

# Fiche-91 : Les sociétés d'exercice libéral

Publiée le 31 janvier 2023

---

## Table des matières

Points clés .....	3
Associés de la SEL.....	3
Responsabilité des associés.....	4
Comptes d'associés.....	4
Régime fiscal.....	5
Imposition des bénéfices.....	5
TVA.....	5
En savoir plus .....	6
Sociétés de participations financières de professions libérales (SPFPL).....	6
Rémunération des associés de SEL.....	6
Les textes .....	8
Législation et réglementation .....	8
Doctrines administratives .....	8
Jurisprudence.....	8

## Points clés

**1** - Les professionnels libéraux exerçant une même profession libérale soumise à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, peuvent exercer cette activité en commun en constituant une société d'exercice libérale (SEL) ayant la forme d'une société à responsabilité limitée (SELARL), d'une société anonyme (SELAFA), d'une société par actions simplifiée (SELAS) ou encore d'une société en commandite par actions (SELCA). S'agissant des professionnels de santé, elles sont mono-professionnelles.

Ces sociétés sont régies par le code de commerce, sous réserve des dispositions légales et réglementaires applicables aux SEL.

La société ne peut exercer la profession constituant son objet social et ne peut être immatriculée qu'après son inscription au tableau de l'ordre professionnel.

Une fois par an, la société doit adresser à l'ordre professionnel dont elle relève un état de la composition de son capital social.

### Associés de la SEL

**2** - En principe, plus de la moitié du capital social et des droits de vote doit être détenue par des professionnels en exercice au sein de la société :

- directement ;
- ou par l'intermédiaire d'une société constituée exclusivement pour le rachat de tout ou partie du capital de la SEL, si les membres de cette société exercent leur profession au sein de la SEL ;
- ou par l'intermédiaire d'une société de participations financières de professions libérales (SPFPL).

Par dérogation au principe selon lequel plus de la moitié du capital social et des droits de vote doit être détenue, directement ou via une société de rachat ou une SPFPL, par des professionnels en exercice au sein de la société, il est expressément prévu par la loi que plus de la moitié du capital social des SEL peut aussi être détenue :

- par des personnes exerçant la profession constituant l'objet social de la SEL ;
- ou par des SPFPL ;
- sous réserve qu'au moins un associé soit une personne exerçant la profession constituant l'objet social de la société.

Le complément peut être détenu :

- par des personnes physiques ou morales exerçant la profession constituant l'objet social de la société ;
- pendant un délai maximum de dix ans, par des personnes physiques qui, ayant cessé toute activité professionnelle, ont exercé cette profession au sein de la société ;
- par les ayants droit de ces personnes, pendant un délai de cinq ans suivant leur décès ;
- par une société constituée en vue du rachat de tout ou partie du capital d'une entreprise, si les membres de cette société exercent leur profession au sein de la SEL, ou par une société de participations financières de professions libérales (SPFPL) ;

- par des personnes exerçant une profession de santé ;
- par 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 loi relative aux SEL

### Pratique

Un décret en Conseil d'État peut limiter, pour une profession, le nombre de sociétés constituées pour l'exercice d'une même profession, dans lesquelles une même personne physique ou morale est autorisée à détenir des participations. Ainsi, par exemple, une même personne physique ou morale ne peut détenir des participations que dans deux SEL de médecins, de chirurgiens-dentistes ou de sages-femmes.

De même, des dispositions particulières sont susceptibles d'être prises par décret. Il est donc impératif de vérifier les règles applicables à la profession de santé concernée.

## Responsabilité des associés

**3** - Contrairement à la SCP, la responsabilité des associés d'une SEL est limitée au montant de leurs apports.

Par ailleurs, chaque associé répond sur l'ensemble de son patrimoine des actes professionnels qu'il accomplit et la société est solidairement responsable avec lui.

## Comptes d'associés

**4** - L'associé exerçant sa profession au sein d'une SEL ainsi que ses ayants droit devenus associés peuvent mettre à la disposition de la société, au titre de comptes d'associés, des sommes dont le montant, fixé par les statuts, ne peut excéder trois fois celui de leur participation au capital.

