



BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

5 G-4-07

N°62 du 2 MAI 2007

DISPOSITIONS DIVERSES - REGIME FISCAL DES ASSOCIATIONS D'AVOCATS.

(C.G.I., art. 238 bis LA)

NOR : BUD F 0740027J

Bureau B 2

P R E S E N T A T I O N

Le I de l'article 64 de la loi n°2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006, codifié à l'article 238 bis LA nouveau du code général des impôts précise le régime fiscal applicable aux associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques.

Aux termes de l'article 238 bis LA nouveau du code général des impôts, les bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi précitée sont imposés selon les mêmes règles que celles applicables aux sociétés en participation.

La présente instruction commente cette nouvelle disposition.

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 : RAPPEL DU REGIME APPLICABLE AUX SOCIETES EN PARTICIPATION	4
Section 1 : Imposition des résultats	4
Sous-section 1 : Régime des sociétés de personnes	5
Sous-section 2 : Assujettissement à l'impôt sur les sociétés	8
Sous-section 3 : Option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés	10
Section 2 : Existence d'un patrimoine fiscal propre	11
CHAPITRE 2 : APPLICATION DU REGIME FISCAL DES SOCIETES EN PARTICIPATION AUX ASSOCIATIONS D'AVOCATS MENTIONNEES A L'ARTICLE 7 DE LA LOI N° 71-1130 DU 31 DECEMBRE 1971	12
Section 1 : Imposition des résultats	14
Sous-section 1 : Imposition de la quote-part de résultat des membres indéfiniment responsables dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration.	14
Sous-section 2 : Imposition de la quote-part de résultat des membres autres que ceux qui sont indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été communiqués à l'administration.	18
Sous-section 3 : Option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés	21
Section 2 : Existence d'un patrimoine fiscal propre.	22
CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR	23

INTRODUCTION

1. Aux termes de l'article 7 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971, un avocat peut exercer sa profession :
 - à titre individuel ;
 - au sein d'une association dont la responsabilité des membres peut être, dans les conditions définies par décret, limitée aux seuls membres de l'association ayant accompli l'acte professionnel en cause ;
 - au sein d'une société civile professionnelle ;
 - au sein d'une société d'exercice libéral ou d'une société en participation prévues par la loi n°90- 1258 du 31 décembre 1990.
2. L'article 238 bis LA du code général des impôts soumet au régime fiscal applicable aux sociétés en participation, les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971.
3. Ainsi, les bénéfices réalisés par les associations d'avocats dont la responsabilité des membres peut être, dans les conditions définies par décret, limitée aux seuls membres de l'association ayant accompli l'acte professionnel en cause, sont imposés selon les règles prévues pour les sociétés en participation.

CHAPITRE 1 :

RAPPEL DU RÉGIME APPLICABLE AUX SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION (CF. DB 4 H 115 N° 5 ET SUIVANTS)

Section 1 :

Imposition des résultats

4. Les bénéfices réalisés par les sociétés en participation sont imposés selon les règles énoncées aux articles 8, 218 et au 4 de l'article 206 du code général des impôts.

Sous-section 1 :

Régime des sociétés de personnes

5. En application de l'article 8 du code général des impôts, la quote-part de résultat correspondant aux droits des associés qui sont indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration, est imposée entre les mains de chacun de ces associés.
6. Ainsi, la quote-part de résultat est imposée à l'impôt sur le revenu s'agissant des associés personnes physiques et à l'impôt sur les sociétés s'agissant des associés personnes morales passibles de cet impôt.
7. Du seul fait que l'acte constitutif d'une société en participation a été soumis à la formalité de l'enregistrement, les noms et adresses des membres indéfiniment responsables de cette société doivent être regardés comme ayant été indiqués à l'administration, même si ces renseignements n'ont pas été déclarés au service des impôts compétent pour recevoir la déclaration des résultats (CE, 6 novembre 1968, req. n°72233).

Sous-section 2 :

Assujettissement à l'impôt sur les sociétés

8. Sous réserve des dispositions de l'article 1655 ter du code général des impôts, les sociétés en participation sont soumises à l'impôt sur les sociétés pour la part des bénéfices sociaux correspondant aux droits des associés qui ne sont pas indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été communiqués à l'administration.

L'impôt sur les sociétés est alors établi au nom de la société ou, le cas échéant, au nom du gérant connu des tiers (Art. 218 du code général des impôts).

9. Les associés « autres que ceux indéfiniment responsables » doivent s'entendre de ceux dont la responsabilité est limitée entre eux au montant de leur mise et qui doivent dès lors, être assimilés à des commanditaires.

Sous-section 3 :

Option pour l'impôt sur les sociétés

10. Conformément aux dispositions du d du 3 de l'article 206 du code général des impôts, les sociétés en participation peuvent opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues à l'article 239 du même code.

