



HAL
open science

L'exercice en société du chirurgien-dentiste: impacts fiscal et comptable. Enquête auprès de sociétés de praticiens du Finistère et des Côtes-d'Armor

Astrid Donin de Rosière

► To cite this version:

Astrid Donin de Rosière. L'exercice en société du chirurgien-dentiste: impacts fiscal et comptable. Enquête auprès de sociétés de praticiens du Finistère et des Côtes-d'Armor. Sciences du Vivant [q-bio]. 2019. dumas-02400577

HAL Id: dumas-02400577

<https://dumas.ccsd.cnrs.fr/dumas-02400577>

Submitted on 9 Dec 2019

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.



Distributed under a Creative Commons Attribution - NonCommercial - NoDerivatives 4.0 International License

THÈSE POUR L'OBTENTION DU DIPLÔME D'ÉTAT DE DOCTEUR EN CHIRURGIE DENTAIRE

Année : 2019
Thèse N°: 29017

L'exercice en société du chirurgien-dentiste: impacts fiscal et comptable. Enquête auprès de sociétés de praticiens du Finistère et des Côtes d'Armor

présentée par

Astrid DONIN de ROSIÈRE

Née le 27 janvier 1993 à QUIMPER

Thèse soutenue le 09 octobre 2019
devant le jury composé de :

Reza ARBAB-CHIRANI

Professeur des Universités, Praticien Hospitalier,
Doyen de la faculté d'odontologie de Bretagne
occidentale – U.F.R d'odontologie de Brest
Président

Bertrand PIVER

Maître de Conférences des Universités,
Praticien Hospitalier – U.F.R d'odontologie de Brest
Directeur de thèse

Alain ZERILLI

Maître de Conférences des Universités,
Praticien Hospitalier – U.F.R d'odontologie de Brest
Assesseur

Hervé FORAY

Maître de Conférences des Universités,
Praticien Hospitalier – U.F.R d'odontologie de Brest
Assesseur



FACULTÉ
D'ODONTOLOGIE

UNIVERSITÉ DE BRETAGNE OCCIDENTALE

PRESIDENT

Monsieur Matthieu GALLOU

DIRECTEUR GENERAL DES SERVICES

Madame Brigitte BONIN

CORPS PROFESSORAL DE L'U.F.R. D'ODONTOLOGIE DE BREST

Année Universitaire 2019-2020

DOYEN

Monsieur Reza ARBAB-CHIRANI

PROFESSEURS DES UNIVERSITÉS

S57 Parodontologie
S57 Chirurgie Orale
S57 Biologie Orale
S58 Dentisterie Restauratrice, Endodontie

Monsieur Hervé BOUTIGNY-VELLA
Madame Sylvie BOISRAME
Monsieur Jacques-Olivier PERS
Monsieur Reza ARBAB-CHIRANI

MAITRES DE CONFÉRENCES DES UNIVERSITÉS

S56 Odontologie Pédiatrique
S56 Odontologie Pédiatrique
S56 Prévention, Epidémiologie, Economie Santé, Odonto légale
S56 Prévention, Epidémiologie, Economie Santé, Odonto légale
S57 Biologie Orale
S58 Dentisterie Restauratrice, Endodontie
S58 Dentisterie Restauratrice, Endodontie
S58 Prothèses
S58 Fonction-Dysfonction, Imagerie, Biomatériaux
S58 Fonction-Dysfonction, Imagerie, Biomatériaux

Monsieur Hervé FORAY
Madame Frédérique d'ARBONNEAU
Monsieur Alain ZERILLI
Monsieur Bertrand PIVER
Mademoiselle Laëtitia LE POTTIER
Madame Valérie CHEVALIER-HERISSET
Madame Karen VALLAEYS
Monsieur Vincent JARDEL
Madame Céline BODERE
Madame Anaïs BONNABESSE

ASSISTANTS

S56 Odontologie pédiatrique
S57 Biologie Orale
S57 Chirurgie Orale
S57 Chirurgie Orale
S57 Parodontologie
S57 Parodontologie
S58 Dentisterie Restauratrice, Endodontie
S58 Dentisterie Restauratrice, Endodontie
S58 Prothèses
S58 Prothèses

Madame Caroline DARBIN
Monsieur Jean-Éric ALARD
Madame Emilie HASCOET
Madame Héloïse HERRY
Madame Gwenola FERREC
Madame Camille FRAMERY
Monsieur Kevin-John FOUILLEN
Monsieur Arthur SCHMOUCHKOVITCH
Madame Coralie BURLE
Madame Fanny BASSE

ASSISTANTS ASSOCIES

S58 Prothèses
S58 Prothèses

Madame Juliette COAT
Monsieur Alain HOUARD

À Monsieur le Professeur Reza ARBAB-CHIRANI,

Docteur en Chirurgie-Dentaire

Professeur des Universités

Doyen de la faculté d'odontologie de Bretagne occidentale – UFR d'odontologie de Brest

Nous vous remercions de nous faire l'honneur de siéger dans notre jury.

Nous sommes reconnaissants de l'enseignement reçu auprès de vous et de la confiance que vous m'avez accordée pour la réalisation de mon stage au Cambodge.

Veillez trouver ici, Monsieur, l'expression de notre profonde reconnaissance.

À Monsieur le Docteur Bertrand PIVER,

Docteur en Chirurgie-Dentaire

Maître de Conférences des Universités -Docteur des Universités - U.F.R d'Odontologie de Brest

Praticien Hospitalier

Nous sommes très honorés que vous ayez accepté de diriger ce travail dont vous avez été l'initiateur ; sans vous celui-ci ne serait rien.

Nous vous remercions pour la qualité de l'enseignement, théorique et pratique, que vous nous avez prodigué pendant nos études.

Nous sommes particulièrement reconnaissants pour la possibilité que vous nous avez offert de travailler à vos côtés en clinique et nous espérons être à la hauteur de cet enseignement exigeant dans notre pratique professionnelle.

Veillez trouver ici, Monsieur, le témoignage de notre profonde admiration et reconnaissance.

À Monsieur le Docteur Alain ZERILLI ,

Docteur en Chirurgie-Dentaire

Maître de Conférence des Universités, U.F.R d'Odontologie de Brest

Nous vous sommes très reconnaissants d'avoir accepté de faire partie de notre jury.

Nous vous remercions pour votre exigence et votre implication, dans l'enseignement clinique et théorique de l'odontologie, tout au long de notre cursus.

Veillez trouver ici, Monsieur, l'expression de notre plus profond respect.

À Monsieur le Docteur Hervé FORAY,

Docteur en Chirurgie-Dentaire

Maître de Conférence des Universités, U.F.R d'Odontologie de Brest

Nous sommes très sensibles à l'honneur que vous nous faites en acceptant de faire partie de notre jury.

Nous vous remercions pour la qualité de votre enseignement en odontologie pédiatrique et pour votre implication dans l'encadrement clinique.

Nous tenons tout particulièrement à vous remercier pour vos encouragements et vos précieux conseils dispensés tout au long de notre cursus. Sachez que, sans vous, notre pratique professionnelle actuelle serait peu de chose.

Veillez trouver ici, Monsieur, l'expression de notre profond respect.

Je certifie sur l'honneur ne pas avoir repris pour mon propre compte des propos, des citations, des illustrations déjà publiés.

BREST, le

DONIN de ROSIÈRE Astrid

L'exercice en société du chirurgien-dentiste:
impacts fiscal et comptable. Enquête auprès de
sociétés de praticiens du Finistère et des Côtes
d'Armor

PLAN

INTRODUCTION

1ère PARTIE : LES SOCIÉTÉS DANS L'EXERCICE DU CHIRURGIEN-DENTISTE.....17

1.1 INTRODUCTION	17
------------------------	----

1.2 LES DIFFÉRENTS TYPES D'EXERCICE DE LA PROFESSION.....	18
---	----

1.2.1 L'exercice salarié.....	18
-------------------------------	----

1.2.2 L'exercice libéral.....	18
-------------------------------	----

1.2.2.1 L'exercice libéral indépendant.....	19
---	----

1.2.2.2 L'exercice libéral de groupe.....	19
---	----

1.2.3 Comment choisir son mode d'exercice?.....	20
---	----

1.1 LE CONTRAT DE SOCIÉTÉ.....	20
--------------------------------	----

1.3.1 Les conditions générales.....	22
-------------------------------------	----

1.3.2 Les conditions spécifiques.....	22
---------------------------------------	----

1.3.3 Les conditions de forme.....	26
------------------------------------	----

1.4 LES SOCIÉTÉS DE PERSONNES.....	27
------------------------------------	----

1.4.1 Société civile de moyens.....	28
-------------------------------------	----

1.4.1.1 Introduction.....	28
---------------------------	----

1.4.1.2 Création.....	28
-----------------------	----

1.4.1.3 Fonctionnement.....	30
-----------------------------	----

1.4.1.4 Dissolution.....	30
--------------------------	----

1.4.1.5 Cas particuliers.....	31
-------------------------------	----

1.4.1.6 Avantages et inconvénients.....	34
---	----

1.4.2 Contrat d'exercice professionnel à frais communs.....	34
---	----

1.4.2.1 Introduction.....	34
---------------------------	----

1.4.2.2 Création.....	35
-----------------------	----

1.4.2.3 Fonctionnement.....	35
-----------------------------	----

1.4.2.4 Dissolution.....	35
--------------------------	----

1.4.2.5 Cas particuliers.....	36
-------------------------------	----

1.4.2.6 Avantages et inconvénients.....	36
---	----

1.4.3 Société civile professionnelle.....	37
---	----

1.4.3.1 Introduction.....	37
---------------------------	----

1.4.3.2 Création.....	38
-----------------------	----

1.4.3.3 Fonctionnement.....	39
-----------------------------	----

1.4.3.4 Dissolution.....	40
--------------------------	----

1.4.3.5 Cas particuliers.....	40
-------------------------------	----

1.4.3.6 Avantages et inconvénients.....	41
---	----

1.5 LES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX.....	41
1.5.1 Société d'exercice libéral.....	42
1.5.1.1 Introduction.....	42
1.5.1.2 Création.....	44
1.5.1.3 Fonctionnement.....	46
1.5.1.4 Dissolution.....	48
1.5.1.5 Cas particuliers.....	49
1.5.1.6 Avantages et inconvénients.....	51
1.5.2 Société de participations financières de professions libérales.....	52
1.5.2.1 Introduction.....	52
1.5.2.2 Création.....	53
1.5.2.3 Fonctionnement.....	54
1.5.2.4 Dissolution.....	55
1.5.2.5 Cas particuliers.....	55
1.5.2.6 Avantages et inconvénients.....	57
2ème PARTIE : LA FISCALITÉ DU CHIRURGIEN-DENTISTE.....	58
2.1 INTRODUCTION À LA FISCALITÉ DU CHIRURGIEN-DENTISTE.....	58
2.2 LA FISCALITÉ DES SOCIÉTÉS.....	59
2.2.1 Les revenus catégoriels.....	59
2.2.2 L'impôt sur le revenu.....	62
2.2.3 L'impôt sur les sociétés.....	66
2.2.4 La fiscalité de la société civile de moyens.....	68
2.2.5 La fiscalité du contrat d'exercice professionnel à frais communs.....	68
2.2.6 La fiscalité de la société civile professionnelle.....	69
2.2.7 La fiscalité de la société d'exercice libéral.....	69
2.2.8 La fiscalité de la société de participations financières de professions libérales.....	70
2.2.9 La fiscalité des dividendes.....	71
2.3 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA).....	72
2.3.1 TVA et société civile de moyens.....	72
2.3.2 TVA et contrat d'exercice professionnel à frais communs.....	73
2.3.3 TVA et société d'exercice libéral.....	73
2.3.4 TVA et société de participations financières de professions libérales.....	74
2.4 LES COTISATIONS SOCIALES.....	74
2.4.1 La contribution sociale généralisée.....	77
2.4.2 La contribution au remboursement de la dette sociale.....	78
2.5 LES OBLIGATIONS COMPTABLES ET FISCALES DU CHIRURGIEN-DENTISTE.....	78

2.6 LES CONSEILLERS FISCAUX.....	82
2.6.1 L'association de gestion agréée (AGA)	82
2.6.2 L'expert-comptable.....	83
2.6.3 L'avocat d'affaire.....	84
2.6.4 Le notaire.....	84
3ème PARTIE : ÉTUDE MENÉE DANS LES SOCIÉTÉS D'EXERCICE DES CHIRURGIENS- DENTISTES DU FINISTÈRE ET DES CÔTES D'ARMOR.....	85
3.1 OBJECTIF DE L'ÉTUDE.....	85
3.2 MATÉRIELS ET MÉTHODE.....	85
3.3 RÉSULTATS.....	86
3.3.1 Identité des chirurgiens-dentistes questionnés.....	86
3.3.1.1 Sexe.....	86
3.3.1.2 Âge.....	86
3.3.2 Caractéristiques de leurs exercices.....	87
3.3.2.1 Lieu d'exercice et nombre d'habitants.....	87
3.3.2.2 Activités et spécialités.....	88
3.3.2.3 Type d'exercice.....	89
3.3.3 L'exercice en société.....	90
3.3.3.1 Critères de choix de l'exercice en société.....	90
3.3.3.2 Type de société.....	91
3.3.3.3 Avantages et inconvénients	92
3.3.3.3.1 Société civile de moyens (SCM).....	92
3.3.3.3.2 Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC).....	94
3.3.3.3.3 Société civile professionnelle (SCP).....	95
3.3.3.3.4 Société d'exercice libéral (SEL).....	96
3.3.4 Fiscalité.....	99
3.3.4.1 Impôt sur les sociétés (IS).....	99
3.3.4.2 Apports.....	100
3.3.4.3 Emprunt.....	101
3.3.4.4 Experts sollicités.....	101
3.4 DISCUSSION.....	102
CONCLUSION.....	103
ANNEXE.....	104
BIBLIOGRAPHIE.....	126

TABLE DES FIGURES

- Fig. : 1. 1. Situation des chirurgiens-dentistes en France Métropolitaine au 1er juillet 2019 (ONCD).
- Fig. : 1. 2. Part des chirurgiens-dentistes libéraux en 2019 (ONCD).
- Fig. : 1. 3. Taux de féminisation de la profession des chirurgiens-dentistes en 2019 (ONCD).
- Fig. : 1. 4. Part des chirurgiens-dentistes de 65 ans et plus en 2019 (ONCD).
- Fig. : 1. 5. Conditions nécessaires à la validation du contrat de société.
- Fig. : 1. 6. Critères de remboursement de la dette de la société en fonction de la responsabilité de l'associé.
- Fig. : 1. 7. Devenir du bénéficiaire après impôt dans les sociétés d'exercice libéral.
- Fig. : 1. 8. Cession simple de parts d'une société d'exercice libéral appartenant à un associé A à un nouvel acquéreur B.
- Fig. : 1. 9. Régime apport-cession : transmission de parts d'une société d'exercice libéral appartenant à un associé A à un nouvel acquéreur B.
- Fig. : 2. 1. Poids de la collecte d'impôts dans les pays de l'Organisation de Coopération et de Développement Économique, en pourcentage du PIB en 2016 (OCDE).
- Fig. : 2. 2. Recettes totales de CSG et recettes totales nettes d'IR en milliard d'euros de 1990 à 2013 (INSEE).
- Fig. : 2. 3. Impact fiscal de l'adhésion à une Association de Gestion Agréée.
- Fig. : 3. 1. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon le sexe.
- Fig. : 3. 2. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés par tranche d'âge et selon le sexe.
- Fig. : 3. 3. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur activité.
- Fig. : 3. 4. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur spécialité.
- Fig. : 3. 5. Répartition du nombre d'anciens (a) et actuels (b) associés selon le type de société (en pourcentage).
- Fig. : 3. 6. Répartition des avantages de la SCM en fonction des actuels (a) et anciens associés (b) (en pourcentage).
- Fig. : 3. 7. Répartition des inconvénients de la SCM en fonction des anciens (a) et actuels associés (b) (en nombre).
- Fig. : 3. 8. Répartition des avantages de la SELARL en fonction des actuels et anciens associés (en pourcentage).
- Fig. : 3. 9. Répartition des inconvénients de la SELARL en fonction des anciens et actuels associés (en pourcentage).
- Fig. : 3. 10. Répartition des anciens (a) et actuels associés (b) assujettis ou non à l'impôt sur les sociétés (IS) (en pourcentage).
- Fig. : 3. 11. Répartition des apports réalisés par les anciens et actuels associés de société pour l'acquisition de parts sociales (en pourcentage).
- Fig. : 3. 12. Répartition du nombre d'experts sollicités par les anciens (a) et actuels (b) associés de société (en pourcentage).

TABLE DES TABLEAUX

- Tableau. 1. 1. Différents modes d'exercice du chirurgien-dentiste.
- Tableau. 1. 2. Remboursement de la dette en fonction des sociétés à responsabilité limitée ou illimitée.
- Tableau. 1. 3. Caractéristiques d'une société civile de moyens.
- Tableau. 1. 4. Caractéristiques d'une société civile professionnelle.
- Tableau. 1. 5. Différentes responsabilités pour différents types de société d'exercice libéral (ONCD).
- Tableau. 1. 6. Nombre minimum d'associé nécessaire à la création des différentes sociétés d'exercice libéral (ONCD).
- Tableau. 1. 7. Les différents types d'apports autorisés dans les différentes sociétés d'exercice libéral et leur capital minimum respectif (ONCD).
- Tableau. 1. 8. Modalités du choix d'élection du gérant en fonction de la forme juridique de la société d'exercice libéral.
- Tableau. 1. 9. Différents régimes sociaux des sociétés d'exercice libéral (ONCD).
- Tableau. 1. 10. Majorité requise pour la cession de droits en fonction du type de société d'exercice libéral.
- Tableau. 2. 1. Les différentes déclarations fiscales en fonction de la catégorie de revenu.
- Tableau. 2. 2. Statuts juridiques soumis au régime des bénéfices non commerciaux.
- Tableau. 2. 3. Régimes fiscaux des BNC.
- Tableau. 2. 4. Différents revenus catégoriels.
- Tableau. 2. 5. Nombre de parts du quotient familial pour un couple soumis à une déclaration commune (Service Public).
- Tableau. 2. 6. Barème de l'impôt sur le revenu envisagé pour 2019 (déclaré en 2018).
- Tableau. 2. 7. Comparaison du montant total de l'impôt chez 3 chirurgiens-dentistes différents en 2019 (déclaré en 2018).
- Tableau. 2. 8. Régime d'imposition en fonction de la qualification du gérant.
- Tableau. 2. 9. Les différents régimes fiscaux des SPFPL.
- Tableau. 2. 10. Fiscalité des dividendes.
- Tableau. 2. 11. Chirurgiens-dentistes et TVA (ONCD).
- Tableau. 2. 12. Cotisations obligatoires et facultatives du chirurgien-dentiste (URSSAF).
- Tableau. 2. 13. Taux des cotisations des chirurgiens-dentistes (URSSAF).
- Tableau. 2. 14. Obligations fiscales et comptables d'un régime micro-BNC.
- Tableau. 2. 15. Obligations fiscales et comptables d'un régime de déclaration contrôlée.
- Tableau. 2. 16. Obligations fiscales et comptables dans une société d'exercice libéral.
- Tableau. 2. 17. Durée de l'amortissement et taux en fonction de la nature des biens.
- Tableau. 2. 18. Tableau comparatif entre un amortissement linéaire et dégressif.
- Tableau. 3. 1. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon leur âge.
- Tableau. 3. 2. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon le nombre d'habitants.
- Tableau. 3. 3. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon leur milieu d'exercice.
- Tableau. 3. 4. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur activité (en pourcentage).
- Tableau. 3. 5. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur spécialité (en pourcentage).
- Tableau. 3. 6. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes leur type d'exercice.
- Tableau. 3. 7. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes en fonction leur structure d'exercice.
- Tableau. 3. 8. Répartition des choix importants de l'exercice sociétal en fonction des associés (en nombre et en pourcentage).
- Tableau. 3. 9. Répartition du nombre d'anciens et actuels associés selon le type de société (en nombre).
- Tableau. 3. 10. Répartition du nombre d'anciens et actuels associés en fonction des différentes formes de SEL.
- Tableau. 3. 11. Répartition des avantages de la SCM en fonction des actuels et anciens associés.
- Tableau. 3. 12. Répartition des inconvénients de la SCM en fonction des actuels et anciens associés.
- Tableau. 3. 13. Répartition des avantages de l'EPFC en fonction des actuels et anciens associés.

Tableau. 3. 14. Répartition des inconvénients de l'EPFC en fonction des actuels et anciens associés.

Tableau. 3. 15. Répartition des avantages de la SCP en fonction des actuels et anciens associés.

Tableau. 3. 16. Répartition des inconvénients de la SCP en fonction des actuels et anciens associés.

Tableau. 3. 17. Répartition des avantages de la SELARL en fonction des actuels et anciens associés (en nombre).

Tableau. 3. 18. Répartition des inconvénients de la SELARL en fonction des anciens et actuels associés (en nombre).

Tableau. 3. 19. Répartition des avantages de la SELAS en fonction des actuels et anciens associés.

Tableau. 3. 20. Répartition des inconvénients de la SELAS en fonction des actuels et anciens associés.

Tableau. 3. 21. Répartition des anciens et actuels associés assujettis ou non à l'impôt sur les sociétés (IS) (en nombre).

Tableau. 3. 22. Répartition des anciens et actuels associés en fonction de leur type de société et leur type d'imposition.

Tableau. 3. 23. Répartition des apports réalisés par les anciens et actuels associés de société pour l'acquisition de parts sociales (en nombre).

Tableau. 3. 24. Répartition des emprunts réalisés par les anciens et actuels associés de société pour l'acquisition de parts sociales.

Tableau. 3. 25. Répartition du nombre d'experts sollicités par les anciens (a) et actuels (b) associés de société (en pourcentage).

INTRODUCTION

L'installation du chirurgien-dentiste est un sujet qui peut parfois préoccuper.

À la fin de son cursus universitaire, le jeune diplômé sortant d'un internat ou d'un externat, dans le cadre d'une structure hospitalière, se retrouve très souvent démuni face à ce nouveau monde qu'est celui de l'exercice libéral. Il se retrouve confronté à des questions variées, d'économie, de fiscalité, de comptabilité et de gestion du personnel. Ces questions sont souvent peu ou prou approfondies pendant la formation universitaire. Toutefois, l'installation du chirurgien-dentiste n'est pas en soi un parcours du combattant. Durant ses études, il a acquis des capacités intellectuelles lui permettant d'appréhender toutes ces questions sous un angle très scientifique, très objectif et très cartésien.

La question la plus récurrente concerne le mode d'exercice: « Seul ou en groupe? ».

Le cabinet dentaire est l'endroit où l'on soigne la souffrance humaine mais reste toutefois une entreprise. Qu'on le déplore ou non, c'est une structure avec des contraintes inhérentes à toute entreprise en termes de comptabilité, de fiscalité et de gestion de personnel. Il faut vivre de son exercice et faire vivre son personnel.

Le jeune candidat à l'installation devra prendre des avis, des conseils autour de lui, auprès des autorités compétentes (l'Ordre National des Chirurgiens-dentistes), des structures intermédiaires (Syndicats), auprès des professionnels tels que les assureurs, les banquiers, les fiscalistes et des aînés, confrères déjà installés, forts de leurs expériences.

In fine, toutes ces nombreuses informations devront être analysées avec sérieux car la décision du mode d'exercice à venir appartient à chaque praticien, car même guidé par des professionnels compétents et désintéressés, seule une bonne connaissance de soi semble de surcroît essentielle.

Aujourd'hui, nous savons pertinemment qu'une installation coûte très cher. C'est pour cela que l'on peut noter une baisse du nombre de praticiens en exercice individuel dit indépendant. Cet exercice est non seulement considéré comme plus onéreux mais également plus chronophage. La vie privée du praticien est dans ce cas bien souvent réduite inéluctablement. En contrepartie, le mode d'exercice en groupe prend de l'ampleur. Cette forme *a priori* la plus intéressante offre deux types de sociétés. À savoir les sociétés de personnes et les sociétés de capitaux, différentes par leurs avantages et leurs inconvénients qui vous seront détaillées. Les premières correspondent à l'idéal d'un point de vue déontologique, les secondes qui émergent, permettent aux associés présents d'investir, de développer et de faire venir des capitaux extérieurs.

À chaque type d'exercice correspond donc une fiscalité propre. Nous développerons le sujet de la fiscalité du chirurgien-dentiste étant donnée la diversité d'offres proposées par le droit français. Il faut savoir qu'il existe une certaine souplesse quant aux moyens et quant aux choix en la matière. Pour aborder ces notions comptables et fiscales, de TVA, de cotisations sociales, d'obligations comptables et fiscales, le chirurgien-dentiste doit être sagement épaulé par des conseillers fiscaux.

Pour étayer le sujet, un questionnaire a été proposé aux praticiens du Finistère et des Côtes d'Armor afin de répertorier les points forts et les faiblesses de ces différents types de sociétés à titre plus subjectif, en espérant aider les chirurgiens-dentistes dans leurs choix d'exercice à venir.

1^{ère} PARTIE : LES SOCIÉTÉS DANS L'EXERCICE DU CHIRURGIEN-DENTISTE

1.1 INTRODUCTION

L'insertion professionnelle d'un jeune chirurgien-dentiste est complexe. Après validation de sa cinquième année et l'obtention de son CSCT (Certificat de Synthèse Clinique et Thérapeutique) [97], une multitude de modes d'exercices et de contrats s'offrent à lui [39]. Il a donc le choix d'exercer sous une forme salariée, ce qui implique une question de hiérarchie, de dépendance ou bien sous une forme libérale [1], ce qui sous-entend une indépendance et une liberté d'exercice. Le tableau ci-dessous répertorie les différents choix d'exercice salarié ou libéral (Tableau. 1. 1.).

Type d'exercice salarié	Type d'exercice libéral
<ul style="list-style-type: none">- Adjoint salarié- Collaboration salariée- Remplacement salarié	<ul style="list-style-type: none">- Collaboration libérale- Remplacement libéral- Exercice libéral indépendant- Exercice libéral en groupe

Tableau. 1. 1. Différents modes d'exercice du chirurgien-dentiste

En juillet 2019, d'après une étude menée par l'Ordre National des Chirurgiens-dentistes (Fig. : 1.1.) [77], il y a 41 851 chirurgiens-dentistes en France Métropolitaine, dont 86,80 % travaillent sous une forme libérale et 13,20 % sous une forme salariée. La prédominance de l'exercice libéral est en effet ancrée dans l'exercice du chirurgien-dentiste, puisque depuis les années 1990, nous retrouvons cette tendance [149].

France métropolitaine	
Situation au 1 juillet 2019	
Total Chirurgiens-dentistes	41 851
Population (Insee 2015)	63 375 971
Chirurgiens-Dentistes / 100 000 hab	66,04
Nombre de libéraux	36 308 (86,80 %)
Nombre de salariés	5 543 (13,20 %)
Nombre de spécialistes ODF	2 387 (5,70 %)
Nombre de spécialistes CO	168 (0,40 %)
Nombre de spécialistes MBD	74 (0,20 %)
Taux de féminisation	46,00 %
Age moyen	47,1
Part des 65 ans et plus	7,70 %

Fig. : 1. 1. Situation des chirurgiens-dentistes en France Métropolitaine au 1er juillet 2019 (ONCD)

1.2 LES DIFFÉRENTS TYPES D'EXERCICE DE LA PROFESSION

1.2.1. L'exercice salarié

L'activité salariée présente des avantages et des inconvénients. Moins prédominante, cette forme d'exercice peut permettre au praticien de déterminer son emploi du temps malgré un lien de subordination avec sa hiérarchie. À temps partiel ou à temps plein, le praticien n'a aucune formalité administrative à effectuer. Il ne se préoccupe pas non plus de cotisations sociales à régler à l'URSSAF. Toute la logistique de la profession se retrouve ainsi gérée par les assistantes ou secrétaires: la stérilisation, les commandes de matériel, les prises de rendez-vous ne sont plus des actes quotidiens attenants à l'exercice de la profession de chirurgien-dentiste salarié. Cependant, cette forme est moins rémunérante, le praticien ne perçoit que 20 à 30 % de ses propres honoraires, en soulignant qu'il pratique avec du matériel, des fournitures et un laboratoire de prothèse imposés. Il lui est parfois impossible de se spécialiser.

1.2.2. L'exercice libéral

D'après le Code la sécurité sociale [112], la profession de chirurgien-dentiste est considérée comme une profession libérale (Fig. : 1.2.). Autrement dit, elle rassemble des professionnels qui ne sont pas soumis à un régime d'organisation autonome d'assurance vieillesse, qui n'ont pas d'activité commerciale, artisanale et agricole [113]. Une profession libérale ne dépend donc pas du code du travail, elle exerce son art en toute indépendance et liberté, seul ou en groupe [1]. Selon l'article 29 de la loi n°2012-387 du 22 mars 2012 [143]: « Les professions libérales groupent les personnes exerçant à titre habituel, de manière indépendante et sous leur responsabilité, une activité de nature généralement civile ayant pour objet d'assurer, dans l'intérêt du client ou du public, des prestations principalement intellectuelles, techniques ou de soins mises en œuvre au moyen de qualifications professionnelles appropriées et dans le respect de principes éthiques ou d'une déontologie professionnelle, sans préjudice des dispositions législatives applicables aux autres formes de travail indépendant. ». Cet article 29 a pour but de simplifier le droit et l'allégement des démarches administratives du professionnel.

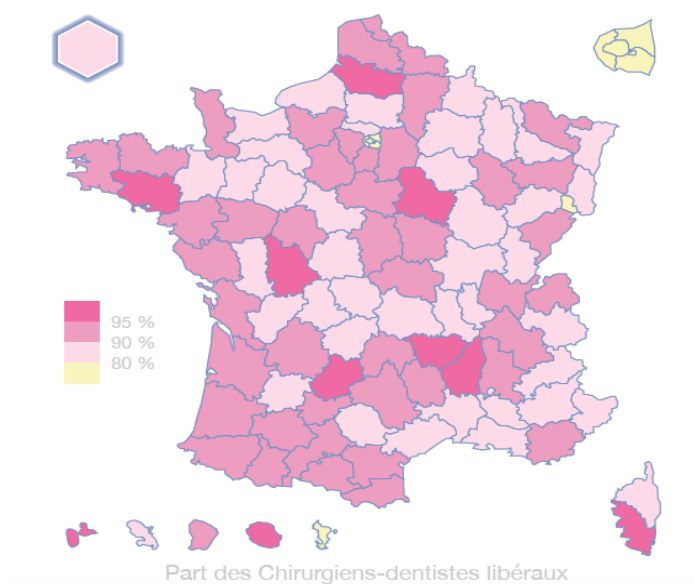


Fig. : 1.2. Part des chirurgiens-dentistes libéraux en 2019 (ONCD)

1.2.2.1. L'exercice libéral indépendant

Dans le cadre d'un exercice indépendant, il existe deux possibilités, la création ou bien le rachat d'un cabinet dentaire. Chaque forme d'exercice indépendante peut avoir ses avantages et ses inconvénients.

La création d'un cabinet dentaire offre au praticien une liberté totale de choix de lieu d'exercice, de choix de local, de son aménagement et le choix de son personnel. Cependant ce modèle peut s'avérer très coûteux selon les équipements choisis. Il est possible de rencontrer des difficultés d'implantation, car certaines régions de France sont sur-dotées en praticiens. S'installer en milieu urbain ne garantit pas non plus une patientèle conséquente dès les premiers mois d'installation. Le praticien peut se retrouver isolé, confronté à des difficultés financières ou à des erreurs facilitées par son manque d'expérience. Cette création nécessite par là même une étude de marché.

Dans le cas d'un rachat de cabinet, certains aspects sont plus avantageux. La présence d'une patientèle de départ par exemple, d'un matériel qui peut être en partie amorti permettent une rentabilité plus rapide. Cependant le praticien peut être amené à exercer avec un matériel parfois ancien, un personnel imposé dans des structures déterminées, en continuité avec des choix thérapeutiques qui ne sont pas conformes aux critères du praticien. Il est donc conseillé d'avoir recours à une présentation de patientèle avant de s'engager ou d'y pratiquer au cours d'un remplacement ou d'une collaboration afin de se faire une idée de ladite structure et de la notoriété du prédécesseur. Il ne faut pas oublier non plus de se renseigner sur les nouvelles installations dans le secteur géographique concerné.

1.2.2.2. L'exercice libéral de groupe

Dans le cadre d'un exercice de groupe, il existe deux possibilités, le choix de la collaboration ou bien de l'association. Chaque forme d'exercice en groupe présente ses avantages et ses inconvénients.

La collaboration est envisagée comme une solution d'attente qui permet d'acquérir de l'expérience par la présence d'un praticien plus expérimenté. Elle permet une activité à temps partiel ou à temps plein et la rémunération n'engage pas de capitaux. La collaboration n'assure pas une totale indépendance, certaines solutions thérapeutiques peuvent être imposées posant parfois mésentente avec des personnalités très marquées. Avant toute collaboration, le praticien doit s'assurer qu'il y a un excès de patientèle et qu'il n'a pas été engagé seulement pour occuper les créneaux d'urgences. Ce type d'exercice est souvent proposé en début de carrière professionnelle. Cependant la collaboration peut s'avérer risquée si elle s'éternise alors que le praticien collaborateur a pour but de s'associer. Dans ce cas, le praticien titulaire peut exiger une fortune lors de l'association puisque les parts sont rachetées au prorata de la clientèle créée et au temps exercé au sein du cabinet.

L'association est la continuité de la collaboration, elle comporte un volume de patientèle plus important, la mise en commun de fonds et le partage des frais (achats de matériel). Cette forme assure aussi au patient une continuité des soins (lors des congés, l'un des praticiens est toujours présent), et peut permettre au praticien de privilégier certaines spécialités (parodontologie, endodontie, pédodontie, implantologie,

chirurgie, orthodontie non spécialisée). Elle assure une rentabilité plus rapide mais souvent une mise de fonds plus importante. Un travail en groupe laisse toutefois moins d'indépendance, et nécessite une structure juridique particulière, parfois imposée. Il faut savoir devenir un associé à part entière et savoir s'entendre avec ses associés, certaines incompatibilités de caractère peuvent devenir difficiles à gérer dans le temps.

1.2.3. Comment choisir son mode d'exercice?

Le choix de sa future installation se fait sans indulgence, il faut savoir estimer ses compétences et réaliser une auto-analyse de soi, à la fois physique et psychologique. Et nous poser un certain nombre de questions. Avons-nous assez de caractère pour travailler en groupe? Avons-nous confiance en nous pour nous épanouir professionnellement? Aimons-nous le goût des responsabilités? Ou accepterons-nous de déléguer les tâches administratives à une hiérarchie? Avons-nous une résistance physique et nerveuse suffisante pour allier vie professionnelle et vie privée? Aspirons-nous à travailler seul ou en groupe? Les réponses à ces questions nécessitent aussi de connaître nos perspectives de carrière. Savoir si nous préférons un exercice à mi-temps, pour permettre par exemple un enseignement hospitalo-universitaire, ou tout simplement préparer un troisième cycle ou une spécialisation en ODF.

1.3 LE CONTRAT DE SOCIÉTÉ

Le métier de chirurgien-dentiste vit une véritable métamorphose. La nature des actes évolue, les contraintes réglementaires s'intensifient, les prouesses technologiques se développent, le matériel se complexifie, la profession vieillit et se féminise (Fig. : 1. 3. et Fig. : 1. 4.) [78 ; 79]. Nous assistons donc à une évolution notable des modes d'exercice. Le cabinet individuel laisse progressivement la place à des pratiques plus collectives qui reposent sur une mutualisation des moyens et parfois une spécialisation des exercices. Elles sont possibles grâce aux sociétés d'exercice de groupe. Ces dernières, de par leurs divers statuts juridiques, offrent de véritables solutions financières, d'investissements et de développements aux praticiens en fonction du type de société choisi.

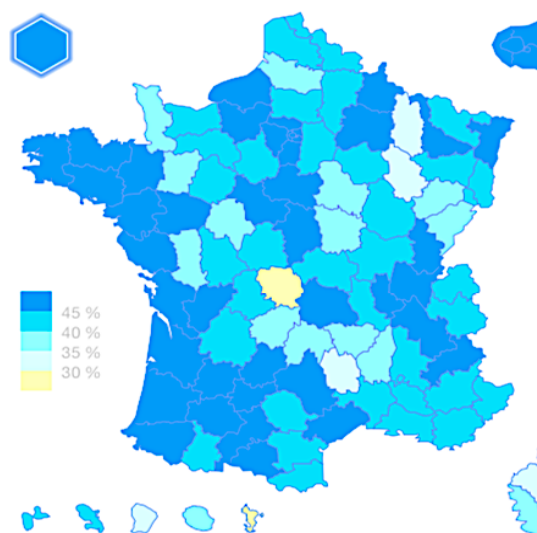


Fig. : 1. 3. Taux de féminisation de la profession des chirurgiens-dentistes en 2019 (ONCD)

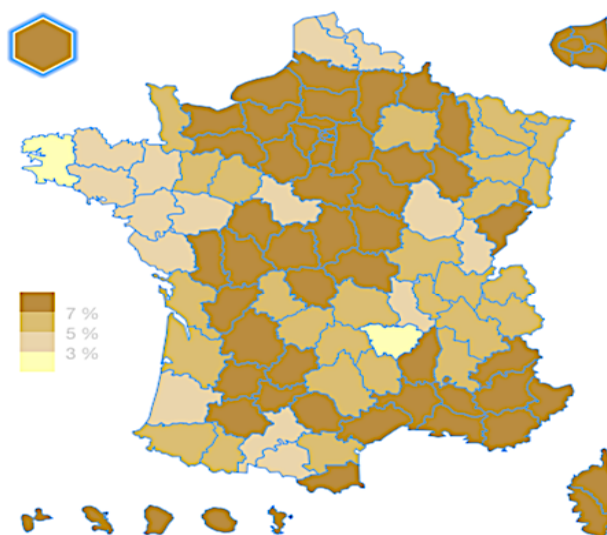


Fig. : 1. 4. Part des chirurgiens-dentistes de 65 ans et plus en 2019 (ONCD)

En effet, à chaque statut juridique de société correspond des règles de fonctionnement, des droits et des obligations spécifiques vis-à-vis des membres qui la constituent. Lorsqu'un chirurgien-dentiste décide de s'associer, il doit savoir quel statut est le plus adapté à son projet : sociétés de personnes versus sociétés de capitaux. Différents types de sociétés impliquent alors différents avantages, différents inconvénients. Mais quelqu'en soit le type, elles doivent remplir les mêmes conditions, nécessaires à leur existence. Il s'agit des conditions requises à la réalisation du contrat de société [18].

