

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-BASE-20-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BNC - Base d'imposition - Recettes des avoués et des notaires

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux

Base d'imposition

Titre 2 : Recettes

Chapitre 3 : Recettes des avoués et des notaires

Sommaire :

I. Avoués près les cours d'appel

A. Provisions reçues des clients

1. Modalités d'inscription en comptabilité

2. Régularisation de la provision

B. Émoluments

II. Notaires

A. Le contribuable a choisi le système des recettes effectivement encaissées prévu à l'article 93 du CGI

1. Provisions pour frais d'actes

2. Autres honoraires

B. Le contribuable a opté pour le système des créances acquises en application de l'article 93 A du CGI

1. Provisions pour frais d'actes

2. Autres honoraires

3. Honoraires en second

4. Intérêts des fonds déposés

I. Avoués près les cours d'appel

1

Les avoués près les cours d'appel sont, comme les autres contribuables relevant de l'impôt sur le revenu au titre des bénéficiaires non commerciaux, tenus de déclarer chaque année, conformément aux dispositions de l'article 93 du code général des impôts (CGI), les honoraires effectivement encaissés au cours de l'année précédente.

Remarque : Sauf option pour le régime des créances acquises conformément aux dispositions de l'article 93 A du CGI.

Il est précisé que la profession des avoués près les cours d'appel a été supprimée par la loi n° 2011-94 du 25 janvier 2011 portant réforme de la représentation devant les cours d'appel

10

Les sommes perçues par les intéressés sont constituées par les provisions versées lors de l'ouverture du dossier et par les émoluments fixés en fonction d'un barème établi par la Chancellerie.

A. Provisions reçues des clients

1. Modalités d'inscription en comptabilité

20

Lors de l'ouverture du dossier, l'avoué près une cour d'appel est en droit de demander à son client une provision destinée en principe à couvrir entièrement les frais de procédure. Elle reste la propriété du client tant que le procès en cours n'est pas jugé. Compte tenu de ce caractère, cette provision doit donc être considérée comme ne constituant pas une recette imposable (dans ce sens CE, arrêt du 30 septembre 1983, n° 30729).

Par suite, l'avoué doit l'enregistrer dans un compte spécial.

30

Les frais payés au fur et à mesure de l'avancement de la procédure doivent être enregistrés également dans le même compte spécial.

Ils ne peuvent donc constituer des dépenses professionnelles (dans ce sens : CE, arrêt du 30 septembre 1983, n° 30729).

40

Le compte spécial destiné à enregistrer les mouvements portant sur ces provisions peut se présenter sous les deux formes suivantes :

- soit un registre, différent du livre journal des recettes et des dépenses professionnelles prévu à l'[article 99 du CGI](#), divisé en deux parties, « Encaissements » d'une part, et « Paiements » de l'autre.

Dans la partie « Encaissement », sont portées au jour le jour les provisions reçues des clients ; dans la partie « Paiements », sont enregistrés les versements faits, en cours de procédure, au titre des frais correspondants ;

- soit des colonnes spéciales aménagées sur le livre journal des recettes et des dépenses professionnelles. Une colonne « Encaissement des provisions » est alors matérialisée dans la partie « Recettes » de ce livre journal et une colonne « Frais de procédure » dans la partie « Dépenses » de ce même livre, l'enregistrement dans ces deux colonnes se faisant comme précisé ci-dessus.

2. Régularisation de la provision

50

La provision versée lors de l'ouverture du dossier reste la propriété du client, sous réserve des paiements de frais effectués par l'avoué pour le compte de celui-ci, tant que le procès en cours n'a pas fait l'objet d'une décision.

60

À la date de la décision, l'avoué doit procéder à la régularisation de cette provision, soit en demandant au

client le règlement des frais supplémentaires exposés pour son compte, si la provision se révèle insuffisante, soit en lui reversant le trop-perçu si son montant est trop élevé.

70

Dans cette dernière situation, la plupart du temps, l'excédent de provision vient en fait en diminution des émoluments qui sont alors réclamés au client. Cet excédent prend donc à ce moment-là le caractère d'une recette professionnelle et à ce titre doit être comptabilisé dans la colonne « Recettes » du livre journal à la date de la régularisation.

80

Pour des raisons pratiques, et bien que cette régularisation doive normalement intervenir à la date du jugement clôturant l'instance, il est admis que cette liquidation puisse être opérée dans les six mois de la date de la décision de la cour d'appel.

Lorsque cette régularisation n'est pas effectuée dans les délais prescrits, il convient de rapporter aux recettes professionnelles le montant des excédents constatés et non remboursés aux clients.

B. Émoluments

90

Lorsque le procès a fait l'objet d'une décision, l'avoué est en mesure de tarifier ses émoluments, ceux-ci étant acquis à la date de cette décision.

