

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

6 E-1-08

N° 38 du 8 AVRIL 2008

TAXE PROFESSIONNELLE. CHAMP D'APPLICATION. PERSONNES ET ACTIVITES EXONEREES.
ACTIVITES NON COMMERCIALES. ACTIVITES LIBERALES : AVOCATS DEBUTANT LEUR ACTIVITE
(ARTICLE 93 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2006 N° 2005-1719 DU 30 DECEMBRE 2005)

(C.G.I., art. 1460 8°)

NOR : ECE L 0810012J

Bureau B 2

P R E S E N T A T I O N

L'article 93 de la loi de finances pour 2006 n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 a inséré à l'article 1460 du code général des impôts un 8° aux termes duquel sont exonérés de taxe professionnelle les avocats ayant suivi la formation prévue au chapitre II de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques et modifiée par la loi n° 2004-130 du 11 février 2004, pour une période de deux ans à compter de l'année qui suit le début de l'exercice de la profession d'avocat.

La présente instruction a pour objet de commenter cette disposition.



INTRODUCTION

1. La loi n° 2004-130 du 11 février 2004 réformant le statut de certaines professions judiciaires a modifié les modalités de formation des futurs avocats et a supprimé le stage effectué à l'issue de la formation.

Par voie de conséquence, l'exonération qui était prévue par la doctrine en faveur des avocats stagiaires a été supprimée.

2. L'article 93 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719) a inséré un 8° à l'article 1460 du code général des impôts aux termes duquel les avocats ayant suivi la formation, dans ses modalités issues de la loi du 11 février 2004 précitée, sont exonérés pour une période de deux ans à compter de l'année qui suit le début de l'exercice de la profession d'avocat.

3. Sauf mention contraire, les articles cités dans la présente instruction sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

A. RAPPEL DES DISPOSITIONS ANTERIEURES

4. L'article 1447 prévoit que la taxe professionnelle est due chaque année par toute personne physique ou morale exerçant à titre habituel une activité professionnelle non salariée.

En conséquence, les avocats qui exercent leur profession à titre individuel ou en vertu d'un contrat d'association ou de collaboration libérale, sont passibles de la taxe professionnelle.

5. La doctrine administrative a précisé (documentation administrative 6 E 1332 du 1^{er} septembre 1991, n° 9) que l'article 2-II de la loi du 29 juillet 1975 instituant la taxe professionnelle dispose que les exonérations prévues en matière de patente sont applicables à la taxe professionnelle. Les avocats stagiaires inscrits à la suite du tableau de l'ordre bénéficient donc en matière de taxe professionnelle de l'exonération prévue à leur égard par l'ancien tarif de patentes (CE, arrêt du 23 janvier 1980, n° 16384).

6. Ne peuvent pas prétendre à l'exonération de la taxe professionnelle les avocats stagiaires qui, au cours de leur stage :

- ont ouvert leur propre cabinet où ils ont exercé leur profession de manière indépendante (CE, arrêt du 13 juin 1990, n° 73284, 9^e et 7^e s. – s., Desvaux) ;

- ont acquis des parts d'une société civile professionnelle (SCP) d'avocats en qualité d'associé (TA Nantes, 14 janvier 2003, n° 99-2569).

7. La loi n° 2004-130 du 11 février 2004, dont l'entrée en vigueur est fixée au 1^{er} septembre 2005 et applicable à compter du 1^{er} janvier 2006, venant réformer le statut de certaines professions judiciaires et juridiques, a instauré un nouveau système de formation dans lequel a été supprimé le stage obligatoire, en principe de deux ans, effectué en fin de formation.

Par voie de conséquence, l'exonération spécifique des avocats stagiaires ne peut plus s'appliquer.

B. CHAMP D'APPLICATION DE LA NOUVELLE EXONERATION

8. L'article 93 de la loi de finances pour 2006, ajoute un nouvel alinéa (8°) à l'article 1460, créant ainsi une exonération expresse en faveur des avocats ayant suivi la formation visée au chapitre II de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971, pour les deux années suivant le début d'exercice de la profession.

I. Avocats éligibles au dispositif exonératoire

9. La qualité d'avocat bénéficiaire de la nouvelle exonération s'apprécie tant au regard de la formation qu'il a suivie que de la forme sous laquelle il exerce sa profession.

10. Sont susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue au 8° de l'article 1460 les avocats :

- qui, conformément aux dispositions de l'article 12 de la loi du 31 décembre 1971 précitée, modifié par l'article 15 de la loi du 11 février 2004 déjà citée, ont suivi le nouveau cursus de formation théorique et pratique d'une durée d'au moins dix-huit mois, sanctionné par le certificat d'aptitude à la profession d'avocat (CAPA) ;

- et exercent leur activité de manière indépendante, soit à titre individuel soit en groupe dans les conditions énumérées au n° 11.

11. En cas d'exercice de ses fonctions au sein d'un groupe, l'avocat susceptible de bénéficier de l'exonération de taxe professionnelle peut avoir la qualité soit de collaborateur soit d'associé.

A titre de rappel, sont soumis à la taxe professionnelle et, par conséquent, susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue au 8° de l'article 1460 :

- les avocats collaborateurs ;
- les avocats associés de structures non soumises à l'impôt sur les sociétés.