Le contrat de société n'est donc validé que sous certaines conditions, qui sont les prémices de la naissance de la société [10]. Ce sont des conditions légales et de jurisprudence (Fig. : 1. 5.). Premièrement nous étudierons les conditions générales, puis dans un second temps les conditions spécifiques de ce contrat et en troisième temps les conditions de forme [14 ; 30].

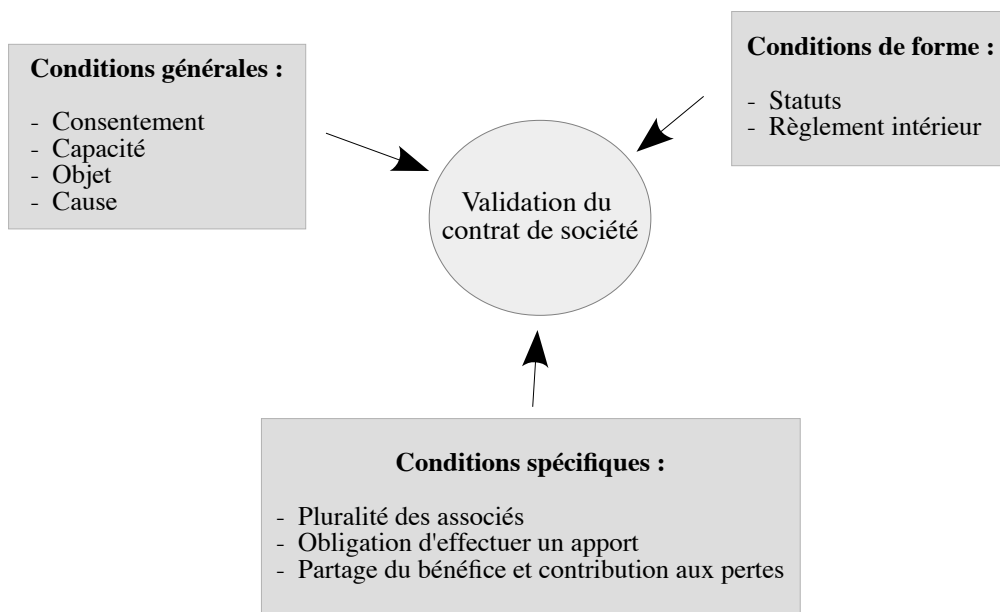


Fig. : 1. 5. Conditions nécessaires à la validation du contrat de société

1.3.1. Les conditions générales

Avant le 10 février 2016, les conditions générales, au nombre de quatre, étaient définies par l'article 1108 du Code civil [98]. Elles étaient [8 ; 30]:

- Le consentement ;
- La capacité ;
- L'objet du contrat ;
- La cause.

Aujourd'hui, l'article 1128 du Code civil les corrige [99]. « L'objet du contrat » et « la cause » deviennent « un contenu licite et certain ».

Le **consentement** éclairé est une condition *sine qua non* à la validité du contrat de société. La volonté d'un chirurgien-dentiste de s'associer dans une société ne doit pas être viciée, c'est à dire qu'elle ne doit pas être faite sous violence, dol ou erreur. En effet, un chirurgien-dentiste mal informé peut se tromper sur le type de société choisi. Ni simulé, ni malhonnête, le consentement ne doit pas masquer une société considérée comme fictive (objet non licite ou absence d'*affectio societatis*).

Un associé doit en outre avoir la **capacité** juridique, limitée parfois par des restrictions comme pour les mineurs ou les majeurs protégés par l'intervention du représentant légal. Ces conditions assurent à la fois une protection du futur associé, pour qu'il soit assuré d'être dans le bon type de société à laquelle il veut adhérer. Mais aussi pour la société, puisque parfois certaines personnes, qu'elles soient morales ou physiques, ont l'interdiction de s'associer.

L'**objet** du contrat est aujourd'hui autrement appelé, il est préférable de parler de « contenu » de la société, c'est à dire la liste des activités licites de la société. L'article 1832 du Code civil [100] l'indique comme: « instituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter ». Cet objet à titre d'objectif est mentionné dans les statuts.

Autre condition importante, **la cause**. Elle aussi son nom a disparu pour laisser place à la « finalité ». C'est le fait de s'assurer que le but de cette société n'est pas illicite, et qu'elle n'est pas en opposition avec l'ordre public (ex. fraude fiscale) [14 ; 30].

1.3.2. Les conditions spécifiques

Les conditions spécifiques sont conditionnées par trois points majeurs qui selon leurs particularités définissent le statut même de la société [8 ; 23 ; 28] :

- La pluralité des associés ;
- L'obligation d'effectuer un apport ;
- Le partage des bénéfices et la contribution aux pertes.

Chaque statut social est défini par ses conditions de fond, de base.

La **pluralité des associés** est nécessaire à la création d'une société, même s'il est possible de créer une société par la volonté d'une seule personne (cas des sociétés d'exercice libéral unipersonnelle à responsabilité limitée). Ces associés peuvent être des personnes « physiques » ou « morales ».

Il est estimé qu'une personne physique est douée d'une « capacité ». Cette dénomination s'applique à toutes personnes majeures, aux mineurs (avec l'accord de leur représentant légal), aux majeurs incapables (sous tutelle, sous curatelle ou sous sauvegarde de justice). Les personnes mariées peuvent également être concernées, sous conditions qui seront énoncées depuis la loi du 23 décembre 1985 [136].

Les personnes morales quant à elles, sont le plus souvent dans notre cas des sociétés. Par exemple, une société civile peut être l'associée d'une société à responsabilité limitée, *a contrario* l'inverse n'est pas toujours possible [23].

Un **apport** est l'une des conditions primordiales pour pouvoir acquérir le statut d'associé. La totalité des apports représente le capital social. Cette participation donne accès à un certain nombre de droits en son sein (droit de vote, droit à l'information et le droit aux dividendes lorsque cela est possible) et notamment l'acquisition de titres sociaux en contrepartie de l'apport réalisé. L'associé est donc propriétaire de parts ou d'actions de la société.

Il existe 3 types d'apports différents [28 ; 34] :

Le premier est l'apport en nature. Il peut s'agir d'un bien mobilier ou immobilier.

Le second est l'apport en numéraire, qui concerne une somme d'argent investie. À ne pas confondre avec le « compte-courant d'associé », assimilé à un prêt par l'un des associés, il ne permet pas une augmentation du capital social. Puisque lors de la dissolution de la société, cette somme lui est rendue.

Le troisième est l'apport en industrie. Mais il ne peut pas permettre une participation au capital social, ce bien n'est pas évaluable. Sa valeur est assimilable à la notoriété et à la réputation qu'un associé pourrait apporter à une société grâce à son travail, son expérience.

En fonction du type de société choisi, il peut exister une limitation dans le choix d'apport.

- Les **apports en nature** sont divisés en 3 catégories [30]:
 - Les apports en jouissance : c'est un apport qui est assimilable à un « prêt ». Le bien est utilisé pendant une durée définie. Toutefois l'apporteur reste le propriétaire du bien.
Par exemple, un chirurgien-dentiste met à la disposition de la société son local professionnel.
 - Les apports de pleine propriété : c'est un apport qui est assimilable à un « transfert de propriété » ou une « vente ». Cette fois-ci c'est la société qui en est propriétaire.
 - Les apports en usufruit : la propriété est dite démembrée. Le mot *usus*, issu du latin, est considéré comme étant le droit d'utiliser un bien, de l'user. Le mot *fructus* détermine le droit d'en tirer les fruits. Ainsi pour reprendre l'exemple du local professionnel, l'apporteur reste nu-propriétaire (il est libre de vendre son local, de le donner) et la société devient usufruit (la société utilise le bien et peut le louer mais ne peut en aucun cas le vendre).

- Les **apports en numéraire** sont clivés en 2 étapes [8]:
 - Lorsqu'un nouvel associé fait un apport de ce type, il peut s'agir de sommes importantes. Ainsi pour commencer, il fait une promesse de participation, il s'engage à verser cette somme, on parle alors de « souscription ». À partir du moment où la totalité de la somme a été versée de manière fractionnée, on parle de « libération du capital ». Il existe cependant un délai pour réaliser cette libération. Dépendante du statut de la société, il est le plus souvent d'une durée de 5 ans à partir de son immatriculation au Régime du Commerce et des Sociétés (RCS). C'est notamment le cas dans les sociétés à responsabilité limitée. Pour les sociétés civiles, la pérennité est à inscrire dans les statuts [18 ; 32].

Nous soulignerons le fait que les apports sont également impactés par les dissemblables contrats de mariage. Un rappel peut être nécessaire [156]. Si un couple décide de se marier sans aucun contrat de mariage, il appartient au régime légal (dite communauté réduite aux acquêts). Les biens acquis après le mariage sont communs, ainsi si l'apporteur met à disposition un bien qui appartient aussi à son époux/se, aucune autorisation n'est nécessaire auprès de son époux/se mais le droit à l'information est primordial. Car en cas de manquement à ce droit, l'apport peut-être annulé mais seulement dans un délai de deux ans à partir de la date de l'apport. Si aucune contradiction n'est retenue, alors l'époux/se devient lui même associé puisqu'il est propriétaire lui aussi du bien. Sous réserve de l'aval des associés déjà présents dans la société bien évidemment. Cette situation peut également être retrouvée dans le régime de la communauté universelle (où tous les biens acquis avant ou après le mariage sont communs). Sous le régime de la séparation de biens, les biens acquis avant le mariage restent sous la propriété de son acquéreur. Après le mariage, les biens peuvent être acquis séparément ou de façon commune. Libre à chacun de choisir.

La **participation au bénéfice et contribution aux pertes** peut être un avantage dans le cas d'un profit et un inconvénient dans celui d'un déficit. Cette condition contradictoire est importante à définir dans chaque type de société. De fait, en fonction de la société choisie, l'associé peut percevoir lui même ses propres honoraires. Chaque acte est donc facturé en son nom et il n'y a pas de bénéfice possible pour la société. Mais dans la majorité des sociétés, elles perçoivent elles-mêmes les honoraires, ce sont elles qui exercent la profession par l'intermédiaire de leurs membres. Mais alors comment est réalisée la répartition des honoraires? L'article 1844-1 du Code civil y apporte une précision [102]: « La part de chaque associé dans les bénéfices et sa contribution aux pertes se déterminent à proportion de sa part dans le capital social et la part de l'associé qui n'a apporté que son industrie est égale à celle de l'associé qui a le moins apporté, le tout sauf clause contraire. Toutefois, la stipulation attribuant à un associé la totalité du profit procuré par la société ou l'exonérant de la totalité des pertes, celle excluant un associé totalement du profit ou mettant à sa charge la totalité des pertes sont réputées non écrites ».

Cependant le droit français interdit la notion de clause léonine [14]. De part son étymologie, cette « part du lion » demeure lorsqu'un associé s'attribue la majorité des droits. Il n'y a donc aucune répartition et ainsi ses co-associés ne peuvent recevoir de bénéfices. Cette situation est à proscrire. Il est cependant possible d'avoir quelques inégalités dans la répartition des bénéfices inter-associés, le tout étant de définir une clé de répartition, la plus objective possible vis-à-vis du travail fourni par les différents associés et non pas seulement au prorata des parts détenues dans la société.

Le type de société peut également être caractérisé par le type de responsabilité de l'associé vis-à-vis des dettes (Tableau. 1. 2.). Selon le type de société choisi, la responsabilité de l'associé peut-être limitée ou illimitée [10]. Une société à responsabilité illimitée peut être à caractère solidaire ou conjoint (Fig. : 1.6.) [11 ; 30].

Sociétés à responsabilité limitée	Sociétés à responsabilité illimitée	
Associés ou actionnaires ne sont redevables de la dette de la société à hauteur de leurs apports dans la société.	Associés sont redevables indéfiniment de la dette de la société.	
	- Solidairement : si un des associés n'est pas solvable, ce sont les autres qui doivent rembourser pour lui .	- Conjointement : chaque associé est redevable de la dette au prorata de leurs parts dans la société.

Tableau. 1. 2. Remboursement de la dette en fonction des sociétés à responsabilité limitée ou illimitée

Prenons un exemple :

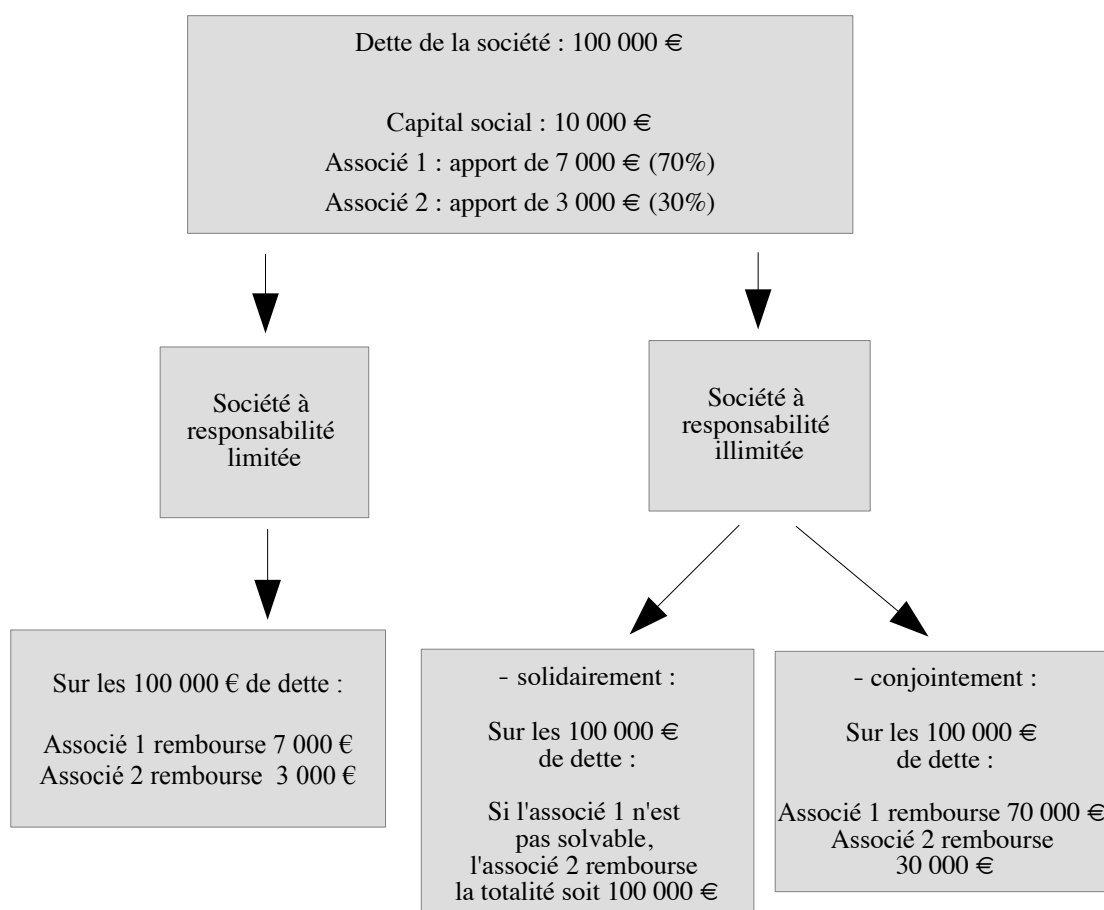


Fig. : 1. 6. Critères de remboursement de la dette de la société en fonction de la responsabilité de l'associé

1.3.3. Les conditions de forme

- **Les statuts**

Selon l'article 1835 du Code civil [101], la rédaction des statuts par écrit et leur signature par l'ensemble des associés est une condition *sine qua non* à l'immatriculation au Régime du Commerce et des Sociétés. Toute société à qui la personnalité morale lui a été allouée, se voit édicter le libellé des statuts de la société. Ainsi ils contiennent un ensemble de mentions qui permettent de dicter la vie de la société dans ses grandes lignes, tout en étant encadrée par la loi. Par conséquent, les statuts définissent les différents noms des associés, la forme et la dénomination de la société (tout nom de société doit comprendre l'acronyme de la société choisie), son siège social, son objet et la nomination du ou des gérants (s'ils ne sont pas mentionnés alors tous les associés sont considérés comme co-gérants). Tout comme les conditions d'entrée et de sortie d'un associé, le type et le montant des apports seront mentionnés ainsi que les conditions de cession de parts. Une clause compromissoire peut y être ajoutée dans les cas de litiges (vente du droit de présentation de patientèle). Les modalités de décisions collectives y figurent également (à l'unanimité ou à la majorité). Après leur rédaction et leur signature (par acte notarié ou par seing privé), les statuts sont envoyés au Conseil de l'Ordre pour avis. Il est important de les rédiger minutieusement car leurs modifications provoquent d'importantes formalités souvent coûteuses. Des modèles sont mis à disposition des praticiens pour les orienter dans la rédaction des statuts de chaque société. Ils sont considérés comme le « contenant » du fonctionnement de la société [30 ; 66 ; 88].

- **Le règlement intérieur**

Depuis l'article L. 122-33 du Code du travail [114], l'établissement d'un règlement intérieur était obligatoire pour les professions libérales regroupant au moins 20 salariés. Aujourd'hui, il n'y a aucune obligation. Néanmoins sa rédaction est vivement préconisée. Il a pour dessein l'apport de clarté des clauses statutaires en permettant de rédiger des notions plus précises de la vie de la société qui n'auraient pas été citées dans ces derniers. Accessible à tout associé ou personne exerçant dans la société, il conditionne la vie quotidienne de celle-ci par un ensemble de dispositions. Comme par exemple l'organisation et les circonstances des formations, des urgences, des remplacements, des congés (annuels, maternité ou paternité), des arrêts maladie, des invalidités, des départs à la retraite. Tout ce qui finalement est à but organisationnel, comme le temps d'occupation des locaux pour chaque associé et les modalités de l'accès à du matériel commun. Certaines circonstances sont à caractère plus pécunier, à l'exemple de l'accès à la rémunération mensuelle, du montant à investir pour un meilleur plateau technique, ou à caractère responsable (souscription à un type d'assurance groupé). Et bien évidemment les conditions à la modification du règlement intérieur. Tout comme les statuts, le règlement intérieur après sa rédaction, doit être signé par tous ses associés. Le Conseil de l'Ordre ne donne pas d'avis et ses modifications sont plus aisées. L'actualisation du règlement intérieur est ainsi plus simple. Son formalisme est moins accablant que celui des statuts. Cependant il n'existe pas de modèle étant donné qu'ils dépendent réellement de l'organisation que l'ensemble des associés souhaitent lui donner. Ainsi il traduit les ambitions de chacun. Le règlement intérieur est considéré comme le « contenu » du fonctionnement de la société [17 ; 88 ; 167].

1.4 LES SOCIÉTÉS DE PERSONNES

Caractérisées par l'*intuitu personae*. Cette locution latine traduit les qualités personnelles de ses associés. Cela relate l'importance de l'associé en tant que personne. Ce type de société se distingue par plusieurs caractéristiques. Premièrement il s'agit du partage du pouvoir, chaque associé dispose d'une voix, il ne dépend pas du montant des apports ni du nombre de parts détenues. Chaque associé a donc le même pouvoir de vote pour les décisions et bénéficie d'un droit de retrait qui n'existe dans aucune autre forme sociétaire. Deuxièmement, ces décisions sont souvent prises à l'unanimité et les assemblées ordinaires et extra-ordinaires nécessitent un minimum d'associés présents. Nous parlons alors de quorum. Ces assemblées peuvent être orchestrées par le ou les gérants élus parmi les associés. Troisième point important, ces sociétés ne nécessitent pas de capital social minimum, chaque chirurgien-dentiste réalise ce que l'on appelle un apport de valeur différente mais sans minimum. Et pour finir, chacun des associés est responsable indéfiniment, conjointement et proportionnellement des dettes éventuelles de la société. Ainsi leur patrimoine privé n'est pas autant protégé que dans d'autres types de sociétés que nous verrons plus tard [28].

Trois types de sociétés de personnes se distinguent [117]:

- Les sociétés civiles (SC);
- Les sociétés en nom collectif (SNC): non détaillées dans cette thèse;
- Les sociétés en commandite simple (SCS): également non détaillées dans cette thèse.

Les sociétés civiles sont opposées aux sociétés commerciales, car leur activité n'est que purement civile. Elle concerne uniquement les professions agricoles, libérales, intellectuelles et immobilières. La création de ce type de société exprime la volonté, le désir de s'associer : c'est l'*affectio societatis* [14]. Selon l'article 1845 alinéa 2 du Code civil [103], « ont le caractère civil les sociétés auxquelles la loi n'attribue pas un autre caractère à raison de la forme, de leur nature ou de leur objet » La société civile se caractérise également par une souplesse statutaire quant à son fonctionnement, il n'y a pas d'obligation d'avoir un commissaire aux comptes et les dispositions d'ordre public sont rares [23 ; 30].

Les sociétés civiles réservées aux professions libérales comprennent :

- Les sociétés civiles de moyens (SCM);
- Les sociétés civiles professionnelles (SCP);
- Les sociétés civiles immobilières (SCI), non détaillées dans cette thèse.

1.4.1. Société civile de moyens

1.4.1.1. Introduction

La société civile de moyens (SCM) est un type de société civile adapté aux professions libérales, elle est interprofessionnelle. C'est une société à statut spécial qui est régit par [39 ; 91 ; 93 ; 100 ; 104 ; 127 ; 133]:

- L'article 36 de la loi n° 66-879 du 29 novembre 1966.
- Les articles 239 quater A du Code général des impôts (Régime fiscal des SCM).
- Les articles : Bofip-Impôts n° BOI – BNC - SECT. 70-20 sur les SCM et Bofip-Impôts n° BOI - IF - CFE. 10-10-1° sur les CFE.
- Les articles 1832 à 1870-1 du Code civil et 62 du Code de déontologie.

Une société civile de moyens est un statut juridique à l'objet civil. Elle a pour but de simplifier l'exercice de ses membres par le partage de moyens matériels et des dépenses communes. Elle ne pratique pas l'exercice de la profession. Dans ce cadre juridique, il n'y a ni de partage d'honoraire, ni de bénéfice, ni de patientèle. Chaque praticien exerce pour son propre compte. Il s'agit seulement de la prestation de services ou la fourniture de moyens matériels à ses membres. Cette « communauté de moyens » harmonise la volonté d'indépendance des professions libérales et les bénéfices d'un exercice en groupe [39].

Cette société de personnes est la forme la plus connue et la plus ancienne puisqu'elle recueille depuis plusieurs années l'intérêt de nombreux chirurgiens-dentistes. Entre 2016 et 2017, le nombre de SCM en France est passé de 6 517 à 6 620 soit une hausse de 1,5 % [40].

Elle jouit de la « personnalité morale » par son enregistrement au Registre du Commerce des Sociétés ce qui lui donne toute liberté de réaliser des emprunts, des embauches de personnels en commun, et des investissements (mobiliers ou immobiliers) [60]. Leurs membres sont donc indépendants de celle-ci, elle fonctionne librement donnant droit à la rémunération du personnel, d'acquérir du nouveau matériel, d'en vendre et de soutenir une action en justice. Cependant la SCM n'est pas propriétaire de la patientèle [30 ; 39].

La SCM ne paye pas l'AGA (Association de Gestion Agréée) [37], elle détient sa propre responsabilité civile professionnelle comme ses associés. Ainsi la responsabilité des associés est indéfinie et conjointe.

1.4.1.2. Création

Pour la constitution d'une SCM, il y a plusieurs caractéristiques à prendre en compte (Tableau. 1. 3.) [34]. Il faut au moins être deux associés et le nombre maximum d'associé requis est illimité. Un associé a la possibilité d'avoir un collaborateur, il peut être remplacé et un seul remplaçant peut remplacer les différents associés s'il est engagé par la SCM. Cependant les associés doivent être majeurs et thésés. De personnalité « physique » ou « morale » (SCP et SEL), ils exercent tous leur métier de manière totalement indépendante, bénéficiant de leurs propres honoraires, mais se doivent de participer au capital social. La société vit par les

redevances de ses associés qui permettent de financer les charges communes. Une SCM a la particularité d'être pluridisciplinaire car les métiers représentés peuvent faire partie de la même « famille » (ex. maison de santé avec médecins, kinésithérapeutes, infirmières...). Toutefois les salles d'attentes sont distinctes et une autorisation des différents Conseils de l'Ordre est souvent nécessaire, à condition qu'ils doivent tous avoir la même position vis-à-vis de la Convention Nationale [30 ; 39 ; 48].

En effet, pour devenir associé, le praticien doit participer au capital social pour lequel aucun minimum n'est imposé. Cette participation se fait sous forme d'apports, numéraires (toute somme d'argent) ou en nature (biens mobiliers et/ou immobiliers) mais il n'y a pas d'apport en industrie dans une SCM [30 ; 34 ; 39]. Cet apport permet d'obtenir au prorata des parts sociales de la société. Il ne s'agit pas d'actions. Il est vivement recommandé que ces apports soient de même nature et équivalents, pour éviter conflits et litiges inter-associés mais il n'y a aucune obligation. Ainsi la plupart du temps, il est recommandé d'avoir un capital en numéraire. Le partage des parts est plus simple au cours d'une dissolution par exemple.

Ce capital social n'a pas toujours la même valeur. Effectivement au cours de la vie de la SCM, il peut subir des variations. Une augmentation dans le cas de l'arrivée d'un nouvel associé, ou une diminution si les parts d'un associé sont supprimées à son départ. Plus le capital social est important, plus les associés peuvent investir. Attention cependant aux problèmes parfois compliqués à démêler lors de la dissolution de la société. En effet plus la SCM détient un patrimoine important, plus le partage de celui-ci est difficile. À savoir le capital social ne reflète pas la valeur réelle de la société [30].

	Société civile de moyens
Nombre minimum d'associés	2
Capital minimum	Aucun
Associés	Personne physique ou morale
Apports autorisés	Numéraires, nature
Responsabilité vis à vis des dettes sociales	Indéfinie et conjointe
Responsabilité professionnelle des associés pour les actes professionnels accomplis	Responsabilité civile et professionnelle (RCP)

Tableau. 1. 3. Caractéristiques d'une société civile de moyens

Il y a donc un certain nombre de formalités à réaliser pour la création d'une SCM [39] :

- Réaliser l'inscription au Tableau de chacun des associés.
- La signature et rédaction des statuts et du règlement intérieur par tous les associés qui sont transmis au Conseil de l'Ordre.
- Fournir les titres de jouissance du matériel professionnel nécessaires à l'exercice de l'art dentaire.
- Déposer les statuts aux greffes du Tribunal de Grande Instance.
- Publier dans un journal d'annonces légales : se renseigner auprès de la préfecture. L'insertion dans le journal d'annonces légales doit contenir la dénomination de la société, sa forme, son objet, le montant du capital social, l'adresse du siège, sa durée et les apports.

- Réaliser l'immatriculation de la société au Registre du Commerce et des Sociétés en fournissant deux exemplaires des statuts (copies si acte privé, originaux si seing privé), deux copies de l'acte de nomination du gérant, le justificatif de l'édition dans un journal d'annonces légales. Et pour chaque associé, un justificatif d'identité, ainsi que la déclaration des bénéficiaires et pour finir les pièces justificatives du siège social (bail ou justificatif d'adresse).

1.4.1.3. Fonctionnement

La durée de vie d'un SCM peut aller jusqu'à 99 ans. Au cours de celle-ci il est donc primordial d'élire, au cours d'une assemblée générale, un gérant pour son bon fonctionnement. Associé de personne « physique » ou « morale », il gère les tâches administratives sous forme de bénévolat et ne reçoit donc pas de rémunération à ce juste titre. Il a le pouvoir d'agir au nom et pour le compte de la société. Dans le cas d'une petite SCM, tous les associés peuvent être gérants, ils sont alors co-gérants. Cette situation peut aussi être retrouvée si aucune désignation d'un gérant n'est réalisée dans les statuts [84].

Le gérant prend les décisions par le biais du vote au cours des assemblées. Ces décisions concernent l'achat de nouveaux matériels, d'un nouveau logiciel ou bien l'emploi d'un nouveau personnel (secrétaire ou aide-ménager). Ce vote est soit réalisé à l'unanimité ou bien selon un quorum défini au préalable dans les statuts.

Le droit de vote est proportionnel aux parts sociales, plus l'apport d'un associé est important, plus il a de parts sociales dans la société et donc plus il a de pouvoir dans le vote. Pour des questions d'équité, il est donc préférable d'inscrire dans les statuts, que le nombre de voix ne correspond pas à l'importance des parts sociales (1 associé = 1 voix). Cette notion rappelle la clause léonine [88].

Dans le cas d'une SCM, les redevances reversées aux associés n'existent pas. À la fin de l'année, le bilan doit être nul, les sommes perçues permettent de régler les charges communes (électricité, loyer, salaires des personnels). Ces redevances sur le compte commun ne doivent pas excéder les montants des charges comptabilisées (risque d'assujettissement à la TVA). Les honoraires restent la propriété du praticien et le règlement des frais est réalisé en fonction du temps d'occupation des locaux, selon les revenus et les parts sociales. Cette répartition des frais ne doit en aucun cas figurer dans les statuts. Leur mention dans le règlement intérieur est recommandée, puisque les frais peuvent évoluer en fonction des années. Pour le loyer, son paiement est en fonction de la surface occupée par le praticien et pour les factures d'eau et d'électricité, en fonction du temps d'occupation [39 ; 84].

Il n'est pas possible actuellement d'avoir de sous-unité de la société, le siège est unique, sauf dans le cas d'un besoin de santé publique [39].

1.4.1.4. Dissolution

Créer une société c'est aussi dès lors de la constitution, penser à sa dissolution pour éviter au maximum les litiges, conflits et spoliations inter-associés. Sa facilité va dépendre de l'importance de son

capital social. Dans un cas normal, la dissolution prend fin à son expiration selon la date définie dans les statuts. Mais il peut exister des exceptions et la durée de vie de la société peut s'avérer réduite dans le cas [39] :

- D'une décision collective des associés ;
- D'une décision judiciaire ;
- D'un décès simultané de tous les associés ;
- De la réunion de toutes les parts entre les mains d'un seul associé ;
- Du décès du dernier survivant des associés si tous sont décédés successivement sans qu'à la date du décès du dernier d'entre eux, les parts sociales aient été cédées à des tiers ;
- De la demande simultanée de retrait de tous les associés ;
- Du retrait volontaire d'un des associés si la société ne comporte que deux membres.

1.4.1.5. Cas particuliers

- **Cas d'un divorce**

Lors d'un mariage, deux conséquences peuvent survenir au sein de la société de moyens [65].

La première concerne directement la société. En effet, si une associée exerçant sous son nom marital divorce, elle est parfois amenée sous jugement à changer de nom et à reprendre son nom de jeune fille. Si la société porte le nom des associés, une démarche est donc à réaliser au sein des statuts, qu'il faut ensuite renvoyer au Conseil de l'Ordre. Cette démarche concernant le changement de nom de la société génère par conséquent des frais supplémentaires.

La seconde affecte le patrimoine du social. Si un couple décide de ne pas réaliser de contrat de mariage, il est directement soumis au régime de la communauté. Tous les biens de toutes natures qu'ils soient, achetés au cours de leur mariage, sont mis en commun (matériels, mobiliers, immobiliers) ainsi que les biens concernant leurs activités professionnelles. Après jugement du divorce, il y a donc une liquidation du patrimoine de la communauté. L'associé(e) divorcé(e) se doit de rembourser la part du capital social dont il/elle est bénéficiaire à la communauté si son ex-conjoint(e) n'y a pas renoncé [88].

- **Cas d'un décès**

Une société de moyens est dissoute si la totalité de ses associés décèdent en même temps. S'il subsiste au moins un associé, l'activité de la société n'est pas offensée. Elle devient donc unipersonnelle mais seulement sur une période maximale d'un an. Les ayant-droits du défunt sont alors impliqués, ils ont la tâche de proposer un projet de cession dans un délai de 6 mois. Ce qui leur permet de revendre les parts de la personne décédée. À échéance, sans proposition, l'associé ou les associés restants peuvent racheter eux-mêmes les parts sociales ou proposer un nouvel associé pour qu'il les rachète, à condition toutefois que cette décision soit prise à l'unanimité [39 ; 88].

- **Cas du devenir d'une assistante**

Si un nouvel associé qui travaillait au préalable dans une entreprise individuelle, décide de créer une société avec un confrère, la question du devenir de son assistante se pose. Celle-ci, employée préalablement avant la création de la société reste-t-elle salariée de ce praticien ou bien devient-elle salariée de la société ? Selon l'article L.1224-I du Code du travail [115], le transfert de son contrat est transféré automatiquement et de façon totalement indépendante de la volonté de l'employeur et du salarié. Ainsi si elle doit être congédiée, c'est au nom de la société que se fera le limogeage et non au nom du praticien [57].

- **Cas d'arrivée d'un nouvel associé**

L'arrivée d'un nouvel associé (personne physique) se décide au cours d'une assemblée générale, à l'unanimité. Ainsi son arrivée dépend de la volonté des autres associés. Comme évoqué plus tôt, pour devenir associé, il a pour obligation de participer au capital social sous forme d'apports. Cette situation a pour conséquence une augmentation de la valeur du capital social ainsi que l'affectation de nouvelles parts, ce qui autorise de nouveaux investissements et acquisitions matérielles ou immatérielles [30].

Mais l'arrivée d'un nouvel associé peut également concerner une personne morale. Un des associés de la société peut très bien décider de créer une société au sein même de la SCM, s'il en a le droit selon les statuts. Il peut créer une société d'exercice libéral ou bien une société civile professionnelle mais à condition d'être deux associés minimum. S'il choisit le cas d'une SEL, dont il est associé, il peut lui même permettre d'accepter de nouveaux associés dans la SEL, sans l'accord des autres associés de la SCM. Ainsi si le nombre d'associés augmente, les charges augmentent proportionnellement et donc les autres associés de la SCM, payent des charges supplémentaires si leur clé de répartition est basée sur le nombre d'associés.

Pour éviter ce problème, il est primordial d'inscrire préalablement dans les statuts une clause qui interdit de pouvoir créer une SEL. Cela est possible, soit en rédigeant une clause d'information obligatoire des associés de la SCM par les associés personnes morales sur toute augmentation du nombre d'associés ou bien en modifiant la clé de répartition dans le règlement intérieur. Elle n'est donc plus fonction du nombre d'associés, mais elle permet une répartition des dépenses communes proportionnellement aux modifications d'une société associée [39 ; 84].

- **Cas du retrait d'un associé**

Toute situation de départ d'une société doit être mentionnée dans les statuts. Dans le cas où rien n'est spécifié, c'est la justice qui doit trancher. De fait, si un associé décide de partir de la société, cela peut créer des conflits et les intérêts de chacun peuvent se retrouver biaisés. Aussi bien pour lui, mais également pour la société. En effet, en tant qu'associé, il peut être bénéficiaire de biens corporels (biens mobiliers et immobiliers) mais aussi de biens incorporels (droit au bail et droit de présentation de clientèle). Par conséquent l'associé ou les associés restants verront leurs charges augmenter. Dans le cas d'un retrait d'un associé, le point le plus important est celui du droit de présentation de clientèle puisqu'elle n'appartient pas à la SCM [39 ; 84].

L'associé doit donc élire son mode de retrait :

- Le retrait de l'associé sans cession du droit de patientèle.
- Le retrait de l'associé avec cession du droit de patientèle.

Si un chirurgien-dentiste a la volonté de quitter une société, c'est légitime. Il a la possibilité de trouver un successeur qui en plus de lui racheter ses parts, peut lui verser une indemnité sur la patientèle fondée au cours de ses années de travail. Mais les associés restants ont un droit de refus sur les nouveaux successeurs proposés. Ce refus peut les amener à racheter les parts du retrayant, mais n'ont aucune obligation de verser une indemnité au retrayant. L'associé cédant se retrouve ainsi privé de la valeur de la patientèle qu'il aurait pu percevoir.

- Premièrement, le retrait de l'associé **sans cession du droit de patientèle** est retrouvé dans le cas où le praticien cédant quitte le cabinet pour raisons personnelles (par exemple s'il ne s'entend plus avec ses associés). Il va donc s'installer dans un autre cabinet pour poursuivre son exercice. S'il s'installe dans une proche localité, la patientèle qu'il aura acquise au cours de ses années d'exercice au sein de la SCM, peut donc le suivre dans son nouveau lieu d'exercice. Or, d'après l'article R-4127-278 du Code de la santé publique [111], cela n'est pas possible. C'est pour cela que le Conseil de l'Ordre a travaillé sur ce dernier point pour écarter les discordes en constituant une clause pour les statuts de SCM.

Si un accord est constitué entre l'associé cédant et l'associé ou les associés restants, ces derniers pourront prendre un collaborateur (libéral au bout de 2 ans après le départ de l'associé et salarié au bout d'un an) et le retrayant peut se libérer mais devra payer les frais fixes de la société pendant une durée de 2 ans et d'un an si un collaborateur salarié a été embauché au bout d'un an [84]. Il garde le droit de s'opposer à l'arrivée d'un nouveau praticien pendant 2 ans. Aucun accord peut être aussi convenu. Mais dans les deux cas, le cédant peut mettre sa nouvelle adresse sur son ancienne plaque professionnelle pendant 1 an et avoir le droit d'installer un répondeur téléphonique sur la ligne de la SCM.

- Deuxièmement, le retrait **avec cession du droit de patientèle** est choisi plutôt dans les cas où l'associé cédant s'installe dans une localité plus éloignée. Il doit dans ce cas notifier son projet de cession par lettre recommandée à chaque associé. Ils ont donc 1 mois pour accepter ou bien refuser son projet. Sans réponse, il s'agit d'un accord. Dans la possibilité où ils refusent ils ont une échéance de 6 mois pour proposer au cédant un projet d'acquisition. Le retrayant a la possibilité de proposer 1 ou 2 successeurs aux associés, ils ont le droit de refuser, mais au bout de 2 refus c'est à eux de racheter les parts de la société du retrayant.

