


Absence d’incidences d’une erreur d’écriture comptable sur l’imposition

Lire les conclusions de :

Pierre Monnier

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 5ème chambre – N° 10LY01249 – SARL Maxer – 17 novembre 2011 – C+


INDEX

Mots-clés

Erreur comptable

Rubriques

Fiscalité

TEXTES

 [PDF, 156k]

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ Constitue une simple erreur de fait et non une décision de gestion que l’administration fiscale peut opposer au contribuable la transformation d’un compte courant d’associés libellé aux noms de deux époux en un compte courant d’associé libellé au seul nom de l’époux, dès lors que cette transformation résulte d’une erreur comptable, liée à l’utilisation d’un nouveau logiciel de comptabilité, et que les deux époux sont mariés sous le régime de la communauté légale des biens.

Conclusions du rapporteur public

Pierre Monnier

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.5923](https://doi.org/10.35562/alyoda.5923)

I) Présentation du litige

¹ La SARL MAXER a fait l'objet, en 2005, d'une vérification de comptabilité qui a porté sur la période du 1er janvier 2002 au 31 décembre 2004. A l'issue de cette vérification, une proposition de rectification lui a été adressée le 19 décembre 2005. Cette proposition réintérait notamment au résultat de l'exercice clos le 31 décembre 2002 un passif injustifié constitué par une partie du compte courant d'associé ouvert au nom de M.S., gérant de la société. En dépit des observations présentées par la société, les rectifications ont été maintenues puis les rappels ont été mis en recouvrement le 22 août 2006 en matière d'impôts sur les sociétés et de contributions sur l'IS.

² Après rejet de sa réclamation préalable, la SARL MAXER a contesté les rappels mis ainsi à sa charge devant le tribunal administratif de Lyon lequel, par un jugement du 16 mars 2010, a réduit la base imposable au titre de l'exercice clos en 2002 de 2 540, 20 € et a rejeté le surplus des prétentions de la société requérante. Le ministre ne faisant pas appel incident sur ce point et la société requérante abandonnant le troisième chef de redressement qui concerne la réintégration d'une somme annuelle de 3 047 euros au titre des dépenses liées au logement occupé par les époux S., ne reste plus en litige que la question du passif injustifié.

³ Quelques éléments de chronologie permettront d'éclairer l'origine de ce passif.

⁴ La société MAXER a été constituée le 2 décembre 1968 sous la forme d'une SCI. Elle ne deviendra SARL qu'en 2002. Le 5 décembre 1968, elle acquiert un hôtel à Soyons (Ardèche), pour le prix de 331 800 francs. L'immeuble était loué à la SA HOTEL NATIONAL qui exploitait l'hôtel.

⁵ En 1992, M. et Mme S. ont acquis à la fois toutes les parts de la SCI et toutes les actions de la SA. M.S. possédait 51% du capital de la SCI et sa femme le restant, soit 49 %. En 1998, suite à des difficultés économiques, la SA a cessé son activité. Le 28 décembre 1998, l'assemblée générale extraordinaire de la SCI, a décidé de cesser définitivement l'activité de location des murs de l'hôtel au profit d'une activité de location d'habitations en meublés. La SCI a alors opté pour l'assujettissement à l'IS à compter du 1^{er} janvier 1999.

6 A cette occasion, elle a également procédé à la réévaluation de la valeur de l'immeuble, toujours inscrit pour la valeur d'acquisition de 1968, pour la porter à 4 000 000 francs.

7 Le profit en résultant était distribué aux associés par versement sur le compte courant d'associés de M. et Mme S.. Le compte courant d'associés ouvert au nom de « M. et Mme S. » au sein de la SARL MAXER présentait, le 31 décembre 1998, un solde créditeur de 3 917 883 F. Mais assez curieusement, dans la nuit du 31 décembre 1998, le compte commun aux époux S. disparaissait de la comptabilité de la société et était remplacé par un compte doté d'un même numéro, crédité de la même somme de 3 917 883 francs mais sous l'intitulé duquel figurait le seul nom de M.S..

8 L'administration fiscale a considéré que seule la somme de 2 040 000 F correspondant à 51 % de la nouvelle valeur du bien immobilier, était justifiée, le surplus, soit environ 288 822 €, constituant un passif injustifié.

II) Sur le fond du litige

9 En appel, le ministre soutient que lorsqu'une société substitue dans ses écritures comptables, à la dette qu'elle avait envers l'un de ses associés, une dette de même montant envers un autre associé, l'opération s'analyse, d'une part, comme un abandon de créance de la part du premier associé, qui génère une augmentation de l'actif net de la société et d'autre part, comme la distribution de ce profit au deuxième associé, à moins que la société puisse opposer à l'administration un acte de cession de créances ou une subrogation conventionnelle.

10 Il se prévaut de la jurisprudence selon laquelle une société qui constate l'extinction d'une dette à l'égard de certains de ses créanciers et crédite pour le même montant le compte courant de ses associés, mais n'établit pas que ces écritures résulteraient d'une cession de créance intervenue entre ces créanciers et ses associés selon les formalités prévues par l'article 1690 du code civil, enregistre un abandon de créances à son profit (CE 28 février 1997 n° 127890, SA Sabe : JurisData n° 1997-042527 ; Dr. Fisc. 1997, n° 25, comm. 693, concl. J. Arrighi de Casanova ; RJF 4/97 n° 0309, concl. J. Arrighi de Casanova BDCF 2/97 n° 033 ; CE 25 octobre 2002 n° 223292, Sté Audit Conseil international : JurisData n° 2002-020825 ; Dr. fisc. 2003, n° 05, comm. 53 ; RJF 1/03 n° 11).

