

# Maitre

LE MENSUEL DE L'AVOCAT

DOSSIER : LA CESSION DU CABINET

## PARTIR

## QUAND

## OÙ

**ÉDITO**  
Cher Adhérent,  
Cher Confrère

**SPÉCIAL JEUNES**

AVOCAT À QUEL PRIX ?

Micro-BNC : pour qui ?

Exo. TP : comment ?

Cotisations : combien ?

AVOCAT et DGI  
Cause commune ?

LOYER À SOI-MÊME  
Suite... et fin ?

## COMMENT ?

# LA CESSION DU CABINET D'AVOCAT

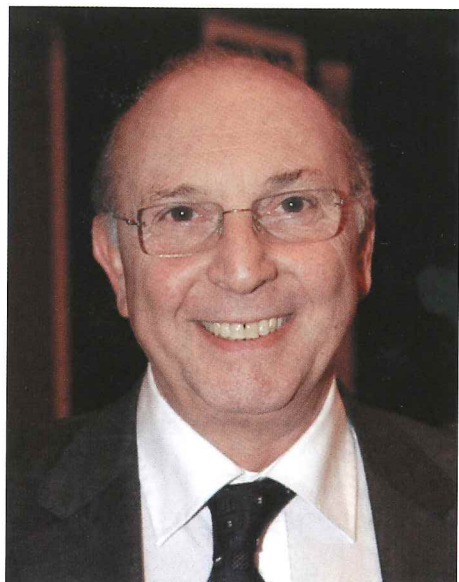
LES ASPECTS JURIDIQUES

DOSSIER



## LES ASPECTS JURIDIQUES DE LA CESSION DE L'ACTIVITÉ D'AVOCAT - 2<sup>e</sup> volet

### LA RECONNAISSANCE DU FONDS LIBÉRAL



Gérard Algazi  
 Avocat au Barreau de Paris  
 Administrateur de l'ANAFA  
 Responsable du Bureau commun des services  
 du Barreau de Paris  
 Ancien Membre du Conseil de l'Ordre

Dès le milieu du 19<sup>e</sup> siècle, les Tribunaux ont jugé licite le contrat de présentation de clientèle libérale, moyennant une contrepartie financière.

La jurisprudence s'est prononcée, tant sur la validité de la cession de clientèle que sur le mode d'évaluation des parts d'une société civile professionnelle dont l'actif était essentiellement représenté par une clientèle libérale.

On doit cependant observer que la reconnaissance par la jurisprudence du fonds libéral (arrêt de la Cour de Cassation du 7 novembre 2000) ne s'est pas traduite par la multiplication des cessions de fonds libéraux. On constate au contraire que les cessions restent exceptionnelles et que les prix sont très inférieurs à ce qu'en espère le candidat vendeur et également très inférieur à ce qu'imaginent les tiers.

En ce qui concerne les avocats, il existe entre eux et leurs clients des liens de confiance, voire d'affection, qui ne sont pas transmissibles et encore moins « cessibles à titre onéreux ».

## LA JURISPRUDENCE

### 1. Les arrêts de 1954

Par arrêt du 4 mars 1954, la Chambre Civile de la Cour de Cassation a considéré que le prix de présentation tombait en communauté (Civ. 4 mars 1954, Rev. trim. dr. civ. 1954. 471, n°11).

Par arrêt du 29 avril 1954, elle a considéré que la valeur tombait également en communauté même en l'absence de toute vente (Civ. 29 avril 1954, J.C.P. 1954. II. 8249).

## SOMMAIRE

### LA JURISPRUDENCE

- 1 / LES ARRÊTS DE 1954 15
- 2 / LA JURISPRUDENCE ET LE FONDS 15
- 3 / LE FONDS LIBÉRAL ET LA COMMUNAUTÉ ENTRE ÉPOUX 16
- 4 / L'ÉVALUATION DES PARTS D'UNE STRUCTURE D'EXERCICE LIBÉRAL 16

### LES IMPLICATIONS PATRIMONIALES DE LA NOUVELLE JURISPRUDENCE

- 1 / LA LICÉITÉ DES OPÉRATIONS SUR FONDS LIBÉRAUX (cession, apport, location-gérance) 18
- 2 / LA TRANSMISSION PAR OBLIGATION 19  
 Le divorce  
 Le décès  
 L'exclusion et le retrait d'une structure  
 Les problèmes spécifiques d'évaluation
- 3 / LA TRANSMISSION PAR OPPORTUNITÉ 23  
 L'achat  
 La vente  
 L'apport en société  
 La fusion  
 La cession des titres

### LA CESSION DE CLIENTÈLE : une étude « Maître » en 3 volets

Retrouvez dans le numéro précédent (Maître N°187) : les aspects fiscaux

À suivre dans le prochain numéro : les aspects économiques...

Cette jurisprudence a conservé toute sa valeur, même après la réforme des régimes matrimoniaux de 1965.

Dans le nouveau régime légal, la jurisprudence a considéré que :

- les clientèles civiles apportées hors mariage, restent propres ;
- celles créées ou acquises après le mariage, sont des biens communs.

Une partie de la Doctrine considérait que la clientèle civile comme tous les biens qui ont un caractère personnel et tous les droits exclusivement attachés à la personne, sont des biens propres par leur nature même acquis pendant le mariage.

Cette thèse a été rejetée par la Cour de Cassation par arrêt du 8 décembre 1987 (Cass. 1<sup>ère</sup> Civ., 8 déc. 1987 : J.C.P.G 1989, II, 21336).

**Tous les espoirs de voir considérer, comme un bien propre, la clientèle acquise ou créée pendant le mariage sous le régime de communauté légale, ont disparu avec l'arrêt du 7 novembre 2000.**

## 2. La jurisprudence et le fonds libéral

### ■ ARRÊT DU 7 NOVEMBRE 2000

Par cette décision, la Cour de Cassation a voulu mettre fin à l'hypocrisie qui consistait à admettre que l'on puisse monnayer sa clientèle si on qualifiait la convention de **présentation** de clientèle, et considérait au contraire comme nulle, toute **cession** de clientèle.

L'arrêt du 7 novembre 2000 consacre l'existence du fonds libéral. L'expression a pour auteur le Professeur Jean-Jacques DAIGRE (Cass. 1<sup>ère</sup> Civ. 7 nov. 2000. Bull. Civ. 2000. I, n°283 p. 183).

suite page 16

On doit retenir de cet arrêt que la Cour de Cassation a :

- admis expressément la licéité de la cession d'un fonds libéral ;
- mais à la condition que soit sauvegardée la liberté de choix du client.

