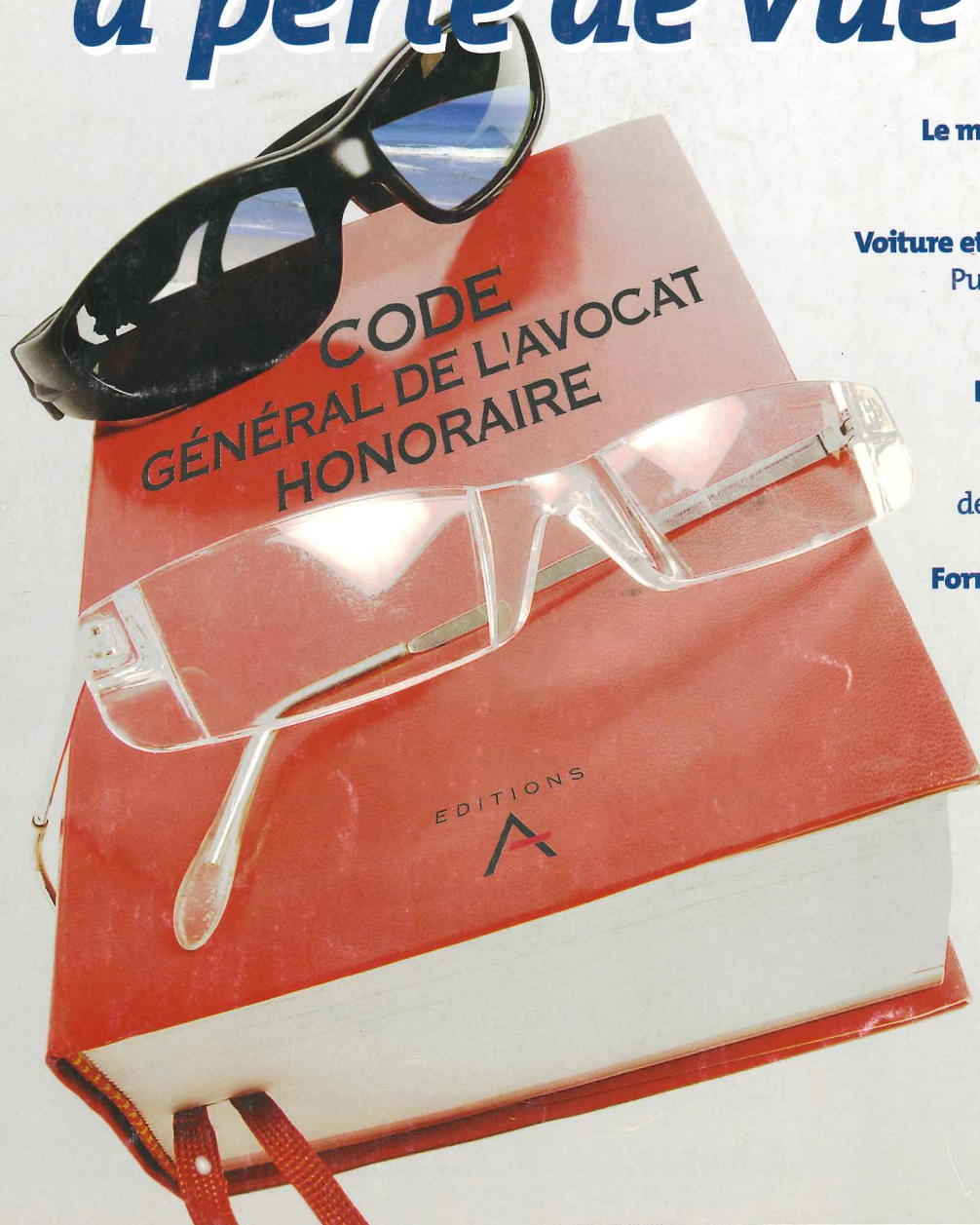


Maitre

■ LE MENSUEL DE L'AVOCAT ■

VOCATION à perte de vue !



Le mot du Président,
Peace & Love

Voiture et amortissement
Puissante n'est pas
gagnante !...

**Des locaux perso
aux locaux pro**
Les conditions
de transformation

**Formation continue
et Europe**
Le devoir n'a pas
de frontières !

CDD seniors
Un souffle
nouveau
pour nos aînés

**Les avatars
judiciaires**



LES DOSSIERS

A N A A F A



**Le statut de
l'Avocat
Honoraire**



Gérard Algazi

Madame le Président Nadine Belzidsky m'a demandé de diriger l'étude que l'Anaafa consacre au statut juridique, social et fiscal de l'avocat honoraire.

Je ne suis pas connu pour être un spécialiste de la déontologie et encore moins du droit social. Quant à la fiscalité, je suis plutôt spécialisé dans les sinistres, voire les désastres, des avocats en matière fiscale.

Jusqu'à présent, j'étais sollicité pour les problèmes de structures d'exercice des avocats, de choix entre les régimes d'imposition, de taxe professionnelle, de T.V.A., pour les jeunes avocats et pour ceux de plein exercice.

Pourquoi aujourd'hui fait-on appel à moi pour le statut de l'avocat honoraire ? Je laisse à chacun le soin de répondre !

Je voudrais attirer l'attention des futurs retraités sur le fait :

- que l'admission au statut d'avocat honoraire et de retraité ne signifie pas nécessairement cessation de toute activité professionnelle,
- que l'activité de l'avocat honoraire est fortement encadrée ; en effet, il devra, pour chaque prestation, demander l'autorisation du bâtonnier,
- que le paiement de la pension intervient à terme échu,

- qu'il ne faut pas oublier que l'impôt sur le revenu de la dernière année de pleine activité doit être payé l'année suivante avec des revenus qui seront généralement inférieurs,
- que si l'avocat honoraire poursuit une activité libérale, comme il peut le faire, il n'échappera à aucune obligation déclarative en matière fiscale et sociale,
- qu'il doit impérativement rester adhérent d'une association agréée s'il ne veut pas être pénalisé fiscalement,
- que si ses recettes annuelles d'avocat honoraire ne dépassent pas 27 000 € il pourra prétendre au régime micro-BNC qui est relativement simple, mais qu'au-delà de cette somme, il aura les mêmes obligations qu'un avocat de plein exercice,
- que l'ANAFA sera toujours à ses cotés, comme elle l'est pour les jeunes avocats et les moins jeunes ; en toute hypothèse l'avocat honoraire actif n'a pas le choix, il doit rester jeune.

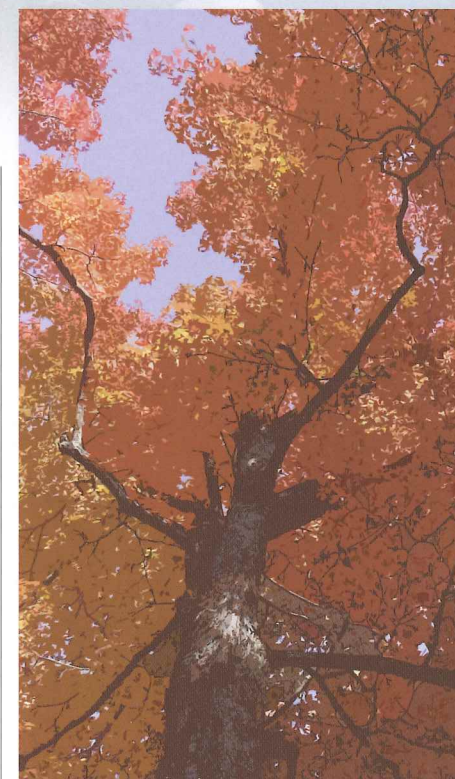
Ndlr : Monsieur Gérard Algazi était manifestement tout désigné pour la mission qui lui a été proposée.