Ces dispositions de retrait sont encadrées par les statuts de la manière suivante : « Les parts ne peuvent être cédées à des tiers non associés qu'avec l'agrément préalable des associés. Dans le mois suivant la notification, à eux faite, du projet de cession, les associés signifient dans les mêmes formes leur consentement exprès à la cession. Si, dans le même délai, ils n'ont pas fait connaître leur décision, ils sont réputés avoir tacitement consenti. Dans le cas où les associés refusent de consentir à la cession, ils disposent

d'un délai de six mois à compter de la notification de leur refus pour notifier au cédant un projet de cession ou de rachat, lequel constitue engagement du cessionnaire. Si les associés, usant de la faculté ci-dessus, notifient à l'associé cédant un projet de rachat de ses parts, le prix est fixé par expertise ainsi qu'il est dit à l'article 13 ci-après. » [39 ; 84].

1.4.1.6. Avantages et inconvénients

La société civile de moyens a pour avantage de préserver l'indépendance de ses membres. Tant en terme professionnel, mais également en terme de fiscalité. Chaque praticien travaille pour son propre compte, perçoit ses propres honoraires, lui permettant d'obtenir un résultat soumis à l'impôt sur le revenu (IR). Chaque praticien est fiscalement indépendant. Les charges et les frais sont partagés ou seulement certains d'entre eux. Chaque praticien peut également avoir son propre personnel (assistante dentaire). Un praticien de la société peut très bien acquérir du matériel à titre personnel. Si une assistante embauchée par la SCM part à la retraite, les indemnités sont partagées, ainsi les frais sont divisés. Il est possible de transformer la société civile de moyens en société civile professionnelle pour des frais de formalisme moindres.

Mais nous soulignerons que pour ce type de société qui met en commun les moyens, il n'y a pas de bénéfice sur le compte de la société. Ainsi les subventions ne peuvent être attribuées aux membres que par le biais d'un contrat de mandat. Toute entrée ou sortie d'un associé est soumise à l'accord des autres associés et toute modification entraîne par conséquent la signature d'un nouveau contrat de mandat (= non solidairement). L'objet de la SCM est restreint, comme elle n'exerce pas la profession par l'intermédiaire de ses membres, elle ne facture pas les honoraires et ainsi ne permet pas la perception de nouveaux modes de rémunération [68].

1.4.2. Contrat d'exercice professionnel à frais communs

1.4.2.1. Introduction

Le contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC) est un statut où tout comme la SCM, il existe un partage des dépenses entre les praticiens. Chaque chirurgien-dentiste travaille pour son propre compte, perçoit ses propres honoraires grâce à sa propre patientèle et participe aux dépenses communes de ce statut juridique. Chaque chirurgien-dentiste garde ainsi l'indépendance de son exercice et de sa responsabilité [39 ; 82].

Le but étant de partager les dépenses mais également de mettre en commun du matériel ou bien des locaux nécessaires au bon exercice de la profession.

Le contrat d'exercice professionnel à frais communs n'est pas doté de la « personnalité morale ». Aucune possibilité pour ce statut, d'emprunter, de louer, d'embaucher du personnel ou d'acquérir du matériel en son nom. Aujourd'hui encore, ce contrat séduit de quelques chirurgiens-dentistes. Entre 2016 et 2017, le nombre d'EPFC en France est passé de 710 à 721 soit une hausse de 1,5 % [40].

Chaque contractant souscrit de façon indépendante à une Association de Gestion Agréée (AGA)[37].

1.4.2.2. Création

Comme l'EPFC n'est pas doté de la personnalité morale, il n'y a quasiment aucune formalité à accomplir. Les contractants doivent cependant rédiger un contrat dans lequel plusieurs situations sont abordées. À savoir celles au sujet de la clé de répartition des dépenses. Si elle n'est pas mentionnée, les contractants risquent d'être estimés comme associés. Une convention d'indivision est à rédiger si les contractants souhaitent avoir du matériel en commun [39 ; 82].

1.4.2.3. Fonctionnement.

Dans ce type de contrat, nous n'évoquons pas le statut d'associé mais plus communément le statut de contractant. Au minimum ils doivent être deux. Chaque contractant diplômé exerce de manière totalement indépendante, est propriétaire de sa propre patientèle et perçoit ses propres honoraires versés sur son propre compte professionnel. Il n'y a pas de dépendance des uns vis-à-vis des autres. Un compte bancaire distinct pour les dépenses communes est toutefois nécessaire, permettant à chacun de l'approvisionner en fonction de celles-ci. Aucun bénéfice n'est toléré [39 ; 82].

Le local étant utilisé en commun, il est important de mentionner dans le contrat quelles sont les parties collectives et celles qui sont utilisées à titre privatif. Il faut donc définir des modalités de partage. Un des contractants peut être propriétaire des locaux, il doit alors réaliser un bail qu'il soumet à son co-contractant. Mais s'il est également propriétaire des meubles, il s'agit d'une location meublée soumise à TVA. Dès lors qu'un contractant est propriétaire de matériels ou de meubles, il doit justifier de sa propriété en fournissant des justificatifs, qu'ils soient utilisés en commun ou non. Il est recommandé d'être soi-même propriétaire des meubles et du matériel que l'on utilise personnellement puisqu'une mise en commun de biens peut mener à une indivision. Pour une meilleure organisation, il est vivement conseillé à chacun d'avoir ses propres frais de prothésistes et de fournitures. Si un praticien décide d'acquérir du nouveau matériel, il peut très bien le faire sans le consentement de ses co-contractants, puisqu'il en est le détenteur [108].

Les contractants ont la possibilité de se faire remplacer, sauf si les contractants ont omis de mettre la clé de répartition dans le contrat. Auquel cas, ils sont donc considérés comme associés [109].

1.4.2.4. Dissolution

Chaque contrat peut être soit à durée déterminée ou à l'inverse à durée indéterminée. Ainsi un contrat à durée déterminée se termine à la fin de la durée définie dans le contrat ou bien prématurément par décision commune. Si les contractants choisissent un contrat à durée indéterminée, alors de même, son interruption peut prendre effet : par décision commune mais également de façon individuelle par l'un des contractants avec un préavis de 3 mois par lettre recommandée avec avis de réception.

Ce contrat professionnel à frais communs peut également être dissout si des mesures pénales ou disciplinaires intéressent l'un des deux contractants lui interdisant d'exercer pendant une période égale ou

supérieure à 6 mois, en considérant qu'il ne sont que deux dans ce statut juridique. Après dissolution, chacun des contractants reprend ses biens. Il n'y a aucune directive sur le prochain lieu d'exercice, aucune limitation ni dans le temps, ni dans l'espace. Toute controverse inter-contractants est à résoudre en premier temps devant le président du Conseil départemental de l'Ordre. Si aucune solution n'est trouvée, c'est alors au Tribunal désigné ou à un arbitrage de se prononcer [39 ; 82].

1.4.2.5. Cas particuliers

- **L'admission d'un nouveau contractant.**

Elle peut être réalisée avec une période probatoire pour une durée maximale de 6 mois dont les modalités ont été acceptées et prévues par les autres contractants. Dans ce genre de « groupement de personnes », du fait de l'inexistence d'apport, il est quand même possible de réaliser une indemnité d'intégration. Celle-ci correspond au quart ou à la moitié de la moyenne des recettes des trois dernières années d'exercice [39 ; 82].

- **Décès d'un contractant**

Le ou les ayants-droit deviennent propriétaires des biens du défunt mais peuvent refuser. Ils ont donc un délai d'un an pour trouver un futur acquéreur, selon les mêmes modalités que la SCM.

- **Cession de biens**

Si un des contractants quitte ce statut juridique et qu'il cède ses biens à un successeur, le cédant peut recevoir une interdiction d'exercice dans un rayon défini par le précédent contrat autour du cabinet dans lequel il exerçait. Toute cession doit être prouvée par acte et cet acte doit être envoyé au Conseil de l'Ordre. Dans le cas d'une cession, il n'existe aucune mention au sujet des modalités, il est donc nécessaire de les rajouter dans un contrat annexe [28].

1.4.2.6. Avantages et inconvénients

Le contrat d'exercice professionnel à frais communs est considéré comme la forme associée la plus simple. Aucun formalisme, aucun capital minimum, ni d'enregistrement n'est exigé, ce qui facilite amplement sa création. Mono-disciplinaire ou pluridisciplinaire, les professionnels y exerçant, conservent leur autonomie. Leur exercice reste indépendant et chaque praticien a sa propre responsabilité [72].

Cependant ce groupement de personnes peut s'avérer plus contraignant dans le cas de mise en commun de biens. Le contrat n'est pas une entité juridique à proprement dite, donc il ne peut ni contracter, ni embaucher de personnels, ni réaliser d'emprunt. Les contractants financent donc eux-mêmes le matériel qui en cas de gros investissements peut les endetter. Il est vivement conseillé de signer une convention d'indivision, lors de la mise en commun de matériels onéreux, pour éviter des litiges. À noter également que si les membres souhaitent avoir des salariés en commun, cela ne peut être possible qu'à temps partiel [73].

1.4.3. Société civile professionnelle

1.4.3.1. Introduction

La société civile professionnelle (SCP) est un type de société civile, une société de personnes promulguées par les lois et les articles suivants [39 ; 105 ; 107 ; 133 ; 134 ; 137 ; 142 ; 144 ; 147]:

- La loi n°66-879 du 29 novembre 1966 (modifiée le 23 décembre 1972 par la loi n° 72-1151), la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 sur les SEL, la loi n° 2011-331 du 28 mars 2011 de modernisation des professions judiciaires ou juridiques et certaines professions réglementées, la loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques et l'ordonnance du 31 mars 2016) ;
- Les articles R.4113-26 à R.4113-101 du Code de la santé publique et les dispositions du Code civil.

La SCP a un statut juridique à objet civil, c'est une « communauté de services » qui a pour objectif la mise en commun de l'exercice professionnel de ses membres. En effet, la SCP exerce la profession de chirurgien-dentiste par l'intermédiaire de ses adhérents. Dans ce cadre juridique, le partage des bénéfices est possible et la patientèle appartient à la société (= droit de présentation de patientèle). Le travail de chacun des associés influence donc les honoraires de tous [39]. La SCP ne peut pas être constituée par d'autres corps médicaux, il y a une unicité de profession et elle peut regrouper soit des spécialistes (ODF) ou des omnipraticiens.

Cette forme de société a connu depuis sa création, un fort enthousiasme auprès des professions médicales aux installations, appareils et dispositifs médicaux onéreux. Mais cette tendance s'essouffle. Entre 2016 et 2017, le nombre de SCP en France est passé de 487 à 447 soit une baisse de 8,2 % [40]. Elle jouit de la personnalité « morale » par son immatriculation au Registre du Commerce et des Sociétés [30 ; 39]. Tout comme la SCM, la SCP peut donc emprunter, embaucher et investir.

Les honoraires de chacun des associés sont perçus par la SCP qui les redistribue ensuite après déduction des charges dépensées par chacun. Cette mise en commun est l'une des caractéristiques essentielles de cette structure juridique, rendant ses membres dépendants les uns des autres. En vertu de l'article R.4127-269 du Code de la santé publique [108], la SCP est propriétaire de biens matériels (matériel professionnel, local...) et immatériels (droit au bail et droit de présentation de patientèle). Si la SCP paye l'AGA, ses membres bénéficient d'une non majoration sur leur part de bénéfice.

En terme de responsabilité, chaque associé bénéficie d'une responsabilité civile mais aussi pénale, leur responsabilité est indéfinie. La SCP a aussi sa propre RCP, elle est solidairement responsable des effets préjudiciables de ses actes. Cette cotisation ne lui donne pas un droit de vote supplémentaire. Chaque associé n'est plus responsable de façon « solidaire » vis-à-vis des autres associés et ce depuis la loi n°2011-331 du 28 mars 2011 [142]. C'est à dire que si la société a une dette et que l'un des associés n'est pas solvable, ce n'est plus à l'autre associé de rembourser pour lui, le remboursement se faisant au prorata de ses parts[34].

1.4.3.2. Création

La société civile professionnelle a plusieurs caractéristiques (Tableau. 1. 4.) [34]. Le nombre d'associé est limité mais il faut au moins deux associés diplômés ou en voie d'inscription. Elle est constituée uniquement de personnes « physiques », de chirurgiens-dentistes qui exercent leur profession. Aucune personne « morale » n'est autorisée. Il n'y a pas de pluridisciplinarité. Un associé n'a pas la possibilité d'avoir un collaborateur.

Devenir associé nécessite une participation au capital social, pour lequel il n'y a pas de minimum prévu. Cette participation est réalisée sous forme d'apports, en nature, numéraires ou en industrie. L'apport en industrie est défini par l'article 1832 du Code civil [100] comme un apport de travail, il ne participe pas au capital social. Le chirurgien-dentiste apporte la pratique de son art, sa réputation, ses aptitudes, son expérience professionnelle. Ces apports confèrent alors le statut d'associé qui apporte un droit à l'information, un droit de vote pour les prises de décisions en assemblée et un droit au partage des bénéfices et des dividendes. Les associés sont tous responsables « indéfiniment » sur la totalité des biens personnels des dettes de la société. Le patrimoine privé est impliqué et va au delà de l'activité professionnelle et en cas de dette les associés sont tenus de rembourser sa totalité, mais au prorata de leur part dans la société. Comme dans la société civile de moyens, le capital social peut subir des variations, par l'arrivée ou le départ d'un associé [30 ; 61].

	Société civile professionnelle
Nombre minimum d'associés	2
Capital minimum	Aucun
Associés	Personne physique
Apports autorisés	Numéraires, en nature ou en industrie
Responsabilité vis à vis des dettes sociales	Indéfinie et au prorata des parts sociales
Responsabilité professionnelle des associés pour les actes professionnels accomplis	Responsabilité civile et professionnelle (RCP)

Tableau. 1. 4. Caractéristiques d'une société civile professionnelle

Il y a donc un certain nombre de formalités à réaliser pour la création d'une SCP de façon chronologique [39]:

- La signature et rédaction des statuts et règlement intérieur par tous les associés qui seront transmis au Conseil de l'Ordre.
- L'inscription au Tableau de chacun des associés ainsi que la SCP.
- Fournir les titres de jouissance du matériel professionnel nécessaire à l'exercice de l'art dentaire.
- Réaliser l'immatriculation de la société au Registre du Commerce et des Sociétés .
- Déposer les statuts aux greffes du Tribunal de Grande Instance.
- Publier dans un journal d'annonces légales.

1.4.3.3. Fonctionnement

Comme toutes sociétés civiles, la SCP a une durée de vie de 99 ans. Au cours de celle-ci la SCP est propriétaire du matériel nécessaire à l'exercice, par le biais de ses membres. Il est donc primordial de créer un compte bancaire dédié à la société, lui permettant de percevoir les honoraires et de gérer le règlement des dépenses [39 ; 85].

Mais sans dirigeant cela est impossible. Il y a obligation de désigner un gérant ou des gérants. Il est nommé à l'unanimité par les associés de la société au cours d'une assemblée générale et il se doit de s'occuper des tâches administratives. La plupart du temps, le gérant est l'actionnaire majoritaire. Dans le cas de sociétés civiles, compte tenu de la comptabilité, et d'après l'article R.4113-48 du Code de la santé publique [106], cette activité est honorifique et non rémunérée (optionnel). Le mandat du gérant est statué comme les modalités du vote. Validé par quorum (ou $\frac{3}{4}$ des voix) pour les décisions extra-ordinaires ou à la majorité pour les décisions ordinaires, il est recommandé de convoquer les associés au moins une fois par an en assemblée générale pour délibérer de la valeur d'une part sociale [16]. Mais c'est là que se pose la question de la valeur d'une part sociale. Comment la déterminer? Par sa valeur « comptable », reflet d'une activité et des recettes qu'elle engage ou bien par sa valeur « vénale », celle reliée à la patientèle ? C'est aux associés de le déterminer et de voter à l'unanimité une clause qui empêche de prendre en compte cette valeur « vénale », sans quoi lors d'une cession de parts des heurts peuvent se manifester.

Le siège social est unique. Les associés ne peuvent pas avoir d'autres activités professionnelles dans un autre cabinet dentaire. Cependant certaines dérogations peuvent en faire abstraction après décision du Conseil de l'Ordre et selon l'article R.4127-272 du Code de la santé publique [109]. L'existence de cabinet secondaire n'est permise que pour satisfaire les besoins des patients à condition de répondre aux urgences. Un nouvel associé peut également conserver son activité dans son ancien cabinet dans un délai d'un an après l'entrée dans la SCP. Mais seulement si l'arrêt de son activité dans son ancien cabinet entraîne des préjudices pour la population (manque de chirurgiens-dentistes dans la localité).

Dans le cas d'une SCP, la société supporte « tous les frais proprement professionnels y compris les frais de prothèses » [39]. Elle ne prend ni en charge les frais kilométriques (distance domicile – lieu de travail) ni les formations et congrès. Elle encaisse les recettes et permet un bénéfice qui est à partager entre les différents associés par une clé de répartition qui fractionne en autant d'associés qu'il existe dans la SCP. Pour des questions d'équité et selon l'article R.4113-48 du Code de la santé publique [106], aucun partage ne se fait au prorata des parts sociales, mais de façon plus réelle ce partage se fait plus par rapport aux heures de travail et aux recettes encaissées.

Les organismes d'Assurance Maladie soumettent la SCP à l'ensemble des lois et règlements qui régissent la profession. Ainsi l'ensemble des associés adhèrent à la Convention Nationale. Il est possible de transformer une société civile de moyens (SCM) en société civile professionnelle (SCP) puis en société d'exercice libéral (SEL), sans réaliser de nouvelle immatriculation au Registre du Commerce et des Sociétés.

1.4.3.4. Dissolution

La dissolution est obligatoire si l'activité de ses membres est suspendue de façon définitive. Elle prend effet après décision commune de la totalité des associés, dans le cas où tous les associés décèdent, ou si un associé détient la totalité des parts de la SCP. Les conditions de dissolution sont les mêmes que celles évoquées pour la dissolution d'une SCM. Une dissolution prématurée peut provenir [39 ; 85] :

- D'une décision collective des associés ;
- D'une décision judiciaire ;
- D'un décès simultané de tous les associés ;
- De la réunion de toutes les parts entre les mains d'un seul associé ;
- Du décès du dernier survivant des associés si tous sont décédés successivement sans qu'à la date du décès du dernier d'entre eux, les parts sociales aient été cédées à des tiers ;
- De la demande simultanée de retrait de tous les associés ;
- Du retrait volontaire d'un des associés si la société ne comporte que deux membres.

1.4.3.5. Cas particuliers

- **Cas d'un remplacement**

Théoriquement, un remplacement n'est pas possible puisqu'il est considéré que le surplus de travail peut être compensé par les autres associés. Aujourd'hui, comme il n'existe pas de capital minimum pour être associé, il est possible d'introduire une nouvelle personne dans la société par un apport en industrie ou bien pour 1€ symbolique. Dans le cas des SCP, les remplacements libéraux sont proscrits. Seulement les remplacements salariés sont autorisés, car l'exercice libéral n'est pas possible sous cette forme juridique sauf à titre gratuit.

- **Cas d'un divorce**

Si nous considérons un couple marié sous le régime de la communauté, les biens acquis après le mariage sont définis comme étant communs. Ainsi si l'un des époux possède des parts dans une société civile professionnelle, il a le droit au bénéfice et aux dividendes. Seulement s'ils divorcent, alors les dividendes perçus au cours de l'indivision post-communautaire appartiennent également à son ex-époux/se. Partie inhérente de l'actif de la communauté, dans ce cas les dividendes doivent être pris en considération lors de la liquidation de celle-ci [65 ; 156].

- **Cas du départ d'un associé**

Dans le cas du départ d'un associé, la Direction Générale des Impôts (DGI) taxe les plus-values à 20%. Les cessions de parts sont réalisées selon les mêmes conditions que celles de la SCM, cependant elles sont plus simples car dans ce type de société, la patientèle appartient à la société. Comme les patients sont

intégrés dans la société, lorsqu'un associé part, cela revient à vendre indirectement sa patientèle acquise au cours de son exercice dans cette société [16 ; 39 ; 85].

1.4.3.6. Avantages et inconvénients

La société civile professionnelle a pour avantage d'exercer la profession de chirurgien-dentiste par l'intermédiaire de ses membres, ainsi cela lui donne droit à la facturation de leurs honoraires. Leur indépendance y est toutefois maintenue et les bénéfices sont divisés entre eux à l'aide d'une clé de répartition pré-définie. Autre avantage, c'est qu'il n'y a pas de restriction sur l'unicité de lieu, elle est limitée mais reste possible avec l'accord du Conseil de l'Ordre.

Les inconvénients retrouvés dans ce type de société sont l'inexistence de caractère inter-professionnel et la responsabilité indéfinie de ses membres en cas de dette. Tout comme les SCM, il est nécessaire d'obtenir l'agrément de tous les associés pour l'entrée ou la sortie de membres. Certains exercices sont également incompatibles, il n'y a pas de possibilité de collaboration, ni d'assistant sous convention d'exercice conjoint, ni de remplacement non salarié. C'est pour cela que la SCP peut être considérée comme contraignante et offrant peu de liberté. Ces inconvénients peuvent expliquer qu'elle soit moins répandue, mais elle peut être intéressante si l'activité de ses associés y est équilibrée.

Le choix pour ce type de société peut être fait en début de carrière, puisque l'investissement est relativement peu important car il n'y a pas de capital minimum obligatoire. Elle peut aussi permettre au praticien de diminuer son activité peu à peu, tout en détenant des parts sociales [71].

1.5 LES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX

Depuis la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 [137], les législateurs permettent aux professions libérales réglementées et notamment aux professionnels de santé d'exercer sous forme de sociétés de capitaux. Contrairement aux sociétés de personnes, ce type de société est indifférent vis-à-vis de la personne d'associé. Ce qui y prime c'est le regroupement de capitaux. Il offre un panel très diversifié de contrats permettant à chaque chirurgien-dentiste de choisir le statut juridique le plus adapté à sa situation et à ses besoins. Ces contrats sont différents vis-à-vis du degré de la réglementation et ne répondent pas tous aux mêmes objectifs.

De plus en plus de chirurgiens-dentistes font ce choix. À visée plus capitalistique, les sociétés de capitaux se distinguent : contrairement aux sociétés de personnes, elles ne sont pas dissoutes après le décès des associés, une partie du capital peut être détenue par des investisseurs extérieurs sans interférer avec l'indépendance de ses membres qui y exercent et la responsabilité de ses derniers est limitée à leurs apports [30].

Les sociétés de capitaux, réservées aux professions commerciales et industrielles, se déclinent en quatre formes qui ne sont pas détaillées dans cette thèse:

- Les sociétés en commandite par actions (SCA);
- Les sociétés anonymes (SA) ;
- La société européenne (SE) ;
- Les sociétés par actions simplifiées (SAS).

Pour les chirurgiens-dentistes, il n'est pas possible de créer une société de capitaux, cependant les législateurs les ont déclinées pour le permettre. Il s'agit de sociétés hybrides. Elles empruntent leur régime juridique aussi bien aux sociétés de personnes qu'aux sociétés de capitaux.

Ce sont :

- Les sociétés d'exercice libéral (SEL);
- Les sociétés de participations financières de professions libérales (SPFPL).

1.5.1. Société d'exercice libéral

1.5.1.1. Introduction

La société d'exercice libéral (SEL) est un type de société déjà existant dans les sociétés commerciales, il ne s'agit plus d'une société de personnes mais s'apparente plus à une société de capitaux. Ce statut juridique est régi par [39 ; 105 ; 132 ; 137 ; 138 ; 141; 142 ; 144] :

- La loi du 31 décembre 1990 ;
- La loi NRE du 15 mai 2001 ;
- La loi du 2 août 2005 ;
- La loi n° 2011-331 du 28 mars 2011 de modernisation des professions judiciaires ou juridiques et certaines professions réglementées ;
- La loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques ;
- Les dispositions non contraires de la loi du 24 juillet 1966, décret du 23 juillet 1992, modifié par celui du 15 mai 2007, et le Code de la santé publique (art. R-4113-1 et suivants).

Une société d'exercice libéral n'est pas considérée comme un nouveau statut juridique, étant donné qu'elle reprend certaines valeurs des sociétés commerciales mentionnées ci-dessous :

- Société à responsabilité limitée ou unipersonnelle (SARL);
- Sociétés anonymes (SA);
- Sociétés en commandite par actions (SCA);
- Sociétés par actions simplifiées (SAS).

Ainsi les déclinaisons obtenues pour les chirurgiens-dentistes sont respectivement [53]:

- Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL) ou unipersonnelle (SELURL);
- Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA);
- Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA);
- Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS).

Avant promulgation de la loi du 31 décembre 1990 [137], il n'y avait donc pas de possibilité d'exercer de façon libérale dans le cadre d'une société de capitaux pour les chirurgiens-dentistes, par rapport à d'autres professions comme les pharmaciens et les experts-comptables. Ce cadre de société étant réservé au secteur commercial et industriel. C'est un statut juridique plus récent que les sociétés civiles de moyens et les sociétés civiles professionnelles. D'apparence commerciale, elle est à objet civil [26], novatrice, il est désormais possible de faire intervenir des fonds extérieurs pour le financement du capital tout en permettant l'exercice de l'art dentaire en commun par ses associés. C'est à dire que d'autres professions peuvent également participer au capital social. Les sociétés d'exercice libéral que nous retrouvons le plus chez les chirurgiens-dentistes sont les SELARL et les SELAS.

Devenue une véritable source d'intérêt pour les praticiens, la société d'exercice libéral diffère des autres sociétés par son statut fiscal et social qui de surcroît séduit par ses critères financiers et patrimoniaux. En forgeant sa réputation, elle est de plus en plus retrouvée mais reste le sujet de nombreux questionnements car encore trop peu connue. Entre 2016 et 2017, le nombre de SELARL en France est passé de 4 767 à 5 176 soit une hausse de 8,5 % . Quant aux SELAS, entre 2016 et 2017, leur nombre est passé de 50 à 68 soit une hausse de 36% [40].

La société d'exercice libéral est dotée de la « personnalité morale » à partir de son inscription au Registre du Commerce et des Sociétés, mais n'intervient seulement qu'après son inscription au Tableau. Elle est propriétaire des moyens matériels (locaux) et immatériels (droit au bail, droit de présentation de clientèle) suffisants à exercer la profession par l'intermédiaire de ses membres. Elle perçoit les honoraires, soustrait les charges et verse les salaires aux associés de la société. Ainsi après déduction des impôts, le bénéfice est reversé aux membres sous forme de dividendes au prorata des parts sociales qu'ils détiennent, ce qui leur permet d'avoir un autre type de revenu. Mais parfois ce bénéfice peut être utilisé pour rembourser un emprunt ou gardé en trésorerie pour de futurs investissements [76].

Cette société de capitaux a une autre distinction, la responsabilité de ses associés y est limitée (sauf dans le cas de la société d'exercice libéral en commandite par actions) (Tableau. 1. 5.) [39]. Ainsi si elle est endettée, les associés sont responsables du remboursement de la dette à hauteur de leurs apports. Ce qui assure une protection du patrimoine privé. La société, quant à elle, reste solidairement responsable de ses actes dans tous les cas.

Les relations avec l'Assurance maladie restent les mêmes pour le chirurgien-dentiste et les SEL. Tous les chirurgiens-dentistes qui la constituent doivent tous avoir la même position vis-à-vis de la Convention Nationale [76].

	SELARL	SELAFA	SELAS	SELCA
Responsabilité vis à vis de la dette sociale	Limitée à la participation au capital social			Indéfinie et solidaire
Responsabilité professionnelle des associés pour les actes professionnels accomplis	Personnelle sur l'ensemble de patrimoine société solidairement responsable avec chaque associé			

Tableau. 1. 5. Différentes responsabilités pour différents types de société d'exercice libéral (ONCD)

1.5.1.2. Création

Pour la constitution d'une société d'exercice libéral, le nombre minimum d'associé requit dépend du statut de société choisi (Tableau. 1. 6.) [34 ; 76]. Un seul associé peut suffire, notamment dans le cas de société d'exercice libéral unipersonnelle à responsabilité limitée ou bien de société d'exercice libéral par actions simplifiées. Tous les membres de la société d'exercice libéral ne sont pas forcément tous des chirurgiens-dentistes qui exercent au sein de la société. Il est possible d'y retrouver d'autres professions tout en respectant une réglementation.

	SELARL	SELAFA	SELCA	SELAS
Nombre minimum d'associé	1 à 100	3	4	1

Tableau. 1. 6. Nombre minimum d'associé nécessaire à la création des différentes sociétés d'exercice libéral (ONCD)

Ainsi elle peut être constituée aussi par [39]:

- Des personnes physiques ou morales (SEL ou SCP) qui exercent la profession dentaire ;
- Pendant un délai de dix ans, des personnes qui ayant cessé toute activité ont exercé la profession au sein de la société en cause ;
- Les ayants-droits des personnes physiques mentionnées ci-dessus pendant un délai de cinq ans suivant leur décès ;
- Une société constituée dans les conditions prévues à l'article 220 quater A du Code général des impôts si les membres de cette société exercent leur profession au sein de la société d'exercice libéral ou une société de participations financières de profession libérale de chirurgiens-dentistes ;
- Des personnes exerçant une quelconque profession libérale de santé, à l'exception des :
 - médecins spécialistes en stomatologie, en oto-rhino-laryngologie, en radiologie et en biologie médicale ;
 - pharmaciens, masseurs-kinésithérapeutes et orthophonistes.

- Toute personne physique ou morale légalement établie dans un autre état membre de l'Union Européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen ou dans la Confédération suisse qui exerce, dans l'un de ces états, une activité soumise à un statut législatif ou réglementaire ou subordonnée à la possession d'une qualification nationale ou internationale reconnue et dont l'exercice constitue l'objet social de la société et s'il s'agit d'une personne morale qui répond directement ou indirectement par l'intermédiaire d'une autre personne morale, aux exigences de détention du capital et des droits de vote prévues par la présente loi .

Cependant ceux qui y exercent, dans notre cas, sont forcément tous chirurgiens-dentistes, il n'y a pas de pluridisciplinarité. Ainsi pour devenir associé, chaque membre doit réaliser un apport. Certaines sociétés d'exercice libéral n'exigent pas de minimum de capital (Tableau. 1.7.) [76].

	SELARL	SELAS	SELAFA	SELCA
Type d'apports autorisé	Nature Numéraire Industrie		Nature Numéraire	
Capital minimum autorisé	Aucun		37 000 €	

Tableau 1.7. Les différents types d'apports autorisés dans les différentes société d'exercice libéral et leur capital minimum respectif (ONCD)

Pour préserver l'indépendance des praticiens, il existe une limitation dans la distribution du capital et des droits de vote. Les chirurgiens-dentistes associés qui travaillent au sein de ce type de société doivent détenir « plus de la moitié du capital social et des droits de vote », strictement réglementé par les articles 5, 6 et 7 de la loi du 31 décembre 1990 [137], soit directement ou de manière indirecte par le biais d'une société d'exercice libéral (SEL) ou bien par une société de participations financières de professions libérales (SPFPL). « Le complément peut être détenu par » les autres membres cités ci-dessus. Cette participation au capital social permet donc d'obtenir des actions ou des parts sociales, où leur valeur diffère en fonction du type de SEL :

- En SELAFA et SELCA, les actions sont nominatives.
- En SELARL, la répartition est mentionnée dans les statuts.

Pour éviter que les membres qui exercent dans la société ne détiennent pas assez de pouvoir, leurs actions sont à vote double et à dividendes prioritaires. Ainsi si ces actions sont cédées à un membre de la société qui n'y exerce pas, elles perdront leur valeur. Tout comme les sociétés civiles professionnelles, il y a une limitation en terme de nombre de cabinet, mais il existe des dérogations délivrées par le Conseil de l'Ordre, définies selon les mêmes règles [110].

Un praticien qui exerce dans une société d'exercice libéral, dont il est associé, a le droit de détenir uniquement des parts dans une autre société d'exercice libéral. À condition qu'il n'y exerce pas. Un praticien qui exerce à titre individuel, sans exercer dans une société, peut également détenir des parts dans deux sociétés d'exercice libéral différentes uniquement s'il est associé minoritaire dans ces deux sociétés selon le décret du 29 juillet 1992 [129]. « Toute personne physique ou morale peut détenir au plus 25% du capital d'une société d'exercice libéral à responsabilité limitée ou d'une société d'exercice libéral à forme anonyme de chirurgiens-dentistes ou moins de 50% du capital d'une SELCA de chirurgien-dentistes » à l'exclusion cependant des [39] :

- Des médecins spécialisés en stomatologie, oto-rhino-laryngologie, en radiologie ou en biologie médicale ;
- Des pharmaciens, des masseurs-kinésithérapeutes et des orthophonistes.

Pour la création d'une société d'exercice libéral, il y a un certain nombre de formalités à réaliser [83]:

- L'inscription au Tableau à la demande de tous les associés.
- Seront transmis au Conseil de l'Ordre :
 - La signature et rédaction des statuts et règlement intérieur par tous les associés.
 - Certificat d'inscription au Tableau de chaque associé ou pour ceux qui ne sont pas encore inscrits, leur demande.
 - Attestation du greffier du Tribunal de commerce, après dépôt aux greffes de la demande.
 - Attestation des associés qui indique : nature et évaluation distincte de chacun des apports effectués par les associés, le montant du capital social, le nombre, le montant minimal et la répartition des parts ou actions ainsi que l'affirmation de la libération totale ou partielle des apports concourant à la formation du capital social.
- Publier dans un journal d'annonces légales : se renseigner auprès de la préfecture.
- Réaliser l'immatriculation de la société au Registre du Commerce et des Sociétés.

1.5.1.3. Fonctionnement

Tout comme les autres types de société, il est primordial d'élire un dirigeant au cours d'une assemblée réunissant les différents associés dont la volonté est de constituer une société d'exercice libéral. Le dirigeant nommé doit forcément être chirurgien-dentiste et exercer au sein même de cette société. Néanmoins en fonction de la forme de société d'exercice libéral, les modalités d'élections sont dissemblables (Tableau. 1. 8) [5 ; 34].

Pour devenir associé, le praticien doit vendre son droit d'exercice à la société (droit de présentation de patientèle). Ce droit est évalué pour qu'ensuite la société d'exercice libéral réalise un emprunt pour en devenir propriétaire. De fait, chaque mois sont encaissés les honoraires, versés les salaires et l'emprunt remboursé s'il y en a un [58].

	SELARL	SELAFA	SELCA	SELAS
Modalité du choix d'élection du gérant	Gérant choisi parmi les associés qui pratiquent l'exercice de la profession dans la société.	Président du Conseil d'Administration, les membres du Directoire, le Président du Conseil de Surveillance, les Directeurs Généraux et les 2/3 au moins des membres du Conseil de Surveillance ou du Conseil d'Administration doivent être des associés exerçant leur profession au sein de la société.		

Tableau. 1. 8. Modalités du choix d'élection du gérant en fonction de la forme juridique de la société d'exercice libéral

Les sociétés d'exercice libéral offrent la possibilité à leurs associés d'obtenir plusieurs types de rémunérations [59]:

- La **rémunération de leur travail**, fixée en fonction des honoraires et du temps de travail de chaque associé qui y exerce. Ces modalités sont inscrites dans le règlement intérieur ou validées par un pacte d'associé.
- La **rémunération de gérant**, fixée en assemblée générale. Elle doit être suffisante pour permettre de cotiser, ni trop excessive, compte-tenu du formalisme plus conséquent qu'une société de personnes [41].
- Les **dividendes** perçus par tous les associés de la société au prorata de leurs parts dans la société.

Sur une année civile, tous les honoraires des associés sont regroupés pour obtenir le chiffre d'affaire de la société, auquel sont soustraits les rémunérations des associés et les intérêts d'emprunts. On obtient le bénéfice de la société. C'est cette somme qui est imposée à l'impôt sur les sociétés dans le cas des sociétés d'exercice libéral. Contrairement aux sociétés de personnes, les associés ne sont plus taxés sur la totalité de leurs revenus mais cette fois-ci sur le bénéfice de la société. Ce qui reste après l'impôt sur les sociétés sert au remboursement des emprunts, à de nouveaux investissements ou à un autre type de revenu pour les associés qui sont les dividendes (Fig. : 1. 7.) [32]. Les charges sociales sont prises en charge par les différents associés de manière indépendante, déduites de leurs rémunérations qui ont été versées par la société. Ils ont pour statut social celui des travailleurs non salariés [18].

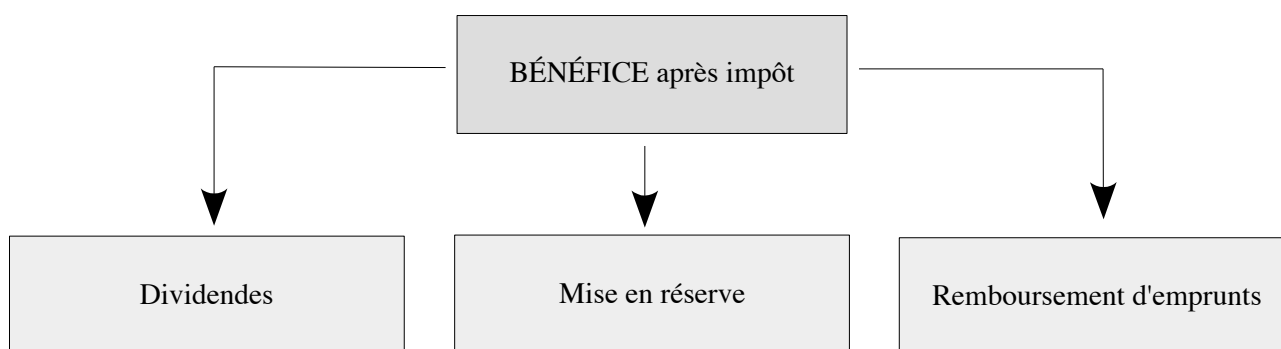


Fig. : 1. 7. Devenir du bénéfice après impôt dans les sociétés d'exercice libéral.

Cependant en fonction du type de société d'exercice libéral choisi, le statut social du gérant et des associés diffère (Tableau. 1. 9.) [18 ; 81]. Ainsi deux types de régimes sociaux sont retrouvés:

- Le régime des travailleurs indépendants;
- Le régime général de la Sécurité sociale.

