

2017



Guide

DU PROFESSIONNEL LIBÉRAL

DÉLAIS & RÈGLES D'ADHÉSION À UNE AGA

AGAPA

SOMMAIRE

Première adhésion

- date limite
- libre choix de l'association
- affiliation à un syndicat
- adhésion avant le début d'activité
- Micro-entrepreneurs
- Micro-BNC
- en cas d'adhésion par correspondance
- l'adhésion ne peut être conditionnelle

Règles et incidences particulières

- années suivantes
- nouvelle adhésion après démission ou exclusion
- transfert du lieu d'exercice
- les remplaçants
- pluralité d'activités
- activité non professionnelle
- location gérance d'une clientèle libérale
- titulaires de revenus de source étrangère
- cession ou cessation d'activité
- décès et reprise de l'activité par les héritiers

- indivision successorale
- transformations d'entreprises
- sociétés ou groupements dotés de la personnalité morale
- sociétés ou groupements non dotés de la personnalité morale
- situation des associés ou membres
- tolérance pour les sociétés de fait
- convention d'exercice conjoint
- activité exercée entre époux
- sociétés civiles de moyens
- activité exercée successivement en société et à titre individuel
- membres de GIE
- sociétés civiles de sous-location
- société en nom collectif exerçant une activité libérale
- SEL
- EURL
- EIRL
- SASU
- erreur d'adhésion
- agents généraux d'assurances optant pour le régime fiscal des salariés
- agents commerciaux
- mannequins
- médecins conventionnés du secteur 1
- visa fiscal
- retrait ou non renouvellement d'agrément

PREMIÈRE ADHÉSION

Date limite

L'adhésion à une association agréée est possible à tout moment mais certains délais doivent être respectés pour pouvoir bénéficier des avantages fiscaux.

Ainsi, la **première adhésion** ne produit ses effets sur le plan fiscal, pour une année donnée, que si elle intervient :

- le **31 mai au plus tard** ;
- dans les **cinq mois du début de votre activité**. (1)

Exemple : vous ouvrez un Cabinet le 1^{er} mars N. Vous devez adhérer avant le 1^{er} août N si vous voulez bénéficier des avantages fiscaux sur le bénéfice réalisé au cours de l'année N.

CGI, ann. II, art. 371 W
BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, n° 180

À noter : Si vous avez repris une activité après cessation ou si vous n'avez pas encore débuté votre activité, vous êtes considéré comme adhérent pour la première fois. (voir p. 2 et 5)

Nouveau : si vous avez franchi les limites du régime micro-BNC et s'il s'agit d'une première adhésion, vous pouvez adhérer avant la date de clôture de votre exercice comptable (soit le 31 décembre si vous exercez à titre individuel).(voir p. 2)

(1) Pour les sociétés ou groupements, le délai de cinq mois s'apprécie à compter de la constitution de la société (ou de l'exercice effectif d'une activité par des membres) et non de l'enregistrement des statuts de la société. (CE 29/10/80, n° 68358; DC II - 12080)

Libre choix de l'Association

Toute personne exerçant une profession libérale ou titulaire d'une charge ou d'un office, relevant de l'impôt sur le revenu, peut adhérer à l'association de son choix quel que soit le mode d'exercice de la profession (à titre individuel ou sous la forme d'une société) ou son mode d'imposition.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 100

Affiliation à un syndicat

L'adhésion à un groupement agréé qui conditionne l'octroi des allègements fiscaux, implique des obligations et engagements réciproques prévus par les statuts, **mais elle ne saurait dépendre de la condition supplémentaire d'affiliation à un syndicat professionnel**.

Réponse Pinte, AN 17 mars 1986, n° 77362

Est illégale la clause statutaire qui réserve la qualité de membre d'une association de gestion agréée de chirurgiens dentistes aux seuls praticiens adhérent également aux syndicats professionnels ayant fondé cette association agréée dès lors qu'elle restreint la portée de l'objet social prévue par l'article 1649 F du CGI en subordonnant les allègements fiscaux à une appartenance syndicale.

CAA Nancy 8 novembre 2001, n° 97-1756

Adhésion possible avant le début d'activité

Une adhésion avant le début d'activité est possible.

Sont en effet considérés comme primo-adhérents les membres des professions libérales qui n'ont pas encore débuté leur activité professionnelle mais qui souhaitent néanmoins adhérer à une association agréée afin de bénéficier des conseils en gestion ou de se former en matière comptable et fiscale.

BOI 5 J-1-08 du 25 février 2008, n° 281

Micro-entrepreneurs

Les professionnels relevant du statut du micro-entrepreneur (ex auto-entrepreneur) et qui sont soumis au régime micro-BNC (ou régime déclaratif spécial BNC) peuvent adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 110

Micro- BNC

Les professionnels qui relèvent du régime micro-BNC peuvent adhérer à une association agréée pour bénéficier des services offerts par l'association en matière de formation et d'information.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 110

En revanche, ils ne peuvent pas bénéficier des avantages fiscaux liés à l'adhésion à une association agréée.

Inst. 20 juillet 1999, 5 G-6-99

Ndlr : qu'ils soient ou non adhérents, les sommes qu'ils déclarent en micro-BNC (ou régime spécial BNC) ne subissent pas la majoration de 25 % .

Nouveau : en cas de première adhésion, les professionnels franchissant les limites du régime micro-BNC peuvent adhérer avant la date de clôture de leur exercice comptable (soit le 31 décembre pour les activités exercées sous le statut de l'entreprise individuelle).

Décret n° 2016-1356 du 11-10-2016, art. 1

En cas d'adhésion par correspondance

En cas d'adhésion par correspondance c'est la date d'envoi au centre ou à l'association agréés du bulletin d'adhésion dûment signé, le cachet de la poste faisant foi, qui est seule retenue pour l'inscription au registre.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 160

L'adhésion ne peut être conditionnelle

Elle doit être formellement demandée et elle ne prend effet qu'à compter du jour où elle est reçue par l'association. L'accord de cette dernière doit d'ailleurs se matérialiser par l'inscription du nouvel adhérent sur le registre spécial prévu à cet effet.

