



# Décision n° 2024 - 1116 QPC

**Article 151 septies A, V, 1 al 1 du code général des impôts**

**Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité  
compensatrice de cessation de mandat d'un agent général  
d'assurance III**

## Dossier documentaire

*Source : services du Conseil constitutionnel – 2025*

### Sommaire

<b>I. Contexte de la disposition contestée .....</b>	<b>4</b>
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>34</b>

# Table des matières

<b>I. Contexte de la disposition contestée</b> .....	<b>4</b>
<b>A. Disposition contestée</b> .....	<b>4</b>
<b>Code général des impôts</b> .....	<b>4</b>
- Article 151 septies A.....	4
<b>B. Évolution des dispositions contestées</b> .....	<b>7</b>
<b>1. Loi n° 2005-1720 du 31 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005</b> .....	<b>7</b>
- Article 35 .....	7
<b>2. Décision n° 2016-587 QPC du 14 octobre 2016 - Epoux F. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances]</b> .....	<b>8</b>
- Article 1 .....	8
- Article 151 septies A, V du CGI.....	8
<b>3. Décision n° 2017-663 QPC du 19 octobre 2017 - Époux T. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances II]</b> .....	<b>9</b>
- Article 1 .....	9
- Article 151 septies A, V du CGI.....	9
<b>4. Loi n° 2022-1499 du 1<sup>er</sup> décembre 2022 de finances rectificative pour 2022</b> .....	<b>9</b>
- Article 1 .....	9
- Article 151 septies A, V du CGI.....	10
<b>C. Autres dispositions</b> .....	<b>11</b>
<b>1. Code des assurances</b> .....	<b>11</b>
- Article L. 540-2.....	11
<b>2. Code général des impôts</b> .....	<b>11</b>
- Article 151 septies.....	11
- Article 238 quindecies .....	13
- Article 719 .....	14
<b>3. Livre des procédures fiscales</b> .....	<b>14</b>
- Article L. 80 B .....	14
<b>D. Dispositions réglementaires</b> .....	<b>14</b>
<b>1. Décret n° 96-902 du 15 octobre 1996 portant approbation du statut des agents généraux d'assurance (version initiale)</b> .....	<b>15</b>
<b>E. Doctrine administrative</b> .....	<b>16</b>
<b>1. BOI-BNC-SECT-10-10 : BNC - Régime sectoriels - Agents généraux d'assurance - Conditions d'application du régime spécial</b> .....	<b>16</b>
<b>2. BOI-BNC-CESS-40-10 du 17/05/2003 : BNC - Cession ou cessation d'activité - Exonération de l'indemnité</b> .....	<b>23</b>
<b>3. BOI-BNC-SECT-10-30 : BNC - Régimes sectoriels - Agents généraux d'assurances - Membres d'une société en participation</b> .....	<b>24</b>
<b>4. BOI-BNC-BASE-30-30-30-30 : BNC - Base d'imposition - Plus-values ou moins-values - Modalités d'imposition - Exonérations - Cessions d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité et cessation de mandat des agents généraux d'assurances</b> .....	<b>24</b>
<b>F. Conseil de la concurrence</b> .....	<b>26</b>

**1. Décision n° 03-D-30 du 2 juillet 2003 relative aux saisines du Syndicat européen des mandataires et intermédiaires d'assurances (SEMIA) et des chambres syndicales d'agents généraux d'assurances d'Eure-et-Loir, des Hauts-de-Seine et du Val-d'Oise**  
**26**

<b>G. Application des dispositions contestées et d'autres dispositions .....</b>	<b>28</b>
<b>1. Jurisprudence .....</b>	<b>28</b>
a. Jurisprudence administrative .....	28
- CE, 31 mai 1978, <i>sieur X</i> , n° 05681.....	28
- Ordonnance du président du tribunal administratif de Rouen du 11 juillet 2024, n° 2402280.....	28
b. Jurisprudence judiciaire.....	30
- Cass. Com., 20 mai 2008, n°07-13.202 .....	30
<b>2. Jurisprudence .....</b>	<b>31</b>
a. Avis du Conseil d'Etat.....	31
- CE, Section des finances, 23 mars 1982, n° 330584.....	31
<b>II. Constitutionnalité de la disposition contestée .....</b>	<b>34</b>
<b>A. Normes de référence.....</b>	<b>34</b>
<b>1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 .....</b>	<b>34</b>
- Article 6 .....	34
- Article 13 .....	34
<b>B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel.....</b>	<b>35</b>
- Décision n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011 - Société UNILEVER FRANCE [Taux de TVA sur la margarine].....	35
- Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement].....	35
- Décision n° 2016-587 QPC du 14 octobre 2016 - Époux F. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances] .....	37
- Décision n° 2017-629 QPC du 19 mai 2017 - Société FB Finance [Taux effectif de la CVAE pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés].....	37
- Décision n° 2017-663 QPC du 19 octobre 2017 - Époux T. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances II].....	38
- Décision n° 2018-733 QPC du 21 septembre 2018 - Société d'exploitation de moyens de carénage [Exonération de certains ports de la cotisation foncière des entreprises] .....	39
- Décision n° 2018-747 QPC du 23 novembre 2018 - M. Kamel H. [Assujettissement à l'impôt sur le revenu des rentes viagères servies en réparation d'un préjudice corporel] .....	39
- Décision n° 2018-777 DC du 28 décembre 2018 - Loi de finances pour 2019 .....	40
- Décision n° 2019-814 QPC du 22 novembre 2019 - Société Prato Corbara [Conditions d'octroi du crédit d'impôt au titre de certains investissements réalisés en Corse] .....	40
- Décision n° 2019-796 DC du 27 décembre 2019 - Loi de finances pour 2020 .....	41
- Décision n° 2020-854 QPC du 31 juillet 2020 - Société Beraha [Taux réduit d'impôt sur les sociétés sur les plus-values de cessions de locaux professionnels transformés en logements] .....	42
- Décision n° 2023-862 DC du 28 décembre 2023 - Loi de finances pour 2024 .....	43

# I. Contexte de la disposition contestée

## A. Disposition contestée

### Code général des impôts

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 quater)

Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées (Articles 1 A à 248 G)

Chapitre premier : Impôt sur le revenu (Articles 1 A à 204 N)

Section II : Revenus imposables (Articles 12 à 168)

1re Sous-section : Détermination des bénéficiaires ou revenus nets des diverses catégories de revenus (Articles 14 à 155 B)

VIII : Dispositions communes aux différentes catégories de revenus (Articles 151-0 à 155 B)

1 quater : Plus-values réalisées dans le cadre d'une activité agricole, artisanale, commerciale, industrielle ou libérale (Articles 151 sexies à 151 septies B)

#### - Article 151 septies A

Version en vigueur depuis le 3 décembre 2022

Modifié par Loi n°2022-1499 du 1<sup>er</sup> décembre 2022 - art. 1

I. – Les plus-values soumises au régime des articles 39 duodécies à 39 quindecies, autres que celles mentionnées au III, réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, sont exonérées lorsque les conditions suivantes sont réunies :

1° L'activité doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans ;

2° La cession est réalisée à titre onéreux et porte sur une entreprise individuelle ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société ou d'un groupement dont les bénéficiaires sont, en application des articles 8 et 8 ter, soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession au sens du I de l'article 151 nonies ;

3° Le cédant cesse toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et fait valoir ses droits à la retraite, dans les deux années suivant ou précédant la cession ;

4° Le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire ;

5° L'entreprise individuelle cédée ou la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés emploie moins de deux cent cinquante salariés et soit a réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros au cours de l'exercice, soit a un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros ;

6° Le capital ou les droits de vote de la société ou du groupement dont les droits ou parts sont cédés ne sont pas détenus à hauteur de 25 % ou plus par une entreprise ou par plusieurs entreprises ne répondant pas aux conditions du 5°, de manière continue au cours de l'exercice. Pour la détermination de ce pourcentage, les participations de sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des fonds professionnels spécialisés relevant de l'article [L. 214-37](#) du code monétaire et financier dans sa rédaction antérieure à l'ordonnance n° [2013-676](#) du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs, des fonds professionnels de capital investissement, des sociétés de libre partenariat, des sociétés de développement régional, des sociétés financières d'innovation et des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque ne sont pas prises en compte à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens du 12 de [l'article 39](#) entre la société ou le groupement en cause et ces dernières sociétés ou ces fonds. Cette condition s'apprécie de manière continue au cours de l'exercice.

I bis. – L'exonération prévue au I s'applique dans les mêmes conditions aux plus-values en report d'imposition sur le fondement du I ter de l'article 93 quater, du a du I de l'article 151 octies, des I et II de l'article 151 octies A et du I de l'article 151 octies B.

I ter. – Sont également éligibles au présent dispositif, dans les conditions du I et pour la seule plus-value imposable au nom de l'associé, les cessions d'activité réalisées par les sociétés visées au 2° du I à condition qu'il soit procédé à la dissolution de la société de manière concomitante à la cession et que ledit associé fasse valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant ou précédant la cession.

II. – L'exonération prévue au I est remise en cause si le cédant relève de la situation mentionnée au 4° du I à un moment quelconque au cours des trois années qui suivent la réalisation de l'opération ayant bénéficié du régime prévu au présent article.

Lorsque l'une des conditions prévues aux 2° ou 3° du I n'est pas remplie au terme du délai prévu à ce même 3°, l'exonération prévue au I est remise en cause au titre de l'année au cours de laquelle intervient le terme de ce délai.

III. – Sont imposées dans les conditions de droit commun les plus-values portant sur :

1° Des biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;

2° Des droits ou parts mentionnés au 2° du I lorsque l'actif de la société ou du groupement est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis non affectés par la société ou le groupement à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts.

IV. – Par dérogation au 2° du I, la cession à titre onéreux d'une activité qui fait l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable peut bénéficier du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont simultanément satisfaites :

1° L'activité est exercée depuis au moins cinq ans au moment de la mise en location ;

2° La cession est réalisée au profit du locataire ou, dans le respect du contrat, de toute autre personne, sous réserve que cette cession porte sur l'intégralité des éléments concourant à l'exploitation de l'activité qui a fait l'objet du contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable.

IV bis. – En cas de cession à titre onéreux de parts ou d'actions de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ou soumises sur option à cet impôt, rendant imposable une plus-value en report d'imposition sur le fondement du I ter de l'article 93 quater, du a du I de l'article 151 octies, des I et II de l'article 151 octies A, du I de l'article 151 octies B ou du III de l'article 151 nonies, cette plus-value en report est exonérée, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

1° Le cédant :

a) Doit avoir exercé, de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, l'une des fonctions énumérées au 1° du I du III de l'article 975 et dans les conditions prévues au même 1° dans la société dont les titres sont cédés ;

b) Cesse toute fonction dans la société dont les titres sont cédés et fait valoir ses droits à la retraite, dans les deux années suivant ou précédant la cession ;

c) Remplit la condition prévue au 4° du I ;

2° La cession porte sur l'intégralité des titres de la société ;

3° La société dont les titres sont cédés :

a) Répond aux conditions prévues aux 5° et 6° du I ;

b) A son siège social dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ;

c) Doit avoir exercé, de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

L'exonération mentionnée au premier alinéa du présent IV bis est remise en cause si le cédant relève de la situation mentionnée au 4° du I à un moment quelconque au cours des trois années qui suivent la réalisation de la cession de l'intégralité des titres.

Lorsque l'une des conditions prévues au b du 1° ou au 2° n'est pas remplie au terme du délai prévu à ce même b, l'exonération prévue au présent IV bis est remise en cause au titre de l'année au cours de laquelle intervient le terme de ce délai.

**V. – 1. L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficiaire du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont réunies :**

- a) Le contrat dont la cessation est indemnisée doit avoir été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation ;**
- b) L'agent général d'assurances fait valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant la cessation du contrat ;**
- c) L'activité est intégralement poursuivie dans le délai de deux ans.**

**2. Lorsque le régime de faveur prévu au 1 s'applique, l'agent général d'assurances qui cesse son activité est assujéti, sur le montant de l'indemnité compensatrice, à une taxe exceptionnelle établie selon le tarif prévu à [l'article 719](#). Cette taxe est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur le revenu et sous les mêmes garanties et sanctions. Un décret détermine les modalités d'application du présent 2 et les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux compagnies d'assurances.**

## B. Évolution des dispositions contestées

### 1. Loi n° 2005-1720 du 31 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005

#### - Article 35

I. - Après l'article 151 septies du code général des impôts, **il est inséré un article 151 septies A ainsi rédigé :**

« Art. 151 septies A.

I. - Les plus-values soumises au régime des articles 39 duodecimes à 39 quindecies, autres que celles mentionnées au III, réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, sont exonérées lorsque les conditions suivantes sont réunies :

« 1° L'activité doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans ;

« 2° La cession est réalisée à titre onéreux et porte sur une entreprise individuelle ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société ou d'un groupement dont les bénéfices sont, en application des articles 8 et 8 ter, soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession au sens du I de l'article 151 nonies ;

« 3° Dans l'année suivant la cession, le cédant doit cesser toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés et faire valoir ses droits à la retraite ;

« 4° Le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire ;

« 5° L'entreprise individuelle cédée ou la société ou le groupement dont les droits ou parts sont cédés emploie moins de deux cent cinquante salariés et soit a réalisé un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros au cours de l'exercice, soit a un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros ;

« 6° Le capital ou les droits de vote de la société ou du groupement dont les droits ou parts sont cédés ne sont pas détenus à hauteur de 25 % ou plus par une entreprise ou par plusieurs entreprises ne répondant pas aux conditions du 5°, de manière continue au cours de l'exercice. Pour la détermination de ce pourcentage, les participations de sociétés de capital-risque, des fonds communs de placement à risques, des sociétés de développement régional, des sociétés financières d'innovation et des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque ne sont pas prises en compte à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens du 12 de l'article 39 entre la société ou le groupement en cause et ces dernières sociétés ou ces fonds. Cette condition s'apprécie de manière continue au cours de l'exercice.

« II. - L'exonération prévue au I est remise en cause si le cédant relève de la situation mentionnée au 4° du I à un moment quelconque au cours des trois années qui suivent la réalisation de l'opération ayant bénéficié du régime prévu au présent article.

« III. - Sont imposées dans les conditions de droit commun les plus-values portant sur :

« 1° Des biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts ;

« 2° Des droits ou parts mentionnés au 2° du I lorsque l'actif de la société ou du groupement est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis non affectés par la société ou le groupement à sa propre exploitation ou de droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué des mêmes biens, droits ou parts.

« IV. - Par dérogation au 2° du I, la cession à titre onéreux d'une activité qui fait l'objet d'un contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable peut bénéficier du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont simultanément satisfaites :

« 1° L'activité est exercée depuis au moins cinq ans au moment de la mise en location ;

« 2° La cession est réalisée au profit du locataire.

« V. - 1. L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficie du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont réunies :

« a) Le contrat dont la cessation est indemnisée doit avoir été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation ;

- « b) L'agent général d'assurances fait valoir ses droits à la retraite à la suite de la cessation du contrat ;
- « c) L'activité est intégralement poursuivie **dans les mêmes locaux par un nouvel agent général d'assurances exerçant à titre individuel et dans le délai d'un an.**
- « 2. Lorsque le régime de faveur prévu au 1 s'applique, l'agent général d'assurances qui cesse son activité est assujéti, sur le montant de l'indemnité compensatrice, à une taxe exceptionnelle établie selon le tarif prévu à l'article 719. Cette taxe est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur le revenu et sous les mêmes garanties et sanctions. Un décret détermine les modalités d'application du présent 2 et les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux compagnies d'assurances.
- « VI. - L'option pour le bénéfice du régime défini au présent article est exclusive de celui des régimes prévus au I ter de l'article 93 quater et aux articles 151 octies et 151 octies A. »
- II. - Le II bis de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale est complété par une phrase ainsi rédigée :  
« Il en est de même pour les plus-values à long terme exonérées en application de l'article 151 septies A du code général des impôts. »
- III. - L'article 1600-0 H du code général des impôts est complété par un 5 ainsi rédigé :  
« 5. Les plus-values à long terme exonérées d'impôt en application de l'article 151 septies A. »
- IV. - Les dispositions du présent article s'appliquent aux plus-values réalisées à compter du 1er janvier 2006.

## **2. Décision n° 2016-587 QPC du 14 octobre 2016 - Epoux F. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances]**

### **Article 1**

Les mots : « dans les mêmes locaux » figurant au c du 1 du paragraphe V de l'article 151 septies A du code général des impôts dans sa rédaction résultant de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011, sont contraires à la Constitution.

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 bis)

Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées (Articles 1 A à 248 G)

Chapitre premier : Impôt sur le revenu (Articles 1 A à 204-0 bis)

Section II : Revenus imposables (Articles 12 à 168)

Ire Sous-section : Détermination des bénéficiaires ou revenus nets des diverses catégories de revenus (Articles 14 à 155 B)

VIII : Dispositions communes aux différentes catégories de revenus (Articles 151-0 à 155 B)

1 quater : Plus-values réalisées dans le cadre d'une activité agricole, artisanale, commerciale, industrielle ou libérale (Articles 151 sexies à 151 septies B)

### **Article 151 septies A, V du CGI**

Version en vigueur du 16 octobre 2016 au 22 décembre 2017

Modifié par Décision n°2016-587 QPC du 14 octobre 2016 - art. 1, v. init.

V. – 1. L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficie du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont réunies :

- a) Le contrat dont la cessation est indemnisée doit avoir été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation ;
- b) L'agent général d'assurances fait valoir ses droits à la retraite à la suite de la cessation du contrat ;
- c) L'activité est intégralement poursuivie ~~dans les mêmes locaux~~ par un nouvel agent général d'assurances exerçant à titre individuel et dans le délai d'un an.

2. Lorsque le régime de faveur prévu au 1 s'applique, l'agent général d'assurances qui cesse son activité est assujéti, sur le montant de l'indemnité compensatrice, à une taxe exceptionnelle établie selon le tarif prévu à l'article 719. Cette taxe est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur le revenu et sous les mêmes garanties et sanctions. Un décret détermine les modalités d'application du présent 2 et les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux compagnies d'assurances.

