

Fiche-69 : Les particularités liées à l'exercice en commun

Publiée le 8 juin 2023

Table des matières

Points clés	3
Société civile de moyens.....	3
Caractères généraux d'une SCM	3
Principe d'imposition des opérations à la TVA	3
Exonération de certaines SCM.....	4
Contrat de collaboration.....	6
Remplacements.....	6
Les textes	8
Législation et réglementation	8
Doctrines administratives	8

Points clés

Société civile de moyens

Caractères généraux d'une SCM

1 - La société civile de moyens (SCM) a pour objet de faciliter l'exercice de l'activité de ses associés par la mise en commun des moyens utiles à cet exercice.

Ainsi, la SCM a pour objet exclusif la mise en commun du personnel, du matériel, des locaux et de tous autres éléments nécessaires à l'exercice d'une profession libérale en laissant chacun des associés libre d'exercer celle-ci séparément, en toute indépendance et sous sa seule responsabilité. En contrepartie, les associés remboursent le montant exact des frais avancés par la SCM.

Les SCM sont librement constituées entre des personnes, physiques ou morales, exerçant une activité libérale quelconque.

Le régime fiscal de la SCM est le même que celui des sociétés de personnes. Ainsi, chaque associé est personnellement imposable à l'impôt sur le revenu sur sa quote-part de résultat, laquelle correspond à ses droits sociaux.

Voir également

Fiche-85 : La société civile de moyens

L'activité des SCM est une activité située dans le champ d'application de la TVA.

En effet, la mise à disposition de locaux équipés, de matériel ou de personnel est une activité de nature économique.

Cependant, les SCM peuvent bénéficier, sous certaines conditions, de l'exonération prévue pour les services rendus à leurs membres. A l'inverse, elles sont redevables de la taxe dans les conditions de droit commun pour les opérations qui ne peuvent bénéficier de cette exonération. Tel est le cas pour les livraisons de biens.

Voir également

Fiche-61 : Les règles générales d'application de la TVA aux praticiens libéraux

Principe d'imposition des opérations à la TVA

2 - En principe, les opérations réalisées par les SCM sont soumises à la TVA.

La base d'imposition à la TVA est alors déterminée dans les conditions habituelles. Les recettes taxables sont constituées par l'ensemble des sommes perçues par la société.

Pratique

Les SCM doivent acquitter la TVA sur le montant des remboursements de frais versés par leurs membres. En contrepartie, elles peuvent déduire ou obtenir le remboursement de la taxe figurant sur les factures établies en leur nom par les fournisseurs de biens ou de services.

Le taux de TVA applicable est :

- le taux normal pour les prestations de services ;

- le taux normal pour la mise à disposition de biens ou produits dont la SCM conserve la propriété et sur lesquels elle ne consent qu'un droit de jouissance à ses membres ;
- le taux normalement applicable au bien ou au produit livré lorsque la société livre à ses associés des biens ou produits qui leur sont cédés en toute propriété.

Exonération de certaines SCM

3 - À certaines conditions, les sociétés civiles de moyens peuvent être exonérées de TVA sur les services qu'elles rendent à leurs associés, à l'exclusion des livraisons de biens.

Sont concernées les SCM dont les associés exercent une activité exonérée ou pour laquelle ils n'ont pas la qualité d'assujetti (opérations hors du champ d'application de la TVA).

Pratique

L'exonération concerne la majorité des SCM constituées par des membres des professions médicales et paramédicales.

Toutefois, ces professionnels peuvent être redevables de la TVA pour certaines de leurs opérations (médecin pharmacien, par exemple). Pour autant, la SCM bénéficie de l'exonération si pour chacun des professionnels associés concernés, le pourcentage de ses recettes donnant lieu au paiement de la taxe par rapport à ses recettes totales ne sont pas prépondérantes.

Cette condition est présumée remplie si ce pourcentage est inférieur à 20 %, sous réserve que les autres conditions pour bénéficier de l'exonération soient respectées.

