

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-70-50-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BNC - Régimes sectoriels - Associations d'avocats - Régime fiscal

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 5 : Association d'avocats

Section 1 : Régime fiscal

Sommaire :

I. Régime applicable aux sociétés en participation

A. Imposition des résultats

1. Régime des sociétés de personnes

2. Assujettissement à l'impôt sur les sociétés

3. Option pour l'impôt sur les sociétés

B. Existence d'un patrimoine fiscal propre

II. Application du régime fiscal des sociétés en participation aux associations d'avocats

A. Imposition des résultats

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

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

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

B. Existence d'un patrimoine fiscal propre

C. Retrait d'un associé

III. Régime applicable aux associés non salariés des cabinets d'avocats constitués sous forme de Limited Liability Partnership de droit américain

I. Régime applicable aux sociétés en participation

A. Imposition des résultats

1

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

1. Régime des sociétés de personnes

10

En application de l'[article 8 du CGI](#), 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.

20

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.

30

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).

2. Assujettissement à l'impôt sur les sociétés

40

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](#)).

50

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.

3. Option pour l'impôt sur les sociétés

60

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 code général des impôts](#).

B. Existence d'un patrimoine fiscal propre

70

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 du CGI](#) 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.

II. Application du régime fiscal des sociétés en participation aux associations d'avocats

80

Aux termes de l'[article 238 bis LA du code général des impôts](#), les bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à l'[article 8 de la loi n°71-1130 du 31 décembre 1971](#) sont imposés selon les règles applicables aux sociétés en participation.

90

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

A. Imposition des résultats

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

100

La part des bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à l'[article 8 de la loi n° 71-1130 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 CGI](#) pour les sociétés en participation.

110

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 CGI](#).

120

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.

130

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.

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

140

La part des bénéfices réalisés par les associations d'avocats mentionnées à [l'article 8 de la loi n° 71-1130 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.

150

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.

160

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.

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

170

Les associations d'avocats mentionnées à [l'article 8 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](#).

B. Existence d'un patrimoine fiscal propre

180

Pour l'application des [articles 8 du code général des impôts](#) et [60 du code général des impôts](#), les associations d'avocats mentionnées à l'[article 8 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.

C. Retrait d'un associé

190

RES N°2007/38

Application de l'article 93 B du code général des impôts aux associations d'avocats – Répartition du résultat réalisé au cours de l'année du retrait d'un associé

Question :

Les dispositions de l'article 93 B du code général des impôts (CGI) sont-elles applicables en cas de départ d'un membre d'une association d'avocats ?

Réponse :

Les associés personnes physiques des sociétés de personnes mentionnées aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#) sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société. Cette part des bénéfices doit être regardée comme étant acquise dès la clôture de chaque exercice.

Toutefois, pour les sociétés qui exercent une activité non commerciale, la répartition du résultat est faite, du point de vue fiscal, entre les seuls associés présents le 31 décembre de l'année d'imposition, y compris lorsque l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile.

La transmission ou le rachat des droits d'un associé en cours d'année est sans incidence sur l'application de ces principes.

Par exception, conformément à l'[article 93 B du CGI](#), en cas de transmission ou de rachat des droits d'un associé, personne physique, dans une société mentionnée aux [articles 8 du CGI](#) et [8 ter du CGI](#) qui exerce une activité professionnelle non commerciale et qui est soumise obligatoirement au régime de la déclaration contrôlée, l'impôt sur le revenu peut être immédiatement établi au nom de cet associé pour sa quote-part dans les résultats réalisés depuis la fin de la dernière période d'imposition jusqu'à la date de cet événement.

Cette mesure s'applique sur demande conjointe de l'associé dont les titres sont transmis ou rachetés et du bénéficiaire de la transmission ou, en cas de rachat par la société de ses propres titres, des associés présents dans la société à la date du rachat.