12. Sont exclus les avocats exerçant leurs fonctions :

- en qualité d'associés de structures soumises de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés ;
- en qualité de salariés, puisque placés hors du champ d'application de la taxe professionnelle.

II. Détermination du délai de deux ans

13. L'exonération prévue en faveur des « jeunes avocats » (8° de l'article 1460), s'applique pour une durée de deux ans à compter de l'année qui suit le début de l'exercice de la profession d'avocat.

14. Le point de départ de la computation du délai de deux ans est fixé au 1^{er} janvier de l'année qui suit celle au titre de laquelle est intervenue la première inscription au tableau des avocats (ou « tableau de l'Ordre »).

15. En pratique :

- l'année de la création, qui correspond à la première inscription au tableau, la taxe professionnelle n'est pas due conformément aux dispositions du 1^{er} alinéa du II de l'article 1478 ;
- les deux années suivantes, l'exonération prévue au 8° de l'article 1460 est susceptible de s'appliquer.

16. Le délai de deux ans est décompté de manière continue. L'exercice de la profession à temps partiel ou à temps plein est sans incidence sur la durée de l'exonération. De même, le fait qu'un avocat exerce pendant une période en qualité soit d'associé d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés soit de salarié, ou qui cesserait son activité de manière temporaire, n'aurait pas pour effet de suspendre le décompte de la durée d'application de l'exonération.

III. Cas pratique

17. Exemple :

Un avocat ayant suivi sa formation à compter du 1^{er} janvier 2006, obtient son CAPA en octobre 2007 et est inscrit au tableau de l'Ordre d'un barreau le 15 novembre 2009. Il conclut son premier contrat de collaboration le 12 février 2010 avec une société civile professionnelle relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes. A compter du 1^{er} janvier 2011, il exerce ses fonctions en qualité de salarié d'une autre structure. Au 1^{er} janvier 2013, il signe un nouveau contrat de collaboration dans une autre structure relevant du régime d'imposition des sociétés de personnes.

En ce qui concerne la taxe professionnelle :

- le début d'activité est formalisé par la première inscription au tableau de l'Ordre, soit le 15 novembre 2009 ;
- au titre de 2009 - année de création - la taxe professionnelle n'est pas due en application de l'article 1478-II ;
- l'exonération de deux ans court à compter du 1^{er} janvier 2010 et est applicable pour 2010 ;
- compte tenu de la signature d'un contrat salarié applicable au 1^{er} janvier 2011, le contribuable est hors champ de la taxe professionnelle ; par conséquent, l'exonération prévue au 8° de l'article 1460 n'a pas à s'appliquer ;
- pour l'année 2013, et quand bien même il n'a bénéficié de l'exonération « jeunes avocats » que pendant un an, il ne peut plus y prétendre dès lors que le délai de deux ans s'apprécie de manière continue et ne peut être suspendu.

C. ARTICULATION DE LA MESURE AVEC LES DISPOSITIONS EXISTANTES

18. L'exonération de taxe professionnelle de l'article 1460-8° entraîne également l'exonération de la cotisation minimum (article 1647 D) et de la cotisation minimale (article 1647 E).

19. En outre, dans l'hypothèse où une activité soumise à la taxe professionnelle demeure par ailleurs exercée, la réduction de base résultant de l'exonération prévue par l'article 1460-8° ne doit pas être prise en compte pour le calcul du dégrèvement pour réduction des bases d'imposition prévue par l'article 1647 bis.

20 En effet, une diminution des bases à la taxe professionnelle due à une modification des règles d'assiette décidée par le législateur demeure sans incidence sur le montant du dégrèvement pour réduction d'activité.

D. OBLIGATIONS DECLARATIVES

21. Les avocats éligibles à cette nouvelle exonération doivent en faire la demande au service des impôts dont ils relèvent au plus tard le 31 décembre de l'année de création (année où ils sont inscrits pour la première fois au tableau de l'Ordre d'un barreau) sur la déclaration provisoire de taxe professionnelle (imprimé 1003-P).

A défaut, il leur appartiendra de déposer une demande en ce sens dans le délai légal de réclamation.

E. ENTREE EN VIGUEUR

22. Ces dispositions s'appliquent à compter des impositions établies au titre de 2008.

23. En pratique, l'article 1460-8° ne produit ses effets que pour les formations commencées à compter du 1^{er} janvier 2006.

24. Dans les hypothèses où l'ancien dispositif finit de s'appliquer - le stage obligatoire de deux ans - l'exonération associée, issue de la patente, continue à s'appliquer dans les conditions prévues au n° 6.

DB liée : 6 E 1332

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



**Annexe : article 93 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005
de finances pour 2006**

NOR : *ECOX0500239L*

Article 93

I. – L'article 1460 du code général des impôts est complété par un 8° ainsi rédigé :

« 8° Les avocats ayant suivi la formation prévue au chapitre II de la loi n° 71-1130 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques, pour une période de deux ans à compter de l'année qui suit le début de l'exercice de la profession d'avocat. »

II. – Les dispositions du I s'appliquent aux impositions établies à compter de l'année 2008.