



Quel régime fiscal et social pour l'associé professionnel interne d'une SEL ?

publié le 18/02/2015, vu 14921 fois, Auteur : [AURAVOCATS](#)

La pratique démontre, qu'encore aujourd'hui, tant pour les avocats que pour les experts-comptables le statut fiscal et social de l'associé professionnel interne non dirigeant d'une société d'exercice libéral (SEL) est souvent méconnu ou difficilement appréhendable, en raison de ses incohérences et de la disparité de traitement qui demeurent. L'objet de cet article est donc de rendre plus lisible l'état du droit positif fiscal et social applicable à ce statut.

La pratique démontre, qu'encore aujourd'hui, tant pour les avocats que pour les experts-comptables le statut fiscal et social de l'associé professionnel interne d'une société d'exercice libéral (SEL), n'exerçant pas de mandat social, est souvent méconnu ou difficilement appréhendable, en raison de ses incohérences et de la disparité de traitement qui demeurent.

L'objet de cet article est donc de rendre plus lisible l'état du droit positif fiscal et social applicable à ce statut.

• Sur le plan fiscal

A ce jour, aucune disposition fiscale, légale ou réglementaire, ne précise la catégorie de revenus dans laquelle doivent être imposées les rémunérations versées à un associé professionnel interne d'une SEL non dirigeant en contrepartie de l'exercice de ses fonctions techniques.

Il existe, toutefois, une doctrine administrative qui apporte une réponse claire et non équivoque sur la nature fiscale de cette rémunération. Il s'agit de la Réponse ministérielle « Cousin » (AN 16 septembre 1996, p. 4930 n° 39397) laquelle précise que :

« En ce qui concerne les SEL qui sont des sociétés de capitaux, notamment celles qui ont choisi la forme juridique de SARL, seuls les gérants majoritaires ou membres de collège de gérance majoritaire de ces sociétés entrent dans le champ d'application de l'article 62 du CGI. Les rémunérations des autres associés d'une SELARL qui exercent leur activité au sein de ladite société et qui n'ont pas de ce fait de clientèle personnelle relèvent normalement du régime des traitements et salaires. »

Cette doctrine administrative, certes ancienne, n'a jusqu'à présent jamais été contredite. Etant de ce fait toujours en vigueur, **cette réponse ministérielle est donc parfaitement opposable à l'administration fiscale**, sur le fondement des dispositions prévues par l'article L 80 A du Livre des procédures fiscales. Sa publication actuelle au Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts (BOFiP-Impôts), en date du 12 septembre 2012, confirme son applicabilité et son opposabilité au fisc (cf. BOI-RSA-GER-10-30-20120912).

A cet égard, il est important de savoir, que, **depuis 2009, les frais d'acquisition ou la souscription de titres de SEL** (comprenant notamment les frais, droits et intérêts d'emprunt), dans laquelle l'activité professionnelle principale est exercée, **sont assimilés à des frais professionnels et peuvent parfaitement être déduits de l'impôt sur le revenu des associés concernés** (sous réserve de renonciation à la déduction forfaitaire de 10%) dans la limite du montant de la rémunération annuelle perçue au moment où l'emprunt est contracté (CGI, art. 83-3°).

• Sur le plan social

Le statut social de la rémunération des fonctions techniques, allouée à un associé professionnel interne d'une SEL, a pu être sujet à controverse pendant de nombreuses années. Car, sur le plan social, comme sur le plan fiscal, le législateur n'avait et n'a toujours pas tranché définitivement cette question.

Cependant, depuis 2007, ce débat est désormais tranché en vertu d'une décision rendue par la Cour de cassation au sujet de biologistes médicaux (Cass. civ. 2ème Ch., 20 juin 2007, n°06-17146). Il ressort effectivement de cette décision que les associés non dirigeants exerçant au sein d'une SEL ne peuvent pas être affiliés au régime général de base de la sécurité sociale mais à celui des travailleurs non salariés. Plus particulièrement, il a été jugé que, dans les SELAFA, une distinction doit être effectuée entre les rémunérations des fonctions de mandataire social qui relèvent désormais sans ambiguïté du régime général de la sécurité sociale (URSSAF ; C. Sécurité Sociale, article L 331-3, 23°) et la rémunération de ces mêmes personnes, au titre de l'exercice des fonctions techniques, qui doit relever du régime des travailleurs non salariés (RSI).