Gérard Algazi
Avocat au Barreau de Paris
Membre du Conseil de l'Ordre
Administrateur de l'Anaafa

Nous tenons à adresser nos plus vifs remerciements à
Monsieur Gérard Algazi, Membre du Conseil de l'Ordre, Administrateur de l'Anaafa
Monsieur le Bâtonnier Guy Duluc, Président d'Honneur de l'Anaafa, Président de Servaafa, Chargé de mission de l'Anaafa
Monsieur Michel Normand, Président d'Honneur de la CNBF, Président d'Honneur de l'Association Nationale des Avocats Honoraires
pour leur précieuse collaboration à la réalisation de ce dossier.



L'ASPECT JURIDIQUE



Le statut juridique de l'avocat honoraire est fixé par le décret du 27 novembre 1991, le décret n° 2005-790 du 12 juillet 2005, l'article 13 du règlement intérieur national, et pour les avocats parisiens, en outre, l'article 13.4.P du règlement intérieur du Barreau de Paris.

LES RÈGLES D'OBTENTION DU TITRE D'HONORAIRE

• Les conditions d'obtention

Deux conditions cumulatives sont nécessaires pour pouvoir obtenir le titre d'avocat honoraire :

- avoir exercé la profession d'avocat, d'avoué près le Tribunal de Grande Instance ou de conseil juridique pendant une durée de 20 ans ;
- avoir donné sa démission.

La démission intervient en principe à compter du jour où l'avocat a notifié au bâtonnier sa volonté de ne plus appartenir au barreau. La date de la démission prend effet à la date de cette notification et non à la date d'acceptation émanant du conseil de l'Ordre.

• La procédure d'obtention

L'obtention du titre d'avocat honoraire n'est pas automatique. Plusieurs formalités doivent être accomplies afin de l'obtenir.

La procédure est la suivante :

- visite de courtoisie au bâtonnier ;
- demande écrite, précisant la date de la cessation d'exercice de la profession ;
- demande de l'honorariat.

Selon l'article 15 du décret du 27 novembre 1991, lorsqu'un avocat s'estime lésé dans ses intérêts professionnels par une délibération ou une décision du Conseil de l'Ordre, il peut la déférer à la Cour d'appel conformément au deuxième alinéa de l'article 19 de la loi du 31 décembre 1971.

Par décision du 7 avril 1987, la Cour de cassation a estimé que si le conseil de l'Ordre refusait l'honorariat, l'intéressé pourrait exercer son recours devant la Cour d'appel en application des dispositions de l'article 19 de la loi du 31 décembre 1971.

Selon les dispositions précitées, si l'avocat entend former un recours contre la décision de refus, il doit au préalable saisir de sa réclamation le bâtonnier par lettre recommandée avec accusé de réception dans le délai de deux mois à compter de la date de la décision de refus.

La demande de l'honorariat doit être accompagnée des deux attestations suivantes :

- l'attestation CNBF constatant qu'aucune cotisation ne reste à payer ;
- l'attestation CARPA constatant la clôture du compte.

Après contrôle, le conseil de l'Ordre délivre une attestation à l'avocat justifiant de sa cessation d'activité et lui permettant d'obtenir sa retraite.

Le conseil doit en outre s'assurer que l'avocat sollicitant l'honorariat n'a pas porté atteinte à l'honorabilité de la profession, qu'il exerce la profession d'avocat depuis plus de vingt ans et qu'il est à jour des règlements de ses cotisations.

• les décisions relatives à l'honorariat

• LE RECOURS DE L'INTÉRESSÉ

Aux termes de l'alinéa 2 de l'article 19 de la loi du 31 décembre 1971, toute délibération ou décision du conseil de l'Ordre étrangère aux attributions de ce conseil ou contraire aux dispositions législatives ou réglementaires peut être annulée par la Cour d'appel à la requête de l'intéressé.

La décision du conseil de l'Ordre sur la réclamation doit alors être notifiée à l'avocat intéressé par lettre recommandée avec accusé de réception dans le délai d'un mois à compter de la réception de la lettre de réclamation.

En cas de décision de rejet de la réclamation ou d'absence de décision notifiée à l'issue d'un délai d'un mois suivant la réclamation, l'avocat peut en déférer le rejet à la Cour d'appel dans un nouveau délai d'un mois, conformément à l'article 16 du décret précité.

Le recours devant la Cour d'appel est formé par lettre recommandée avec accusé de réception adressée au secrétariat-greffe de la Cour d'appel ou remis contre récépissé au greffier en chef. **Il est instruit et jugé selon les règles applicables en matière contentieuse à la procédure sans représentation obligatoire.**

La décision de la Cour d'appel est notifiée par le secrétariat-greffe par lettre recommandée avec accusé de réception au procureur général, au bâtonnier et à l'intéressé.

Certaines décisions du conseil de l'Ordre refusant l'honorariat ont été réformées par la Cour d'appel.



suite de la page 19

● LE RECOURS DU PARQUET GÉNÉRAL

Les décisions d'admission à l'honorariat peuvent également faire l'objet d'un recours à l'initiative du parquet général en application des dispositions de l'article 19 alinéa 1 de la loi du 31 décembre 1971. Il n'existe aucun exemple récent connu à Paris.

II
LES PRÉROGATIVES
DE L'AVOCAT HONORAIRE

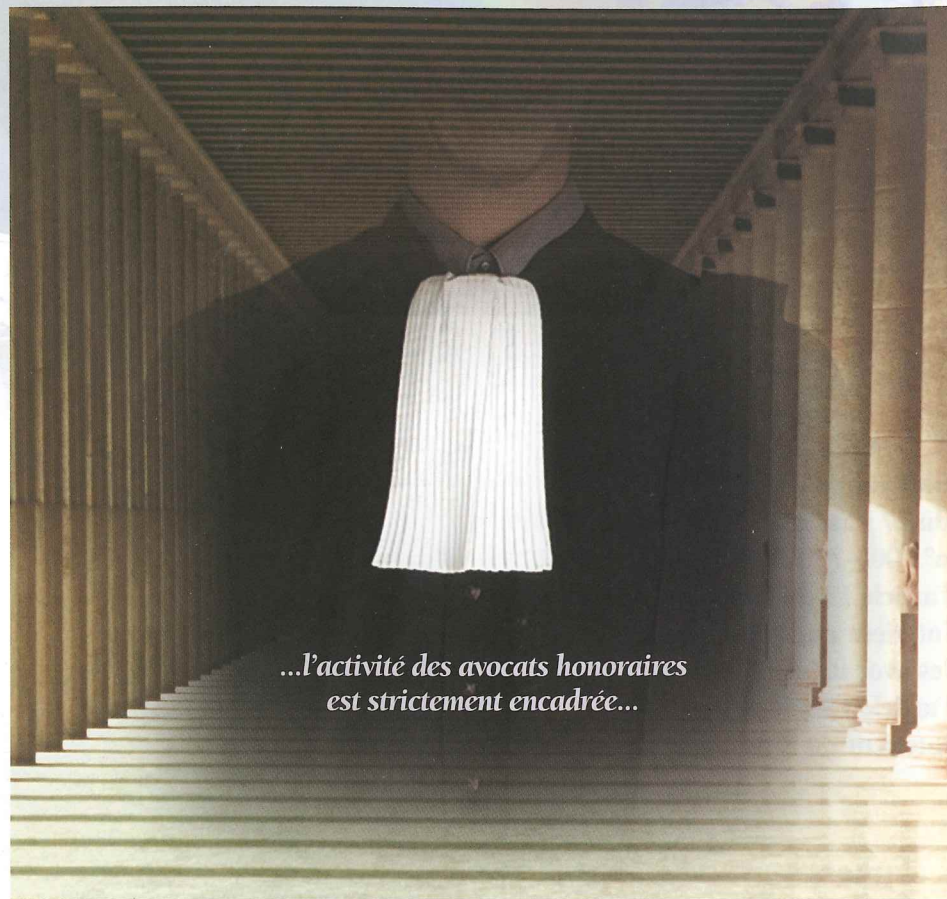
Les avocats honoraires restent membres de l'Ordre et sont inscrits sur la liste spéciale des avocats honoraires du barreau.