Ces émoluments constituent dans leur totalité des recettes imposables. Ils doivent donc être enregistrés en recettes sur le livre journal le jour de leur versement par le client.

Remarque : Lorsque l'intéressé a choisi de déclarer son bénéfice suivant le système des créances acquises, cet enregistrement doit intervenir à la date de la décision de justice.

II. Notaires

100

Les bénéfices réalisés par les notaires sont, conformément aux dispositions de l'[article 93 du CGI](#), constitués par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession. Il s'ensuit qu'il y a lieu, en principe, de prendre en considération les recettes effectivement encaissées au cours de l'année d'imposition et les dépenses payées au cours de ladite année.

110

La détermination des revenus s'effectue à partir du livre journal des espèces (ou livre de caisse).

120

Toutefois, conformément aux dispositions de l'[article 93 A du CGI](#), les notaires, qui désirent tenir leur comptabilité selon les règles du droit commercial, peuvent opter pour la détermination de leur résultat en faisant état des créances acquises et des dépenses engagées.

Dans cette hypothèse, leurs revenus sont déterminés d'après le registre des frais d'actes (ou livre de taxes).

130

En tout état de cause, la circonstance qu'un notaire a conservé les sommes qu'il détenait pour le compte de ses clients au-delà du délai de trois mois avant l'expiration duquel il aurait dû les déposer à la Caisse des dépôts et

consignations, ainsi que l'article 15 du décret du 19 décembre 1945 modifié lui en faisait l'obligation, ne permet pas de regarder ces sommes comme des recettes de l'étude dès lors que celles-ci sont restées inscrites dans la comptabilité du notaire au crédit des comptes de ses clients (CE, arrêt du 25 mai 1979, n° 14461).

A. Le contribuable a choisi le système des recettes effectivement encaissées prévu à l'article 93 du CGI

140

Dans cette situation, les recettes dont il doit être tenu compte pour la détermination du produit brut sont les recettes effectivement encaissées - à l'exclusion des créances acquises restant à recouvrer - quelle que soit la date ou l'année de réalisation des actes ou des prestations correspondant aux encaissements.

Ce principe général, résultant du texte légal, appelle les observations suivantes selon la nature des recettes encaissées.

1. Provisions pour frais d'actes

150

Conformément à l'article 6 du décret n° 78-262 du 8 mars 1978 portant fixation du tarif des notaires, les notaires doivent réclamer, avant de procéder à la signature des actes dont ils sont chargés, la consignation d'une somme suffisante pour le paiement des frais, droits, déboursés et émoluments.

Ces provisions pour frais d'acte comprennent ainsi :

- les émoluments qui, conformément à l'article 2 du décret du 8 mars 1978, comprennent, en principe, forfaitairement :

- la rémunération de tous les travaux relatifs à l'élaboration et à la rédaction de l'acte ainsi que l'accomplissement des formalités rendues nécessaires par la loi et les règlements ;
- le remboursement de tous les frais accessoires, tels que frais de papeterie ou de bureau ;

- les remboursements des frais de déplacement et des frais exceptionnels exposés par les notaires à la demande expresse du client à l'occasion de l'élaboration et de la rédaction d'un acte ou de l'accomplissement des formalités rendues nécessaires par la loi et les règlements (art. 34 du décret du 8 mars 1978) ;

- les débours ou déboursés qui correspondent aux sommes dues à des tiers et payées par eux pour le compte de clients à l'occasion de leur activité professionnelle (droits d'enregistrement et de timbre, taxes hypothécaires, frais de publicité obligatoire, etc.).

160

L'ensemble des sommes ainsi versées par les clients doivent obligatoirement être inscrites par le notaire en recettes « Clients ». En effet, la réglementation qui leur est propre n'autorise ces officiers ministériels à virer les provisions au compte de l'étude que dans la mesure et au jour de l'émolument acquis ou du débours effectué.

170

À cet égard, il y a lieu de considérer que l'émolument est acquis le jour de la signature de l'acte. C'est donc à cette date que le notaire doit procéder à la taxation de l'acte sur son registre de taxe. Il doit alors

effectuer le virement du compte « Clients » au compte « Étude » des sommes qui lui reviennent dans la mesure où le compte « Clients » est provisionné. Ces sommes, qui sont celles définies au **II-A-1, § 150 alinéa 3**, ont, à partir de cette date, le caractère de recettes encaissées au sens de l'[article 93 du CGI](#).

180

Lorsque le compte « Clients » n'est pas provisionné le jour de la signature de l'acte, l'émolument est à comptabiliser comme recettes au fur et à mesure que le client règle les sommes dues.

