

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 F-22-06

N° 201 du 7 DECEMBRE 2006

DEFINITION DU REVENU IMPOSABLE. REVENUS ASSIMILES A DES SALAIRES PAR LE CODE GENERAL DES IMPOTS. SALAIRE DU CONJOINT DE L'EXPLOITANT OU DE L'ASSOCIE D'UNE SOCIETE DE PERSONNES. LIMITES DE DEDUCTION DU BENEFICE PROFESSIONNEL ET D'IMPOSITION CORRELATIVE DANS LA CATEGORIE DES TRAITEMENTS ET SALAIRES. LIMITES APPLICABLES POUR L'IMPOSITION DES REVENUS DE 2004 (RAPPEL) ET A COMPTER DE L'IMPOSITION DES REVENUS DE 2005.

(C.G.I., art. 154)

NOR : BUD F 06 20467 J

Bureau C 1

1. Conformément aux dispositions de l'article 154 du code général des impôts, la rémunération versée au conjoint d'un chef d'entreprise individuelle ou d'un associé d'une société de personnes mentionnée aux articles 8 et 8 ter du même code est imposée dans la catégorie des traitements et salaires dans la mesure où elle est admise en déduction pour la détermination du résultat imposable de l'entreprise individuelle ou de la société de personnes.
2. La fraction du salaire qui peut être déduite du bénéfice imposable et qui, par suite, est imposable dans la catégorie des traitements et salaires, varie selon que l'exploitant ou la société est adhérent ou non d'un centre ou d'une association de gestion agréés.
3. L'article 12 de la loi de finances pour 2005¹ a profondément modifié le dispositif à compter de l'imposition des revenus de l'année 2005.

Section 1 : Régime applicable pour l'imposition des revenus de 2004 (ancien dispositif)

A. Adhésion à un organisme de gestion agréé

4. La limite de déduction du salaire du conjoint s'établissait dans cette situation à trente-six fois la rémunération mensuelle minimale prévue à l'article L. 141-11 du code du travail, elle-même égale au produit du montant horaire du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC) par le nombre d'heures correspondant à la durée légale du travail.

¹ Loi n°2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005 (Journal officiel du 31 décembre 2004, pages 22459 et suivantes).

5. Compte tenu du processus de réduction de la durée légale du travail de 39 heures à 35 heures hebdomadaires, de nouvelles règles de calcul de la limite de déduction du salaire du conjoint ont été définies (cf. BOI 5 F-11-03).

6. Ainsi, pour l'imposition des revenus de 2004 et pour les entreprises dont l'exercice a coïncidé avec l'année civile, la limite de déduction du résultat imposable et, par suite, **d'imposition selon les règles de droit commun des traitements et salaires** du salaire du conjoint ayant effectivement participé à l'exercice de la profession à temps plein durant toute l'année s'établissait, compte tenu des montants de la dernière garantie mensuelle de rémunération (GMR 5) applicables respectivement au 1^{er} juillet 2003 (1 172,74 €) et au 1^{er} juillet 2004 (1 197,37€), à **42 670 €²**. S'agissant de l'ajustement du plafond de déduction du salaire du conjoint de l'exploitant ou de l'associé d'une société de personnes qui n'a pas travaillé à temps complet durant toute l'année, cf. n^{os} 11 à 16 du BOI 4 F-2-01.

B. Non-adhésion à un organisme de gestion agréé

7. La limite de déduction du bénéfice imposable et, par suite, **d'imposition selon les règles des traitements et salaires** du salaire du conjoint qui a effectivement participé à plein temps durant toute l'année à l'exercice de la profession dans une entreprise non adhérente d'une association ou d'un centre de gestion agréés était fixée à **2 600 €**

8. Ce plafond de déduction devait être ajusté, le cas échéant, au prorata de la durée d'exercice de son activité dans l'entreprise lorsque l'intéressé n'y avait travaillé qu'une partie de l'année.

Section 2 : Régime applicable à compter de l'imposition des revenus de 2005

9. L'article 12 de la loi de finances pour 2005 a profondément modifié les règles de déductibilité du salaire du conjoint de l'exploitant individuel ou de l'associé d'une société de personnes mentionnée aux articles 8 et 8 ter du code général des impôts, en supprimant la référence au montant mensuel du salaire minimum de croissance et sa revalorisation périodique³.

10. La déduction du résultat imposable et, par suite, l'imposition selon les règles des traitements et salaires du salaire du conjoint restent toutefois subordonnées à un travail effectif et au paiement des cotisations prévues pour la sécurité sociale, des allocations familiales et autres prélèvements sociaux en vigueur.

A. Adhésion à un organisme de gestion agréé

11. Le salaire du conjoint dans les entreprises adhérentes d'une association ou d'un centre de gestion agréés est dorénavant déductible du résultat imposable et, par suite, **imposable selon les règles de droit commun des traitements et salaires pour l'intégralité de son montant**.

12. Pour bénéficier de ces dispositions, prévues au deuxième alinéa du I de l'article 154 du CGI, l'entreprise doit, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, avoir été adhérente d'une association ou d'un centre de gestion agréés pendant toute la durée de l'exercice ou de l'année au titre desquels la déduction est pratiquée.

Toutefois, cette condition n'est pas opposée si l'adhésion à l'association ou au centre (ou si l'agrément de l'association ou du centre est postérieur à l'adhésion) intervient dans les trois premiers mois de l'exercice ou de l'année considérés ainsi qu'en cas de retrait de l'agrément pour l'imposition de l'exercice ou de l'année en cours à la date de ce retrait.

² [(6 x 1 172,74 € + 6 x 1 197,37 €) / 12] x 36 = 42 661,98 €, soit 42 670 € après arrondissement à la dizaine d'euros supérieure.

³ Cf. BOI 4 F-1-05 et 5 G-5-05.

B. Non-adhésion à un organisme de gestion agréé

13. Conformément aux dispositions du premier alinéa du I de l'article 154 du CGI, la limite de déduction du bénéfice imposable et, par suite, **d'imposition selon les règles des traitements et salaires** du salaire du conjoint qui a effectivement participé à temps plein durant toute l'année à l'exercice de la profession est fixée à **13 800 €** lorsque l'entreprise n'est pas adhérente d'une association ou d'un centre de gestion agréés.

14. Ce plafond de déduction du résultat imposable, et donc d'imposition selon les règles des traitements et salaires du salaire du conjoint, est ajusté, le cas échéant, au prorata de la durée d'exercice de son activité dans l'entreprise lorsque l'intéressé n'y a travaillé qu'une partie de l'année, ainsi qu'en cas de création ou de cessation d'activité en cours d'année.

DB liée : 5 F1114 n°34 et 35

BOI lié : 5 F-11-03 et 5 F-7-04

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT