

DIRECTION
DE LA
COMPTABILITÉ PUBLIQUE

Sous-direction C

BUREAU C2

INSTRUCTION N° 80-135 - A1-A3
du 4 août 1980

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :

n° du

n° du

n° du

n° du

Cette instruction a été abrogée par l'instruction :

n° du

RECOUVREMENT DE L'IMPÔT DIRECT
RÉMUNÉRATIONS ET DISTRIBUTIONS OCCULTES

ANALYSE

Substitution à la taxation à l'impôt sur le revenu de l'application d'une pénalité fiscale aux sociétés versant des rémunérations et distributions occultes. Solidarité des dirigeants sociaux de droit ou de fait

Document à annoter ou à abroger

Néant

L'article 72 de la loi de finances pour 1980 (n° 80-30 du 18 janvier 1980) a abrogé les articles 9, 169 et 197 IV du Code général des impôts qui soumettaient à l'impôt sur le revenu, selon des modalités particulières, les rémunérations et distributions occultes, versées par les sociétés et autres personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés.

Cet article a :

- d'une part, substitué à la taxation à l'impôt sur le revenu, l'application d'une pénalité fiscale aux sociétés versantes;
- d'autre part, renforcé les moyens de recouvrement, en rendant les dirigeants sociaux de droit et de fait solidairement responsables pour le paiement de cette pénalité.

La présente instruction vise à informer les comptables du Trésor de l'économie de ce texte et des modalités de recouvrement de cette pénalité.

DIFFUSION

GT

70

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

RGP

TPG

DOM

P

I. Économie de l'article 72 de la loi de finances pour 1980

Il est tout d'abord rappelé que, par rémunérations occultes, il convient d'entendre les rémunérations qui figurent normalement dans les charges comptables de l'entreprise et rémunèrent un service, une fonction ou même un prêt dont la réalité n'est pas contestée mais dont l'entreprise ne révèle pas l'identité du bénéficiaire.

Les distributions occultes, en revanche, ne sont pas destinées à rémunérer un quelconque service; elles sont constituées par des sommes ou valeurs qui peuvent ou non se retrouver en comptabilité. Dans le premier cas, elles traduisent, notamment, la prise en charge, par la société, de dépenses qui, normalement, ne lui incombent pas et dont elle n'entend pas désigner le ou les bénéficiaires; dans le second cas, elles correspondent, le plus souvent, à des dissimulations de recettes dont l'utilisation et les bénéficiaires sont ignorés.

Aux termes de l'article 111 c du Code général des impôts, les rémunérations et distributions occultes sont considérées comme des revenus distribués, qu'ils soient ou non prélevés sur les bénéfices.

Antérieurement à l'article 72 de la loi précitée, ces rémunérations ou distributions étaient taxées au nom de la société qui les avaient versées. Celle-ci était, en effet, assujettie personnellement à l'impôt sur le revenu au taux maximal prévu à l'article 197 du Code général des impôts. Compte tenu de ce taux et des sanctions applicables, les cotisations établies atteignaient 150 % au minimum et pouvaient aller jusqu'à 375 % des sommes nettes distribuées.

L'institution du nouveau régime vise à éviter les conséquences excessives auxquelles pouvait conduire le régime jusqu'alors en vigueur.

C'est ainsi que le taux de la nouvelle taxation est, en principal, égal au double du taux maximum de l'impôt sur le revenu soit à l'heure actuelle $60 \% \times 2 = 120 \%$.

Ce taux est, toutefois, ramené à une fois et demi le taux maximum de l'impôt sur le revenu, soit $60 \% \times 1,5 = 90 \%$, lorsque la société a, spontanément, fait figurer dans sa déclaration de résultats, le montant des rémunérations ou distributions occultes versées.

La base de calcul de la nouvelle pénalité est égale au montant des rémunérations ou distributions occultes versées.

A cette « pénalité » peuvent encore s'ajouter les amendes fiscales prévues aux articles 1725 et 1726 du code précité ou, en cas de mauvaise foi, les majorations édictées par l'article 1729 du même code.

Le nouveau régime s'applique aux rémunérations ou distributions occultes versées au cours d'exercices dont la déclaration de résultats doit être déposée postérieurement à la date d'entrée en vigueur de la loi de finances, publiée le 19 janvier 1980, soit, en pratique, compte tenu du délai de trois mois accordé aux contribuables pour déposer leurs déclarations, aux exercices arrêtés à partir du 31 octobre 1979.