11 C'est cette jurisprudence dont le tribunal administratif de Lyon a fait application. Transposer cette jurisprudence à des époux, qui plus est marié sous le régime de droit commun de la communauté, paraît certes sévère. Mais le CE n'a-t-il pas appliqué cette jurisprudence même lorsque créancier et associé sont une seule et même personne

en jugeant que Doit être regardée comme bénéficiaire d'un abandon de créance générant un accroissement d'actif net la société qui à la clôture de l'exercice a soldé le compte créditeur de la mère du gérant, bailleresse des locaux de l'entreprise et crédité d'un montant égal le compte unique d'associés dans un sous-compte au nom de l'intéressée dès lors que si cette dernière prétend avoir acquis des parts sociales de la société et en être ainsi devenue associée lorsque le compte de tiers à son nom a été soldé, la cession de parts invoquée par elle n'a pas fait l'objet de l'enregistrement prévu à l'article 635 du CGI (CE 24 juillet 2006 n° 256914, 10^e et 9^e s.-s., Sté Relais Auto du Fiumorbo : Juris-Data n° 2006-080978 ; Dr. Fisc. 2006, n° 047, comm. 730 ; RJF 11/06 n° 1321.)

¹² La société requérante soutient, à titre principal, que l'inscription de la somme mentionnée sur le compte courant d'associé de M.S. procéderait d'une simple erreur comptable.

¹³ Vous vous trouvez donc au cœur du chapitre 32 des Grands arrêts de la jurisprudence fiscale intitulé « La théorie des erreurs et des décisions de gestion » (5^{ème} édition, p. 619)

¹⁴ La jurisprudence semble a priori guère favorable à la société requérante. Elle estime notamment que l'ouverture de deux comptes courants au nom du gérant et à celui de son conjoint représente une décision de gestion opposable à la société. (CE, 7^e et 8 e sous-sect., 7 janv. 1985 req. N° 42203 : RJF 3/865 N) 413 ; Dr. fisc. 1985, n° 023, comm. 1183, concl. O. Fouquet ; CAA Nantes, 1^{er} ch., 23 sept. 1992, req. n° 90-262, Mme D. : RJF 1/93, n° 58 ; Dr. Fisc. 1993, n° 42, comm. 1972 ; CAA Nancy, 2^e ch., 11 mars 1993, req. n° 92-469, Do. : RJF 6/93 n° 785 ; Dr. Fisc. 1994, n° 3, comm. 28, concl. J. Felmy)

¹⁵ Néanmoins, il nous semble que la société apporte en l'espèce la preuve qui lui incombe qu'elle a commis une erreur.

¹⁶ Elle produit en effet en appel une attestation sur l'honneur de M.C., qui était, en sa qualité d'expert-comptable inscrit au tableau de l'ordre de Lyon, en charge du dossier de la société Maxer. Il y déclare que « Lors de la réouverture de l'exercice comptable au 1^{er} janvier 1999, il a repris tous les « soldes à nouveau » des compte de bilan tels qu'ils existaient au 31 décembre 1998 mais qu'en reprenant ces soldes « manuellement » en raison de problèmes de comptabilité de logiciels informatiques, il avait par erreur repris le total des comptes courants dans un seul compte ouvert au nom de M.S. au lieu de ventiler ces soldes en deux comptes »

¹⁷ Certes cette attestation, datée du 10 mai 2010, est tardive, mais elle nous semble suffisamment circonstanciée pour emporter la conviction. Elle est en outre corroborée par le fait que le ministre ne conteste pas que l'écriture en litige a été passée à l'occasion d'un changement de logiciels de comptabilité, le système utilisé lorsque la

société était soumise au régime fiscal des sociétés de personne n'étant plus adapté à celui d'une société passible de l'impôt sur les sociétés.

18

L'aspect « involontaire » de cette erreur se trouve encore amplifié par le fait que les époux sont mariés sous le régime de la communauté. Le ministre ne parvient pas à expliquer quel intérêt la société ou les époux S. auraient eu à commettre cette erreur. Il ne vous donne aucun mobile pour expliquer le crime fiscal commis dans la nuit de la Saint Sylvestre 1998.

19

Nous vous proposons donc de juger que l'erreur ayant consisté à transformer le compte courant d'associés 455000 ouvert au nom de « M. et Mme S. » en un compte courant d'associés 455000 libellé au seul nom de « M.S. », constitue une simple erreur de fait et non une décision de gestion opposable à la société.

20

A titre d'exemple, les auteurs des Grands arrêts de la jurisprudence fiscale mentionnent l'arrêt par lequel le CE a jugé qu'une erreur à propos du titulaire d'une créance constitue une erreur de fait (11 janvier 1985 n° 037020 et 37021, 7^e et 8^e s.-s. : JurisData n° 1985-605246 ; Dr. Fisc. 1985, n° 15, comm. 770, concl. M.-A. Latournerie ; RJF 3/85 n° 377)

21

Nous vous proposons donc d'accueillir le moyen principal tiré de l'existence d'une erreur comptable ce qui vous dispensera d'examiner les autres moyens de la requête.

III) Sur les frais irrépétibles

22

Vous pourrez condamner l'Etat à verser à la société requérante une somme de 1 500 euros au titre de l'article L761-1 du code de justice administrative.

23

Par ces motifs, nous concluons à la décharge des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et de contribution sur l'IS résultant de la réintégration au 1^{er} janvier 1999 d'un passif injustifié, à l'annulation du jugement du tribunal administratif de Lyon en tant qu'il est contraire, à la condamnation de l'Etat à verser à la SARL MAXER une somme de 1 500 euros au titre de l'article L761-1 du code de justice administrative, et au rejet du surplus des conclusions de la requête.