

# ATELIER FORM@T

## Actualités des BNC

Synthèse des Pack Actus

7 novembre



# Thématique

Animé par :

Mickaël NOULLEZ

*Expert-comptable*

*Président IRF FORM@T - Formateur*



# PACK ACTUALITES PROFESSIONNELLES

# Pack Actualités professionnelles



La particularité de cette formation est de former chaque trimestre, sur l'actualité, les experts-comptables, commissaires aux comptes et les collaborateurs référents du cabinet.

Elle permet d'identifier toutes les nouveautés et d'analyser leurs impacts sur les missions du cabinet, notamment en fonction du calendrier de chaque domaine.

Chaque participant reçoit un support de formation lui permettant d'organiser ensuite des sessions en interne.

Il est établi en fonction de l'actualité de chaque trimestre dans les domaines suivants :

DROIT FISCAL

DROIT SOCIAL JURIDIQUE

COMPTABILITÉ

ACTUALITES DE LA PROFESSION COMPTABLE

L'actualité législative et réglementaire, doctrinal et la jurisprudence est abordée. Les grands thèmes traités en 2023/2024 sont :

- Actualités des sociétés d'exercice libéral,
- Des dispositions de loi de finances et de financement de la sécurité sociale,
- Les lois DDADUE de 2023 (embauche) et 2024 (congrés payés), etc.

# MEDECINS DU SECTEUR 1

Avant 2023, l'application des abattements (déduction complémentaire de 3% et abattement groupe III) entraînait de facto la majoration du bénéfice imposable, même si le médecin était adhérent d'un OGA, ces avantages n'étant pas cumulables. En 2023, elles ont été appliquées aux déclarations compte tenu de la fin de la majoration du bénéfice imposable.

Lors d'une information précédente, nous avons évoqué les modalités d'application de ces abattements pour les années 2021 et 2022 au regard de la jurisprudence européenne. Nous vous laissons le choix d'engager ces actions contentieuses en lien avec vos clients.

En effet, pour rappel, les médecins conventionnés du secteur 1 peuvent bénéficier sous certaines conditions d'abattements dits "conventionnels" calculés en fonction des recettes (déduction de 2 %, déduction de 3 % et abattement groupe III).

L'arrêt de la Cour Européenne des Droits de l'Homme du 7 Décembre 2023 a invalidé cette majoration du bénéfice imposable et le 28 Août 2024, l'Administration fiscale en a tiré les conséquences pour les médecins conventionnés sect.1, adhérents d'un OGA, à savoir :

Les médecins conventionnés du secteur I, adhérents d'un OGA, n'ayant pas appliqué les abattements 3% / groupe III avant 2023, peuvent désormais demander à en bénéficier rétroactivement pour les années non prescrites, ceci sans majoration du bénéfice imposable.

Des réclamations contentieuses sont à déposer pour 2021 et 2022.

**BOI : 28/08/2024**

**Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-40**

**31/12/2024 :**  
**Réclamation relative à**  
**l'exercice clos le**  
**31/12/2021**

# ACTUALITES DES SOCIETES D'EXERCICE LIBERAL (SEL)

Introduction

Traitement fiscal

Traitement social

Traitement comptable

Points en suspens

# Introduction - Sources

## Jurisprudence du Conseil d'Etat :

- > CE 16 octobre 2013, n°339822
- > CE 8 décembre 2017, n°409429
- > CE 26 avril 2024, n°491673
- > CE 19 juillet 2024, n°494237

## Administration fiscale

- > Actualité du 15/12/2022 – Publication urgente
  - \* BOI-RSA-GER-10-10-20 – 05/01/2023
  - \* BOI-RSA-GER-10-30 - 05/01/2023
  - \* BOI-BNC-DECLA-10-10 – 05/01/2023
- > Actualité du 05/01/2023 – Publication urgente : Tolérance doctrinale
- > BOI-RSA-GER-10-30 – 27/12/2023 - § 510 et 520
- > BOFIP-RES-BNC-000136 – 24/04/2024

