

Présentation du 7 février 2024

Julien CHATEAUNEUF
Avocat au Barreau de Montpellier
Spécialiste en droit fiscal et droit douanier

La rémunération des associés de SEL
La réforme de l'assiette des cotisations TNS

La rémunération des associés de SEL

La rémunération des associés de SEL

- **Introduction : le cadre juridique et fiscal des SEL**
- Le cadre juridique
 - Le régime des SEL défini par la loi du 31 déc. 1990 (en vigueur jusqu'au 31 août 2024) puis par l'ordonnance du 8 févr. 2023 (en vigueur à compter du 1^{er} sept. 2024)
 - 4 formes sociales possibles : SELARL, SELAS, SELAFA, SELCA
- Le cadre fiscal
 - Sauf cas particuliers, les SEL sont soumises à l'IS
 - Le régime fiscal des rémunérations versées aux associés précisé au BOFIP (mises à jour des 15 déc. 2022, 5 janv. 2023 et 27 déc. 2023)

La rémunération des associés de SEL

- **Les différentes hypothèses**
- Les associés sont uniquement rémunérés pour leurs fonctions de direction
- Ils sont uniquement rémunérés pour leurs fonctions techniques
- Ils perçoivent des rémunérations distinctes pour leurs fonctions de direction et leurs fonctions techniques

La rémunération des associés de SEL

- **Le régime des rémunérations perçues par les associés pour leurs fonctions de direction**
- L'exemple des présidents et directeurs généraux des SELAS et SELAFA
 - Régime social : salariés et assimilés
 - Régime fiscal : traitements et salaires
- L'exemple des gérants majoritaires de SELARL
 - Régime social : TNS
 - Régime fiscal : article 62 du CGI

La rémunération des associés de SEL

- **Le régime des rémunérations perçues par les associés pour leurs fonctions techniques**
- En présence d'un lien de subordination (contrat de travail)
 - Régime social : salariés
 - Régime fiscal : traitements et salaires
- En l'absence de lien de subordination (activité libérale)
 - Régime social : TNS (Cass., civ. 2, 20 juin 2007, n° 06-17.146)
 - Evolution de la doctrine administrative sur le régime fiscal applicable

La rémunération des associés de SEL

- **La réponse ministérielle Cousin (opposable à l'administration jusqu'à l'imposition des revenus de 2023)**
- Le régime fiscal des rémunérations perçues par les associés de SEL selon la réponse Cousin
 - Article 62 du CGI pour les gérants majoritaires de SELARL et les gérants de SELCA
 - Traitements et salaires pour les autres associés
- Cette réponse ministérielle n'établit aucune distinction
 - Selon la nature des rémunérations (fonctions de direction ou fonctions techniques)
 - Selon l'existence ou l'absence de lien de subordination (pour les fonctions techniques)

La rémunération des associés de SEL

- **Les raisons de l'abandon de la réponse Cousin (à compter de l'imposition des revenus de 2024)**
- Une doctrine contraire à la jurisprudence du Conseil d'Etat
- Selon la jurisprudence, en l'absence de lien de subordination, les fonctions techniques exercées par les associés d'une SEL traduisent l'exercice d'une activité libérale imposable sous le régime des BNC (CE 16 oct. 2013, n° 339822 ; CE 8 déc. 2017, n° 409429).
- Une doctrine incompatible avec le régime social des TNS
- Impossibilité, en pratique, pour les associés non visés à l'article 62 du CGI, d'appliquer la réponse ministérielle Cousin au titre de leur activité libérale au sein de la SEL

La rémunération des associés de SEL

- **Les conséquences de l'abandon de la réponse Cousin (à compter de l'imposition des revenus de 2024)**
- Des régimes fiscaux différents selon la nature des rémunérations perçues par les associés d'une SEL
 - Traitements et salaires ou article 62 du CGI pour la rémunération de leurs fonctions de direction
 - BNC pour la rémunération de leur activité libérale
- La nécessité de préciser, sur le plan juridique, si les rémunérations versées aux associés se rapportent à leurs fonctions de direction ou à leur activité libérale

La rémunération des associés de SEL

- **La situation des gérants majoritaires de SELARL et des gérants de SELCA : est-il envisageable de prévoir une rémunération globale pour leurs fonctions de direction et leur activité libérale ?**
- En cas d'impossibilité de distinguer la rémunération de l'activité libérale de celle prévue pour le mandat social
- Application de l'article 62 du CGI à l'intégralité des rémunérations perçues par les gérants majoritaires de SELARL et les gérants de SELCA
- Attention : la stipulation d'une rémunération globale ne suffit pas à caractériser cette impossibilité

La rémunération des associés de SEL

- **La distinction entre les missions relevant des fonctions de direction et celles relevant de l'activité libérale**
- L'approche de l'administration
 - Les tâches correspondant aux fonctions de direction : une part marginale de l'activité des associés
 - Un risque de requalification des rémunérations perçues par les associés pour leur mandat social ?
- La règle pratique proposée par l'administration (pour les gérants majoritaires de SELARL et les gérants de SELCA)
 - Une ventilation entre la rémunération des fonctions de direction (5 %) et celle de l'activité libérale (95 %)