Un contribuable inscrit simplement sur une «**liste d'attente**» en attendant de prendre une décision définitive d'adhésion en fonction des possibilités d'avantages fiscaux qui pourraient être éventuellement accordés doit être regardé comme ayant réservé son engagement d'adhésion. Il ne peut pas, par suite, bénéficier des avantages fiscaux dès lors qu'il n'établit pas avoir formellement demandé son adhésion avant la date limite applicable pour l'année considérée.

CE 18 décembre 1989, n° 54459 et 54460; RJF 3/90, n° 280; DC II -11720

RÈGLES ET INCIDENCES PARTICULIÈRES

Années suivantes

En ce qui concerne les années suivantes, les membres des professions libérales et les titulaires de charges et offices doivent, pour bénéficier des avantages fiscaux, **demeurer membres d'une association agréée pendant toute la durée** de chacune des années concernées.

Cette condition n'est toutefois pas exigée en cas de démission d'une association agréée (cf § suivant) ni en cas de dépassement des limites du régime micro-BNC (cf page 2)

Nouvelle adhésion après démission

En cas de démission d'une association agréée, l'inscription à une autre association agréée peut se faire dans le délai maximum de **30 jours** à la date de la démission.

*BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 160
Décret n° 2012-470 du 11-4-12; art. 371 W,d du CGI*

Ndlr 1 : l'ancienne association agréée doit en principe délivrer une attestation de radiation, laquelle est souvent demandée par la nouvelle association. Il est conseillé, dans tous les cas de communiquer à la nouvelle association la date d'enregistrement de la démission de l'ancienne association et de se renseigner auprès des deux associations afin notamment d'éviter le paiement de deux cotisations. En principe, la déclaration de l'année du transfert est examinée par l'association qui couvre le 31 décembre.

Ndlr 2 : voir également p. 16 (visa fiscal)

Ndlr 3 : si le délai de 30 jours n'est pas respecté, une nouvelle adhésion ne pourra produire ses effets fiscaux sur une année N que si elle intervient le 31-12-N-1 au plus tard (application de la règle d'adhésion pour les années suivantes)

Nouvelle adhésion après exclusion

Les allègements fiscaux ne sont susceptibles de s'appliquer qu'à des personnes qui ont été adhérentes d'une association agréée pendant toute la durée de l'année. Cette règle n'admet d'exception qu'en cas de première adhésion (cf p. 1), de démission d'une association agréée (cf ci-contre) ou de retrait d'agrément (cf p. 16)

L'adhésion émanant d'une personne qui, auparavant, a cessé d'appartenir à une association agréée pour un motif d'exclusion ne peut donc produire ses effets sur le plan fiscal que pour l'année suivante.

Il en est ainsi même lorsque la nouvelle adhésion intervient dans les **cinq** mois de l'ouverture d'un exercice.

Exemple : Première adhésion en janvier N, exclusion en décembre N + 1 et nouvelle adhésion en mars N + 2 (à la même association ou à une autre)

Conséquences : avantages fiscaux pour N ; pas d'avantages fiscaux pour N + 1 et N + 2 ; avantages fiscaux pour N + 3 (si l'adhésion est maintenue pendant toute cette année)

L'examen des attestations jointes aux déclarations de résultats permet de s'assurer que le contribuable concerné a été adhérent de l'association pendant toute la durée de l'exercice.

Ndlr : il est donc nécessaire, dans ce cas, que le bulletin d'adhésion parvienne à l'association agréée le 31 décembre N au plus tard pour que l'adhésion produise ses effets fiscaux pour l'année N+1.

Inst. 3 décembre 1982, 5 J-10-82; DC II - 12155; Doc. adm. 5 J 3121, n° 22

Transfert du lieu d'exercice

Le simple transfert du lieu d'exercice de l'activité (sans cession corrélative de la clientèle) n'entraîne qu'une modification sur le registre des adhésions.

Si ce transfert s'accompagne d'un changement d'association, la nouvelle adhésion doit être faite dans les 30 jours de la date de la démission pour que les allègements fiscaux soient maintenus. En d'autres termes, le contribuable ne dispose pas d'un délai de **cinq** mois à compter du transfert pour s'inscrire dans une autre association.

*Inst. 3 décembre 1982, 5 J-10-82 ;
Doc. adm. 5 J 3121, n° 32, 15 mars 1995 ;
Décret n° 2012-470 du 11 avril 2012 ;
art. 371 W, al. d du CGI*

Les remplaçants

Les remplacements constituent une activité libérale taxable dans la catégorie des bénéfiques non commerciaux. Pour produire immédiatement ses effets fiscaux, l'adhésion à une association agréée doit donc intervenir dans les cinq mois du début de cette activité.

Il peut arriver que des membres des professions libérales (jeunes diplômés notamment) effectuent des remplacements pour le compte de confrères avant de procéder à leur propre installation.

Il a paru possible d'admettre que la non-majoration de 1,25 leur soit accordé pour l'année entière alors même qu'ils n'ont adhéré à une association agréée que dans les cinq mois suivant leur installation définitive.

Le bénéfice de cette tolérance est réservé aux personnes qui se sont conformées, pendant toute la durée de leur activité, y compris au cours de la période de remplacement, aux obligations imparties aux adhérents d'associations agréées.

Cette condition est considérée comme remplie lorsque les documents comptables des intéressés répondent aux normes fixées par la nomenclature comptable des professions libérales.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 220

Pluralité d'activités

L'adhésion à une association agréée est **indivisible** ; elle concerne l'ensemble des activités à caractère libéral exercées par l'intéressé à titre individuel (1), quel que soit le lieu d'exercice de celles-ci. Une seule adhésion est donc nécessaire dans ce cas.

*Inst. 3 février 1978, 5 T-1-78, n° 39 ;
Doc. adm. 5 T-223, 1er juin 1980*

Corrélativement, une seule déclaration de revenus professionnels (n° 2035) doit être produite. (avec adresse et nature de chaque activité).

