



V1.03.13

## **Le compte courant d'associé est il un revenu imposable ?**

### **Panorama de jurisprudences**

**Patrick Michaud, avocat**

**Les sommes inscrites au crédit du compte courant d'un associé ont, sauf preuve contraire apportée par l'associé titulaire du compte, le caractère de revenus imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.**

[Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 09/11/2011, 319717](#)

En l'absence de respect des formalités prévues à l'article 1690 du code civil en matière de cession de créances, une société n'apporte pas la preuve lui incombant, s'agissant d'écritures affectant les comptes de tiers, de la réalité d'une substitution de créanciers.

L'administration réintègre à bon droit, sur le fondement du 2 de l'article 38 du code général des impôts, les sommes portées au crédit du compte courant de l'associé gérant de la société et correspondant au débit, d'une part, du compte courant d'un autre associé et, d'autre part, de différents comptes de tiers, au motif que ces écritures retracent l'abandon pur et simple des créances que détenaient diverses entreprises et sociétés civiles immobilières au profit de la société.

[Conseil d'État, 9ème et 10ème sous-sections réunies, 15/04/2011, 310272](#)

Les comptes visés par l'article L. 12 du livre des procédures fiscales (LPF) sont non seulement les comptes bancaires mais aussi tous les comptes au crédit desquels sont susceptibles d'être inscrites des sommes constitutives de revenus dont le contribuable aurait disposé au cours de la période vérifiée, notamment les comptes courants d'associés. La prorogation de la durée d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle (ESFP) prévue à cet article suppose dans ce cas que l'administration fiscale ait indiqué dans sa demande que les comptes dont elle demandait les relevés ne se limitaient pas aux seuls comptes bancaires

[Conseil d'État, 8ème et 3ème sous-sections réunies, 24/11/2010, 308646](#)

Contribuable dirigeant, associé et unique salarié d'une société de droit luxembourgeois.

La société exerçait la totalité de son activité et réalisait l'intégralité de son chiffre d'affaires et de ses bénéfices en France par l'intermédiaire de son établissement stable dont l'existence n'avait pas été révélée aux autorités françaises, l'établissement de la société au Luxembourg ayant permis la dissimulation des salaires perçus par le contribuable en France ainsi que des distributions opérées à son profit par le biais d'un compte courant débiteur.

En se prévalant de ces éléments, l'administration apporte la preuve qui lui incombe d'un comportement ayant eu pour but de l'égarer dans l'exercice de son pouvoir de contrôle, justifiant ainsi l'application des pénalités pour manœuvres frauduleuses prévues par l'article 1729 du code général des impôts (CGI).

Lorsqu'une société de droit étranger réalise l'intégralité de ses opérations en France par l'intermédiaire d'un établissement stable passible de l'impôt sur les sociétés, le solde débiteur d'un compte courant détenu par un associé domicilié fiscalement en France dans les écritures de cette société est imposable sur le fondement des dispositions combinées du premier alinéa de l'article 4 A, du 1<sup>o</sup> de l'article 108 et du a de l'article 111 du code général des impôts.

**Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 30/12/2009, 307131**

Contribuable taxé d'office à l'impôt sur le revenu.

Si les sommes inscrites au crédit d'un compte courant d'associé d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés ont, par application des dispositions combinées des articles 108 et 109 du code général des impôts (CGI), sauf preuve contraire apportée par l'associé titulaire du compte, le caractère de revenus imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers, la même présomption ne joue pas lorsque le compte courant d'associé est ouvert dans une société civile immobilière relevant de l'article 8 du même code. Dans ce dernier cas, les sommes inscrites au crédit d'un compte courant d'associé ont, lorsqu'elles résultent de prélèvements sur les résultats sociaux, le caractère de revenus imposables dans la même catégorie que celle dont relèvent ces résultats. L'administration ne peut les imposer comme revenus d'origine indéterminée sans avoir préalablement recherché si elles proviennent d'une autre source que des prélèvements sur les résultats sociaux.

**Conseil d'État, 10ème et 9ème sous-sections réunies, 31/07/2009, 301191**

Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, l'abandon par un titulaire d'un compte courant d'associé, d'une partie des sommes inscrites à son crédit au profit de la société dans laquelle il détient ce compte est un acte de disposition quelle que soit la situation de trésorerie de l'entreprise.

