

Au sujet de l'indemnité forfaitaire perçue par les actionnaires

Lire les conclusions de :

Dominique Jourdan

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 2ème chambre – N° 11LY00196 – 13 juillet 2012 – C [↗](#)

Arrêt confirmé en cassation : voir CE - 7 mai 2014 - N° 362741

INDEX

Mots-clés

Article 92 du code général des impôts, Cession d’actions, Réalisation de la vente

Rubriques

Fiscalité

Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ *Fiscalité, Article 92 du code général des impôts, Cession d'actions, Défaut de réalisation de la vente, Défaillance de l'acquéreur*

² La somme stipulée dans une vente comme acquise au vendeur en cas de défaut de réalisation de la vente constitue, quelle que soit sa dénomination, une indemnité forfaitaire versée en réparation du préjudice subi à la suite de la défaillance de l'acquéreur, sans lien direct avec un quelconque service rendu à titre onéreux.

³ Une indemnité forfaitaire perçue par les actionnaires d'une société en vertu de la possibilité offerte, par un contrat de cession des actions, aux acquéreurs potentiels des titres de la société de se rétracter dans un bref délai, ne rémunère aucun droit ni aucune prestation rendue à titre onéreux, mais répare le préjudice patrimonial subi à la suite de la défaillance du client. Confirmation de la position adoptée par de la Cour administrative d'appel de Paris, dans un arrêt N° 10PA03753 Mme C. du 22 mars 2012 concernant un actionnaire de la même société, mais pour un motif différent. La Cour administrative d'appel de Lyon propose clairement d'abandonner la jurisprudence selon laquelle une indemnité d'immobilisation rémunère une prestation de service, constituée par le prix de l'exclusivité consentie au bénéficiaire de la promesse (CE 27 juin 1990, n° 65439, C. ; CE 26 juillet 1991, n° 81253, G.) . La cour s'inspire de la jurisprudence récente du Conseil d'Etat CE 21 novembre 2011 n° 316485, min. c/ Sté Tobacco Exporters International (relative à une indemnité de résiliation) suivant celle de la Cour de Justice des Communautés Européennes, statuant le 18 juillet 2007 sur demande préjudicielle du Conseil d'Etat CE 18 mai 2005 n° 263653, Sté Thermale d'Eugénie-les-Bains.

Conclusions du rapporteur public

Dominique Jourdan

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

Autres ressources du même auteur



DOI : [10.35562/alyoda.5995](https://doi.org/10.35562/alyoda.5995)

¹ Ce litige pose la question du caractère imposable de l'indemnité perçue par un vendeur en cas de défaut de réalisation d'une vente.

² Mme M. est actionnaire de la société Entreprise Guy Challancin, qui société a conclu le 12 novembre 2002, un protocole d'accord prévoyant la cession de la totalité de ses titres à la société Avenir entretien.

³ Ce contrat prévoyait dans son article 5 les conditions de rétractation sans indemnité du cessionnaire au cas où l'audit devant être pratiqué révélait une mauvaise gestion de la société ou de fausses informations données par les cédants sur des éléments essentiels. Cet article mentionne également une faculté de rétractation sans justification moyennant le versement d'une indemnité d'un montant forfaitaire d'1 250 000 euros. L'article 6 de ce contrat accorde une exclusivité quant à la vente de la totalité des titres jusqu'au 6 janvier 2003.

⁴ La société fait usage de sa faculté de rétractation, et une transaction datée du 4 février 2003 est alors conclue entre la société Entreprise Guy Challancin et ses actionnaires d'une part, et la société Avenir entretien d'autre part, et c'est ainsi que cette dernière a versé la somme de 1 000 000 euros aux cédants, en contrepartie d'un droit de retrait, ainsi que la somme de 250 000 euros à la société Entreprise Guy Challancin, au titre du préjudice subi par cette dernière. Il est précisé que ces dommages et intérêts couvrent également toutes indemnités d'occupations qui pourraient être réclamées du chef de la mise à disposition ou d'utilisation des locaux.

⁵ La quote-part de l'indemnité de 1 000 000 euros revenant à M. et Mme M. s'est élevée à 448 301 euros. Ils ont déclaré la somme au titre de l'année 2003 en tant que plus-value de cession de cessions mobilières imposable aux taux de 16 %. Lors d'un contrôle sur pièce, l'administration a estimé que l'indemnité d'1 000 000F correspondait à la rémunération d'une prestation consistant dans le droit d'exercer une option d'achat jusqu'au 6 janvier 2003 à une indemnité d'immobilisation, imposable dans la catégorie des bénéfices commerciaux.