La grande nouveauté de cet arrêt est certes qu'il met fin à l'hypocrisie, mais surtout qu'il affirme d'une manière solennelle **le libre choix du client**.

Les adversaires du fonds libéral prévoient une catastrophe pour leurs confrères, mais ils ne soupçonnaient pas l'étendue de cette catastrophe.

#### ■ ARRÊT DU 2 MAI 2001

Par arrêt du 2 mai 2001, la Cour de Cassation (Bull. Civ. I, n°110) reprenant l'expression fonds d'exercice libéral précise :

- que sa valeur patrimoniale est estimée au jour du partage,
- que les revenus de l'activité du professionnel postérieurs à la dissolution de la communauté, font partie de l'indivision (autrement dit, l'indivision post-communautaire s'accroît de la plus value de la clientèle),
- sous réserve cependant de l'attribution à l'indivisaire gérant de la rémunération de son travail, conformément à l'article 815-12 du Code Civil.

#### ■ ARRÊT DU 19 MARS 2002

Dans un arrêt du 19 mars 2002, on trouve encore la notion de fonds d'exercice libéral. (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup> 19 mars 2002, n°99-18425 Inédit).

#### ■ ARRÊT DU 28 OCTOBRE 2004 DE LA COUR D'APPEL DE VERSAILLES

Un plaideur a soutenu devant la Cour d'Appel de Versailles, que la notion de fonds libéral, identique à un fonds de commerce, récemment introduite par la jurisprudence, confirmait **l'essence commerciale de la société d'exercice libéral**.

Il en tirait en outre la conséquence qu'une SELARL pouvait être associée d'une société en nom collectif.

Cette thèse n'a pas été admise par la Cour de Versailles, qui a indiqué qu'il fallait **considérer l'objet de la SELARL et nom sa forme**, pour apprécier sa faculté de s'associer dans une SNC, et que la nature civile de l'activité d'une SELARL était incompatible avec la qualité requise pour constituer une SNC dont tous les associés acquièrent la qualité de commerçant (CA Versailles 28 oct. 2004, 2004-02127 publié par le service de documentation et d'études de la Cour de Cassation).

#### ■ ARRÊT DU 7 FÉVRIER 2006 DE LA COUR D'APPEL DE PARIS

La Cour d'Appel de Paris était saisie de l'appel d'une avocate salariée contre une ordonnance du Délégué du Bâtonnier de Paris, statuant en matière prud'homale.

L'avocate salariée prétendait avoir été licenciée sans cause réelle et sérieuse et en méconnaissance de l'article L122-12 du Code du Travail, par la veuve d'un avocat qui avait transféré à un autre avocat les dossiers de son défunt mari, alors que la cession de clientèle, élément essentiel caractérisant à lui seul l'existence de l'entité économique, suffit à rendre applicables les dispositions de **l'article L.122-12 du Code du Travail**.

La Cour d'Appel de Paris a considéré que même à supposer que le cabinet ait constitué une entité qualifiée de « fonds civil d'exercice libéral », la veuve de l'avocat n'a pas cherché le maintien d'une identité juridique ou économique, en se bornant à transférer les dossiers en cours au moment du décès de l'avocat.

La Cour a considéré que dans cette hypothèse, l'article L.122-12 du Code du Travail n'était pas applicable (CA Paris, 1<sup>ère</sup> Section A, CT 0146 du 7 février 2006, publié par le service de documentation et d'études de la Cour de Cassation).

**Il faut donc être attentif à la rédaction des actes.** (nous vous invitons à retrouver la rubrique « Responsabilité » du journal Maître et notamment en ce numéro page 29).

### 3. Le fonds libéral et la communauté entre époux

#### ■ ARRÊT DU 19 FÉVRIER 2002

Par arrêt du 19 février 2002, la Cour de Cassation a réaffirmé que la clientèle civile d'un époux exerçant une profession libérale, de même que les matériels et les locaux, l'ensemble formant un fonds d'exercice libéral, doivent être portés à **l'actif de la communauté** pour leur valeur patrimoniale estimée au jour du partage (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup> 19 fév. 2002, n°99-21085 Inédit).

#### ■ ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION DU 10 MAI 2006

La question s'est également posée de savoir si le conjoint commun en biens, devra rapporter à l'indivision post communautaire, la somme correspondant à ses revenus non commerciaux, avant ou après impôts sur le revenu.

La Cour de Cassation a considéré que c'est la somme **avant impôt** qu'il fallait rapporter à l'indivision (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup> Bull 2006 n°233 p. 206).

#### ■ ARRÊT DE LA COUR D'APPEL DE PARIS DU 24 JANVIER 2008

La Cour d'Appel de Paris, parfaitement informée de cette jurisprudence, a cependant considéré, par arrêt du 24 janvier 2008 (CA PARIS 2<sup>e</sup> Chambre Section B Aff. M/R RG N°06/20764 non publié) :

*« que si chacun des copartageants doit théoriquement, supporter l'impôt sur le revenu sur la part lui revenant dans les bénéfices nets produits par la gestion du bien indivis, il est constant qu'au cas d'espèce que Monsieur M. n'a réglé ni ne règlera quelque imposition que ce soit sur des revenus qui ont été assujettis, dans le patrimoine de Mme R., à l'impôt sur les bénéfices non commerciaux depuis 15 années et qui ne sauraient faire l'objet d'une double imposition, de surcroît après l'écoulement du délai de prescription fiscale ».*

*... La grande nouveauté de cet arrêt est certes qu'il met fin à l'hypocrisie, mais surtout qu'il affirme d'une manière solennelle le libre choix du client...*



### 4. L'évaluation des parts d'une structure d'exercice

#### ■ ARRÊT DU 25 NOVEMBRE 2003

La Cour de Cassation, par arrêt du 25 novembre 2003, (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup> n° 243 p. 191), a rappelé qu'il résultait de l'article 1843-4 du Code Civil, que dans tous les cas où sont prévus la cession des droits sociaux d'un associé, ou le rachat de ceux-ci par la société, la valeur de ces droits est déterminée, en cas de contestation, par un expert désigné soit par les parties, soit à défaut d'accord entre elles, par ordonnance du Président du Tribunal statuant en la forme des référés et sans recours possible.