Les prérogatives de l'avocat honoraire découlent de l'article 13.2 du Règlement Intérieur National :

- droit au port de la robe, à l'occasion des élections, cérémonies et manifestations officielles ;
- participation aux assemblées générales avec voix délibérative ;
- bénéficie du droit de vote à l'élection du bâtonnier, des membres du conseil de l'Ordre et des membres du Conseil National des Barreaux ;
- accès à la bibliothèque et aux services de l'Ordre ;
- possibilité de se faire délivrer une carte d'avocat honoraire par l'Ordre.

III
UN DOMAINE
D'ACTIVITÉ RÉDUIT

À la différence des avocats de plein exercice, l'activité des avocats honoraires est strictement encadrée. S'il peut être investi de diverses missions, il s'avère néanmoins que l'avocat honoraire ne peut plus exercer d'activité contentieuse mais **peut seulement, sur autorisation du bâtonnier, donner des consultations et rédiger des actes.**



...l'activité des avocats honoraires est strictement encadrée...

● la disparition de l'activité judiciaire

Toute activité judiciaire est exclue de son champ d'action. **L'avocat honoraire n'est donc pas habilité à assister ou représenter un client dans le cadre d'une instance juridictionnelle**, quelle que soit la juridiction compétente.

● Une activité juridique résiduelle

Contrairement à l'avocat de plein exercice, qui exerce son activité en toute liberté, l'avocat honoraire ne peut agir que sur autorisation du bâtonnier. Il en résulte que, pour la seule activité d'un avocat de plein exercice qu'il peut continuer à exercer, à savoir la consultation ou la rédaction d'actes, **l'avocat honoraire doit solliciter l'autorisation du bâtonnier, et ce préalablement à chaque prestation.**

● Les diverses missions de l'avocat honoraire

En vertu de l'article 13.3 du RIN,

l'avocat honoraire peut être investi par le bâtonnier ou le conseil de l'Ordre de toute mission ou activité utile à l'administration de l'Ordre, à l'intérêt de ses membres ou à l'intérêt général de la profession.

En outre, l'avocat honoraire peut être investi d'une mission de justice, d'arbitrage, d'expertise ou de médiation. Il peut également faire partie d'une commission administrative ou d'un jury d'examen ou de concours.

IV
LIEU D'EXERCICE
DE L'AVOCAT HONORAIRE

Cf. article sur la transformation des locaux (p.11 à 13) pour le cas où l'avocat honoraire déciderait d'exercer son activité dans sa résidence principale.

Dans cette hypothèse, il lui sera possible de demander une autorisation qui n'est pas soumise à compensation :

« Le préfet peut autoriser l'exercice d'une profession libérale dans une partie d'un local d'habitation lorsque celui-ci constitue **la résidence principale du demandeur**. Ce dernier doit néanmoins habiter dans une partie du local, et **la surface dédiée à l'activité professionnelle ne doit pas dépasser la moitié de la surface totale du local.**

Les changements d'affectation accordés sans compensation conservent un caractère purement personnel. En conséquence, le local redevient à usage d'habitation s'il est revendu ou s'il cesse son activité. »



L'ASPECT FISCAL

I
LES CONSÉQUENCES DU PASSAGE
DU STATUT D'AVOCAT
EN PLEIN EXERCICE AU STATUT
D'AVOCAT HONORAIRE

● Au regard
de l'impôt sur le revenu

I/ AVOCAT EXERÇANT À TITRE INDIVIDUEL

Il convient de déterminer si l'avocat de plein exercice passant avocat honoraire doit constater lors de ce changement de statut une cessation d'activité au sens fiscal¹.

La notion de cessation d'activité a été précisée par le Conseil d'État dans le cadre d'un arrêt n° 25 080 du 6 octobre 1982.

Selon le Conseil d'État, **la cessation fiscale de l'exercice d'une activité non commerciale n'est constatée qu'à la condition que le professionnel ait changé à la fois de clientèle, de nature d'activité et de lieu d'exercice de celle-ci.**

La réunion de ces trois conditions dans le cadre du passage de l'activité d'avocat en plein exercice à celui d'avocat honoraire ne nous paraît pas automatique.

Ainsi, il convient de souligner que la cession de clientèle d'un titulaire de bénéfices non commerciaux n'entraîne pas, par elle-même, l'imposition immédiate. On notera en effet, qu'à la différence de l'article 201 du CGI qui, pour les entreprises industrielles, commerciales et agricoles, prévoit l'imposition immédiate des bénéfices non encore taxés en cas de cession ou de cessation d'activité, l'article 202 ne vise que la cessation d'activité.

Par ailleurs, il faut souligner que **le fait que l'avocat ait démissionné de l'Ordre n'a pas d'influence sur le plan fiscal.**

^{1/ Il convient de rappeler qu'en cas de cessation d'activité les bénéfices impossibles sont ceux qui n'ont pas encore été soumis à l'impôt. Il s'agit des bénéfices réalisés jusqu'à la date de cessation y compris, par dérogation au principe général, les créances acquises et non encore recouvrées (art. 202 du Code Général des Impôts) D'autre part, l'imposition immédiate doit être établie en retenant le cas échéant les plus-values et moins-values professionnelles.}



En effet, un arrêt du Conseil d'État du 5 décembre 1973 n° 81 886 précise que

ne peut être regardé comme ayant cessé son activité un contribuable qui, à sa demande, a été radié de l'ordre des experts-comptables et comptables agréés dès lors qu'il est resté propriétaire d'un cabinet de comptabilité qu'il a dirigé pour son propre compte jusqu'à la date de sa cession à des tiers.

Par suite, l'intéressé est imposable sur les bénéfices réalisés dans l'exploitation du cabinet jusqu'à la date de cession ainsi que sur le gain provenant de cette vente.

Nous analyserons successivement les trois points évoqués par la jurisprudence au regard de l'activité des avocats honoraires.

● LE CHANGEMENT DE CLIENTÈLE

Cette condition sera bien entendue remplie lorsque l'avocat en plein exercice cède sa clientèle avant de demander le statut d'avocat honoraire.

Toutefois, ce type de cession n'est pas automatique et il pourra arriver qu'un avocat honoraire continue

à travailler en conservant une partie de sa clientèle antérieure.

● LE LIEU D'EXERCICE

En pratique, les avocats honoraires conservent généralement un bureau au sein de leur ancien cabinet.

Néanmoins, au regard de la charge financière qu'entraîne l'occupation de locaux professionnels, l'avocat honoraire peut, pour son activité résiduelle, travailler à son domicile ou dans des locaux de taille plus modeste.

Il conviendra donc d'apprécier cette condition au cas par cas.

● LE CHANGEMENT DE NATURE
D'ACTIVITÉ

Il faut souligner qu'au nombre des prestations visées ci-dessous, celles réalisées par l'avocat honoraire paraissent bien minces par rapport à celles de l'avocat de plein exercice.

ACTIVITÉS DES AVOCATS

● AVOCAT DE PLEIN EXERCICE

L'article 6 du Règlement Intérieur National précise que les missions de l'avocat sont les suivantes :

● **il assiste et représente ses clients** en justice et à l'égard de toute administration ou personne chargée d'une délégation de service public, sans avoir à justifier d'un mandat écrit, sous réserve des exceptions prévues par les textes légaux et réglementaires.