En outre, lorsqu'un associé franchit la limite de 20 %, l'administration fiscale admet de ne pas remettre en cause l'exonération pour la première année de franchissement de ce seuil, à la double condition :

- qu'aucun changement ne soit intervenu dans la nature ou les conditions d'exercice de l'activité de l'associé ayant dépassé le seuil de 20 % ;
- et que l'associé en cause ne fasse plus partie de la SCM au 1^{er} janvier de l'année suivant celle du dépassement ou constitue, pour l'activité en cause, un secteur distinct d'activité.

Pour bénéficier de l'exonération de TVA, trois conditions doivent être cumulativement remplies :

- les services doivent être rendus aux associés de la SCM ;
La SCM peut toutefois rendre des services à des tiers. Dans ce cas, les prestations sont soumises à TVA dans les conditions de droit commun. L'exonération continue de s'appliquer aux services rendus aux associés de la SCM, sauf si les rémunérations perçues pour un service déterminé auprès de tiers atteignent ou dépassent 50 % du montant total des recettes de la SCM afférentes à ce service.
- les services rendus doivent concourir directement et exclusivement à la réalisation d'opérations exonérées ou exclues du champ d'application de la TVA ;
Est ainsi exclue de l'exonération la mise à la disposition de moyens, en personnel ou en matériel, destinés à la satisfaction des besoins privés des adhérents.
Par ailleurs, s'agissant de la condition d'utilisation exclusive, les services rendus par la SCM ne devraient être utilisés par l'adhérent que pour la réalisation d'opérations ne donnant pas lieu au paiement de la TVA. Toutefois, l'administration considère que cette condition doit être appréciée avec souplesse. Ainsi, l'exonération doit être accordée au titre des

services qui sont essentiellement destinés à la réalisation d'opérations échappant à l'imposition.

- les sommes réclamées aux associés doivent correspondre exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes et ne pas présenter un caractère forfaitaire.

En pratique, la SCM peut bénéficier de l'exonération lorsque le montant de ses dépenses communes est ventilé :

- en imputant à chaque membre le coût exact des dépenses afférentes aux services qui lui sont rendus ;
Lorsque ce coût ne peut être exactement imputé, son montant peut être évalué, de manière aussi équitable que possible, en fonction de critères significatifs.
- en répartissant dans la même proportion les amortissements régulièrement comptabilisés de l'année, les frais à payer, et, le cas échéant, la provision pour congés payés.

La SCM a la faculté de demander à ses associés des avances de trésorerie à condition de procéder à leur apurement lors de la répartition des dépenses effectives. Cet apurement est subordonné à la présentation à chaque associé d'un décompte faisant apparaître :

- le montant total des avances qu'il a consenties à la société ;
- le détail des divers frais dont le remboursement lui incombe personnellement ;
- le solde de son compte. Si le solde de son compte est débiteur, il doit effectuer un complément de versement. S'il est créditeur, il lui est remis à disposition.

Enfin, après avoir procédé à l'apurement des comptes, la société peut demander à ses associés de lui consentir de nouvelles avances de trésorerie. En tout état de cause, ces avances ne doivent jamais excéder d'une façon notable le montant des frais susceptibles d'être engagés entre deux apurements des comptes.

Au niveau des obligations déclaratives, elles varient selon la situation de la SCM :

- la SCM dont les recettes sont exclusivement constituées par le remboursement des services rendus aux associés et qui bénéficient de l'exonération n'ont aucune obligation en matière de TVA ;
- toutefois, si elles réalisent quelques opérations soumises à la taxe (services rendus à des tiers par exemple), elles doivent alors déposer une déclaration de TVA ;
- si elles fournissent régulièrement des prestations de services à des tiers, elles sont redevables de la TVA dans les conditions de droit commun. Elles doivent souscrire les déclarations de TVA habituelles.

⚠ Important

L'exonération précitée concerne non seulement les SCM mais aussi, plus généralement, les groupements constitués par des personnes physiques ou morales exerçant une activité exonérée de la TVA ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti. Il n'est pas exigé que le groupement soit légalement constitué. Ainsi, sont susceptibles de bénéficier de l'exonération :

- les conventions de partage de frais ;
- les groupements d'intérêt économique (GIE) ;
- les groupements de fait constitués entre professionnels ;
- les sociétés en participation ;
- certaines associations sans but lucratif (groupements professionnels notamment).