	SELARL	SELAFA	SELCA	SELAS
Dirigeant Obligatoirement associé en exercice au sein de la SEL (article 12 de la loi du 31 décembre 1990)	<ul style="list-style-type: none"> • gérance majoritaire ou gérant SELARL unipersonnelle : Travailleur indépendant • gérance minoritaire* : salariat possible 	Salariat possible	Travailleur indépendant	Salariat possible
Associé	Associé non gérant : Salariat possible	Salariat possible	Salariat possible	Salariat possible

** Gérance : ensemble des associés nommés en qualité de gérant(s). Il est impératif de raisonner en termes de gérance : l'associé peut être minoritaire en capital et affilié au régime des travailleurs indépendants dès lors que celui-ci appartient à une gérance majoritaire, c'est-à-dire si les associés gérants possèdent ensemble plus de la moitié du capital social. (Article L 311-3 11°CSS).*

Tableau. 1. 9. Différents régimes sociaux des sociétés d'exercice libéral (ONCD)

Mais il peut être possible d'être affilié aux deux régimes sociaux. C'est le cas notamment du dirigeant d'une société d'exercice libéral par actions simplifiées. Il doit être premièrement rattaché au régime des travailleurs indépendants compte-tenu de sa rémunération du travail. Mais également en second lieu au régime général de la Sécurité sociale dans le cadre de sa rémunération de gérant. Prendre des responsabilités dans ce type de société peut donc occasionner une surcharge sociale [31 ; 50 ; 51].

1.5.1.4. Dissolution

La dissolution d'une société d'exercice libéral peut être prononcée si la société et sa composition ne sont pas conformes aux règles établies. En l'occurrence lorsque que le nombre d'associés minimum n'est plus respecté ou lorsque que le capital social est en deçà de la valeur légale [4].

Comme la société d'exercice libéral se rapproche d'une société de capitaux, le décès des associés n'est pas une raison valable de dissolution mais est plausible sous certaines conditions. Dans ce type de société, la durée de vie de ce statut juridique est donc limitée. A l'écoulement de ce délai, la société est dissoute. Mais les associés peuvent également décider de repousser cette date butoir. Ils doivent pour cela se réunir en assemblée générale extra-ordinaire au moins 1 an avant la non-prorogation [26].

Une société d'exercice libéral peut également être dissoute après décision collective de ses associés lors d'une assemblée générale extra-ordinaire de manière prématurée [39].

1.5.1.5. Cas particuliers

- **Cas d'un décès**

Le décès d'un des associés dans une société d'exercice libéral à responsabilité limitée pluri-personnelle peut avoir de fortes répercussions sur le devenir de la société. En effet, la dissolution de la société est envisagée si les associés professionnels ne représentent pas plus de $\frac{3}{4}$ des associés de la société. Comme cité précédemment, les parts du défunt sont détenues par les ayant-droits dans un délai de 5 ans durant lequel ils peuvent revendre les parts. Si à la date limite, les parts n'ont pas été vendues, le capital social peut diminuer sous décision de la société qui va pouvoir les racheter.

Dans le cas d'une société d'exercice libéral à responsabilité limitée unipersonnelle, la société n'est dissolue que lorsque qu'aucun de ses ayant-droits n'est chirurgien-dentiste [39].

- **Cas d'un divorce**

Comme mentionné dans les sociétés civiles professionnelles, le divorce d'un des associés d'une société d'exercice libéral n'est pas sans conséquence.

Si par exemple un(e) associé(e) se marie sous le régime de la communauté de biens, sa conjointe ou son conjoint ne peut détenir des parts de la société qu'après l'agrément de la majorité des $\frac{3}{4}$ des associés qui y exercent. Ce vote ne prend évidemment pas en considération celui de son époux/épouse déjà associé(e).

L'avis des $\frac{3}{4}$ des associés y exerçant est également sollicité au cours d'un divorce. Notamment lorsque l'époux/épouse non associé(e) demande à détenir des parts sociales lors de la liquidation d'une communauté de biens sous le régime légal [65 ; 156].

- **Cession de parts ou transmission à des tiers**

Les sociétés d'exercice libéral sont caractérisées par l'existence de règles renforcées en cas de cession des droits sociaux présentées ci-dessous (Tableau. 1. 10.) [4 ; 26]:

	SELARL	SELAFA	SELCA	SELAS
Majorité requise pour les cessions de parts ou d'actions	$\frac{3}{4}$ des porteurs de parts exerçant au sein de la société	$\frac{2}{3}$ des actionnaires exerçant au sein de la société ou $\frac{2}{3}$ des membres de conseil de surveillance ou du conseil d'administration, professionnels au sein de la société	$\frac{2}{3}$ des associés commandités	$\frac{2}{3}$ des associés exerçant au sein de la société

Tableau. 1. 10. Majorité requise pour la cession de droits en fonction du type de société d'exercice libéral

D'après une étude menée en 2019 par le Conseil National de l'Ordre des chirurgiens-dentistes, l'âge moyen de la profession est de 47,1 ans [77]. Nous entrons alors dans un paysage de transmission des cabinets dentaires. Ainsi, si un praticien, unique associé de sa société d'exercice libéral souhaite vendre ses parts à un nouvel acquéreur, alors il réalise ce que l'on appelle une cession. Considérée par la législation française comme une vente [160], sa plus-value est assujettie au barème progressif de l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux. Ce qui au total comptabilise au maximum une taxation de 20 à 30%.

$$\text{Plus-value (moins-value)} = \text{prix de cession du bien} - \text{la valeur d'origine du bien}$$

(valeur nette comptable)

Il lui reste donc 70 à 80% de la plus-value qu'il a réalisé pour un éventuel autre projet comme une acquisition des parts dans une nouvelle société d'exercice libéral par exemple. Cette cession dans le cadre d'une société d'exercice libéral est donc une opération lourde en terme de fiscalité pour le vendeur mais également pour l'acquéreur. En effet, la plupart du temps, le nouvel acquéreur réalise un emprunt pour l'acquisition de parts. Mais comme dans une société d'exercice libéral elles ne font pas partie de l'actif de la société, alors il n'est pas possible de déduire fiscalement ses intérêts d'emprunts (Fig. : 1. 8.) [54].

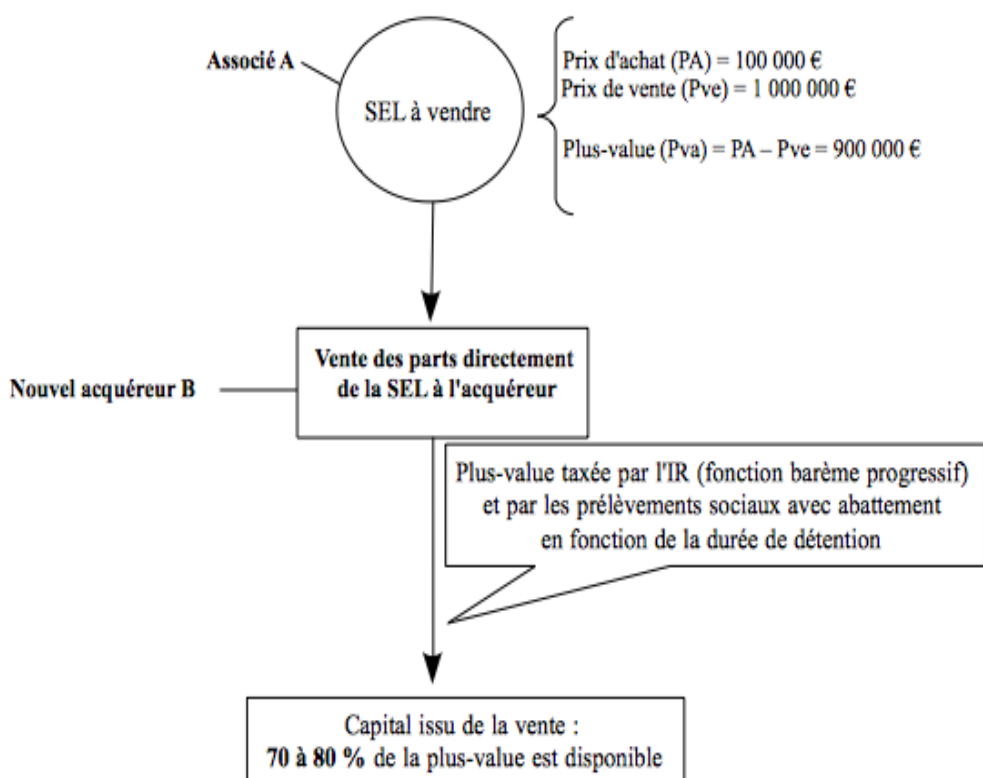


Fig. : 1. 8. Cession simple de parts d'une société d'exercice libéral appartenant à un associé A à un nouvel acquéreur B.

- **Cas du passage en société d'exercice libéral**

Le passage en société d'exercice libéral peut s'avérer très attractif pour les praticiens. Cependant il faut bien y réfléchir et se poser plusieurs questions avant d'entreprendre les démarches. La société d'exercice libéral est idéale pour un chirurgien-dentiste qui souhaite :

- Protéger son patrimoine privé et ses ayants-droits ;
- Limiter sa responsabilité ;
- Envisager des perspectives d'association ou de transmission ;
- Maîtriser ses charges sociales ;
- Moduler son mode de rémunération ;
- Rembourser ses emprunts (matériels et patientèle) ;
- Réduire sa fiscalité.

Ainsi, si un praticien n'a pas ces objectifs, alors le passage en société d'exercice libéral peut s'avérer inapproprié. Cette transition ne doit pas être réalisée trop tardivement non plus. En effet, lorsqu'un praticien souhaite créer ce type de société, celle-ci rachète sa patientèle en contractant un emprunt. Il peut être étalé sur 7 ans par exemple. D'après la Caisse autonome de retraite des chirurgiens-dentistes et des sages-femmes (CARCDSF) [49], pour obtenir une pension de réversion à taux plein, l'âge minimum légal de départ à la retraite des chirurgiens-dentistes est évaluée à 67 ans pour une personne née en 1962. Il n'est donc pas conseillé à un praticien de plus de 60 ans d'y souscrire. Plus la durée du financement de l'emprunt est longue, plus il est conseillé de le réaliser tôt pour que le praticien puisse aller à l'achèvement de l'emprunt avant son départ à la retraite [4].

1.5.1.6. Avantages et inconvénients

Le caractère capitaliste de la société d'exercice libéral permet toutefois de conserver l'indépendance de ses membres malgré l'appel de capitaux extérieurs. Cette forme valorisante pour les compétences multiples permet de regrouper le savoir-faire de ses membres. En exerçant la profession, elle facture les honoraires et verse les salaires définis par les associés dans les statuts. Ainsi les bénéfices sont redistribués entre les différents associés et cette opportunité leur offre une nouvelle forme de rémunération. Pouvoir être actif vis-à-vis de son revenu est un avantage non négligeable, car dans le cas de trop fortes variations de celui-ci, le chirurgien-dentiste peut subir une régularisation de ses cotisations sociales [4 ; 41].

Les sociétés de capitaux offrent des avantages en terme de responsabilité. Limitée, elle permet le cloisonnement entre les patrimoines privé et professionnel, ce qui garantit une meilleure protection.

Elle permet aussi d'autres privilèges dans le domaine fiscal. Son régime d'imposition est considéré comme plus avantageux, son assujettissement à l'impôt sur les sociétés sur les bénéfices non distribués peut favoriser l'auto-financement pour faire face à d'éventuels investissements futurs.

Comme cité précédemment, la société d'exercice libéral permet au chirurgien-dentiste d'être actif vis-à-vis de ses revenus et donc de ses cotisations sociales. En effet, cet avantage social rend possible le contrôle du montant de ces cotisations en régulant le montant des rémunérations perçues par les associés. Ainsi il est possible d'adapter sa fiscalité personnelle en arbitrando la répartition des rémunérations, des dividendes et des réserves. Une mise en réserve est d'ailleurs un choix qui peut permettre un remboursement d'emprunt plus favorable [26].

S'associer dans une société d'exercice libéral ne veut pas dire qu'il faut s'en tenir à un seul type de société, avec des règles strictes. Ici, il existe plusieurs formes de sociétés d'exercice libéral avec leurs caractéristiques propres, qui permettent au chirurgien-dentiste de mieux adapter son projet en fonction de ses objectifs. Le choix d'une société d'exercice libéral peut se faire lorsque l'on souhaite faciliter sa succession puisque l'entrée d'un associé peut s'avérer attractive.

Mais choisir ce statut juridique, n'est pas sans inconvénient. La société d'exercice libéral a les mêmes obligations qu'une société commerciale, ainsi elle doit tenir compte des mêmes règles. La tenue d'une comptabilité d'engagement, la prise en compte des stocks, des créances et des dettes peut s'avérer plus chronophage, onéreuse et plus conséquente qu'une comptabilité de trésorerie retrouvée dans les sociétés de personnes. Ce choix concerne également des obligations juridiques liées au dépôt des comptes annuels, impliquant une non confidentialité des revenus dus au dépôt aux greffes mais également un formalisme juridique imposé par le type de société d'exercice libéral choisi (tenue d'une assemblée et dépôt du bilan annuel au Tribunal de commerce).

Malgré l'effet attrayant de ce type de société, elle peut parfois être assimilée à une prison dorée. Plus facile d'y entrer que d'en sortir. En effet, en cas de succession, une cession totale des parts par le sortant peut entraîner une opération pondéreuse pour l'arrivant puisque les intérêts d'emprunts ne sont pas déductibles. Cette cession peut s'avérer également très lourde pour le praticien cédant à cause de la taxation sur les plus-values conséquente. Cependant, il est intéressant de souligner que le cédant peut vendre ses parts au fur et à mesure à l'arrivant, puisque qu'il peut rester associé sans y exercer pendant 10 ans. Comme il reste associé, il est donc possible pour lui d'obtenir des dividendes qui lui permettront de recevoir une autre rémunération en plus de sa pension de retraite [59 ; 70].

1.5.2. Société de participations financières de professions libérales

1.5.2.1. Introduction

La SPFPL ou société de participations financières de professions libérales est considérée comme une société de capitaux hybride. Estimée comme société holding, elle naît de la loi MURCEF du 11 décembre 2001 (loi n° 2001-1168) [139] qui a pour dessein de mettre en place des mesures impératives par le biais des réformes à caractéristiques économiques et financières. Elle est tout simplement un complément de la loi de 1990 [137] sur les sociétés d'exercice libéral où les sociétés de participations financières de professions libérales sont définies par l'article 31-I.

La création de ce type de société apporte une entité novatrice à la profession de chirurgien-dentiste, aussi bien pour les jeunes praticiens mais également pour les futurs retraités. En effet, la notion de société « holding » est tout à fait nouvelle dans la profession mais recueille néanmoins le suffrage d'un bon nombre de confrères depuis plusieurs années. Entre 2016 et 2017, le nombre de SPFPL est passé de 155 à 222 soit une hausse de 43% [40]. Le terme holding à consonance anglaise provient du verbe « To hold » qui signifie détenir, ainsi tout simplement une société holding est une société qui détient des parts d'une autre société. Elle apporte alors un nouvel agencement de la profession et permet des effets de levier, tant en terme de fiscalité, mais aussi de financement [62].

L'objet social de ce type de société est très simple. Il ne concerne que la propriété de parts ou d'actions dans une société d'exercice libéral. Cependant, parfois, elle peut concerner une prestation de services. Ces deux typologies de sociétés sont ainsi corrélées et doivent être détenues par une même profession. De fait, sans SEL, la SPFPL ne peut exister. Cette association concède une meilleure organisation et gestion de groupe. Il est estimé que la SPFPL est un moyen d'investissement uniquement centré sur la pratique professionnelle et non sur le patrimoine [39].

La SPFPL peut donc détenir des parts dans différents types de SEL :

- Les sociétés d'exercice libéral à responsabilité limitée ;
- Les sociétés d'exercice libéral à forme anonyme ;
- Les sociétés d'exercice libéral en commandite par actions ;
- Les sociétés d'exercice libéral par actions simplifiées.

1.5.2.2. Création

Le cadre juridique des SPFPL est relativement proche de celui des sociétés d'exercice libéral. La qualité d'associé est réservée à des personnes physiques tel qu'un chirurgien-dentiste ou bien des personnes morales (SCP ou SEL). De fait, plus de 50% du capital social et des droits de vote doivent être détenus par ces associés. L'appoint du capital peut donc être détenu par [39]:

- Des anciens praticiens chirurgiens-dentistes qui ont exercé dans cette société et qui ont cessé toute activité. Ces retraités ont le droit de détenir des parts durant 10 ans après leur départ. Ce cas est en pratique peu retrouvé car la création de la société est récente ;
- Des ayant-droits d'un praticien décédé et ce durant 5 ans ;
- Des personnes physiques ou morales qui exercent une profession libérale de santé soumise à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, à l'exception des médecins spécialistes en stomatologie, en oto-rhino-laryngologie, en radiologie ou en biologie médicale ; ou encore des pharmaciens, masseurs-kinésithérapeutes et orthophonistes.

Pour l'instant il n'est pas possible pour des investisseurs extérieurs de participer au capital social. Attention tout de même aux dérives, car cela pourrait entraîner une véritable financiarisation de la profession. Aujourd'hui heureusement, il existe une limitation dans la détention du capital : une société de participations financières de professions libérales ne peut détenir des parts seulement que dans deux sociétés d'exercice libéral de chirurgiens-dentistes [26].

Pour la constitution d'une SPFPL, il est primordial qu'elle soit inscrite au Conseil de l'Ordre, auprès duquel il faut fournir un certain nombre de documents [39]:

- Un exemplaire des statuts de la société, et si il y a un, le règlement intérieur;
- Une attestation de greffier du Tribunal de commerce du lieu du siège social ou du Tribunal de grande instance ;
- La liste des associés, ainsi que la mention de leurs parts de capital dans la société.

Chaque chirurgien-dentiste associé doit fournir un certificat d'inscription au Tableau de l'Ordre et par suite la demande d'inscription au Tableau. Si certains associés ne sont pas chirurgiens-dentistes, il peut s'agir de praticiens partis à la retraite, dans ce cas, il faut une attestation d'inscription au Tableau du Conseil de l'Ordre avec la date de la cessation d'activité. Pour les personnes mentionnées au 2° de l'article 5 de la loi du 31 décembre 1990 [137], la preuve que la personne dont ils sont les ayants-droits eu été inscrite au Tableau de l'Ordre. « Pour les personnes mentionnées au 5° de l'article 5 de la loi du 31 décembre 1990 [137], une attestation d'inscription auprès des instances ordinales dont elles relèvent, ou lorsque ces instances n'existent pas, d'un document équivalent attestant de l'exercice de la profession réglementée. C'est seulement après son inscription au Tableau, que les principales caractéristiques de la société doivent être publiées dans un journal d'annonces légales » [39].

1.5.2.3. Fonctionnement

Une toute nouvelle particularité qui n'est pas sans conséquence, est que la durée de vie d'une SPFPL est illimitée. C'est la seule société de chirurgiens-dentistes qui a cette spécificité. Dans notre cas, le Conseil de l'Ordre décrète que tous les dirigeants doivent être des chirurgiens-dentistes.

Il existe deux typologies de société de participations financières de professions libérales [36 ; 54]:

- La société à caractère passif ou « pur », où la SPFPL n'a que des dividendes comme ressources. Elle est associée au régime fiscal « **Mère-fille** ». Elle permet d'être exonérée d'impôt sur les sociétés sur les dividendes perçus par la filiale [7].
- La société à caractère actif, où la SPFPL dispose d'autres ressources imposables en plus des dividendes. Elle est associée au régime fiscal de l'**intégration fiscale**. Elle permet la globalisation des bénéfices et des déficits et facilite la remontée des dividendes [7].

La SPFPL a donc 3 fonctions [87] :

- Une fonction d'**acquisition** : si un chirurgien-dentiste souhaite acheter un cabinet dentaire qui a pour statut juridique une SEL, alors il contracte un emprunt pour l'acquisition de ses parts par le biais de la SPFPL. C'est la société qui emprunte à sa place, ainsi les intérêts sont déductibles.
- Une fonction d'**organisation** : une SPFPL qui détient des parts dans 2 SEL différentes peut mieux les contrôler.
- Une fonction d'**intégration** : la création d'une SPFPL par un nouvel associé qui souhaite intégrer une SEL déjà existante rembourse plus facilement son emprunt pour l'acquisition de parts.

Considérons un praticien, qui souhaite acheter des parts dans une société d'exercice libéral. Dans la majeure partie des cas, un emprunt est réalisé. Comme le praticien souhaite acquérir des parts à titre privé, il doit lui-même rembourser cet emprunt à l'aide de sa propre trésorerie, c'est à dire grâce à sa rémunération qui elle-même est assujettie à des cotisations sociales et à l'impôt sur le revenu. Comme la majeure partie de son résultat est utilisé, il ne peut pas investir.

Mais si ce praticien finalement décide d'acheter des parts par le biais d'une société de participations financières de professions libérales, l'emprunt n'est pas remboursé par sa propre rémunération, mais par la SPFPL elle-même. Ce n'est plus la personne physique qui s'endette mais la société. En effet, la société d'exercice libéral dégage à la fin de son exercice annuel des dividendes. Et ce sont ces dividendes qui permettent ainsi de rembourser l'emprunt réalisé par la SPFPL. Ainsi ces dividendes au lieu d'être distribués au praticien, vont directement à la SPFPL et les intérêts d'emprunts, cette fois-ci, sont déductibles[54].

1.5.2.4. Dissolution

L'Ordre a un véritable regard sur les sociétés de participations financières de professions libérales, il s'assure du respect de l'objet, de la composition du capital social, des conditions respectées à son existence et vérifie si les activités sont toujours en rapport avec la pratique de l'art dentaire. Ce contrôle est surtout dû au fait qu'il n'y a aucun décret sur ce type de société pour les chirurgien-dentistes, contrairement à d'autres professions comme les pharmaciens par exemple. Tout changement dans la société doit être communiqué au Conseil de l'Ordre dans un délai d'un mois. Dans le cas du non respect de la réglementation, l'Ordre est en mesure d'entamer des poursuites disciplinaires qui peuvent aller jusqu'à la dissolution[39].

1.5.2.5. Cas particuliers

- **Cas d'un jeune chirurgien-dentiste**

La création de société de participations financières promet aux jeunes praticiens de belles perspectives. Si un jeune chirurgien-dentiste décide de s'associer avec un praticien qui exerce dans une SEL en vue du départ à la retraite de ce dernier par exemple, le jeune praticien peut entrer progressivement dans la SEL et y acquérir des parts jusqu'à en devenir l'associé majoritaire. L'anticipation est toutefois nécessaire.

Pour cela deux choix s'offrent à lui :

- soit il réalise un emprunt à titre personnel ;
- soit il crée une société de participations financières de professions libérales qui réalise l'emprunt.

Le choix de la création de la SPFPL, malgré le fait qu'elle facilite la souscription de l'emprunt, n'est pas une solution sans conséquence non plus. Réaliser un business plan avant toute prise de décision est vivement conseillé et permet l'anticipation au sujet d'un possible déséquilibre entre les dividendes et le remboursement de l'emprunt. En d'autres termes, c'est savoir si les remontées de dividendes pourront suffire au remboursement de ce dernier [7]. Des entretiens avec les services bancaires sont également primordiaux pour connaître les garanties du jeune chirurgien-dentiste.

- **Cas d'un praticien endetté**

Le concept « OBO » (Owner Buy Out) est le fait de se vendre à soi-même les parts de sa société. Ce cas survient lorsqu'un praticien a décidé d'acquérir des parts de façon directe mais a fini par se surendetter. La création de SPFPL est considérée comme une solution aux dettes. De fait le praticien vend ses parts à la SPFPL qu'il a créé, ainsi les dividendes permettront de rembourser la dette. Cela implique le paiement de nouveaux droits d'enregistrement mais ce montage particulier permet au praticien de se refinancer. Mais attention, dans ce cas là, il n'est pas recommandé d'opter pour le régime d'intégration fiscale. Puisque «l'amendement Charasse » [95] proscrit la déductibilité des intérêts d'emprunts dans ce cas de « OBO » [55].

- **Cas d'une transmission de société**

Un départ à la retraite ou bien une vente de cabinet pour un futur acquéreur peut exposer à une cession [31].

L'intérêt d'une création de SPFPL peut être confirmé au cours de la vente de parts d'une société d'exercice libéral à une société de participations financière de professions libérales. Notamment dans le cas d'un praticien qui souhaite vendre ses parts à un nouvel acquéreur. Pour éviter les inconvénients de la taxation sur les plus-values lors d'une cession simple, il existe un montage particulier pour passer outre : c'est le mécanisme d'**apport-cession** (Fig. : 1. 9.) [52].

Ce mécanisme est divisé en 2 étapes :

- L'**apport** des parts de la SEL à la SPFPL ;
- La **cession** des parts de la SEL acquises par la SPFPL à un nouvel acquéreur.

La première phase consiste à transférer les parts de la SEL à la SPFPL. Comme le vendeur reste également bénéficiaire des parts de la SEL par le biais de la SPFPL, ce n'est pas assimilé à une vente. L'imposition sur la plus-value réalisée est donc reportée. Sous certaines conditions, il est même possible d'obtenir une exonération totale de l'imposition sur la plus-value. Ces dispositions sont précisées dans l'article 150-0 ter du Code général des impôts [122].

La seconde phase est la cession en elle-même. Ainsi les parts de la SPFPL sont vendues à un nouvel acquéreur. Cette fois-ci, c'est assimilé à une vente donc soumise de façon légale à une taxation sur la plus-value. Or si les parts sont transmises rapidement après l'apport des parts de la SEL à la SPFPL à un nouvel acquéreur, alors la plus-value est minime voire quasiment nulle. Par conséquent la SPFPL vend ses parts à un nouvel acquéreur et ainsi le capital disponible issu de la vente correspond à 96% du produit de vente.

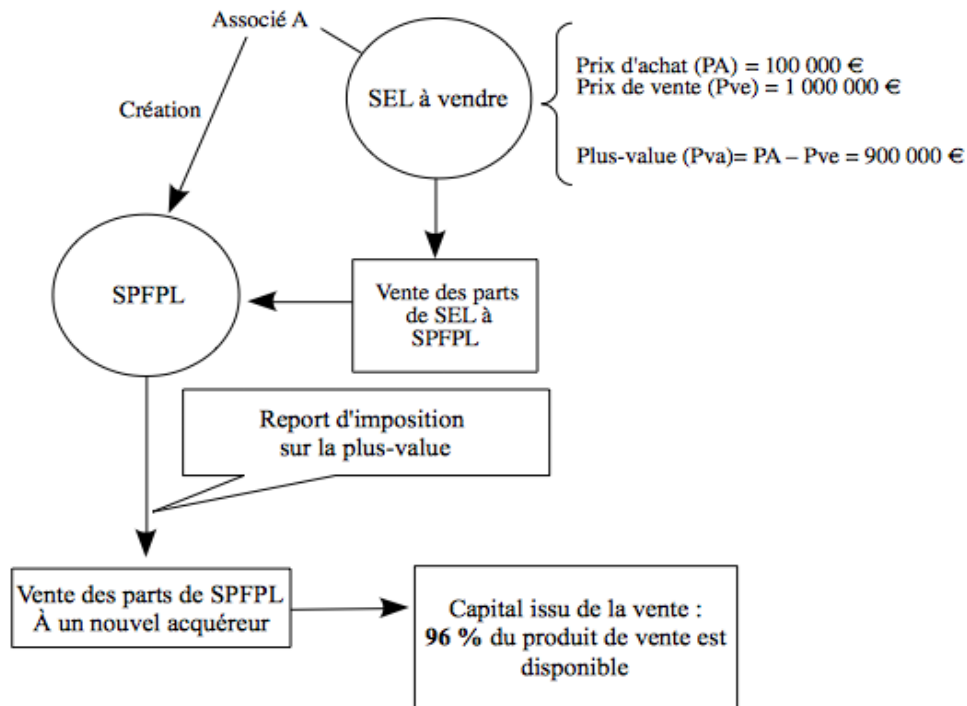


Fig. : 1.9. Régime apport-cession : transmission de parts d'une société d'exercice libéral appartenant à un associé A à un nouvel acquéreur B

1.5.2.6. Avantages et inconvénients

La SPFPL a de nombreux avantages. Premièrement, elle se distingue par une déductibilité des intérêts d'emprunts lors de l'acquisition de parts sociales, jusqu'alors impossible dans les sociétés d'exercice libéral, ce qui réduit notablement les charges fiscales. Elle offre également l'avantage de cessions plus faciles grâce au régime apport-cession. Attractive, elle permet à de jeunes praticiens d'avoir moins de difficultés à obtenir des parts sociales parfois très onéreuses lorsqu'ils souhaitent devenir associés, grâce aux dividendes de la société mère qui finance l'emprunt réalisé par la société fille.

Malgré le fait que son formalisme pour sa création soit peu complexe, elle nécessite tout de même la création au préalable d'une société d'exercice libéral pour laquelle au contraire, sa création nécessite plus de formalités. Encore fermés à des investisseurs extérieurs, ce nouveau type de société mono-disciplinaire a pour risque de créer une véritable financiarisation de la profession. Ce qui pourrait porter préjudice à l'image du chirurgien-dentiste, jusqu'au jour où les législateurs en décideront autrement.

2^{ème} PARTIE : LA FISCALITÉ DU CHIRURGIEN-DENTISTE

2.1 INTRODUCTION À LA FISCALITÉ DU CHIRURGIEN-DENTISTE

Il peut-être intéressant de s'arrêter quelques instants sur la terminologie du lexique de la fiscalité française pour mieux comprendre sa signification. Les mots « impôt » et « imposer » partagent la même étymologie, ils relatent bien le poids qui pèse sur le contribuable [31]. De fait, le mot « impôt » vient du verbe latin « *imponere* » qui signifie « imposer ». D'où le terme d'imposeur qui a la même racine, réservé à l'époque à ceux qui récoltait l'impôt. Dans le même registre, le mot « fisc » qui vient du mot latin « *fiscus* » se traduit par une petite corbeille en osier destinée à recueillir l'argent, ce terme latin se rapporte également à « raisin pressé » d'où la notion de « pression fiscale » [11].

Mais qu'est ce que l'impôt ? Peu apprécié des citoyens et considéré comme source de stress, il est comme un prélèvement obligatoire de source pécuniaire, sans contre-partie prélevé par l'État dans le but de participer au remboursement de la dépense publique ou au financement de ses charges (enseignement, travaux publics, ramassage des ordures ménagères, soins de santé publique, justice...). Il est soit direct ou indirect. Un impôt payé et supporté par la même personne est considéré comme étant direct (ex. impôt sur le revenu), *a contrario* un impôt payé par une personne mais supporté par une autre est un impôt indirect (ex. taxe sur la valeur ajoutée) [31].

L'impôt a 3 fonctions différentes [11]:

- Une fonction **financière** : le financement des caisses publiques pour couvrir les dépenses de l'État, des collectivités territoriales et les salaires des fonctionnaires, par exemple.
- Une fonction **économique** : c'est un outil de développement économique responsable de son avancée. Il peut permettre de réguler les disparités, soutenir la recherche et aider les entreprises [3].
- Une fonction **sociale** : manifestée par la redistribution du produit de l'impôt aux populations les plus défavorisées, comme les aides (ex. caisses d'allocations familiales), ou la taxation des produits de luxe au détriment des produits de première nécessité. Il finance aussi les services publics comme la scolarité pour permettre à tous d'avoir un accès à l'enseignement.

La notion de l'impôt est à bien différencier de celles de taxe et de redevance. La taxe est définie comme un prélèvement obligatoire mais perçu à l'occasion de la prestation d'un service par la collectivité publique. Mais il n'y a aucun lien de proportionnalité avec le service rendu. Une redevance est un « prix rendu par une entité publique au client qui en fait la demande » (ex. redevance audiovisuelle) [21].

Chaque citoyen contribue aux dépenses, il n'y a pas de partage, l'impôt n'est pas au prorata de ce que chacun peut en tirer. À titre d'exemple, il ne revient pas seulement aux chirurgiens-dentistes de financer la Sécurité sociale. Il faut également comprendre que l'impôt n'est pas une source de perte de qualité de vie. Si la France est estimée comme étant le pays qui impose le plus dans le Monde (Fig. : 2. 1.), c'est pour qu'en contre-partie, chaque citoyen français ait un accès plus facile à certains secteurs, à certains services. Moins d'impôt c'est aussi laisser libre champ au secteur privé.

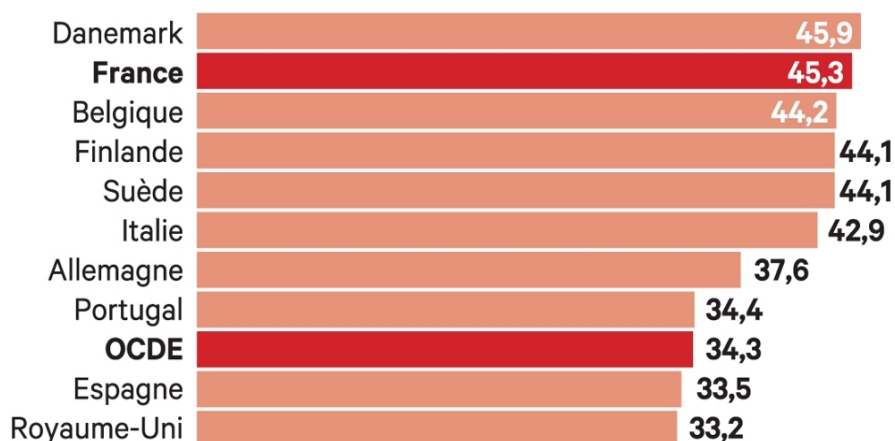


Fig. : 2. 1. Poids de la collecte d'impôts dans les pays de l'Organisation de Coopération et de Développement Économique en pourcentage du PIB en 2016 (OCDE)

2.2 LA FISCALITÉ DES SOCIÉTÉS

Le choix d'un statut juridique peut avoir des répercussions sur la fiscalité de l'entreprise. C'est pour cela que lors de la création de la société, il est important de connaître les différents types d'imposition ainsi que les différents régimes respectifs. De fait deux types d'imposition s'offrent aux bénéficiaires de sociétés, soit l'impôt sur le revenu, soit l'impôt des sociétés. Pour certaines sociétés, le type d'imposition est défini par défaut. Mais il est cependant parfois possible d'opter pour un autre type d'imposition. Ce choix dépend donc du type de société choisi, de son activité et du chiffre d'affaire obtenu [27].

En effet, le bénéfice de la société peut être soumis à l'**impôt sur le revenu**. Dans ce cas, il n'y a pas de différenciation entre la rémunération du gérant et le bénéfice de la société. Ce bénéfice est donc inscrit sur la déclaration du chirurgien-dentiste ou bien au prorata selon la quote-part détenue par chaque associé [24].

Mais le bénéfice de la société peut être également soumis à l'**impôt des sociétés**. Dans ce cas il y a une véritable distinction entre la rémunération du dirigeant et le bénéfice de la société. En effet, pour le calcul de l'IS sur le bénéfice, la rémunération du dirigeant est déductible [35].

De ce fait dans le cas de l'imposition sur le revenu, la législation française fixe que chaque type de revenu (ex. rémunérations, dividendes...) est catégorisé de manière différente. Il s'agit de la classification des revenus catégoriels.

2.2.1. Les revenus catégoriels

L'article 1 A du Code général des impôts [116] répartit les différentes formes de revenus en catégories. Chaque catégorie de revenu est soumise à des règles et des déclarations fiscales différentes (Tableau. 2. 1.) [38]. Ainsi dans une société, en fonction de la classification de la source de revenus, l'imposition diffère, ils sont assujettis à un impôt cédulaire.

Les différentes catégories de revenus sont [22]:

- Les traitements, salaires et revenus assimilés ;
- Les pensions de retraite et alimentaires ;
- Les revenus fonciers;
- Les bénéfices industriels et commerciaux ;
- Les bénéfices agricoles ;
- Les bénéfices non commerciaux ;
- Les revenus mobiliers.

	Traitements, salaires et revenus assimilés (TS)	Revenus fonciers	Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	Bénéfices non commerciaux (BNC)	Revenus mobiliers
Déclaration fiscale associée	Aucune	N°2044	N°2031	N°2035	Aucune
Déclaration globale des revenus	Le résultat final de chaque déclaration respective doit être reporté sur le déclaration de revenu N° 2042 et 2042 CPRO				

Tableau. 2. 1. Les différentes déclarations fiscales en fonction de la catégorie de revenu

- Les **traitements, salaires et revenus assimilés** : Cette catégorie concerne les rémunérations des personnes liées à leur employeur par un lien de subordination, par un contrat de travail et celles assimilées aux salaires et diverses indemnités. Ainsi la rémunération des dirigeants de sociétés et celle des associés dans une société de personnes sont imposées dans cette catégorie. Comme il n'y a pas de déclaration spécifique à cette catégorie, elles sont à inscrire sur la déclaration n° 2042 [12 ; 96 ; 120].
- Les **revenus mobiliers** : Dans le cas des sociétés, ce sont les dividendes qui sont classés dans cette catégorie. Tout comme la catégorie des traitements et salaire, leur montant est à reporter sur la déclaration globale n°2042 [15 ; 162].
- Les **bénéfices non commerciaux** : Très hétérogène, cette catégorie concerne les activités professionnelles non commerciales. Considérée comme catégorie résiduelle, elle comprend tous les bénéfices réalisés dans le cadre d'une activité libérale liée à une profession réglementée ou soumise à un Ordre. Ainsi le contribuable concerné peut être un entrepreneur individuel mais également un associé dans une société. Seulement certains statuts juridiques sont soumis de plein droit aux bénéfices non commerciaux, d'autres le sont sur option (Tableau. 2. 2.) [36 ; 69 ; 154].

	SCM	SCP	SEL	Entrepreneur individuel
BNC	Oui	Oui	Sur option	Oui

Tableau. 2.2. Statuts juridiques soumis au régime des bénéfices non commerciaux

Cette même catégorie est elle-même divisée en 2 régimes d'imposition (Tableau. 2.3.) [63 ; 152] :

- Le régime micro-BNC ;
- Le régime de déclaration contrôlée.

La détermination du régime d'imposition est définie selon le chiffre d'affaire annuel hors taxe (CAHT) [154] :

- S'il est inférieur à 70 000 €, alors il s'agit du régime micro-BNC.
- À l'inverse s'il est supérieur à 70 000 €, il s'agit du régime de déclaration contrôlée.