### **3. Décision n° 2017-663 QPC du 19 octobre 2017 - Époux T. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances II]**

#### **- Article 1**

Les mots « par un nouvel agent général d'assurances exerçant à titre individuel et » figurant au c du 1 du paragraphe V de l'article 151 septies A du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs, sont contraires à la Constitution.

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 bis)

Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées (Articles 1 A à 248 G)

Chapitre premier : Impôt sur le revenu (Articles 1 A à 204)

Section II : Revenus imposables (Articles 12 à 168)

Ire Sous-section : Détermination des bénéfiques ou revenus nets des diverses catégories de revenus (Articles 14 à 155 B)

VIII : Dispositions communes aux différentes catégories de revenus (Articles 151-0 à 155 B)

1 quater : Plus-values réalisées dans le cadre d'une activité agricole, artisanale, commerciale, industrielle ou libérale (Articles 151 sexies à 151 septies B)

#### **- Article 151 septies A, V du CGI**

Version en vigueur du 22 décembre 2017 au 1<sup>er</sup> janvier 2018

Modifié par Décision n°2017-663 QPC du 19 octobre 2017 - art. 1, v. init.

V. – 1. L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficie du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont réunies :

- a) Le contrat dont la cessation est indemnisée doit avoir été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation ;
- b) L'agent général d'assurances fait valoir ses droits à la retraite à la suite de la cessation du contrat ;
- c) L'activité est intégralement poursuivie ~~par un nouvel agent général d'assurances exerçant à titre individuel et~~ dans le délai d'un an.

2. Lorsque le régime de faveur prévu au 1 s'applique, l'agent général d'assurances qui cesse son activité est assujéti, sur le montant de l'indemnité compensatrice, à une taxe exceptionnelle établie selon le tarif prévu à l'article 719. Cette taxe est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur le revenu et sous les mêmes garanties et sanctions. Un décret détermine les modalités d'application du présent 2 et les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux compagnies d'assurances.

### **4. Loi n° 2022-1499 du 1<sup>er</sup> décembre 2022 de finances rectificative pour 2022**

#### **- Article 1**

Le 1 du V de l'article 151 septies A du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Au b, les mots : « à la suite de » sont remplacés par les mots : « dans les deux années suivant » ;

2° A la fin du c, les mots : « d'un an » sont remplacés par les mots : « de deux ans ».

Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 quater)

Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)

Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées (Articles 1 A à 248 G)

Chapitre premier : Impôt sur le revenu (Articles 1 A à 204 N)

Section II : Revenus imposables (Articles 12 à 168)

1re Sous-section : Détermination des bénéficiaires ou revenus nets des diverses catégories de revenus (Articles 14 à 155 B)

VIII : Dispositions communes aux différentes catégories de revenus (Articles 151-0 à 155 B)

1 quater : Plus-values réalisées dans le cadre d'une activité agricole, artisanale, commerciale, industrielle ou libérale (Articles 151 sexies à 151 septies B)

- **Article 151 septies A, V du CGI**

Version en vigueur depuis le 3 décembre 2022

Modifié par Loi n°2022-1499 du 1er décembre 2022 - art. 1

V. – 1. L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficiaire du régime mentionné au I si les conditions suivantes sont réunies :

- a) Le contrat dont la cessation est indemnisée doit avoir été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation ;
- b) L'agent général d'assurances fait valoir ses droits à la retraite ~~à la suite de la cessation du contrat~~ **dans les deux années suivant la cessation du contrat ;**
- c) L'activité est intégralement poursuivie dans le délai ~~d'un an~~ **de deux ans.**

2. Lorsque le régime de faveur prévu au 1 s'applique, l'agent général d'assurances qui cesse son activité est assujéti, sur le montant de l'indemnité compensatrice, à une taxe exceptionnelle établie selon le tarif prévu à l'article 719. Cette taxe est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur le revenu et sous les mêmes garanties et sanctions. Un décret détermine les modalités d'application du présent 2 et les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux compagnies d'assurances.

## C. Autres dispositions

### 1. Code des assurances

Partie législative (Articles L100-1 à L561-1)

Livre V : Distributeurs d'assurances (Articles L500 à L561-1)

Article L500

Article L500-1

Titre IV : Dispositions spéciales aux agents généraux d'assurance (Articles L540-1 à L540-2)

Chapitre unique. (Articles L540-1 à L540-2)

- **Article L. 540-2**

Le statut des agents généraux d'assurance et ses avenants sont, après avoir été négociés et établis par les organisations professionnelles intéressées, approuvés par décret.

### 2. Code général des impôts

**Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 quater)**

**Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)**

**Titre premier : Impôts directs et taxes assimilées (Articles 1 A à 248 G)**

**Chapitre premier : Impôt sur le revenu (Articles 1 A à 204 N)**

**Section II : Revenus imposables (Articles 12 à 168)**

**1re Sous-section : Détermination des bénéfices ou revenus nets des diverses catégories de revenus (Articles 14 à 155 B)**

**VIII : Dispositions communes aux différentes catégories de revenus (Articles 151-0 à 155 B)**

**1 quater : Plus-values réalisées dans le cadre d'une activité agricole, artisanale, commerciale, industrielle ou libérale (Articles 151 sexies à 151 septies B)**

**Naviguer dans le sommaire du code**

- **Article 151 septies**

*Version en vigueur depuis le 16 février 2025*

*Modifié par LOI n°2025-127 du 14 février 2025 - art. 70 (V)*

*Modifié par LOI n°2023-1322 du 29 décembre 2023 - art. 94 (V)*

I. – Les dispositions du présent article s'appliquent aux activités commerciales, industrielles, artisanales, libérales ou agricoles, exercées à titre professionnel.

II. – Les plus-values de cession soumises au régime des articles 39 duodécies à 39 quindecies, à l'exception de celles afférentes aux biens entrant dans le champ d'application du A de l'article 1594-0 G, et réalisées dans le cadre d'une des activités mentionnées au I sont, à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans, exonérées pour :

1° La totalité de leur montant lorsque les recettes annuelles sont inférieures ou égales à :

a) 250 000 € s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, à l'exclusion de la location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés ;

b) 90 000 € s'il s'agit d'autres entreprises non agricoles ou de titulaires de bénéfices non commerciaux ;

c) 350 000 € s'il s'agit d'entreprises exerçant une activité agricole ;

d) 450 000 € s'il s'agit d'entreprises exerçant une activité agricole lorsque la cession porte sur une entreprise individuelle, sur une branche complète d'activité ou sur l'intégralité des droits ou des parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéficiaires sont, en application des articles 8 et 8 ter, soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et qui sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, au sens du I de l'article 151 nonies, et que cette cession est réalisée au profit :

- d'une ou de plusieurs personnes physiques justifiant de l'octroi des aides à l'installation des jeunes agriculteurs mentionnées au I de l'article 73 B au titre de cette même cession ;

- ou d'une société ou d'un groupement dont chacun des associés ou membres justifie de l'octroi des aides mentionnées au deuxième alinéa du présent d au titre de cette même cession.

Si le cédant n'est pas en mesure de justifier, au plus tard à la date limite du dépôt de la déclaration mentionnée à l'article 170 relative à l'année qui suit celle de la cession, de l'obtention, par l'ensemble des cessionnaires, de la qualité de jeune agriculteur au sens du I de l'article 73 B, le bénéfice du présent d est remis en cause au titre de cette même année ;

2° Une partie de leur montant lorsque les recettes sont supérieures à 250 000 € et inférieures à 350 000 € pour les entreprises mentionnées au a du 1° du présent II, lorsque les recettes sont supérieures à 90 000 € et inférieures à 126 000 € pour les entreprises mentionnées au b du même 1°, lorsque les recettes sont supérieures à 350 000 € et inférieures à 450 000 € pour les entreprises mentionnées au c dudit 1° et lorsque les recettes sont supérieures à 450 000 € et inférieures à 550 000 € pour les entreprises mentionnées au d du même 1° et que la cession est réalisée dans les conditions prévues au même d. Pour l'application de ces dispositions, le montant exonéré de la plus-value est déterminé en lui appliquant :

a) Pour les entreprises mentionnées au a du 1°, un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 350 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 € ;

b) Pour les entreprises mentionnées au b du 1°, un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 126 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 36 000 € ;

c) Pour les entreprises mentionnées au c du même 1°, un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 450 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 € ;

d) Pour les entreprises mentionnées au d dudit 1°, un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 550 000 € et le montant des recettes et, au dénominateur, le montant de 100 000 €.

Lorsque l'activité de l'entreprise se rattache à au moins deux des catégories définies aux a à d du même 1°, l'exonération totale n'est applicable que si le montant global des recettes est inférieur ou égal au plus élevé des montants mentionnés au même 1° au titre des activités exercées et si le montant des recettes afférentes à chacune de ces activités est inférieur ou égal au montant mentionné au même 1° afférent à chacune d'elles.

Lorsque ces conditions ne sont pas remplies, si le montant global des recettes est inférieur au plus élevé des montants mentionnés au 2° au titre des activités exercées et si le montant des recettes afférentes à chacune de ces activités est inférieur au montant afférent à chacune d'elles mentionné au même 2°, le montant exonéré de la plus-value est déterminé en appliquant le moins élevé des taux entre celui qui aurait été déterminé dans les conditions fixées audit 2° si l'entreprise avait réalisé la totalité de ses recettes au titre de l'activité pour laquelle le montant mentionné au même 2° est le plus élevé et celui ou ceux déterminés dans les conditions fixées au même 2° si l'entreprise avait réalisé exclusivement chacune des autres activités exercées.