# Traitement fiscal – Impôt sur le revenu

		Associé de SEL + mandataire social		Associé de SEL	
		Fiscal	Social	Fiscal	Social
SELAS	Rémunération de l'activité libérale	BNC <sup>(1)</sup>	Régime général des TI	BNC	Régime général des TI
	Rémunération du mandat social	TS	Régime général salarié		
SELARL	Rémunération de l'activité libérale	BNC <sup>(1)(2)</sup>	Régime général des TI	BNC	Régime général des TI
	Rémunération du mandat social	Gérant majoritaire	Art. 62 CGI	Régime général des TI	
		Gérant minoritaire ou égalitaire	TS	Régime général salarié	

# Traitement fiscal – Impôt sur le revenu – Gérants majoritaires de SELARL

**S'agissant des gérants majoritaires de SELARL**, l'administration indique que les rémunérations allouées au titre de la fonction de gérant et relevant de l'article 62 du CGI sont celles allouées à raison des tâches qui ne sont pas réalisées dans le cadre de l'activité libérale. Sont notamment visées :

- Les convocations d'assemblée ;
- La représentation de la société dans les rapports avec les associés et à l'égard des tiers ;
- Les décisions de déplacement du siège social de la société...

En revanche, sont exclues de ces fonctions et relèvent de l'activité libérale les tâches de nature administrative mais inhérentes à la pratique de l'activité libérale. Sont à ce titre concernées :

La facturation du client ou du patient, l'encaissement, les prises de rendez-vous, les approvisionnements de fournitures, la gestion des équipes, la rédaction de documents tels que des ordonnances de prescriptions.

Lorsque les rémunérations versées au titre des fonctions techniques ne peuvent pas être distinguées de celles perçues au titre des fonctions de gérant, elles sont imposées dans les conditions prévues à l'article 62 du CGI. Dans ce cas, l'intéressé doit apporter la preuve par tout moyen qu'il est dans l'impossibilité de procéder à une telle distinction. Il est précisé que l'absence de documents statutaires ou comptables tels que ceux fixant la rémunération des fonctions de gérant ou mesurant le temps passé à l'exercice de telles fonctions n'est pas à elle seule de nature à caractériser une impossibilité de distinguer les deux types de rémunération.

Pour la détermination de la part de la rémunération versée au titre des fonctions de gérance, il est admis, à titre de règle pratique, qu'une part de 5 % de la rémunération d'ensemble perçue par le gérant majoritaire correspond aux revenus afférents à sa fonction de gérance.

# Traitement fiscal – Impôt sur le revenu – Points complémentaires

## 1/ Impôt sur les sociétés :

Un associé de SEL ne peut pas opter pour son assujettissement à l'IS car il n'est pas réputé exercer son activité en son nom propre et ne répond donc pas à la définition d'entrepreneur individuel ;

## 2/ Cotisations sociales (Régime Loi Madelin) :

L'imposition dans la catégorie des traitements et salaires exclut la déduction des cotisations sociales sous le régime de la Loi Madelin.

## Traitement fiscal - TVA

- L'administration fiscale rappelle que c'est bien la SEL qui exerce la profession en cause par l'intermédiaire des associés. Dans ces conditions, et dans la mesure où ce n'est pas l'associé qui supporte le risque économique mais bien la société, l'associé ne peut pas être regardé comme étant assujéti à la TVA.
- Par conséquent, les rémunérations techniques perçues par les associés de SEL n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA et ne sont pas soumises à l'obligation de facturation.

## Traitement fiscal - CFE

Pour rappel, les SEL sont assujetties personnellement à la CFE dans les conditions de droit commun, dans la mesure où elles constituent des sociétés commerciales par la forme et exercent une activité libérale.

Pour les associés relevant de la catégorie des traitements et salaires, ils sont placés hors du champ d'application de la CFE et de la CVAE.

En ce qui concerne les associés relevant des BNC, il convient de distinguer selon que l'associé exerce ou non une activité professionnelle propre.

L'imposition en BNC d'un associé n'emporte pas la création d'une nouvelle personne juridique ou d'une nouvelle activité économique. Par conséquent, la société demeure seule assujettie à la CFE.

En revanche, lorsque l'associé exerce une activité professionnelle propre non salariée, il devient redevable de la CFE au titre de cette activité ; l'existence d'une telle activité pouvant être prouvée par un faisceau d'indices attestant :

- Une absence de lien de subordination avec la SEL ;
- L'existence de moyens propres ;
- L'existence d'une clientèle ou patientèle propre.

