

Indemnité d'éviction et imposition de plus-values (suite...)

DOCTRINE

G3447

Dominique SCHMITT
Avocat au Barreau de Paris
Cabinet Schmitt & Associés

L'indemnité d'éviction doit réparer l'intégralité du préjudice subi par le commerçant évincé pour lui permettre de se réinstaller dans des conditions analogues à celles qui auraient été les siennes s'il avait pu poursuivre son exploitation par le renouvellement de son bail.

Nous avons tenté de démontrer (*Gazette du Palais* du 16 avril 2005) que l'impôt de plus-value dû par le locataire indemnisé du fait de l'éviction participait de ce préjudice, hélas sans avoir été entendu par la jurisprudence.

Nous avons également été critiqués par une certaine partie de la doctrine, notamment par notre confrère André Jacquin (*Gazette du Palais* du 16 décembre 2006) qui soutient que « *cette jurisprudence est parfaitement logique dans la mesure où l'imposition n'est due que dans la mesure où le fonds de commerce connaît une plus-value depuis son acquisition ou sa création* ».

Mais André Jacquin écrit quelques lignes plus bas, dans ce même article : « *le preneur doit être mis logiquement dans la situation dans laquelle il se serait trouvé s'il avait vendu son droit au bail ou son fonds de commerce* ».

C'est justement cette dernière proposition que nous énoncions dans notre article précité et que nous continuons de soutenir : si l'éviction fait perdre au preneur certaines dispositions fiscales favorables dont il aurait pu bénéficier s'il avait pu vendre ou donner son fonds en son absence, il doit être indemnisé de ce préjudice supplémentaire.

Compte tenu des nouvelles et importantes dispositions fiscales prises dans la loi de finances rectificative pour 2005 du 22 décembre 2005 en matière de taxation de plus-value, il nous a paru utile de résumer, sur un tableau comparatif, les divers textes légaux permettant l'exonération des plus-values en cas de cession et leur application en cas d'éviction.

Contrairement à Galilée convaincu en lui-même de la justesse de sa démonstration mais contraint d'abjurer sous peine d'excommunication la rotation de la Terre, mais espérant qu'aujourd'hui la contestation de la Cour suprême ne conduise pas à la radiation de l'avocat dissident, nous persévérons dans la certitude que l'imposition de la plus-value du commerçant évincé n'est pas la conséquence de son enrichissement mais la conséquence de son éviction.

En effet, en matière de plus-value profession-

nelle, le fait générateur de la taxation n'est pas l'enrichissement du commerçant mais la sortie du bien de son actif professionnel (vente à un tiers ou reprise dans son patrimoine privé).

La Cour de cassation, juge suprême en matière d'imposition de solidarité sur la fortune, admettrait-elle qu'un contribuable assujetti à cette imposition ne constate pas, chaque année, son enrichissement sous prétexte que les plus-values éventuelles frappant ses biens ne sont pas constatées puisque ceux-ci n'ont pas été vendus ? Bien sûr que non, mais c'est pourtant la conséquence directe de la position de la Cour suprême en matière de refus de prise en compte de l'imposition de plus-value d'éviction.

L'enrichissement du contribuable est constaté chaque année dans sa déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune, mais il n'a pas pour autant le moindre impôt de plus-value à régler. Il n'en aura que s'il vend son bien sans pouvoir bénéficier d'une exonération quelconque, notamment s'il est évincé.

En matière de fonds de commerce en principe non assujetti à l'ISF (sauf s'il n'est pas considéré comme bien professionnel), l'enrichissement peut être constaté dans le bilan du commerçant et surtout dans le rapport d'expertise et le jugement fixant la valeur vénale. À ce stade, la plus-value est donc constatée mais non réalisée (elle ne le sera pas en cas d'exercice du droit de repentir). Aucune imposition n'est alors due ; elle ne le sera qu'en cas de paiement de l'indemnité.