● Il fournit à ses clients toute prestation de **conseil et d'assistance** ayant pour objet, à titre principal ou accessoire, la mise en œuvre des règles ou principes juridiques, la rédaction d'actes, la négociation et le suivi des relations contractuelles.

Il peut recevoir **des missions de justice.**

Il peut exercer des missions pour le compte de personnes physiques ou morales agissant sous forme ou pour le compte de fonds fiduciaires



suite de la page 21

ou de tout instrument de gestion d'un patrimoine d'affectation.

Sur la base d'un mandat, il peut :

- recevoir mandat de négocier, d'agir et de signer au nom et pour le compte de son client.
- être désigné comme **représentant fiscal de son client** ;
- assister ou représenter son client à l'occasion de la réunion d'une assemblée délibérative ou d'un organe collégial, à charge pour lui d'en aviser au préalable l'avocat de la personne morale, ou, à défaut, son représentant légal ou l'auteur de la convocation ;
- accepter un dépôt ou une mission de séquestre conventionnel ou judiciaire.

● AVOCAT HONORAIRE

L'article 13-3 du Règlement Intérieur National précise que l'avocat honoraire :

- peut être investi par le Bâtonnier ou le Conseil de l'Ordre de toute mission ou activité utile à l'Administration de l'Ordre, à l'intérêt de ses membres ou à l'intérêt général de la profession ;
- ne peut exercer aucun acte de la profession hormis la consultation ou la rédaction d'actes, sur autorisation du Bâtonnier ;
- peut accepter une mission, d'arbitrage, d'expertise ou de médiation ;
- peut également participer à une Commission administrative ou à un jury d'examen ou de concours.

Dès lors peut-on considérer que le passage du statut d'avocat de plein exercice à celui d'avocat honoraire soit un changement de nature d'activité ?

Au regard des éléments exposés ci-dessus, il serait tentant de dire qu'un avocat uniquement plaçant devant avocat honoraire et ne pouvant plus exercer que des actes liés à la consultation et à la rédaction d'actes change de nature d'activité.

Cette appréciation serait alors nuancée lorsqu'il s'agit d'un avocat dont l'activité n'est pas uniquement judiciaire.



● CONCLUSION

Il convient d'être finalement restrictif pour apprécier la cessation d'activité dans le cadre du passage du plein exercice à l'honorariat dans la mesure où pour constater la cessation d'activité il faut la réunion des trois changements sus visés.

Cette position semble également être celle de l'administration fiscale.

En effet, celle-ci interrogée par l'Anaafa (courrier du 7 février 2006 du Centre des Impôts du 5^e arrondissement à Madame le Président de l'Anaafa) dans l'hypothèse inverse et plus rare du passage du statut d'avocat honoraire à celui d'avocat en plein exercice, a rappelé les principes selon lequel il n'y a de cessation d'activité individuelle que si le contribuable change simultanément :

- de clientèle
- de lieu d'exercice
- de nature d'activité

Dans l'hypothèse sur laquelle l'administration était interrogée celle-ci a considéré qu'il n'y avait pas de cessation d'activité.

Notre position est donc parfaitement en conformité avec celle de l'administration.

2/ AVOCATS EXERÇANT EN SOCIÉTÉ

● SOCIÉTÉS SOUMISES AU RÉGIME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU (IR)

Il convient de souligner que lorsque le retrait d'un associé n'entraîne pas la dissolution de la société, il n'y a pas lieu de tirer les conséquences de la cessation d'activité et d'établir une imposition immédiate du résultat de la société et des plus-values latentes sur ses immobilisations (doctrine administrative 5 G 51).

En revanche, des plus-values sont constatées au nom de l'associé retrayant.

Par ailleurs, les conditions d'imposition de la quote-part de résultat du cédant au titre de l'exercice de son retrait méritent d'être précisées.

LES PLUS-VALUES

• D'une part, il faut souligner que si l'avocat a reporté l'imposition de la plus-value réalisée à l'occasion de son apport à la société en application de l'article 151 octies du CGI (ou de l'article 93 quater II applicable jusqu'au 1^{er} avril 1981, loi n° 80-1094 du 30 décembre 1980, article 12 III), la cession des parts sociales va entraîner une imposition à son nom de cette plus-value en report.

• D'autre part, il conviendra de constater les plus-values existantes sur les parts sociales c'est-à-dire la différence entre la valeur d'acquisition de ces parts sociales et leur valeur au jour du retrait.

Dans la mesure où les parts sont détenues depuis plus de deux ans, cette plus-value est considérée comme une plus-value à long terme taxable, en principe, au taux de 27% (contributions sociales comprises).

Il existe toutefois de nombreux dispositifs d'exonération des plus-values (art. 151 septies, art. 151 septies A, art. 238 quindecies du CGI).

LES CONDITIONS D'IMPOSITION DE LA QUOTE-PART DE RÉSULTAT DU CÉDANT AU TITRE DE L'EXERCICE DE SON RETRAIT

Il convient de rappeler que les associés d'une société relevant du régime de l'impôt sur le revenu sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société. Cette part est acquise à la clôture de l'exercice et résulte du pacte social à défaut de conventions, actes ou libéralités contraires passés avant cette date entre les seuls associés. En conséquence, l'administration considère, qu'en cas de cession de leurs parts sociales, par certains associés en cours d'année, une répartition des résultats prorata temporis entre les associés et anciens associés ne lui est pas opposable pour l'assiette de l'impôt des contribuables (REP. PÉRICARD : AN 30 AOÛT 1993 P2707 N°738).

Ainsi, pour le retrait de l'avocat honoraire il faut distinguer deux hypothèses :



● le retrait prend effet à la date de clôture

Dans ce cas, l'avocat honoraire sera taxé sur les résultats au prorata de ses droits dans la société à la date de clôture.

● le retrait a lieu en cours d'exercice

Dans ce cas l'avocat honoraire pourra bénéficier d'une répartition du résultat prorata temporis. Toutefois, cette convention ne sera pas opposable à l'administration en vertu de la disposition susvisée. Dès lors, celle-ci devrait taxer les associés présents à la date de clôture sur l'ensemble du résultat de la société.

Il est, toutefois, possible d'éviter cette situation. En effet, l'article 93 B du CGI, permet aux sociétés mentionnées aux articles 8 et 8 ter du CGI qui exercent une activité professionnelle non commerciale et sont soumises au régime de la déclaration contrôlée, de déterminer un résultat fiscal intermédiaire en cas de transmission - à titre onéreux ou à titre gratuit - ou de rachat des droits d'un associé personne physique.

Ce dispositif présente un caractère optionnel. Il s'applique sur demande conjointe de l'associé retrayant et du bénéficiaire de la transmission ou, en cas de

...il n'y a de cessation d'activité individuelle que si le contribuable change simultanément : de clientèle, de lieu d'exercice, de nature d'activité...

● SOCIÉTÉS SOUMISES À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS)

Comme ci-dessus, nous aborderons la fiscalité des plus-values et de la distribution du résultat.

LES PLUS-VALUES

D'une part, il faut souligner que si l'avocat a reporté l'imposition de la plus-value réalisée à l'occasion de son apport à la société en application de l'article 151 octies du CGI (ou de l'article 93 quater II applicable jusqu'au 1^{er} avril 1981, loi n°80-1094 du 30 décembre 1980, article 12 III), la cession des parts sociales va entraîner une imposition à son nom de cette plus-value en report.

Cette cession pourrait également entraîner :

- si la société à l'IS est issue de la transformation d'une société à l'IR, l'expiration du report d'imposition prévu à l'article 151 nonies III du CGI au nom du porteur des parts ;
- l'expiration du report d'imposition dont l'associé a bénéficié en application de l'article 151 octies A du CGI, lors d'une opération de restructuration d'une SCP.