III. – Les plus-values réalisées à l'occasion de la cession de matériels agricoles ou forestiers par des entreprises de travaux agricoles ou forestiers sont exonérées dans les conditions applicables aux entreprises mentionnées au c du 1° du II. Un décret précise les modalités d'application du présent III.

IV. – Le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes, appréciées hors taxes, réalisées au titre des exercices clos, ramenés le cas échéant à douze mois, au cours des deux années civiles qui précèdent la date de clôture de l'exercice de réalisation des plus-values.

Pour les entreprises dont les recettes correspondent à des sommes encaissées, le montant des recettes annuelles s'entend de la moyenne des recettes, appréciées hors taxes, au cours des deux années civiles qui précèdent l'année de réalisation des plus-values.

Lorsque le contribuable exerce plusieurs activités, il est tenu compte du montant total des recettes réalisées dans l'ensemble de ces activités.

Il est également tenu compte des recettes réalisées par les sociétés mentionnées aux articles 8 et 8 ter et les groupements non soumis à l'impôt sur les sociétés dont il est associé ou membre, à proportion de ses droits dans les bénéficiaires de ces sociétés et groupements.

Pour l'application des troisième et quatrième alinéas, la globalisation des recettes est effectuée par catégorie de revenus.

Lorsque les plus-values sont réalisées par une société ou un groupement mentionnés au quatrième alinéa, le montant des recettes annuelles s'apprécie au niveau de la société ou du groupement.

V. – Pour les plus-values réalisées à la suite d'une expropriation ou de la perception d'indemnités d'assurance, la condition d'exercice de l'activité pendant au moins cinq ans n'est pas requise.

Les terrains expropriés qui ne remplissent pas les conditions mentionnées à l'article L. 322-3 du code de l'expropriation pour cause d'utilité publique ne sont pas considérés comme des biens entrant dans le champ d'application du I du A de l'article 1594-0 G du présent code.

VI. – Les plus-values mentionnées aux II et III s'entendent des plus-values nettes déterminées après compensation avec les moins-values de même nature.

VII. – Les articles 150 U à 150 VH sont applicables aux plus-values réalisées lors de la cession de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés et faisant l'objet d'une location directe ou indirecte lorsque cette activité n'est pas exercée à titre professionnel.

VIII. – Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux transferts de biens ou de droits dans un patrimoine fiduciaire effectués dans le cadre d'une opération de fiducie définie à l'article 2011 du code civil.

*Nota Legifrance : Conformément au C du III de l'article 70 de la loi n° 2025-127 du 14 février 2024, les D, E, F et H du I de l'article précité s'appliquent aux cessions réalisées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2025.*

## **Chapitre IV : Dispositions communes aux impôts et taxes, revenus et bénéfices visés aux chapitres I à III (Articles 235 quater à 248 G)**

### **Section II : Impôt sur le revenu et impôt sur les sociétés (Articles 236 à 244 quater Y)**

#### **VIII bis : Exonération des plus-values réalisées lors de la cession d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité (Article 238 quindecies)**

##### **- Article 238 quindecies**

Version en vigueur depuis le 16 février 2025

Modifié par LOI n°2025-127 du 14 février 2025 - art. 70 (V)

Modifié par LOI n°2025-127 du 14 février 2025 - art. 77 (V)

(...)

VIII bis.-L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficiaire du régime mentionné au I du présent article si les conditions suivantes sont réunies :

1° Le contrat dont la cessation est indemnisée a été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation ;

2° L'agent général d'assurances cède son entreprise individuelle ou une branche complète d'activité.

(...)

## **Livre premier : Assiette et liquidation de l'impôt (Articles 1 A à 1656 quater)**

### **Première Partie : Impôts d'État (Articles 1 A à 1378 nonies)**

#### **Titre IV : Enregistrement, publicité foncière, timbre, impôt sur la fortune, immobilière (Articles 635 à 1273)**

##### **Chapitre premier : Droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière (Articles 635 à 881 O)**

###### **Section II : Les tarifs et leur application (Articles 677 à 848 bis)**

###### **III : Mutations de propriété à titre onéreux de meubles (Articles 718 à 735)**

###### **A : Cessions de fonds de commerce et de clientèles et conventions assimilées (Articles 719 à 723)**

###### **1 : Régime normal (Articles 719 à 720)**

- **Article 719**

Version en vigueur depuis le 6 août 2008

Modifié par Loi n°2008-776 du 4 août 2008 - art. 64

Les mutations de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèles sont soumises à un droit d'enregistrement dont les taux sont fixés à :

FRACTION DE LA VALEUR TAXABLE	Tarif applicable (en pourcentage)
N'excédant pas 23 000 €	0
Supérieure à 23 000 € et n'excédant pas 107 000 €	2
Supérieure à 107 000 € et n'excédant pas 200 000 €	0,60
Supérieure à 200 000 €	2,60

Le droit est perçu sur le prix de la vente de l'achalandage, de la cession du droit au bail et des objets mobiliers ou autres servant à l'exploitation du fonds. Ces objets doivent donner lieu à un inventaire, détaillé et estimatif, dans un état distinct dont trois exemplaires, rédigés sur des formules spéciales fournies par l'administration, doivent rester déposés au service des impôts où la formalité est requise.

### **3. Livre des procédures fiscales**

**Première partie : Partie législative (Articles L10 à L289)**

**Titre II : Le contrôle de l'impôt (Articles L10 à L189)**

**Chapitre premier : Le droit de contrôle de l'administration (Articles L10 à L80 E)**

**Section VI : Conséquences et limites des procédures de rectification (Articles L77 à L80 CB)**

- **Article L. 80 B**

*Version en vigueur depuis le 16 février 2025*

*Modifié par LOI n°2025-127 du 14 février 2025 - art. 55 (V)*

*Modifié par LOI n°2023-1322 du 29 décembre 2023 - art. 73 (V)*

La garantie prévue au premier alinéa de [l'article L. 80 A](#) est applicable :

1° Lorsque l'administration a formellement pris position sur l'appréciation d'une situation de fait au regard d'un texte fiscal ; elle se prononce dans un délai de trois mois lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un redevable de bonne foi.

Un décret en Conseil d'Etat précise les modalités d'application du présent 1°, notamment le contenu, le lieu ainsi que les modalités de dépôt de cette demande ;

(...)

## **D. Dispositions réglementaires**

# 1. Décret n° 96-902 du 15 octobre 1996 portant approbation du statut des agents généraux d'assurance (version initiale)

Art. 1<sup>er</sup> - Le statut des agents généraux d'assurances figurant en annexe au présent décret est approuvé.

Art. 2. – I. - La première phrase de l'article R. 513-1 du code des assurances est rédigée comme suit :

« Les courtiers d'assurances, les agents généraux d'assurances et les associés ou tiers mentionnés au 1° et au 2° de l'article R. 511-2 doivent justifier préalablement à leur entrée en fonctions : »

II. - Au b du même article R. 513-1, les mots : « ou d'un agent général d'assurances » sont remplacés par les mots : « d'une personne physique ou société titulaire d'un mandat d'agent général d'assurances ».

III. - Au b de l'article R. 513-2, les mots : « d'un agent général d'assurances » sont remplacés par les mots : « d'une personne physique ou société titulaire d'un mandat d'agent général d'assurances ».

IV. - Au troisième alinéa de l'article R. 513-3, les mots : « d'un agent général d'assurances » sont remplacés par les mots : « d'une personne physique ou société titulaire d'un mandat d'agent général d'assurances ».

Art. 3. - Les dispositions du présent décret entreront en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 1997.

## A N N E X E

### STATUT DES AGENTS GENERAUX D'ASSURANCES

#### Article 1<sup>er</sup>

##### Définition de l'agent général

L'agent général est une personne physique ou morale exerçant une activité indépendante de distribution et de gestion de produits et de services d'assurance en vertu d'un mandat écrit délivré par une ou plusieurs entreprises d'assurances établies en France.

L'agent général met à la disposition de son ou ses mandants sa compétence professionnelle en vue de l'offre de contrats et de services d'assurances pour satisfaire les besoins de la clientèle.

Lorsqu'il est personne morale, l'agent général revêt l'une des formes suivantes : société anonyme, société en commandite par actions, société à responsabilité limitée, régies par la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales.

La personne physique et, dans les sociétés commerciales visées ci-dessus, les associés et tiers qui ont le pouvoir de gérer ou d'administrer doivent répondre aux conditions d'honorabilité et de capacité fixées par les articles L. 511-2 et R. 511-4 du code des assurances.

L'agent général personne physique ou les associés qui ont le pouvoir de gérer une société de capitaux adhèrent aux dispositifs de protection sociale et de retraite obligatoires définis par le code de la sécurité sociale.

