

STRUCTURES D'EXERCICE

AVANTAGES DU PASSAGE DE L'EXERCICE INDIVIDUEL BNC EN SOCIÉTÉ UNIPERSONNELLE À L'IS

Est-il raisonnable de poursuivre un exercice individuel au moment où la rentabilité des cabinets exploités en noms propres connaît une baisse constante de leurs recettes et de leurs résultats ? Plutôt que de déplorer cette situation, peut-être le temps est-il venu de faire évoluer votre cabinet et de franchir le gué du passage en société d'exercice unipersonnelle ?

Par Christophe THÉVENET

Avocat au Barreau de Paris
Président d'Honneur
Membre du Conseil National des Barreaux

& Dominic JENSEN

Avocat au Barreau de Paris
Directeur scientifique de la revue Dalloz « exercer et entreprendre »

ENCORE TROP D'INDIVIDUELS BNC

Les structures d'exercice de la profession d'avocat ont déjà une longue histoire qui commence avec le décret du 10 avril 1954 et l'association d'avocats. Elle se poursuit avec les SCP et la loi du 29 novembre 1966 et les SEL instaurées par la loi du 31 décembre 1990. Depuis cette dernière date, d'autres dispositifs sont venus compléter la palette de l'avocat : les SELARLU et SELASU en 1999, les SPFPL en 2002 et les AARPI en 2007. Enfin, le 6 août 2015, la profession s'est ouverte aux sociétés de droit commun ainsi qu'à la société pluriprofessionnelle d'exercice.

Pourtant, malgré cet arsenal impressionnant, 36% des avocats continuent à exercer à titre individuel assujettis aux bénéfices non commerciaux (BNC). Or cet exercice individuel fragilise l'avocat. Il pénalise les investissements, du fait du mode de calcul du résultat imposable, interdisant la constitution de réserves. L'exercice individuel BNC complique les synergies et rapprochements entre confrères et présente des obstacles en termes de transmission puisque le fonds libéral constitue un « bloc » dont on ne peut étaler la cession. Enfin, l'exercice individuel à l'impôt sur le revenu ne permet pas le contrôle de l'assiette de son imposition et de ses charges sociales.

LES NOMBREUX INTÉRÊTS DES SEL

Si l'entrepreneur libéral individuel peut se protéger en ayant recours au patrimoine d'affectation de l'Entreprise individuelle à responsabilité limitée (EIRL) ou s'il peut partager ses coûts de structure dans le cadre d'une société civile de moyens, ces solutions ne lui procurent ni la

protection ni les perspectives de développement d'une SELARLU ou d'une SASU.

Les SEL offrent à ceux qui en font usage la large panoplie du droit des sociétés. Le fondateur peut effectuer son apport en numéraire, en nature, en industrie. La SEL ouvre aussi le champ des configurations de regroupements et de rapprochements. Une SEL unipersonnelle peut notamment être associée d'une AARPI (ou d'une SCM).

La SEL va permettre le recours au financement bancaire via une SPFPL. La SEL pourra aussi constituer des réserves en franchise d'IRPP. Certes, ces réserves seront soumises à l'IS mais la tendance est à la baisse de l'impôt sur les sociétés, ce qui ne fera qu'augmenter la portée de l'intérêt fiscal.

En passant en société unipersonnelle, l'avocat va cumuler plusieurs avantages :

- protection du patrimoine personnel ;
- risque limité aux apports en cas de liquidation judiciaire (sous réserve des garanties personnelles qu'il aura octroyées à ses créanciers) ;
- gestion plus performante et précise par le passage à la comptabilité d'engagement ;
- lissage de la pression sociale et fiscale ;
- possibilité d'échanger des participations avec d'autres SEL/SDC ou SPFPL (Société de participation financière des professions libérales) ;
- possibilité de transmettre son fonds libéral de façon progressive, en associant le cessionnaire à la SEL (celle-ci cessant d'être unipersonnelle) puis en cédant ses parts sociales ou actions ;
- recours possible au commodat ou à la location-gérance.