# Traitement social

	Mandataires sociaux	Régime social
<b>Gérant non majoritaire de SELARL et Dirigeant de SELAS et SELAFA</b>	Rémunération au titre du mandat	Affiliation au régime général au titre de la rémunération du mandat (si elle existe)
	Autre rémunération	Affiliation à la sécurité sociale des indépendants au titre des « honoraires »
	Quote-part de dividendes > 10 % du capital (si option à l'IS)	Affiliation à la sécurité sociale des indépendants
<b>Gérant majoritaire de SELARL</b>	Rémunération au titre du mandat	Affiliation à la sécurité sociale des indépendants au titre des « honoraires »
	Autre rémunération	
	Quote-part de dividendes > 10 % du capital (si option IS)	
<b>Associés de SELARL, SELAS ou SELAFA</b>	Rémunération	Affiliation au régime général (si lien de subordination)
		Affiliation à la sécurité sociale des indépendants (en l'absence de lien de subordination)
	Quote-part de dividendes > 10 % du capital (si option IS)	Affiliation à la sécurité sociale des indépendants (en l'absence de lien de subordination)

# Traitement comptable

		Catégorie d'imposition	Traitement comptable	
			Rémunération <sup>15</sup>	Cotisations sociales
Fonctions de direction		Traitements et salaires (associé et mandataire social SELAS, gérant non-majoritaire SELARL)	<p>Les rémunérations des dirigeants constituent des charges de personnel à inscrire :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; au débit du compte 641 « Rémunérations du personnel »<sup>16</sup></li> <li>&gt; en contrepartie du crédit du compte 421 "Personnel - Rémunérations dues ». Ce compte est ensuite débité par le crédit du compte 43 "Sécurité sociale et autres organismes sociaux" et du compte 4421 "Prélèvements à la source »<sup>17</sup></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Les cotisations sociales salariales sont à la charge des intéressés et sont à comptabiliser en compte 641 « Rémunérations du personnel »</li> <li>&gt; Les charges patronales de sécurité sociale et de prévoyance sont à comptabiliser en compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance »</li> </ul>
		Article 62 du Code général des impôts (CGI) (gérant majoritaire SELARL)	<p>Les rémunérations constituent des charges de personnel à inscrire :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; au débit du compte 641 « Rémunérations du personnel »<sup>16</sup></li> <li>&gt; en contrepartie du crédit du compte 455 « Associés – comptes courant »<sup>18</sup></li> </ul>	<p>La rémunération totale de l'associé de SEL comprend les éventuelles charges sociales obligatoires, facultatives, CSG, CRDS et cotisations facultatives prises en charge par la SEL. La part de la rémunération relative aux cotisations sociales sont donc à inscrire en compte 641 « Rémunérations du personnel »</p>
Activité libérale	Sans lien de subordination	Bénéfices commerciaux (BNC) non		

<sup>15</sup> Si une rémunération est versée au cours de l'exercice

<sup>16</sup> L'article 946-64 du plan comptable général (PCG) indique que sont inscrites au compte 641 "Rémunérations du personnel" toutes les rémunérations du personnel, y compris les rémunérations allouées aux gérants majoritaires et aux administrateurs de société.



# Traitement comptable

		Catégorie d'imposition	Traitement comptable	
			Rémunération <sup>15</sup>	Cotisations sociales
	En présence d'un lien de subordination	Traitements et salaires	<p>Un bulletin de salaire est établi et les rémunérations constituent des charges de personnel à inscrire :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; au débit du compte 641 « Rémunérations du personnel »<sup>16</sup></li> <li>&gt; en contrepartie en contrepartie du crédit du compte 421 "Personnel - Rémunérations dues ». Ce compte est ensuite débité par le crédit du compte 43 "Sécurité sociale et autres organismes sociaux" et du compte 4421 "Prélèvements à la source »<sup>17</sup></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Les cotisations sociales salariales sont à la charge des intéressés et sont à comptabiliser en compte 641 « Rémunérations du personnel »</li> <li>&gt; Les charges patronales de sécurité sociale et de prévoyance sont à comptabiliser en compte 645 « Charges de sécurité sociale et de prévoyance »</li> </ul>

Il convient de noter que l'article 933-1 du PCG offre la possibilité de créer toute subdivision nécessaire. Les cotisations sociales du gérant pourraient alors comptabilisées dans le compte 64101 « Rémunérations du personnel cotisations sociales gérant » afin de pouvoir les identifier comptablement.

