RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-CHAMP-10-10-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012

BNC - Champ d'application - Professions libérales et revenus des charges et offices

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux
Champ d'application et territorialité
Titre 1 : Activités et revenus imposables
Chapitre 1 : Généralités
Section 1 : Professions libérales et revenus des charges et offices

Sommaire :

I. Bénéfices des professions libérales
A. Avocats
B. Collaborateurs des membres des professions libérales
II. Revenus des charges et offices
A. Définition
B. Régime fiscal des produits
1. Suppléants des titulaires de charges et offices
2. Notaires
3. Huissiers
4. Officiers publics ou ministériels faisant des opérations commerciales
5. Département du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle

I. Bénéfices des professions libérales

1

Sont qualifiées de professions libérales, les professions dans lesquelles l'activité intellectuelle joue le principal rôle et qui consistent en la pratique personnelle d'une science ou d'un art.

Leurs titulaires exercent leur activité en toute indépendance – ce qui les distingue des salariés – et leurs biens et actes sont, en principe, régis par le droit civil, ce qui les distingue des commerçants.

10

Les recettes provenant de l'exercice de ces professions constituent dans une très large mesure la rémunération d'un travail personnel. La clientèle normalement constituée *intuitu personae* ne peut, en

principe, faire l'objet d'une cession.

Cependant, les tribunaux s'accordent à reconnaître la validité des conventions par lesquelles les titulaires des professions qui cessent leur activité s'engagent, moyennant une indemnité, à ne pas exercer leur profession pendant un certain temps, dans un certain rayon, et à recommander leur successeur à leurs clients.

20

Certaines professions libérales sont organisées en ordres (médecins, avocats, experts-comptables, géomètres-experts...) et leurs membres doivent respecter les règles de déontologie fixées pour la profession. Les ordres ont pour mission d'assurer la discipline et la lutte contre l'exercice illégal de la profession.

30

Sans que cette énumération puisse être considérée comme limitative, on peut citer au nombre des professions libérales celles de médecin, dentiste, chirurgien, vétérinaire, sage-femme, infirmière, masseur-kinésithérapeute, architecte, avocat, professeur libre, homme de lettres, artiste (peintre, sculpteur, compositeur, etc.), géomètre-expert, expert-comptable, ingénieur-conseil, mandataire agréé près les tribunaux de commerce, commissaire aux comptes.

A. Avocats

40

Les avocats sont des auxiliaires de justice.

Leur rôle consiste à assister ou représenter les parties, postuler et plaider, sans limitation territoriale, devant les juridictions et les organismes juridictionnels ou disciplinaires de quelque nature que ce soit, sous réserve, cependant, des dispositions régissant la compétence des avocats au Conseil d'État et à la Cour de cassation ainsi que des avoués près les cours d'appel.

Les avocats peuvent également assister et représenter autrui devant les administrations publiques, sous réserve des dispositions législatives et réglementaires. À cet égard, ils peuvent représenter les contribuables devant la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

La profession d'avocat est une profession libérale et indépendante.

Sont incompatibles avec l'exercice de cette profession, toutes activités de nature à porter atteinte à l'indépendance de l'avocat et au caractère libéral de la profession (cf. décret n° 91-1197 du 27 novembre 1991, art. 111 et suiv.).

50

L'avocat peut exercer sa profession :

- soit à titre individuel ;

- soit au sein d'une association, d'une société civile professionnelle ou d'une société d'exercice libéral ;

- soit en qualité de salarié ou de collaborateur non salarié d'un autre avocat, d'un groupe d'avocats ou d'une société d'avocats.

Les profits réalisés par les avocats non salariés ont le caractère de bénéfices non commerciaux, étant toutefois observé que les sociétés d'exercice libéral (SEL) qui sont des sociétés de capitaux sont soumises aux règles de droit commun de l'impôt sur les sociétés (cf. **BOI-BNC-SECT-70-40**).

60

Cas particulier des avocats au conseil d'état et à la cour de cassation

Les avocats au Conseil d'État et à la Cour de cassation sont des officiers ministériels chargés de faire la procédure et aussi de plaider devant ces juridictions.

Ils sont donc à la fois officiers ministériels et avocats et relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux.