En revanche, il convient de ventiler en comptabilité les recettes et les dépenses par nature d'activité.

(1) Par contre, si l'une des activités est exercée dans le cadre d'une société ou d'un groupement, la part de bénéfice social revenant à l'intéressé n'ouvrira droit aux avantages fiscaux que si la société ou le groupement a adhéré à une association agréée.

Activité non professionnelle

Depuis le 1^{er} janvier 2008, les contribuables titulaires de BNC non professionnels peuvent adhérer à une association agréée, sous réserve qu'ils soient soumis au régime de la déclaration contrôlée de droit ou sur option et qu'ils souscrivent à un engagement d'amélioration de la connaissance des revenus, selon un modèle fixé par arrêté ministériel (arrêté du 26 juin 2009, JO du 8 octobre 2009).

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 110

En pratique, l'administration admet que l'engagement individuel d'amélioration de la connaissance des revenus figure sur les bulletins d'adhésion.

Exemples de BNC non professionnels : droits d'auteur perçus par les héritiers, activité de sous-location de biens pris en crédit-bail, sportifs amateurs, opérations de bourse réalisées à titre occasionnel...

Mise en location-gérance d'une clientèle libérale

Compte tenu de l'intervention de l'article 5 de la loi du 24 décembre 2007 qui a étendu la possibilité d'adhérer à une association agréée aux revenus non professionnels imposés dans la catégorie des BNC (cf § précédent), le contribuable qui a adhéré à une association agréée alors qu'il exerçait une activité libérale en mode d'exploitation directe devrait conserver le bénéfice de cette adhésion pour les résultats de la location de sa clientèle.

Antérieurement, l'administration avait réservé cette possibilité aux contribuables exerçant leur activité à titre professionnel, c'est-à-dire de manière habituelle et constante. *DC II - 12240*

Titulaires de revenus de source étrangère

Selon la nature de leur activité exercée à l'étranger, les titulaires de revenus professionnels de source étrangère imposables à l'impôt sur le revenu en France, ou exonérés mais pris en compte pour le calcul du taux effectif, peuvent adhérer soit à un centre de gestion agréé, soit à une association agréée, sous réserve que ces revenus proviennent d'un État membre de l'Union Européenne, ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Ils peuvent adhérer à un centre de gestion agréé au titre de leur activité commerciale, industrielle, artisanale ou agricole exercée à l'étranger, ou à une association agréée si leur activité est conforme à la notion de profession libérale définie au considérant 43 de la directive 2005/36/CE du Parlement européen et du Conseil du 7 septembre 2005 relative à la reconnaissance des qualifications professionnelles.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 460

Cession ou cessation d'activité

En cas de cession totale de la clientèle ou de cessation d'activité, l'association agréée doit procéder à la radiation de l'adhérent concerné. Ce dernier adresse sa déclaration de cessation à l'association, qui lui délivre une attestation.

Si le cédant acquiert ou crée un nouveau cabinet ou se réinstalle ensuite, il est considéré comme adhérent pour la première fois. Il bénéficie alors du délai de cinq mois prévu par l'article 371 W de l'annexe II au CGI (cf p.1).

Les contribuables ayant cédé leur clientèle et s'étant réinstallés presque aussitôt dans la même ville ou dans une autre localité, sans apporter aucun changement à la nature de leur activité, ne sont pas visés par cette mesure car il n'y a pas, dans ce cas, cessation d'activité. (*Rép. Narquin, JO AN 25.10.82, n° 16743*)

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 260

Décès et reprise de l'activité par les héritiers

Lorsque l'activité qui était exercée par le défunt est poursuivie par le conjoint, les successibles en ligne directe ou l'indivision formée entre ces derniers, il convient d'admettre que l'adhésion du nouvel exploitant produit des effets immédiats, lorsqu'elle intervient dans les six mois du décès. Toutefois, ce délai supplémentaire ne peut avoir pour effet de reporter la date limite d'adhésion au-delà de celle fixée pour le dépôt de la première déclaration se rapportant à l'activité personnelle exercée par le successeur.

Exemple 1 : Un adhérent est décédé le 4 juin N. Sa veuve, qui continue l'activité, peut bénéficier de la non-majoration de 1,25 sur son bénéfice personnel déclaré au titre de N, à la condition d'avoir personnellement adhéré à un centre de gestion ou à une association agréés avant le 4 décembre N.

Exemple 2 : Un adhérent est décédé le 4 décembre N. Sa veuve, qui continue l'activité, pourra bénéficier de la non-majoration de 1,25 sur son bénéfice personnel de l'année N si elle adhère personnellement à un centre de gestion ou une association agréés avant le 5 mai N+1.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 270

Indivision successorale

Les personnes qui perçoivent des revenus provenant d'activités qui ne présentent pas un caractère véritablement professionnel peuvent désormais devenir membres d'une association agréée. Tel est le cas des héritiers qui perçoivent en fonction de leurs droits dans la succession une quote-part des bénéfices d'une étude de notaire, sans pour autant y exercer une activité professionnelle non salariée.

(solution tirée de l'art. 5 de la loi de finances pour 2008 qui ouvre la possibilité d'adhérer aux titulaires de BNC non professionnels (cf page 5))

Ainsi, la quote-part de bénéfice revenant à la veuve d'un notaire décédé en cours d'année peut bénéficier des avantages fiscaux liés à l'adhésion à une association agréée.

Remarque : la quote-part des bénéfices revenant au suppléant nommé à la date du décès du notaire en question peut également bénéficier des avantages fiscaux AGA (si l'adhésion a été souscrite dans les délais, bien entendu)

Transformations d'entreprises

L'adhésion nouvelle à un organisme agréé n'est obligatoire qu'en cas de cessation suivie de la création d'une nouvelle entité juridique.

Pour déterminer si certains changements affectant la vie des entreprises (modification de la forme juridique, changement d'associé, etc.), impliquent ou non une nouvelle adhésion, il convient de rechercher, cas par cas, s'il y a ou non création d'un être moral nouveau.