La Cour de Cassation, a considéré que la Cour d'Appel qui désignait elle-même un expert après

avoir écarté la détermination de la valeur des parts sociales faite par l'expert désigné par le compromis d'arbitrage, violait ce texte d'ordre public.

Elle a également considéré qu'un arrêt qui procédait lui-même à l'évaluation des parts sociales encourait également la cassation alors qu'il appartient au seul **expert désigné** conformément à l'article 1843-4 du Code Civil, de déterminer la valeur des droits sociaux.

#### ■ ARRÊT DU 16 MARS 2004

Par arrêt du 16 mars 2004, la Cour de Cassation a jugé que la **date d'estimation des parts** d'un notaire se retirant d'une société civile professionnelle était celle du **jour de la publication de l'arrêté ministériel** (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup> 16 mars 2004, Bull. 2004, I, n° 88, p. 71.)

#### ■ ARRÊT DU 25 JANVIER 2005

Par arrêt du 25 janvier 2005, la Cour de Cassation a rappelé que **la fixation de la valeur des parts** du notaire retrayant ne pouvait être fixée que **par l'expert désigné**, conformément aux dispositions de l'article 1843-4 du Code Civil (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup> 25 janvier 2005, Bull. 2005, I, n° 49, p. 39).

#### ■ ARRÊT DU 28 JUIN 2007

Par arrêt du 28 juin 2007, la Cour de Cassation (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup>, Bull. 2007, I, n° 249, p. 216) a rappelé qu'en application des articles 1843-4 du Code Civil et 31 du décret n° 67-868 du 2 octobre 1967 pris pour l'application à la profession de notaire de la Loi du 29 novembre 1966 relative aux sociétés civiles professionnelles, l'estimation des parts du notaire retrayant, devait s'opérer au jour de la publication de l'arrêté ministériel, qu'il appartenait au **seul expert désigné de procéder à cette évaluation** sans que le Juge puisse y procéder lui-même et que le Juge ne pouvait se prononcer sur la pertinence, au jour de la publication de l'arrêté ministériel, d'une estimation faite par un expert, mais antérieure de plusieurs années.

#### ■ ARRÊT DU 4 DÉCEMBRE 2007

Il n'est pas rare que les statuts des sociétés civiles professionnelles prévoient **une clause d'évaluation** des droits sociaux et des règles statutaires pour procéder à une telle évaluation.

La Cour de Cassation, par arrêt du 4 décembre 2007, a rappelé le caractère d'ordre public des dispositions de l'article 1843-4 du Code Civil et a cassé un arrêt qui avait considéré que les règles statutaires emportaient sur celles de l'article 1843-4 du Code Civil (Cass. Com. Bull. Civ. IV n° 258 p. 295).

#### ■ ARRÊT DU 20 DÉCEMBRE 2007

La 1<sup>ère</sup> Chambre Civile de la Cour de Cassation, par arrêt du 20 décembre 2007 (Cass. Civ. 1<sup>ère</sup>, Bull. 2007, I, n° 398, p. 347), a rappelé ce principe désormais constant et a jugé que :

*« doit être cassé l'arrêt qui ordonne la cession de la part sociale d'un associé à un autre, sans que la valeur retenue, contestée par le cédant, ait été déterminée par un expert désigné, soit par les parties soit, à*

suite page 18

défaut d'accord entre elles, par ordonnance du Président du Tribunal statuant en la forme des référés, conformément aux prescriptions de l'article 1843-4 du Code Civil».

### ■ ARRÊT DU 11 MARS 2008

La Chambre Commerciale de la Cour de Cassation a rendu le 11 mars 2008 un arrêt, précisant la portée des dispositions de l'article 1843-4 du Code Civil (Cass. Com. n° 07-13189 publié au Bulletin).

Un associé d'une société civile avait fait part de son intention de s'en retirer et a demandé la désignation d'un expert sur le fondement de l'article 1843-4 du Code Civil. Le Président du Tribunal statuant à la forme des référés a rejeté cette demande.

La Cour d'Appel de Paris par arrêt du 10 janvier 2007 a considéré que l'appel contre cette décision était recevable et pour infirmer l'ordonnance entreprise, a retenu que l'impossibilité de tout recours ne s'applique qu'à l'ordonnance désignant un expert et non à celle qui refuse une telle disposition et que cette disposition qui instaure une exception au principe du double degré de juridiction doit être interprétée respectivement.

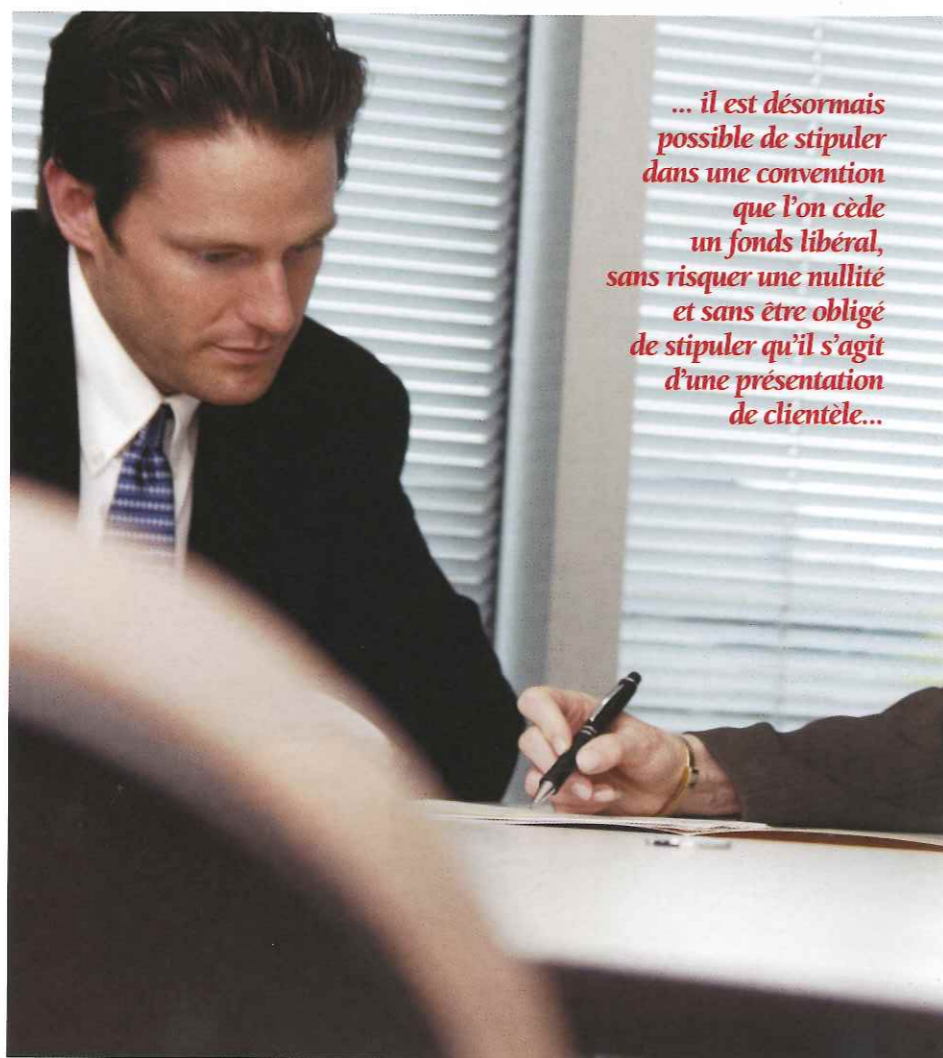
La Chambre Commerciale de la Cour de Cassation a considéré qu'en statuant ainsi, la Cour d'Appel avait violé, par fausse application, l'article 1843-4 du Code Civil et a cassé l'arrêt en ajoutant qu'il n'y avait pas lieu à renvoi.

