration, la part des bénéfices qui leur est attribuée est automatiquement soumise à l'impôt sur les sociétés.

## 2. Comptabilité des sociétés en participation (SEP)

Dans la plupart des cas, la **comptabilité d'une société en participation** est regroupée dans celle du gérant. Elle pourra être **intégrée** à sa comptabilité ou être **autonome**. Lorsque les participants contractent de manière apparente pour leur propre compte, la comptabilité peut être dissociée (ce cas ne sera pas traité ici).

### A. Comptabilité intégrée d'une société en participation

Dans cette organisation comptable, le gérant enregistre dans sa propre comptabilité les opérations liées à l'activité de la SEP. Les participants enregistreront également certaines écritures dans leurs comptes. Voici les principales **écritures comptables** générées par l'activité d'une société en participation :

– Mise à disposition de fonds par les participants à la SEP

Dans la comptabilité du gérant :

- On débite le compte 512 « Banque » ;
- Et on crédite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun ».

Dans la comptabilité du participant :

- On débite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 512 « Banque » .

– Acquisition d'une immobilisation pour le compte de la SEP

L'acquisition d'un bien est traitée comme une immobilisation ordinaire (le gérant étant généralement le propriétaire apparent du bien). Cependant, les autres participants détiennent un droit sur le bien (l'acquisition est réputée indivise entre les membres de la SEP).

Dans la comptabilité du gérant :

- On débite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 178 « Dettes rattachées à des sociétés en participation ».

Dans la comptabilité du participant :

- On débite le compte 268 « Créances rattachées à des sociétés en participation » ;
- Et on crédite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun ».

– Amortissements d'une immobilisation

A la clôture de l'exercice comptable, les écritures de dotations aux amortissements classiques vont être enregistrées dans la comptabilité du gérant. La quote-part d'amortissements revenant aux participations doit également être constatée.

Dans la comptabilité du gérant :

- On débite le compte 178 « Dettes rattachées à des sociétés en participation » ;
- Et on crédite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun ».

Dans la comptabilité du participant :

- On débite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 268 « Créances rattachées à des sociétés en participation ».

– Enregistrement des opérations courantes de la SEP

Les opérations courantes sont comptabilisées dans la comptabilité du gérant. A ce titre, afin de déterminer plus aisément le résultat de la SEP, le gérant pourra subdiviser ses comptes de classes 6 et 7 (ou utiliser une comptabilité analytique correctement ventilée).

– Constatation et partage du résultat de la SEP

A la clôture de l'exercice, le résultat doit être réparti entre les participants à la société en participation (SEP). La **quote-part de résultat revenant aux participants doit être neutralisée dans la comptabilité du gérant.**

Lorsqu'il s'agit d'un **bénéfice** :

Dans la comptabilité du gérant :

- On débite le compte 655 « Quote-part du résultat sur opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun ».

Dans la comptabilité du participant :

- On débite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 755 « Quote-part du résultat sur opérations faites en commun ».

Lorsque le résultat se solde par une **perte** :

Dans la comptabilité du gérant :

- On débite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 755 « Quote-part du résultat sur opérations faites en commun ».

Dans la comptabilité du participant :

- On débite le compte 655 « Quote-part du résultat sur opérations faites en commun » ;
- Et on crédite le compte 458 « Associés – opérations faites en commun ».

## B. Comptabilité autonome d'une société en participation

La société en participation **dispose de sa propre comptabilité** dans celle du gérant. Cette organisation nécessite de distinguer les opérations qui ne concernent pas personnellement le gérant et celles qui concernent à la fois le gérant et la société en participation.

*Opérations ne concernant pas personnellement le gérant*

Les **opérations courantes** qui ne concernent pas le gérant personnellement sont **comptabilisées de manière classique** dans la comptabilité de la société en participation. Les acquisitions d'immobilisations sont également traitées de manière ordinaire. Elles sont amorties. Tout mouvement de fonds entre la SEP et l'un de ses participation non gérant est comptabilisé dans le **compte 458 « Associés – opérations faites en commun »**.

