



RÉGIME D'IMPOSITION DES ASSOCIÉS DE SEL À COMPTER DU 1ER JANVIER 2024



VIE DE L'ORDRE

Chères consœurs, Chers confrères,

L'administration fiscale confirme, **à compter du 1er janvier 2024, l'imposition dans la catégorie des BNC des rémunérations techniques des associés de sociétés d'exercice libéral (SEL)**, dont l'application initiale était prévue au 1er janvier 2023.

Cette mise en œuvre va entraîner **plusieurs modifications significatives tant sur le plan de la détermination des revenus que des obligations déclaratives.**

À l'issue de nos échanges avec différents services de l'administration fiscale (Direction de la législation fiscale, Direction de la sécurité juridique et du contrôle fiscal, DGFIP), un certain nombre de sujets ont pu être définitivement fixés tandis que d'autres doivent encore nous être confirmés.

Afin de répondre à vos interrogations et à celles de vos clients à moins de 45 jours de l'échéance, nous souhaitons **vous informer sans délai de l'état des échanges actuels.** Nous vous prions de trouver ci-dessous la note reprenant les points confirmés et ceux qui devraient l'être, nous l'espérons, très rapidement.

A LIRE ÉGALEMENT ▾

[Voir le rescrit adressé à l'IACF](#)

<https://extranet.experts-comptables.org/download/document/2ddddd089-c390-4e28-b561-7184d2b47b1d/pdf>



Le conseil national est à votre service

Bien confraternellement,

Cécile de Saint Michel

Présidente du CNOEC

Dominique Jourde

Vice-président du CNOEC, en charge du secteur Études techniques

Laurent Benoudiz

Vice-président du CNOEC, président de la Commission Fiscale et du secteur Formation du CNOEC

RÉGIME D'IMPOSITION DES ASSOCIÉS DE SEL À COMPTER DU 1ER JANVIER 2024

RAPPEL DU CONTEXTE

Le **15 décembre 2022**, l'administration a décidé de rapporter sa **doctrine en vigueur** imposant les revenus des associés de SEL dans la catégorie des traitements et salaires afin d'appliquer les conséquences des décisions du Conseil d'Etat des **16 octobre 2013** et **8 décembre 2017**.

L'annonce tardive de cette modification importante du régime d'imposition des associés de SEL a conduit l'administration le **5 janvier 2023** à en différer la mise en œuvre d'une année, au 1er janvier 2024 « pour les contribuables qui n'étaient pas en mesure de se conformer, dès le 1er janvier 2023, au régime d'imposition des BNC ».

La présente note expose les arbitrages et les options retenues par l'administration fiscale. L'avis de l'Ordre des experts-comptables est exposé en complément lorsque des précisions semblent utiles, ces précisions n'étant pas opposables à l'administration.

CE QUI EST CONFIRMÉ À CE JOUR

A compter du 1er janvier 2024, il conviendra de ventiler la rémunération perçue par un associé de SEL entre la rémunération relative à ses fonctions de direction et celle relative à ses fonctions techniques relevant de l'exercice de son art. Les rémunérations versées au titre des fonctions de gérant ou de président resteront imposables dans la catégorie des traitements et salaires (soit sous forme

de rémunération d'assimilée salariés, soit sous forme d'article 62) tandis que celles relatives aux fonctions techniques seront désormais imposables dans la catégorie des BNC.

Dans l'hypothèse où l'activité est exercée dans des conditions traduisant l'existence d'un lien de subordination à l'égard de la société, l'intégralité de la rémunération restera imposable dans la catégorie des traitements et salaires. Il en est de même si la ventilation entre les fonctions techniques et les fonctions de direction ne peut être réalisée.

PRÉCISION DE L'ORDRE : *selon nous, un tel cas de figure devrait rester exceptionnel et l'absence de suivi des temps ne nous semble pas pouvoir être un argument permettant de considérer qu'il n'est pas possible de ventiler la rémunération entre les fonctions de direction et les fonctions techniques. En l'absence de suivi détaillé des temps, un prorata tel que 10/90, 20/80 voire 30/70 selon la taille de l'entreprise devrait, dans la plupart des cas, répondre à cette obligation.*

Les rémunérations techniques perçues par les associés de la part de SEL n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA. Il en résulte que ces rémunérations ne sont pas soumises à l'obligation de facturation prévue à l'article 289 du CGI.

