

**Impôt sur le revenu :
La notion de revenu disponible précisée par
le Conseil d'Etat**

NEWSLETTER 15 252 du 8 JANVIER 2015



Analyse par **JACQUES DUHEM**

L'article 156 du CGI prévoit que l'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque contribuable.



A La définition donnée par le BOFiP

L'impôt porte donc sur les revenus dont le contribuable a eu la disposition au cours de l'année d'imposition, quel que soit l'usage qu'il en fait et même s'il ne les a pas effectivement perçus.
BOI-IR-BASE-10-10-10-40 n° 1, 12 septembre 2012.

En principe, un revenu est disponible lorsque sa perception ne dépend que de la seule volonté du bénéficiaire.
BOI-IR-BASE-10-10-10-40 n° 20, 12 septembre 2012.

Un revenu est réputé acquis lorsqu'un droit certain à ce revenu existe, bien que le fait qui le rend disponible ne se soit pas encore produit.

Il s'ensuit qu'un revenu acquis au contribuable, mais non encore disponible, ne peut être soumis à l'impôt.

BOI-IR-BASE-10-10-10-40 n° 60 et 70, 12 septembre 2012.

D'une manière générale, un revenu doit être considéré comme disponible du jour où, étant échu, il ne dépend que de l'intéressé d'en percevoir le montant.

BOI-IR-BASE-10-10-10-40 n° 80, 12 septembre 2012.

En cas de revenus payés par chèque ou virement, la date de mise à la disposition est en principe celle :

- de la remise du chèque lorsque celle-ci est effectuée directement au bénéficiaire, même si celui-ci ne le porte pas immédiatement au crédit de son compte bancaire ;
- de la date du virement lorsque le paiement s'effectue par virement au crédit du compte du bénéficiaire.

BOI-IR-BASE-10-10-10-40 n° 90, 12 septembre 2012.

L'inscription d'un revenu au crédit d'un compte non bloqué d'un contribuable vaut en principe paiement et entraîne présomption de disponibilité. Toutefois, cette présomption peut être détruite s'il résulte des circonstances de fait que l'intéressé n'a pas été en mesure de disposer des sommes portées en compte.

La présomption de disponibilité s'applique même lorsqu'il existe une clause de restitution éventuelle du revenu, ou lorsque le contribuable a volontairement différé le retrait des sommes portées en compte.

En revanche, la présomption de disponibilité peut être détruite par la preuve contraire, qui peut résulter soit d'une clause d'indisponibilité, soit du blocage d'un compte courant.

BOI-IR-BASE-10-10-10-40 n° 110 à 140, 12 septembre 2012.



B Applications jurisprudentielles :

- 1) La rémunération d'un gérant de Selarl n'est un revenu disponible que si son versement, non prévu par les statuts, est voté par l'AG**
CE 5 novembre 2014 n° 368196, 10^e et 9^e s.-s.

La Haute juridiction a tranché en présence d'un cas pour lequel l'impossibilité de percevoir effectivement la rémunération résultait d'une impossibilité de droit.

Selon les juges, il résulte des dispositions combinées des articles 12, 13 et 83 du CGI que les sommes à retenir dans la catégorie des traitements et salaires sont celles mises à la disposition du contribuable,

notamment par voie d'inscription à un compte de charges à payer ouvert dans les comptes de son employeur dès lors que le retrait effectif de la somme au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition n'est pas rendu impossible en fait ou en droit.

En application des dispositions combinées de l'article L 223-18 du Code de commerce et du titre I^{er} de la loi du 31 décembre 1990, la rémunération du gérant d'une société d'exercice libéral à responsabilité limitée (Selarl) doit, avant tout versement à son profit, être déterminée soit par les statuts soit par une décision de la collectivité des associés.

Il en est déduit qu'en l'absence d'une telle stipulation ou d'une telle décision, le retrait de fonds par ce gérant au titre de sa rémunération était impossible en droit, alors même que les sommes en cause figureraient comme charges à payer dans les comptes de la société.

Dès lors qu'à la date de clôture de l'exercice de la Selarl, l'assemblée générale des associés n'avait pas formellement approuvé les comptes sociaux ni, par voie de conséquence, le principe du versement au gérant des rémunérations exceptionnelles en cause, ce dernier ne pouvait être regardé comme ayant eu la disposition, au plus tard le 31 décembre, des honoraires de résultat inscrits en tant que charges à payer dans les comptes de la Selarl dont il détenait la moitié des parts.

Il est enfin précisé que la circonstance que l'assemblée générale de la Selarl versant la rémunération litigieuse était seulement composée du cogérant bénéficiaire de cette rémunération et de son associé ne permet pas de présumer de l'approbation des comptes sociaux.

2) Sort d'une prime dont le montant est indéterminable à la fin de l'année.

CE 20 décembre 2013 n° 344900 et 344899, 10^e et 9^e s.-s

L'assemblée générale d'une SARL avait décidé, le 30 décembre N, d'accorder à ses deux cogérants une prime exceptionnelle d'un montant de 4,5 % du résultat courant avant impôt de l'année N.

Cette somme avait été inscrite dans la comptabilité de la société au compte « Personnel - Charges à payer ».

Les cogérants avaient donc acquis cette prime sur le principe mais son montant ne pouvait être déterminé dès lors que le résultat comptable ne pouvait être matériellement arrêté qu'au cours de l'année N + 1.

Le Conseil d'Etat a décidé que le montant de cette prime ne pouvait pas juridiquement être appréhendé par eux au 31 décembre de l'année N.

Le montant d'une prime exceptionnelle accordée par l'assemblée générale des associés d'une SARL le 31 décembre de l'année N à chacun de ses deux cogérants et égale à un pourcentage du résultat comptable de l'exercice en cours et clos le 31 décembre de l'année N reste indéterminé à cette dernière date dès lors qu'il n'a pu être arrêté que postérieurement à cette date, celui-ci ayant été fixé, à titre rétroactif, lors de l'approbation des comptes intervenue au cours de l'année N + 1. Par suite, cette prime ne peut être regardée comme ayant été appréhendée par le contribuable au cours de l'année N.

Conclusion :

Pour être imposé, un revenu doit être disponible non seulement en droit, mais aussi en fait.

**RESERVEZ DES A PRESENT VOS PLACES POUR NOTRE FORMATION CONSACREE AU PANORAMA DE
L'ACTUALITE FISCALE
CO ANIMATION JACQUES DUHEM ET STEPHANE PILLEYRE
(14 DATES DONT 4 A PARIS)**

23 JANVIER 2015	PARIS	CLIQUEZ ICI
27 JANVIER 2015	PARIS	CLIQUEZ ICI
28 JANVIER 2015	LILLE	CLIQUEZ ICI
29 JANVIER 2015	CLERMONT FD	CLIQUEZ ICI
3 FEVRIER 2015	BORDEAUX	CLIQUEZ ICI
4 FEVRIER 2015	TOULOUSE	CLIQUEZ ICI
5 FEVRIER 2015	NANTES	CLIQUEZ ICI
6 FEVRIER 2015	LYON	CLIQUEZ ICI
10 FEVRIER 2015	PARIS	CLIQUEZ ICI
11 FEVRIER 2015	AIX EN PROVENCE	CLIQUEZ ICI
12 FEVRIER 2015	NICE	CLIQUEZ ICI
26 FEVRIER 2015	MONTPELLIER	CLIQUEZ ICI
5 MARS 2015	PARIS	CLIQUEZ ICI
12 MARS 2015	BAYONNE BIARRITZ	CLIQUEZ ICI