*Opérations concernant à la fois le gérant et la société en participation*

Ce type d'opération est enregistré dans la comptabilité de la société en participation et également dans la comptabilité du gérant. Dans les deux comptabilités, la contrepartie à l'opération est le **compte 188 « Compte de liaison des sociétés en participation »**. Ce compte, s'il est créditeur dans la comptabilité de la SEP, sera débiteur dans la comptabilité du gérant.

*Regroupement des comptes et répartition du résultat*

La société en participation va procéder au **regroupement** de ses **comptes**, à la **détermination** d'un **résultat** et à son **partage** entre les participants. La comptabilité de la SEP va être **intégrée dans celle du gérant** (elle va donc être soldée dans la comptabilité autonome). Le gérant de la société en participation va devoir constater le droit des participants sur les immobilisations acquises en indivision (Voir Titre 2. Section A.). Le **compte 188 « Compte de liaison des sociétés en participation »** va être soldé et les produits et charges figurant dans la comptabilité de la SEP vont être injectés dans celle du gérant.

Enfin, le **résultat** est **réparti** de la même façon que pour la comptabilité intégrée.

**Conclusion : la comptabilité d'une société en participation est indispensable. Elle peut revêtir plusieurs formes : la comptabilité autonome ou la comptabilité intégrée.**

## LE CODE CIVIL CONCERNANT LA SOCIETE EN PARTICIPATION

### Article 1871

Les associés peuvent convenir que la société ne sera point immatriculée. La société est dite alors "société en participation". Elle n'est pas une personne morale et n'est pas soumise à publicité. Elle peut être prouvée par tous moyens.

Les associés conviennent librement de l'objet, du fonctionnement et des conditions de la société en participation, sous réserve de ne pas déroger aux dispositions impératives des articles 1832, 1832-1, 1833, 1836 (2<sup>e</sup> ème alinéa), 1841, 1844 (1<sup>er</sup> alinéa) et 1844-1 (2<sup>e</sup>ème alinéa).

### Article 1871-1

A moins qu'une organisation différente n'ait été prévue, les rapports entre associés sont régis, en tant que de raison, soit par les dispositions applicables aux sociétés civiles, si la société a un caractère civil, soit, si elle a un caractère commercial, par celles applicables aux sociétés en nom collectif.

#### Article 1872

A l'égard des tiers, chaque associé reste propriétaire des biens qu'il met à la disposition de la société.

Sont réputés indivis entre les associés les biens acquis par emploi ou remploi de deniers indivis pendant la durée de la société et ceux qui se trouvaient indivis avant d'être mis à la disposition de la société.

Il en est de même de ceux que les associés auraient convenu de mettre en indivision.

Il peut en outre être convenu que l'un des associés est, à l'égard des tiers, propriétaire de tout ou partie des biens qu'il acquiert en vue de la réalisation de l'objet social.

#### Article 1872-1

Chaque associé contracte en son nom personnel et est seul engagé à l'égard des tiers.

Toutefois, si les participants agissent en qualité d'associés au vu et au su des tiers, chacun d'eux est tenu à l'égard de ceux-ci des obligations nées des actes accomplis en cette qualité par l'un des autres, avec solidarité, si la société est commerciale, sans solidarité dans les autres cas.

Il en est de même de l'associé qui, par son immixtion, a laissé croire au cocontractant qu'il entendait s'engager à son égard, ou dont il est prouvé que l'engagement a tourné à son profit.

Dans tous les cas, en ce qui concerne les biens réputés indivis en application de l'article 1872 (alinéas 2 et 3), sont applicables dans les rapports avec les tiers, soit les dispositions du chapitre VI du titre Ier du livre III du présent code, soit, si les formalités prévues à l'article 1873-2 ont été accomplies, celles du titre IX bis du présent livre, tous les associés étant alors, sauf convention contraire, réputés gérants de l'indivision.

#### Article 1872-2

Lorsque la société en participation est à durée indéterminée, sa dissolution peut résulter à tout moment d'une notification adressée par l'un d'eux à tous les associés, pourvu que cette notification soit de bonne foi, et non faite à contretemps.