Cette jurisprudence ne simplifie pas l'application des dispositions de l'article 1843-4 du Code Civil. Il faut cependant préciser que le Président du Tribunal a refusé de désigner un expert car il y avait contestation sérieuse.

## LES IMPLICATIONS PATRIMONIALES DE LA NOUVELLE JURISPRUDENCE

### 1. La licéité des opérations sur fonds libéraux (cession, apport, location-gérance)

Depuis l'arrêt du 7 novembre 2000 et les arrêts ultérieurs il est désormais possible de stipuler dans une convention que l'on cède un fonds libéral, sans risquer une nullité et sans être obligé de stipuler qu'il s'agit d'une présentation de clientèle.



... il est désormais possible de stipuler dans une convention que l'on cède un fonds libéral, sans risquer une nullité et sans être obligé de stipuler qu'il s'agit d'une présentation de clientèle...

L'apport à une société d'exercice n'a jamais posé de problème, et avant l'arrêt du 7 novembre 2000, on indiquait cependant qu'il s'agissait de l'apport du droit de présentation.

La loi du 26 juillet 2005 a rendu applicable aux avocats, personnes physiques, les procédures collectives sur la sauvegarde des entreprises.

Assez curieusement, le nouvel article L.642-1 du Code de Commerce dispose que lorsque le débiteur est une personne physique qui exerce une profession libérale, la cession de l'entreprise ne peut porter que sur des éléments corporels, sauf s'il s'agit d'un officier public ou ministériel, le liquidateur pouvant présenter son successeur au Garde des Sceaux.

Certains de nos confrères étaient tentés par la location-gérance ou le commodat, c'est-à-dire le prêt à usage.

Avant l'arrêt du 7 novembre 2000, certains confrères mettaient en location leur droit de présentation de clientèle.

Or, conformément à l'article 1128 du Code Civil, il n'y a que les choses qui sont dans le commerce qui puissent être l'objet des conventions.

Par conséquent, la location ou le prêt à usage d'une clientèle paraissent juridiquement impossibles.

Cela n'empêchait pas le Conseil d'État d'en admettre la validité sur le plan fiscal.

Désormais, la question de la validité ne se pose plus, c'est une des conséquences de l'arrêt du 7 novembre 2000.

Les partisans de la location et du commodat du fonds libéral considèrent que les opérations présentent de nombreux intérêts, parmi lesquels :

- la création d'une période d'essai avant l'acquisition définitive,
- l'exploitation d'un cabinet par un tiers en cas d'omission dans l'attente d'une cession,

- la constitution de résultats et de réserves par l'avocat locataire, permettant à terme un emprunt aux fins d'acquisition ;

- le rapprochement de deux structures importantes, que la différence de régime fiscal BNC ou IS rendrait fiscalement prohibitif ;

- la période probatoire avant fusion ;

- la grande souplesse de la formule, permettant rapidement et sans engagement irrévocable, le regroupement de deux ou plusieurs cabinets ;

- une lecture stricte du troisième alinéa de l'article L.131-6 du Code de la sécurité sociale, permet de soutenir que les revenus tirés de la location d'un fonds libéral ne sont pas soumis aux cotisations sociales (les redevances sont en revanche soumises à la CSG et à la CRDS recouvrées par l'Administration Fiscale).

Une partie des avantages mis en avant peut être obtenue en constituant une association d'avocats dont le régime juridique et fiscal a été récemment clarifié et modifié.

Les partisans de la location y voyaient surtout un intérêt fiscal majeur.

À l'issue d'une période de cinq ans, dans la mesure où les recettes annuelles n'étaient pas supérieures à 90 000 € TTC, la cession pouvait s'opérer sans imposition de la plus value ou avec une imposition dégressive lorsque les recettes TTC étaient comprises entre 90 000 € et 126 000 €.

La loi de finances rectificative pour 2005 a profondément modifié le régime fiscal de l'imposition des plus-values à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006 :

1. Conformément aux dispositions du nouvel article 151 septies du C.G.I., les plus-values de cessions, à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins 5 ans, sont exonérées :

- pour la totalité de leur montant lorsque les recettes annuelles du professionnel sont inférieures ou égales à 90 000 € HT ;
- pour partie, lorsque les recettes sont supérieures à 90 000 € H.T. et inférieures à 126 000 € HT.

Mais la nouvelle condition relative à la participation personnelle directe et continue de l'exploitant, exclut du régime prévu par l'article 151 septies du C.G.I. les plus-values réalisées en cas de cession d'un fonds donné en location.

2. Le nouvel article 238 quinquies du C.G.I. exonère d'imposition les plus-values réalisées à l'occasion de la transmission : d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou encore de la totalité des parts d'une structure imposable aux bénéficiaires non commerciaux :

- en totalité, lorsque la valeur des éléments transmis, servant d'assiette aux droits d'enregistrement, est inférieure ou égale à 300 000 € ;
- en partie lorsque la valeur est supérieure à 300 000 € et inférieure à 500 000 €.

Pour bénéficier de ce régime d'exonération, le cédant et sa famille ne doivent pas détenir plus de 50 % des droits de vote ou des bénéfices ni exercer des fonctions de direction, en droit ou en fait dans l'entreprise cessionnaire.