6 La cotisation supplémentaire résultant de cette requalification s'élève à 144 482 euros. Les époux M. considèrent qu'il s'agit de dommages et intérêts non imposables, ce qui les conduit non seulement à demander la décharge des sommes supplémentaires, mais aussi la restitution des sommes versées. Le ministre et le tribunal ne se sont pas arrêtés sur cette distinction.

7 Saisi, le tribunal administratif de Grenoble a rejeté leur demande par un jugement en date du 17 novembre 2010 dont il est relevé appel.

8 Les époux contestent la régularité de la procédure d'imposition, en faisant valoir que les dispositions de l'article L57 du livre des procédures fiscales ont été méconnues, faute pour l'administration d'avoir motivé sa réponse aux observations des contribuables. Mais cette réponse du 3 avril 2006 répond bien à l'argumentation des requérants selon laquelle le contrat de cession ne constituait pas une promesse unilatérale de vente, et le moyen sera écarté.

9 Le moyen tiré du débat oral et contradictoire est écarté par le tribunal au motif qu'il n'a pas été en mesure d'apprécier la portée de leur argumentation. Effectivement, leurs propos sont peu clairs, mais il semble que les requérants se plaignent de ne pas avoir été informés des conclusions du premier interlocuteur qui les a reçus, de sorte qu'ils n'ont pas été à même de saisir l'interlocuteur départemental. Mais ces garanties ne sont pas offertes en cas de contrôles sur pièces. Voyez sur ce point CE 30 décembre 2009 n° 304186 .

10 Venons-en au bien-fondé de l'imposition, et au caractère imposable ou non de l'indemnité perçue par M. et Mme M..

11 Indiquons au préalable que la Cour administrative d'appel de Paris, dans un arrêt récent du N° 10PA03753 22 mars 2012, vient de donner satisfaction à l'une des actionnaires de la société Entreprise Guy Challancin signataire du contrat conclu le 12 novembre 2002, et bénéficiaire d'une quote-part de la même indemnité.

12 Le ministre s'empresse de vous dire que cet arrêt fait l'objet d'un pourvoi en cassation...

13 Nous vous proposons également de donner satisfaction aux requérants :

14 Le ministre soutient que la somme en litige rémunère la prestation consistant dans le droit consenti à la société Avenir Entretien d'exercer une option d'achat pendant une période de deux mois environ.

15 L'idée n'est pas nouvelle, et rejoint le raisonnement selon lequel l'indemnité d'immobilisation stipulée dans une promesse unilatérale de vente ne compense pas un préjudice, mais rémunère un service : le droit au bénéficiaire de choisir, le droit de se rétracter sans motif, la restriction du droit de disposer pour le vendeur . Dans cette

hypothèse, le Conseil d'Etat opérait traditionnellement une distinction entre les indemnités qui réparent un préjudice en capital, et les autres, dont le service rendu au bénéficiaire de la promesse, auquel est garanti le gel de la disposition du bien pendant la durée de l'option. Cf. CE 25 novembre 1966, n° 68858.

16

Le ministre reprend cette jurisprudence. Vous noterez que dans les arrêts cités par le CE 27 juin 1990, n° 065 439: RJF 8-9/90 n° 1009 ; CE 26 juillet 1991, n° 81253 : RJF 10/91 n° 1180, que l'indemnité versée au propriétaire de terrains garantissait à la partie versante l'exclusivité de l'achat à un prix ferme pendant une durée conséquentede dix ans (CE 27 juin 1990, n° 65439) . Tel n'est pas le cas, ainsi que l'a relevé la Cour d'Appel de Paris, dans l'affaire semblable à celle que vous avez à juger, où les acquéreurs ne disposent que d'un bref délai d'à peine deux mois, pour un achat conséquent dont le prix s'élève entre 12, 4 et 14 millions d'euros. Ces arrêts ne nous semblent pas transposables.

17

La position du ministre est confortée par des arrêts de cours administratives d'appel : CAA Nantes 17 avril 2001, n° 98-840, 98-999, 1^è ch., CAA PARIS N° 06PA01743, 18 décembre 2007

18

Mais il nous semble que la position du Conseil d'Etat comparable d'ailleurs à la Cour de cassation, qui considère qu'une indemnité d'immobilisation, stipulée dans une promesse unilatérale de vente comme acquise au promettant en cas de défaut de réalisation de la vente, constitue le prix de l'exclusivité consentie au bénéficiaire de la promesse (Cour de cassation, 1^{ère} ch. civ. 5 décembre 1995, pourvoi n° 93-19874, bulletin 1995 I N° 452 p. 315 Semaine Juridique, 1996-12-04, n° 49, p. 465, note P. PIERRE), a été infléchie, pour ne pas dire inversée...