A moins qu'il n'en soit autrement convenu, aucun associé ne peut demander le partage des biens indivis en application de l'article 1872 tant que la société n'est pas dissoute.

#### Article 1873

Les dispositions du présent chapitre sont applicables aux sociétés créées de fait.

**Article 1832** Modifié par Loi n°85-697 du 11 juillet 1985 - art. 1 JORF 12 juillet 1985 rectificatif JORF 13 juillet 1985

La société est instituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter.

Elle peut être instituée, dans les cas prévus par la loi, par l'acte de volonté d'une seule personne.

Les associés s'engagent à contribuer aux pertes.

**Article 1832-1** Modifié par Loi n°85-1372 du 23 décembre 1985 - art. 50 JORF 26 décembre 1985 en vigueur le 1er juillet 1986

Même s'ils n'emploient que des biens de communauté pour les apports à une société ou pour l'acquisition de parts sociales, deux époux seuls ou avec d'autres personnes peuvent être associés dans une même société et participer ensemble ou non à la gestion sociale.

Les avantages et libéralités résultant d'un contrat de société entre époux ne peuvent être annulés parce qu'ils constitueraient des donations déguisées, lorsque les conditions en ont été réglées par un acte authentique.

#### **Article 1833**

Modifié par Loi 78-9 1978-01-04 JORF 5 janvier 1978 rectificatif JORF 15 janvier, 12 mai 1978 en vigueur le 1er juillet 1978

Toute société doit avoir un objet licite et être constituée dans l'intérêt commun des associés.

#### **Article 1836**

Créé par Loi 78-9 1978-01-04 JORF 5 janvier 1978 rectificatif JORF 15 janvier, 12 mai 1978 en vigueur le 1er juillet 1978

Les statuts ne peuvent être modifiés, à défaut de clause contraire, que par accord unanime des associés.

**En aucun cas, les engagements d'un associé ne peuvent être augmentés sans le consentement de celui-ci.**

#### **Article 1841**

Modifié par LOI n°2016-1691 du 9 décembre 2016 - art. 45

Il est interdit aux sociétés n'y ayant pas été autorisées par la loi de procéder à une offre au public de titres financiers, d'émettre des titres négociables ou de procéder à une offre au public, au sens de l'article L. 411-1 du code monétaire et financier, de parts sociales, à peine de nullité des contrats conclus ou des titres ou parts sociales émis.

#### **Article 1844**

Créé par Loi 78-9 1978-01-04 JORF 5 janvier 1978 rectificatif JORF 15 janvier, 12 mai 1978 en vigueur le 1er juillet 1978

Tout associé a le droit de participer aux décisions collectives.

#### **Article 1844-1**

Créé par Loi 78-9 1978-01-04 JORF 5 janvier 1978 rectificatif JORF 15 janvier, 12 mai 1978 en vigueur le 1er juillet 1978

La part de chaque associé dans les bénéfices et sa contribution aux pertes se déterminent à proportion de sa part dans le capital social et la part de l'associé qui n'a apporté que son industrie est égale à celle de l'associé qui a le moins apporté, le tout sauf clause contraire.

**Toutefois, la stipulation attribuant à un associé la totalité du profit procuré par la société ou l'exonérant de la totalité des pertes, celle excluant un associé totalement du profit ou mettant à sa charge la totalité des pertes sont réputées non écrites.**

#### **Sur le site d'impôt.gouv.fr**

Si la plus grande liberté préside en ce domaine aux conventions des parties, trois prescriptions doivent, en tout état de cause, être respectées :

- il ne peut être valablement prévu de distribution que par prélèvement sur le bénéfice net. La convention qui garantit en toute circonstance, à l'un quelconque des associés, une rémunération de sa mise, entraîne la nullité de la société ; mais il peut être valablement stipulé que les capitaux apportés en compte courant par les participants sont productifs d'intérêts et remboursables avant tout partage de bénéfices ;

- la participation aux bénéfices entraîne nécessairement la participation aux pertes. À défaut de stipulations contraires, la part des bénéfices ou des pertes de chaque participant est proportionnelle à sa mise. Il n'est pas nécessaire que la participation de chacun aux résultats soit proportionnelle à son apport. Les participants jouissent de la plus entière latitude pour la fixation des coefficients, mais il est indispensable que ceux-ci soient précisés dans le contrat ; les portions d'intérêt ainsi déterminées pour la répartition des résultats doivent être scrupuleusement respectées ;