S'agissant des associations d'avocats mentionnées à l'[article 8 de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971](#), les bénéfices réalisés par ces associations sont, en

vertu de l'article 238 bis LA du CGI, imposés selon les règles prévues pour les sociétés en participation, lesquelles relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes prévu au 2° de l'article 8 du CGI.

Dès lors, lesdites associations bénéficient des dispositions fiscales prévues en matière de répartition du bénéfice, parmi lesquelles figure l'article 93 B du CGI.

Même si le retrait d'un avocat d'une association ne se traduit pas stricto sensu par la transmission ou le rachat de ses droits, il est admis d'assimiler ce retrait à un rachat de droits au sens de l'article 93 B du CGI, de telle sorte que les dispositions de cet article puissent s'appliquer aux associations d'avocats.

200

Concernant, les cas de rachat ou de transmission des droits d'un associé, régis par l'article 93 B du CGI, se référer au [BOI-BNC-SECT-80](#).

III. Régime applicable aux associés non salariés des cabinets d'avocats constitués sous forme de Limited Liability Partnership de droit américain

210

RES n°2012/35

Traitement fiscal applicable aux revenus des associés non salariés de cabinets d'avocats constitués sous la forme de Limited Liability Partnership de droit américain

Question :

Quel est le traitement fiscal applicable aux revenus des associés non salariés de cabinets d'avocats constitués sous la forme de Limited Liability Partnership de droit américain ?

Réponse :

I. Rappel des caractéristiques du Limited Liability Partnership

La nature et l'objet du Limited Liability Partnership sont purement civils. L'activité exclusive consiste en la fourniture de services professionnels rendus par des avocats et autres membres de professions juridiques réglementées. Cette entité a une obligation de conformité aux règles déontologiques de la profession d'avocat.

Sa constitution et son fonctionnement sont gouvernés par le principe de l'intuitu personae : l'agrément des membres du groupement pour tout nouvel associé est nécessaire.

Chaque membre du Limited Liability Partnership a la qualité de mandataire. Sa responsabilité individuelle est illimitée à raison des actes professionnels ou des omissions fautives qu'il commet.

Les parts des membres ne sont pas librement cessibles.

II. Traitement fiscal des résultats du Limited Liability Partnership

Les associés non salariés résidents de France sont imposables en leur nom dans les conditions de droit commun dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux à raison de la fraction des revenus réalisés en France par le Limited Liability Partnership correspondant à leurs droits.

Ils sont aussi imposables sur la quote-part des revenus du partnership correspondant à l'activité réalisée par l'intermédiaire d'une base fixe située aux Etats-Unis. Ils ont, toutefois, droit à un crédit d'impôt en France égal à l'impôt français correspondant à ces revenus, conformément à l'article 24 paragraphe 1, a, ii de la convention franco-américaine, dans la limite apportée par le paragraphe 4 de l'article 14. (cf. [BOI-INT-CVB-USA-10](#))

Les associés résidents de France sont également imposables sur la quote-part des revenus correspondant à l'activité du Limited Liability Partnership exercée dans des Etats autres que les Etats-Unis. La quote-part des revenus correspondant à l'activité du Limited Liability Partnership exercée dans un Etat tiers lié à la France par une convention fiscale en vue d'éliminer les doubles impositions et de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, par l'intermédiaire d'une base fixe située dans cet Etat, est imposée conformément aux dispositions des articles « bénéficiaires d'entreprises » ou « professions indépendantes » de ladite convention. Au titre de ces revenus de source tierce, les associés ne peuvent pas solliciter le bénéfice des stipulations prévues au paragraphe 1, a de l'article 24 de la convention fiscale franco-américaine dont la mise en œuvre est subordonnée à la double condition que les revenus, ouvrant droit à l'imputation d'un crédit d'impôt, trouvent leur source aux Etats-Unis et y soient imposés.

Enfin, les associés non-résidents de France sont imposables en France à raison de leur quote-part de résultats réalisés par le Limited Liability Partnership en France par l'intermédiaire d'une base fixe. L'imposition est effectuée conformément aux dispositions de l'article 197 A du code général des impôts.