19

La Cour de Justice des Communautés Européennes, statuant le 18 juillet 2007 sur une sur demande préjudicielle du Conseil d'Etat CE 18 mai 2005 n° 263653, Sté Thermale d'Eugénie-les-Bains RJF 2005 n° 839) a considéré, contrairement aux conclusions du commissaire d'ailleurs, que les sommes versées à titre d'arrhes, dans le cadre de contrats portant sur des prestations de service hôtelier assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée, doivent être regardées, lorsque le client fait usage de la faculté de dédit qui lui est ouverte et que ces sommes sont conservées par l'exploitant d'un établissement hôtelier, comme des indemnités forfaitaires de résiliation versées en réparation du préjudice subi à la suite de la défaillance du client, sans lien direct avec un quelconque service rendu à titre onéreux .

20

Votre cour a, au vu de cette décision de la CJUE, étendue cette jurisprudence aux indemnités d'immobilisation stipulées dans les contrats immobiliers, par un arrêt du 31 octobre 2007 ministre / SA

de construction et de Promotion Marcel. Faure n° 06 LY000525 au conclusions de François Pourny.

21 Le conseil d'Etat reconnaît désormais (N° 263653 SOCIETE THERMALE D'EUGENIE-LES-BAINS 30 novembre 2007) que les sommes versées à titre d'arrhes, dans le cadre de contrats portant sur des prestations de service comme des indemnités forfaitaires de résiliation versées en réparation du préjudice subi à la suite de la défaillance du client, sans lien direct avec un quelconque service rendu à titre onéreux. Certes il s'agit des arrhes.

22 Dans une affaire plus récente, cette position est confirmée pour l'indemnité de résiliation : CE 21 novembre 2011 n° 316485, min. c/ Sté Tobacco Exporters International : RJF 2/12 n° 108. il est relevé que l'indemnité, qui ne résultait pas des modalités convenues entre les parties pour assurer l'équilibre économique du contrat de commercialisation de tabac qui les avait liées, ne constituait pas la contrepartie directe et la rémunération d'une prestation individualisable fournie par la société Sogerep à la société Tobacco Exporters International, mais avait pour seul objet de réparer le préjudice subi par la société Sogerep du fait de la résiliation de ce contrat.

23 Le droit de se rétracter, comme le droit de résilier un contrat ou la perception d'arrhes, entre dans le cadre de la nouvelle jurisprudence. Même si certaines décisions concernent la taxe sur la valeur ajoutée, elles sont transposables, car il n'y a de taxe qu'en présence d'une prestation de service.

24 Comme vous l'avez déjà jugé en 2007, l'indemnité qui reste acquise au vendeur en cas de non réalisation de la vente, quelle que soit sa dénomination, d'indemnité d'immobilisation ou de droit de retrait, mentionnée dans une vente constitue, sauf stipulation contraire, une indemnité forfaitaire versée en réparation du préjudice subi à la suite de la défaillance du client, sans lien direct avec un quelconque service rendu à titre onéreux.

25 Ainsi l'indemnité forfaitaire perçue par les actionnaires de la société Entreprise Guy Challancin, en vertu de la possibilité qui était offerte par le contrat du 12 novembre 2002, aux acquéreurs des titres de la société, de se rétracter dans un bref délai, ne rémunère aucun droit ni aucune prestation rendue à titre onéreux, mais répare le préjudice patrimonial subi à la suite de la défaillance du client.

26 Cette indemnité ne constitue pas, contrairement au motif retenu par les premiers juges une prestation dont le prix à un caractère de revenu.

27 M. et Mme M. sont donc fondés à soutenir que la somme perçue par eux, en raison la rétractation de la société Avenir Entretien n'a pas le caractère d'un revenu imposable.

²⁸ Ils ne peuvent dès à présent, faute de litige né ou à naître, solliciter le versement des intérêts moratoires.

²⁹ Par ces motifs, nous concluons à l’annulation du jugement du tribunal administratif de Grenoble du 17 novembre 2010, à la décharge des cotisations supplémentaires mises à leur charge et à la restitution des impôts acquittés par eux, à raison de la somme perçue en exécution du contrat du 12 novembre 2002, à la condamnation de l’Etat à verser la somme de 1500 euros aux demandeurs et au rejet du surplus de leurs conclusions.