Dans ce cas, la plus-value sur les parts sociales est, en principe, taxée dans le cadre des plus-values sur valeurs mobilières (ARTICLE 150-0 A DU CGI).

Les plus-values réalisées dans ce cadre sont imposées au taux forfaitaire de 27 % (contributions sociales comprises) (ARTICLE 200 A DU CGI).

Les plus-values des valeurs mobilières et droits sociaux ne sont imposables que si le montant annuel des cessions excède 15 000 € pour l'ensemble des opérations réalisées par les membres du foyer fiscal.

Dans le cas où un événement exceptionnel s'est produit dans la vie du contribuable, comme par exemple le départ à la retraite, le franchissement des 15 000 € est apprécié par référence à la moyenne des cessions de l'année considérée et des deux années précédentes. Ainsi, si aucune cession n'est intervenue au cours des deux années précédant la retraite, la plus-value est exonérée si le montant de la cession n'excède pas 45 000 €.

Signalons, par ailleurs, que l'article 150-0 D ter du CGI prévoit, au bénéfice des professionnels prenant la retraite, un **abattement**, fonction de la durée de détention des parts, sur la plus-value réalisée lors de leur cession (un tiers par année de détention au-delà de la sixième).

LA DISTRIBUTION DU RÉSULTAT

En ce qui concerne les dividendes reçus par l'associé sortant, il nous semble qu'il n'y a pas lieu de distinguer selon les modalités de distributions des dividendes (en cours d'année, en fin d'année ou au prorata).

En effet, dans la mesure où ces distributions sont juridiquement valables, les associés sortants ont vocation à être imposés dans le cadre des revenus capitaux mobiliers pour les dividendes qu'ils ont perçus (même s'il ne sont pas présents à la date de clôture).

Ces distributions pourront bénéficier des abattements prévus par l'article 158 du CGI (Instruction administrative 5 I-2-05 n°38).

● Au regard de la TVA

Soulignons que les dispositions fiscales, légales ou réglementaires, qui, en matière de TVA, font appel à la notion de cessation d'activité, n'en donnent pas de définition.

On ne peut donc cerner celles-ci qu'à partir des positions fournies par la doctrine administrative complétée par la jurisprudence du Conseil d'État.



suite page 24



suite de la page 23

1/ LES CONDITIONS DE CONSTATATION DE LA CESSATION D'ACTIVITÉ

Dans le cadre des professions libérales, au-delà de l'abandon définitif de l'activité, la cessation d'activité semble pouvoir résulter de deux opérations :

• LE CHANGEMENT DE NATURE DE L'ACTIVITÉ

En effet on peut déduire d'un arrêt du Conseil d'État n° 56 930 du 28 janvier 1987 que lorsque l'entreprise n'accomplit plus les prestations correspondant à son objet elle doit être considérée comme ayant cessé son activité au regard de la TVA.

• LA CESSION DE LA CLIENTÈLE

L'impact de la cession de clientèle sur la cessation d'activité au regard de la TVA reste discuté.

Soulignons néanmoins, qu'un arrêt de la Cour d'Appel Administrative de Bordeaux, n° 94 BX 00900 du 23 avril 1997, énonce qu'une personne qui a concédé à titre de commodat la jouissance de la clientèle de son cabinet de conseil juridique à une SARL doit être considérée comme ayant cessé son activité au regard de la TVA.

Sur la base de cet arrêt on pourrait considérer que la cession de la clientèle constitue un cas de cessation d'activité.

Remarque

La modification du lieu d'exercice de l'activité n'entraîne pas par elle-même la cessation d'activité au regard de la TVA.

Par ailleurs, il faut souligner que les deux conditions visées ci-dessus permettant de considérer qu'il y a cessation d'activité au regard de la TVA ne sont pas cumulatives.

2/ APPLICATION À L'AVOCAT HONORAIRE

Conformément aux conditions ci-dessus énoncées, si un avocat dont l'activité est uniquement judiciaire, par exemple, devient avocat honoraire, il semble qu'il y a tout lieu de considérer que la nature de son activité change et donc de constater une cessation d'activité au regard de la TVA.

Par ailleurs, lorsque l'avocat en plein exercice cède sa clientèle, il faudra considérer qu'il y a cessation d'activité.

L'arrêt de l'activité entraîne la régularisation de la TVA antérieurement déduite ou l'imposition de la TVA selon la destination des biens mobiliers d'investissement et des immeubles.

On remarquera néanmoins que si l'avocat honoraire est redevable de la TVA les conséquences financières des taxations ou régularisations seront faibles dans la mesure où celui-ci pourra déduire la TVA afférente aux immobilisations qu'il utilise pour son activité ultérieure.

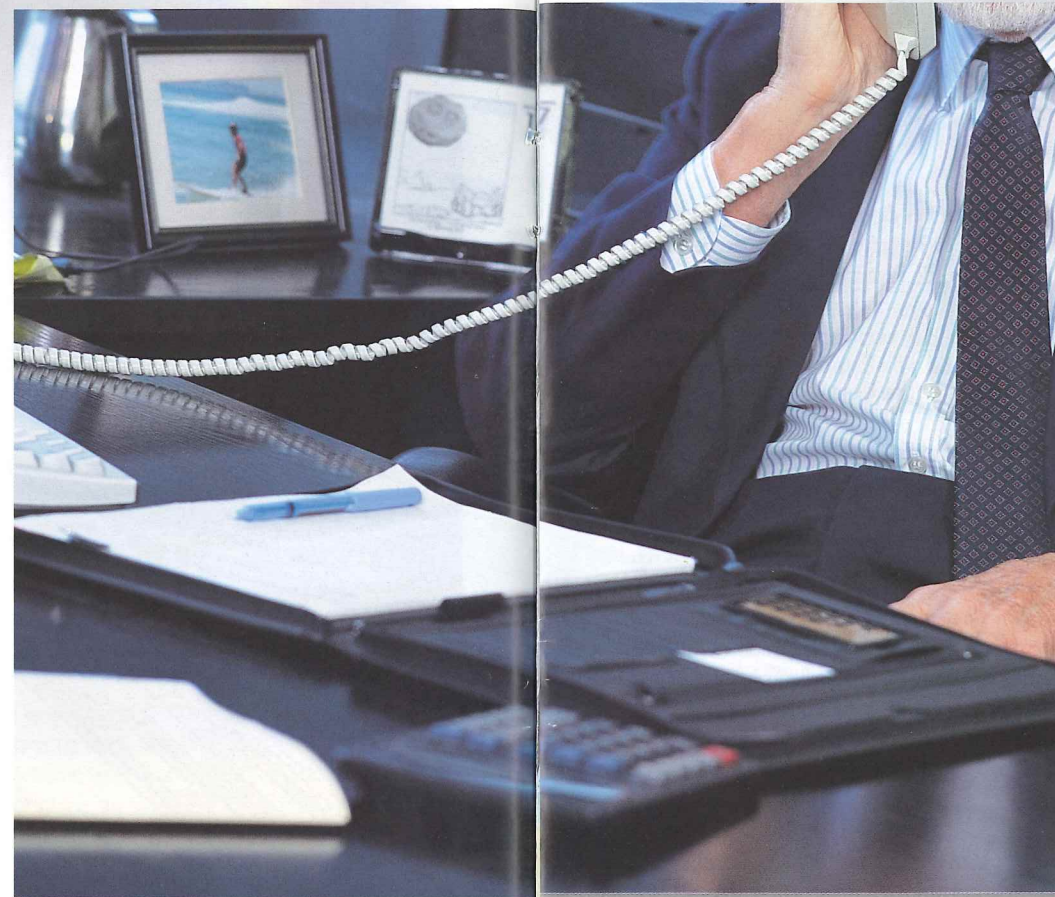
Au-delà, des modalités d'appréciation de la notion de cessation d'activité pour l'avocat en plein exercice passant avocat honoraire, il convient également d'analyser quelles sont les dispositions fiscales applicables à l'avocat honoraire en régime de croisière.