La transmission d'une activité qui fait l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable, peut bénéficier de la mesure d'exonération si :

- l'activité a été exercée pendant 5 ans au moment de la mise en location,
- et si la transmission est réalisée au profit du locataire.

Il faut souligner que les valeurs de 300 000 € et de 500 000 € s'entendent non pas du prix effectif de la cession, mais de la valeur vénale, l'Administration Fiscale ayant la possibilité de contester le prix stipulé. D'autre part, s'il existe des plus-values en sursis d'imposition elles deviennent imposables. En revanche, la CSG et la CRDS ne sont pas exigibles.

3. Enfin, l'article 151 septies A, crée un nouveau régime d'exonération des plus-values professionnelles en cas de cession à titre onéreux dans le cadre d'un départ à la retraite.

Cet article a été modifié par la loi de finances pour 2007, dans un sens d'ailleurs favorable au contribuable, dans la mesure où l'exonération est maintenue :

### Remarque

Les conséquences fiscales d'un arrêt du Conseil d'État du 23 avril 2008 (9<sup>e</sup> et 10<sup>e</sup> sous-sections réunies n°285133) ne sauraient être négligées par les professionnels.

En effet, par cette décision, le Conseil d'État a considéré que la convention par laquelle un professionnel libéral donne en location à une société la clientèle civile qu'il exploitait à titre personnel, n'a pas le caractère d'un contrat de location-gérance au sens des articles L.144-1 et suivants du Code de Commerce ; qu'une telle convention ne permet pas au bailleur de bénéficier de l'accroissement éventuel du portefeuille de clientèle pendant la durée de la location ; que si cette convention pouvait stipuler que le professionnel libéral conservait la propriété de la clientèle qu'il donnait en location, elle ne lui conférerait aucun droit patrimonial sur l'accroissement ultérieur de la clientèle de la société.

- en cas de départ à la retraite dans l'année qui précède ou dans l'année qui suit la cession,
- et surtout l'exonération a été étendue aux plus values en sursis d'imposition, notamment celles pour lesquelles on avait revendiqué l'application de l'article 151 octies du CGI en cas d'apport à une structure.

Ce régime d'exonération ne concerne que les entreprises individuelles et les contribuables qui exercent leur activité professionnelle dans le cadre d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes.

Le dispositif est réservé aux petites et moyennes entreprises et s'applique aux activités libérales.

L'exonération est réservée aux cessions à titre onéreux, les transmissions à titre gratuit étant exclues, de même que toute opération sans contrepartie telle qu'un retrait d'actif.

La cession doit porter sur une entreprise individuelle ou sur l'intégralité des parts détenues par l'associé d'une société de personnes.

L'activité doit avoir été exercée pendant au moins 5 ans avant la date de la cession et en cas de location, pendant 5 ans au moins au moment de la mise en location. **Mais seules les transmissions ou cessions réalisées au profit du locataire, ouvrent droit à l'exonération.**

Le cédant doit cesser toutes fonctions dans l'entreprise individuelle cédée, ne doit pas en être le dirigeant de droit ou de fait et ne peut plus y exercer une fonction salariée, il doit en outre faire valoir ses droits à la retraite.

Contrairement aux deux autres régimes d'exonération précédents, l'exonération de l'impôt sur le revenu ne dispense pas du paiement des contributions sociales.

**Ces trois régimes d'exonération sont relativement complexes ; chaque situation doit être examinée avec soin, pour qu'il soit fait choix du régime le plus adapté aux objectifs.**

## 2. La transmission par obligation

**Le problème de l'évaluation et de la transmission d'un cabinet d'avocats ou des parts d'une structure d'exercice va se poser nécessairement à l'occasion d'un divorce, d'un décès, d'une exclusion ou d'un retrait d'une structure.**

### ■ LE DIVORCE

La Cour de Cassation a considéré depuis l'année 1954 :

- que le prix de la présentation d'une clientèle libérale tombait en communauté (civ.4 mars 1954, Rev. trim. dr. civ.1954.471, n°11) ;
- que la valeur de la clientèle devait tomber en communauté en l'absence même de toute vente (civ. 29 avril 1954, JCP 1954 II 8249).

L'arrêt du 2 mai 2001 précité (Cass. civ 1<sup>ère</sup> 2 mai 2001 : Bull. I, n°110) précisait à quelle date devait être estimée la valeur patrimoniale du fonds libéral, le sort des revenus de l'activité du professionnel postérieurs à la dissolution de la communauté.

La 2<sup>e</sup> Chambre Section B de la Cour d'Appel de Paris dans son arrêt précité du 24 janvier 2008, n'a pas remis en cause le fait que la valeur d'un fonds libéral s'estimait au jour du partage, que les revenus de l'activité du professionnel postérieurs à la dissolution de la communauté faisait partie de l'indivision et que l'indivision post-communautaire s'accroît des revenus de l'activité postérieure à la dissolution de la communauté jusqu'au jour du partage, sous réserve cependant de l'attribution à l'indivisaire gérant de la rémunération de son travail conformément à l'article 815-12 du Code Civil.

**Mais s'agissant de la rémunération de l'époux gérant, la Cour a tenu compte des efforts déployés par le professionnel, de la haute technicité de son activité et des graves sujétions et responsabilités de toutes sortes encourues pour évaluer cette rémunération** qui a été évaluée approximativement au tiers des revenus avant impôts.

### ■ LE DÉCÈS

#### LE DÉCÈS DE L'AVOCAT

Les conséquences du décès de l'avocat sont différentes selon qu'il exerce son activité individuellement ou dans une structure d'exercice.