	Régime spécial BNC (micro-entreprise ou micro BNC)	Déclaration contrôlée
Conditions	Chiffre d'affaires annuel hors taxe (CAHT) inférieur à 70 000 €	<ul style="list-style-type: none"> • CAHT supérieur à 70 000 € • ou sur option avant le 2e jour ouvré suivant le 1er mai de l'année suivante (option valable 2 ans).
Détermination du bénéfice imposable	Application d'un abattement forfaitaire pour frais professionnels de 34 %, avec un minimum d'abattement de 305 €	Imposition assise sur les bénéfices nets
Revenu à déclarer	Recettes brutes (hors TVA, sans déduire aucun abattement) + éventuelles plus ou moins-values réalisées	
Déclarations fiscales	<ul style="list-style-type: none"> • n°2042 C pro dans la rubrique « régime spécial BNC » et • n°2042 	<ul style="list-style-type: none"> • n°2042 C pro dans la rubrique « régime de la déclaration contrôlée » • déclaration de résultat des BNC n°2035 (à souscrire au service des impôts dont dépend le lieu d'activité) • détermination du résultat fiscal au moyen de l'annexe n°2035 A et l'annexe n°2035 B

Tableau. 2.3. Régimes fiscaux des BNC

En fonction du régime imposé, le contribuable peut obtenir des abattements fiscaux de l'ordre de 34% comme dans le cas du régime des micro-BNC. À chaque régime correspond ainsi des obligations fiscales et comptables distinctes avec leur déclaration respective. Un contribuable soumis au régime micro-BNC a la possibilité d'opter pour le régime de déclaration contrôlée, *a contrario* l'inverse n'est pas possible. Le régime BNC nécessite une comptabilité de caisse [12].

2.2.2. L'impôt sur le revenu

Lorsque les bénéficiaires de la société sont soumis à l'impôt sur le revenu, la fiscalité de l'entreprise est considérée comme « transparente ». L'impôt sur le revenu concerne de plein droit les personnes physiques des sociétés, mais ce type d'imposition peut également être choisi sur option. D'après l'article 1 A du Code général des impôts [116], l'impôt sur le revenu est considéré comme un « impôt annuel unique sur les revenus des personnes physiques. Il est progressif et personnalisé ». Progressif car son taux dépend des revenus de l'intéressé et personnalisé car il prend en compte la situation familiale (situation maritale et nombre d'enfants). Cette situation détermine le nombre de parts fiscales (existant au 1er janvier de l'année d'imposition). Le calcul de l'impôt sur le revenu est réalisé grâce aux services fiscaux via la déclaration remplie au préalable qui nous permet d'obtenir un avis d'imposition. Il est calculé sur la quote-part de bénéfice calculé proportionnellement aux droits des associés dans la société [12].

L'impôt sur le revenu concerne les chirurgiens-dentistes travaillant dans :

- Les entreprises individuelles.
- Les sociétés de personnes : les sociétés civiles de moyens et sociétés civiles professionnelles.
- Les sociétés de capitaux (sur option) : les sociétés d'exercice libéral.

Pour son calcul, il y a un certain nombre d'étapes à suivre [13 ; 45]:

- La détermination du revenu imposable ;
- La détermination du quotient familial ;
- Le calcul de l'impôt brut ;
- Les correctifs au montant de l'impôt.

● La détermination du revenu net imposable.

Le revenu net imposable est la somme de tous les revenus bruts perçus par le contribuable. C'est à dire que l'on calcule le résultat net de chaque catégorie de revenu (Tableau. 2.4) [19 ; 22], conformément aux règles respectives. À chaque revenu brut s'effectue la soustraction des déficits, des charges déductibles, ainsi que des abattements spéciaux ce qui permet d'obtenir le résultat net.

TS	Traitements/salaires et rémunérations de certains dirigeants de sociétés
Revenus de remplacement	Pensions, retraites et rentes
RF	Revenus fonciers
BIC	Bénéfices industriels et commerciaux et revenus assimilés
BA	Bénéfices de l'exploitation agricole
BNC	Bénéfices des professions non commerciales et revenus assimilés
RCM	Revenus de capitaux immobiliers
	Gains de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux des personnes physiques depuis le 1er janvier 2013, sauf cas particuliers

Tableau. 2.4 Différents revenus catégoriels

● **La détermination du quotient familial.**

En effet comme l'impôt sur le revenu est progressif, son calcul tient compte de deux paramètres [22].

Premièrement, il faut prendre en compte la situation maritale :

- Une personne célibataire, divorcée ou veuve sans personne à charge correspond à 1 part ;
- Une personne pacsée ou mariée correspond à 2 parts.

Deuxièmement, il faut prendre en compte les personnes à charge (Tableau. 2. 5.) [161]:

- Les enfants mineurs ainsi que les infirmes ;
- Les enfants majeurs qui ont demandé leur rattachement.

Les deux premières personnes à charge comptent pour 0,5 part chacune, puis sont considérées comme une part à partir de la troisième personne.

Enfant	Nombre de parts
0	2
1	2,5
2	3
3	4
4	5
Par enfant supplémentaire	1

Tableau. 2.5. Nombre de parts du quotient familial pour un couple soumis à une déclaration commune (Service Public)

Ainsi il est possible de calculer le quotient familial QF:

$$QF = \frac{R}{N} \quad \text{avec } R = \text{revenu net imposable}$$

$$N = \text{Nombre de parts}$$

● **Le calcul de l'impôt brut**

Pour mieux comprendre, les revenus nets imposables annuels sont divisés « en tranches ». À chaque tranche correspond un taux d'imposition qui augmente par rapport au montant des revenus. La loi Finance de 2018 a eu pour dessein d'apporter de nouvelles mesures fiscales [145]. Notamment celle d'un nouveau barème progressif de l'impôt sur le revenu (Tableau. 2. 6.).

Tranche	Revenu imposable	Taux
1	Jusqu'à 9 964 €	0,00%
2	De 9 964 € à 27 519 €	14,00%
3	De 27 519 € à 73 779 €	30,00%
4	De 73 779 € à 156 244 €	41,00%
5	De 156 244 €	45,00%

Tableau. 2. 6. Barème de l'impôt sur le revenu envisagé pour 2019 (déclaré en 2018)

● **Les correctifs au montant de l'impôt.**

Déterminés et limités par la loi, sous forme d'allègements, de réductions ou de crédits d'impôts, ils comprennent [159]:

- Le plafonnement des effets du quotient familial ;
- La décote en cas de faibles ressources ;
- L'allègement de l'impôt brut sous conditions de ressources ;
- La contribution exceptionnelle sur les hauts revenus ;
- La réduction d'impôt.

Ainsi pour conclure, le calcul du montant total de l'impôt se fait en 3 étapes [12]:

- Division du revenu imposable par le nombre de parts ;
- Application à chaque tranche de son taux d'imposition ;
- Addition des impositions et multiplication par le nombre de parts.

Prenons un exemple :

	Chirurgien-dentiste célibataire et sans enfant	Chirurgien-dentiste pacsé ou marié sans enfant	Chirurgien-dentiste pacsé ou marié avec 4 enfants
Revenu imposable	72 000,00 €	72 000,00 €	72 000,00 €
Nombre de parts	1	2	5
Quotient familial	72 000,00 €	36 000,00 €	14 400,00 €
Calcul pour chaque tranche d'imposition en fonction du barème	$9\,964 \times 0 = 0$ $(27\,519 - 9\,964) \times 0,14 = 2\,457,7$ $(72\,000 - 27\,519) \times 0,3 = 13\,344,3$	$9\,964 \times 0 = 0$ $(27\,519 - 9\,964) \times 0,14 = 2\,457,7$ $(36\,000 - 27\,519) \times 0,3 = 2\,544,3$	$9\,964 \times 0 = 0$ $(14\,400 - 9\,964) \times 0,14 = 621,04$
Addition des impositions et multiplication par le nombre de parts	$(0 + 2\,457,7 + 13\,344,3) \times 1$	$(0 + 2\,457,7 + 2\,544,3) \times 2$	$(0 + 621,04) \times 5$
Montant total de l'impôt	15 802,00 €	10 004,00 €	3 105,20 €

Tableau. 2.7. Comparaison du montant total de l'impôt chez 3 chirurgiens-dentistes différents en 2019 (déclaré en 2018)

L'impôt sur le revenu peut également concerner la taxation des plus-values selon l'article 238 quindecies du Code général des impôts [126]. Or, si un praticien cède la totalité de ses parts à un nouvel acquéreur, il est possible d'en obtenir une exonération, partielle ou totale. Cela dépend de 2 paramètres :

- Le cédant doit détenir cette société depuis plus de 5 ans ;
- Le cédant après cession ne doit plus avoir de droits (droit de vote et droit au bénéfice) pendant un délai de 3 ans.

Il est possible d'obtenir une totale exonération si la valeur de l'actif de la société est inférieure à 300 000 €. Elle est partielle si elle est comprise entre 300 000 € et 500 000 €.

2.2.3. L'impôt sur les sociétés

Selon l'article BOI-IS-20130708 du Code général des impôts [94], l'impôt sur les sociétés ou IS « frappe l'ensemble des bénéfices ou revenus réalisés par les sociétés et autres personnes morales désignées par l'article 206 du Code général des impôts » [123]. L'impôt sur les sociétés est également appelé impôt sur le bénéfice. En effet si une société est déficitaire à la fin de son exercice annuel, elle n'est pas assujettie à l'IS. Son déficit peut être reporté, « en arrière » (carry-back) ou en « avant » [2 ; 15 ; 164]. Un déficit est retrouvé dans le cas où les charges admises en déductions fiscales sont supérieures aux revenus imposables. Ainsi si un praticien subit un déficit au cours d'un exercice, il peut le reporter en arrière, c'est à dire sur l'exercice précédent. Il obtient ainsi une créance d'impôt de l'État (disponible à tout moment après demande auprès de la banque). Cette somme lui permet de récupérer des impôts déjà payés et n'est possible que si le praticien a été imposé l'année précédente. Dans le cas contraire s'il décide de le reporter en avant, alors ce déficit s'impute sur le bénéfice de l'exercice suivant, ce qui a pour conséquence, une diminution de l'impôt futur [12 ; 36].

Dans le cadre de l'exercice du chirurgien-dentiste, il s'agit des sociétés d'exercice libéral. Il existe aussi des sociétés qui y sont assujetties mais de façon optionnelle et irrévocable [15 ; 123]:

- Les sociétés en participation [86] ;
- Les sociétés civiles (sous conditions).

L'impôt sur les sociétés contrairement à l'impôt sur le revenu impacte le résultat des sociétés basées en France et non directement le résultat des associés. Il est calculé sur le résultat annuel de la société elle-même grâce à des taux basés sur les bénéfices qu'elle effectue. La loi finance de 2018 [145] instaure une baisse progressive de ces taux jusqu'en 2022.

Il existe effectivement 2 taux :

- Le taux réduit ;
- Le taux normal.

D'autres taux existent également depuis 2000 comme le taux de la contribution sociale, celui de la contribution exceptionnelle mais ces derniers ne sont pas abordés dans cette thèse.

● Le taux réduit

Le taux réduit n'est appliqué que si plusieurs conditions sont réunies [163]:

- La société doit être détenue par plus de 75% de personnes physiques ;
- Le capital social hors taxe (CAHT) de la société soit être inférieur à 7 630 000 €;
- La totalité du capital doit être délivrée à la fin de l'exercice (libération du capital).

Le taux réduit est de 15% dans la limite où le bénéfice de la société est en deçà de 38 120 €. Au delà de cette somme, le taux passe à 33,33 %.

- **Le taux normal**

Le taux normal est de [163]:

- 28 % jusqu'à 500 000€ de bénéfices ;
- 33,1/3% au delà.

En effet l'article 84 de la loi de finance pour 2018 [145] a pour projet une baisse progressive du taux de l'impôt sur les sociétés. Ce taux est estimé à 25% en 2022. En 2019, le taux est porté à 31% au delà de 500 000€ de bénéfice et sera porté à 28% en 2020.

- **Calcul de l'impôt sur les sociétés.**

Le calcul du montant de l'impôt brut se fait en 3 étapes [19]:

- Détermination de la base de calcul de l'IS ;
- Calcul de l'impôt brut ;
- Calcul du solde d'IS à payer.

➤ **La base de calcul de l'IS :**

Le calcul de l'impôt [155] est basé sur le calcul du résultat fiscal. En effet le résultat fiscal ou résultat imposable n'est calculable qu'à la fin de l'exercice annuel après obtention du résultat comptable. Ainsi le résultat fiscal est tout simplement le résultat comptable modifié. Sur un exercice annuel, la comptabilité tient compte du chiffre d'affaire mais également des charges déductibles. Ainsi le résultat comptable (RC) est le chiffre d'affaire (CA) auquel sont soustraites les charges.

$$\text{RC} = \text{CA} - \text{charges.}$$

Or le résultat comptable n'est pas le résultat fiscal (RF) [36]. Pour pouvoir calculer le montant imposé, il faut y ajouter les charges non déductibles (on appelle cela la réintégration) et en soustraire les produits non imposables fiscalement (c'est la déduction).

$$\text{RF} = \text{RC} + \text{réintégrations extra-comptables} - \text{déductions extra-comptables}$$

La réintégration extra-comptable a pour but de reporter le décompte d'une charge ou à annuler sa déduction. Il peut s'agir de la rémunération d'un dirigeant qui ne serait pas déductible, d'amortissements excédentaires, d'impôt sur les sociétés, d'amendes et de pénalités, ainsi que la taxe sur les véhicules.

Les déductions extra-comptables ont pour but de déduire des produits non imposables. Comme par exemple, les quotes-parts dans une société ou les crédits d'impôts.

Le gérant de la société doit remplir la déclaration n°2065 en y inscrivant ce résultat fiscal [31].

➤ **Le calcul de l'impôt brut :**

Après obtention du résultat fiscal (RF), il faut appliquer les différents taux d'imposition mentionnés ci-dessus : soit le taux réduit, soit le taux normal en fonction des bénéfices réalisés.

➤ **Le calcul du solde d'IS à payer :**

Pour obtenir le solde d'IS, il faut soustraire à l'IS brut, les créances fiscales imputables comme les réductions d'impôts, les crédits d'impôts et les acomptes d'IS qui ont déjà été réglés.

En effet, le règlement de l'impôt des sociétés est réalisé sous forme de 4 acomptes annuels [20]. Le 15 mars, le 15 juin, le 15 septembre et le 15 décembre de chaque année. C'est pour cela, qu'en fonction de la date du règlement, il faut soustraire les acomptes déjà réalisés [36 ; 158].

2.2.4. La fiscalité de la société civile de moyens

Comme cité précédemment dans la société civile de moyens (SCM), chaque associé travaille pour son propre compte et est donc imposé à l'impôt sur le revenu (IR) sur ses propres résultats. La SCM est fiscalement transparente, il n'y a aucune imposition au niveau de la société ainsi chaque associé conserve son indépendance fiscale. Chacun doit déduire de son résultat les charges nécessaires aux frais de la société et également les frais pour l'acquisition de parts de celle-ci (seulement s'ils font partie de l'actif de la société). Les sommes versées à la SCM sont déductibles au titre des dépenses engagées pour l'exercice de la profession.

La déclaration fiscale spécifique de la SCM est la n° 2036 (et 2035 bis si imposition du bénéfice réel) [31]. La déclaration fiscale des associés dépend du régime auquel ils appartiennent. Dans le cas du régime de la déclaration contrôlée, c'est la déclaration n° 2035 qu'il faut remplir, ainsi que la 2035 bis. Pour le régime micro-BNC, il n'y a pas de déclaration spécifique [16].

En pratique, la SCM de chirurgiens-dentistes ne peut pas opter pour une option à l'impôt sur les sociétés (IS). Cela n'est possible que si le remplaçant excède 10% des recettes totales du praticien remplacé [69 ; 91 ; 166].

2.2.5. La fiscalité du contrat d'exercice professionnel à frais communs

Chaque associé travaille pour son propre compte, ainsi il paye des impôts sur son propre bénéfice dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. Ils sont donc assujettis à l'impôt sur le revenu. Dans ce cas, le régime micro-BNC est plausible et tous les frais personnels, les impôts, les cotisations restent à la charge de leurs membres, puisque le groupement n'est pas imposé [72 ; 73].

2.2.6. La fiscalité de la société civile professionnelle

Pour rappel, toute comme la SCM, la société civile professionnelle (SCP) est une société qui a une fiscalité transparente, ce sont donc ses associés qui sont imposés sur son bénéfice. Chaque membre règle ses charges sociales, ses intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales. La SCP réalise un chiffre d'affaire qui n'est tout simplement que l'addition des honoraires de tous les associés. À ce chiffre d'affaire sont ensuite déduits les frais communs de la société (salaires du personnel, loyers, matériels et intérêts d'emprunts), ce qui permet d'obtenir le bénéfice. Les frais comptabilisés sont uniquement des frais réglés, puisqu'il s'agit d'une comptabilité de trésorerie [16]. Il est ainsi divisé au prorata des parts que chacun détient (ou règles établies dans les statuts). La part de bénéfice est ensuite soumise aux charges sociales (régime social des travailleurs non salariés), et assujettie à l'impôt sur le revenu selon son barème progressif [92 ; 154].

Si le gérant est rémunéré mais que la société est soumise à l'impôt sur le revenu, alors sa rémunération n'est pas déductible. Cependant elle est tout de même soumise à l'impôt sur le revenu, mais ne fait plus partie des bénéfices non commerciaux, il s'agit de la catégorie des traitements et salaires. S'il perçoit également des dividendes, ils sont catégorisés comme étant des revenus de capitaux mobiliers. Le régime fiscal n'impute en aucune façon la société [16 ; 69].

Or la société civile professionnelle peut opter pour l'impôt sur les sociétés. Ce choix est irrévocable. Si le gérant est rémunéré mais que la société est soumise à l'impôt sur les sociétés, alors sa rémunération est déductible [120].

2.2.7. La fiscalité de la société d'exercice libéral

Les règles fiscales des sociétés d'exercice libéral restent les mêmes que celles établies pour leurs homologues commerciales. Ainsi compte-tenu des déclinaisons des statuts juridiques des SEL, les régimes fiscaux divergent également. Contrairement aux autres types de société, dans celui-ci nous distinguons deux types de revenus :

- Le revenu de l'entreprise ;
- Le revenu du professionnel libéral (déductible de celui de l'entreprise).

Dans le cas des SELAS, SELCA et SELAFA, on retrouve une unicité des règles. De base, ces sociétés sont directement assujetties à l'impôt des sociétés. Mais sur option, elles peuvent très bien être soumises à l'impôt des sociétés de personnes c'est à dire l'impôt sur le revenu. Il existe cependant une limitation temporelle et n'est possible que pendant 5 exercices fiscaux. Ainsi dans une société pluri-personnelle, chaque associé est soumis à une imposition sur son bénéfice en fonction des parts et des règles qu'ils ont établi. Dans le cas d'un associé unique, son revenu est catégorisé dans celui des bénéfices non commerciaux.

Tout comme les sociétés d'exercice libéral précitées, les SELARL sont directement soumises à l'impôt sur les sociétés. Elles aussi ont le choix d'opter pour l'impôt sur le revenu dans les mêmes limitations temporelles (5 exercices fiscaux maximum). Dans une SELURL, c'est différent. Comme le praticien est seul

dans la société, il est rattaché de base au régime des sociétés de personnes, donc dans la catégorie des revenus des bénéficiaires non commerciaux. Il reste toutefois possible pour lui d'opter pour l'impôt sur les sociétés mais sans retour possible. Cependant dans le cas d'une SELURL, la qualification du gérant a parfois une incidence sur le régime d'imposition et le régime d'imposition du dirigeant de société varie suivant que la société soit passible de l'IR ou de l'IS (Tableau. 2. 8.).

Gérant	Régime d'imposition
Personne morale	IS obligatoirement
Personne physique	IR et sur option IS

Tableau. 2. 8. Régime d'imposition en fonction de la qualification du gérant

Les intérêts d'emprunts ne sont pas déductibles pour l'obtention du résultat fiscal. Dans une SEL, la détermination du résultat fiscal se fait sous forme de créances-dettes, où la déduction du résultat de la rémunération du gérant est possible [31 ; 70].

2.2.8. La fiscalité de la société de participations financières de professions libérales

Par principe, une société de participations financières de professions libérales est inévitablement assujettie à l'impôt sur les sociétés sur son bénéfice selon les taux prédéfinis. Ce bénéfice comprend avant tout les dividendes qui proviennent du bénéfice après impôt de la société d'exercice libéral. Sans régime spécifique, les deux sociétés sont distinctes fiscalement, ce qui suppose une double taxation consécutive. Un associé de ce type de société subit donc une triple taxation. La première sur sa rémunération, la seconde sur les dividendes perçus dans la SEL, et troisièmement sur les dividendes perçus dans la SPFPL.

Pour l'éviter, deux régimes fiscaux sont proposés aux SPFPL [6 ; 29] :

- Le régime Mère-fille ;
- Le régime d'intégration fiscale.

Dans le cas des sociétés de participations financières, les dividendes ne sont plus taxés par l'impôt sur le revenu puisque les législateurs imposent une taxation à 5% (quote-part frais et charges) ou 1% (sous certaines conditions et ce depuis la loi finance pour 2019) selon l'article 216 du Code général des impôts [124], ce qui n'est absolument pas négligeable (Tableau. 2.10.). La praticien a certes un affaiblissement en terme de rémunération car il ne touche pas de dividendes, mais l'emprunt est remboursé. Le **régime Mère-fille** n'est possible que si le pourcentage de parts détenues dans la SEL par la SPFPL est de 5% et selon les conditions prévues par l'article 145 du Code général des impôts [121]. Ce régime permet d'esquiver les inconvénients de l'impôt sur les sociétés. Comme par exemple la taxation de l'impôt sur le revenu des sommes affectées au remboursement de l'emprunt, mais aussi à la non déductibilité des intérêts d'emprunts dans les sociétés soumises à cet impôt. L'autre régime de ce type de société est **l'intégration fiscale** [33 ; 151]. Ce régime n'est possible que si la SPFPL détient 95% des parts de la société fille, c'est à dire la SEL. Soumis à l'impôt sur les sociétés, les résultats des deux sociétés sont communs et les bénéfices de l'une peuvent rembourser les dettes de l'autre. Les intérêts d'emprunts sont donc directement imputés sur le résultat

fiscal de la SEL. Cela revient à globaliser l'impôt sur les sociétés. Il est défini par l'article 223 du Code général des impôts [125].

Dans le cas d'une SEL, plus nous achetons de parts directement, plus il existe une limitation dans le financement. *A contrario*, en passant par une société de participations financières de professions libérales, les capacités de financement sont bien plus conséquentes et plus attractives (Tableau. 2. 9.) [9 ; 54].

	Régime mère-fille	Intégration fiscale
Pourcentage de parts détenues dans la SEL par la société Holding	5,00%	Au moins 95%
Levier fiscal	- exonération d'IS des dividendes (sauf quote part de frais et charges de 5%)	- exonération des dividendes - intérêts d'emprunts déductibles

Tableau. 2. 9. Les différents régimes fiscaux des SPFPL

2.2.9. La fiscalité des dividendes

Depuis le 1er janvier 2018, la fiscalisation des dividendes est soumise à la « Flat Tax » ou prélèvement forfaitaire unique (PFU) [22 ; 165]. Si l'on considère que la société est soumise à l'impôt sur le revenu (IR), chaque associé est imposé au titre de l'IR selon le type d'activité de la société [36].

Mais si la société est soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) : alors les dividendes des associés ne sont plus soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu, ils sont considérés comme des revenus distribués [31]. Les associés ont à compter au 1er janvier de l'année civile une option [165]:

- Soit être imposé au titre de l'IR au barème progressif après application, le cas échéant, d'un abattement de 40%. Toutefois, avant d'être imposés au barème progressif, ces revenus font l'objet, sauf exceptions, d'un prélèvement à la source de 21% (prélèvement forfaitaire non libératoire qui constitue un acompte d'impôt sur le revenu imputable sur l'impôt dû l'année suivante et en cas d'excédent, restituable). Ainsi les prélèvements sont opérés, en principe, à la source.
- Soit être imposé au titre du prélèvement forfaitaire unique (PFU) : il consiste en une imposition à l'IR à un taux forfaitaire unique de 12,8% auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux de 17,2%, ce qui se traduit par une taxation globale maximale de 30%.

Ainsi dans une SELARL, soumise à l'IS, les dividendes sont soumis au PFU de 30% et la fraction qui excède les 10% du capital social sont soumis aux cotisations sociales. Ils sont considérés comme revenus professionnels. Dans une SELAS, c'est la totalité des dividendes qui est soumise au PFU (Tableau. 2.10.) [7].

Pour conclure, le choix d'un statut juridique n'impose pas forcément un seul régime fiscal (sauf dans le cas de la SELURL à personne morale), il dépend de chaque praticien, de sa vie professionnelle et personnelle. Chaque régime implique également des régimes sociaux différents où les cotisations ne sont pas prélevées de la même manière, ni dans le même résultat (Tableau. 2. 10.).

Dividendes	
SEL	SPFPL
- soumis à l'impôt sur le revenu	- soumis à une taxation de 5 %
- soumis aux charges sociales	- exonération des charges sociales

Tableau. 2. 10. Fiscalité des dividendes

Certains statuts impactent également sur le régime social du dirigeant. Certains praticiens peuvent subir une double affiliation. Un président de SELAS, cotise auprès de la Sécurité sociale pour les indépendants, au vu de son exercice libéral, mais également auprès du régime général des salariés compte-tenu de la rémunération qu'il perçoit en tant que gérant [165].

2.3 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE (TVA)

La taxe sur la valeur ajoutée est un « impôt général sur la consommation qui est directement facturé aux clients sur les biens qu'ils consomment ou les services qu'ils utilisent ». Instaurée par la loi du 10 avril 1954 [131], son taux normal en 2019 est de 20% (Tableau. 2. 11.) [17 ; 36 ; 148 ; 153].

Chirurgiens dentistes et TVA			
Indépendants	Exonération de TVA		
Rétrocessions d'honoraires des remplaçants	Exonération de TVA		
Rétrocessions versées dans le cadre d'un contrat de collaboration	Rétrocessions < à 33,2 K€	Rétrocessions comprises entre 33,2K€ et 35,2K €	Rétrocessions > à 35,2K€
	Exonération de TVA	Rétrocessions soumises à TVA à partir du 1 ^{er} janvier N+1	Rétrocessions soumises à la TVA à partir du mois de dépassement.

Tableau. 2. 11. Chirurgiens-dentistes et TVA (ONCD)

2.3.1. TVA et société civile de moyens

D'une manière générale, les sociétés civiles de moyens constituées entre professions médicales et paramédicales sont exonérées de TVA. Ce sont des professions réglementées qui prodiguent des soins à la personne d'après l'article 261 B du Code général des impôts [128].

Trois conditions sont tout de même nécessaires pour être concerné par une exonération [12]:

- Seuls les remboursements de frais en contrepartie de service rendus par les SCM sont exonérés de TVA.
- Les sommes réclamées aux associés doivent correspondre exactement à la part leur incombant donc les dépenses communes.
- Les membres de la société ne doivent pas eux-mêmes être assujettis à la TVA (exemple de l'associé qui prend un collaborateur).

En effet la SCM, comme elle est définie, est un prestataire de services, elle met à disposition de ces associés du personnel, des locaux et du matériel pour permettre la pratique de l'art dentaire dans de bonnes conditions. En contrepartie, les associés lui versent des redevances qui permettront de financer les charges communes. Or s'il est énuméré dans les statuts, la liste des dépenses et la manière dont elles sont réparties, la SCM retombe dans le régime de la TVA. Ces dépenses ne doivent jamais être fixes. Les mentionner dans le règlement intérieur est plus judicieux et tout changement ne nécessite pas d'être communiqué à l'Ordre [21 ; 47 ; 75].

Un autre cas, où il faut être prudent, est celui où l'un des associés a un collaborateur. Comme expliqué précédemment, toutes les rétrocessions sont soumises à TVA si elle excèdent 32 600 € HT par an. Mais si les recettes du collaborateur dépassent également les 20% des recettes totales HT du praticien titulaire, alors c'est toute la société qui peut être assujettie à la TVA. Or si deux conditions sont réunies, alors la SCM peut y échapper. Il suffit donc premièrement que l'augmentation des recettes ne doit pas être due à une modification de nature ou des dispositions de l'exercice de la profession du praticien. Et que secondairement le praticien redevable de la TVA ne soit plus membre associé à partir du 1er janvier de l'année suivante [39 ; 44 ; 166].

2.3.2. TVA et contrat d'exercice professionnel à frais communs

Toutes les activités en interne du contrat professionnel à frais communs ne sont pas concernées par la TVA sauf dans le cas d'une location aménagée. Et également si et seulement s'il y a une discordance entre les frais et les remboursements puisque le résultat à la fin doit être nul et qu'aucun bénéfice n'est toléré. Si les frais communs sont réglés par un seul praticien mais que ses associés le remboursent de façon périodique, alors ces paiements sont assujettis à la TVA.

2.3.3. TVA et société d'exercice libéral

Comme mentionné précédemment, du fait de la profession réglementée des chirurgiens-dentistes, la TVA n'est pas applicable pour les soins à la personne contrairement aux rétrocessions des collaborateurs. Et c'est là qu'est mis en avant l'intérêt d'opter pour une SELARL.

Admettons qu'un praticien travaillant dans une SELARL unipersonnelle décide d'augmenter le chiffre d'affaire de sa société en prenant un collaborateur. Il est donc associé majoritaire. Rappelons que dans une SELARL, un associé ne peut prendre qu'un seul collaborateur selon l'article R. 4127-276 du Code de la

santé publique [110]. S'il décide de prendre un collaborateur, deux choix s'offrent à lui. Le premier est celui de la collaboration salariée. De fait des fortes cotisations sociales sont soumises à ce statut et le revenu net du collaborateur est peu important malgré une forte activité. Le second est celui du collaborateur libéral, qui sera donc soumis à la TVA si les recettes totales de l'année civile du collaborateur dépassent 32 000 € HT.

Mais il existe un contournement tout à fait légitime de cette loi mais non sans risque. Il ne s'agit plus d'avoir un collaborateur mais un associé. L'associé gérant peut donc opter pour un associé minoritaire à qui il a cédé quelques parts. Cet associé minoritaire est donc considéré comme un non salarié et son activité ne sera pas impactée par la TVA.

Le problème de la TVA est donc résolu, or celui de la rémunération ne l'est pas. Comment qualifier la rémunération de l'associé minoritaire? Est-il rémunéré par les dividendes ou par une rémunération de gérance ? Compte tenu des faibles parts qu'il détient dans la société, les dividendes ne sont pas à l'image des recettes rapportées, et comme il n'est pas gérant, cela n'est pas possible non plus. Il faut donc que l'associé majoritaire le nomme comme co-gérant (attention au risque de requalification en salariat). La rémunération est donc fixée au prorata des recettes dans le règlement intérieur sans mentionner de nom et selon des règles qui doivent être les plus objectives possibles pour éviter toutes inégalités et conflits potentiels [42 ; 43 ; 50].

Attention tout de même aux récents contrôles fiscaux sur les SELARL qui réclament la TVA des associés minoritaires en les requalifiant en contrat de collaboration. Dans ce cas, toute la TVA non réglée sur ces années est à rembourser [39].

2.3.4. TVA et société de participations financières de professions libérales

Une SPFPL « pure » qui n'a pour dessein que la détention de parts d'une SEL, n'est pas assujettie à la TVA. *A contrario*, une SPFPL « active », prestataire de services, y est soumise. Mais si cette dernière acquiert du matériel médical, alors elle est dispensée de paiement de la TVA. Si ce matériel est loué à une SEL, alors les mensualités seront assujetties à la TVA. Ce mécanisme n'est attractif que si la SPFPL réalise un emprunt pour l'acquisition de ce matériel puisque sinon la TVA qui n'est pas payée par la SPFPL le sera par la SEL. Et le prix d'acquisition du matériel médical sera moindre puisqu'il sera hors-taxé [54 ; 87].

2.4 LES COTISATIONS SOCIALES

La protection sociale correspond à l'ensemble des mécanismes pour faire face à des événements qui peuvent survenir au cours de la vie du praticien comme la maladie, les accidents du travail, la maternité, la vieillesse, ainsi que le chômage. Ces événements peuvent engendrer soit une perte des ressources ou bien aussi une augmentation des dépenses. C'est pour cela qu'un entrepreneur individuel, un associé dans une SCP, ou en SELARL, bénéficient d'une couverture sociale. Ainsi la protection sociale peut assurer des revenus de remplacement dans le cas d'une maladie ou du chômage [25 ; 46].

Les différents organismes qui assurent la protection sociale sont :

- La Sécurité sociale qui assure une couverture de base ;
- Les régimes complémentaires (les mutuelles de santé et les régimes complémentaires de retraite) qui assurent une couverture complémentaire ;
- Les aides sociales assurées par l'État.

Cependant pour pouvoir financer ces organismes, le travailleur doit y participer par le biais de plusieurs types de prélèvements. Ce sont des prélèvements obligatoires imputés à des personnes physiques, résidents en France. Ainsi il existe des cotisations obligatoires et des cotisations facultatives (Tableau. 2. 12.).

Cotisations obligatoires du chirurgien-dentiste	Cotisations facultatives du chirurgien-dentiste
<ul style="list-style-type: none"> - L'Assurance Maladie- Maternité - Les Allocations familiales - La Contribution sociale généralisée (CSG) - La Contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) - La contribution aux unions régionales des professionnels de santé (Curps) - La Contribution à la Formation Professionnelle (CFP) - La cotisation retraite. 	<ul style="list-style-type: none"> - Les complémentaires santé - Les retraites complémentaires - Les indemnités journalières, maladie, incapacité, invalidité assurant un revenu de remplacement - La perte d'emploi subie.

Tableau. 2. 12. Cotisations obligatoires et facultatives du chirurgien-dentiste (URSSAF)

En fonction du type de régime d'imposition choisi, le fonctionnement des cotisations n'est pas le même. En effet si un praticien choisi le régime de l'impôt sur le revenu (IR), il est « passif » vis-à-vis de l'impôt, il n'a pas la possibilité de contrôler ses revenus et donc de faire face aux variations de cotisations. Ce qui dans un cas de fortes modifications de revenus, entraîne une régularisation de ces dernières. Or un associé ayant opté pour l'impôt sur les sociétés (IS) a la possibilité de mieux contrôler ses revenus. Sa rémunération fixe mensuelle ne doit pas être considérée comme un salaire puisqu'il appartient tout de même au régime des Travailleurs non salariés (TNS). Ainsi il a un meilleur contrôle vis-à-vis de sa rémunération, qui est mieux gérée, les cotisations sont fixes, donc moins de risque de régularisation. Cependant sa rémunération doit être suffisante pour pouvoir permettre de cotiser pour sa retraite, mais ne doit pas être extrême pour éviter un redressement [17].

Et pour chaque cotisation correspond un taux différent (Tableau. 2. 13.).

Taux des cotisations : chirurgiens dentistes	
Assurance maladie sur l'assiette de participation de la Cpam	6,50 %
A votre charge	0,10 %
Prise en charge assurance maladie	6,40 %
Assurance maladie sur le reste du revenu d'activité non salarié	9,75 %
Allocations familiales	
Pour les revenus inférieurs à 44 576 €	0 %
Pour les revenus compris entre 44 576 € et 56 734 €	Taux progressif : entre 0 % et 3,10 % du revenu d'activité non salarié
Pour les revenus supérieurs à 56 734 €	3,10 % du revenu d'activité non salarié
CSG-CRDS	9,70 % du revenu d'activité non salarié (déduction faite des revenus de remplacement qui ont subi un précompte de CSG-CRDS) + cotisations personnelles obligatoires
Contribution aux unions régionales des professionnels de santé (Curps)	0,30 % du revenu d'activité non salarié dans la limite de 203 € pour 2019
Contribution à la formation professionnelle (CFP)	0,25 %* du plafond annuel de la Sécurité sociale soit 101 €

* Si votre conjoint a opté pour le statut de conjoint collaborateur, le taux est de 0,34 %

Tableau. 2. 13. Taux des cotisations des chirurgiens-dentistes (URSSAF)

Une autre particularité des cotisations sociales, c'est qu'en fonction du régime d'imposition, ce n'est pas la même enveloppe qui est impactée. Effectivement dans le cas des bénéficiaires non commerciaux (BNC), le prélèvement de la cotisation se fait sur la totalité du bénéfice propre du praticien. Dans le cas de l'impôt sur les sociétés (IS), l'incidence est différente puisqu'elle est calculée sur la totalité des bénéfices de la société elle-même. Et donc le praticien est concerné par les cotisations sociales proprement dit que dans le cas de sa rémunération et des dividendes si et seulement s'ils dépassent 10% du capital social [56].

Donc forcément si un praticien soumis à l'impôt sur les sociétés (IS) est moins impacté par les cotisations sociales, on peut penser que sa pension de retraite est affaiblie par rapport à un praticien soumis à l'impôt sur le revenu (IR). Or justement le praticien soumis à l'IS peut également choisir de mettre le bénéfice de la société après imposition en réserve. Cette mise en réserve n'est pas taxée donc permet une meilleure préparation pour sa retraite par rapport à un praticien soumis à l'impôt sur le revenu (IR), dont les investissements pour sa future retraite seront eux-mêmes assujettis à l'impôt sur le revenu (IR).

Les prélèvements sociaux ont pour dessein de faire varier le financement de la Sécurité sociale. Leur champ d'application est cependant différent. Certaines contributions impactent à la fois les revenus d'activité, de remplacement, et de capital. Alors que d'autres concernent seulement les revenus du capital [46].

Les différents prélèvements sociaux sont [12 ; 157]:

- La contribution sociale généralisée (CSG) ;
- La contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS) ;
- La contribution additionnelle ;
- Le prélèvement social ;
- Le prélèvement de solidarité.