II LES DISPOSITIONS FISCALES APPLICABLES À L'AVOCAT HONORAIRE EN RÉGIME DE CROISIÈRE

• Au regard de l'impôt sur le revenu

Il convient de déterminer si l'avocat de plein exercice devenant avocat honoraire peut prétendre au régime du micro-BNC.

Il faut considérer, au regard de l'article 102 ter du CGI, que l'on constate ou non une cessation d'activité, que l'avocat honoraire relève en principe de plein droit du régime déclaratif spécial (micro-BNC) si ses recettes annuelles d'une année d'imposition (N) n'excèdent pas 27 000 €.



• La TVA

En matière de TVA il convient de rappeler que l'article 293 B III du CGI précise que le chiffre d'affaires limite de la franchise est fixé à 37 400 € pour les opérations réalisées par les avocats, les avocats au Conseil d'État et à la Cour de Cassation et les Avoués, dans le cadre de l'activité définie par la réglementation applicable à la profession.

Il convient de déterminer si cette disposition est applicable aux avocats honoraires.

La lecture de la disposition susvisée nous amène à considérer que

le bénéfice du seuil de franchise majoré n'est pas réservé aux avocats de plein exercice mais peut bénéficier à l'ensemble des avocats.

Il en résulte que les avocats honoraires peuvent bénéficier de ce seuil de franchise majoré.

Il conviendra de prendre en compte l'ensemble des recettes réalisées dans l'année pour déterminer si le seuil de 27 000 € est ou non dépassé.

Dans l'hypothèse où il ne pourrait pas bénéficier du micro-BNC, il dépendra du régime de la déclaration contrôlée.

Conformément aux explications données par l'administration dans le courrier sus-mentionné,

l'avocat honoraire pourra conserver son adhésion à l'Anaafa s'il était déjà adhérent, ou adhérer à l'Anaafa s'il ne l'était pas

tel, par exemple, l'avocat devenant honoraire après cession de parts dans le cadre d'une société à l'IS.

Il faut néanmoins souligner que seuls les professionnels qui bénéficient du régime de la franchise en base en matière de TVA peuvent bénéficier du régime du micro-BNC

(ARTICLE 102 TER 6 B DU CGI).



...l'administration fiscale peut vérifier, qu'un avocat honoraire ayant une activité même réduite est néanmoins redevable de la taxe professionnelle...

Dès lors, si leur chiffre d'affaires de l'année précédente, en qualité d'avocat de plein exercice ou d'avocat honoraire, ne dépasse pas 37 400 € hors taxes, les avocats honoraires seront dispensés du paiement de la TVA.

En contrepartie, ils ne peuvent ni récupérer la TVA payée sur les dépenses d'acquisition de biens et de services, ni mentionner la TVA sur leurs notes d'honoraires.

Lorsqu'au cours d'une année, la limite de 37 400 € est franchie, sans toutefois atteindre 45 800 € hors taxes, l'avocat honoraire est redevable de la TVA à compter du 1^{er} janvier de l'année suivante.

En revanche, si le seuil de 45 800 € hors taxes est atteint au cours de l'année, l'avocat honoraire devient redevable de la taxe à compter du premier jour du mois au cours duquel ce chiffre est dépassé.

On remarquera que pour bénéficier du régime micro-BNC (voir ci-dessus) au titre de sa première année d'activité il conviendrait que les recettes de l'avocat honoraire de l'année (N) soient inférieures à 27 000 € et que les recettes de l'année précédente soient inférieures à 37 400 € de manière à pouvoir bénéficier de la franchise en base de TVA.

• La taxe professionnelle

L'article 1047-I du CGI précise « la taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée ».

Ainsi selon la documentation administrative 6 E 12, le 1^{er} septembre 1991, les caractéristiques des activités imposables sont au nombre de trois et doivent être réunies :

- l'activité exercée doit présenter un caractère habituel ;
- elle doit être exercée à titre professionnel, ce qui exclut les personnes qui se bornent à gérer leur patrimoine et les activités sans but lucratif ;
- elle ne doit pas être rémunérée par un salaire.

En ce qui concerne l'activité de l'avocat honoraire, le point qui pose difficulté est l'habitude dans l'exercice de son activité.

Cette condition du caractère habituel de l'activité est essentiellement une condition de fait².

Il faut néanmoins souligner qu'un arrêt du Conseil d'État du 18 décembre 1867 (RO 1956) précise qu'un avocat qui, ayant cessé de figurer au tableau de l'Ordre, se borne à donner des consultations sur des questions litigieuses ne doit pas être assujéti à la patente (la patente était une taxe équivalente à la taxe professionnelle).

Dans la même logique, un arrêt du Conseil d'État du 23 mai 1870 (RO 2287) précise qu'un avocat, non inscrit au tableau, qui donne des consultations et défend quelques clients devant les juges de paix n'est pas imposable à la patente, en raison du caractère exceptionnel ou occasionnel des opérations.

Ces arrêts permettraient qu'un avocat honoraire qui réalise des opérations ponctuelles ne soit pas soumis à la taxe professionnelle.

Toutefois, selon nous, cette jurisprudence est extrêmement fragilisée par un arrêt plus récent du Conseil d'État et ne peut plus être exploitée sans risque.

En effet, dans un arrêt n°37651 du 14 mars 1983 (Merle), le Conseil d'État a précisé que le nombre de consultations qu'un professeur en faculté de droit et des sciences économiques a données tant au cours de l'année 1978 qu'au cours des années 1976 et 1977 ne permet pas de regarder l'intéressé comme n'ayant exercé en 1978 qu'à titre occasionnel une activité de conseil juridique. Il est donc redevable de la taxe professionnelle.

Il en résulte que l'administration fiscale peut vérifier, sur la base de cet arrêt, qu'un avocat honoraire ayant une activité même réduite est néanmoins redevable de la taxe professionnelle.

^{2/} Selon la documentation administrative 6 E 12, du 1^{er} septembre 1991 n° 2, la condition d'habitude est considérée comme satisfaite « lorsque les actes qui caractérisent l'activité sont effectués de manière répétitive ».

suite page 26



L'ASPECT SOCIAL

suite de la page 25

I LES CONDITIONS DE LIQUIDATION DES DROITS À LA RETRAITE

Au même titre que les autres membres des professions libérales, les avocats qui souhaitent liquider leurs droits à la retraite sont soumis à un certain nombre de conditions.

Ces conditions tiennent à l'âge de départ et à la cessation de l'activité. Il n'est pas exigé de durée minimum d'assurance, mais la durée d'assurance influe sur le calcul des droits.

• La condition relative à l'âge

• LE PRINCIPE

En principe, l'âge requis pour la liquidation des droits à la retraite est le même pour l'ensemble des professions libérales : **60 ans** (Article L.643.1 du Code de la Sécurité Sociale - CSS).

• LA DÉROGATION

Une dérogation à cette condition d'âge est prévue pour les personnes ayant commencé à travailler avant 17 ans (Article D.643-8 du CSS).