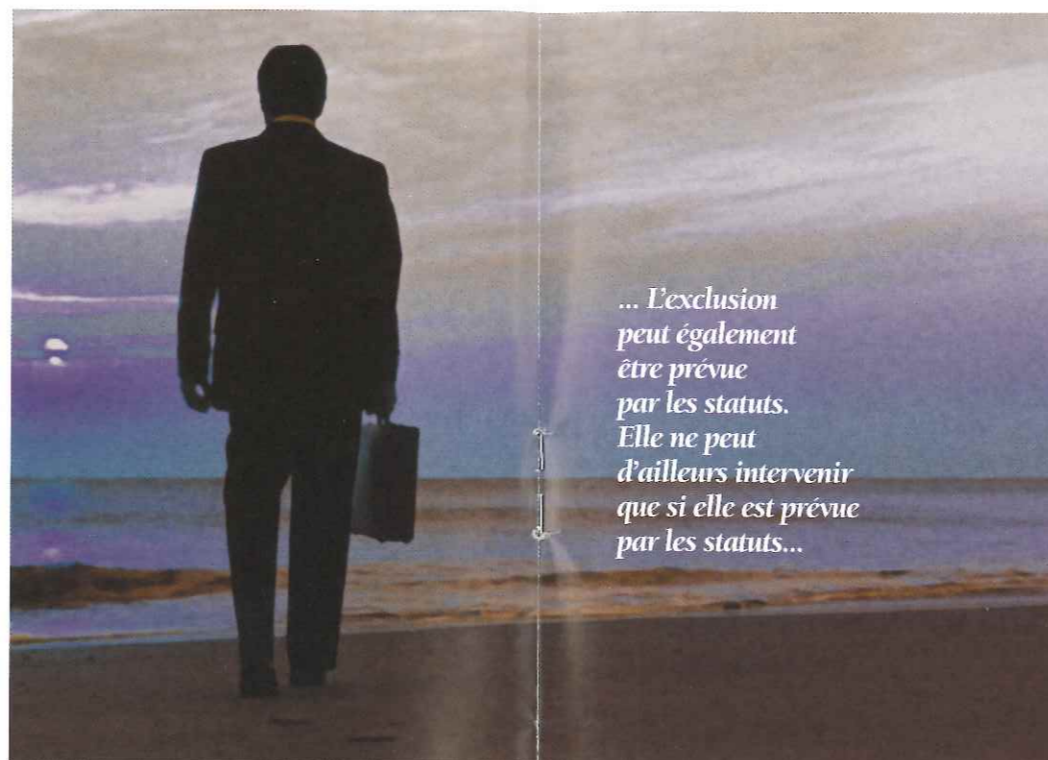
#### ● Le décès de l'avocat exerçant individuellement

Dans la majorité des cas, le décès de l'avocat entraîne **la disparition de son fonds libéral** mais il n'est pas exclu que ses héritiers puissent présenter la clientèle à un successeur.

#### ● Le décès de l'avocat exerçant dans une structure

##### ● Dans une SCP

Si l'avocat décédé exerçait son activité dans une société civile professionnelle, conformément aux dispositions de l'article 24 de la loi n°66-879 du 29 novembre 1966 relative aux sociétés civiles professionnelles et à celles des articles 31 à 34 du Décret n°92-680 du 20 juillet 1992, pris pour l'application à la profession d'avocat de la loi rela-



*... L'exclusion peut également être prévue par les statuts. Elle ne peut d'ailleurs intervenir que si elle est prévue par les statuts...*

tive aux sociétés civiles professionnelles, sauf dispositions contraires des statuts, **la société civile professionnelle n'est pas dissoute par le décès d'un associé.**

En cas de décès, les ayants droits de l'associé décédé, n'acquièrent pas la qualité d'associé. Toutefois, ils ont la faculté dans un **délai de six mois** à compter du décès de l'associé, délai renouvelable par le Bâtonnier à la demande des ayants droits de l'associé décédé et avec le consentement de la société, de céder les parts sociales de l'associé décédé dans les conditions prévues aux **articles 19 et 22 de la loi du 29 novembre 1966.**

Si un ou plusieurs d'entre eux exerçaient régulièrement la profession ou remplissaient toutes les conditions exigées par la loi et les règlements pour l'exercer, ils peuvent demander le consentement de la société dans les conditions prévues par l'article 19 de la loi (consentement des associés représentant au moins les 3/4 des voix, sauf plus forte majorité ou unanimité stipulée par les statuts).

Si le consentement est donné, les parts de l'associé décédé peuvent faire l'objet d'une attribution préférentielle, au profit de l'ayant droit, agréé à charge de soulte s'il y a lieu. En cas de refus, le délai est prolongé du temps écoulé entre la demande de consentement et le refus de celui-ci. Si aucune cession et aucun consentement ne sont intervenus à l'expiration du délai, la société ou les associés remboursent la valeur des parts sociales aux ayant droits dans les conditions prévues par **l'article 21 de la loi.**

Lorsqu'à l'expiration du délai prévu à l'article 31 du Décret, le ou les ayants droits de l'associé décédé n'ont pas exercé la faculté de céder les parts sociales de leur auteur, et si aucun consentement préalable à l'attribution préférentielle n'a été donné par la société, celle-ci dispose **d'une année pour acquérir ou faire acquérir les parts sociales** de l'associé décédé.

#### ● Dans une SEL

Si l'associé décédé exerçait dans une société d'exercice libérale, **les seules dispositions légales applicables sont celles de l'article 5-3° de la loi n°90-1258 du 31 décembre 1990** relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales...

La majorité du capital doit être détenue par un ou plusieurs avocats inscrits à un Barreau, qu'ils exercent ou non au sein de la société et/ou par une ou plusieurs sociétés de participations financière de professions libérales d'avocats.

Plus de la moitié des droits de vote de la société doit être détenue par des avocats exerçants au sein de la structure.

Aux termes de l'article 5 de ladite loi, les ayants droits des personnes physiques peuvent être associés, pendant un **délai de 5 ans** suivant le décès de leur auteur.

Dans l'hypothèse où l'une des conditions visées à l'article 5 de la loi viendrait à ne plus être

remplie, la société dispose d'un délai d'un an pour se mettre en conformité avec les dispositions de la loi.

À défaut, tout intéressé peut demander en justice la dissolution de la société et le Tribunal peut accorder un délai maximal de six mois pour régulariser la situation.

Lorsqu'à l'expiration du délai de 5 ans, les ayants droits, les associés ou anciens associés, n'ont pas cédé leurs parts ou actions, la société peut décider de réduire son capital du montant de la valeur nominale de leur part ou action et de les racheter à un **prix fixé dans les conditions prévues à l'article 1843-4 du Code Civil.**

Les statuts peuvent également prévoir des clauses d'agrément des ayant droits et si l'agrément n'est pas donné, les titres seront rachetés à un prix fixé également dans les conditions prévues à l'article 1843-4 du Code Civil.

### LE DÉCÈS DU CONJOINT DE L'AVOCAT

Le décès du conjoint de l'avocat n'aura pas de conséquence juridique sur l'exercice professionnel de l'avocat s'il exerce d'une manière individuelle.