<sup>17</sup> Art. 944-42 du PCG

<sup>18</sup> Art. 944-45 du PCG : Le compte 455 "Associés - Comptes courants" enregistre à son crédit le montant des fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de l'entité par les associés.

# Traitement comptable

Les rémunérations perçues par les associés d'une SEL, au titre de l'exercice de leur activité libérale dans cette société, sont, en principe, imposées dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC). Les obligations comptables dépendent du régime du BNC.

	Obligations comptables
<b>Régime micro-BNC<sup>19</sup></b>	Aucune tenue de comptabilité n'est requise. L'article 102 ter du CGI établit des obligations comptables allégées. Les contribuables relevant du régime déclaratif spécial sont cependant tenus, sur demande du service des impôts, de présenter un document donnant le détail journalier de leurs recettes professionnelles (CGI, art. 102 ter, 4).
<b>Régime de la déclaration contrôlée<sup>20</sup></b>	Le plan comptable général n'est applicable qu'aux entités tenues d'établir des comptes annuels, ce qui n'est pas le cas des BNC. Toutefois, l'article 99 du Code Général des Impôts (CGI) dispose que les contribuables doivent tenir un livre-journal présentant quotidiennement le détail de leurs recettes et de leurs dépenses professionnelles, ainsi qu'un registre des immobilisations. En pratique, la comptabilité qui permet l'établissement de la déclaration 2035 doit contenir : <ul style="list-style-type: none"><li>○ la rémunération totale (rémunération et cotisations sociales prises en charge par la SEL) perçue par l'associé et comptabilisée en recettes.</li><li>○ et la déduction :<ul style="list-style-type: none"><li>- des charges sociales obligatoires déductibles (hors CSG/CRDS non déductibles) ;</li><li>- des charges sociales facultatives déductibles ;</li><li>- et d'éventuels frais professionnels non pris en charge directement par la SEL (frais de déplacement, indemnités kilométriques...).</li></ul>Ces dépenses doivent être comptabilisées en charges.</li></ul>

## Points en suspens

« La jurisprudence du Conseil d'État fait évoluer le régime fiscal des associés de sociétés d'exercice libéral (SEL) - ([CE, décision du 16 octobre 2013, n° 339822, ECLI:FR:CESSR:2013:339822.20131016](#) et [CE, décision du 8 décembre 2017, n° 409429, ECLI:FR:CECHR:2017:409429.20171208](#)). La doctrine fiscale a été mise à jour (BOI-RSA-GER-10-30 et BOI-RES-BNC-000136).

Les rémunérations perçues par les associés d'une société d'exercice libéral, au titre de leur activité libérale dans cette société, sont désormais imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC), et non plus dans la catégorie des traitements et salaires.

A titre de tempérament, ces dispositions ne s'appliqueront qu'à compter de 2025, pour les revenus perçus en 2024 : une déclaration de résultats des BNC n°2035-SD devra donc être déposée en 2025. Pour les associés relevant du régime micro-BNC, la déclaration des revenus pourra se faire directement dans la déclaration n°2042-C-PRO.

Une démarche de création du dossier professionnel auprès du service des impôts des entreprises doit être réalisée. Ces opérations sont indispensables pour permettre de déclarer les revenus professionnels en 2025 sous la forme d'un questionnaire à compléter et à adresser au service des impôts des entreprises dont dépend la SEL.

A ce titre, nous souhaiterions avoir la confirmation suivante : la déclaration 2035 ne peut uniquement être réalisée en « recettes – dépenses ». En aucun cas, les règles « créances – dettes » ne peuvent être appliquées ?

Cependant, si les règles « créances – dettes » pourraient s'appliquer, dans quel délai, l'option doit-elle être exercée ?

**DES QUESTIONS ?**



MERCI POUR VOTRE  
ATTENTION