**Conseil d'État, 3ème et 8ème sous-sections réunies, 04/08/2006, 276210**

Les sommes inscrites au crédit du compte courant d'un associé ont, sauf preuve contraire apportée par l'associé titulaire du compte, le caractère de revenus imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Un contrat par lequel cet associé s'engage à prendre en charge une partie des dettes de la société peut constituer une telle preuve, nonobstant la circonstance qu'il n'ait pas été enregistré, dès lors qu'à la différence d'une cession de créance, une cession de dette n'est soumise à aucune formalité particulière. En l'espèce, le contrat par lequel un associé s'est engagé à prendre en charge les dettes de la société vis-à-vis des organismes sociaux ne constitue pas une preuve suffisante dès lors qu'en pratique, la société a continué à régler ces dettes.

**Conseil d'Etat, 9ème et 10ème sous-sections réunies, du 3 novembre 2003, 244437**

a) L'autorisation ministérielle exigée par les dispositions de l'article 131 quater du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 30 de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne, pour l'exonération du prélèvement prévu au III de l'article 125 A des produits des emprunts contractés hors de France par des personnes morales françaises, s'entend de celle à laquelle la loi du 28 décembre 1966 relative aux relations financières avec l'étranger a permis au Gouvernement de

**Le compte courant d'associé est-il un revenu imposable ?**

soumettre les mouvements de capitaux et les règlements de toute nature entre la France et l'étranger, ainsi que la constitution et la liquidation des investissements étrangers en France, et qui, en vertu des dispositions du décret du 24 novembre 1968 réglementant les relations financières avec l'étranger, peut résulter soit d'une décision particulière du ministre, soit de sa décision d'autoriser, à titre général, ou de dispenser d'autorisation particulière les opérations financières d'une certaine nature.,,

b) Il résulte des dispositions de l'article 131 quater du code général des impôts que des intérêts acquittés en rémunération de sommes inscrites au crédit de comptes courants d'associés domiciliés hors de France ne sont exonérés du prélèvement prévu au III de l'article 125 A qu'à la condition que lesdites sommes proviennent de versements effectués depuis l'étranger par ces associés, en exécution d'un contrat de prêt qui en garantit à la société la disposition durant la période au titre de laquelle sont dus ces intérêts.

**[Conseil d'Etat, 3ème et 8ème sous-sections réunies, du 10 octobre 2003, 244445](#)**

Contribuable assujetti, sur le fondement des dispositions de l'article 111-a du code général des impôts, à des suppléments d'impôt sur le revenu à raison d'une part, du solde débiteur de son compte courant d'associé au sein d'une société dont il est le président, et d'autre part, d'un virement opéré par cette société sur son compte bancaire personnel.

Si la comptabilité d'une société constitue en principe l'élément privilégié de preuve des transferts financiers entre elle et les tiers, une cour administrative d'appel ne peut, sans erreur de droit, exclure que la réalité d'un remboursement à la société puisse être jamais établie par d'autres moyens.

**[Conseil d'Etat, 3 / 5 SSR, du 10 mai 1996, 176541](#)**

Candidat ayant bénéficié d'un versement de 2 000 F en provenance d'une société anonyme. La somme ayant été prélevée sur le compte courant d'un associé avant le jour du scrutin, comme en atteste une déclaration de ce dernier déclarée conforme à la comptabilité de la société par un comptable agréé, ce versement ne peut être regardé comme un don d'une personne morale interdit par l'article L.52-8 du code électoral.

**[Conseil d'Etat, 9 / 7 SSR, du 1 juin 1990, 52470,](#)**

Somme inscrite au 31 décembre de l'année d'imposition en cause au crédit du compte courant d'associé ouvert au nom du gérant statutaire d'une société à responsabilité limitée. Pour une part, cette somme a été employée le même jour pour solder la créance que cette S.A.R.L. détenait sur une autre société ayant le même gérant.

Cet emploi n'ayant pu être effectué sans l'accord de ce dernier, il impliquait de sa part un acte de disposition justifiant que la somme fût retenue dans ses bases d'imposition. Pour le reste, la S.A.R.L. étant en situation nette négative et ayant un important passif bancaire, le gérant ne pouvait effectuer aucun prélèvement sur son compte et ne doit donc pas être regardé comme ayant eu la disposition des sommes qui y étaient inscrites.