**Sauf en cas de rétablissement ou lorsque la cessation résulte d'une cession de gré à gré, la cessation de mandat ouvre droit à indemnité au bénéfice de l'agent général ou de ses ayants droit.** En aucun cas, l'agent général ou ses ayants droit ne peuvent se prévaloir de cette indemnité, ni éventuellement du cautionnement constitué, pour justifier un solde négatif lors de l'arrêté des comptes de l'agence. Dans cette hypothèse, l'indemnité est réduite à due concurrence du solde négatif. **Au cas où le mandat est exercé par une société, seule la dissolution de celle-ci ouvre droit à indemnité.**

#### Article 2

##### Traité de nomination

L'activité de l'agent général et ses modalités de rémunération sont régies, sans préjudice des dispositions légales et réglementaires, par le ou les mandats dénommés traités de nomination. Les conventions entre les organisations professionnelles des entreprises d'assurances et des agents généraux, ainsi que les

accords qui en découlent au sein de chaque entreprise concernée intervenus entre leurs adhérents, entreprises d'assurances et syndicats d'agents généraux des entreprises concernées, définissent pour ce qui les concerne les règles applicables aux traités de nomination conclus entre ces entreprises et les mandataires intéressés.

### **Article 3**

#### Dispositions transitoires

Les articles 1<sup>er</sup> et 2 ci-dessus sont applicables aux traités de nomination signés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1997. Les agents généraux en fonction à cette date continueront, sauf option contraire expressément manifestée à leur société, à être régis par les dispositions des statuts I.A.R.D. et Vie, définis par les décrets n° 49-317 du 5 mars 1949 et n° 50-1608 du 28 décembre 1950, modifiés par le décret n° 66-771 du 11 octobre 1966.

## **E. Doctrine administrative**

### **1. BOI-BNC-SECT-10-10 : BNC - Régime sectoriels - Agents généraux d'assurance - Conditions d'application du régime spécial**

Date de début de publication du BOI : 12/09/2012

Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-10-10

1.

Les agents généraux d'assurances et leurs sous-agents sont imposés à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun applicables aux bénéficiaires non commerciaux.

Toutefois, lorsque certaines conditions sont réunies, le [1<sup>er</sup> ter de l'article 93 du code général des impôts \(CGI\)](#) permet à ces contribuables de demander que le revenu imposable provenant des commissions versées par les compagnies d'assurances qu'ils représentent, ès qualités, soit déterminé selon les règles prévues en matière de traitements et salaires.

10

Le régime spécial d'imposition prévu au [1<sup>er</sup> ter de l'article 93 du CGI](#) concerne les agents généraux d'assurance et leurs sous-agents percevant des commissions par les compagnies d'assurances qu'ils représentent ès qualités. Ces contribuables doivent formuler une option pour bénéficier de ce régime.

#### **I. Définition des agents généraux d'assurance et des sous-agents ainsi que des autres personnes pouvant opter pour le régime spécial**

20

Le 1<sup>er</sup> alinéa du [1<sup>er</sup> ter de l'article 93 du CGI](#) concerne les agents généraux d'assurances et leurs sous-agents, personnes physiques.

#### **A. Définition des agents généraux d'assurances et des sous-agents**

30

L'agent général d'assurances exerce une activité indépendante de commercialisation et de gestion de produits et services d'assurances en vertu d'un mandat écrit délivré par une ou plusieurs entreprises d'assurances établies en France. L'agent général met à la disposition de son ou de ses mandants sa compétence professionnelle en vue de l'offre de contrats et de services d'assurances pour satisfaire les besoins de la clientèle.

Le contrat signé entre l'agent et la compagnie (dit « traité de nomination ») fixe les conditions dans lesquelles l'agent exerce ses fonctions en qualité de mandataire de la compagnie. Il précise notamment les clauses d'exclusivité d'exercice et le territoire géographique attaché à l'exercice du mandat.

Les agents généraux d'assurances exercent leur activité dans le respect de la réglementation professionnelle qui leur est propre, notamment des règles prévues aux [articles L540-1 du code des assurances](#) et [L540-2 du code des assurances](#), ainsi que des statuts de leur profession qui sont approuvés par décrets :

- décret n° 49-317 du 5 mars 1949 portant homologation du statut des agents généraux d'assurances (accidents, incendie, risques divers) ;
- décret n° 50-1608 du 28 décembre 1950 portant homologation du statut des agents généraux d'assurances sur la vie ;
- [décret n° 96-902 du 15 octobre 1996](#) portant approbation du statut des agents généraux d'assurances.

Le nouveau statut d'agent général issu du décret de 1996 précité renvoie pour une large part à une convention fédérale et aux accords d'entreprises pour préciser le contenu du statut propre à chaque agent. Il a vocation à remplacer les anciens statuts et s'applique à tous les traités de nomination signés à compter du 1er janvier 1997. Toutefois, les agents généraux en fonction à cette date continuent de relever des statuts de 1949 ou 1950, sauf option expresse de leur part pour le nouveau statut.

40

Quant aux sous-agents, ils sont mandatés par les agents généraux –en vertu, par exemple, d'une lettre d'investiture– pour rechercher et recueillir, sous la responsabilité de leur mandant, la souscription de contrats et, éventuellement, l'encaissement des primes ([code des assurances, art. R511-2, I, 4°](#)).

50

Il y a lieu d'admettre que l'option puisse également être exercée par les mandataires des compagnies et sociétés d'assurances, visés à l'[article R511-2, I, 4° du code des assurances](#).

Sont ainsi visées les personnes physiques non salariées autres que les agents généraux d'assurances et mandatées par une entreprise mentionnée à l'[article L310-1 du code des assurances](#).

**Remarque** : Ne sont pas non plus visés les sous agents (cf. ci-dessus **I-A § 40**) eux-mêmes visés au [4° du I de l'article R511-2 du code des assurances](#) lesquels sont mandatés par les agents généraux d'assurance.

Il s'agit des mandataires :

- des compagnies d'assurances-vie ;
- des compagnies d'assurances-incendie, accidents et risques divers ;
- des compagnies d'assurances maritimes et fluviales ;
- des sociétés de capitalisation et épargne.

**Remarque** : Bien que la capitalisation, dont l'objet est de garantir le paiement d'un capital à une échéance déterminée, ne soit pas une opération d'assurance, les sociétés de capitalisation sont régies par la législation propre aux sociétés d'assurance : leurs mandataires peuvent donc bénéficier du régime spécial).

60

En revanche, sont exclus du bénéfice de l'option les mandataires des personnes physiques et sociétés, immatriculées au registre du commerce et des sociétés pour le courtage d'assurances, également visés au [4° du I de l'article R511-2 du code des assurances](#), c'est-à-dire les personnes physiques non salariées mandatées, soit par les courtiers d'assurances, soit par les sociétés de courtages.

## **B. L'agent général (ou son sous-agent) est une personne physique**

70

Le régime du [1 ter de l'article 93 du CGI](#) ne concerne que les agents personnes physiques .

80

Une exception est cependant prévue en faveur des agences en sociétés constituées avant 1949, date de création du statut I.A.R.D défini par le [décret n° 49-317 du 5 mars 1949](#). Les associés de celles de ces sociétés qui sont visées à l'[article 8 du CGI](#) bénéficient, le cas échéant, du régime spécial d'imposition pour la part des commissions perçues par la société qui correspond à leurs droits dans les bénéfices sociaux.

Il est par ailleurs admis que le régime optionnel prévu par le [1 ter de l'article 93 du CGI](#) précité s'applique aux agents membres de sociétés en participation. Les conditions dans lesquelles il peut être accordé ainsi que le régime fiscal de la société en participation sont exposées au [BOI-BNC-SECT-10-30](#).

## **C. Cas particulier : commissions perçues par les employés des sociétés d'assurances**

90

Ces commissions sont imposables selon le régime déclaratif spécial BNC mais les intéressés peuvent opter pour le régime spécial d'imposition prévu au [1 ter de l'article 93 du CGI](#).

## II. Nature des recettes des agents généraux et sous-agents entrant dans le champ de de l'option

100

Dans l'exercice de ses fonctions, l'agent général d'assurances recherche, souscrit et gère les contrats d'assurances pour le compte des sociétés qu'il représente ès qualités.

En contrepartie de cette activité de « producteur » et de « gestionnaire », il perçoit de ces sociétés des commissions qui sont soumises normalement à l'impôt dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Ce sont ces commissions, et elles seules, qui font l'objet de l'option prévue au 1<sup>er</sup> alinéa du [1<sup>er</sup> ter de l'article 93 du CGI](#).

Toutes les autres rémunérations ou rétributions que peuvent percevoir les intéressés continuent d'être soumises à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun.

Ces mêmes règles sont applicables aux sous-agents d'assurances et aux mandataires visés aux [I-A § 40 et 50](#).

110

**Remarque** : Commissions de courtage reçues à l'occasion de la production de polices collectives à quittance unique.

Le système des polices collectives à quittance unique est utilisé dans l'assurance des risques industriels, lorsque la société représentée par un agent général refuse d'assurer la totalité du risque.

Dans ce cas, l'intéressé peut faire souscrire par d'autres assureurs la garantie non souscrite par son mandant : cette police collective fait l'objet d'une quittance unique établie par la société représentée par l'agent.

Celui-ci reçoit à ce titre, d'une part, la commission due par sa propre société, à proportion du risque qu'elle couvre et, d'autre part, des commissions de courtage dues par les autres compagnies.

