

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-AVS-10-60-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**ENR - Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés –
Recouvrement des droits exigibles lors de la constitution des sociétés**

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Droits dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés et assimilés

Titre 1 : Constitution des sociétés et assimilés

Chapitre 6 : Recouvrement des droits exigibles lors de la constitution des sociétés

Sommaire :

I. Principe en matière de paiement des droits exigibles en cas de constitution de sociétés

II. Règles particulières concernant les sociétés commerciales

1

Lorsqu'il est exigible, le droit dû est en principe versé au moment de la formalité (enregistrement de l'acte ou déclaration spéciale).

Ce principe comporte deux exceptions :

- les actes constitutifs de sociétés commerciales sont provisoirement enregistrés gratis ;
- dans les cas où les apports purs et simples sont soumis au droit de mutation spécial, le paiement de ce droit peut être fractionné.

Les développements concernant le paiement fractionné sont exposés dans la [ENR-DG-50-20-20](#) .

**I. Principe en matière de paiement des droits exigibles en cas
de constitution de sociétés**

En règle générale, le droit est dû sur l'acte qui, en droit privé, constate la constitution définitive de la société et il est acquitté au moment de la présentation de cet acte à la formalité.

À défaut d'acte, le paiement des droits est effectué lors du dépôt de la déclaration spéciale qui doit être souscrite en vertu de l'[article 638 A du code général des impôts \(CGI\)](#) (cf. [BOI-ENR-AVS-10-10-10-III-B](#)).

Il est précisé ici que les actes préliminaires à la constitution définitive des sociétés par actions (statuts dans le cas d'une société anonyme avec offre au public, déclaration notariée de souscription et de versement, par exemple) ne sont en général passibles que du droit fixe des actes innomés prévu à l'[article 680 du CGI](#). Ils ne sont d'ailleurs soumis à l'enregistrement que s'ils sont notariés ou s'ils sont présentés volontairement à la formalité.

II. Règles particulières concernant les sociétés commerciales

20

Les sociétés commerciales (sociétés par actions, sociétés à responsabilité limitée, sociétés en commandite simple, sociétés en nom collectif, sociétés en participation à caractère commercial) sont effectivement constituées vis à vis des associés :

- à compter de la signature des statuts pour la généralité des sociétés commerciales, y compris les sociétés anonymes sans offre au public ;

- à l'issue de l'assemblée générale constitutive (chargée notamment de constater que le capital est entièrement souscrit, de statuer sur l'évaluation des apports en nature et l'octroi d'avantages particuliers, d'adopter les statuts, etc.) en ce qui concerne les sociétés anonymes avec offre au public ([code monétaire et financier, article L411-1](#)).

30

Conformément aux principes généraux, le droit dû à l'occasion des apports devrait être perçu sur l'acte constatant la formation définitive de la société, lequel sert de titre à la perception du droit et dont la date sert, le cas échéant, à déterminer le tarif applicable et les valeurs imposables (cf. [BOI-ENR-AVS-10-10-20-I-E](#)).

40

Toutefois, ce principe comporte une exception importante en faveur des sociétés commerciales qui ne peuvent acquérir leur personnalité morale et disposer des fonds versés par les apporteurs qu'après leur inscription au registre du commerce et des sociétés.

50

L'[article 1717 bis du CGI](#) prévoit l'enregistrement provisoirement gratis des actes constatant la formation de sociétés commerciales. Les droits et taxes normalement dus sont exigibles au plus tard à l'expiration d'un délai de trois mois à compter de la date de ces actes.

En conséquence, les notaires rédacteurs de tels actes sont affranchis de l'obligation d'acquitter les droits, prévue au 1° de l'article 1705 du CGI (Cass.

Com., 16 juillet 1991, n° 89-20169).

À l'expiration du délai de trois mois prévu à l'article 1717 bis du CGI, le service devra donc réclamer les droits aux véritables débiteurs de l'impôt, à savoir les parties qui ont comparu à l'acte (en l'espèce, les apporteurs) et non au notaire. Toutes les parties qui ont figuré dans un acte sont tenues solidairement au paiement des droits d'enregistrement auxquels cet acte est soumis (cf. 5° de l'article 1705 du CGI ; ENR-DG-50-10-20 ; Cass. com., 15 mars 1988, n° 86-16362 ; BOI-CF-IOR-10-30, n° 490).

60

Cette mesure s'applique à toutes les sociétés commerciales par leur forme visées à l'article L210-1 du code de commerce : sociétés par actions, sociétés à responsabilité limitée, sociétés en commandite simple, sociétés en nom collectif.

Lorsque leur création fait l'objet d'un acte enregistré, les sociétés en participation visées à l'article 1871 du code civil qui ont un caractère commercial bénéficient également du régime de faveur.

70

Par contre, sont exclus du champ d'application de l'article 1717 bis du CGI les actes constatant la formation de sociétés civiles, de groupements d'intérêt économique ou de groupements d'intérêt public.

80

Les actes innomés éventuellement présentés à la formalité pendant la période de formation des sociétés (portant par exemple nomination des dirigeants de la nouvelle société), pour lesquels l'enregistrement n'est pas obligatoire pour obtenir l'immatriculation au registre du commerce et des sociétés, ouvrent droit à la perception immédiate du droit fixe prévu à l'article 680 du CGI.

90

Il est précisé que les dispositions de l'article 1717 bis du CGI sont spécifiques aux droits d'enregistrement et à la taxe de publicité foncière et ne sauraient donc être étendues, par voie d'interprétation, à la TVA (apports d'immeubles soumis à la TVA immobilière). La TVA doit donc être normalement acquittée lors de l'exécution de la formalité de l'enregistrement.