Concernant la CFE, l'imposition est établie au nom de la personne qui exerce l'activité imposable, en l'occurrence la SEL.

L'associé de SEL n'exerçant pas son activité en son nom propre, l'administration considère qu'il ne répond pas à la définition d'entrepreneur individuel. Dès lors, un associé de SEL ne peut pas exercer l'option à l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 1655 sexies du CGI.

Les rémunérations doivent être déclarés en application de l'article 97 du CGI obligeant le dépôt de la déclaration contrôlée visée à l'article 172 du même code (imprimé n°2035).

CE QUI RESTE À CONFIRMER

Concernant l'application du régime micro-BNC prévu par l'article 102 ter du CGI s'appliquant de plein droit, sauf option, aux contribuables percevant des revenus non commerciaux dont le montant hors taxes n'excède pas 77.700 €, l'administration semble désormais considérer que la rédaction du rescrit adressé à l'IACF en date du 16 novembre 2023 est entachée d'une « maladresse » rédactionnelle. Selon nos échanges, le chiffre d'affaires de référence ne serait pas le montant de la rémunération perçue par l'associé imposable en BNC mais la quote-part de chiffre d'affaires de la SEL au prorata des parts détenues par l'associé.

CONCERNANT LES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES

L'immatriculation des associés de SEL auprès du SIE en vue de permettre la télédéclaration de la 2035 doit être réalisée auprès du guichet unique, les SIE n'étant plus habilités à être CFE. Selon l'administration, un « parcours utilisateur » dédié sera établi de telle sorte que les SIE distinguent sans risque d'erreurs les contribuables déposant une 2035 en qualité d'associé de SEL (pas de TVA, pas de CFE) et les contribuables exerçant une activité propre. Une note au réseau des SIE sera adressée par les services centraux.

La possibilité de déclarer les revenus imposables dans la catégorie des BNC par report direct dans une case dédiée de la déclaration de revenus (2042) n'est pas réalisable, selon l'administration, avant l'année 2026 (imposition des revenus de l'année 2025). Le report du revenu net directement dans la déclaration 2042CPRO entraînera, en l'état, la remontée d'une irrégularité en l'absence de dépôt d'une déclaration 2035.

L'immatriculation des associés de SEL doit pouvoir être réalisée avant la date limite de dépôt de la déclaration 2035, soit au plus tard le 2 mai 2025, une inscription préalable (bien que possible) n'étant pas nécessaire avant le début de l'année 2024 ni en début d'année 2024.

PRÉCISION DE L'ORDRE : *à notre avis, il convient d'attendre que le guichet unique soit parfaitement opérationnel et que le parcours utilisateur soit disponible avant de procéder à l'immatriculation des associés de SEL, soit courant 2024, soit avant le 1er mai 2025.*

L'établissement de la 2035 peut être réalisé par EDI ou par EFI.

En pratique, celle-ci devrait contenir, outre la rémunération totale perçue par l'associé, la déduction des charges sociales obligatoire déductible (hors CSG non déductible), la déduction des charges sociales facultatives déductibles et la déduction d'éventuels frais professionnels non pris en charge directement par la SEL (frais de déplacement, indemnités kilométriques...).

PRÉCISION DE L'ORDRE : *il est rappelé que la rémunération totale de l'associé de SEL comprend les éventuelles charges sociales obligatoires, facultatives, CSG, CRDS et cotisations facultatives prises en charges par la SEL. Dans ce cas, l'associé devra d'abord déclarer cette rémunération totale, puis mentionner dans la déclaration 2035 les charges sociales obligatoires, la CSG et les cotisations facultatives déductibles. Enfin, il n'est pas obligatoire et ne semble pas nécessaire que l'associé dispose d'un compte en banque dédié. Ces opérations peuvent en effet être directement reprises dans un journal d'OD afin d'établir la déclaration 2035.*

L'option pour une déclaration établie selon les règles des créances/dettes devrait être possible.

PRÉCISION DE L'ORDRE : *une telle option, si elle s'avère possible, devrait pouvoir permettre de provisionner les charges sociales de l'associé, notamment en cas de début d'activité ou de variation significative du revenu.*

La rémunération perçue par l'associé de SEL n'aurait pas à être déclarée sur la DAS2 ne s'agissant pas en tant que tel d'honoraires.

Les précisions ci-dessus, lorsqu'elles sont rédigées au conditionnel, devraient nous être confirmées rapidement.