Ces commissions de courtage peuvent – comme les commissions « normales » – être placées sous le régime fiscal des traitements et salaires, sous réserve que les conditions ci-après soient simultanément remplies :

1. la quittance unique doit être émise par la société représentée par l'agent général ;
2. les commissions afférentes à la police collective doivent être, pour leur totalité, versées par la société dont l'agent général est le représentant ;
3. ces mêmes commissions doivent figurer, sous une ligne spéciale, dans l'état détaillé des recettes que doivent produire les intéressés (voir ci-après [BOI-BNC-SECT-10-20 II-A-2](#)).

Toutefois, compte tenu de l'organisation des circuits comptables et administratifs de la coassurance, les compagnies ne sont pas en mesure de faire face à l'obligation qui leur est ainsi imposée. Aussi, a-t-il été décidé de ne pas exiger jusqu'à nouvel ordre le respect de la deuxième condition.

Par suite, les agents généraux d'assurances peuvent continuer à bénéficier du régime de faveur pour les commissions de courtage dont il s'agit, dès lors que les deux autres conditions énoncées ci-dessus sont remplies.

Mais les intéressés doivent être en mesure de présenter à toute réquisition du service un état des polices collectives à quittance unique faisant ressortir pour chacune la part acceptée par chaque assureur, la prime et la commission correspondante.

## III. Exercice de l'option pour le régime d'imposition des agents généraux d'assurance

### A. Conditions d'exercice de l'option

120

Conformément aux dispositions du 2<sup>ème</sup> alinéa du [1<sup>er</sup> ter de l'article 93 du CGI](#), l'option ne peut être valablement exercée que si certaines conditions se trouvent remplies.

Ces conditions sont au nombre de trois :

- les commissions reçues doivent être intégralement déclarées par les tiers ;
- les intéressés ne doivent pas bénéficier d'autres revenus professionnels, à l'exception de courtages et autres rémunérations accessoires se rattachant directement à l'exercice de leur profession ;
- le montant brut de ces courtages et rémunérations accessoires ne doit pas excéder 10 % du montant brut des commissions susceptibles d'être soumises au régime spécial d'imposition.

#### 1. Première condition : déclaration des commissions reçues

130

En principe, le respect de cette condition ne doit pas soulever de difficultés particulières puisque, en vertu de l'[article 240 du CGI](#), les sociétés d'assurances et de capitalisation sont tenues de déclarer les commissions qu'elles versent à leurs agents ou mandataires. Cette même obligation s'impose aux agents généraux pour les sommes versées à leurs sous-agents.

À cet égard, il appartient au service de procéder aux recoupements nécessaires pour s'assurer que les intéressés remplissent effectivement leurs obligations et, en cas de discordance entre les sommes déclarées par la partie versante et celles déclarées par les bénéficiaires, de demander, dans les meilleurs délais, les éclaircissements nécessaires.

Tout manquement, dûment établi, à l'obligation de déclaration, entraîne, *ipso facto*, pour l'année considérée, la caducité de l'option, dans les conditions prévues au [III-A-2 § 310](#).

## **2. Deuxième condition : absence d'autres revenus professionnels**

140

Le [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) réserve la possibilité d'opter pour le régime fiscal des salariés aux agents généraux d'assurances, mandataires et sous-agents, qui ne bénéficient pas d'autres revenus professionnels. Le texte légal prévoit, cependant, que ne sont pas assimilés à ces revenus les courtages et autres rémunérations accessoires qui se rattachent directement à la profession exercée à titre exclusif.

### **a. Revenus professionnels faisant obstacle à l'exercice de l'option**

#### **1<sup>o</sup> Principes**

150

Il s'agit de tous les revenus retirés de l'exercice d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou d'une profession non commerciale autre que celle d'agent général d'assurances, de mandataire ou de sous-agent, sans qu'il y ait lieu de distinguer selon que l'activité est exercée en France ou à l'étranger.

Doivent également être assimilées à des revenus professionnels, les rémunérations et indemnités de toute nature soumises à l'impôt sur le revenu dans les conditions prévues à l'[article 62 du CGI](#).

160

La notion de revenu est indissociable de celle d'exercice d'une activité telle que définie ci dessus, c'est-à-dire qu'il n'y a pas à opérer de distinction suivant que le revenu retiré de cette activité est positif ou négatif, ou qu'il est déterminé selon un régime réel ou conformément aux dispositions des [articles 50-0 du CGI](#) ou [102<sup>ter</sup> du CGI](#).

Par suite, le bénéfice du régime spécial ne peut être accordé ou maintenu au profit de ceux des agents généraux d'assurances qui, à raison d'une activité professionnelle exercée concurremment avec leur profession principale, sont soumis à l'impôt sur le revenu :

- soit selon les régimes micro-entreprise ou déclaratif spécial BNC ;
- soit selon un mode réel, alors même que le résultat fiscal serait déficitaire.

#### **2<sup>o</sup> Précisions**

170

Toutefois, les locations en meublé, s'inscrivant dans le cadre de la gestion d'un patrimoine privé et ne comportant pas de prestations non conformes aux usages courants, ne sont pas considérées, quel que soit leur montant, comme une activité professionnelle, pour l'application de ces dispositions.

Ne doivent également pas être compris dans la catégorie des revenus professionnels, au sens du texte légal :

- les revenus fonciers ;
- les revenus de valeurs et de capitaux mobiliers ;
- les gains de cession de valeurs mobilière ou de droit sociaux ;
- les profits immobiliers –y compris les profits de construction– dès lors que les conditions dans lesquelles ils sont réalisés ne caractérisent pas l'exercice d'une véritable activité professionnelle ;
- les revenus non commerciaux dont la perception n'est pas liée à l'exercice d'une véritable profession (droits d'auteur ou d'inventeur, etc.).

180

Par ailleurs, les rémunérations allouées dans le cadre d'une activité salariale devraient également être ajoutées aux revenus professionnels. Toutefois, il a paru conforme à l'esprit du texte légal de ne pas les retenir puisqu'aussi bien elles sont intégralement déclarées par la partie versante et déjà soumises à un régime fiscal identique à celui pour lequel les agents d'assurances sont appelés à opter.

En application de cette doctrine, il est précisé que les agents généraux d'assurances associés d'une société en nom collectif qui ont parallèlement constitué une société anonyme dont ils perçoivent des rémunérations fiscalement

considérées comme des salaires, peuvent –s'ils satisfont aux conditions posées par le [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#)– bénéficié sur option du régime spécial d'imposition pour les commissions perçues des compagnies qu'ils représentent à qualité.

**Remarque :** S'ils désirent, pour la détermination du montant net de ces commissions, faire état du montant réel de leurs frais professionnels, il ne leur est pas possible de pratiquer la déduction forfaitaire de 10 % sur les salaires reçus de la société anonyme de courtage : les dépenses qu'ils sont amenés à supporter dans le cadre de cette dernière activité doivent également être retenues pour leur montant réel (cf. ci-après [BOI-BNC-SECT-10-20 I-A-2-b](#))

190

Il convient également de ne pas assimiler à des revenus professionnels les pensions et rentes viagères.

200

Enfin, conformément aux dispositions expresses de la loi, il y a lieu d'exclure des revenus professionnels les courtages et autres rémunérations accessoires visés au [III-A-2-b](#).

210

Le Conseil d'État a jugé :

- que l'exploitation, même déficitaire, d'un domaine agricole sous le régime du bail à portion de fruits par deux propriétaires indivis qui en partagent les responsabilités et les résultats constitue l'exercice d'une activité professionnelle faisant obstacle à ce que les intéressés puissent se placer sous le régime prévu par le [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) en ce qui concerne les revenus qu'ils tirent de la profession d'agent général d'assurances (CE, arrêt du 30 juin 1982, [n°23726](#) ; CE, arrêt du 22 décembre 1982, n°24003) ;
- qu'un agent d'assurances à qui revient une quote-part d'un bénéfice agricole provenant d'une exploitation qu'il donne à bail selon le régime du métayage ne peut opter pour l'imposition de ses commissions selon les règles applicables en matière de traitements et salaires (CE, arrêt du 26 octobre 1983, [n°36822](#)) ;
- qu'un agent d'assurances, propriétaire d'un fonds de commerce de café-restaurant, pour lequel une licence de débit de boissons lui a été délivrée et dont les résultats sont imposés à son nom, ne peut opter pour l'imposition de ses commissions selon le régime des traitements et salaires même s'il n'assure pas directement l'exploitation du fonds (CE, arrêt du 8 novembre 1989, n°[63967](#)).

### **3° Cas particulier : commissions afférentes au placement de plans d'épargne investie sous forme de valeurs mobilières**

220

Plusieurs sociétés d'assurances, ayant créé des établissements financiers sous forme de filiales, offrent à leurs agents la possibilité de proposer simultanément à leurs clients des contrats d'assurance sur la vie et des plans d'épargne investie sous la forme de valeurs mobilières.

Le fait de percevoir à cette occasion une rémunération n'interdit pas aux intéressés de conserver le bénéfice du régime spécial d'imposition, sous réserve que soient réalisées les deux conditions suivantes :

- le placement doit être effectué dans le cadre de l'activité d'assurance ;
- le placement doit porter sur des plans établis par des établissements financiers filiales à plus de 50 % des sociétés d'assurances représentées et concerner exclusivement des actions de SICAV ou de SICOMI.

Il demeure en tout état de cause, que s'agissant de rémunérations accessoires, leur montant, ajouté à celui des autres rémunérations accessoires, ne doit pas excéder le plafond légal de 10 % (cf. [III-A-3](#)).