Parmi ces nombreux avantages, la maîtrise par l'avocat de son revenu est peut-être le plus tangible. Le revenu de l'avocat devient une charge déductible de la société. L'avocat fixe un montant de rémunération en fonction de son anticipation de l'activité. Si les résultats sont meilleurs que prévus en fin d'exercice, il pourra soit verser un complément de rémunération, soit procéder à une distribution de dividendes qui bénéficieront de la « flat tax » ou « PFU » de la loi de finances 2018 ou enfin constituer des réserves imposées au taux de l'IS.

Au plan social, l'avocat passant en structure unipersonnelle pourra conserver son statut social de travailleur non salarié, y compris s'il choisit d'exercer en SELASU ou en SASU : certaines précautions devront cependant être prises, notamment la non-rémunération du mandat social de président de la SELASU.

MODALITÉS DU PASSAGE EN SOCIÉTÉ UNIPERSONNELLE

En fonction des critères propres à son projet, l'avocat optera pour la SELARLU ou la SELASU. Une attention toute particulière sera apportée aux clauses des statuts afin d'anticiper l'évolution de la structure. Ce sera notamment le cas pour les clauses de retrait. Depuis la loi du 6 août 2015, les avocats peuvent aussi recourir aux sociétés commerciales de droit commun. Nous manquons encore de recul pour dire si la société de droit commun présente un avantage par rapport à la société d'exercice libéral. La pratique sera à suivre de près.



Retenons simplement que la différence essentielle entre les SEL et les sociétés de droit commun réside dans la qualité des personnes aptes à détenir un mandat social ou à contrôler la majorité du capital et des droits de vote. La question est assez secondaire s'agissant d'une structure unipersonnelle.

Les contraintes fiscales et comptables liées au passage en société font l'objet d'aménagements prévus par le Code général des impôts (CGI).

En effet, le passage en société unipersonnelle constitue une cessation de l'activité de l'avocat soumis à l'IR et le démarrage d'une activité nouvelle en société. La cessation d'activité rend donc exigible l'IRPP sur les factures non encore encaissées par l'avocat.

Or, l'article 202 *quater* du CGI permet le report sur la nouvelle société de toutes les factures, de moins de trois mois, restées impayées au moment du passage en société. Bien préparer, le passage en société unipersonnelle ne devra donc pas avoir d'impact significatif sur votre trésorerie.

Aussi l'opération conduit à la taxation des plus-values sur la valeur du fonds libéral, étant précisé que celles-ci peuvent bénéficier du sursis d'imposition prévu par l'article 151 *octies* du CGI.

La transformation, à condition qu'elle soit anticipée et préparée, est donc une opération indolore sur le plan fiscal.

L'ENJEU DE LA PATRIMONIALITÉ

Outre les nombreux avantages exprimés ici, la réflexion sur la patrimonialité est un enjeu central de la décision de passer en société unipersonnelle. La patrimonialité détermine en effet le droit d'entrée, le prix de cession des parts ou actions, l'intégration de futurs associés et les conditions de sortie du fondateur.

La loi a successivement aménagé le régime des SCP (28 mars 2011) puis des SEL (22 mars 2012) pour permettre aux associés de fixer dans les statuts « les principes et modalités applicables à la détermination de la valeur des parts sociales ». Ceci permet d'exclure de la valorisation des parts ou actions la valeur représentative de la clientèle civile.

L'approche de la patrimonialité de la structure tiendra à la fois à la nature du projet de l'avocat et à sa philosophie de la création de valeurs.

L'exercice en société vous permettra également de définir dans vos statuts une règle de valorisation de votre cabinet, tenant ou non compte de la valeur de « l'actif clientèle » : c'est là une précaution fort utile si la question de la valorisation de votre cabinet doit un jour vous opposer à un associé ou à ses ayants droit.

Enfin et pour être complet, ajoutons que la transformation de l'ANAAFA en ANAFAGC (Association de gestion et de comptabilité - cf. p.16) lui permet de continuer à suivre votre comptabilité même si vous passez à une comptabilité d'engagement : le fameux passage à l'IS ne vous laissera donc pas seul face à vos obligations comptables et fiscales.