

[Numéros / 2020 | 3](#)

# Catégorie d'imposition des revenus provenant d'avantages occultes

## DÉCISION DE JUSTICE

---

[CAA Lyon, 2ème chambre – N° 18LY04302 – M.X. – 03 avril 2020 – C+](#) [↗](#)

## INDEX

---

### Mots-clés

Impôts sur les revenus et bénéfices, Revenus et bénéfices imposables, Revenus des capitaux mobiliers et assimilables, Revenus distribués, Avantages occultes

### Rubriques

Fiscalité

## TEXTE

---

## Résumé

- <sup>1</sup> M. X. occupe un poste de comptable salarié au sein de la SASU Sanisère. Cette société a pour associée unique la SARL D2 Développement, dont M. X. détient 50 % des parts et dont il est le co-gérant. L'administration a refusé d'admettre en déduction des résultats imposables de la SASU Sanisère des dépenses personnelles que M. X. a reconnu avoir réglées au moyen de la carte bancaire de la société et, d'autre part, des charges comptabilisées par la société ayant donné lieu à paiement par le biais de versements sur le compte bancaire personnel de M. X..
- <sup>2</sup> M.X. a été assujetti, au titre des années 2012, 2013 et 2014, à des compléments d'impôt sur le revenu et de contributions sociales, notifiés selon la procédure contradictoire, résultant de l'imposition entre ses mains des sommes perçues de la SASU Sanisère que l'administration a regardées comme des avantages occultes imposables sur le fondement du c) de l'article 111 du code général des impôts. M. X. soutient que les sommes en litige doivent, en tant que produits de détournements de fonds effectués par un salarié non associé, être imposées dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. M. X. n'est certes pas associé de la SASU Sanisère (il n'est qu'associé de la société qui détient la SASU). Pour autant, il ne peut être regardé comme simple salarié de la SASU. En effet, les éléments invoqués par l'administration permettent de le regarder comme le dirigeant de fait de cette société (il disposait de la carte bancaire de la société, il signait, pour le compte de cette dernière, les contrats de travail des salariés, d'ouverture de comptes bancaires et de prêts, de prise en crédit-bail de véhicules ou de caution, il a représenté la société lors de la vérification de comptabilité, il se présentait auprès des tiers comme le représentant légal de la société et il a d'ailleurs été regardé comme dirigeant de fait par le TGI de Grenoble, lequel l'a condamné, par un jugement du 3 novembre 2016 devenu définitif, à une peine de dix mois d'emprisonnement avec sursis pour des faits d'abus des biens ou du crédit d'une société par actions par un dirigeant à des fins personnelles).
- <sup>3</sup> Les détournements commis par des associés (dirigeants ou non) au détriment de la société sont constamment regardés comme imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers par application du 1 de l'article 109 du code général des impôts (CE, 17 février 1971, n° 079637 ; CE, 18 mai 1979, n° 06799 ; CE, 6 février 1981, 18273 ; CE, 20 février 1991, n° 059865 ; CE, 13 novembre 1998, n° 0133808 ; CE, 6 mars 2014, n° 357430 ; CE, 19 septembre 2016, 384197).
- <sup>4</sup> Les détournements commis par un salarié non associé à l'insu des dirigeants ne sont en revanche pas susceptibles de constituer pour le bénéficiaire un revenu distribué mais sont regardés comme une source de profits imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux sur le fondement du 1. de l'article 92 du CGI (CE, 29 novembre 1982, n° 028305 ; CE, 16 février 1983, n° 030267 ; CE 6 juillet 1990, n° 064132 ; CE, 30 avril 2003, 238870 ; CE, 4 février 2008, n° 0304253).

- <sup>5</sup> Enfin, les détournements commis par un dirigeant non associé sont imposés en tant que revenus distribués : CAA Bordeaux 6 février 1996 n° 094BX00699 ; le pourvoi dirigé contre cet arrêt n'a pas été admis : CE (na) 16-3-1998 n° 185698 ; CAA Nancy, 22 mars 2018, n° 16NC01979 classé en C+ ; le pourvoi dirigé contre cet arrêt n'a pas non plus été admis : CE (na), 24 avril 2019, n° 420841.
- <sup>6</sup> De fait, le dirigeant est réputé représenter la société qui se retrouve engagée par ses actes. On en déduit que les actes des dirigeants sociaux de la société ne sauraient avoir été passés à son insu et que les détournements ne peuvent être admis en déduction des résultats (CE, 27 juillet 1988, SA Matériel Terrassement France n° 054510 ; CE, 12 avril 2019, Société de distribution Saint Maximoise n° 410042). Du point de vue du bénéficiaire, dans ce cas, les sommes détournées sont regardées comme des revenus distribués imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.
- <sup>7</sup> Dans les affaires soumises à la CAA de Bordeaux et à la CAA de Nancy, les sommes ont été imposées sur le fondement du 2° du 1. de l'article 109. Mais l'administration peut également se fonder sur le c de l'article 111, qui « rassemble des cas de versements que le législateur a spécifiquement désignés comme relevant de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers » (cf CE, 26 avril 1985, SARL Inter-Techni-Secrétariat, 40799) et qui sont des dispositions « autonomes » du 1. de l'article 109 (cf les conclusions du président Bachelier sous CE, 28 février 2001, M. W. 199295) et dès lors qu'en l'espèce, la comptabilisation des sommes en cause ne révèle pas, par elle-même, la libéralité consentie.
- <sup>8</sup> Les sommes qui ont été versées à M. X. qui n'ont pas été comptabilisées par la SASU Sanisère conformément à leur objet mais dans un compte de charges d'exploitation, n'ont pu être détournées que grâce à sa participation dans les décisions et la gestion de la SASU Sanisère. Ces sommes n'ont d'ailleurs pas été admises en déduction du résultat imposable de la société. Dans ces conditions, l'administration établit que ces sommes procèdent d'une libéralité au profit de l'intéressé représentant un avantage occulte constitutif d'une distribution de bénéfice au sens du c de l'article 111 du code général des impôts.
- <sup>9</sup> *19-04-02-03-01, Impôts sur les revenus et bénéfices, Revenus et bénéfices imposables, Revenus des capitaux mobiliers et assimilables, Revenus distribués, Avantages occultes, Article 111 c du code général des impôts, Sommes détournées par le dirigeant de fait, Dirigeant non associé d'une SASU condamné pour abus de bien social au détriment de cette société*

## DROITS D'AUTEUR

---

CC BY-NC-SA 4.0

[Numéros / 2020 | 3](#)