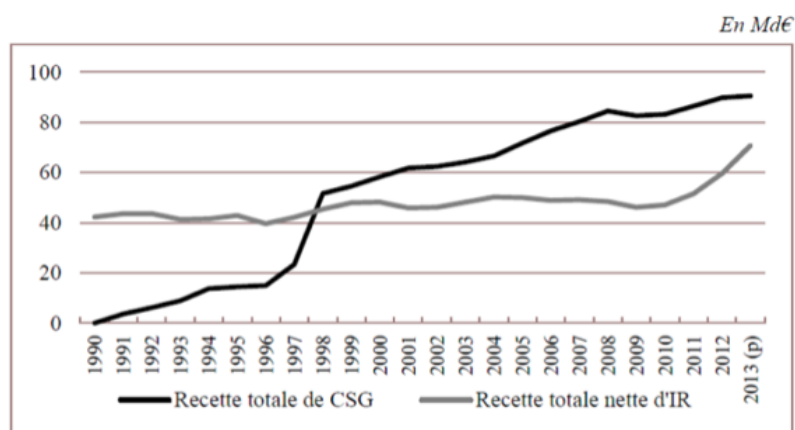
Pour certains revenus, il y a des cotisations sociales, maladie, maternité, retraite, CSG, CRDS et pour d'autres revenus, des prélèvements sociaux type CSG, CRDS et contribution additionnelle. Le taux de taxation change en fonction du revenu et les prélèvements sociaux ne sont pas déductibles à l'exception d'une partie de la CSG.

2.4.1. La contribution sociale généralisée

Toute personne devient imposable à partir du moment où elle perçoit des revenus, réside en France et dépend d'un régime français d'Assurance Maladie. La CSG est la contribution sociale généralisée, elle est considérée comme un impôt plus qu'une contribution. Instaurée par la loi de finance de 1991 [130] par Michel Rocard, alors Premier ministre de la République Française, elle impacte la plupart des revenus. Souvent un terme différent lui est accordé, celui de « Impôt sur le Revenu Bis ». La CSG ne concerne pas les prestations sociales et familiales (pensions alimentaires, aides aux logement). Effectivement, le Conseil Constitutionnel la définit comme « une imposition de toute nature, destinée à la mise en œuvre du principe de solidarité ». C'est un prélèvement fiscal et social qui sert à financer la Sécurité sociale, l'Assurance maladie, les prestations familiales ainsi que le fond de solidarité vieillesse [20 ; 21 ; 37 ; 89 ; 150].

Sa particularité concerne le nombre de revenus qu'elle impacte, comme les revenus d'activité, de remplacement (retraite, congés maternité), du capital (revenus fonciers, revenus capitaux, mobilisations et plus values) ainsi que les produits de jeux. Ce qui explique l'importante somme qu'elle rapporte à l'État, soit un rendement de 72 milliards d'euros chaque année par rapport à l'impôt sur le revenu [67]. En effet la CSG rapporte plus que l'impôt sur le revenu (Fig. : 2. 2.). On notera le fait que la CSG est prélevée sur les intérêts de compte contrairement à l'impôt sur le revenu. Son taux diffère selon les revenus concernés et les revenus d'activités représentent la majeure partie de sa valeur. Son taux d'imposition est de 7,5% depuis 1998, mais l'assiette de calcul diffère entre une société imposée à l'impôt sur le revenu (IR) ou une société imposée à l'impôt sur les sociétés (IS) [19].

Dans le cas d'un chirurgien-dentiste exerçant seul, l'assiette de calcul concerne le bénéfice de l'entreprise. S'il exerce dans une société soumise à l'IR, l'assiette de calcul concerne cette fois-ci la part de bénéfice qui lui revient. S'il exerce dans une société soumise à l'IS, alors la CSG impacte sa rémunération et les dividendes qui excèdent 10% du capital social. Dans le cadre d'une activité salariée, nous suivons le même schéma. La cotisation est calculée sur le salaire brut (comprenant également la participation payée aux salariés et les privilèges en nature). Cette fois-ci c'est à l'employeur de s'en occuper auprès de l'URSSAF.



Source : INSEE comptes nationaux base 2005, puis CCSS et programme de stabilité 2013-2017.

Fig. : 2. 2. Recettes totales de CSG et recettes totales nettes d'IR en milliard d'euros de 1990 à 2013 (INSEE)

Cette cotisation, prélevée à la source est un sujet d'actualité, en effet le Premier ministre Édouard Philippe souhaitait voter une loi permettant son augmentation de 20% en contrepartie d'une baisse des cotisations salariales, au grand désarroi des retraités. Depuis l'évènement des Gilets Jaunes de novembre 2018, au 1er janvier 2019, 70% des retraités en ont été exonérés.

2.4.2. La contribution au remboursement de la dette sociale

Instaurée en 1996 [146], son taux unique de 0,5% n'a pas évolué depuis sa promulgation. Au départ, cette contribution devait être abrogée en 2014, puisqu'elle avait pour finalité, le remboursement de la dette sociale. Prolongée par la loi du 13 août 2004 [140], ce prélèvement social a tout comme la CSG, une assiette très large [19]. Il concerne les revenus d'activité (salaires, revenus professionnels non salariés, BIC, BNC, BA ...) et les produits de vente mais il n'est pas déductible du revenu imposable. Son recouvrement est réalisé par l'URSSAF, tout comme la CSG. Aujourd'hui il n'est pas possible de déterminer la valeur exacte de la dette sociale car elle augmente de 2 665 € à chaque seconde. L'évolution de ce taux dépendra donc des recettes de l'État, qui mèneront peut-être à sa totale disparition [21 ; 89 ; 150].

2.5 LES OBLIGATIONS COMPTABLES ET FISCALES DU CHIRURGIEN-DENTISTE

Compte tenu du caractère réglementé de la profession, le chirurgien-dentiste se doit de tenir une comptabilité. Soumise à des obligations, elle dépend à la fois du type d'exercice choisi par le praticien mais également du régime fiscal adopté. Ainsi les obligations comptables et fiscales sont différentes pour un chirurgien-dentiste travaillant dans une entreprise individuelle, par rapport à un chirurgien-dentiste exerçant en société.

Comme cité précédemment, un chirurgien-dentiste qui exerce en entreprise individuelle ou dans une société peut dépendre de 2 régimes différents [31]:

- Le régime des micro-BNC ;
- Le régime de la déclaration contrôlée.

Les obligations comptables et fiscales d'un régime micro-BNC sont réduites. Corrélatives de la facilité de la comptabilité, elles sont pratiquement inexistantes. Elles ne mentionnent ni les amortissements et immobilisations, ni la tenue de comptes annuels (Tableau. 2. 14.) [20 ; 64]:

Obligations comptables	Obligations fiscales
- La tenue d'un livre-recettes	- Déclaration n°2042 et 2042 CPRO

Tableau. 2. 14. Obligations fiscales et comptables d'un régime micro-BNC

Dans le cadre du régime de la déclaration contrôlée, les obligations sont plus importantes (Tableau. 2. 15.) [37 ; 63]:

Obligations comptables	Obligations fiscales
- La tenue d'un journal recettes/dépenses	- Déclaration des résultats (n° 2035 + annexes)
- La tenue d'un registre des immobilisations/amortissements	- Déclaration n°2042 et 2042 CPRO
- La réalisation d'un bilan compte-résultat	
- La tenue d'un comptabilité de trésorerie	

Tableau. 2. 15. Obligations fiscales et comptables d'un régime de déclaration contrôlée

Mais un chirurgien-dentiste peut également avoir la possibilité de travailler en société, il est donc assujéti à d'autres obligations fiscales et comptables. Prenons l'exemple de la société d'exercice libéral. Comme ce type de société est l'équivalent des sociétés commerciales pour les professions libérales, leurs comptabilités s'apparentent tout comme leurs obligations (Tableau. 2. 16.) [44].

Obligations comptables	Obligations fiscales
- La tenue d'un grand livre et livre-journal.	- Déclaration de résultats :
- La production de comptes annuels et dépôt aux greffes	→ n°2065 si impôt sur les sociétés
- La tenue d'une comptabilité d'engagement.	→ 2035 si impôt sur le revenu

Tableau. 2. 16. Obligations fiscales et comptables dans une société d'exercice libéral

En effet, deux types de comptabilité existent. La première est la **comptabilité de trésorerie** [16], elle enregistre les dépenses payées et les recettes encaissées jusqu'à la clôture d'un exercice annuel. Elle ne comptabilise ni les factures clients (créances) ni les factures fournisseurs (dettes). Sa tenue est donc simple car elle n'étudie que les flux de trésorerie. Contrairement à la **comptabilité d'engagement** [9] (autrement appelée comptabilité de dettes et de créances) qui cette fois-ci comptabilise les dettes et les créances en plus des recettes et des dépenses. Ainsi elle a donc un meilleur recul sur le résultat de l'exercice réel. Il lui est toutefois reproché d'être plus chronophage que la comptabilité de trésorerie. Le choix de tel type de comptabilité n'est pas toujours possible, car imposé le plus souvent [21].

Toute immobilisation est considérée comme un bien ou un droit qui est destiné à rester durablement dans le patrimoine du praticien pour les besoins de son activité. À la différence des charges et des dépenses pour le bien de l'exploitation, son prix d'acquisition ne peut être déduit des recettes professionnelles. Toutefois leur dépréciation donne lieu à une déduction échelonnée appelée « amortissement ».

Les éléments amortis sont soit corporels ou à l'inverse incorporels [36]. La majeure partie des éléments corporels sont amortissables [9]. Nous pouvons citer le cas de l'immeuble, du matériel professionnel, du mobilier professionnel ainsi que l'agencement. *A contrario* un terrain, qui est considéré comme un bien corporel n'est pas amortissable. Pour ce qui est des biens incorporels, la majeure partie n'est pas amortissable, comme le droit de présentation de clientèle, les parts de SCM ainsi que les parts de SCP. Il existe cependant un cas particulier, celui du droit au bail, qui dans certains cas peut être amortissable [17 ; 38].

La question que l'on se pose, est « comment déterminer si ce bien est à déclarer comme immobilisation ou bien comme frais professionnels? ». Pour cela si le prix d'un bien est supérieur à 600€ TTC, il est automatiquement placé en immobilisation. Si son prix est inférieur à 600€ TTC, alors il est considéré comme frais professionnels. Une immobilisation est définie par l'administration fiscale, la profession et selon l'utilisation du praticien.

Un amortissement est soit déterminé comme étant linéaire ou bien dégressif [36 ; 90]:

- Un amortissement linéaire revient à déduire chaque année une fraction du prix d'acquisition des biens. Cet amortissement est constant dans le temps, et les annuités sont toujours du même montant. Le praticien fixe sous sa responsabilité la durée d'utilisation du bien à amortir (en fonction des usages de la profession). Mais il est peu économique. Un bien perd plus rapidement de la valeur lors de ces premières années d'utilisation.

Depuis le 1er janvier 2001 et selon l'article 39 A du Code général des impôts [119], les coefficients sont déterminées ainsi (Tableau. 2. 17.):

- 1,25 si la durée d'amortissement est de 3 ou 4 ans ;
- 1,75 si cette durée est de 5 ou 6 ans ;
- 2,25 si cette durée est supérieure à 6 ans.

Nature des biens	Durée de l'amortissement	Taux
Local professionnel	20 à 30 ans	5 à 3,33 %
Travaux d'agencement	10 à 15 ans	10 à 7 %
Matériel technique	3 à 10 ans	33 à 10 %
Matériel et mobilier de bureau	3 à 5 ans	33 à 20 %
Véhicules	4 à 5 ans	25 à 20 %

Tableau. 2. 17. Durée de l'amortissement et taux en fonction de la nature des biens

- Un amortissement dégressif n'est pas basé simplement sur un taux linéaire. Il lui est appliqué un coefficient variable selon la durée de son utilisation. Ce coefficient est dégressif, car la déduction est plus importante l'année de l'achat puis s'amenuise au cours des années suivantes. Les biens caractérisés par un amortissement dégressif sont des biens neufs d'une durée d'utilisation minimale de 3 ans, il concerne le matériel conçu pour le nettoyage des instruments de chirurgie dentaire, les bacs à ultrasons, les thermo-désinfecteurs, les laveurs désinfecteurs, les stérilisateurs, les pompes à salive, les radio-visiographes, l'informatique et le matériel de bureau (standards téléphoniques, numériques, interphones, répondeurs, enregistreurs et modems...). Ce type d'amortissement est réservé aux praticiens appartenant au régime de la déclaration contrôlée et est défini par l'article 22 du Code général des impôts - annexe II) [118].

Dans le cas d'un logiciel informatique, ces dépenses d'acquisitions sont amortissables sur 12 mois consécutifs au mois d'acquisition. Ainsi si nous obtenons ce logiciel en juin, nous déduisons 6 mois en 2018 et 6 mois en 2019. Il est important de garder et de classer toutes les factures de chaque achat. Cela permet de refléter l'inventaire à jour du patrimoine professionnel en tenant bien compte des nouvelles acquisitions et des cessions.

Prenons l'exemple de l'achat d'un élément amortissable d'une valeur de 15 000 € d'une durée normale d'utilisation de 5 ans (Tableau. 2. 18.):

Achat d'un élément amortissable d'une valeur de 15 000 € d'une durée normale d'utilisation de 5 ans		
Taux d'amortissement	Amortissement linéaire	Amortissement dégressif
	100 / 5 = 20 %	20 x 2 = 40 %
Annuités selon les années	2014 : 3 000 € 2015 : 3 000 € 2016 : 3 000 € 2017 : 3 000 € 2018 : 3 000 €	2014: 15 000 x 40% = 6 000 € 2015 : (15 000 – 6 000) x 40/100 = 3 600 € 2016 : (15 000 – 9 600) x 40/100 = 2 160 € 2017 et 2018 : (solde réparti de manière égale pour les 2 dernières années) (15 000 – (6 000 + 3 600 + 2160)) / 2 = 1 620 €

Tableau. 2. 18. Tableau comparatif entre un amortissement linéaire et dégressif

2.6 LES CONSEILLERS FISCAUX

2.6.1. L'association de gestion agréée (AGA)

AGA ou association de gestion agréée, est un organisme régit par la loi 1901, dépendant de l'administration fiscale. L'article 64 de la loi finance de 1977 [135] la définit comme une structure qui a pour but de faciliter l'accomplissement des obligations administratives et fiscales des professions libérales, tout en optimisant l'usage de la comptabilité.

Son adhésion n'est pas obligatoire mais elle permet de payer moins d'impôts (Fig. : 2. 3.). Lors d'une première adhésion, il est conseillé de la réaliser avant le 1er juin. Pour exemple, un étudiant qui obtient son diplôme de docteur en chirurgie-dentaire en fin d'année civile, se doit de s'inscrire au premier janvier de l'année suivante, puisqu'il n'est pas possible de payer l'adhésion au prorata des mois d'exercice. Une adhésion se fait pour une année entière. Toute adhésion fait bénéficier au professionnel libéral d'une non-majoration de 25% sur ses revenus. Ses autres bénéfices concernent les abattements et en cas de déclaration incomplète, nous sommes dispensés de pénalités. Il est possible dans certains cas, et si vous êtes mariés, de déduire également la totalité du salaire du conjoint s'il travaille dans l'entreprise (sinon plafonnement de la déduction). L'AGA a aussi un rôle de conseil, d'information, d'assistance aux adhérents. Elle surveille le respect de leurs engagements ainsi que la cohérence de leur déclaration fiscale et du résultat comptable (dans les cas où l'adhérent n'a pas choisi d'expert-comptable). Elle délivre également des remarques et des recommandations et peut-être associée à un pré-contrôle fiscal. Pour devenir adhérent, il faut être inscrit à l'Ordre National des Chirurgiens-dentistes et souscrire un engagement personnel [38 ; 44].

Cette adhésion oblige son adhérent à un certain nombre d'obligations :

- Relever du régime de la déclaration contrôlée pour obtenir des allègements fiscaux.
- Tenir des documents comptables comme le livre-journal de recettes, des dépenses et de la liste des immobilisations et des amortissements.
- Informer les patients de l'adhésion du praticien à une AGA.
- Communiquer à l'AGA les données utilisées pour la détermination du bénéfice.

Cependant l'adhésion est différente selon son mode d'exercice. De fait, pour pouvoir y adhérer il faut être assujetti à l'impôt sur le revenu et dépendre du régime des bénéfices non commerciaux. Par exemple si un praticien exerce seul, son inscription se fait en son nom propre, tout comme un praticien qui exerce dans une société civile de moyens. Dans les sociétés civiles professionnelles et les sociétés à exercice libéral, c'est le groupe qui y adhère et il n'y a plus de notion individuelle. Si un praticien a une activité à titre individuel et une autre en société, alors il adhère 2 fois. Le coût de cotisations à une association de gestion agréée est d'environ 200 à 300 € par an, mais diffère en fonction de l'association agréée choisie [37 ; 74].

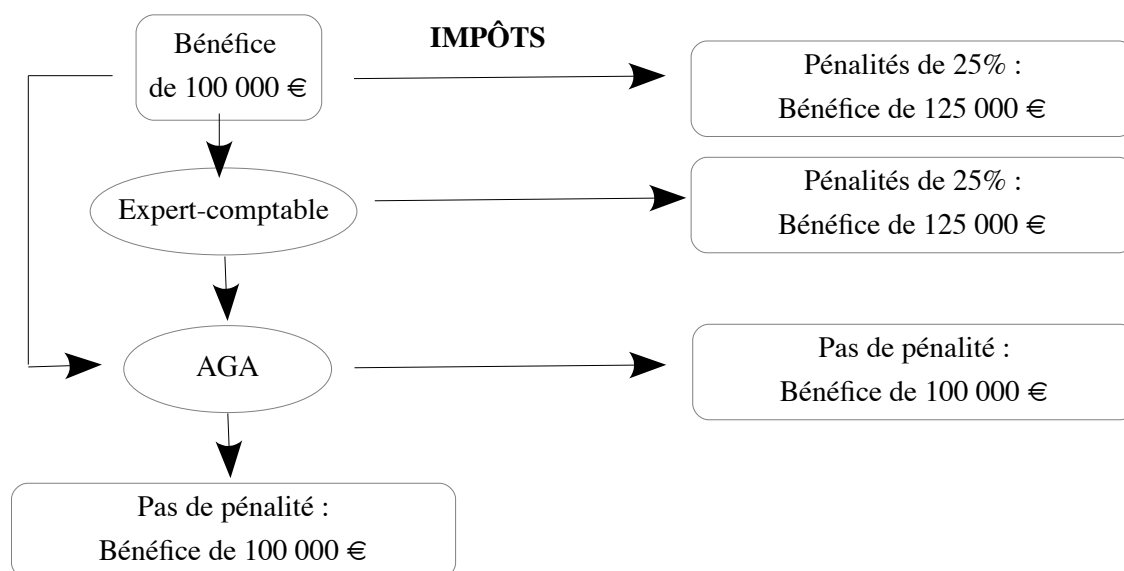


Fig. : 2.3. Impact fiscal de l'adhésion à une Association de Gestion Agréée

2.6.2. L'expert-comptable

En fonction du type de société, la comptabilité peut s'avérer plus ou moins conséquente. L'emploi d'un expert-comptable n'est pas forcément une obligation, mais peut permettre de soulager un poids dans la vie du cabinet dentaire [25]. Entre l'exercice même très technique et manuel de la profession, en tant qu'employeur également, la plupart des chirurgiens-dentistes exercent une gestion *a posteriori* de leur cabinet dentaire. Ils se retrouvent alors à subir l'évolution de leur fiscalité et de leurs cotisations sociales. Or gérer c'est savoir anticiper. Avoir recours à un expert-comptable permet aussi de contrôler de façon interne notre cabinet et de prévoir une optimisation fiscale malgré l'évolution de la législation. Il a pour mission d'aider le praticien pour prendre des décisions, délivrer des conseils (fiscaux, juridique et social) et de faire le lien avec les banques. Cela passe également par des rendez-vous réguliers tout au long de l'année pour faire le point sur l'évolution des résultats et de la gestion. Les honoraires des experts-comptables ne sont pas fixes, et amènent le plus souvent à des négociations, respectant quand même un certain nombre de règles.

Les honoraires sont donc calculés en fonction :

- De la notoriété et de l'ancienneté de l'expert-comptable.
- Du volume et de la difficulté de la comptabilité (les honoraires sont plus importants dans une société de capitaux que de personnes)
- Des frais et des diligences encourues par le dossier.

Le « prix d'un expert-comptable » dépend aussi soit du temps passé sur le dossier, soit sur un forfait qui est ré-évaluable chaque année. À savoir qu'il est également possible d'obtenir à la fois des logiciels de comptabilité, pour y rentrer soit même les recettes et les dépenses de son exercice et avoir un expert-comptable, dont les données sont transférées pour que celui-ci puisse compléter la déclaration.

2.6.3. L'avocat d'affaire

Un avocat d'affaire a la particularité d'être compétent en droit fiscal, en droit des sociétés, mais également en droit du travail. Non considéré comme un simple avocat, ce professionnel du droit ne plaide pas. Il a pour rôle une assistance tout au long de la vie d'une société, de sa création jusqu'à sa cession. Ses conseils permettent au chirurgien-dentiste d'être guidé lors de la rédaction des statuts, lors de la cession de parts, de la recherche d'investissement et de nouvelles sources de financement. Également habilité à remplir la déclaration de ressources, il doit être au courant de toutes les formalités relatives aux augmentations de capital et aux évolutions législatives. C'est un véritable partenaire à l'écoute de son client, qui en cas de contentieux, prend sa défense (plaidoirie possible en cas de litiges). Comme par exemple, dans le cadre d'un contrôle fiscal ou bien un contrôle de l'URSSAF.

Pour la création d'une société, il détermine avec son client la forme juridique la plus adaptée et adéquate à ses objectifs, en optant pour les meilleures protections juridiques. Il a la capacité d'effectuer un business plan, ce qui peut-être un véritable gain de temps. Un avocat détermine de façon libre ses honoraires.

Choisir un avocat d'affaire, c'est s'offrir une optimisation fiscale mais également sociale. Réaliser un bénéfice en réduisant au maximum la facture fiscale peut avoir son intérêt, préparer la retraite doit être une priorité.

2.6.4. Le notaire

Véritable auxiliaire de justice, ce professionnel du droit est en mesure de réaliser de nombreuses démarches administratives lors de la création d'une société. Il remplit les documents nécessaires à son immatriculation, aide au choix du statut de la société et rédige des actes authentiques juridiques et fiscaux.

Nommé par le ministre de la Justice, le notaire peut en effet revêtir le statut d'expert-comptable et remplir les différentes déclarations fiscales. Ainsi son caractère impartial permet de répondre à un certain nombre de questions, quelles soient fiscales, juridiques ou sociales. Il a une véritable vision de la situation globale de son client, aussi bien familiale, que de son patrimoine personnel mais également professionnel.

Les frais de cet officier public ministériel sont équivalents dans toute la France métropolitaine. Normalement réglementés par la loi, dans le cadre d'affaires, les honoraires sont libres et dépendent de la taille du projet du chirurgien-dentiste. Tenu au secret professionnel, il accompagne le praticien dans la création mais également dans le cas de transmission. En effet, sa connaissance pour le droit immobilier, le droit des entreprises lui permet de sécuriser au maximum le chirurgien-dentiste en s'assurant du contrat de mariage et de sa protection les plus adéquats. Ne pas anticiper une transmission peut mener à de véritables surprises. Comme l'imposition qui peut s'avérer très importante.

3^{ème} PARTIE : ÉTUDE MENÉE DANS LES SOCIÉTÉS D'EXERCICE DES CHIRURGIENS-DENTISTES DU FINISTÈRE ET DES CÔTES D'ARMOR

3.1 OBJECTIF DE L'ÉTUDE

Nous réalisons une enquête permettant de connaître les avantages et les inconvénients des sociétés d'exercice de chirurgien-dentiste de façon plus subjective. Recueillir l'avis personnel des praticiens actifs peut permettre aux étudiants de mieux s'orienter pour leur futur exercice.

Il comprend 56 questions à réponses fermées et 2 questions à réponses ouvertes (annexe). Ce questionnaire était adressé exclusivement aux anciens et actuels associés de sociétés de chirurgiens-dentistes dans les départements du Finistère et des Côtes d'Armor dans la période de mars 2019 à avril 2019. Ils ont pu être contactés grâce à la base de données des différents Conseils de l'Ordre des départements précités.

Le questionnaire a pu être transmis aux chirurgiens-dentistes par courriel à l'aide d'un lien internet. L'utilisation via internet permettait ainsi d'obtenir un taux de participation plus conséquent, et de toucher un nombre plus important de praticiens, mais également de répondre via un moyen plus écologique et plus rapide.

3.2 MATÉRIELS ET MÉTHODE

Le questionnaire a été mis en ligne par le biais de la plateforme « LimeSurvey » ainsi qu'avec l'aide des services informatiques de l'UBO. Son lien a été transmis par le biais de courriels envoyés par les différentes branches départementales du Conseil de l'Ordre.

Le questionnaire a été anonymisé. Toutefois les praticiens intéressés par cette étude pouvaient indiquer leur adresse mail en fin de questionnaire pour qu'un récapitulatif leur soit transmis.

Au total 165 réponses ont été récoltées. Or certaines étant incomplètes et d'autres ne concernant pas des praticiens de société, elles ont donc été exclues. Malgré le fait qu'il eut été mentionné en introduction que ce questionnaire était réservé aux anciens et actuels associés de société. *In fine*, 79 réponses ont été exploitées et 86 réponses exclues. Ainsi les réponses ci-dessous ne sont que des réponses issues de chirurgiens-dentistes, anciens ou actuels, associés de société.

3.3 RÉSULTATS

3.3.1. Identité des chirurgiens-dentistes questionnés

3.3.1.1. Sexe

L'échantillon de 79 chirurgiens-dentistes comprend (Fig. : 3. 1.) :

- 45 hommes (56,96%)
- 34 femmes (43,04%)

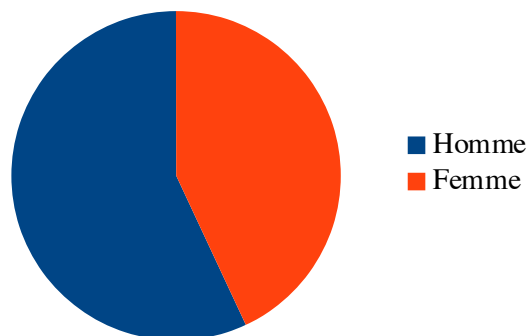


Fig. : 3. 1. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon le sexe

3.3.1.2. Âge

Les tranches d'âges de chirurgiens-dentistes questionnés les plus représentées sont les 30-39 ans (29,11%), les 40-49 ans (22,78%) et les 50-59 ans (21,52%). On peut donc penser que les chirurgiens-dentistes commencent à s'associer après 30 ans puisque la tranche des 20-29 ans est moins représentée (8,86%) (Tableau. 3. 1.).

Tranche d'âge	Femmes	Hommes	Total
20-29 ans	3	4	7 (8,86%)
30-39 ans	13	10	23 (29,11%)
40-49 ans	8	10	18 (22,78%)
50-59 ans	7	10	17 (21,52%)
+ 60 ans	3	11	14 (17,72%)

Tableau. 3. 1. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon leur âge

Si l'on s'intéresse à la répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés par tranche d'âge et selon le sexe (Fig. : 3. 2.), ce sont les femmes âgées de 30 à 39 ans qui sont les plus nombreuses contrairement à celles âgées de plus de 60 ans, qui sont les moins représentées ainsi que les femmes âgées de 20 à 29 ans. Chez les hommes, les tranches d'âge des 30-39 ans, 40-49 ans et 50-59 ans sont représentées à proportions équivalentes.

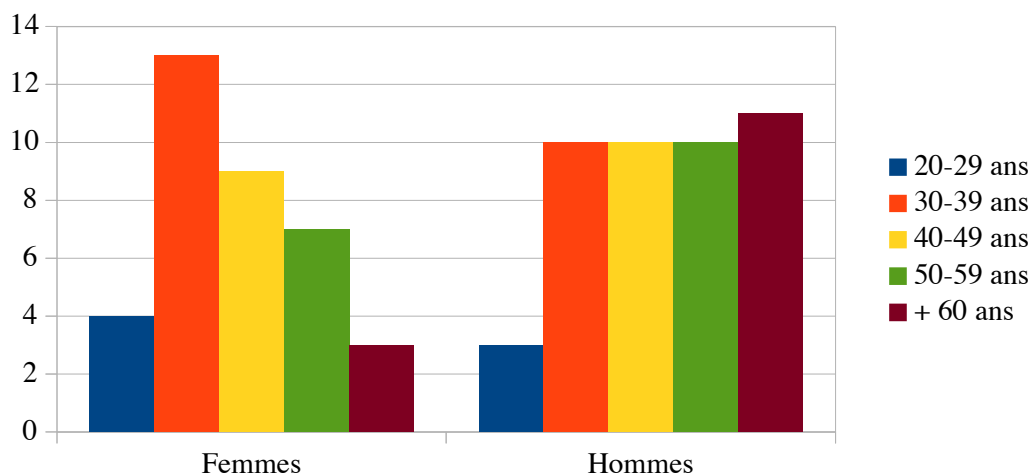


Fig. : 3. 2. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés par tranche d'âge et selon le sexe

3.3.2. Caractéristiques de leurs exercices

3.3.2.1. Lieu d'exercice et nombre d'habitants

Les chirurgiens-dentistes questionnés exercent principalement dans des zones où il y a entre 5 000 et 15 000 habitants (40,51%) (Tableau. 3. 2.).

	Anciens et actuels associés	Pourcentage
< 5 000 habitants	21	26,58%
5 000 < habitants < 15 000	32	40,51%
15 000 < habitants < 50 000	8	10,13%
50 000 < habitants < 100 000	10	12,66%
> 100 000 habitants	8	10,13%

Tableau. 3. 2. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon le nombre d'habitants

Mais pourtant la répartition de leur milieu d'exercice est équilibré, puisque chaque milieu représente quasiment un tiers de la population questionnée. On peut donc penser que pour s'associer, il n'y a pas forcément de milieu à privilégier (Tableau. 3. 3.).

	Anciens et actuels associés	Pourcentage
En milieu urbain	26	32,91%
En milieu péri-urbain	22	27,85%
En milieu rural	31	39,24%

Tableau. 3. 3. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes questionnés selon leur milieu d'exercice

3.3.2.2. Activités et spécialités

Principalement, les chirurgiens-dentistes questionnés exercent en omnipratique (79,75%). Les autres praticiens sont omnipraticiens avec prédominance (17,72%), ou sont orthodontistes (2,53%) (Tableau. 3. 4. et Fig. : 3. 3.). On peut donc penser qu'il n'y a pas de corrélation entre le fait d'être associé et d'avoir une spécialité.

	Pourcentage
Omnipratique	79,75%
Omnipratique avec prédominance	17,72%
Orthopédie dento-faciale	2,53%

Tableau. 3. 4. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur activité (en pourcentage)

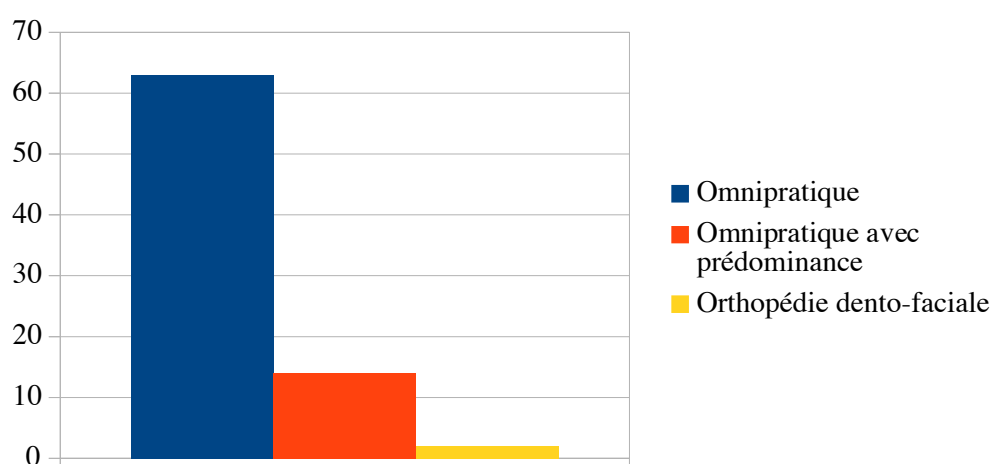


Fig. : 3. 3. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur activité

Les omnipraticiens avec prédominance sont principalement orientés vers la chirurgie (29,17%) et l'implantologie (33,33%). D'autres exercent l'orthodontie non spécialisée (16,67%), la parodontologie (12,50%) et la pédodontie (8,33%). On peut donc penser que les associés de société se spécialisent moins ou s'ils se spécialisent c'est majoritairement en implantologie et en chirurgie (Tableau. 3. 5. et Fig. : 3. 4.). Aucun chirurgien-dentiste interrogé n'est spécialisé en endodontie.

	Pourcentage
Parodontologie	12,50%
Implantologie	33,33%
Pédodontie	8,33%
Chirurgie	29,17%
Endodontie	0
Orthodontie non spécialisée	16,67%

Tableau 3. 5. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur spécialité (en pourcentage)

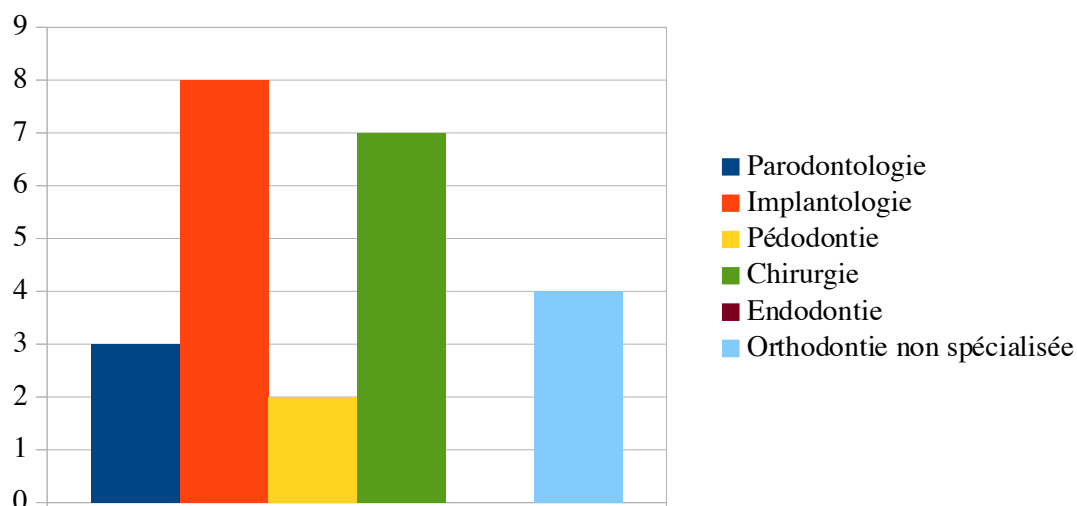


Fig. : 3. 4. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes selon leur spécialité

3.3.2.3. Type d'exercice

Sur les 79 personnes questionnées, 63 travaillent en cabinet de groupe (79,75%) et 16 personnes travaillent actuellement en cabinet individuel (20,25%). Ces derniers ont exercé en cabinet de groupe antérieurement. Ainsi pour l'objectif de notre questionnaire les données de ses 79 praticiens permettent de répondre à la partie suivante du questionnaire : l'exercice en société (Tableau. 3. 6.).

	Anciens et actuels associés	Pourcentage
Cabinet individuel	16	20,25%
Cabinet de groupe	63	79,75%

Tableau. 3. 6. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes leur type d'exercice

Un praticien exerçant en cabinet individuel a confié lors du questionnaire qu'il souhaitait exercer en cabinet de groupe. Ayant une collaboratrice depuis plusieurs années elle ne souhaite ni s'associer ni reprendre son cabinet dentaire. Un autre praticien également s'est retrouvé en cabinet individuel après le décès de son associé en SCM. Il n'a pas pu retrouver d'autre associé avec qui il puisse s'entendre. Cela prouve que l'association est une aventure Humaine qui dépend véritablement de la volonté de deux individus.

Il a ensuite été demandé aux actuels associés dans quelle structure de cabinet ils travaillaient actuellement. La majeure partie d'entre eux exercent en centre privé (76,19%), ou en centre dentaire (17,46%) et en proportion plus faible en centre médical (6,35%). Aucun n'exerce en cabinet mutualiste ou municipal (Tableau. 3. 7.).