### **4° Revenus professionnels perçus par le conjoint et les enfants à charge du contribuable**

230

Les revenus professionnels perçus par le conjoint et les enfants à charge du contribuable ne sont pas à retenir pour apprécier les possibilités d'option. En revanche, il pourrait en être autrement s'il était établi que le contribuable exerce, en fait, au lieu et place du conjoint ou de l'enfant à charge, l'activité considérée.

#### **b. Courtages et autres rémunérations accessoires se rattachant à la profession d'agent général d'assurances**

240

Bien qu'en sa qualité de mandataire, l'agent général d'assurances s'oblige à réserver l'exclusivité de sa production à la ou aux sociétés qu'il représente, il ne lui est statutairement pas interdit :

- de faire souscrire par d'autres sociétés d'assurances la garantie de certains risques lorsque ceux-ci, par exemple, ne sont pas pratiqués par la société représentée ; ou lorsqu'ils ne sont pas entièrement couverts par elle ou qu'elle

ne les accepte pas ou les résilie ; ou, enfin, lorsqu'ils sont subordonnés à des conditions que l'assureur ou le proposant refuse ;

**Remarque :** Il est rappelé, toutefois, que les commissions dites de courtage afférentes à des polices collectives à quittance unique peuvent, sous certaines conditions (cf. ci-dessus [II-110](#)), être assimilées aux commissions proprement dites et n'ont pas, dans ce cas, à être comprises dans les rémunérations visées au présent paragraphe.)

- d'exercer, à titre accessoire, des mandats confiés par des sociétés spécialisées dans la défense et le recours en matière d'assurances, par des sociétés de crédit, et par des sociétés d'assistance.

Au titre de ces activités annexes, qui se rattachent directement à l'exercice de leur profession principale, les intéressés reçoivent des courtages et des rémunérations diverses (commissions dites de courtages, honoraires, etc.).

Les sommes perçues à ce titre n'ont pas à être comprises dans les revenus professionnels visés aux [III-2-a-1° et suivants](#) pour apprécier les possibilités d'option.

La même règle doit s'appliquer aux rémunérations que certains agents d'assurances peuvent recevoir dans le cadre d'une activité directement liée à l'exercice de la profession : cours ou conférences à l'École nationale d'assurances ou dans des organismes similaires, activité syndicale, activité occasionnelle d'auxiliaire de justice près les tribunaux statuant en matière d'assurances.

250

Par ailleurs, les agents d'assurances sont amenés –dans le cadre de leur activité– à placer sur des comptes bloqués productifs d'intérêts les excédents de trésorerie provenant des primes encaissées, mais non encore reversées aux compagnies. Ces intérêts constituent des revenus accessoires (cf. toutefois, ci-après [III-A-3](#)).

### **3. Troisième condition : montant limite des courtages et autres rémunérations accessoires**

260

Les agents d'assurances, et assimilés, qui encaissent des courtages et autres rémunérations accessoires visés ci-dessus [III-A-2-a-3°](#), sans percevoir, par ailleurs, d'autres revenus professionnels, ne sont autorisés à exercer l'option que si ces courtages et rémunérations accessoires n'excèdent pas 10 % du montant des commissions reçues des compagnies qu'ils représentent ès qualités.

270

Pour procéder à cette comparaison, il convient de retenir le montant brut des sommes reçues à ce double titre.

Quant aux deux termes de la comparaison, ils sont constitués :

- d'une part, par les courtages et rémunérations accessoires ;

**Remarque :** à l'exception, toutefois, des intérêts visés ci-dessus, au [III-A-2-b](#). À noter que les intérêts en cause conservent le caractère de bénéfices non commerciaux. En ce qui concerne leur taxation, cf. [BOI-BNC-SECT-10-20 I-B-1](#))

- et, d'autre part, par le montant total des recettes constituées par les commissions reçues des compagnies ou des mandants, qui peuvent, si l'option est exercée, être soumis au régime fiscal des traitements et salaires (cf. [II § 100](#)).

## **B. Exercice et validité de l'option**

280

L'application du régime spécial prévu au [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) est subordonnée à l'exercice d'une option qui ne reste valable qu'autant que les conditions ci-dessus définies continuent d'être respectées.

### **1. Exercice de l'option**

290

Aux termes du [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#), l'option doit être formulée, auprès du service des impôts du lieu d'exercice de la profession, avant le 1<sup>er</sup> mars de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie. Lorsqu'ils entreprennent l'exercice de leur profession en cours d'année, les contribuables peuvent valablement exercer leur option dans les deux mois du début de leur activité.

L'option n'est soumise à aucune condition de forme.

### **2. Validité de l'option.**

L'option est formulée pour une durée illimitée, sauf dénonciation expresse dans les mêmes conditions que celles qui sont prévues pour l'exercice de l'option.

L'option demeure donc valable tant qu'elle n'a pas été expressément dénoncée auprès du service des impôts du lieu d'exercice de la profession avant le 1er mars de l'année au titre de laquelle l'imposition est établie. Comme l'option, la dénonciation n'est soumise à aucun formalisme.

310

Bien entendu, la validité de l'option reste subordonnée au respect des conditions définies par le [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#). Si, au cours d'une année donnée, l'une de ces conditions cesse d'être satisfaite, le contribuable se trouve automatiquement remplacé pour cette année sous le régime de droit commun des bénéfices non commerciaux. Mais l'option formulée initialement demeure valable jusqu'à sa dénonciation ; si ultérieurement l'intéressé satisfait à nouveau aux conditions légales, le régime fiscal des salariés redevient donc applicable.

**Exemple :** Un agent général d'assurances satisfait aux conditions légales au cours des années n, n+1 et n+4. Avant le 1er mars de l'année n, il opte pour le régime des traitements et salaires. Les revenus provenant de ses commissions seront déterminés comme suit :

Détermination des revenus

**Année concernée**    n    n+1   n+2    n+3    n+4

Régime applicable    T.S.   T.S.   B.N.C.   B.N.C.   T.S.   Sauf dénonciation avant le 1er mars

320

Lorsque le service remet en cause l'option pour une année donnée, la procédure d'évaluation d'office peut être utilisée à l'encontre du contribuable, dans les conditions fixées à l'[article L73 du LPF](#).

### C. Portée de l'option

330

Les dispositions du [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) ont pour objet de rapprocher les modalités d'imposition des revenus non salariaux, lorsque leur montant est connu avec certitude, de celles appliquées aux revenus salariaux. Ces dispositions n'ont, toutefois, nullement pour effet de conférer aux revenus en cause le caractère de salaires. Les agents d'assurances, qui peuvent exercer l'option prévue par le texte légal, sont, en toute hypothèse, réputés se livrer à une activité libérale et les commissions reçues des compagnies qu'ils représentent ont intrinsèquement le caractère de revenus non commerciaux.

Le Conseil d'État a ainsi jugé que les revenus perçus par les agents généraux d'assurances ressortissent à la catégorie des bénéfices non commerciaux, même en cas d'option pour le régime spécial visé au [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#).

De sorte que, notamment, les règles relatives tant à la tenue par les contribuables qu'à la vérification par l'administration des documents comptables visés aux [articles 99 du CGI](#), ou [102<sup>ter</sup> du CGI](#) demeurent applicables dans les conditions et sous les garanties propres à la catégorie des revenus non commerciaux.

Les intéressés ne peuvent donc être, en aucune manière, privés du bénéfice des garanties prévues en matière d'imposition des revenus des professions non commerciales ([CE, arrêt du 27 novembre 1987, n° 49581, plénière](#)).

Par cette décision, le Conseil d'État réaffirme sa jurisprudence ([CE, arrêt du 17 mars 1982, n° 22596](#) et n° 22597) ainsi d'ailleurs que la doctrine administrative qui s'accordent à considérer que les revenus perçus par les agents d'assurances conservent, même en cas d'option pour leur détermination selon le régime applicable en matière de traitements et salaires, leur qualification intrinsèque de bénéfices non commerciaux.

Le juge de l'impôt confirme également la doctrine administrative (cf. [BOI-BNC-SECT-10-20-II-B](#)) selon laquelle l'option pour le régime spécial n'a pas pour effet de dispenser les agents d'assurances des obligations comptables de droit commun (sous réserve des aménagements admis compte tenu de la spécificité de leur comptabilité) et ne saurait davantage les exempter de vérification de leurs documents comptables.

Tirant les conséquences de ces principes, le Conseil d'État pose, en l'occurrence, que l'option pour le régime défini au [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) n'a de portée qu'en ce qui concerne le mode de détermination (c'est-à-dire de calcul) des commissions imposables et, en aucune façon, à l'égard de la procédure d'établissement et de contrôle de l'impôt y afférent.

Les agents d'assurances concernés sont, en conséquence, en droit de prétendre au bénéfice de l'ensemble des règles de procédure –notamment d'imposition– régissant la catégorie des revenus non commerciaux. C'est ainsi, en particulier, qu'ils peuvent demander la saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

En ce sens, la décision de plénière du 27 novembre 1987 a infirmé tout à la fois, sur ce point, l'arrêt précité du 17 mars 1982 ainsi que la doctrine administrative telle qu'elle était exprimée dans la réponse Cluzel (J.O., Sénat, 16 décembre 1980, p. 6363, n° 35043) selon lesquels l'option pour le régime prévu au [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) a pour effet d'exclure l'intervention de l'organisme paritaire.