**S'il exerce dans une structure** et si les titres font partie de la communauté, les ayants droits du conjoint décédé vont se trouver confrontés à des difficultés qu'il serait souhaitable de régler par des dispositions statutaires, tant dans les SCP que dans les SEL.

Pour les successions ouvertes depuis le 22 août 2007, la part recueillie par le conjoint survivant ou par le partenaire lié au défunt par un PACS, est **totalelement exonéré** de droits de succession (article 796-O BIS du CGI).

Par conséquent, en cas de décès du conjoint, l'avocat dont le fonds libéral ou les titres de sa société d'exercice sont des biens communs, n'est plus confronté au problème du paiement des droits de succession.

En revanche, le problème reste entier pour les autres héritiers du conjoint.

### ■ L'EXCLUSION ET LE RETRAIT D'UNE STRUCTURE

#### L'EXCLUSION ET LE RETRAIT D'UNE SOCIÉTÉ CIVILE PROFESSIONNELLE

##### ● L'exclusion

Un associé peut être contraint de quitter une société civile professionnelle s'il a fait l'objet d'une condamnation définitive à une peine égale ou supérieure à 3 mois d'interdiction temporaire, par décision prise à **l'unanimité** des autres associés, à l'exclusion de ceux ayant fait l'objet d'une sanction pour les mêmes faits ou pour des faits connexes.

L'associé frappé d'interdiction légale ou placé sous le régime de la tutelle des majeurs doit également céder ses parts, de même que l'associé démissionnaire ou radié.

Le délai accordé à l'associé concerné par l'un des cas d'exclusion est de **6 mois** ; il est porté à un an en cas d'interdiction légale ou judiciaire de l'avocat.

L'exclusion peut également être prévue par les statuts. **Elle ne peut d'ailleurs intervenir que si elle est prévue par les statuts.** Une telle décision ne peut être prise que dans le respect des droits de la défense de l'associé dont l'exclusion est envisagée.

##### ● Le retrait

**Le droit de retrait** d'un associé d'une SCP est une des caractéristiques de cette structure d'exercice.

L'article 18 de la loi du 29 novembre 1970 dispose qu'un associé peut se retirer de la société soit qu'il cède ses parts sociales, soit que la société lui rembourse la valeur des ses parts.

L'article 21 de ladite loi dispose également que **« lorsqu'un associé le demande, la société est tenue, soit de faire acquérir ses parts par d'autres associés ou des tiers, soit de les acquérir elle-même, dans les conditions déterminées par le Décret particulier à chaque profession. Dans le second cas, la société est tenue de réduire son capital du montant de la valeur nominale de ces parts. »**

L'article 28 du Décret du 20 juillet 1992, pris pour l'application à la profession d'avocat de la loi relative aux SCP, prévoit que la société dispose de 6 mois à compter de la notification pour notifier elle-même à l'associé un projet de cession ou de rachat de ses parts qui constitue engagement du cessionnaire ou de la société qui se porte acquéreur. Les statuts peuvent fixer une durée plus longue, qui ne peut cependant excéder 10 mois.

Ce droit, d'ordre public, constitue un avantage très important pour l'associé qui n'a pas à rechercher un acquéreur de ses parts et à qui il suffit de faire valoir son droit au retrait.

Ce droit fragilise les SCP et les professionnels ont de plus en plus tendance à écarter ce mode de structures d'exercice.

#### L'EXCLUSION ET LE RETRAIT D'UNE SEL

##### ● Les cas d'exclusion et l'absence de droit au retrait

##### ● L'exclusion

L'article 21 alinéa 2 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990, relative à l'exercice sous forme de société des professions libérales, admet qu'un associé puisse être exclu de la société et renvoie au décret d'application pour prévoir les cas, en précisant que des garanties morales, procédurales et patrimoniales doivent être accordées en cas d'exclusion.

Le décret du 93-492 du 25 mars 1993 pris pour l'application à la profession d'avocat de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990, ne prévoit l'exclusion qu'en cas de condamnation ou de radiation de l'associé.

Aux termes de l'article 28 du décret, tout associé exerçant au sein de la société qui a fait l'objet d'une condamnation disciplinaire passée en force de chose jugée à une peine égale ou supérieure à 3 mois d'interdiction d'exercice de sa profession ou d'une condamnation pénale définitive à une peine d'emprisonnement égale ou supérieure à 3 mois, peut être contraint, à l'unanimité des autres associés exerçant au sein de la société de se retirer de celle-ci. Ses actions ou parts sont cédées dans

##### les conditions prévues par les articles 14 et 15 du décret (délai de 6 mois).

Aux termes de l'article 30 du décret, l'associé radié exerçant au sein de la société, cesse son activité professionnelle à compter du jour où la décision prononçant sa radiation est passée en force de chose jugée. Il perd, à compter de la même date, le droit d'assister et de voter aux assemblées de la société. Ses actions ou parts sont cédées dans les conditions prévues par l'article 14 du décret. En revanche, l'associé interdit de ses fonctions n'est pas, de ce seul fait, privé de sa qualité d'associé.

L'exclusion d'un associé, hors les cas visés par le décret paraît cependant possible, mais à la condition expresse qu'elle soit prévue par les statuts et que soient accordées à l'associé exclu des garanties morales, procédurales et patrimoniales.

##### ● Le retrait

Alors que le principe du droit de retrait a été formulé par la Loi elle-même (loi du 29 novembre 1966, article 18, alinéa 1) pour les sociétés civiles professionnelles, et avant même la réforme de 1978 du droit des sociétés civiles, le départ volontaire d'un associé n'est pas envisagé par la Loi dans les SEL.

Rien n'interdit à un associé de cesser d'exercer son activité au sein de la SEL. L'article 5 de la loi du 31 décembre 1990 dispose que plus de la moitié du capital social et des droits de vote doit être détenue par des professionnels en exercice au sein de la société, mais des personnes exerçant l'une quelconque des professions libérales juridiques ou judiciaires, peuvent demeurer associés minoritaires.

L'associé qui désirerait ainsi ne plus exercer au sein de la société, retrouverait certes sa liberté, mais serait tenu de conserver ses titres, sauf à les céder, mais encore faut-il trouver un acquéreur !

Ce n'est que dans le seul cas où les autres associés en exercice au sein de la société ne détiendraient pas plus de la moitié du capital social et des droits de vote, qu'ils pourraient être incités à acquérir ou faire acquérir les titres de l'associé qui souhaiterait se retirer de la société.