Par application de ces principes, et sous réserve de l'interprétation des tribunaux, une nouvelle adhésion est toujours nécessaire dans les cas suivants :

- transformation d'une entreprise individuelle en EURL ;
- transformation d'une société de fait en société de droit.

En revanche, une nouvelle adhésion ne sera pas exigée dans les situations suivantes :

- changement d'associé unique dans une EURL ;
- transformation d'une société de personnes en sociétés de capitaux (GAEC en EARL, SNC en EURL, etc.) ;
- transformation d'un entrepreneur individuel en EURL (entreprise individuelle à responsabilité limitée) dès lors que l'entrepreneur n'opte pas pour l'assimilation au statut de l'EURL.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 200 & 210

Sociétés ou groupements dotés de la personnalité morale

C'est le groupement ou la société qui a la qualité d'adhérent.

Pour être recevable, l'adhésion doit être effectuée au nom du groupement ou de la société et émaner de la personne qualifiée pour représenter le groupement ou la société. Il n'est pas exigé que le bulletin d'adhésion soit signé par tous les membres. Cette adhésion produit ses effets à l'égard de tous les membres, jusqu'à la dissolution du groupement ou de la société.

Pour informer l'association agréée de sa composition, le groupement ou la société joint un état récapitulatif des associés et des changements intervenus (en pratique, l'imprimé n° 2035-AS-SD (CERFA n° 10299) aux documents comptables adressés, chaque année, à cette association avant l'expiration du délai légal de dépôt de la déclaration.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 451

Sociétés ou groupements non dotés de la personnalité morale

Il s'agit essentiellement :

- des sociétés créées de fait ;
- des sociétés en participation ;
- des praticiens liés par une convention d'exercice conjoint qui, juridiquement, s'analyse en un contrat constitutif d'une société de fait.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 452

C'est la société ou le groupement qui a la qualité d'adhérent. L'adhésion peut émaner de l'un quelconque des associés, mais doit être formulée au nom de la société ou du groupement. Il n'est pas nécessaire que le bulletin d'adhésion soit signé par tous les membres.

L'article 1872-1 du code civil relatif aux sociétés en participation, dont les dispositions sont également applicables aux sociétés créées de fait, consacre la possibilité pour un associé d'engager les autres membres lorsqu'il agit en cette qualité « au vu et au su des tiers ».

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 454

En revanche, l'adhésion formulée par l'associé d'une société ou d'un groupement non doté de la personnalité morale sans faire référence au groupement ou à la société ne pourrait emporter d'effet que pour l'activité personnelle qu'il exercerait en dehors du groupement ou de la société.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 456

Situation des associés ou membres

A- Principes

L'adhésion de la société ou du groupement à une association agréée ne produit ses effets fiscaux (les conditions légales étant supposées remplies) que sur les résultats sociaux. Elle ne couvre pas l'activité que les membres peuvent aussi exercer à titre individuel; les résultats de cette dernière n'ouvrent droit aux allègements fiscaux que si le redevable a personnellement adhéré à une association agréée.

Exemple. - Un médecin est membre d'une société civile professionnelle et exploite également à titre individuel:

- sa part dans les résultats sociaux ouvre droit au bénéfice de la non-majoration de 1,25 si la société civile professionnelle a adhéré à une association agréée ;
- le bénéfice retiré de son activité individuelle ne donne lieu au bénéfice de la non-majoration de 1,25 que si le praticien a adhéré à titre personnel à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 70 & 80

B- Retrait ou décès d'un associé

Groupements dotés de la personnalité morale

Le départ ou le décès d'un associé :

- n'a aucune incidence sur la situation des autres membres (à moins qu'il n'entraîne la disparition du groupement ou de la société);
- s'accompagne, pour l'associé qui se retire, de la perte des avantages fiscaux à compter du jour de son départ effectif.

Si l'associé qui a quitté le groupement ou la société exerce ensuite sa profession à titre individuel, il ne peut bénéficier des avantages fiscaux pour son activité individuelle que s'il adhère, à titre personnel

à une association agréée (une telle adhésion n'est pas nécessaire lorsque avant son retrait du groupement, l'associé exerçait déjà une activité à titre individuel et avait adhéré, pour cette dernière, à une association agréée).

Il dispose alors d'un délai de **cinq** mois (à compter de sa réinstallation à titre individuel) pour que son adhésion puisse produire immédiatement ses effets sur le plan fiscal.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 90 & 100

Groupements non dotés de la personnalité morale

Comme dans les sociétés civiles (qui sont dotées de la personnalité morale), le changement, le retrait ou le décès d'un associé n'entraîne pas, en principe, la dissolution du groupement sauf si l'un des associés demande la dissolution pour « justes motifs » (code civil [C. civ.], art. 1844-7). La situation est toutefois différente si la société ou le groupement est constitué entre deux personnes.

Dans ce cas, en effet, le contrat constitutif de la société en participation ou de la société de fait cesse normalement de produire ses effets dès lors qu'il ne concerne plus qu'une partie (pour les sociétés civiles, la réunion de toutes les parts sociales en une seule main n'entraîne pas la dissolution de plein droit de la société [C. civ., art. 1844-5]). Dans ce cas, les conséquences varient selon que l'associé devenu unique décide de poursuivre ou non l'activité à titre individuel (cf § E ci-dessous). Dans le cas de disparition suivie de la création d'un nouveau groupement, une nouvelle adhésion à une association agréée est nécessaire pour l'application des avantages fiscaux.

Cette adhésion peut produire immédiatement ses effets lorsqu'elle intervient dans un délai de cinq mois à compter de la création du nouveau groupement.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 110 & 120

Tolérance pour les sociétés de fait

C- Arrivée d'un nouveau membre ou associé

Le nouveau membre ou associé bénéficie de plein droit des avantages fiscaux (si les autres conditions posées pour obtenir ces avantages sont satisfaites).

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 130

D- Dissolution du groupement ou de la société

Les associés ou membres bénéficient des avantages fiscaux jusqu'au jour où la dissolution devient effective.