**- les apports doivent être effectués au prix de revient, sinon il ne s'agirait plus d'un apport, mais d'une opération de vente.**

L'administration a été appelée à se prononcer sur une imposition complémentaire mise à la charge du propriétaire d'un fonds de commerce de théâtre qui, aux termes d'un contrat le liant à un entrepreneur de spectacles, a mis à la disposition de ce dernier le théâtre agencé avec le personnel et les décors nécessaires au déroulement du spectacle en assumant le paiement des frais afférents, y compris les loyers, impôts commerciaux, assurances, etc., alors que le bénéficiaire de cette cession a pris à sa charge les frais d'artistes, d'orchestre, de costumes, de publicité et, d'une manière générale, toutes les dépenses inhérentes au spectacle. Selon les conventions intervenues entre les parties, cette cession est consentie moyennant le partage, dans une proportion déterminée, des recettes journalières.

Contrairement aux prétentions des intéressés, ce partage de recettes est incompatible avec la notion de société en participation, laquelle implique l'existence d'un compte d'exploitation spécial et le partage des bénéfices ou des pertes.

Dans ces conditions, le rappel de taxe mis à la charge du propriétaire du fonds de commerce sur la fraction des recettes journalières qui lui a été attribuée en rémunération des services par lui rendus à l'entrepreneur de spectacles n'a pu qu'être maintenu.

La participation peut être gérée par tous les participants, mais le plus souvent elle est gérée par un seul d'entre eux, désigné par les statuts. Le gérant est alors seul connu des tiers et traite avec eux en son nom personnel.

Les participants et le gérant en particulier doivent opérer dans les conditions prévues au contrat. Ils sont notamment tenus de rendre compte aux coparticipants de leurs opérations dans la participation ; le défaut de compte rendu ou la reddition de comptes inexacte constituent des motifs indiscutables de rejet de la participation. Pour le gérant, la reddition de compte résulte de la tenue du compte de la participation qui permet la répartition des résultats.

Au regard de la TVA, les opérations réalisées par les participants entre eux ne sont pas imposables, à condition que ces opérations soient effectuées dans le cadre même du contrat de société et qu'elles soient conformes aux conventions intervenues entre les parties. Il en est ainsi lorsqu'un participant fournit des marchandises ou rend des services à la participation, sous réserve que ces marchandises ou services soient remboursés au prix de revient réel. A défaut, en effet, le participant devrait être considéré comme ayant réalisé une opération en dehors du cadre de la participation et cette opération serait imposable.

De même, l'associé qui met son matériel à la disposition de la société en participation moyennant le versement d'une certaine somme est normalement assujéti à la TVA, à moins qu'il ne soit en mesure d'apporter la preuve que les sommes reçues ont le caractère d'un simple remboursement (réponse à M. Halbout, député, JO, débats AN du 22 janvier 1966, p. 103).

La société est normalement soumise à la TVA au titre de ses opérations avec des tiers. C'est, en principe le gérant, qui est redevable de cet impôt.

Ne constituent pas une société en participation mais un sous-traité :

- l'accord suivant lequel une société titulaire d'un marché de travaux confie l'exécution d'une partie de ces travaux à un entrepreneur. Dès lors que le contrat intervenu prévoit, non la mise en commun des bénéfices ou des pertes, mais l'attribution à chaque contractant du prix brut des travaux effectués, il s'ensuit que la société qui a traité avec le maître de l'ouvrage est redevable de l'impôt sur le chiffre d'affaires à raison du prix total qu'elle a encaissé (CE, 21 avril 1947, Société d'électricité Haut-Morvan) ;

- la convention suivant laquelle un concessionnaire de service public de transports confie l'exécution du service à une ou plusieurs entreprises, dès lors que la mise en commun des bénéfices ou des pertes en vue de leur répartition ultérieure n'a pas été prévue, l'entreprise exploitante, qui a droit à une part forfaitaire des recettes globales sans rapport direct avec ses dépenses d'exploitation, conservant à sa charge la totalité de ces dépenses et assurant à ses risques et périls les transports dont l'exécution lui a été ainsi sous-traitée.