• La condition relative à la cessation d'activité

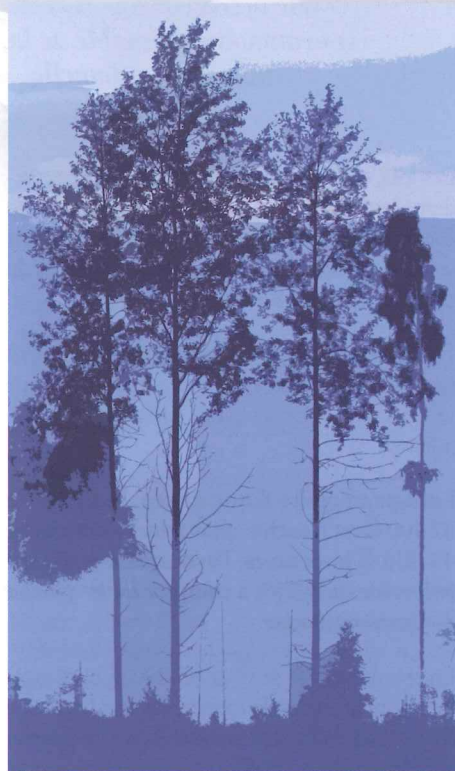
LES RÈGLES COMMUNES À L'ENSEMBLE DES PROFESSIONS LIBÉRALES

• LE PRINCIPE

L'attribution de la retraite est subordonnée à la cessation de l'activité libérale (Article L.643-6 du CSS).

• LES DÉROGATIONS

Par dérogation à ce principe, le professionnel libéral peut poursuivre ou reprendre une activité libérale sous réserve que **les revenus nets procurés par cette activité restent inférieurs au plafond annuel de la sécurité sociale (soit**



pour 2006 : 31 068 €). S'ils sont supérieurs, il doit en informer la section professionnelle compétente et dans ce cas, le service de sa pension est suspendu.

À l'inverse la poursuite ou la reprise d'une activité autre que libérale est sans incidence sur la liquidation et le versement de la retraite de base des professions libérales. Autrement dit, dans ce cas de figure, l'assuré peut cumuler les revenus provenant d'une activité autre que libérale et sa retraite de base de professionnel libéral.

LA POSITION RETENUE PAR LA CNBF (CAISSE NATIONALE DES BARREAUX FRANÇAIS)

La CNBF, organisme de sécurité sociale gère en répartition et pour le compte des avocats le régime de retraite de base, le régime de retraite complémentaire ainsi que l'assurance invalidité - décès.

Les dispositions applicables à l'affiliation et l'assiette des cotisations à la CNBF font l'objet de dispositions spécifiques au sein du Code de la Sécurité Sociale (Articles L.723-1 et suivants du Code de la Sécurité Sociale).

Or, aucune de ces dispositions ne prévoit de suspension de la retraite en cas de dépassement d'un plafond de revenus.

Dès lors, la CNBF considère que l'avocat qui :

- est radié de l'Ordre des Avocats ;
- a « atteint » l'âge de la retraite (ARTICLE 723-10-1 DU CSS) ;
- et, a acquitté l'ensemble de ses cotisations sociales (ARTICLE L.723-10 DU CSS) ;

a le droit de demander la liquidation de ses droits à la retraite et n'est pas soumis au plafond annuel de la sécurité sociale même si par ailleurs celui-ci continue d'exercer son activité en tant qu'avocat honoraire.

Dès lors,

un avocat a le droit, sans être soumis à un plafond, de cumuler les revenus provenant de son activité d'avocat honoraire et sa pension de retraite versée par la CNBF.

• La condition relative à la durée d'assurance (ARTICLE L.723-10-1 DU CSS)

Les périodes d'assurance prises en compte sont définies par les articles R.723-40 (avocats non-salariés) et R.723-41 (avocats salariés) du CSS.

Lorsque la durée d'assurance atteint celle qui est exigée pour obtenir la retraite à taux plein dans le régime général (actuellement **160 trimestres**), le montant de la retraite est calculé en proportion de la durée d'assurance à la CNBF. Comme pour l'ensemble des professions libérales, il est réduit - sauf dérogations - ou majoré selon que la durée d'assurance est inférieure ou supérieure à la durée normale. Des possibilités de rachat de certaines périodes sont ouvertes dans les conditions analogues à celles des autres professionnels libéraux.

Le taux plein est accordé si l'avocat a 65 ans et dans certains cas particuliers.

Note

Il convient de préciser qu'à partir de 2009, la durée d'assurance nécessaire à l'obtention du taux plein augmentera progressivement afin de stabiliser à l'horizon 2020 le rapport entre temps de travail et temps de retraite.

Cette majoration sera d'un trimestre par année pour atteindre 164 trimestres (41 ans) en 2012, sauf ajustement de ce calendrier par décret. La durée d'assurance à retenir sera alors celle en vigueur au moment où l'assuré atteint l'âge de 60 ans, et non celle en vigueur à la date de liquidation de sa pension (LOI 2003-775 DU 21-8-2003 ART.5).

II LES COTISATIONS À SOUSCRIRE DANS LE CADRE DES ACTIVITÉS D'AVOCAT HONORAIRE

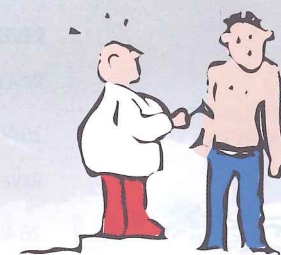
En application des dispositions de l'article L.613-7 du CSS, l'avocat honoraire dans le cadre de son activité résiduelle est affilié et cotise au régime d'assurance maladie dont relève son activité.

Ces pensionnés actifs sont par ailleurs affiliés et cotisent au régime obligatoire d'assurance vieillesse dont relève leur activité professionnelle.

Enfin, au regard de la cotisation personnelle d'allocations familiales, les retraités exerçant une activité non salariée non agricole sont assujettis dans les conditions ordinaires à raison de cette activité.

Durant les trois premiers mois de son début d'activité, l'avocat honoraire sera placé dans une situation financière délicate.

En effet, il devra dans le cadre de sa nouvelle activité régler les trois cotisations évoquées ci-dessus et notamment verser la cotisation d'assurance maladie assise sur les revenus professionnels perçus en année N-2 mais, il ne bénéficiera pas encore de sa pension de retraite versée par la CNBF.



La liquidation des droits à la retraite n'est jamais simultanée et dépend d'un certain nombre de paramètres (âge, nombre de trimestres, date de radiation à l'ordre des avocats...). **L'avocat honoraire doit donc être prudent et prévoir un effort de trésorerie important au moins durant les trois premiers mois qui suivent son admission à la retraite.**

• La cotisation au régime d'assurance maladie

1/ ASSIETTE DE LA COTISATION

La cotisation porte sur l'ensemble des revenus professionnels des activités non salariées non agricoles encaissée au titre de la même année. (Exemple : la cotisation 2006 est établie sur les revenus de l'année 2006 payable en 2007).

Dès lors que les revenus professionnels constituent la base de calcul de la cotisation d'assurance maladie, celle-ci est à la charge des seuls assurés en activité. Les pensions de retraite ou d'invalidité servies par les régimes vieillesse et invalidité - décès des artisans, industriels, professions libérales y compris les avocats non-salariés, n'y sont pas soumises, exception faite des retraites de base dont le bénéficiaire est fiscalement domicilié à l'étranger.

Dans le cas des avocats honoraires ayant leur résidence fiscale en France, l'assiette de la cotisation ne portera que sur les revenus issus de leur nouvelle activité, la pension de retraite ne viendra pas s'y ajouter.

2/ CALCUL DE LA COTISATION

• TAUX

Pour la généralité des assurés actifs, le taux de la cotisation est actuellement fixé à **6,5%** des revenus professionnels.

• COTISATION MINIMALE

Les assurés en activité sont redevables d'une cotisation forfaitaire minimale dans les cas où le revenu professionnel servant d'assiette à la cotisation est inférieur à 40% du plafond de la sécurité sociale ou déficitaire.

La cotisation minimale est égale au montant de celle qui serait due sur le revenu égal à 40% du plafond de la sécurité sociale soit actuellement

$$31\ 068\ € \times 0,40 = 12\ 427,20 \times 6,5\%$$

soit une cotisation approximativement égale à **808 € par an**.