On peut certes comprendre l'irréductibilité de la jurisprudence et d'une partie de la doctrine à considérer « *anormal que le bailleur supporte la fiscalité du preneur* » (André Jacquin cf supra.). Mais est-il plus normal alors de lui faire supporter les frais de remploi (droit d'enregistrement, licenciement de personnel, perte de son stock...) ? Il y a là une contradiction que nous nous expliquons mal. Ces dernières causes d'indemnisation sont en effet tout autant personnelles au locataire évincé que son impôt de plus-value et dépendent tout pareillement de sa façon de gérer son entreprise.

Dans le cadre de la législation actuelle, de la rédaction de l'article L. 145-14 du Code de commerce, de l'unanimité de la doctrine et de la jurisprudence pour considérer, comme Jean-Pierre Blatter « *que l'indemnité doit être égale au préjudice causé au locataire par le défaut de renouvellement et réparer l'intégralité du préjudice* » (Droit

des baux commerciaux, *Éd. Le Moniteur*), il nous semble ne faire aucun doute que dans tous les cas où le locataire évincé, imposé sur la plus-value réalisée, pourrait apporter la preuve que l'impôt de plus-value aurait été moindre ou nul en cas de vente ou de donation du fonds, il soit indemnisé du préjudice ainsi subi.

Il est donc du devoir des avocats de locataires de plaider un revirement de jurisprudence.

Dans le cas où une imposition serait due de toutes façons (éviction ou cession du fonds), et où l'impôt de plus-value ne serait qu'anticipé par l'éviction, il conviendrait à tout le moins d'allouer au locataire évincé une indemnité financière égale au seul coût de cette anticipation, soit le loyer de

l'argent capitalisé correspondant au financement immédiatement nécessaire au paiement de l'imposition, paiement qui entraînera pour lui l'impossibilité de se réinstaller dans des conditions analogues.

Mais surtout conviendrait-il que le législateur soit plus cohérent avec lui-même et assimile fiscalement l'éviction à une cession d'entreprise, quand bien même elle en diffère économiquement. Si l'État souhaite la neutralité financière de l'éviction en cas de réinstallation du commerçant, il lui appartient de l'assumer, sans prélever au passage une dîme sur ce dernier ou son bailleur qui ne fait qu'exercer un droit reconnu.

TABLEAU COMPARATIF DE LA FISCALITÉ APPLICABLE EN MATIÈRE DE CESSIION DE FONDS DE COMMERCE OU D'ÉVICTION DE DROIT AU BAIL

| Code général des impôts | Événement | Conditions particulières d'exonération | Droit à l'exonération en cas d'éviction du droit au bail | Préjudice né de l'éviction |
|-------------------------|--|--|--|---|
| Article 41 | Mutation à titre gratuit d'une entreprise individuelle ou assimilée | Exonération totale si exploitation personnelle du donataire pendant 5 ans | Impossibilité pratique | 27 % de la plus-value |
| Article 41 bis | Mutation à titre onéreux d'un débit de boissons de 3 ^e ou 4 ^e catégorie avec engagement de suppression de la licence | Exonération totale Éligible pour les personnes morales | Non | 27 % de la plus-value si IR 33 % de la plus-value si IS |
| Article 151 septies | Mutation à titre onéreux de tout ou partie d'une entreprise individuelle | Totale si recettes HT < 250.000 € Progressive si 250.000 € < recettes HT < 350.000 € | Oui | Néant |
| Article 151 septies A | Mutation à titre onéreux d'une branche autonome d'activité en cas de départ en retraite | Cession de la totalité de l'entreprise ou de la branche Cotisations sociales restent dues à 11 % | Non car il doit s'agir d'une cession globale | 16 % de la plus-value |
| Article 238 quinquies | Transmission d'une branche autonome d'activité ou assimilée | Totale si branche < 300.000 € Progressive si 300.000 € < branche < 500.000 € Éligible pour les personnes morales | | 27 % de la plus-value si personne physique 33 % si personne morale |

N.B. : Ce tableau est incomplet et ne prend pas en compte toutes les conditions d'exonération (telles que durée préalable d'activité, exploitation directe ou par voie de location-gérance, seuils définissant la PME communautaire, délai de départ en retraite, abattement de 38.020 € en matière d'IS...). Il ne saurait donc être appliqué tel quel, sans approfondissement préalable cas par cas.