**[Conseil d'Etat, 7 / 8 SSR, du 7 octobre 1987, 66210n](#)**

Aux termes de l'article 12 du C.G.I. : "L'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année". Le contribuable fait valoir qu'une fraction de ses honoraires perçus ont été laissés sur le compte-courant dont il était titulaire en tant qu'associé de la société d'exploitation de la clinique où il exerçait à titre de garantie pour des prêts consentis à la société par des établissements financiers et bancaires et pour empêcher sa mise en liquidation, et que, dès lors qu'il n'a pas eu la disposition de ces sommes, celles-ci ne peuvent être comprises dans son revenu pour lesdites années. Mais il ne conteste pas que cette inscription résulte de sa décision volontaire en tant qu'associé de cette société pour faire face aux difficultés financières de celle-ci ; dès lors, en décidant de donner à une fraction de ses honoraires l'affectation susmentionnée, le contribuable a accompli un acte de disposition des sommes litigieuses.

**Conseil d'Etat, 8 / 7 SSR, du 28 novembre 1986, 43586, n**

Du fait de sommes portées au débit du compte courant ouvert au nom d'un associé d'une société civile dans les écritures de celle-ci, l'administration a considéré, en application des dispositions de l'article 111 du CGI que cet associé avait reçu des avances ayant le caractère de revenus distribués et les a imposées à son nom à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. Il ressort des dispositions de l'article 108 du CGI que les dispositions des articles 107 à 117, qui fixent les règles suivant lesquelles sont déterminés les revenus distribués par certaines sociétés ne concernent que les personnes morales passibles de plein droit de l'impôt sur les sociétés et celles qui ont exercé l'option pour cet impôt prévue au 3 de l'article 206.

Une société civile n'exerçant pas en fait une activité commerciale, ne se trouvant dans aucune de ces deux catégories, les prêts et avances qu'elle a consentis à ses membres se trouvent hors du champ d'application des dispositions de l'article 111, lesquelles, dès lors, ne peuvent servir de base légale à l'imposition contestée.

Si le ministre fait valoir que la société civile a opté pour l'impôt sur les sociétés sur le fondement de la circulaire de la DGI n° 2256 du 10 août 1949 qui autorise une telle option, et si les dispositions de l'article 1649 quinquies E du CGI, reprises à l'article L 80 A du LPF permettent au contribuable, sous certaines conditions, de faire prévaloir sur la loi fiscale l'interprétation de cette loi qui a été donnée par l'administration compétente, en revanche, aucune disposition législative, ni aucun principe du droit ne permettent au juge de l'impôt de maintenir une imposition contestée lorsque celle-ci est dépourvue de base légale, en se fondant sur ce que cette imposition trouve sa justification dans une instruction administrative, elle-même dépourvue de base légale.

**Conseil d'Etat, 9 / 7 SSR, du 9 janvier 1985, 39248,**

Les intérêts des sommes, mises à la disposition d'une société à responsabilité limitée par son associé gérant majoritaire, qui, calculés dans la limite du taux prévu par l'article 39-1-3° du C.G.I. n'ont été ni payés, ni inscrits au compte courant d'associé dont il disposait dans l'entreprise, mais inscrit dans un compte de frais à payer, doivent être regardés comme lui ayant été servis au sens de cet article, dès lors qu'ils constituaient une dette de la société, certaine dans son principe et dans son montant vis-à-vis de cet associé. En conséquence, inclusion de ces intérêts dans les charges déductibles de la société.

**Conseil d'Etat, 8 / 7 SSR, du 26 juillet 1978, 03656,**

Contribuable ayant acquis pour un prix symbolique les actions des autres co-actionnaires d'une S.A., ainsi que les soldes inscrits au crédit de leurs comptes-courants ouverts dans les écritures de la société. L'intéressé doit être regardé comme ayant réalisé un profit imposable, en vertu des

**Le compte courant d'associé est il un revenu imposable ?**

dispositions de l'article 93-1 du C.G.I., dès la date où il a eu à sa disposition une somme supérieure au prix d'acquisition de la fraction lui revenant en propre du montant des soldes créditeurs des comptes-courants d'associés susmentionnés.

La somme en question a été transférée au crédit de son compte-courant ouvert dans les écritures de la société le 21 juin 1974 par le débit de comptes-courants des anciens associés ; ce compte-courant n'était pas bloqué ; il ne résulte pas de l'instruction que l'intéressé n'aurait pas eu la libre disposition des sommes inscrites à ce compte, et qu'il aurait été empêché par la situation de trésorerie de l'entreprise d'effectuer, dès 1974, des prélèvements sans limitation sur la somme inscrite audit compte-courant. Par suite, le profit imposable réalisé à l'occasion du rachat des créances des autres associés se rattache à l'année 1974, et non à l'année 1975. Décharge de l'imposition établie de ce chef au titre de ladite année.