S'ils exercent ensuite une activité à titre individuel, ou s'ils fondent un nouveau groupement, une nouvelle adhésion à une association agréée est nécessaire. Ils disposent alors d'un délai de **cinq** mois à compter du début de leur nouvelle activité pour que cette adhésion produise ses effets.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 140

E - Le retrait de l'un des deux associés d'une société de fait

Les conséquences au regard de l'adhésion varient selon que l'associé devenu unique décide de poursuivre ou non l'activité à titre individuel. Dans la première hypothèse, il doit adhérer à titre personnel à une association agréée, s'il désire bénéficier des avantages fiscaux qui s'y rattachent.

En revanche, si l'associé sortant cède ses droits sociaux à un tiers qui devient associé, le retrait ne conduit pas à la dissolution de la société de fait et n'a donc aucune incidence fiscale au niveau de celle-ci. Il s'ensuit que si la société de fait a déjà la qualité d'adhérent à une association agréée, les associés bénéficient des avantages fiscaux liés à cette adhésion sans que le nouvel associé ait à adhérer personnellement (RM Bussereau n° 9296, JO AN du 25 mai 1987, p. 3025).

Ces dispositions sont également applicables lorsque la société de fait comprend plus de deux associés.

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 50 & 60

Dans le cas d'exercice d'une activité en groupe doté ou non de la personnalité morale, c'est la société, ou le groupement, qui possède la qualité d'adhérent. L'adhésion peut émaner de l'un quelconque des associés mais elle doit être formulée au nom de la société ou du groupement. En cas de contrôle, l'administration peut être amenée à démontrer que des professionnels libéraux exercent en groupement de fait et non pas de manière séparée. Dans une telle hypothèse, si chacun des membres du groupement a adhéré individuellement en temps utile à une association agréée, le bénéfice des avantages fiscaux ne sera pas remis en cause lorsque la bonne foi sera reconnue.

Dossier-bilan « la fiscalité des professions libérales » du Ministère de l'Economie, journée d'études, Lyon, 25 octobre 1986

ATTENTION : il ne s'agit que d'une tolérance. La règle veut qu'à défaut d'adhésion de la société dans les délais, les membres ne bénéficient pas des avantages fiscaux.

La Cour administrative d'appel de Lyon a récemment refusé le bénéfice des avantages fiscaux à un chirurgien-dentiste qui exerçait en convention d'exercice conjoint (cf page suivante).

Elle a indiqué par ailleurs que la réponse donnée par le service de la communication et des relations avec le public de la direction générale des impôts à l'occasion de la journée d'études et d'information du 25 octobre 1986 n'énonçait que de simples recommandations à l'usage du service et ne contenait aucune interprétation des textes fiscaux dont le redevable serait en droit de se prévaloir sur le fondement de l'article L 80 A du LPF.

Convention d'exercice conjoint

Une convention d'exercice conjoint conclue entre les membres d'une profession médicale est constitutive d'une société de fait en raison des apports faits par chacun des praticiens et de leur participation à la direction et au contrôle de l'activité, ainsi qu'aux bénéfices et aux pertes. En conséquence, seule l'adhésion de la société elle-même à une association agréée peut permettre à ses membres de bénéficier de l'allégement fiscal. Faute de cette adhésion, le chirurgien-dentiste qui exerce sa profession dans le cadre d'une convention d'exercice conjoint ne peut demander le bénéfice de l'allégement sur les sommes qu'il a déclarées au titre de sa part dans le bénéfice imposable de la société de fait ainsi constituée, alors même qu'il a personnellement adhéré à une association agréée.

*CAA Lyon 21 juin 2000 n° 96-22105, 2e ch.,
Barda : RJF 12/00 n° 1479 ; DC -II -12010*

Ndlr : solution rendue pour l'application de l'abattement de 20 % prévu à l'ancien article 154 bis du CGI mais transposable à notre avis à la dispense de majoration de la base d'imposition dont bénéficient désormais les adhérents.

Activité exercée entre époux

Dans ce cas particulier, l'administration recommande à ses agents de rechercher si, compte tenu des circonstances de fait et de droit (contrat de mariage, notamment), il y a ou non société de fait entre les deux époux pour l'exercice de la profession.

En principe, il y a lieu de considérer qu'il existe une société de fait entre époux lorsqu'il est établi que chacun d'eux participe à la direction et au contrôle de l'affaire ainsi qu'aux bénéfices et aux pertes du cabinet.

Dès lors qu'il existe une société de fait entre les époux, l'adhésion auprès de l'association agréée doit être formulée par l'un des deux époux au nom de la société. En l'absence de société de fait, l'adhésion sera prise par chacun des deux époux.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 458

Sociétés civiles de moyens

En application de l'article 1649 quater F du CGI et de l'article 371 M de l'annexe II au CGI, les adhérents des associations agréées doivent exercer une profession libérale ou être titulaires d'une charge ou d'un office.

En conséquence, les groupements qui ont pour objet de mettre en commun tout ou partie des dépenses professionnelles, mais qui permettent à leurs membres d'appréhender individuellement les recettes procurées par leur activité professionnelle (sociétés civiles de moyens) ne peuvent adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 60

Activité exercée successivement en société et à titre individuel

Un contribuable a été successivement, au cours de la même année: **associé** d'une SCP, puis **remplaçant** d'un confrère établi à 120 km après cession des parts de la SCP, puis enfin de nouveau associé d'une SCP constituée avec le confrère remplacé. Chacune des modifications intervenues dans les conditions d'exercice de l'activité exige une nouvelle inscription auprès d'une association agréée, les avantages fiscaux s'appliquant (toutes autres conditions étant supposées remplies) alors distinctement sur les résultats imposables réalisés au titre de chaque activité exercée sous une forme juridique nouvelle.

Réponse Sergheraert AN 26 novembre 1984, p. 5126 n° 41391; DC II-12210

Membres de GIE

Lorsque le groupement n'a pour seul objet que la mise en commun de tout ou partie des dépenses professionnelles et permet à ses membres d'appréhender individuellement les recettes procurées par leur activité personnelle, l'adhésion doit être effectuée à titre personnel et non pas au niveau du groupement.