B. Collaborateurs des membres des professions libérales

70

Les membres des professions libérales qui apportent leur collaboration à des confrères sans être placés vis-à-vis d'eux en état de subordination sont considérés comme exerçant eux-mêmes une profession non commerciale.

> *Toutefois, si les intéressés agissent conformément aux directives de leurs confrères et sous le contrôle de ces derniers, sans prendre ni initiative, ni responsabilité personnelle, ils doivent être regardés comme simples salariés (CE, arrêt du 24 octobre 1960).*

II. Revenus des charges et offices

A. Définition

80

Les charges et offices sont des fonctions publiques dont les titulaires, nommés en général par le garde des Sceaux, jouissent du droit de présentation de leur successeur.

90

On distingue :

- d'une part, les titulaires de charges et offices qui ont, en droit privé, la qualité de commerçant. Ce sont :

  - les courtiers interprètes et conducteurs de navires ;

  - les courtiers d'assurances maritimes.

- d'autre part, les titulaires de charges et offices qui n'ont pas la qualité de commerçants. Il s'agit limitativement :

- des avocats au Conseil d'État et à la Cour de cassation (cf. ci-dessus) ;

- des notaires ;

  - des huissiers ;
  - des commissaires-priseurs ;
  - des greffiers des tribunaux de commerce.

100

Les titulaires de ces charges et offices ont la faculté de constituer des sociétés civiles professionnelles, conformément aux dispositions de la loi n° 66-879 du 29 novembre 1966 modifiée ou des sociétés d'exercice libéral conformément aux dispositions de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990.

B. Régime fiscal des produits

110

Les produits des charges et offices dont les titulaires ont la qualité de commerçants relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

Conformément aux dispositions de l'article 92 du code général des impôts (CGI), sont donc taxés comme bénéfices non commerciaux, les seuls revenus des charges et offices dont les titulaires ne sont pas commerçants.

Ces revenus sont d'ailleurs soumis à des règles particulières d'assiette et d'imposition, qui les distinguent des autres bénéfices non commerciaux.

120

Ces règles particulières ne sont applicables qu'aux revenus perçus par les titulaires de charges et offices.

> *Ainsi, un officier ministériel honoraire, qui accomplit des opérations analogues à celles qui sont faites dans les charges et offices, relève du droit commun de la catégorie des bénéfices non commerciaux (CE, arrêt du 28 octobre 1959, req. n° 41904).*

Greffiers

130

Le service des greffes de la Cour de cassation, des cours d'appel, des tribunaux de grande instance et des tribunaux d'instance ayant seuls compétence en matière pénale, est assuré par des fonctionnaires de l'État.

Les émoluments des secrétaires-greffiers constituent des salaires.

En revanche, les rémunérations perçues par les greffiers de tribunal de commerce constituent des bénéfices non commerciaux et sont imposées comme tels, sous réserve des revenus suivants qui sont considérés comme des salaires :

- traitements et indemnités alloués par l'État ;

- émoluments versés par les administrations de l'État pour l'exécution des formalités de greffe les concernant (CE, arrêt du 11 avril 1962, req. n° 50948) ;

- sommes reçues pour la tenue d'audiences foraines ou en rémunération des fonctions de secrétaire du ministère public.

1. Suppléants des titulaires de charges et offices

140

Leurs rémunérations sont imposables dans les conditions suivantes :

- lorsque le suppléant est un officier public ou ministériel en exercice et gère l'office de son confrère en même temps que le sien, les revenus qu'il tire des deux offices doivent être totalisés et soumis à l'impôt en cette qualité ;

- lorsque le suppléant est le clerc du suppléé, la part des honoraires nets qui échoit au clerc suppléant n'est considérée comme un salaire que dans le cas exceptionnel où l'intéressé demeure effectivement placé dans un état de subordination envers le suppléé.