	Actuels associés	Pourcentages
Centre dentaire	11	17,46%
Centre médical	4	6,35%
Centre mutualiste	0	0,00%
Centre municipal	0	0,00%
Centre privé	48	76,19%

Tableau. 3. 7. Répartition du nombre de chirurgiens-dentistes en fonction leur structure d'exercice

3.3.3. L'exercice en société

3.3.3.1. Critères de choix de l'exercice en société

À chaque praticien a été demandé quels étaient les points les plus importants qui leur ont permis de choisir l'exercice en société (Tableau. 3. 8.). Majoritairement les points les plus cités sont : la mise en commun du matériel (34,83%) premièrement, ce qui transcrit un intérêt financier. Dans un registre plus centré sur *l'affectio societatis*, la collaboration dans le travail (32,02%) et une meilleure organisation (22,47%) se succèdent. À trois reprises, la réponse « Autre » a été cochée, et les chirurgiens-dentistes ont rajouté qu'ils l'avaient choisi pour le maintien de l'activité du cabinet en cas de l'arrêt de travail d'un des praticiens, pour de meilleures approches pour la résolution des arrivées et départs d'un associé et pour la mise en commun des locaux. Ces résultats se retrouvent quasiment dans les mêmes proportions entre les actuels et anciens associés. La fiscalité, quant à elle semble être un choix moins influent que les autres (8,99%).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Meilleure organisation	4 (14,29%)	36 (24%)	40 (22,47%)
Mise en commun du matériel	12 (42,86%)	51 (34%)	62 (34,83%)
Collaboration dans le travail	9 (32,14%)	47 (31,33%)	57 (32,02%)
Fiscalité plus intéressante	3 (10,71%)	13 (8,67%)	16 (8,99%)
Maintien de l'activité du cabinet en cas de l'arrêt de travail d'un des praticiens	0 (0%)	1 (0,67%)	1 (0,56%)
Meilleures approche et résolution des arrivées et départ d'un associé	0 (0%)	1 (0,67%)	1 (0,56%)
Mise en commun des locaux	0 (0%)	1 (0,67%)	1 (0,56%)

Tableau. 3. 8. Répartition des choix importants de l'exercice sociétal en fonction des associés (en nombre et en pourcentage)

3.3.3.2. Type de société

Il a ensuite été demandé aux chirurgiens-dentistes dans quel type de société ils exerçaient. Les sociétés les plus fréquemment retrouvées tout associés confondus sont les sociétés civiles de moyens (58,14%) et les sociétés d'exercice libéral (30,23%). Cette tendance se retrouve également entre les anciens associés et les actuels. Aucun chirurgien-dentiste questionné n'est associé de société de participations financières de professions libérales. Il est à noter que 7 chirurgiens-dentistes sont à la fois associé de SCM mais également d'une SELARL (Tableau. 3. 9. et Fig. : 3. 5.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Société civile de moyens (SCM)	10	40	50
Société civile professionnelle (SCP)	2	4	6
Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)	2	2	4
Société d'exercice libéral (SEL)	4	22	26
Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)	0	0	0

Tableau. 3. 9. Répartition du nombre d'anciens et actuels associés selon le type de société (en nombre)

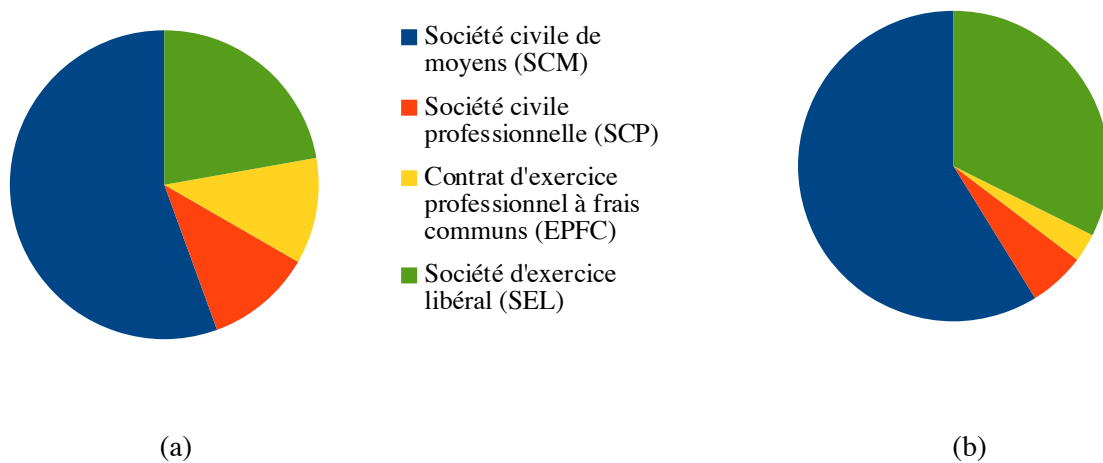


Fig. : 3. 5. Répartition du nombre d'anciens (a) et actuels associés (b) selon le type de société (pourcentage)

Parmi les 26 associés exerçant en SEL, seulement deux de ses déclinaisons sont retrouvées : la SELARL (96,15%) et la SELAS (3,85%) (Tableau. 3. 10.). Ces formes de sociétés de capitaux semblent plus convenir au métier de chirurgien-dentiste. Aucun praticien questionné n'est associé d'une SELCA ou d'une SELAFA. Ces formes de sociétés ne semblent donc pas compatibles avec leur exercice.

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)	4	21	25 (96,15%)
Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)	0	0	0
Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)	0	1	1 (3,85%)
Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)	0	0	0

Tableau. 3.10. Répartition du nombre d'anciens et actuels associés en fonction des différentes formes de SEL

3.3.3.3. Avantages et inconvénients

3.3.3.3.1. Société civile de moyens (SCM)

Il a été demandé aux 50 praticiens de SCM quels étaient les principaux avantages de ce type de société. Pour commencer aucun avantage fiscal n'a été relevé. Au moins 45 praticiens ont déterminé l'avantage de la répartition des frais ce qui soulève un intérêt financier, 40 ont relevé l'indépendance professionnelle sauvegardée et 25 un meilleur aménagement du temps de travail. Ensuite dans les avantages moins importants, il y a la structure interprofessionnelle, la possibilité de faire un contrat au nom de la société, d'embaucher en commun au nom de la société et de signer un bail. On remarque ainsi que les anciens et actuels associés partagent quasiment les mêmes opinions (Tableau. 3. 11. et Fig. : 3. 6.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Structure interprofessionnelle	3	12	15 (8,67%)
L'imposition à l'impôt sur le revenu	0	0	0
Indépendance professionnelle sauvegardée	8	32	40 (23,12%)
Meilleur aménagement du temps de travail	4	21	25 (14,45%)
Répartition des frais	9	36	45 (26,01%)
Possibilité de contracter au nom de la société	3	10	13 (7,51%)
Possibilité d'embaucher au nom de la société	3	17	20 (11,56%)
Possibilité de signer un bail au nom de la société	3	12	15 (8,67%)

Tableau. 3. 11. Répartition des avantages de la SCM en fonction des actuels et anciens associés

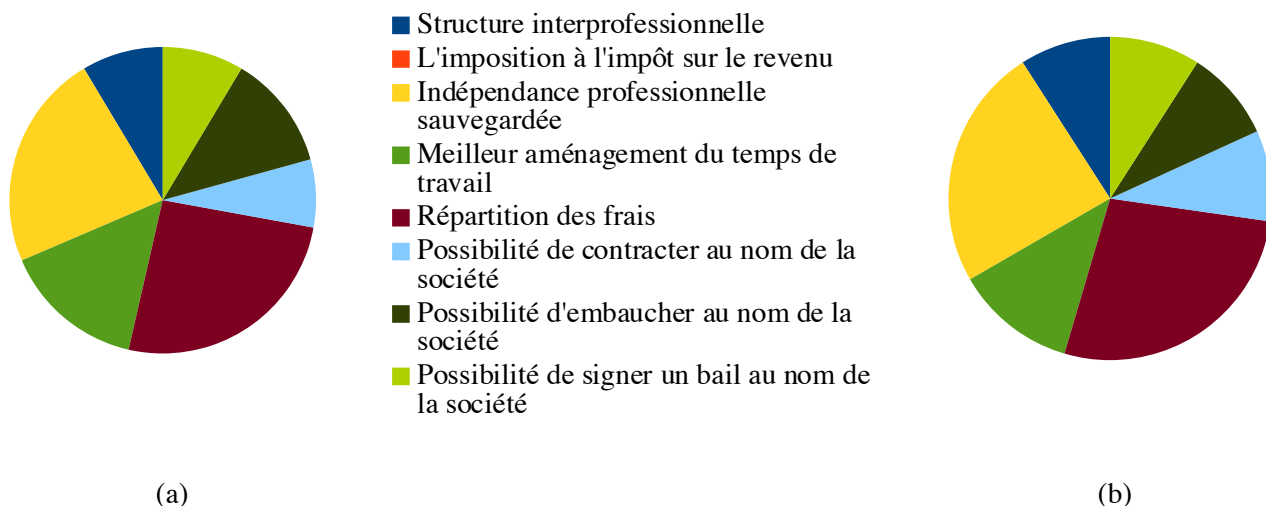


Fig. : 3. 6. Répartition des avantages de la SCM en fonction des actuels (a) et anciens associés (b) (en pourcentage)

Après les avantages, les associés de SCM ont été sollicités au sujet de ses inconvénients. Pour cela, 34 des 50 associés ont répondu : le risque de mésentente (35,05%). Ce qui semble ensuite le plus contraignant à proportions égales, ce sont le formalisme à respecter (17,53%) et la signature de nouveaux statuts à chaque entrée et sortie d'un associé (18,56%). Ainsi les inconvénients sont surtout d'ordre social, et administratifs (Tableau. 3. 12.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Pas de partage des bénéfices	1	2	3 (3,09%)
Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés	3	7	10 (10,31%)
Signature de nouveaux statuts à chaque entrée et sortie	4	14	18 (18,56%)
Pas de possibilité de nouveaux modes de rémunérations	0	4	4 (4,12%)
Risque de mésentente	9	25	34 (35,05%)
Responsabilité des associés vis à vis des dettes sociales	3	8	11 (11,34%)
Formalisme à respecter (assemblée générale, formalités d'enregistrements et fiscales)	5	12	17 (17,53%)

Tableau. 3. 12. Répartition des inconvénients de la SCM en fonction des actuels et anciens associés

Qu'ils soient actuels ou anciens associés, les profils des histogrammes (Fig. : 3. 7.) se ressemblent. Cela peut traduire que ce sont de véritables inconvénients inhérents à cette forme sociétale. Un exercice en groupe est une opération délicate et le choix de l'associé peut-être au final générateur de perte d'indépendance. Au mieux de rancœurs, et au pire de conflits, qui peuvent faire perdre tout intérêt à ce qui semble être au premier abord, une solution séduisante.

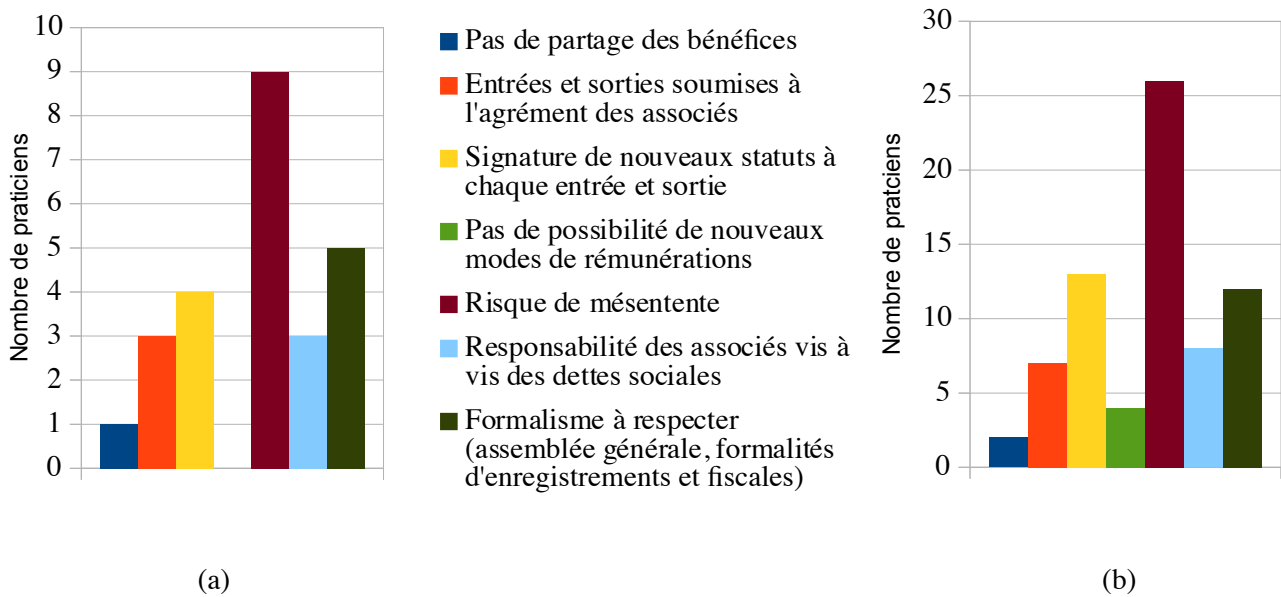


Fig. : 3. 7. Répartition des inconvénients de la SCM en fonction des anciens (a) et actuels associés (b) (en nombre)

Un chirurgien-dentiste a confié que pour lui la SCM était la meilleure structure pour travailler en gardant une grande liberté d'exercice. Il préconise d'avoir le moins de matériel en commun, ce qui évite les tensions. Si la société est soumise à un achat de matériel, une répartition en fonction de l'utilisation doit être faite. Cette forme permet de préserver les rapports humains qui ont été en premier la raison de former une équipe. Il faut également éviter que la société soit l'employeur du personnel, pour que chacun reste libre de ses embauches et des rémunérations de son ou ses assistantes.

3.3.3.3.2. Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)

Il a ensuite été demandé aux 4 praticiens exerçant sous un contrat d'exercice commun professionnel quels étaient ses avantages. Ils ont tous répondu que c'était la forme d'association la plus simple et qu'elle promettait une véritable indépendance d'exercice et les $\frac{3}{4}$ pensent qu'elle offre un formalisme peu contraignant qui corrèle avec la conservation de l'indépendance fiscale (Tableau. 3. 13.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Pluridisciplinaire	0	0	0
Forme d'association la plus simple	2	2	4
Formalisme peu contraignant	1	2	3
Indépendance d'exercice	2	2	4
Indépendance en terme de responsabilité	1	1	2
Indépendance fiscale	2	1	3

Tableau. 3. 13. Répartition des avantages de l'EPFC en fonction des actuels et anciens associés

Au sujet des inconvénients, les résultats sont mitigés. À proportions égales et compte-tenu des faibles réponses, deux praticiens ont répondu que c'était une forme déconseillée si elle était sujette à de forts investissements (Tableau. 3. 14.). Un couple a confié que leur contrat était particulier car c'est leur mariage qui régit leur association.

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Matériel commun n'est obtenu qu'en indivision	0	1	1
Pas de possibilité d'emprunter au nom de la société	1	0	1
Pas de possibilité d'embaucher au nom de la société	0	0	0
Forme déconseillée si investissements importants	1	1	2
Forme déconseillée si investissements en commun	1	0	1

Tableau. 3. 14. Répartition des inconvénients de l'EPFC en fonction des actuels et anciens associés

3.3.3.3.3. Société civile professionnelle (SCP)

Il a été demandé aux six associés de SCP les avantages de ce type de société. Il ont indiqué que l'un des avantages les plus importants était le partage des bénéfices ainsi que leur redistribution en fonction d'une clé de répartition. Cela traduit essentiellement des avantages financiers (Tableau. 3. 15.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Pas d'unicité de lieu	0	0	0
Indépendance des membres maintenue	1	2	3
Partage des bénéfices	1	4	5
Soumise à l'impôt sur le revenu	1	0	1
Redistribution des honoraires en fonction d'une clé de répartition	2	3	5
Pas de capital minimum	0	0	0

Tableau. 3. 15. Répartition des avantages de la SCP en fonction des actuels et anciens associés

Pour ce qui est des inconvénients, ils sont d'ordre social. Le fait qu'il n'y ait pas de caractère inter-professionnel ne semble pas impacter ses associés mais le risque de mésentente semble prédominant tout comme le côté décisionnel, partagé lors des entrées et sorties d'associés (Tableau. 3. 16.). Un chirurgien-dentiste a confié lors de son questionnaire que ce statut entraîne une extrême difficulté de dissociation et liquidation.

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Pas de caractère inter-professionnel	0	0	0
Responsabilité des associés vis à vis des dettes sociales	1	1	2
Sortie et entrée soumises à l'agrément des associés	2	1	3
Formalisme à respecter (assemblée générale, formalités d'enregistrements et fiscales)	1	1	2
Risque de mésentente	0	3	3

Tableau. 3. 16. Répartition des inconvénients de la SCP en fonction des actuels et anciens associés

3.3.3.3.4. Société d'exercice libéral (SEL)

Il a été demandé aux 25 associés de SELARL les avantages de leur type de société. Les critères fiscaux (fiscalité à l'IS ; contrôle de l'impôt possible) et financiers (nouvelles formes de rémunérations ; pas de capital minimum exigé) semblent être ses atouts majeurs. Du point de vue plus personnel, l'indépendance professionnelle d'exercice aussi est un avantage comme la responsabilité limitée qu'elle implique (Tableau. 3. 17. et Fig. : 3. 8.). Deux praticiens ont coché la case « Autre ». Le premier a déterminé que l'un des avantages était d'avoir plusieurs collaborateurs (or cela n'est possible que s'ils sont des associés minoritaires) et le second que c'était intéressant pour l'exercice.

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Pas de capital minimum exigé	1	8	9
Apport en industrie possible	0	3	3
Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé	1	10	11
Fiscalité impôt sur les sociétés	4	13	17
Statut social différent si gérant majoritaire ou minoritaire	0	3	3
Successions facilitées	1	3	4
Pas d'unicité de lieu	0	1	1
Indépendance professionnelle conservée	0	10	10
Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)	1	12	13
Contrôle de l'impôt possible	1	13	14
Appel de capitaux extérieurs	0	1	1
La possibilité d'être le seul associé (le cas des SELURL)	0	4	4
Partage des bénéfices	1	4	5
Cession de parts soumise à l'agrément des associés	0	4	4
Autres	0	2	2

Tableau. 3. 17. Répartition des avantages de la SELARL en fonction des actuels et anciens associés (en nombre)

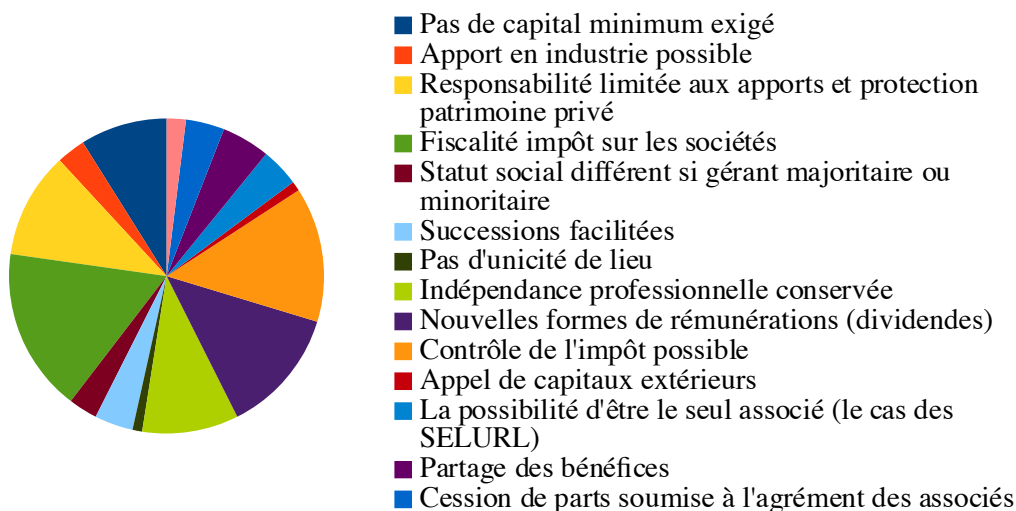


Fig. : 3. 8. Répartition des avantages de la SELARL en fonction des actuels et anciens associés (en pourcentage)

Pour ce qui est des inconvénients, la comptabilité et les frais de formalisme dominent par leur pénibilité. Ensuite de par son origine commerciale, la SELARL est confrontée à un dépôt aux greffes, la confidentialité des revenus n'existe plus et toute personne peut connaître le chiffre d'affaire du chirurgien-dentiste. D'un point de vue fiscal, la non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales est un inconvénient pour 4 associés de SELARL. Pour 4 associés également, les entrées et sorties soumises à l'agrément de ses associés sont considérées comme des inconvénients majeurs. Trois associés ont coché la case « Autre » et ont ajouté qu'un des inconvénients pouvaient être le partage des bénéfices, un autre la double cotisation ordinale (une pour la SEL et une pour le praticien) et pour finir le fait que les associés n'étaient pas suffisamment indépendants financièrement les uns des autres (Tableau. 3. 18. et Fig. : 3. 9.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Frais de formalisme	1	10	11
Pas de caractère inter-professionnel	1	2	3
Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés	0	4	4
Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales	0	4	4
Montant compte-courant limité	0	2	2
Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)	1	4	5
Comptabilité conséquente	4	13	17
Cession de parts soumise à l'agrément des associés	0	2	2
Partage des bénéfices	0	1	1
Double cotisation ordinale	0	1	1
Associés insuffisamment indépendants financièrement	0	1	1

Tableau. 3. 18. Répartition des inconvénients de la SELARL en fonction des anciens et actuels associés (en nombre)

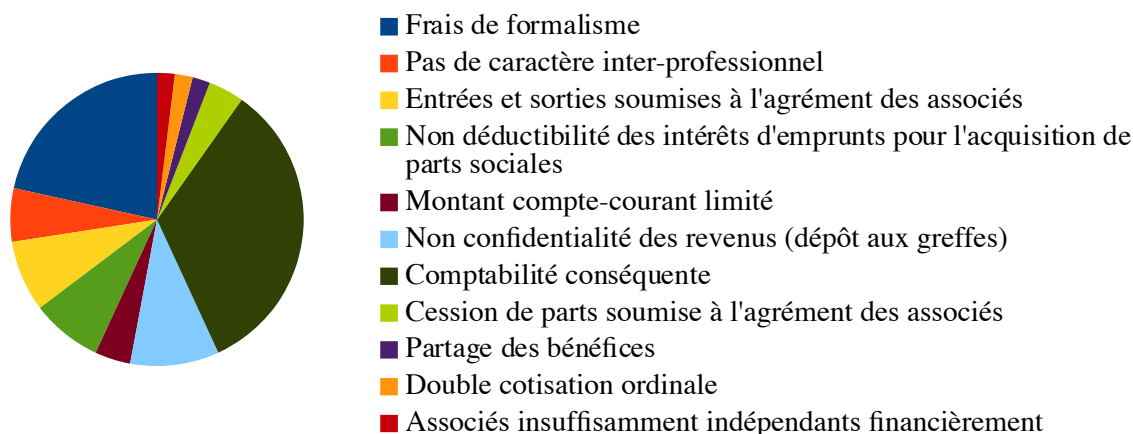


Fig. : 3. 9. Répartition des inconvénients de la SELARL en fonction des anciens et actuels associés (en pourcentage)

Parmi les témoignages, un chirurgien-dentiste pratiquant l'implantologie se dit ravi de ce statut, son seul regret c'est qu'elle ne l'ait pas choisi avant.

Au sein de la totalité des praticiens questionnés, seulement un est associé d'une SELAS. Les avantages de ce type de société se rapprochent de ceux évoqués dans les SELARL. Aussi bien du point de vue fiscal (fiscalité à l'impôt sur les sociétés ; contrôle de l'impôt possible), que du point de vue financier (nouvelles formes de rémunérations). Tout comme les SELARL, ce choix de statut peut être entrepris pour faciliter les successions (Tableau. 3. 19.).

	Associé actuel
Pas de capital social minimum exigé	0
Apport en industrie possible	0
Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé	0
Fiscalité à l'impôt sur les sociétés	1
Statut social d'assimilé salarié	0
Successions facilitées	1
Pas d'unicité de lieu	0
Indépendance professionnelle conservée	0
Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)	1
Contrôle de l'impôt possible	1
Appel de capitaux extérieurs	0

Tableau. 3. 19. Répartition des avantages de la SELAS en fonction des actuels et anciens associés

Tout comme les SELARL, les inconvénients liés aux formalités, à leur frais et la comptabilité conséquente prédominent (Tableau. 3. 20.).

	Associé actuel
Frais de formalisme	1
Pas de caractère inter-professionnel	0
Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés	0
Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales	0
Montant compte-courant limité	0
Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)	0
Comptabilité conséquente	1
Cession de parts soumise à l'agrément des associés	0

Tableau. 3. 20. Répartition des inconvénients de la SELAS en fonction des actuels et anciens associés

Aucune donnée n'a pu être retenue pour les avantages et inconvénients des SELAFA, SELCA et SPFPL.

3.3.4. Fiscalité

3.3.4.1. Impôt sur les sociétés (IS)

Sur les 79 praticiens questionnés, 39 sont ou ont été assujettis à l'impôt sur les sociétés (Tableau. 3. 21. et Fig. : 3. 10.). Compte-tenu du fait que principalement les sociétés de personnes sont de plein droit assujetties à l'impôt sur le revenu et après obtention des résultats, 15 associés de sociétés de personnes (SCM ou SCP) ont choisi l'option pour l'impôt sur les sociétés. Dans le cas des SEL, 2 praticiens ont choisi l'option pour l'impôt sur le revenu. Au total, nous énumérons 24 associés de sociétés de capitaux (SEL) et 15 associés de sociétés de personnes qui ont donc opté pour l'IS.

IS	Anciens associés	Associés actuels	Total
Oui	4	35	39
Non	12	28	40

Tableau. 3. 21. Répartition des anciens et actuels associés assujettis ou non à l'impôt sur les sociétés (IS) (en nombre)

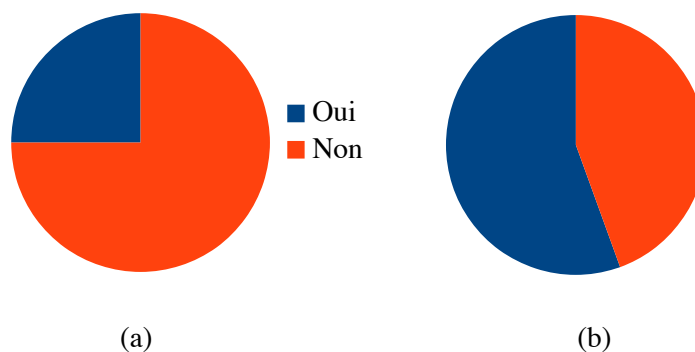


Fig. : 3. 10. Répartition des anciens (a) et actuels associés (b) assujettis ou non à l'impôt des sociétés (IS) (en pourcentage)

Il peut être intéressant de connaître en fonction du type de société choisi, quels praticiens ont opté pour l'impôt sur les sociétés (IS). Cet impôt peut être de plein droit dans les sociétés comme les SEL, et interdit dans d'autres comme les EPFC. Ainsi tous les associés de EPFC n'y sont pas soumis. Dans les SEL, l'IS est de plein droit mais l'impôt sur le revenu (IR) peut-être possible avec une limite d'exercices fiscaux. Ainsi certains associés de SEL peuvent opter pour l'IR. Dans le cadre des SCM et SCP, il peut être possible d'opter pour l'IS, mais de manière irrévocable (Tableau. 3. 22.).

	Assujettis à l'IS	Non assujettis à l'IS	Total
SCM	13	30	43 (54,43%)
SCP	2	4	6 (7,59%)
EPFC	0	4	4 (5,06%)
SELARL	23	2	25 (31,65%)
SELAS	1	0	1 (1,27%)
Total	39	40	79

Tableau. 3. 22. Répartition des anciens et actuels associés en fonction de leur type de société et leur type d'imposition

3.3.4.2. Apports

Deux types d'apports se distinguent. Les associés interrogés ont principalement choisi de réaliser un apport en nature (37,38%) et/ou un apport en numéraire (48,60%). L'apport en industrie semble être moins attrayant, ce qui peut s'expliquer par la difficulté à en déterminer sa valeur (Tableau. 3. 23. et Fig. : 3. 11.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Apports en nature	7	33	40
Apports en numéraire	9	43	52
Apports en industrie	4	11	15

Tableau. 3. 23. Répartition des apports réalisés par les anciens et actuels associés de société pour l'acquisition de parts sociales (en nombre)

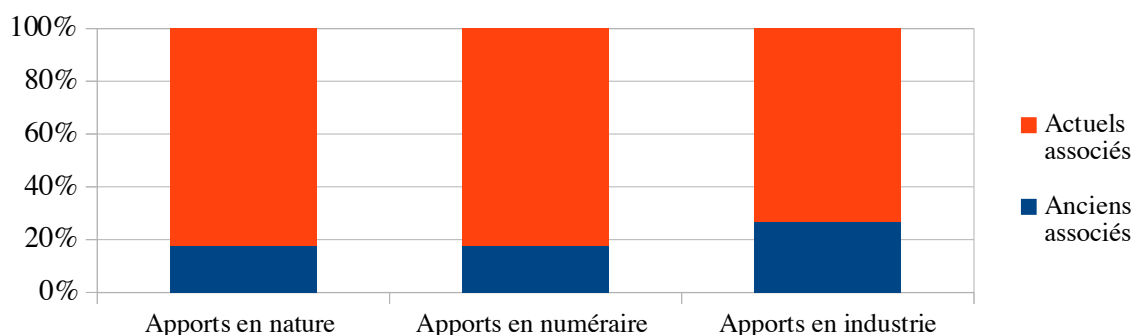


Fig. : 3. 11. Répartition des apports réalisés par les anciens et actuels associés de société pour l'acquisition de parts sociales (en pourcentage)

3.3.4.3. Emprunt

Un emprunt pour l'acquisition de parts sociales peut s'avérer primordial en fonction de leur importance. Ici la part des chirurgiens-dentistes ayant réalisé un emprunt (54,43%) est légèrement supérieure à la part de ceux qui n'en ont pas réalisé (45,57%) (Tableau. 3. 24.).

On peut donc penser que la valeur des apports de certaines sociétés sont abordables et ne nécessitent pas forcément d'emprunt.

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Oui	8	35	43
Non	8	28	36

Tableau. 3. 24. Répartition des emprunts réalisés par les anciens et actuels associés de société pour l'acquisition de parts sociales

3.3.4.4. Experts sollicités

Pour permettre d'être mieux conseillé, les associés de société ont principalement choisi un expert-comptable (44,72%) ou un avocat d'affaire (34,96%). Parfois même les deux. Les autres experts comme l'AGA (8,94%), le notaire (9,76%) récoltent le suffrage d'un nombre moins important de praticiens. Lors de cette question, à deux reprises, la case « Autre » a été utilisée. D'autres réponses ont été apportées comme le juriste et l'Ordre National des Chirurgiens-dentistes (Tableau. 3. 25. et Fig. : 3. 12.).

	Anciens associés	Associés actuels	Total
Expert-comptable	11	43	55 (44,72%)
Association de gestion agréée (AGA)	3	8	11 (8,94%)
Avocat d'affaire	4	39	43 (34,96%)
Notaire	1	11	12 (9,76%)
Juriste	0	1	1 (0,81%)
Ordre National des chirurgiens-dentistes	1	0	1 (0,81%)



Tableau. 3. 25. Fig. : 3. 12. Répartition du nombre d'experts sollicités par les anciens (a) et actuels associés (b) de société (en pourcentage)

3.4 DISCUSSION

Aujourd'hui, le changement de mode d'exercice au cours d'une carrière d'un chirurgien-dentiste évolue peu. En effet, selon les données RPPS récoltées par le DREES « seuls 1,2% des praticiens le font entre deux années consécutives ». Ce recueil de données transcrit que ces « changements sont plus fréquents en début de carrière ». Selon la même étude, l'exercice en groupe ou en société s'est nettement développé chez les praticiens libéraux ou mixtes âgés de 70 ans ou moins puisqu'il concerne 55% d'entre eux en 2016 contre 33% en 2001 [80].

Suite aux résultats obtenus auprès de cette étude, l'association naît le plus souvent de plusieurs souhaits. Une meilleure organisation, une mise en commun du matériel, une collaboration dans le travail s'avèrent être des atouts majeurs de l'exercice en groupe. Mais ce désir d'association doit être réfléchi, non précipité. Il est fortement conseillé de s'associer dans un cabinet où nous avons déjà exercé. Cela permet de mettre en évidence des caractères incompatibles. Pour ce qui est du lieu l'implantation, elle peut dépendre de la demande. Dans le Finistère et les Côtes d'Armor notamment, les cabinets de groupe ne se situent pas particulièrement dans les plus grandes villes de ces départements. Ils se trouvent avec une très légère prédominance en milieu rural. Pour ce qui est du choix du statut sociétal, les SCM et les SEL remportent le suffrage des chirurgiens-dentistes. Les sociétés holding restent encore peu répandues dans ces départements. Selon le Conseil de l'Ordre, il n'en existe qu'une seule dans les Côtes d'Armor et deux en Finistère. Pour rallier les avantages de l'une et de l'autre, certains praticiens choisissent d'être associés de façon conjointe à ces deux types de société. Les avantages de la SCM sont majoritairement d'ordre professionnel (indépendance sauvegardée) et financier (répartition des frais), contrairement aux SEL où les motivations sont plus fiscalistes (contrôle de l'impôt possible) et protectrices vis-à-vis du patrimoine privé (responsabilité limitée aux apports). Mais associer SCM et SEL, entraîne aussi un cumul de leurs inconvénients. Pour la SEL, ils sont principalement dus aux frais de formalisme et à la comptabilité. Dans le cas des SCM, il encourt un risque de mésentente et également une lourdeur du formalisme, qui est considéré comme plus chronophage que celui d'un exercice individuel.

En terme de fiscalité, l'impôt sur les sociétés semble être un véritable atout, le chirurgien-dentiste devient alors actif vis-à-vis de son imposition en contrôlant son revenu. Pour devenir associé, les chirurgiens-dentistes du Finistère et des Côtes d'Armor ont le plus souvent réalisé des apports en nature et en numéraire pour l'acquisition de parts, sans toutefois réaliser forcément un emprunt. Ils ont su se faire entourer pour être le mieux conseillé par des experts-comptables ainsi que par des avocats d'affaires le plus souvent.

CONCLUSION

En France, une part importante de praticiens désire obtenir des informations concrètes au sujet des contrats d'exercice. La plupart du temps leurs interrogations se portent notamment sur le fonctionnement des sociétés d'exercice libéral à responsabilité limitée, les contrats de collaboration et la fiscalité.

Pour être averti et mieux guider sa carrière professionnelle, il est important de connaître les différents types d'exercice de la profession, leurs avantages et leurs inconvénients. Choisir un exercice libéral ou un exercice salarié est déjà la première chose pour laquelle il faut se prononcer. Ils n'ont pas les mêmes répercussions.

Aujourd'hui, l'exercice de groupe et donc en société prend de l'ampleur. Les sociétés de personnes côtoient des sociétés certes plus capitalistiques (sociétés de capitaux) mais plus protectrices du patrimoine du praticien. Il n'existe pas de statut sociétal idéal, puisque chaque société détient ses propres points forts et ses faiblesses. Certains praticiens peuvent choisir d'être assujettis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés lorsque cela est possible. Comme elles n'ont pas les mêmes obligations fiscales et comptables, la TVA et les cotisations sociales peuvent également être prélevées différemment.

Pour faire les meilleurs choix, il est donc important d'être entouré et conseillé par des experts fiscaux pour nous guider au mieux sur le chemin de notre carrière professionnelle étant donnée l'évolution permanente de la législation française.

ANNEXE

Chère consoeur, cher confrère,

Dans le cadre de ma thèse d'exercice pour le diplôme de Docteur en Chirurgie-dentaire, je réalise un questionnaire réservé aux **actuels et anciens associés** de société de chirurgiens-dentistes du Finistère.

Le questionnaire concerne l'exercice en société des chirurgiens-dentistes.

Je vous serais reconnaissante de bien vouloir prendre quelques minutes de votre temps pour répondre à ce questionnaire.

Je vous remercie d'avance,

Bien confraternellement,

Astrid DONIN de ROSIÈRE

Etudiante en thèse de doctorat en chirurgie dentaire à la faculté d'odontologie de Brest.

Il y a 58 questions dans ce questionnaire

ETAT CIVIL

Êtes-vous ?

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Un homme
- Une femme

Dans quelle tranche d'âge vous situez-vous? *

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- 20 - 29 ans
- 30 - 39 ans
- 40 - 49 ans
- 50 - 59 ans
- > 60 ans

LES CARACTÉRISTIQUES DE VOTRE EXERCICE

Quelle est votre activité? *

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Omnipratique
- Omnipratique avec prédominance
- Orthopédie dento-faciale

[] Si vous exercez en omnipratique avec prédominance, quelle est cette spécialité ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Omnipratique avec prédominance' à la question '3 [Q03]' (Quelle est votre activité ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Parodontologie
- Implantologie
- Pédodontie
- Chirurgie
- Endodontie
- Orthodontie non spécialisée
- Autre:

[] Dans quel milieu se trouve le cabinet dentaire où vous exercez ? *

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- En milieu urbain
- En milieu péri-urbain
- En milieu rural

[] Quel est le nombre d'habitants dans la localité où vous exercez ? *

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- < 5 000 habitants
- 5 000 < habitants < 15 000
- 15 000 < habitants < 50 000
- 50 000 < habitants < 100 000
- > 100 000 habitants

[] Dans quel type de cabinet exercez-vous ? *

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- En cabinet individuel
- En cabinet de groupe

[]Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet individuel' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Oui
- Non

[]Si vous êtes dans un cabinet de groupe, dans quel type de structure travaillez-vous ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Dans un centre dentaire
- Dans un centre médical
- Dans un centre mutualiste
- Dans un centre municipal
- Dans un centre privé

VOTRE EXERCICE EN SOCIÉTÉ

[]Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Oui' à la question '8 [Q07]' (Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Société civile de moyens (SCM)
- Société civile professionnelle (SCP)
- Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)
- Société d'exercice libéral (SEL)
- Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)

[]Si vous exerciez en SEL, dans quel type ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral (SEL)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exerciez-vous ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)
- Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)
- Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)
- Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SCM ?