Certains notaires ont pris pour règle de ne porter en recettes que les sommes afférentes aux actes pour lesquels l'ensemble des formalités est achevé. Cette manière de procéder ne repose sur aucune base légale et doit être prohibée. Une application stricte du principe énoncé ci-dessus conduit alors normalement à rattacher à chaque année non prescrite les sommes qui s'y rapportent.

190

En revanche, les débours ne constituent jamais des recettes imposables au sens de l'[article 93 du CGI](#).

200

L'application stricte du principe ainsi énoncé peut, néanmoins, soulever quelques difficultés dans la mesure où les recettes afférentes à des actes signés en fin d'année ne peuvent, pour des raisons d'encombrement matériel, être virées au compte « Étude » avant le 31 décembre de la même année. Aussi, dans un souci de simplification a-t-il été décidé de ne pas insister sur le rattachement aux recettes de l'année précédente des sommes comptabilisées l'année suivante à la condition :

- qu'il s'agisse de sommes se rapportant à des actes signés entre le 1er et le 31 décembre d'une année donnée ;

- et que la comptabilisation de ces sommes soit effectuée le 31 janvier au plus tard de l'année suivante, délai de rigueur.

210

Dans l'hypothèse où l'une ou l'autre de ces deux conditions n'est pas respectée, il convient de rattacher à l'année à laquelle elles se rapportent l'ensemble des sommes dont la comptabilisation a été ainsi différée.

2. Autres honoraires

220

Les notaires sont amenés à recevoir également des honoraires et frais afférents à des actes de la profession notariale qui ne sont pas compris dans le tarif ainsi que pour les services rendus dans l'exercice de fonctions accessoires qu'ils sont dûment autorisés à remplir.

Les sommes reçues à ce titre doivent être comprises, en tout état de cause, dans les recettes de l'année au cours de laquelle elles ont été versées effectivement par le client.

Remarque : Sauf dans le cas exceptionnel où les difficultés particulières du dossier n'en permettent la liquidation que lorsque l'affaire est terminée (successions).

B. Le contribuable a opté pour le système des créances acquises en application de l'article 93 A du CGI

230

L'option pour ce système entraîne la prise en considération, pour la détermination du montant des recettes brutes, de toutes les créances possédées par le notaire sur ses clients, que les sommes correspondantes aient été ou non encaissées.

1. Provisions pour frais d'actes

240

Les émoluments sont acquis le jour de la signature de l'acte, date à laquelle le notaire doit procéder à la taxation de l'acte sur son registre de taxes, que le client ait ou non versé une provision.

250

Par ailleurs, les mêmes règles de comptabilisation que celles énoncées au **II-A-1** doivent être observées pour le traitement particulier des actes signés entre le 1er et le 31 décembre.

2. Autres honoraires

260

Doivent être compris dans les recettes d'une année donnée, non seulement les honoraires taxés et encaissés durant l'année, mais également les honoraires à recevoir au 31 décembre.

Remarque : Sous déduction de ceux afférents à des créances acquises antérieurement lorsque le notaire a déjà opté précédemment pour le système des créances acquises.

3. Honoraires en second

270

Lorsque le notaire a choisi de déterminer ses bénéfices suivant la méthode de la taxe, ces honoraires constituent une créance acquise le jour de la signature de l'acte chez le confrère. C'est en effet à cette date qu'il devrait normalement inscrire le montant des honoraires qui lui reviennent sur son propre livre de taxes.

280

Dans la pratique, cependant, cette obligation peut difficilement être respectée dans la mesure où le notaire en second n'a pas en sa possession tous les éléments pour procéder à cette taxation.

Aussi, pour des raisons de simplicité, a-t-il décidé de ne prendre, dans tous les cas, ces honoraires en recettes qu'au moment de leur encaissement par le notaire en second.

4. Intérêts des fonds déposés

290

Ces intérêts sont perçus et restent acquis au notaire, tant que les fonds ne sont pas consignés au nom du client. Ils constituent donc dans cette mesure des recettes de l'étude. Jugé à cet égard que les intérêts perçus par un notaire sur des fonds appartenant à ses clients et déposés par lui dans des établissements de crédit et les caisses du Trésor constituent des recettes professionnelles pour l'intéressé dès lors que ces intérêts n'ont été ni reversés aux clients, ni même portés au crédit de leur compte dans la comptabilité de l'étude (CE, arrêt du 25 mai 1979, n° 6720).

300

En tant que fruits civils, ces intérêts s'acquièrent au jour le jour. Par conséquent, dans la méthode de la taxe, il convient de tenir compte non seulement des intérêts échus au cours de l'année d'imposition mais également des intérêts courus au 31 décembre de la même année.

Remarque : Sous déduction des encaissements relatifs à des intérêts courus au 31 décembre de l'année précédente si le notaire a opté précédemment pour le système des créances acquises.