En revanche, lorsque le GIE ne limite pas son activité à la mise à disposition de ses membres d'un nombre limité de services communs mais agit d'une manière autonome en encaissant l'ensemble des produits, en payant les charges et en répartissant les bénéfices, seule l'adhésion du groupement est susceptible d'ouvrir à ses membres, à concurrence de leurs droits, le bénéfice des avantages fiscaux.

CE 17 mai 1991, n°69973, RJF 7/91, n° 938; DC II - 11935

Sociétés civiles de sous-location

Les revenus provenant de sous-location de locaux pris à bail sont imposables comme bénéfices commerciaux, s'il s'agit d'une sous-location en meublé, et comme bénéfices non commerciaux dans le cas contraire. Dans ce dernier cas, la SCI peut adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 210

Sociétés en nom collectif exerçant une activité libérale

Malgré leur forme commerciale, les sociétés en nom collectif qui exercent de manière exclusive une activité de nature non commerciale peuvent adhérer à des associations agréées.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 230; DC -II- 11280

SEL (sociétés d'exercice libéral)

Malgré leur objet civil, les SEL sont assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés en raison de leur forme. En conséquence, elles ne peuvent pas adhérer à une association agréée.

Les SEL unipersonnelles dont les bénéfices sociaux constatés au niveau de la société sont imposables chez l'associé dans la catégorie des BNC peuvent adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 170

EURL (entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée)

Les EURL dont les bénéfices sociaux constatés au niveau de la société sont imposables chez l'associé dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, peuvent adhérer à une association agréée.

Les EURL non commerciales ayant opté pour leur assujettissement à l'IS ne peuvent pas adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10, § 180

EIRL (entrepreneur individuel à responsabilité limitée)

L'EIRL soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BNC peut adhérer à une association agréée et bénéficier des avantages fiscaux correspondants. S'agissant des EIRL ayant opté pour l'IS, l'organisme auprès duquel ils pourront adhérer sera ultérieurement défini dans le cadre d'une instruction.

Lettres de la DGFIP aux fédérations d'organismes agréés du 11 août 2011 et du 25 octobre 2012

SASU

Les SASU ayant opté pour le régime des sociétés de personnes prévu à l'article 8 du CGI peuvent adhérer soit à un centre de gestion agréé, soit à une association agréée, en fonction de l'activité exercée (commerciale ou libérale).

Extrait lettre DGFIP, bureau GF-2B, du 26 mai 2014, adressée au président de l'UNASA.

Erreur d'adhésion

- à une AGA, pour une activité BIC
- à un CGA, pour une activité BNC

Dans le cas où une personne adhère à un centre de gestion agréé en lieu et place d'une association agréée ou inversement, la rectification de l'adhésion doit intervenir au plus tard dans les cinq mois de l'ouverture de l'exercice suivant celui au titre duquel l'erreur est attachée. Cette régularisation n'entraîne pas de remise en cause des avantages liés à l'adhésion.

BOI-DJC-OA-20-30-20, & 1

Un contribuable ayant adhéré à tort à un organisme agréé non qualifié doit être informé par ce dernier. L'organisme agréé doit en effet s'assurer lors du dépôt de la première déclaration qu'il n'y a pas eu d'erreur lors de l'adhésion, et si c'est le cas, la rectification doit intervenir le plus rapidement possible (cf supra).

Lettre de la DGFIP, bureau GF-2B, du 20 février 2014, adressée au Président de l'UNASA.

Recours en responsabilité. Aucune action en responsabilité ne peut être engagée contre l'État à raison du mauvais fonctionnement du groupement agréé qui aurait dû refuser une adhésion dès lors, d'une part, que les organismes agréés ont une personnalité distincte de celle de l'État – ils ne sont pas des démembrements de l'administration mais des associations qui bénéficient seulement d'un agrément – et, d'autre part, que la mission des agents des services fiscaux placés auprès de ces organismes se limite à une assistance technique.

CE 6 mars 1992, n° 71945 ; RJF 6/92, n° 811 ; DC II -11740

Agents généraux d'assurances optant pour le régime fiscal des salariés

Les agents généraux d'assurances et leurs sous-agents exercent une activité libérale lorsqu'ils agissent en qualité de mandataire des compagnies qu'ils représentent. L'option de ces contribuables pour l'imposition de leurs commissions d'après le régime des traitements et salaires prévue au 1^{er} de l'article 93 du CGI ne modifie pas le caractère de leur activité et les commissions en cause ont intrinsèquement le caractère de revenus non commerciaux. Ils peuvent donc adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 320

Cette adhésion est préventive dans la mesure où elle permet à celui qui l'a exercée de bénéficier des allègements fiscaux attachés à l'adhésion lorsqu'il ne remplit plus, au titre d'une année donnée, les conditions d'application du régime fiscal des salariés.

Les agents ayant opté pour ce régime sont tenus de respecter les obligations incombant aux adhérents.

Ndlr : c'est pourquoi certaines associations agréées réclament l'état des recettes et des dépenses annexé à la déclaration de revenus de l'intéressé, ce qui leur permet d'exercer les contrôles de cohérence qui leur incombent.

Remarque : opérations de courtage d'assurances

L'option prévue au 1^{er} de l'article 93 du CGI n'a pas pour effet d'agréger les courtages et rémunérations accessoires se rattachant à la profession d'agent général d'assurances aux revenus non commerciaux imposables selon la règle des traitements et salaires. Dans cette situation, l'agent général d'assurances peut donc

adhérer à un centre de gestion agréé à raison de ces revenus commerciaux et à une association agréée à raison des revenus non commerciaux imposés selon le régime des traitements et salaires.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 330

Agents commerciaux

Le statut juridique des agents commerciaux ne permet pas de les considérer comme des commerçants. Aussi relèvent-ils, à raison de leurs revenus, de la catégorie des BNC. Ils peuvent donc adhérer à ce titre à une association agréée.

