

Revenu distribué imposable : cas de crédit de compte courant d'associés

Lire les conclusions de :

Jean-Paul Vallecchia
Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 16LY00908 – Ministre des finances et des comptes publics – 19 décembre 2017 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Impôt sur le revenu, Revenus d'origine indéterminée, Revenus de capitaux mobiliers, Crédits de compte courant d'associés, Substitution de base légale

Rubriques

Fiscalité, Procédure

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ *Fiscalité - Contributions et taxes - Impôt sur le revenu - Revenus d'origine indéterminée - Revenus de capitaux mobiliers -Cas de crédits de compte courant d'associé initialement taxés en revenu d'origine indéterminée sur le fondement des articles L. 16 et L. 69 du livre des procédures fiscales - Substitution de base légale - Conditions*

² Il résulte des dispositions de l'article 109 du code général des impôts que des sommes inscrites au crédit de comptes courants d'associés ont, sauf preuve contraire apportée par l'associé titulaire du compte, le caractère de revenus distribués, imposables, par suite, dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers au titre de l'année de leur inscription. L'administration, qui était en mesure de connaître la nature de ces revenus dès le début de la procédure de rectification, ne pouvait les taxer d'office par application des articles L. 16 et L. 69 du livre des procédures fiscales (1).

³ Le ministre, qui est en droit à tout moment de la procédure contentieuse, pour justifier le bien-fondé d'une imposition, de substituer une base légale à celle qui a été primitivement invoquée, dès lors que cette substitution peut être faite sans priver le contribuable des garanties qui lui sont reconnues en matière de procédure d'imposition, demande que cette somme soit imposée sur le fondement du 2° du 1 de l'article 109 du code général des impôts (2).

⁴ L'administration a adressé au contribuable une proposition de rectification dont la motivation répondait aux exigences des articles L. 57 et L. 58 du livre des procédures fiscales et le contribuable a pu présenter, avant la mise en recouvrement de l'imposition litigieuse, des observations sur celle-ci. Le contribuable n'a pas été privé de la garantie de saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, incompétente pour connaître d'une contestation portant sur une telle catégorie d'imposition. L'administration justifie ainsi avoir respecté l'ensemble des garanties offertes au contribuable dans le cadre de la procédure contradictoire. Les conditions de la substitution de base légale demandée par l'administration tendant à ce que les sommes litigieuses soient imposées dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, sur le fondement du 2° du 1 de l'article 109 du code général des impôts sont dès lors réunies (3).

⁵ (1) Cf. CE 4 août 2006, n° 276210 aux Tables.

⁶

(2) Cf. CE 23 avril 2008, n° 271853, S.A Kraft Foods France, aux Tables.

⁷

(3) Cf. CE 29 octobre 2001, n° 154264 Rappr. CE, 16 juillet 2010 N° 310867 pour le cas où la substitution de base légale porte sur la procédure. Comp. CE 10 mai 2012, N° 355897 jugeant que, dans le cas où l'origine des sommes est révélée devant le juge, la procédure d'imposition d'office suivie sur le fondement de l'article L. 69 du LPF demeurant régulière, il n'y a pas lieu de subordonner cette demande au respect de la procédure contradictoire.

Conclusions du rapporteur public

Jean-Paul Vallecchia

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.6415](https://doi.org/10.35562/alyoda.6415)

Sens des conclusions

Annulation des articles 1 et 2 du jugement n° 1400326 du 17 décembre 2015 du Tribunal Administratif de Grenoble et remise à la charge de M. Belgherze des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu et aux contributions sociales pour l'année 2009, ainsi que des pénalités y afférentes, résultant de la prise en compte des sommes portées au crédit du compte courant d'associé de l'intéressé. Par la substitution de base légale demandée par l'administration et pouvant lui être accordée sans méconnaître l'ensemble des garanties offertes au contribuable, les sommes en cause peuvent être imposées dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers sur le fondement du 2°) du 1 de l'article 109 du code général des impôts (CGI).

Le Ministre des finances et des comptes publics relève donc appel du jugement n° 1400326 rendu le 17 décembre 2015 par la 4^{ème} chambre du Tribunal Administratif de Grenoble qui a censuré la décision de l'administration fiscale assujettissant M. W. à des cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de contributions sociales au titre de l'année 2009.

M.W. avait fait l'objet d'examens contradictoires de sa situation fiscale personnelle pour les années 2008, 2009 et 2010 et avait fait l'objet de taxation d'office pour les années 2009 et 2010 sur la base de revenus d'origine indéterminée.

Pour les revenus de 2009, représentés, en partie, par des versements en numéraires de 8.550 euros sur le compte courant d'associé de M. W. auprès de la SARL Tamara, les premiers juges ont considéré que ces versements constituaient, en application des articles 109 et 111 c) du code général des impôts (CGI), des revenus distribués imposables non pas dans la catégorie des revenus d'origine indéterminée mais dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Dans sa requête d'appel le Ministre indique que dans la suite du jugement de première instance et en application de ce jugement M. W. a bénéficié des dégrèvements correspondants à la réduction, au titre de 2009, de la base imposable de son impôt sur le revenu et des contributions sociales ainsi que des pénalités qui avaient été mises à sa charge.

7 Le Ministre reconnaît par ailleurs le bien-fondé de la position des premiers juges, les sommes en cause devant effectivement être analysées comme des revenus de capitaux mobiliers : Conseil d'Etat n° 140062 du 8 février 1999 ou encore n° 236067 du 25 avril 2003

8 Toutefois, se fondant sur les jurisprudences du Conseil d'Etat n° 85413 du 11 décembre 1974 Sieur X et Conseil d'Etat Section n° 83219 du 4 février 1977 Sieur X, selon lesquelles l'administration se trouve dans l'impossibilité de renoncer à l'application de la loi fiscale et peut à tout moment de la procédure invoquer tous moyens de nature à faire reconnaître le bien fondé des impositions y compris les moyens fondés sur une nouvelle qualification juridique des revenus, le Ministre sollicite la substitution de la base légale de sa décision afin que les sommes en cause soient imposées à l'impôt sur le revenu et aux contributions sociales dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers sur le fondement de l'article 109-1 2°) du CGI.

9 Vous ne pourrez que faire vôtre la position du Ministre.

10 Cette substitution de base légale peut être demandée pour la première fois en appel : Conseil d'Etat n° 311580 du 8 juin 2011

11 Cette substitution de base légale doit respecter toutes les garanties offertes au contribuable dans le cadre de la procédure contradictoire (Conseil d'Etat n° 154264 du 29 octobre 2001) mais ici M. W. a fait l'objet d'une taxation d'office sur le fondement de l'article L.69 du livre des procédures fiscales (LPF) .

12 Par ces motifs nous concluons, à l'annulation des articles 1 et 2 du jugement n° 1400326 du 17 décembre 2015 du Tribunal Administratif de Grenoble et à la remise à la charge de M. W. des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu et aux contributions sociales pour l'année 2009, ainsi que des pénalités y afférentes, résultant de la prise en compte des sommes portées au crédit du compte courant d'associé de l'intéressé auprès de la SARL Tamara.