Tout autre associé peut mettre au même titre à la disposition de cette société des sommes dont le montant, fixé par les statuts, ne peut excéder celui de sa participation au capital.

Ces sommes ne peuvent être retirées, en tout ou partie, qu'après notification à la société, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, avec un préavis dont la durée, fixée par les statuts, ne peut être inférieure :

- à six mois, pour l'associé exerçant au sein de la SEL et, le cas échéant, pour ses ayants droit ;
- à un an, pour tout autre associé.

## Régime fiscal

### Imposition des bénéfices

**5** - Le régime fiscal des SEL dépend de leur forme juridique :

- ainsi, les SELARL à plusieurs associés, les SELAFA, les SELCA et les SELAS sont assujetties de plein droit à l'impôt sur les sociétés (IS), selon les règles de droit commun. Toutefois, pour les SELARL, SELAFA et SELAS créées depuis moins de 5 ans, les associés peuvent opter, pour une période limitée à cinq exercices, pour le régime fiscal des sociétés de personnes ;
- par exception, les SELARL constituées sous la forme d'une EURL relèvent de plein droit du régime fiscal des sociétés de personnes lorsque l'associé unique est une personne physique. Dans ce cas, les bénéfices réalisés par la société sont imposables au nom de l'associé unique dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, selon le régime de la déclaration contrôlée.

### TVA

**6** - La société est soumise aux mêmes règles qu'un professionnel individuel.

#### **Voir également**

Fiche-61 : Les règles générales d'application de la TVA aux praticiens libéraux

#### **Voir également**

Fiche-63 : Les actes et opérations exonérés

## En savoir plus

### Sociétés de participations financières de professions libérales (SPFPL)

**7** - Les SPFPL ont pour objet la détention de parts ou d'actions de SEL. Ce sont donc des sociétés holding. Elles peuvent exercer une autre activité sous réserve que celle-ci soit destinée exclusivement aux sociétés dont elles détiennent des participations (prestation administrative, par exemple).

Elles peuvent être constituées sous la forme de SARL, de SA, de SAS ou de SCA. Elles sont ainsi régies par le code de commerce, sauf dispositions dérogatoires prévues par la loi relative aux SPFPL et exposées ci-après.

Plus de la moitié du capital et des droits de vote de la SPFPL doit être détenue par des personnes exerçant la même profession que celle exercée par la ou les SEL détenues.

Le complément peut être détenu :

- pendant un délai maximum de dix ans, par des personnes physiques qui, ayant cessé toute activité professionnelle, ont exercé cette profession au sein d'une des SEL détenues ;
- par les ayants droit de ces personnes physiques, pendant un délai maximum de cinq ans suivant leur décès ;
- par des personnes exerçant une profession de santé.

Toutefois, des décrets en Conseil d'Etat, propres à chaque profession, peuvent interdire la détention, directe ou indirecte, de parts ou d'actions représentant tout ou partie du capital social non détenu par des personnes visées ci-dessus, à des catégories de personnes physiques ou morales déterminées, lorsqu'il apparaîtrait que cette détention serait de nature à mettre en péril l'exercice de la ou des professions concernées dans le respect de l'indépendance de ses membres et de leurs règles déontologiques propres.

Les dirigeants de la SPFPL doivent être choisis parmi les associés exerçant la même profession que celle exercée par la ou les SEL détenues.

Enfin, les SPFPL doivent être inscrites au tableau de l'ordre professionnel concerné. Une fois par an, elles adressent à l'ordre professionnel dont elles relèvent un état de la composition de leur capital social.

### Rémunération des associés de SEL

**8** - Dans une décision du 8 décembre 2017, le Conseil d'État a posé le principe suivant :

- les rémunérations perçues par les associés d'une SEL au titre de l'exercice de leur activité libérale dans cette société sont imposées dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC), sauf à démontrer que cette activité est exercée dans des conditions traduisant l'existence, à l'égard de la société, d'un lien de subordination caractérisant une activité salariée ;

En cas de lien de subordination, ces rémunérations sont imposées dans la catégorie des traitements et salaires.

- pour les gérants majoritaires de SELARL et les associés gérants de SELCA, lorsque les rémunérations tirées de l'exercice de leur activité libérale peuvent être distinguées de celles qu'ils perçoivent au titre de leurs fonctions de gérance, elles sont imposées dans la catégorie des BNC.