La rémunération des associés de SEL

- **Les associés de SEL imposés en BNC pour leur activité libérale : quelles conséquences ?**
- Les précisions de l'administration
 - La possibilité d'appliquer le régime du micro-BNC (sous réserve du respect des seuils de recettes)
 - La déductibilité des cotisations Madelin (sous le régime de la déclaration contrôlée)
 - Les associés indirects (*via* une SPFPL) soumis au même régime que les associés directs d'une SEL
- Les points de vigilance
 - L'inscription des titres d'une SEL (ou d'une SPFPL) sur le registre des immobilisations ?
 - La mention par la SEL des rémunérations versées aux associés pour leur activité libérale sur la déclaration annuelle des honoraires

La rémunération des associés de SEL

- **L'imposition des associés dans la catégorie des BNC n'implique pas**
- L'application du statut de l'entrepreneur individuel
- L'application de la TVA
- L'application de la CFE
- Le cas particulier des associés cumulant l'exercice de leur profession au sein d'une SEL avec une activité exploitée à titre individuel

La rémunération des associés de SEL

- **Les conséquences de l'exclusion des associés de SEL du champ d'application de la TVA et de la CFE**
- La création envisagée d'un « parcours utilisateur » dédié pour l'immatriculation des associés auprès du guichet unique
- Les associés de SEL non soumis aux règles de facturation prévues en matière de TVA
- Question : en l'absence de facture, comment justifier la comptabilisation des rémunérations perçues par les associés de SEL pour leur activité libérale ?

La rémunération des associés de SEL

- **La comptabilisation des rémunérations perçues par les associés pour leur activité libérale**
- Dans la comptabilité BNC des associés : les rémunérations enregistrées en recettes
- Dans la comptabilité de la SEL : les rémunérations versées pour l'activité libérale des associés comptabilisées en honoraires (compte 6226) ?
- Question : quelles sont les incidences attachées à la prise en charge par la société des cotisations sociales dues par les associés ?

La rémunération des associés de SEL

- **Questions diverses**
- L'éventualité d'un recours du Conseil National des Barreaux contre les commentaires publiés au BOFIP par l'administration
- Retour d'expérience sur les redressements notifiés par l'administration en matière de taxe sur les salaires
- Le régime des associés de SEL est-il transposable à l'ensemble des professionnels libéraux exerçant leur activité au sein d'une société soumise à l'IS ?

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

- **Les objectifs de la réforme**
- Aligner l'assiette des cotisations sociales sur celle de la CSG-CRDS
- Eviter la « circularité » de l'assiette des cotisations sociales
- Renforcer la « contributivité » des cotisations sociales

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

- **Les mesures adoptées dans le cadre de la LFSS 2024 (pour les cotisations dues au titre de la période courant à compter du 1^{er} janv. 2025)**
- L'alignement de l'assiette des cotisations sociales sur celle de la CSG-CRDS
- La redéfinition de l'assiette de la CSG-CRDS
- Remarques :
 - La réforme ne concerne pas les professionnels relevant du régime du micro-social
 - Une réforme similaire est prévue pour les travailleurs non salariés relevant de la MSA

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

- **L'alignement de l'assiette des cotisations sociales sur celle de la CSG-CRDS**
- L'assiette des cotisations sociales sera calculée à partir de celle de la CSG-CRDS, après :
 - Déduction des revenus d'épargne salariale
 - Ajout des revenus de remplacement, hors ceux liés à une affection de longue durée versés par les organismes de sécurité sociale ou au titre d'un contrat Madelin

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

- **La redéfinition de l'assiette de la CSG-CRDS**
- Une assiette calculée sur un montant brut, avant déduction des cotisations et contributions sociales
- L'application d'un abattement de 26 %
 - Un abattement soumis à un montant plancher et à un montant plafond qui seront fixés par décret
 - Un abattement non applicable aux micro-entrepreneurs ne relevant pas du régime du micro-social

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

- **Les incidences de la réforme sur l'assujettissement aux cotisations sociales des revenus distribués versés par les sociétés soumises à l'IS**
- Les modifications apportées
 - Avant la réforme, étaient visés les revenus distribués mentionnés aux articles 108 à 115 du CGI
 - Suite à la réforme, sont visés les dividendes et les revenus distribués mentionnés aux a et b de l'article 111 et à l'article 111 bis du CGI
- La réforme ne permet pas de faire échec à l'arrêt de la 2^{ème} chambre civile de la Cour de cassation sur l'assujettissement aux cotisations sociales des dividendes versés à une SPFPL (Cass., civ. 2, 19 oct. 2023, n° 21-20.366)

La réforme de l'assiette des cotisations TNS

- **Les mesures nécessaires à la mise en œuvre de la réforme**
- Une adaptation des barèmes des cotisations TNS
- La révision de la dégressivité des taux de la cotisation maladie-maternité
- La révision du calcul des cotisations de retraite complémentaire des professionnels libéraux et des avocats
- La finalisation de la réforme dans le cadre d'une ordonnance

La réforme des cotisations TNS

- **Les effets attendus de la réforme**
- Une augmentation des cotisations « contributives »
- Une diminution de la CSG-CRDS