Contrat de collaboration

4 - Le contrat de collaboration prévoit la mise à disposition par le praticien au profit d'un autre professionnel (le collaborateur) des locaux et du matériel nécessaires à l'exercice de la profession ainsi que, souvent, de la clientèle, moyennant le versement d'une redevance égale à un pourcentage des honoraires encaissés par le collaborateur. Le collaborateur exerce son activité en toute indépendance, sans lien de subordination. Dans ce cadre, il peut compléter sa formation et peut se constituer une clientèle personnelle.

Voir également

Fiche-96 : La collaboration

En matière de TVA :

- le collaborateur bénéficie sur les honoraires qu'il perçoit de l'exonération prévue pour les membres des professions médicales et paramédicales réglementées ;
- le praticien qui met ses moyens à disposition du collaborateur est assujéti à la TVA pour les redevances qu'il perçoit à ce titre du collaborateur, sauf s'il bénéficie du régime de la franchise en base de TVA.

Voir également

Fiche-64 : La franchise de TVA

Remplacements

5 - Les membres des professions médicales ou paramédicales exonérés de TVA qui demandent à un confrère de les remplacer, à titre occasionnel, sont autorisés à ne pas soumettre à la TVA les sommes reversées à ce titre (honoraires rétrocédés) et ce, quels que soient les motifs pour lesquels ils font appel à un remplaçant (maladie, congé, formation post-universitaire, exercice d'un mandat électif auprès d'une organisation professionnelle, etc.).

Une lecture a contrario de cette précision de l'administration fiscale laisse supposer que les honoraires rétrocédés par un professionnel titulaire devraient être soumis à la TVA s'il s'agit de remplacements réguliers.

⚠ Important

Dans un rescrit récent, l'administration fiscale s'est prononcée sur le régime de TVA applicable aux rétrocessions d'honoraires effectuées par des médecins professionnels dans le cadre de contrats de remplacements prévoyant que :

- les honoraires versés par les patients sont encaissés directement par le médecin remplacé, lequel en reverse ensuite un pourcentage au médecin remplaçant ;
- la part d'honoraires conservée par le médecin remplacé correspond à une redevance couvrant les frais de fonctionnement (locaux, installations professionnelles).

L'administration considère que :

- les sommes reversées par le médecin remplacé au médecin remplaçant à l'issue du contrat de remplacement sont exonérées de TVA dès lors qu'elles rémunèrent une prestation de soins effectuée par un praticien auprès d'un patient. Les modalités de

versement de ces sommes (non pas par le patient lui-même mais par le remplacé au remplaçant) ne modifient pas, au regard de la TVA, la nature de la prestation réalisée en contrepartie ;

- la redevance perçue par le médecin remplacé en contrepartie de la mise à disposition de ses installations techniques et locaux au médecin remplaçant, qui ne rémunère pas une prestation de soins à la personne, est soumise à la TVA, sauf si le remplacement revêt un caractère occasionnel.

D'après ce rescrit, il semblerait que, même lorsque le remplacement n'est pas occasionnel, la TVA ne s'applique pas aux sommes reversées par le médecin remplacé au médecin remplaçant.

Voir également

Fiche-95 : Le remplacement

Les textes

Législation et réglementation

[Article 261 B, sur l'exonération de TVA des services rendus à leurs membres par certains groupements](#)

[Loi n° 2005-882, 2 août 2005, en faveur des petites et moyennes entreprises, article 18 sur le contrat de collaboration](#)

Doctrine administrative

[BOI-TVA-CHAMP-10-10-60-50 n° 550, du 2 mai 2018, sur les SCM](#)

[BOI-TVA-CHAMP-30-10-40, du 10 février 2021, sur les services rendus à leurs membres par certains groupements](#)

[BOI-TVA-BASE-10-20-40-30 n° 330, du 13 janvier 2014, sur la base d'imposition des opérations effectuées par des SCM](#)

[BOI-TVA-LIQ-20-20 n° 470 à 490, 10 mai 2023, sur les taux applicables aux activités des SCM](#)

[BOI-TVA-CHAMP-30-10-20-10 n° 220 à 240, du 8 février 2023, sur les remplacements réguliers ou occasionnels](#)