Section 2 :

Existence d'un patrimoine fiscal propre

11. Aux termes de l'article 238 bis M du code général des impôts, les sociétés en participation doivent, pour l'application de l'article 8 et de l'article 60 du code général des impôts, inscrire au bilan fiscal les biens dont les associés ont convenu de mettre la propriété en commun.

CHAPITRE 2 :

APPLICATION DU RÉGIME FISCAL DES SOCIÉTÉS EN PARTICIPATION AUX ASSOCIATIONS D'AVOCATS MENTIONNÉES À L'ARTICLE 7 DE LA LOI N° 71-1130 DU 31 DÉCEMBRE 1971

12. Aux termes de l'article 238 bis LA nouveau du code général des impôts, les bénéfices réalisés par les associations d'avocats sont imposés selon les règles applicables aux sociétés en participation.

13. Les bénéfices réalisés par les associations précitées s'entendent du résultat de ces associations, qu'il s'agisse de profits ou de pertes.

Section 1 :

Imposition des résultats

Sous-section 1 :

Imposition de la quote-part de résultat des membres indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration

14. La part des bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n°7 1-1130 du 31 décembre 1971 correspondant aux droits des membres indéfiniment responsables dont les noms et adresses ont été indiqués à l'administration, est imposée selon les règles prévues à l'article 8 du code général des impôts pour les sociétés en participation.

15. La responsabilité limitée aux seuls actes professionnels mentionnée à l'article 7 de la loi du 31 décembre 1971 n'a pas pour effet de porter atteinte au caractère indéfini de la responsabilité de chacun des membres de l'association et ne fait donc pas obstacle à l'application de l'article 8 du code général des impôts.

16. En effet, l'article 7 de la loi du 31 décembre 1971 prévoit que la responsabilité des membres peut être, dans les conditions définies par décret, limitée aux seuls membres de l'association ayant accompli l'acte professionnel en cause.

Il s'agit d'un cantonnement de la responsabilité professionnelle des membres de l'association d'avocats selon lequel chaque avocat est indéfiniment responsable de ses propres fautes.

Les membres de l'association d'avocats restent, par ailleurs, indéfiniment responsables des dettes de l'association et leur responsabilité n'est pas limitée au montant de leur mise.

17. Ainsi, les membres des associations d'avocats précités sont personnellement imposés, pour la part des bénéfices correspondant aux droits de chacun dans les résultats de l'association, à l'impôt sur le revenu, s'agissant de personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés s'agissant de personnes morales passibles de cet impôt.

Sous-section 2 :

Imposition de la quote-part de résultat des membres non indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration

18. La part des bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n°7 1-1130 du 31 décembre 1971, correspondant aux droits des membres autres que ceux indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration, est imposée selon les règles prévues au 4 de l'article 206 du code général des impôts pour les sociétés en participation.

19. Ainsi, la part des bénéfices définie ci-dessus est imposée à l'impôt sur les sociétés au nom de l'association ou au nom du dirigeant connu des tiers.

20. Les membres qui ne sont pas indéfiniment responsables s'entendent de ceux dont la responsabilité est

limitée entre eux au montant de leur mise, c'est-à-dire au montant de leur apport dans l'association.

Sous-section 3 :

Option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

21. Les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971 peuvent opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés dans les conditions prévues à l'article 239 du code général des impôts.

Section 2 :

Existence d'un patrimoine fiscal propre

22. Pour l'application des articles 8 et 60 du code général des impôts, les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971 doivent inscrire à leur actif les biens dont les membres ont convenu de mettre la propriété en commun.

CHAPITRE 3 :

ENTRÉE EN VIGUEUR

23. Le présent dispositif s'applique au titre des exercices clos à compter de la date de publication du décret prévu à l'article 7 n°71-1130 de la loi du 31 décembre 1971 précisant les conditions dans lesquelles la responsabilité de chaque membre peut être limitée aux seuls actes professionnels qu'il effectue.

La Directrice de la Législation Fiscale

Marie-Christine Lepetit

•

ANNEXE

Article 64 de la loi de finances rectificative pour 2006

I. - Après l'article 238 bis L du code général des impôts, il est inséré un article 238 bis LA ainsi rédigé :

« Art. 238 bis LA. - Les bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à l'article 7 de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques sont imposés selon les règles prévues au présent code pour les sociétés en participation. »

II. - Dans la première phrase du premier alinéa de l'article 7 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques, après les mots : « soit au sein d'une association », sont insérés les mots : « dont la responsabilité des membres peut être, dans les conditions définies par décret, limitée aux seuls membres de l'association ayant accompli l'acte professionnel en cause ».