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile de moyens (SCM)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exerciez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Structure interprofessionnelle
- L'imposition à l'impôt sur le revenu
- Indépendance professionnelle sauvegardée
- Meilleur aménagement du temps de travail (gardes/vacances/remplacements mutuels)
- Répartition des frais
- Possibilité de contracter au nom de la société
- Possibilité d'embaucher au nom de la société
- Possibilité de signer un bail au nom de la société
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SCM ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile de moyens (SCM)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exerciez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de partage des bénéfices
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Signature de nouveaux statuts à chaque entrée et sortie
- Pas de possibilité de nouveaux modes de rémunérations

- Risque de mésentente
- Responsabilité des associés vis à vis des dettes sociales
- Formalisme à respecter (assemblée générale, formalités d'enregistrements et fiscales)
- Autre:

[] Quels sont pour vous les avantages majeurs d'un EPFC? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pluridisciplinaire
- Forme d'association la plus simple
- Formalisme peu contraignant
- Indépendance d'exercice
- Indépendance en terme de responsabilité
- Indépendance fiscale
- Autre:

[] Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'un EPFC? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Matériel commun n'est obtenu qu'en indivision
- Pas de possibilité d'emprunter au nom de la société
- Pas de possibilité d'embaucher au nom de la société
- Forme déconseillée si investissements importants
- Forme déconseillée si investissements en commun
- Autre:

[] Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SCP ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile professionnelle (SCP)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance des membres maintenue
- Partage des bénéfices
- Soumise à l'impôt sur le revenu
- Redistribution des honoraires en fonction d'une clé de répartition
- Pas de capital minimum
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SCP ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile professionnelle (SCP)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de caractère inter-professionnel
- Responsabilité des associés vis à vis des dettes sociales
- Sortie et entrée soumises à l'agrément des associés
- Formalisme à respecter (assemblée générale, formalités d'enregistrements et fiscales)
- Risque de mésentente
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELAS ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de capital social minimum exigé
- Apport en industrie possible
- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé
- Fiscalité à l'impôt sur les sociétés
- Statut social d'assimilé salarié
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)

- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELAS ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELARL ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de capital minimum exigé
- Apport en industrie possible
- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé
- Fiscalité impôt sur les sociétés
- Statut social différent si gérant majoritaire ou minoritaire
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)
- Contrôle de l'impôt possible

- Appel de capitaux extérieurs
- La possibilité d'être le seul associé (le cas des SELURL)
- Partage des bénéfices
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELARL ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Partage des bénéfices
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELCA ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé
- Fiscalité impôt sur les sociétés
- Statut social d'assimilé salarié
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)

- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELCA ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Appel de capitaux extérieurs
- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Capital social minimum exigé
- Apport en industrie interdit pour les commanditaires
- Nécessité d'être 4 associés pour créer la société
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELAFA ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé conservée
- Fiscalité impôt sur les sociétés
- Statut social d'assimilé salarié
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée

- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)
- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- Partage des bénéfices
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELAFA? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)' à la question '11 [Q54]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Nécessité d'être 3 associés pour pouvoir la constituer
- Capital minimum nécessaire
- Pas d'apport en industrie
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SPFPL ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Réduction des charges fiscales lors de l'acquisition de parts sociales
- Déductibilité des intérêts d'emprunts lors de l'acquisition de parts sociales
- Solution aux dettes
- Remboursement de l'emprunt par la SPFPL

- Formalisme peu complexe
- Cession plus facile
- Meilleure organisation et gestion de groupe
- Possibilité régime apport-cession
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SPFPL ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)' à la question '10 [Q50]' (Dans quel(s) type(s) de société exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Risque de financiarisation de la profession
- Nécessité de créer une SEL au préalable
- Limitation dans la détention du capital
- Pas de possibilité d'investisseurs extérieurs
- Pas d'inter-professionnalité
- Moyen d'investissement centré sur la profession et non sur le patrimoine
- Autre:

[]Quels sont les points importants de votre choix d'exercice en société? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Meilleure organisation
- Mise en commun du matériel
- Collaboration dans le travail
- Fiscalité plus intéressante
- Autre:

[]Dans quel type de société exercez-vous actuellement ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Société civile de moyens (SCM)

- Société civile professionnelle (SCP)
- Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)
- Société d'exercice libéral (SEL)
- Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)

[]Si vous exercez en SEL, dans quel type ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral (SEL)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)
- Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)
- Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)
- Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SCM? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile de moyens (SCM)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Structure interprofessionnelle
- L'imposition à l'impôt sur le revenu
- Indépendance professionnelle sauvegardée
- Meilleur aménagement du temps de travail (gardes/vacances/remplacements mutuels)
- Répartition des frais
- Possibilité de contracter au nom de la société
- Possibilité d'embaucher au nom de la société
- Possibilité de signer un bail au nom de la société
- Autre:

[] Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SCM ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile de moyens (SCM)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de partage des bénéfices
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Signature de nouveaux statuts à chaque entrée et sortie
- Pas de possibilité de nouveaux modes de rémunérations
- Risque de mésentente
- Responsabilité des associés vis à vis des dettes sociales
- Formalisme à respecter (assemblée générale, formalités d'enregistrements et fiscales)
- Autre:

[] Quels sont pour vous les avantages majeurs d'un EPFC? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pluridisciplinaire
- Forme d'association la plus simple
- Formalisme peu contraignant
- Indépendance d'exercice
- Indépendance en terme de responsabilité
- Indépendance fiscale
- Autre:

[] Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'un EPFC? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Contrat d'exercice professionnel à frais communs (EPFC)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Matériel commun n'est obtenu qu'en indivision
- Pas de possibilité d'emprunter au nom de la société

- Pas de possibilité d'embaucher au nom de la société
- Forme déconseillée si investissements importants
- Forme déconseillée si investissements en commun
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SCP ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile professionnelle (SCP)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance des membres maintenue
- Partage des bénéfices
- Soumise à l'impôt sur le revenu
- Redistribution des honoraires en fonction d'une clé de répartition
- Pas de capital minimum
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SCP ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société civile professionnelle (SCP)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de caractère inter-professionnel
- Responsabilité des associés vis à vis des dettes sociales
- Sortie et entrée soumises à l'agrément des associés
- Formalisme à respecter (assemblée générale, formalités d'enregistrements et fiscales)
- Risque de mésentente
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELAS ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)' à la question '30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de capital social minimum exigé
- Apport en industrie possible
- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé
- Fiscalité à l'impôt sur les sociétés
- Statut social d'assimilé salarié
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)
- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELAS ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral par actions simplifiées (SELAS)' à la question '30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELARL ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)' à la question '30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Pas de capital minimum exigé
- Apport en industrie possible
- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé
- Fiscalité impôt sur les sociétés
- Statut social différent si gérant majoritaire ou minoritaire
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)
- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- La possibilité d'être le seul associé (le cas des SELURL)
- Partage des bénéfices
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELARL ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL)' à la question '30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à agrément des associés
- Partage des bénéfices
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELCA ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)' à la question'30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé
- Fiscalité impôt sur les sociétés
- Statut social d'assimilé salarié
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)
- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELCA ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA)' à la question'30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Appel de capitaux extérieurs
- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Capital social minimum exigé
- Apport en industrie interdit pour les commanditaires
- Nécessité d'être 4 associés pour créer la société
- Autre:

[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SELAFA ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)' à la question '30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Responsabilité limitée aux apports et protection patrimoine privé conservée
- Fiscalité impôt sur les sociétés
- Statut social d'assimilé salarié
- Successions facilitées
- Pas d'unicité de lieu
- Indépendance professionnelle conservée
- Nouvelles formes de rémunérations (dividendes)
- Contrôle de l'impôt possible
- Appel de capitaux extérieurs
- Partage des bénéfices
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Autre:

[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SELAFA? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA)' à la question '30 [Q10]' (Si vous exercez en SEL, dans quel type ?)

Veuillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Frais de formalisme
- Pas de caractère inter-professionnel
- Entrées et sorties soumises à l'agrément des associés
- Non déductibilité des intérêts d'emprunts pour l'acquisition de parts sociales
- Montant compte-courant limité
- Non confidentialité des revenus (dépôt aux greffes)
- Comptabilité conséquente
- Cession de parts soumise à l'agrément des associés
- Nécessité d'être 3 associés pour pouvoir la constituer
- Capital minimum nécessaire
- Pas d'apport en industrie

- Autre:

• **[]Quels sont pour vous les avantages majeurs d'une SPFPL ? ***

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Réduction des charges fiscales lors de l'acquisition de parts sociales
- Déductibilité des intérêts d'emprunts lors de l'acquisition de parts sociales
- Solution aux dettes
- Remboursement de l'emprunt par la SPFPL
- Formalisme peu complexe
- Cession plus facile
- Meilleure organisation et gestion de groupe
- Possibilité régime apport-cession
- Autre:

• **[]Quels sont pour vous les inconvénients majeurs d'une SPFPL ? ***

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Société de participations financières de professions libérales (SPFPL)' à la question '29 [Q09]' (Dans quel type de société exercez-vous actuellement ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Risque de financiarisation de la profession
- Nécessité de créer une SEL au préalable
- Limitation dans la détention du capital
- Pas de possibilité d'investisseurs extérieurs
- Pas d'inter-professionnalité
- Moyen d'investissement centré sur la profession et non sur le patrimoine
- Autre:

• **[]Quels étaient les points importants de votre choix d'exercice en société ? ***

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Oui' à la question '8 [Q07]' (Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Meilleure organisation
- Mise en commun du matériel
- Collaboration dans le travail
- Fiscalité plus intéressante
- Autre:

FISCALITÉ ET SOCIÉTÉ

[] Votre société est-elle soumise à l'impôt sur les sociétés ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Oui
- Non

[] Quels sont les apports que vous avez intégré dans le capital social dans votre société ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Apports en nature (matériel, droit de présentation à la clientèle, droit au bail)
- Apports en numéraire (somme d'argent)
- Apports en industrie (mise à disposition de ses connaissances professionnelles, de son travail, de ses services)

[] Avez-vous réalisé un emprunt pour cet apport ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Oui
- Non

[] Quel(s) expert(s) avez-vous sollicité pour choisir votre mode d'exercice en société ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'En cabinet de groupe' à la question '7 [Q06]' (Dans quel type de cabinet exercez-vous ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Expert-comptable
- Association de Gestion Agréée (AGA)
- Avocat d'affaire
- Notaire
- Autre:

[] Votre société était-elle soumise à l'impôt sur les sociétés ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Oui' à la question '8 [Q07]' (Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Oui
- Non

[] Quels sont les apports que vous aviez intégré dans le capital social dans votre société ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Oui' à la question '8 [Q07]' (Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Apports en nature (matériel, droit de présentation à la clientèle, droit au bail)
- Apports en numéraire (somme d'argent)
- Apports en industrie (mise à disposition de ses connaissances professionnelles, de son travail, de ses services)

[] Aviez-vous réalisé un emprunt pour cet apport ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Oui' à la question '8 [Q07]' (Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ?)

Veillez sélectionner une seule des propositions suivantes :

- Oui
- Non

[] Quel(s) expert(s) aviez-vous sollicité pour choisir votre mode d'exercice en société ? *

Répondre à cette question seulement si les conditions suivantes sont réunies :

La réponse était 'Oui' à la question '8 [Q07]' (Si vous travaillez actuellement en cabinet individuel, avez-vous exercé en cabinet de groupe avant de revenir à un exercice individuel ?)

Veillez choisir toutes les réponses qui conviennent :

- Expert-comptable
- Association de Gestion Agrée (AGA)
- Avocat d'affaire
- Notaire
- Autre:

REMERCIEMENTS

[] Avez-vous d'autres remarques sur le sujet évoqué ?

Veillez écrire votre réponse ici :

[] Si vous le désirez, à la fin de l'étude il sera possible d'obtenir un récapitulatif de l'analyse. Si vous êtes intéressé, il vous suffit d'inscrire ci-dessous votre adresse mail.

Veillez écrire votre réponse ici :

Vous avez eu l'amabilité de remplir avec soin notre questionnaire. Je suis consciente du caractère parfois fastidieux de ce travail. Recevez donc mes plus chaleureux remerciements.

Bien confraternellement,

Astrid Donin de Rosière

BIBLIOGRAPHIE

ARTICLES et OUVRAGES GÉNÉRAUX.

1. **ALCADE, F.** La profession libérale en droit fiscal, Litec, 1984.
2. **BERGERES, M-C.** Les ambiguïtés du régime juridique de la créance de *carry-back* . N°15, Dr. fisc. 2004.
3. **BOUCHER, D.** Le crédit d'impôt recherche. Litec, 2011.
4. **BRIGNON, B.** Les droits des sociétés. Les sociétés d'exercice libéral. LexisNexis ; 2016.
5. **CASIMIR, J-P. Et GERMAIN, M.** Dirigeants de sociétés. Juridique, fiscal, social. 5^{ème} ed. 2017/2018.
6. **CHADEFAUX, M.** Les fusions de sociétés. Régime juridique et fiscal. 7^e éd. Groupe revue fiduciaire; 2009.
7. **COLLECTIF GROUPE REVUE FIDUCIAIRE.** Dividendes. Distributions. 3^{ème} ed. Collection Les guides RF ; 2017.
8. **CONSTANTIN, A.** Droit des sociétés. 6^e éd. coll. « Mémento ». Dalloz ; 2014.
9. **COZIAN, M.** Les grands principes de la fiscalité des entreprises. 4^{ème} ed. LexisNexis ; 1999.
10. **COZIAN, M., DEBOISSY F. et VIANDIER, A.** Droit des sociétés. Litec ; 2017.
11. **CHADEFAUX, M., COZIAN, M., DEBOISSY, F.** Précis de la fiscalité des entreprises. 40^{ème} ed. Éditions Francis Lefebvre ; 2016/2017.
12. **DISLE, E. et SARAF, J.** Droit fiscal. L'essentiel en fiches. Dunod; 2018/2019.
13. **DISLE, E. et SARAF, J.** Fiscalité 2018 en 34 fiches. 23^{ème} ed. Express. Dunod ; 2018.
14. **DONDERO, B.** Droit des sociétés. 5^{ème} ed. Dalloz ; 2017.
15. **ÉDITIONS FRANCIS LEFEBVRE.** Mémento fiscal, 18. Ed. Lefebvre ; 2018.
16. **ÉDITIONS FRANCIS LEFEBVRE.** Mémento Pratique. Sociétés civiles, 19. Ed. Lefebvre ; 2019.

17. **FRAYSSE, J.** Le guide des entrepreneurs chirurgiens-dentistes et orthodontistes. Fraysse & Associés ; 2017.
18. **GRANDGUILLOT, B. et F.** L'essentiel du droit des sociétés. Les Carrés ; 2019.
19. **GRANDGUILLOT, B. et F.** L'essentiel du droit fiscal. Fiscalité des entreprises. Fiscalité des particuliers. 19^{ème} ed. Les Carrés ; 2018.
20. **GRANDGUILLOT, B. et F.** La fiscalité française 2019. Fiscalité des entreprises. Fiscalité des particuliers. 24^{ème} ed. Gualino; 2019.
21. **GROSCLAUDE, J, et MARCHESSOU, P.** Droit fiscal général. 11ème. Cours. Dalloz ; 2017.
22. **GUENFICI, A.** L'essentiel de la fiscalité française. 2ème. Carrés Rouge. Gualino; 2018.
23. **GUENFICI, A.** L'essentiel du Droit des sociétés, 1^{re} éd., Carrés Rouge. Gualino/Lextenso éditions ; 2017-2018.
24. **GUENFICI, A. et MEGHRAOUI, K.** L'impôt sur le revenu, 2^{ème} éd., En poche. Gualino/Lextenso éditions ;2018.
25. **HELIE.S.** La fiscalité du cabinet dentaire pour les nuls [Thèse d'exercice]. [Nantes] : Université de Nantes ; Unité de formation et de recherche d'odontologie ; 2015. 71p.
26. **LAURENT, C. et VALLÉE, L.** Sociétés d'exercice libéral. 6^e éd. Dumas ; 2012/2013.
27. **LE BERRE, J-M.** L'exercice en groupe et la fiscalité des professions libérales. N°37, p 33 à 40 ; RFFP 1991.
28. **LE CANNU, P. et DONDERO, B.** Droit des sociétés, Montchrestien, coll. « Domat Droit privé » ; 2015.
29. **LIEUTIER, A.** Fiscalité des groupes de sociétés. Éditions Corroy ; 2016/2017.
30. **MAGNIER, V.** Droit des sociétés. Cours. Dalloz ; 2017.
31. **MERCIER, J-Y.** Les impôts en France. Éditions Francis Lefebvre; 2016.
32. **MEGHRAOUI, K. et SABBAAH, S.** L'essentiel de la comptabilité des sociétés. Carrés Rouge. Gualino ; 2018.
33. **MORGENSTERN, P.** Initiation à l'intégration fiscale. 5^e éd. Revue fiduciaire ; 2016.

34. **ROUAIX, F.** Sociétés. Les Mini Mémos Foucher ; 2018.
35. **SCHMIDT, J.** L'allègement constant de l'impôt sur les sociétés. In Mélanges Maurice Cozian. Litec ; 2009.
36. **SPIRIDION, E.** L'essentiel de la fiscalité d'entreprise. Les essentiels de la finance. Eyrolles ; 2011.

GUIDES et REVUES.

37. **Association de Gestion Agréée des Professions de Santé (AGAPS).** Guide d'installation des professions de santé. 2018. 56p
38. **Associations Régionales Agréées des Professions Libérales (ARAPL).** Le guide comptable de l'adhérent ARAPL. 2019. 68p.
39. **Ordre National des Chirurgiens-Dentistes (ONCD).** Guide des contrats. 2017. 139p
40. **ONCD.** Typologie des principales sociétés. La Lettre n°171 – Oct 2018; p6
41. **ONCD.** Quelle rémunération pour le praticien associé d'une SEL. La lettre n°77 - mai 2009; p8 à 10
42. **ONCD.** Collaborateur ou associé d'une SEL, il faut choisir! La lettre n°59 – juillet août 2007 ; p20
43. **ONCD.** Associés minoritaires des SEL : quels droits, quels devoirs ? La lettre n°74 – janvier 2009 ; p24 à 27
44. **Union Nationale des Associations Agréées. (UNASA)** Guide d'installation en profession libérale. 2018/2019. 50p
45. **UNASA.** Les modes d'exercice en libéral – l'évolution de l'exercice libéral. 2018. 46p
46. **Union de Recouvrement des cotisations de Sécurité Sociale et d'Allocations Familiales (URSSAF).** Créateur d'entreprise libérale. Votre protection sociale en 2019. Janvier 2019.40 p

RÉFÉRENCES INTERNET.

47. **Association de Gestion Agréée des Professions de Santé (AGAPS).** SCM et TVA [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur :www.agaps.com/scripts/Site_Euro/Documentation/Colleges/.../AGD_14010202.htm

- 48. AMELI.** Convention Nationale des chirurgiens-dentistes 2018-2023. [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : https://www.ameli.fr/sites/default/files/Documents/449078/document/conv_chirurgiens_dentistes_jo_25_08_2018.pdf
- 49. Caisse Autonome de Retraite des Chirurgiens-Dentistes et Sages-Femmes (CARCDSF) .** Âge légal de départ à la retraite à taux plein pour les chirurgiens dentistes [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.carcdsf.fr/images/pdf/2019/Tbl-tauxpleinPCV-CD.pdf>
- 50. CROCHET, T.** Quel statut pour l'associé minoritaire d'une SELARL de chirurgiens-dentistes ? [Internet]. 2010 [Consulté en 2019]. Disponible sur : https://blogavocat.fr/space/thomas.crochet/content/quel-statut-pour-l-associe-minoritaire-d-une-selarl-de-chirurgiens-dentistes--_fb5847ff-fb86-4757-95ce-2d36edf5a042
- 51. Interfimo.** BRIOT, Jean-Louis. Le statut social de l'associé exerçant au sein d'une SEL ou « associé professionnel interne » [Internet]. [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.interfimo.fr/files/expert-advice/fe/le-statut-de-lassocie-texte-de-maitre-briot.pdf>
- 52. Interfimo.** BRUNE, Francis et SAINTILAN, Gwenael. SEL/SPFPL : Moins d'impôts grâce à l'apport-cession [Internet]. [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.interfimo.fr/files/expert-advice/e9/sel-spfpl-moins-d-impots-grace-a-l-apport-cession-par-francis-brune-et-gwenael-saintilan.pdf>.
- 53. Interfimo.** Choisir le statut de votre société d'exercice libéral [Internet]. 2018 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <http://www.interfimo.fr/profession-liberale/2-choisir-un-statut-notamment-sel-et-spfpl,2>
- 54. Interfimo.** Indications et précautions d'emploi des SEL et SPFPL. [Internet]. 2016 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.interfimo.fr/files/expert-advice/97/indications-et-precautions-d-emploi-des-sel-et-spfpl.pdf>
- 55. Interfimo.** L'intérêt de l'OBO, l'achat par soi-même. [Internet]. 2017 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.interfimo.fr/files/press-material/b3/415-a-le-quotidien-du-pharmacien-27-mars-2017.pdf>
- 56. Interfimo.** LOUP, André. « Année blanche » : est-il judicieux de passer à l'impôt sur les sociétés en 2018 ? [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.interfimo.fr/blog/detail/annee-blanche-est-il-judicieux-de-passer-a-l-impot-sur-les-societes-en-2018,616>

- 57. Juricaf.** France, Cour de cassation, Chambre sociale, n°17-20211 [Internet]. 19 septembre 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://juricaf.org/arret/FRANCE-COURDECASSATION-20180919-1720211>
- 58. La médicale.** Étapes de la vie d'une SELARL. [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/images/etape%20de%20vie%20selarl.pdf>
- 59. La médicale.** Mon projet d'installation - La SEL [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/la-sel-190.aspx>
- 60. La médicale.** Mon projet d'installation - La société civile de moyens [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/la-societe-civile-professionnelle-188.aspx>
- 61. La médicale.** Mon projet d'installation - La société civile professionnelle [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/la-societe-civile-professionnelle-188.aspx>
- 62. La médicale.** Mon projet d'installation - La SPFPL [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/la-spfpl-191.aspx>
- 63. La médicale.** Mon projet d'installation - Régime de déclaration contrôlée [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/regime-de-declaration-controlee-91.aspx>
- 64. La médicale.** Mon projet d'installation - Régime spécial BNC [Internet]. [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://installation-liberale.lamedicale.fr/regime-special-bnc-90.aspx>
- 65. Le Blog Patrimoine.** Divorce du dirigeant d'entreprise : savoir anticiper les conséquences patrimoniales [Internet]. 2016 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.leblogpatrimoine.com/strategie/divorce-du-dirigeant-dentreprise-savoir-en-anticiper-les-consequences-patrimoniales.html>
- 66. Le Fil dentaire.** Les statuts, premier outil de prévention des conflits "Les conflits entre associés-professionnels de santé : mieux vaut prévenir" [Internet]. 2018 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.lefildentaire.com/articles/conseil/juridique/conflits-entre-associes-professionnels-de-sante-mieux-vaut-prevenir/>
- 67. Les échos.** Un impôt qui vaudra bientôt 100 milliards [Internet]. 2017 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.lesechos.fr/2017/05/un-impot-qui-vaudra-bientot-100-milliards-171616>

- 68. Mutuelle d'Assurances du Corps de Santé Français (MACSF).** Avantages et inconvénients de la SCM [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/S-installer/la-societe-civile-de-moyens-scm-installation>
- 69. MACSF.** Incidences fiscales des sociétés de personnes (SCM-SCP) et des sociétés d'exercice libéral (SEL) [Internet]. 2016 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/S-installer/incidences-fiscales-scp-scm-sel>
- 70. MACSF.** La SEL : société d'exercice libéral [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/S-installer/societe-exercice-liberal-sel-medecin#1>
- 71. MACSF.** La société civile professionnelle (SCP) [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/S-installer/Exercice-liberal-S-installer-scp#2>
- 72. MASCF.** Le contrat d'exercice à frais communs [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf.fr/Exercice-en-Groupe/Fiches-structures/Le-contrat-d-exercice-a-frais-communs>
- 73. MACSF.** Le contrat d'exercice commun [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/S-installer/le-contrat-d-exercice-en-commun>
- 74. MACSF.** Professionnel libéral : l'adhésion à une Association de Gestion Agréée (AGA) : quels avantages ? [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/Exercer-au-quotidien/Fiscalite-couverture-sociale/aga>
- 75. MACSF.** TVA et Société Civile de Moyens. [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.macsf-exerciceprofessionnel.fr/Exercice-liberal/Exercer-au-quotidien/Fiscalite-couverture-sociale/TVA-et-SCM>
- 76. Ordre National des Chirurgiens-Dentistes (ONCD).** Caractéristiques des SEL [Internet]. 2016 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/societe-dexercice-liberal-sel/caracteristiques-des-sel.html>
- 77. ONCD.** Cartographie publique. [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/cartographie/#>
- 78. ONCD.** Cartographie publique : Taux de féminisation de la profession des chirurgiens-dentistes en 2019 . [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/cartographie/>

79. **ONCD.** Cartographie publique : Part des chirurgiens-dentistes de 65 ans et plus en 2019. [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/cartographie/>
80. **ONCD.** Ce qu'est la profession aujourd'hui, ce qu'elle serait en 2040 [Internet]. 2017 [Consulté en 2019]. Disponible sur : http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/actualites/annee-en-cours/actualites.html?tx_ttnews%5Btt_news%5D=728&cHash=3cd30646868fd4ee61d26f0770ba4206
81. **ONCD.** Différents régimes sociaux des SEL [Internet]. 2008 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/societe-dexercice-liberal-sel/differents-regimes-sociaux-des-sel.html>
82. **ONCD.** Exercice professionnel à frais communs [Internet]. 2011 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/exercice-professionnel-a-frais-communs-epfc.html>
83. **ONCD.** Les formalités à accomplir [Internet]. 2008 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/societe-dexercice-liberal-sel/les-formalites-a-accomplir.html>
84. **ONCD.** Société civile de moyens [Internet]. 2011 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/societe-civile-de-moyen-scm.html>
85. **ONCD.** Société civile professionnelle [Internet]. 2016 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/societe-civile-professionnelle-scp.html>
86. **ONCD.** Société en participation [Internet]. 2008 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.ordre-chirurgiens-dentistes.fr/chirurgiens-dentistes/selectionnez-votre-contrat/tous-les-contrats/contrats-dexercice-de-groupe/societe-en-participation.html>
87. **Reclex-Avocats.** La société de participation financière de professions libérales (SPFPL)[Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.reclx-avocats.com/fr/fiches-pratiques/cat-1-societe/15-la-societe-de-participation-financiere-deprofessions-liberales-spfpl.html>
88. **SERET-PREMIER, M. et BÉTRANCOURT, P.** La SCM en 23 questions. [Internet] 2015 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://www.orthophonistes.fr/upload/file/juridique/SCM.pdf>

89. URSSAF. Quelles cotisations ? [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.urssaf.fr/portail/home/praticien-et-auxiliaire-medical/mes-cotisations/quelles-cotisations.html#>

TEXTES OFFICIELS.

90. Bulletin Officiel des Finances Publiques. BIC – Amortissements – Régime de l’amortissement dégressif – Modalités de calcul des amortissements déductibles [Internet]. 2012 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4699-PGP.html?identifiant=BOI-BIC-AMT-20-20-30-20120912>.

91. Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts. BNC – Régimes sectoriels – Sociétés civiles de moyens [Internet]. 2017 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5066-PGP.html?identifiant=BOI-BNC-SECT-70-20-20170607>

92. Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts. BNC – Régimes sectoriels – Sociétés civiles professionnelles [Internet] 2012 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5065-PGP.html>

93. Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts. IF – Cotisations foncière des entreprises (CFE) – Champ d'application [Internet]. 2015 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2864-PGP.html>

94. Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts. IS – Impôt sur les sociétés [Internet]. 2013 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/7755-PGP.html?identifiant=BOI-IS-20130708>

95. Bulletin Officiel des Finances Publiques. IS - Régime fiscal des groupes de société - Retraitements nécessaires à la détermination du résultat et de la plus ou moins-value d'ensemble - Limitation de la déduction des charges financières liées à l'acquisition d'une société destinée à devenir membre du groupe (dispositif de "l'amendement Charasse") - Portée du dispositif [Internet]. 2016 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5006-PGP.html>

96. Bulletin Officiel des Finances Publiques. Salaires et assimilés [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.impots.gouv.fr/portail/particulier/salaires-et-assimiles>

97. Légifrance. Arrêté du 8 avril 2013 relatif au régime des études en vue du diplôme d'Etat de docteur en chirurgie dentaire [Internet]. Version consolidée au 19 janvier 2017 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/afichTexte.do?cidTexte=LEGITEXT000027344689&dateTexte=20170119>

- 98. Légifrance.** Ancien Code civil - Article 1108 [Internet]. Abrogé en 2016 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006070721&idArticle=LEGIARTI000006436117&dateTexte=20140617>
- 99. Légifrance.** Code civil - Article 1128 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006070721&idArticle=LEGIARTI000006436219&dateTexte=20130130>
- 100. Légifrance.** Code civil - Article 1832 [Internet]. Modifié par Loi n°85-697 du 11 juillet 1985 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006444041&cidTexte=LEGITEXT000006070721&dateTexte=19850713>
- 101. Légifrance.** Code civil - Article 1835 [Internet]. Modifié par LOI n°2019-486 du 22 mai 2019 - art. 169 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000038589926&cidTexte=LEGITEXT000006070721&dateTexte=20190524>
- 102. Légifrance.** Code civil - Article 1844-1 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006444158&cidTexte=LEGITEXT000006070721&dateTexte=19780701>
- 103. Légifrance.** Code civil - Article 1845 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006444211&cidTexte=LEGITEXT000006070721&dateTexte=19780701>
- 104. Légifrance.** Code de déontologie des chirurgiens-dentistes. [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006680917&cidTexte=LEGITEXT000006072636&dateTexte=19940622>
- 105. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4113-26 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006072665&idArticle=LEGIARTI000006912579&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 106. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4113-48 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006072665&idArticle=LEGIARTI000006912606&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 107. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4113-101 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006912670&cidTexte=LEGITEXT000006072665&dateTexte=20040808>

- 108. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4127-269 [Internet]. Modifié par Décret n°2009-168 du 12 février 2009 - art. 1 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000006913076&cidTexte=LEGITEXT000006072665&dateTexte=20040808>
- 109. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4127-272 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000020272311&cidTexte=LEGITEXT000006072665&dateTexte=20130816&oldAction=rechCodeArticle>
- 110. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4127-276 [Internet]. Modifié par Décret n°2009-168 du 12 février 2009 - art. 1 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.docidTexte=LEGITEXT000006072665&idArticle=LEGIARTI000006913084&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 111. Légifrance.** Code de la santé publique - Article R4127-278 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006913087&cidTexte=LEGITEXT000006072665&dateTexte=20040808>
- 112. Légifrance.** Code de la Sécurité sociale [Internet]. Version consolidée au 5 juillet 2019 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?cidTexte=LEGITEXT000006073189>
- 113. Légifrance.** Code de la Sécurité sociale – Article L640-1 [Internet]. Modifié par LOI n°2017-1836 du 30 décembre 2017 - art. 15 (V) Modifié par Ordonnance n°2018-470 du 12 juin 2018 - art. 2 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000037062445&cidTexte=LEGITEXT000006073189&dateTexte=20190702>
- 114. Légifrance.** Code du travail - Article L122-33 [Internet]. Abrogé [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006646811&cidTexte=LEGITEXT000006072050&dateTexte=19820806>
- 115. Légifrance.** Code du travail - Article L1224-1 [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006900875&cidTexte=LEGITEXT000006072050>
- 116. Légifrance.** Code général des impôts - Article 1 A [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000006302199&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20051231&oldAction=rechCodeArticle>

- 117. Légifrance.** Code général des impôts - Article 8 [Internet]. Modifié par Décret n°2012-653 du 4 mai 2012 - art. 1 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000006307033&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 118. Légifrance.** Code général des impôts, Annexe 2 - Article 22 [Internet]. Modifié par Décret n°96-632 du 16 juillet 1996 - art. 1 JORF 18 juillet 1996 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000006293688&cidTexte=LEGITEXT000006069569&dateTexte=19960718&oldAction=rechCodeArticle>
- 119. Légifrance.** Code général des impôts - Article 39 A [Internet]. Modifié par LOI n°2018-1317 du 28 décembre 2018 - art. 30 (V)[Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.docidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000006302886&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 120. Légifrance.** Code général des impôts - Article 62 [Internet]. Modifié par LOI n°2008-776 du 4 août 2008 - art. 30 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000019288260&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20080806>
- 121. Légifrance.** Code général des impôts - Article 145 [Internet]. Modifié par LOI n°2018-1317 du 28 décembre 2018 - art. 108 (V) [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.docidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000006307345&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 122. Légifrance.** Code général des impôts - Article 150-0 D ter [Internet]. Modifié par LOI n°2017-1837 du 30 décembre 2017 - art. 28 (V) [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000036427840&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20180101>
- 123. Légifrance.** Code général des impôts – Article 206 [Internet]. Modifié par Décret n°2019-559 du 6 juin 2019 - art. 1 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000022201232&cidTexte=LEGITEXT000006069577>
- 124. Légifrance.** Code général des impôts – Article 216 [Internet]. Modifié par LOI n°2018-1317 du 28 décembre 2018 - art. 32 (V) [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000037987536&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20190101>

- 125. Légifrance.** Code général des impôts – Article 223 [Internet]. Modifié par LOI n°2015-990 du 6 août 2015 - art. 135 (V)[Consulté en 2018]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?idArticle=LEGIARTI000031011058&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20150808>
- 126. Légifrance.** Code général des impôts - Article 238 quindecies [Internet]. Modifié par LOI n°2015-990 du 6 août 2015 - art. 145 [Consulté en 2018]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000031011688&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20150808>
- 127. Légifrance.** Code général des impôts - Article 239 quater A [Internet]. Modifié par Loi - art. 28 (V) JORF 31 décembre 1998 [Consulté en 2018]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.docidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000006309156&dateTexte=&categorieLien=cid>
- 128. Légifrance.** Code général des impôts - Article 261-B [Internet]. Modifié par Décret n°2019-559 du 6 juin 2019 - art. 1 [Consulté en 2018]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.doidArticle=LEGIARTI000006304272&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=19790701&oldAction=rechCodeArticle>
- 129. Légifrance.** Code général des impôts - Décret no 92-740 du 29 juillet 1992 relatif à l'exercice en commun de la profession de chirurgien-dentiste sous forme de société d'exercice libéral [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000358702&categorieLien=id>
- 130. Légifrance.** Loi de finance pour 1991 (n° 90-1168 du 29 décembre 1990) [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000717191&categorieLien=id>
- 131. Légifrance.** Loi n°54-404 du 10 avril 1954 portant reforme fiscale [Internet]. Version initiale modifiée par l'ordonnance n°58-1372 du 29 décembre 1958 [Consulté en 2019]. Disponible sur :https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do;jsessionid=DCAA733DBF0E9549A37389A7B080573D.tplgfr30s_2cidTexte=JORFTEXT000000705345&dateTexte=20190701&categorieLien=id#JORFTEXT000000705345
- 132. Légifrance.** Loi n°66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales [Internet]. Modifiée par celui du 15 mai 2007 [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000692245&categorieLien=cid>

133. **Légifrance.** Loi n° 66-879 du 29 novembre 1966 relative aux sociétés civiles professionnelles [Internet]. Version consolidée au 01 juillet 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000692471>
134. **Légifrance.** Loi n° 72-1151 du 23 décembre 1972 relative aux sociétés civiles professionnelles [Internet]. Version consolidée au 01 juillet 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur :
<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000509054&categorieLien=id>
135. **Légifrance.** Loi n° 76-1232 du 29 décembre 1976 de finances pour 1977 [Internet]. Version consolidée au 01 juillet 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur :
<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000522254&categorieLien=cid>
136. **Légifrance.** Loi n° 85-1372 relative à l'égalité des époux dans les régimes matrimoniaux et des parents dans la gestion des biens des enfants mineurs [Internet]. Version consolidée au 01 juillet 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=LEGITEXT0000006068881>
137. **Légifrance.** Loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé et aux sociétés de participations financières de professions libérales. [Internet]. Version consolidée au 01 juillet 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur :
<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000718101>
138. **Légifrance.** Loi n° 2001-420 du 15 mai 2001 relative aux nouvelles régulations économiques [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000223114>
139. **Légifrance.** Loi n° 2001-1168 du 11 décembre 2001 portant mesures urgentes de réformes à caractère économique et financier (MURCEF) [Internet]. Version consolidée au 01 juillet 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000221912&categorieLien=cid>
140. **Légifrance.** Loi n° 2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :
<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000625158&categorieLien=id>

141. **Légifrance.** Loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000000452052&categorieLien=id>
142. **Légifrance.** Loi n° 2011-331 du 28 mars 2011 de modernisation des professions judiciaires ou juridiques et certaines professions réglementées (1) [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000023776687&categorieLien=id>
143. **Légifrance.** Loi n° 2012-387 du 22 mars 2012 relative à la simplification du droit et à l'allégement des démarches administratives (1)[Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexteArticle.do?idArticle=LEGIARTI000025555060&cidTexte=LEGITEXT000025554994>
144. **Légifrance.** Loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques (1) [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.docidTexte=JORFTEXT000030978561&categorieLien=id>
145. **Légifrance.** Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 (Article 84). [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :https://www.legifrance.gouv.fr/eli/loi/2017/12/30/CPAX1723900L/jo/article_84
146. **Légifrance.** Ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale [Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000190291>
147. **Légifrance.** Ordonnance n° 2016-394 du 31 mars 2016 relative aux sociétés constituées pour l'exercice en commun de plusieurs professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé[Internet]. Version initiale en vigueur [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000032325931&categorieLien=id>
148. **Ministère de l'Action et des Comptes Publics.** TVA [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur :<https://www.impots.gouv.fr/portail/international-professionnel/tva>
149. **Ministère des Solidarités et de la Santé.** Direction de la Recherche, des Etudes, de l'Évaluation et des Statistiques - DREES [Internet]. 2007 [Consulté en 2018].<https://drees.solidarites-sante.gouv.fr/IMG/pdf/er595.pdf>

- 150. Portail de l'Économie, des Finances, de l'Action et des Comptes publics.** CGS et CRDS, comment ça fonctionne ? [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/contribution-sociale-generalisee-csg>
- 151. Portail de l'Économie, des Finances, de l'Action et des Comptes publics.** Chapitre 2 : régime d'intégration fiscale [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.economie.gouv.fr/chapitre-2-regime-integration-fiscale>
- 152. Portail de l'Économie, des Finances, de l'Action et des Comptes publics.** Qu'est ce que le régime de la déclaration contrôlée ? [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.economie.gouv.fr/entreprises/regime-declaration-controlee>
- 153. Service-Public.** Application des différents taux de TVA [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F23567>
- 154. Service-Public.** Bénéfices non commerciaux (BNC) : régimes fiscaux et déclarations [Internet]. 2018 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F32105>
- 155. Service-Public.** Comment déterminer le résultat fiscal d'une entreprise ? [Internet]. 2017 [Consulté en 2018]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F31909>
- 156. Service-Public.** Contrat de mariage [Internet]. Vérifié le 29 mars 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F948>
- 157. Service-Public.** Contributions sociales sur les revenus du patrimoine et du capital [Internet]. Vérifié le 13 mars 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F2329>
- 158. Service-Public.** Déclaration et paiement de l'impôt sur les sociétés [Internet]. Vérifié le 28 janvier 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F23510>
- 159. Service-Public.** Impôt sur le revenu – Calcul de l'impôt. [Internet]. Vérifié le 129 juin 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F34328>
- 160. Service-Public.** Impôt sur le revenu – Plus-value immobilière. [Internet]. Vérifié le 129 juin 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F10864>

- 161. Service-Public.** Impôt sur le revenu - Quotient familial d'un couple marié ou pacsé [Internet]. Vérifié le 01 janvier 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F2705>
- 162. Service-Public.** Impôt sur le revenu - Revenus financiers [Internet]. Vérifié le 03 juin 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F2613>
- 163. Service-Public.** Impôt sur les sociétés : entreprises concernées et taux d'imposition [Internet]. 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F23575>.
- 164. Service-Public.** Impôt sur les sociétés : report de déficit [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F23628>
- 165. Service-Public.** Régime fiscal des distributions de dividendes [Internet]. Vérifié le 31 août 2019 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F32963>
- 166. Service-Public.** Régime fiscal d'une société civile de moyens (SCM) [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/professionnels-entreprises/vosdroits/F32042>
- 167. Service-Public.** Règlement intérieur d'une entreprise [Internet]. 2018 [Consulté en 2019]. Disponible sur : <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F1905>