> *Tel n'est pas le cas lorsque, le suppléé étant décédé (CE, arrêt du 21 février 1979, req. n° 3395, et arrêt du 4 juillet 1979, req. n° 6297) ou destitué (Rép Darnis, AN du 1er mai 1976, p. 2547), le suppléant accomplit tous les actes professionnels dans les mêmes conditions qu'aurait pu le faire le suppléé et a droit à la totalité des produits de l'office. Son mode de rétribution et la nature de son activité sont alors identiques à ceux du suppléé.*

> *De même, les revenus perçus par le clerc principal d'un notaire, désigné comme suppléant après le décès de celui-ci, ont la nature de bénéfices non commerciaux – et non de traitements et salaires – même si, en application d'une convention conclue avec les héritiers, il n'a perçu que la moitié des produits nets réalisés par l'étude (CE, arrêt du 21 juillet 1989, n° 57726).*

150

D'une manière plus générale, la qualité de salarié du suppléant ne saurait être déduite :

- ni de la situation réglementaire du clerc ou du fait qu'il continue de cotiser aux régimes sociaux des salariés ;

- ni de la position du suppléé au regard de la législation du droit du travail et de la sécurité sociale (responsabilité des accidents, cotisations aux caisses de retraite).

Dans tous les autres cas, la part des produits nets qui échoit au suppléant relève du régime général des bénéfices non commerciaux.

2. Notaires

160

Le statut du notariat est défini par l'ordonnance n° 45-2590 du 2 novembre 1945 et divers décrets fixant les conditions d'accès et d'exercice de la profession.

Les notaires sont les officiers publics établis pour recevoir tous les actes et contrats auxquels les parties doivent ou veulent faire donner le caractère d'authenticité attaché aux actes de l'autorité publique et pour en assurer la date, en conserver le dépôt, en délivrer des grosses et expéditions.

170

Les produits de leurs charges relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux.

3. Huissiers

180

La profession d'huissier est régie notamment par les dispositions de l'ordonnance n° 45-292 du 2 novembre 1945 et par celles des décrets n° 56-222 du 29 février 1956 et n° 75-770 du 14 août 1975.

Les conditions d'exercice de la profession d'huissier de justice sous forme de sociétés sont définies par les décrets n° 69-1274 du 31 décembre 1969 modifié et n° 92-1448 du 30 décembre 1992.

Les huissiers de justice sont des officiers ministériels qui ont seuls qualité pour signifier les actes et les exploits, faire les notifications prescrites par les lois et règlements lorsque le mode de notification n'a pas été précisé et ramener à exécution les décisions de justice, ainsi que les actes ou titres en forme exécutoire. Ils peuvent, en outre, procéder au recouvrement amiable ou judiciaire de toutes créances et, dans les lieux où il n'est pas établi de commissaires-priseurs, aux prisées et ventes publiques de meubles et effets mobiliers corporels. Ils peuvent être commis par justice pour effectuer des constatations purement matérielles, exclusives de tout avis sur les conséquences de fait ou de droit qui peuvent en résulter ; ils peuvent également procéder à des constatations de même nature à la requête de particuliers ; dans l'un et l'autre cas, ces constatations n'ont que la valeur de simples renseignements.

Les huissiers-audienciers, par ailleurs, assurent le service personnel près les cours et tribunaux.

190

Les produits de leurs charges relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux.

4. Officiers publics ou ministériels faisant des opérations commerciales

200

Lorsque des titulaires de charges et offices se livrent, indépendamment de leur activité professionnelle, à des opérations de nature commerciale, les profits qu'ils retirent de ces opérations sont imposables comme bénéfices industriels et commerciaux.

Il en est ainsi, notamment, lorsque les intéressés font de la gestion d'affaires (par exemple, en servant d'intermédiaires pour l'achat ou la vente d'immeubles, fonds de commerce, ou en recouvrant des effets pour le compte des banques).

5. Département du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle

210

Le régime applicable dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle diffère, sur certains points, du régime exposé ci-dessus.

Les greffiers des tribunaux y ont tous la qualité de fonctionnaires. Leurs rémunérations sont donc imposables au titre des traitements et salaires.

Il n'y a pas de commissaires-priseurs dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle. Leurs fonctions sont attribuées aux notaires et aux huissiers qui sont soumis à une réglementation particulière et ne possèdent pas le droit de présentation de leur successeur. En conséquence, ils sont soumis aux règles générales d'imposition des bénéfices non commerciaux et non aux règles propres aux charges et offices.

220

Les textes portant réforme des professions judiciaires et juridiques sont exécutoires dans les trois départements, sous réserve :

- des dispositions relatives à l'indemnisation des titulaires d'offices ministériels supprimés qui sont sans objet dans cette région ;

- du maintien des règles de procédure civile et d'organisation judiciaire locales.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 05/07/2025