En revanche, lorsqu'ils réalisent des opérations commerciales pour leur propre compte, les profits tirés de cette activité sont imposables au titre des bénéfices industriels et commerciaux. Dans cette hypothèse, la possibilité d'adhérer à un centre de gestion agréé leur est offerte.

Rép. Lesbros, Sén. 1er août 1991, n° 15173; BF 10/91, n° 1399 ; DC -II - 11490

Mannequins sous contrat d'agence

Les rémunérations perçues par les mannequins sous contrat d'agence pour les prestations qui nécessitent leur présence physique, à savoir les séances de photographie, d'enregistrement ou les défilés sont imposées dans la catégorie des traitements et salaires.

En revanche, les revenus passifs perçus à l'occasion de la reproduction de leur image, accessoires de leur activité principale sont considérés comme des revenus professionnels et sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. A ce titre, les mannequins peuvent adhérer à une association agréée.

BOI-DJC-OA-20-30-10-10-20160406, § 340

Médecins conventionnés du secteur 1 : incidences fiscales et comptables de l'adhésion

a) Cumul de la déduction de 3 % avec les avantages fiscaux AGA la première année d'adhésion

Pour inciter les médecins conventionnés du secteur 1 à adhérer à une association agréée, il est admis qu'ils peuvent cumulativement bénéficier, au titre de la première année d'adhésion à une telle association, à la fois de la déduction forfaitaire de 3 % sur leurs recettes conventionnelles et de l'absence de majoration de 25 % de leurs revenus.

Cette mesure de tolérance appelle les précisions suivantes :

➔ Bénéficiaires

Les médecins doivent remplir deux conditions :

- être conventionnés et respecter les tarifs conventionnels (secteur I) ;

Les praticiens qui ont choisi de pratiquer des honoraires libres ou qui ont signifié à la caisse d'assurance maladie dont ils dépendent leur volonté de ne pas adhérer à la convention nationale des médecins sont exclus du champ d'application de la mesure;

- adhérer pour la première fois à une association agréée.

Les médecins qui ont déjà appartenu à une association agréée dans le passé ne peuvent en aucun cas demander l'application du cumul de la déduction de 3% et de l'absence de majoration de 25 % des revenus.

BOI-BNC-SECT-40-20160504, § 270 & 280

➔ Cas particuliers des médecins remplaçants

Ces médecins n'étant pas personnellement adhérents à la convention nationale, sont exclus du champ d'application du régime spécial des médecins conventionnés. En revanche, ils peuvent adhérer à une association agréée et bénéficier le cas échéant de l'absence de majoration de 25 % des revenus.

Lorsqu'ils s'installent (achat ou création de clientèle), s'ils choisissent de pratiquer des honoraires conventionnels, le système des groupes de frais et déductions forfaitaires leur devient accessible.

S'ils restent adhérents à une association agréée après cette installation, ils peuvent bénéficier de la mesure de faveur au titre de la première année civile suivant celle au cours de laquelle ils ont été conventionnés.

Exemple :

- médecin remplaçant adhérent d'une association agréée depuis le 31 mars N-3 ;
- installation et conventionnement le 1er septembre N-1.

Il peut bénéficier du cumul au titre de l'imposition des revenus de N.

BOI-BNC-SECT-40-20160504, § 290

b) Option entre avantages conventionnels et avantages fiscaux liés à l'adhésion à une AGA

Lorsqu'ils sont adhérents d'une association agréée, les médecins conventionnés pratiquant les honoraires conventionnels peuvent choisir entre soit l'application de la déduction du groupe III et de la déduction complémentaire de 3 %, soit l'absence de majoration de 25 % des revenus prévus au 7 de l'article 158 du code général des impôts.

BOI-BNC-SECT-40-20160504, § 260

Ndlr : - Quelle que soit l'option choisie entre la déduction du groupe III et la déduction complémentaire de 3 %, d'une part, et l'absence de majoration de 25 % des revenus, d'autre part, les médecins conventionnés du secteur 1 peuvent bénéficier de l'**abattement spécifique de 2 %** représentatifs des frais professionnels suivants : représentation, réception, prospection, cadeaux professionnels, travaux de recherche, blanchissage, petits déplacements.

- Attention, le fait de ne pas choisir l'avantage fiscal lié à l'adhésion ne dispense pas le médecin de ses obligations d'adhérent, notamment de comptabiliser et de déclarer ses recettes réelles et de transmettre à l'AGA sa déclaration.

c) Changement de mode de comptabilisation des honoraires

En adhérant à une association agréée, les médecins conventionnés du secteur 1 ne peuvent plus déclarer leurs recettes d'après les relevés de sécurité sociale.

Ils doivent notamment tenir un livre de recettes, enregistrer et déclarer les recettes effectivement perçues durant l'année considérée.(1)

Aussi, il importe de ne pas oublier de déclarer les honoraires qui ne figuraient pas sur les relevés de la sécurité sociale (à la date de souscription des déclarations) mais qui ont bien été encaissés au 31 décembre de l'année précédant celle de l'adhésion à l'association agréée (ou celle d'un passage en secteur 2).

En effet, la dispense de tenue du livre-journal pour les recettes conventionnelles dont bénéficiaient les médecins du secteur 1 avant d'adhérer à l'association agréée, a pour seul objet d'alléger les obligations comptables des intéressés et ne déroge pas à la règle posée par l'article 93 du CGI, selon laquelle le bénéfice imposable comprend toutes les recettes effectivement perçues par le contribuable au cours de l'année d'imposition.
Or, les relevés reçus des organismes de sécurité sociale à la date de souscription

des déclarations ne mentionnent pas nécessairement tous les honoraires encaissés au 31 décembre (de l'année précédant celle de l'adhésion à l'association agréée), notamment en raison d'une différence entre les honoraires remboursés aux patients (c'est-à-dire ceux mentionnés sur les relevés) et les honoraires effectivement encaissés par les praticiens.

Dès lors, lorsque, à compter de leur adhésion à une association agréée, les médecins ne font plus état dans leur comptabilité et leur déclaration que de leurs seuls honoraires encaissés au cours de l'année, ils s'exposent — et de façon nullement théorique — à des redressements pour les honoraires non déclarés durant l'année précédant l'adhésion à l'AGA qui apparaissent sur les relevés de sécurité sociale de l'année ou des deux années suivante(s).