Il s'ensuit que ce sous-traitant est redevable de la taxe à la production sur les sommes reçues du concessionnaire, nonobstant la circonstance que celui-ci aurait acquitté l'impôt sur les recettes globales du service public dont il est titulaire (CE, 30 avril 1951, n° 92375, Compagnie pyrénéenne de transports et n° 786, société Transports palois réunis) ;

- la convention conclue entre deux parties qui ne prévoit pas de reddition de comptes et laisse la charge des risques à l'une d'entre elles seulement (CE, 1er mars 1953, Janvier Audier et Cie) ;

- le contrat qui n'aboutit pas à la mise en commun des profits et des pertes résultant de l'ensemble des opérations mais laisse à chacune des parties le soin d'assurer l'équilibre financier de ses propres opérations et ne prévoit aucun partage des bénéfices qui en résultent (CE, 21 septembre 1955, G) ;

- l'accord conclu entre deux sociétés et qui ne prévoit ni obligation mutuelle de rendre compte, ni participation aux bénéfices et aux pertes, ni aucune mise en commun des moyens de travail (CE, 11 octobre 1961, n° 27840, Établissements Saturnin ; 18 mars 1963, n° 34869, Société commerciale et immobilière de Normandie) ;

- l'accord conclu entre plusieurs sociétés et qui offre à chacune d'elles la possibilité de réaliser en propre des bénéfices ou de subir des pertes indépendamment des résultats du groupe (CE, 3 juillet 1964, n° 43177, société Fabriques réunies de lampes électriques) ;

- l'accord conclu entre deux sociétés qui ne peut être regardé comme réalisant la mise en commun des résultats pour le motif que le produit brut des ventes est réparti sans rapport avec les frais généraux supportés à l'occasion de chaque affaire (CE, 15 juillet 1964, n° 59547, SOGIMATE) ;

- la convention pour la réalisation de laquelle il n'existe pas de comptabilité spéciale retraçant les opérations prétendument effectuées en vue de la réalisation d'un but commun et n'est pas stipulé un partage des bénéfices ou des pertes, chacune des entreprises assurant sous sa responsabilité la fonction qui lui est propre et assurant elle-même l'équilibre de ses recettes et des dépenses (CE, 9 mars 1966, n° 5865, société Paris Elysées Films) ;

- l'accord conclu entre deux entreprises, dont une clause prévoit qu'avant toute répartition des pertes ou des bénéfices, il serait attribué à l'une d'elles une redevance forfaitaire l'excluant ainsi des aléas de l'opération (CE, 10 mars 1963, n° 40689, sieur P) ;

- l'accord selon lequel une société reçoit, à raison des travaux effectués par elle pour le compte d'autres entreprises, des sommes calculées forfaitairement (CE, 7 juin 1961, n° 33028, société Entreprise C) ;

- la convention passée entre deux sociétés dont aucune des dispositions ne prévoit la mise en commun des profits et des pertes et qui assure à l'une des sociétés la totalité des recettes d'exploitation à concurrence du montant de ses apports et frais de toute nature ([CE, 21 février 1966, n° 62123, Gallus Films](#)).

La circonstance que le taux de la rémunération allouée à une société, en compensation de l'usage des wagons lui appartenant, a été périodiquement modifié, parfois avec effet rétroactif et suivant les résultats de l'exploitation pendant la période envisagée, n'est de nature ni à enlever aux sommes ainsi versées leur caractère de prix de location, ni à faire regarder ladite société comme participant en qualité d'associé aux aléas de l'entreprise, dès lors qu'il n'est pas établi que les bénéfices et les pertes de l'exploitation fassent l'objet d'un véritable partage entre les deux sociétés intéressées. Il en résulte que la société qui a payé la rémunération dont il s'agit n'est pas fondée à soutenir que les sommes ainsi versées ont le caractère de bénéfices distribués à un coassocié, ni par conséquent, à se prévaloir de la circonstance que ces sommes auraient déjà été frappées de la taxe entre les mains du loueur des wagons (CE, 22 juillet 1950, n° 62081, Société de transports et de manutention industriels).