La possibilité d'une double affiliation pour les dirigeants de SELAS, au régime des non salariés au titre de l'activité libérale et au régime général au titre des fonctions de mandataire social, a, de surcroît, été confirmée et généralisée par une circulaire ACOSS n°2010-001 du 4 janvier 2010, relative aux modifications de l'article L. 311-3 du Code de la sécurité sociale, à tous les associés ou actionnaires de SEL, même minoritaires.

Par ailleurs, en 2011, le Conseil d'Etat a confirmé ce principe au sujet de SELARL d'avocats sur le fondement des dispositions de l'article L 131-6 du Code de la sécurité sociale, éclairées par les travaux préparatoires de l'article 22 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2009 (CE, 27 mai 2011, 1ère et 6ème S. sections réunies, n°328905).

Au vu de ce qui précède, **il est, communément, admis que les rémunérations techniques versées aux associés professionnels internes de SEL en contrepartie de l'exercice de leurs fonctions techniques :**

- **au plan social**, relèvent du régime TNS (considérées ainsi comme des bénéficiaires non commerciaux) ;
- **alors qu'au plan fiscal**, il est acquis, jusqu'à présent, qu'elles relèvent de la catégorie des traitements et salaires.

Cette différence de traitement existant sur le plan fiscal et social a, d'ailleurs, été récemment mise en exergue, successivement par un député (Mr Etienne BLANC, QE n°127959 publiée au JO AN le 7/02/2012) et une sénatrice (Mme Catherine Deroche, QE n°23137 publiée au JO Sénat du 29/03/2012, page 766). Ces élus ont effectivement rappelé que « certaines URSSAF considèrent que tout praticien associé de SELARL (ou actionnaires de SELAS ou de SELAFA), détenteur ne serait-ce que d'une part ou d'une seule action, dont extrêmement minoritaire et n'exerçant pas de fonctions de dirigeant, ne peut néanmoins être considéré comme un salarié (ce qui le prive d'assurance-chômage et de la protection prévue en cas de licenciement) mais doit être traité dans tous les cas et du seul point de vue social comme un travailleur indépendant, alors que, du point de vue fiscal il est considéré comme salarié à part entière ».

Outre ce rappel, ces deux questions ministérielle et sénatoriale avaient principalement pour objet d'attirer l'attention du ministre de l'époque (du budget et de la justice) sur les **disparités et incohérences qui pèsent sur le statut fiscal et social des personnes physiques exerçant leur activité libérale dans le cadre d'une SELARL ou SELAS ou SELAFA**. Au terme de chacune de ces questions, il a été demandé que soit mis fin à cette disparité de statut, et que le régime social et fiscal des rémunérations versées aux professions libérales exerçant sous forme de SEL soit harmonisé, afin d'exclure à l'avenir l'obligation de deux immatriculations séparées à la sécurité sociale (URSSAF et RSI) pour une même personne exerçant cumulativement une activité professionnelle et des fonctions de mandataire social au sein d'une structure sociétaire (SEL).

Aussi, on peut s'interroger sur ce qui justifie, sur le plan fiscal, qu'un associé professionnel interne d'une SEL, à défaut de contrat de travail, soit considéré comme un salarié ? A plus fortes raisons, si ce dernier se trouve être majoritaire ? Ne serait-il pas plus cohérent qu'il se trouve dans l'article 62 du CGI ?

A l'aune des développements exposés ci-dessus, on peut raisonnablement imaginer, dans l'avenir, une possible intervention du législateur pour trancher définitivement ces questions (et éviter ainsi les possibles disparités de traitement de ce statut de la part des URSSAF) et instaurer une harmonisation du régime social et fiscal des rémunérations versées aux associés professionnels internes d'une SEL.

Si vous souhaitez en savoir d'avantage sur ce sujet ou si vous recherchez un [avocat pour votre SEL, SELARL ou autre](#), n'hésitez pas à visiter [mon site web](#) et me contacter.

Le 19 décembre 2012

Emmanuel DUVILLA