Rép. Perrut, AN 15 juillet 1985, p 3274, n° 65048

Remarque :

depuis la mise en place en 1976 du « système national inter-régime » (SNIR), le médecin conventionné peut se procurer auprès de la caisse primaire d'assurance maladie du lieu d'implantation du cabinet médical, le détail acte par acte et client par client des honoraires inclus dans le relevé annuel. La date de l'acte figurant dans ce détail permet d'effectuer les corrections éventuelles tendant à rattacher certains honoraires à l'année d'encaissement plutôt qu'à celle de leur remboursement à l'assuré. (*RJF 10/88, inf. 1161*)

(1) En cas d'adhésion à une AGA en cours d'année, il est admis que les médecins conventionnés du secteur 1 qui n'ont pas d'informations comptables plus complètes puissent, pour déterminer le montant de leurs recettes annuelles, utiliser les relevés individuels de praticien correspondant au trimestre civil au cours duquel ils ont adhéré et, le cas échéant, à la période antérieure. (*Rép. Schumann, Sén. 26 février 1981, n° 34148, BNC-IV-19735 ; BOI-BNC-DECLA-10-20 n° 340*)

Visa fiscal

L'article 10 de la loi 2008-1425 du 27 décembre 2008 a élargi le bénéfice de la dispense de majoration de la base d'imposition des revenus dont bénéficiaient jusqu'alors les adhérents d'organismes agréés aux contribuables faisant appel aux services d'un professionnel de l'expertise comptable autorisé par l'administration et ayant conclu avec elle une convention (Loi 2008-1425 du 27-12-08 art. 10)

Nous donnons ci-après les délais d'adhésion spécifiques à respecter dans certaines situations.

Résiliation de la lettre de mission pour adhérer à un organisme agréé

Pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'exercice de résiliation, le client ou adhérent du professionnel de l'expertise comptable doit adhérer à une association agréée dans le délai maximum de **trente jours** suivant la résiliation de la lettre de mission avec le professionnel de l'expertise comptable

Exemple : Année N = Année de résiliation de la lettre de mission
30-06-N = date de résiliation de la lettre de mission
31-07-N = date limite d'adhésion à une association agréée pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'année N, déclarés en N + 1

Démission d'un organisme agréé pour signer une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable

Pour pouvoir bénéficier de la non-majoration de ses revenus au titre de l'exercice de démission, le contribuable doit signer une lettre de mission avec un professionnel de l'expertise comptable dans le délai maximum de **trente jours** suivants la démission de l'association agréée.

Résiliation ou du non-renouvellement de la convention du professionnel de l'expertise comptable

Le client ou adhérent du professionnel de

l'expertise comptable dont la convention est résiliée par le commissaire du gouvernement se voit dans l'obligation de changer de professionnel de l'expertise comptable ou d'adhérer à un organisme agréé pour pouvoir continuer à bénéficier de la non-majoration de ses revenus.

Il dispose de **soixante jours** à compter de la date de réception de la notification par son professionnel de l'expertise comptable de la résiliation de sa convention pour signer une lettre de mission avec un nouveau professionnel de l'expertise comptable ou adhérer à un organisme agréé.

NB : en cas de nomination d'un administrateur provisoire ne satisfaisant pas aux conditions légales, le délai est également de 60 jours à compter de la nomination de l'administrateur provisoire.

BOI-IR-BASE-10-10-20-20160907

Retrait d'agrément, non renouvellement d'agrément ou cessation de l'OGA

En cas de retrait ou de non-renouvellement de l'agrément d'un centre ou d'une association, les adhérents conservent le bénéfice des allègements fiscaux pour l'imposition du bénéfice de l'année ou de l'exercice en cours.

En ce qui concerne l'exercice suivant, ils doivent, pour bénéficier des avantages fiscaux, adhérer à un nouvel organisme agréé avant le début de l'exercice. Toutefois, lorsque la décision de retrait ou de non-renouvellement d'agrément est rendue dans les trois mois qui précèdent la fin de l'exercice en cours, il est admis que l'adhésion à un autre centre ou association puisse intervenir dans les trois premiers mois de l'exercice suivant.

Le cas de cessation d'activité d'un organisme agréé n'est pas prévu par les textes. Toutefois, cet événement n'étant pas imputable à l'adhérent, il convient de raisonner par analogie avec les cas de retrait d'agrément (cf § précédent)

BOI-DJC-OA-20-30-10-20-20151007, § 280 & 290

Abréviations

AGA	Association de gestion agréée
AN	Journal Officiel, éditions des débats de l'Assemblée Nationale
BF	Bulletin fiscal «Francis Lefebvre»
BIC	Bénéfices industriels et commerciaux
BNC	Bénéfices non commerciaux
BOI	Bulletin officiel des impôts
CA	Arrêt de la Cour d'appel
CAA	Arrêt de la Cour administrative d'appel
CE	Arrêt du Conseil d'Etat
CEC	Convention d'exercice conjoint
CGA	Centre de gestion agréé
CGI	Code général des impôts
DCF	Dispositions communes, documentation de base «Francis Lefebvre»
DGFIP	Direction générale des finances publiques
Doc. adm.	Documentation administrative
EURL	Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée
Inst.	Instruction administrative de la DGI
IS	Impôt sur les sociétés
JO	Journal Officiel (sans autre mention: édition des lois et décrets)
NDLR	Note de la rédaction
Rép.	Réponse ministérielle à un parlementaire
RJF	Revue de jurisprudence fiscale «F. Lefebvre»
SA	Société anonyme
SARL	Société à responsabilité limitée
SASU	Société par actions simplifiée unipersonnelle
SCM	Société civile de moyens
SCP	Société civile professionnelle
SDF	Société de fait
SEL	Société d'exercice libéral
SEN	Journal Officiel. Débats du Sénat
SEP	Société en participation
SNC	Société en nom collectif