En l'absence de clause prévoyant le partage des bénéfices et la participation commune aux pertes éventuelles, le fabricant qui dispose de comptoirs de vente dans un grand magasin moyennant l'abandon d'un pourcentage convenu des recettes réalisées dans lesdits comptoirs, ne peut exciper de l'existence d'une société de fait entre l'exploitant de ce magasin et lui-même.

D'où il suit que ce fabricant n'est pas fondé à se prévaloir de cette prétendue société de fait pour soutenir que l'impôt à lui réclamer ferait double emploi avec celui acquitté par le grand magasin, et qu'il est en conséquence redevable de l'impôt du chiffre d'affaires sur le montant total des ventes réalisées par lui ou pour son compte (CE, 7 juin 1948, n° 74002, G).

La qualité d'associé en participation doit être refusée à deux négociants qui, bien que liés par un contrat de participation, n'en ont pas respecté les principales clauses. Il en est ainsi spécialement lorsque l'un des deux contractants n'a ni tenu la comptabilité spéciale prévue par l'acte, ni rendu compte de ses opérations et que l'autre n'a jamais fourni l'indication de ses prix d'achat des marchandises, ni exigé aucune justification des prix de vente réellement consentis aux clients. D'où il suit que le premier n'est pas fondé à se prévaloir de la prétendue participation pour soutenir que l'impôt à lui réclamer ferait double emploi avec celui acquitté par le second (CE, 5 novembre 1951, n° 52956, O).

Ne saurait être regardée comme ayant agi en qualité de membre d'une société en participation la société qui, pour l'exécution de travaux immobiliers, a reçu du maître de l'œuvre des sommes dont elle n'établit pas qu'elles avaient le caractère d'un simple remboursement de frais, alors surtout que ces sommes ont été calculées forfaitairement ; qu'aucun règlement définitif n'est intervenu et qu'au surplus les autres sociétés participantes ont, chaque année, inscrit à leur compte de « profits et pertes » et soumis à l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, non leur quote-part dans les bénéfices de la participation alléguée, mais la

différence entre leurs recettes et leurs dépenses propres de l'exercice. Dans ces conditions, les sommes reçues par la société en question représentaient le véritable prix des travaux par elle exécutés et dès lors, c'est à juste titre, que ces sommes ont été soumises à la taxe sur le chiffre d'affaires (CE, 20 juillet 1951, n° 85884, Société Fraisse et Delafontaine ; n° 85319, Société Entreprises Campenon-Bernard).

La qualification de société en participation a été reconnue :

- à un contrat dont une clause exclut expressément de la répartition certains frais généraux, les provisions pour risques, en cours et les réserves réglementaires incombant à l'un des participants ([CE, 11 janvier 1967, n° 67625, société La Foncière](#)) ;

- à des contrats conclus entre sociétés mères et filiales et qui associent explicitement les intéressées aux bénéfices et aux pertes ([CE, 26 octobre 1966, n° 63536, société Henri Devred](#)) ;

- au groupement dont les statuts prévoient la répartition finale des gains et des pertes en précisant que les participants se répartiraient leurs parts entre eux comme ils l'entendent (CE, 25 octobre 1963, n° 50190, Société nantaise des établissements Chatel-Dollfus).

Les opérations faites entre les coparticipants échappent à la TVA. Par contre, doivent être imposées, les affaires traitées par la participation soit avec des tiers, soit en dehors du contrat de participation, avec les participants ou encore les rétributions acquises aux participants en tout état de cause et indépendamment des résultats de la participation.

60

Il est précisé qu'en vertu de l'[article 261 B du code général des impôts \(CGI\)](#), certains remboursements de frais perçus par les sociétés en participation constituées entre personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti bénéficiaire, sous certaines conditions, de l'exonération de la TVA. Cette question fait l'objet de développements ci-après au [BOI-TVA-CHAMP-30-10-40](#).