S'il paraît utile d'insérer dans les statuts d'une SEL une clause permettant à l'associé de ne pas être prisonnier de ses titres, plutôt qu'une faculté de retrait, il vaudrait mieux insérer une obligation de rachat par les autres associés. Mais comme cette obligation de rachat peut être une charge très lourde pour les associés demeurant en exercice, il faudrait l'aménager pour que le financement de l'acquisition soit supportable.

#### ■ LES PROBLÈMES SPÉCIFIQUES D'ÉVALUATION

Dans tous les cas de transmission par obligation, on aura recours à l'expertise à défaut d'accord des parties.

Il résulte de la jurisprudence de la Cour de Cassation, en cas de contestation sur la valeur des droits sociaux :

- que les dispositions de l'article 1843-4 du Code Civil sont d'ordre public,
- qu'un expert doit être désigné par ordonnance du Président du Tribunal de Grande Instance sans recours possible,
- que les règles prévues éventuellement par les statuts pour procéder à l'évaluation ne l'emportent pas sur l'article 1843-4 du Code Civil,
- que le Juge ne peut modifier le prix résultant de l'expertise à défaut d'erreur grossière.

L'usage constant des Présidents de juridictions est de désigner un expert comptable pour évaluer les droits sociaux.

Or, les dossiers portés à la connaissance des Bâtonniers notamment les rapports des commissaires aux apports, montrent que ces derniers n'ont aucune connaissance des réalités et de la diversité des clientèles d'avocats.

Dès lors, il appartient aux Bâtonniers d'exposer cette situation aux Présidents des Tribunaux de Grande Instance et de les prier de désigner en qualité d'expert, non pas un expert comptable, mais comme l'article 264 du Code de Procédure Civile le permet, un avocat et un expert comptable.

### 3. La transmission par opportunité

Si le retrait s'analyse comme une transmission par obligation pour les associés qui restent dans la structure, en revanche, pour le retrayant il s'agit plutôt d'une transmission par opportunité comme l'achat, la vente, l'apport en société, la fusion de société et la cession des titres de sociétés d'exercice.

#### ■ L'ACHAT

La principale préoccupation de l'acheteur sera, sinon de payer le moins possible, de payer le juste prix.

Pour cela il devra analyser la nature de la clientèle, le nombre des dossiers en cours, l'état des dossiers en cours, les provisions reçues par le vendeur pour un travail à effectuer, la disposition du vendeur à assurer la transmission de la clientèle en la présentant à son successeur.

Un audit du cabinet, préalable à la cession, est indispensable, même s'il ne met pas à l'abri de tous les risques encourus.

L'acheteur voudra différer l'évaluation définitive et le paiement du prix définitif pour s'assurer que la clientèle lui a bien été transmise.

#### ■ LA VENTE

La principale préoccupation économique du vendeur est d'obtenir le meilleur prix possible et d'être assuré du paiement.

Ce n'est cependant pas sa seule préoccupation. Un professionnel sérieux sera peu enclin à céder sa clientèle à un successeur incompetent.

En outre, si le prix est payable à terme en fonction de la fidélité de la clientèle, si le successeur est incompetent, le vendeur n'obtiendra pas le meilleur prix.

Comme en toute matière, lorsque le prix est payable à terme, il est sage de demander des garanties à l'acquéreur.

#### ■ L'APPORT EN SOCIÉTÉ

L'apport en société présente une caractéristique : l'apporteur va devenir l'associé en exercice de la société bénéficiaire de l'apport, et les relations avec les autres associés deviendront vite insupportables si l'évaluation n'a pas été faite correctement.

Dans la mesure où l'apport doit être précédé d'une évaluation d'un commissaire aux apports, on pourrait penser que l'apport fera l'objet d'une juste évaluation. Seuls les experts comptables sont désignés en qualité de commissaires aux apports et s'ils ont une compétence incontestable en ce qui concerne les comptes, ils n'ont qu'une connaissance parcellaire voire une méconnaissance des réalités d'un cabinet d'avocat.

#### ■ LA FUSION

En cas de fusion de structures d'exercice, on peut espérer que l'évaluation de la société absorbée se fera sur les mêmes bases et selon les mêmes principes que l'évaluation de la société absorbante. Comme en cas d'apport à l'issue de la fusion, les associés de la société absorbée exerceront leur activité avec ceux de la société absorbante.

#### ■ LA CESSIION DES TITRES

Le but ultime de chaque associé d'une structure est de pouvoir céder ses titres.

L'évaluation des titres doit d'abord tenir compte de l'évaluation du fonds libéral qui n'est cependant pas la seule composante du prix.

En effet, au fonds libéral il faut ajouter les autres éléments d'actif et déduire le passif de la structure.

Les autres éléments d'actif comprennent les immobilisations corporelles, éventuellement les immobilisations incorporelles autres que le fonds libéral, les immobilisations financières et l'actif circulant comprenant notamment les travaux en cours et les créances acquises outre les disponibilités.

Au passif, on retrouvera les dettes et les charges engagées.

Deux différences entre les sociétés d'exercice libéral (SEL) et les sociétés civiles (SCP notamment) doivent être rappelés :

- la première est formelle. Les SEL établissent nécessairement un bilan. Ce dernier, par sa présentation synthétique, facilite l'appréciation des valeurs servant de base à la valorisation des parts. En revanche, la balance comptable des comptes d'une société civile est d'une maîtrise moins aisée ;
- la seconde se situe sur le plan de la détermination du bénéfice de la structure. En effet, les sociétés d'exercice libéral doivent tenir une compatibilité d'engagements, alors que les sociétés civiles (sauf option pour une comptabilité d'engagements) tiennent, dans le cadre des bénéfices non commerciaux, une comptabilité de caisse. Dès lors, la prise en compte des recettes et des dépenses se fait parfois dans ces deux types de structures, sur des exercices différents. ■

À suivre le troisième et dernier volet de cette étude sur la cession de clientèle : les aspects économiques...

#### VOTRE EXPÉRIENCE NOUS INTÉRESSE Témoignez dans le prochain journal Maître !

Afin d'illustrer nos propos dans le journal MAÎTRE n°189 dédié à l'étude des aspects économiques de la cession de cabinet, nous serions heureux de recueillir vos témoignages sur la question et d'en publier leur teneur sous vos nom et titres ou de manière anonyme si vous le souhaitez.

Accordez-nous une interview sur :  
[www.anaafa.fr](http://www.anaafa.fr)  
(page d'accueil - encadré « flash »)