3/ PAIEMENT DE LA COTISATION

La cotisation d'assurance maladie due au titre d'une année donnée (N) est payée de façon échelonnée. Elle comporte deux versements provisionnels, à échéance semestrielle (sachant qu'il est possible d'opter pour un paiement trimestriel ou, en application de l'article D.612-2-1 du CSS, pour des prélèvements automatiques mensuels sur compte bancaire ou postal) et une régularisation ultérieure lorsque le revenu de l'année de référence (N) est définitivement connu.

Les deux échéances semestrielles sont fixées au 1^{er} avril et au 1^{er} octobre de l'année de cotisation (N). Sous réserve du régime dérogatoire applicable aux « micro-entreprises », les versements sont assis sur le revenu professionnel de l'avant-dernière année (N-2, soit l'année 2004 pour la cotisation 2006).

La régularisation a lieu l'année suivante (N+1) lors de l'appel d'octobre, sur la base des revenus réels de l'année à laquelle elle se rapporte.

Option ouverte aux « micro-entreprises »

Les professionnels libéraux relevant du régime fiscal dit « micro-BNC » bénéficient d'un régime dérogatoire pour le calcul de leurs cotisations. Ils peuvent, en effet, demander que celles-ci soient établies, dès l'année au titre de laquelle elles sont dues, sur la base du revenu effectivement réalisé.

PRÉCISION : L'avocat devenant honoraire, immédiatement après avoir été avocat de plein exercice, ne pourra pas bénéficier du régime particulier de faveur prévu pour les assurés qui débutent leur activité. **Le versement de leurs cotisations sera donc assis sur le revenu professionnel perçu en année N-2 et non sur une base forfaitaire.**

La cotisation due sur les revenus d'activité est recouvrée par l'organisme conventionné auquel l'assujéti est affilié. Dans le cadre d'activités non-salariés non agricoles c'est le **RSI** (Régime Social des Indépendants) qui est compétent.

● Les cotisations à l'assurance vieillesse

L'avocat honoraire dans le cadre de sa nouvelle activité devra cotiser auprès de la CIPAV (Caisse Interprofessionnelle de Prévoyance et d'Assurance Vieillesse).

Ainsi, dans le délai d'un mois suivant le début de son activité, l'avocat honoraire devra-t-il s'adresser :

- d'une part, au Centre des Formalités des Entreprises (CFE), qui est rattaché à l'URSSAF de son domicile professionnel, afin de remplir une **déclaration de début d'activité**.
- d'autre part, à la CIPAV pour régulariser son inscription et remplir la **Déclaration réglementaire**.

L'AVOCAT HONORAIRE DEVRA ALORS COTISER À TITRE OBLIGATOIRE AUX TROIS RÉGIMES SUIVANTS :

- le régime de l'assurance vieillesse de base ;
- le régime de la retraite complémentaire ;
- le régime d'invalidité - décès.

1/ LE RÉGIME DE L'ASSURANCE VIEILLESSE DE BASE (tableau 1)

En application de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003, **la cotisation est entièrement proportionnelle aux revenus nets professionnels non salariés de l'année en cours avec un taux dégressif en fonction des revenus**. Toutefois comme le revenu de l'année en cours n'est pas connu, un appel provisionnel est émis en fonction des revenus de l'avant dernière année. La régularisation sera effectuée lorsque les revenus 2006 seront connus.

PRÉCISION : Si 2006 est la première année d'affiliation, les cotisations provisionnelles sont fixées forfaitairement à 559 € par an. Sur demande, le règlement des cotisations des 12 premiers mois d'activité peut être différé et un étalement sur 5 ans maximum est possible sans majoration de retard.

2/ LE RÉGIME DE LA RETRAITE COMPLÉMENTAIRE (tableau 2)

Le régime présente 6 classes de cotisations : 1, 2, 3, 5, 7 et 10. L'adhérent cotise dans la classe de cotisation correspondant à son revenu professionnel libéral de l'avant dernière année.

PRÉCISION : l'assuré âgé de plus de 65 ans qui bénéficie de sa pension tout en poursuivant son activité verse une cotisation de solidarité au régime de la retraite complémentaire (plafonnée à celle de la classe 3).

1

LE RÉGIME DE L'ASSURANCE VIEILLESSE DE BASE

TRANCHES	REVENUS PROFESSIONNELS	TAUX
TRANCHE 1 DE 0 À 85% DU PLAFOND DE LA SÉCURITÉ SOCIALE	REVENUS JUSQU'À : 26 408 €	8,6%
TRANCHE 2 DE 85% À 5 FOIS LE PLAFOND DE LA SÉCURITÉ SOCIALE	REVENUS DE : 26 409 € À 155 340 €	1,6%

2

LE RÉGIME DE LA RETRAITE COMPLÉMENTAIRE

REVENUS PROFESSIONNELS 2004	CLASSES	MONTANT DE LA COTISATION	POINTS ATTRIBUÉS
INFÉRIEURES OU ÉGAUX À 38 415 €	1	808 €	4
JUSQU'À 45 844 €	2	1 616 €	8
JUSQU'À 53 803 €	3	2 424 €	12
JUSQU'À 61 762 €	5	4 040 €	20
JUSQU'À 77 256 €	7	5 656 €	28
SUPÉRIEURS À 77 256 €	10	8 080 €	40

3

LE RÉGIME INVALIDITÉ-DÉCÈS

CLASSE A	CLASSE B	CLASSE C
76 €	228 €	380 €

3/ LE RÉGIME INVALIDITÉ-DÉCÈS (tableau 3)

Le régime présente trois classes de cotisations désignées par les lettres A, B, et C.

La classe A constitue le minimum obligatoire, sauf option pour la classe A, B et C. Lors de son affiliation, l'adhérent est inscrit d'office dans la classe A.

PRÉCISION : Si l'assuré est âgé de plus de 65 ans et, qu'il poursuit son activité, il est dispensé de cotiser au régime de l'invalidité-décès. Sur demande, il peut cotiser volontairement à ce régime.

● La cotisation d'allocations familiales

1/ ASSIETTE DE LA COTISATION

La cotisation est due sur le revenu non salarié non agricole retenu pour le calcul de l'impôt sur le revenu. Son taux est fixé à 5,4% de la totalité de l'assiette.

Sont dispensés du versement de la cotisation :

- d'une part, les titulaires de faibles revenus professionnels (4336 Euros pour 2006) et,

- d'autre part, les travailleurs indépendants d'au moins 65 ans ayant assumé la charge d'au moins 4 enfants.

2/ PAIEMENT DE LA COTISATION

Fixée par période allant du 1^{er} janvier au 31 décembre, la cotisation d'allocations familiales donne lieu à des **versements provisionnels ultérieurement régularisés**, selon le même mécanisme que pour la cotisation d'assurance maladie-maternité.

Ces versements sont au nombre de **quatre, payables au plus tard les 15 mai, 15 août, 15 novembre et 15 février**. Il est possible pour l'assuré d'opter pour un prélèvement mensuel ou un paiement en deux fractions semestrielles. La cotisation est versée à l'URSSAF, dans le ressort de laquelle s'exerce l'activité non salariée.

PRÉCISION :

- Il convient de rappeler que la CSG et la CRDS sont calculées par l'URSSAF à partir de la déclaration annuelle de revenus professionnels destinée aux organismes sociaux. Elles sont appelées par fractions trimestrielles ou prélevées mensuellement, en même temps que la cotisation d'allocations familiales.

- Au même titre que le régime d'assurance maladie, l'avocat devenant honoraire, immédiatement après avoir été avocat de plein exercice, ne pourra pas non plus bénéficier du régime particulier de calcul et de paiement des cotisations prévu pour les assurés qui débutent leur activité. ■