II. Modalités de recouvrement de la pénalité

A. Nature juridique.

Aux termes de l'article 72 de la loi précitée, la pénalité est établie et recouvrée comme en matière d'impôt sur le revenu.

Il résulte de ces dispositions que sont applicables les règles concernant, notamment :

- l'établissement par voie de rôle (art. 1658 et 1659 du Code général des impôts) ;
- l'envoi d'un avis d'imposition et la délivrance des extraits de rôles (art. 1661 et 1662 du Code général des impôts) ;
- l'exigibilité (art. 1663 du Code général des impôts) ;
- le paiement (art. 1680-1 du Code général des impôts) ;
- la majoration de 10 % (art. 1761 du Code général des impôts) ;
- la prescription (art. 1850 du Code général des impôts) ;
- la responsabilité des comptables chargés du recouvrement (art. 1851 du Code général des impôts) ;
- le privilège du Trésor (art. 1920 à 1925 et 1929 bis et 1929 quater et quinquies du Code général des impôts) ;
- l'hypothèque légale du Trésor (art. 1929 ter du Code général des impôts) ;
- l'exercice des poursuites (art. 1841 à 1848 et 1908 à 1912 du Code général des impôts) ;
- le sursis légal de paiement (art. 1952, 1954 du Code général des impôts et art. 73 de la loi de finances pour 1980).

B. Solidarité des dirigeants de droit et de fait.

L'attention des comptables du Trésor est appelée sur le fait que l'article 72 dispose que « les dirigeants sociaux mentionnés à l'article 80 *ter b* 1-2-3 et 62 du Code général des Impôts ainsi que les dirigeants de fait sont solidairement responsables du paiement de cette pénalité ».

Dirigeants sociaux et de fait dont la responsabilité peut être mise en cause.

En ce qui concerne les dirigeants sociaux, cette disposition est applicable.

1. Dans les sociétés anonymes :

- au président du conseil d'administration;
- au directeur général;
- à l'administrateur provisoire délégué;
- aux membres du directoire;
- à tout administrateur ou membre du conseil de surveillance chargé de fonctions spéciales;

2. Dans les sociétés à responsabilité limitée :

- aux gérants majoritaires et minoritaires.

3. Dans les sociétés en commandite par actions :

- aux gérants.

4. Dans les sociétés de personnes et dans les sociétés en participation qui ont opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux :

- aux associés en nom et aux membres.

5. Dans les autres entreprises ou établissements passibles de l'impôt sur les sociétés :

- aux dirigeants soumis au régime fiscal des salariés.

En ce qui concerne les dirigeants de fait, cette qualité est reconnue aux personnes qui assument des fonctions analogues à celles des dirigeants de droit ou qui exercent un contrôle effectif et constant sur la direction de l'entreprise.

Mise en cause des dirigeants sociaux ou de fait.

En vertu des règles générales qui définissent l'obligation des codébiteurs et, notamment des articles 1200 et 1203 du Code civil, les comptables du Trésor seraient fondés à actionner, pour le paiement, indifféremment, le débiteur inscrit au rôle ou les codébiteurs solidaires.

Le Conseil d'État en a, d'ailleurs, jugé ainsi dans une situation analogue, dans un arrêt du 30 avril 1954 relatif aux modalités de mise en jeu de la responsabilité solidaire du propriétaire non exploitant du fonds de commerce prévue à l'article 1684 du Code général des Impôts (fichier de jurisprudence n° 761-6).

Toutefois, il est recommandé aux comptables de mettre en cause, en premier lieu, la société débitrice inscrite au rôle, en utilisant à son encontre, si besoin est, tous les moyens de recouvrement à leur disposition.

Ce n'est qu'en cas d'échec de ces démarches, que les débiteurs solidaires seront actionnés.

Les poursuites éventuelles devront être précédées d'une lettre de rappel les informant de leurs obligations. La lettre de rappel et, le cas échéant, les actes de poursuites ultérieurs feront expressément référence à l'article 72 de la loi de finances pour 1980.

Il est précisé que le privilège du Trésor porte sur les biens meubles du tiers mis en cause; les immeubles appartenant en propre à ce dernier peuvent être grevés de l'hypothèque légale du Trésor.

✱

Toutes difficultés d'application de la présente instruction devront être signalées au bureau C 2 dans les meilleurs délais possibles.

Pour le directeur de la Comptabilité publique
et par délégation du ministre :

Le chef de service,
Pierre BONNAFY.