Dans le cas contraire, elles sont, comme celles perçues au titre de leurs fonctions de gérance, imposées dans les conditions prévues à l'article 62 du CGI.

Or, jusqu'au 15 décembre 2022, la doctrine administrative prévoyait que les rémunérations perçues par les associés d'une SEL au titre de l'exercice d'une activité libérale dans cette société étaient imposées dans la catégorie des traitements et salaires ou, pour les associés gérants majoritaires de SELARL et les associés gérants de SELCA, selon les dispositions de l'article 62 du CGI.

La doctrine administrative était donc contraire à la décision du Conseil d'État. Tant qu'elle n'était pas rapportée, soit jusqu'au 15 décembre 2022, elle restait opposable et les contribuables pouvaient donc l'appliquer. Autrement dit, ils avaient le choix de se prévaloir de la décision du Conseil d'État ou de la doctrine administrative.

### ❗ Important

La doctrine a été mise à jour le 15 décembre 2022 et n'est plus applicable à compter de l'imposition des revenus 2023. Toutefois, dans le cadre d'une actualité du 5 janvier 2023, une tolérance doctrinale a été publiée. En effet, il est apparu que certains contribuables n'étaient pas en mesure de mettre en œuvre le régime d'imposition en BNC dès le 1<sup>er</sup> janvier 2023. En conséquence, il est admis que les associés de SEL déclarant, sur la base des commentaires doctrinaux précités dans leur version antérieure à la publication du 15 décembre 2022 :

- les rémunérations perçues au titre de l'exercice de leur activité libérale dans ces sociétés dans la catégorie des traitements et salaires
- ou, pour ce qui concerne les associés gérants majoritaires de SELARL et les associés gérants de SELCA, dans les conditions prévues à l'article 62 du CGI,

puissent continuer, à raison de ces rémunérations, d'être imposés selon ces mêmes modalités jusqu'au 31 décembre 2023, lorsque ces contribuables ne sont pas en mesure de se conformer, dès le 1<sup>er</sup> janvier 2023, au régime d'imposition en BNC.

### 🔗 Pratique

Jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2022, voire 2023 en cas d'application de la tolérance administrative, les associés de SEL peuvent se prévaloir de la doctrine dans sa version antérieure à la publication du 15 décembre 2022 pour justifier l'imposition des rémunérations qu'ils perçoivent à raison de l'exercice de leur activité libérale dans ces sociétés dans la catégorie des traitements et salaires ou, pour ce qui concerne les gérants majoritaires de SELARL et les associés gérants de SELCA, dans les conditions prévues à l'article 62 du CGI.

## Les textes

### Législation et réglementation

[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](#)

[Décret n°92-704 du 23 juillet 1992 pris pour l'application de l'article 14 de la 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](#)

[Articles R 4113-1 à R 4113-25 du Code de la santé publique, relatifs aux sociétés d'exercice libéral des médecins, des chirurgiens-dentistes et des sages-femmes](#)

[Articles R 241-94 à R 241-102 du Code rural et de la pêche maritime, relatifs aux sociétés d'exercice libéral des vétérinaires](#)

[Articles R 4381-8 à R 4381-22 du CSP, relatifs aux SEL des infirmiers, masseurs-kinésithérapeutes, pédicures-podologues, orthophonistes, orthoptistes, diététiciens, psychomotriciens](#)

### Doctrine administrative

[BOI-BNC-SECT-70-40, du 12 septembre 2012, sur le régime fiscal des SEL](#)

[Actualité BOFiP, du 5 janvier 2023, sur la tolérance doctrinale pour l'imposition des rémunérations perçues par les associés des sociétés d'exercice libéral au titre de l'exercice d'une activité libérale au sein de ces sociétés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux à compter de l'imposition des revenus de l'année 2023](#)

[BOI-RSA-GER-10-30, du 5 janvier 2023, n° 520, sur la rémunération des associés de SEL](#)

[BOI-BNC-DECLA-10-10, du 5 janvier 2023, n° 110, sur la rémunération des associés de SEL](#)

### Jurisprudence

[CE, 8 décembre 2017, n° 409429](#)