L'administration ayant entendu se ranger au dernier état de la jurisprudence, il y a lieu de considérer que les agents d'assurances – qui ont opté pour le régime spécial – continuent à relever du régime des bénéficiaires non commerciaux, sauf en ce qui concerne les modalités mêmes de détermination de leurs commissions.

**Remarque** : Les plus-values réalisées demeurent, le cas échéant, imposables dans les conditions de droit commun (cf. réponse Cluzel précitée qui reste valable à cet égard et ci-après [BOI-BNC-SECT-10-20-I-B-2](#) et [BOI-BNC-SECT-10-20-II-A-4](#)).

Ceci implique, dès lors, une identité avec les autres membres des professions non commerciales d'obligations et de droits ainsi que l'application des formes de contrôle et règles de procédure prévues à leur égard, sous réserve néanmoins des allègements déclaratifs prévus au dernier alinéa du [1<sup>er</sup> de l'article 93 du CGI](#) et des aménagements comptables autorisés par la doctrine dont les agents d'assurances concernés peuvent bénéficier.

340

En tout état de cause, l'option ne concerne qu'une catégorie bien précise de recettes : celles réalisées par les intéressés en qualité de mandataires des compagnies qu'ils représentent comme agents d'assurances. Les autres rémunérations ou profits perçus ou réalisés par les intéressés demeurent imposables dans les conditions de droit commun (cf. [II](#)).

## **2. BOI-BNC-CESS-40-10 du 17/05/2003 : BNC - Cession ou cessation d'activité - Exonération de l'indemnité**

Date de début de publication du BOI : 17/05/2023

Identifiant juridique : BOI-BNC-CESS-40-10

**Actualité liée** : [17/05/2023 : BNC - Assouplissement des conditions d'application du dispositif d'exonération des plus-values dégagées à l'occasion de la perception par un agent général d'assurances de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat versée par la compagnie d'assurances mandante du fait du départ à la retraite \(loi n° 2022-1499 du 1<sup>er</sup> décembre 2022 de finances rectificative pour 2022, art. 1<sup>er</sup>\)](#)

(...)

### **I. Conditions d'application de l'exonération**

#### **A. Agents généraux d'assurances concernés**

(...)

#### **2. Exercice par une personne physique à titre individuel**

110 - Aux termes du 1 du V de l'[article 151 septies A du CGI](#), l'exonération est réservée aux agents généraux d'assurances personnes physiques qui exercent à titre individuel leur activité professionnelle.

120 - En conséquence, lorsque l'activité d'agent général d'assurances est exercée par une personne morale, soumise à l'impôt sur les sociétés ou relevant de l'impôt sur le revenu, l'exonération ne peut s'appliquer.

130 - Il est toutefois admis que l'agent général membre d'une société en participation puisse être considéré comme exerçant à titre individuel s'il remplit les conditions cumulatives suivantes :

- les commissions de l'agent général doivent être individualisées ;
- chaque agent doit conserver la propriété exclusive de son mandat ;
- l'objet de la société en participation doit être limité à la mise en commun de moyens, à l'exclusion de la mise en commun des résultats.

140 - Le régime déclaratif dont relève l'agent général (déclaration contrôlée ou régime déclaratif spécial), ainsi que l'option pour l'imposition selon les règles des traitements et salaires, sont sans incidence pour la mise en œuvre du présent dispositif.

150 - En ce qui concerne l'option pour le régime fiscal des traitements et salaires, celle-ci s'applique, en effet, uniquement aux commissions versées aux agents généraux par les compagnies d'assurances qu'ils représentent. L'indemnité compensatrice acquise lors de la cessation du mandat reste soumise à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux. Par suite, les dispositions du V de l'article 151 septies A du CGI peuvent s'appliquer à l'indemnité compensatrice, même lorsque le bénéficiaire a opté pour l'imposition des commissions selon les règles des traitements et salaires.

### **3. BOI-BNC-SECT-10-30 : BNC - Régimes sectoriels - Agents généraux d'assurances - Membres d'une société en participation**

Date de début de publication du BOI : 12/09/2012

Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-10-30

#### **II. Régime fiscal de la société en participation**

60. La société en participation fonctionnant selon le schéma exposé ci-dessus constitue en toute hypothèse une société de moyens, et dans certains cas, une société d'exercice.

##### **A. Société de moyens**

70. L'activité consistant à mettre à la disposition de ses membres les moyens nécessaires à l'exercice de la profession est commerciale par nature. Les résultats propres de la société en participation sont donc imposables au nom de chaque associé, à proportion de ses droits, dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux ([CGI, art. 8, 2°](#)).

Il n'en irait différemment que si la société était soumise à l'impôt sur les sociétés, soit sur option, soit obligatoirement pour la part des bénéfices sociaux revenant aux associés non indéfiniment responsables ou dont les noms et adresses n'ont pas été indiqués à l'administration ([CGI, art. 206, 4](#)).

80. Hormis ce cas, la société doit donc souscrire une déclaration de résultats [n° 951](#) ou [2031](#), et une déclaration annexe [n° 2036 bis](#) indiquant la répartition des charges communes entre les associés.

En aucun cas, le régime propre aux sociétés civiles de moyens, et défini plus loin au [BOI-BNC-SECT-70-20](#), n'est applicable à ces sociétés en participation.

Les obligations comptables de la société sont celles de son régime d'imposition (RSI ou régime du bénéfice réel).

**Remarque** : Selon un avis du Conseil d'État du 23 mars 1982, les agents généraux d'assurances n'exerçant pas une profession libérale au sens de la [loi du 29 novembre 1966](#), ne peuvent exercer leur activité dans le cadre d'une société civile professionnelle, ni même constituer entre eux des sociétés civiles de moyens. Ils peuvent néanmoins s'associer sous toutes les formes du droit commun pour l'exercice de leur profession sous réserve que leur mandat reste personnel et que la société ne soit constituée qu'entre agents titulaires de mandats des mêmes compagnies.

### **4. BOI-BNC-BASE-30-30-30-30 : BNC - Base d'imposition - Plus-values ou moins-values - Modalités d'imposition - Exonérations - Cessions d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité et cessation de mandat des agents généraux d'assurances**

Date de début de publication du BOI : 17/05/2023

Date de fin de publication du BOI : 15/05/2024

#### **I. Transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité**

1

L'[article 238 quindecies du code général des impôts \(CGI\)](#) prévoit une exonération, sous certaines conditions, des plus-values réalisées dans le cadre d'une activité libérale lors de la transmission, à titre onéreux ou à titre gratuit, d'une entreprise individuelle, d'une branche complète d'activité ou, par assimilation, de l'intégralité des droits ou parts de sociétés de personnes considérés comme des éléments d'actif professionnels.

10

Lorsque les conditions prévues par l'article 238 quindecies du CGI sont satisfaites, l'exonération est totale lorsque le prix stipulé des éléments transmis, ou leur valeur vénale, auxquels sont ajoutées les charges en capital et les indemnités stipulées au profit du cédant, est inférieur à 500 000 €, et elle est partielle lorsque ce prix ou cette valeur est compris entre 500 000 € et 1 000 000 €.

Ces dispositions, issues de l'[article 19 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022](#), s'appliquent à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2021 et des années suivantes et à l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2021.

20

Cette exonération ne s'applique pas, en règle générale, aux plus-values portant sur des biens immobiliers ou des droits ou parts d'une société à prépondérance immobilière.

30

Ces modalités d'exonération totale ou partielle sont exposées au [BOI-BIC-PVMV-40-20-50](#).

## **II. Cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou de la totalité des parts de la société de personnes au sein de laquelle l'activité professionnelle est exercée dans le cadre d'un départ à la retraite**

40

L'[article 151 septies A du CGI](#) prévoit une exonération d'impôt sur le revenu des plus-values professionnelles réalisées dans le cadre de la cession à titre onéreux de certaines entreprises individuelles occasionnées par le départ en retraite de l'exploitant d'une entreprise individuelle dont l'activité, commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole, a été exercée pendant au moins cinq ans.

50

Cette exonération s'étend également aux plus-values réalisées par les contribuables qui exercent leur activité professionnelle en tant qu'associés d'une société ou d'un groupement soumis au régime des sociétés de personnes, en cas de cession de l'intégralité des droits ou parts qu'ils détiennent à l'occasion de leur départ en retraite.

60

Ce dispositif, dont sont exclues les plus-values réalisées sur des biens immobiliers ou assimilés, est exposé au [BOI-BIC-PVMV-40-20-20](#).

## **III. Cessation de mandat des agents généraux d'assurances**

70

Le bénéfice non commercial à retenir dans les bases de l'impôt tient compte des indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert de clientèle ([CGI, art. 93, 1](#)).

Lors de la cessation de leur activité, les agents généraux d'assurances peuvent soit procéder à la cession de gré à gré de leur activité, soit percevoir une indemnité compensatrice de cessation de mandat.

Au même titre que le prix de cession de gré à gré du portefeuille d'agent général d'assurances, le montant de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat relève du régime des plus-values professionnelles imposables dans les conditions prévues de l'[article 39 duodecimes du CGI](#) à l'[article 39 novodécimes du CGI](#), en application des dispositions de l'[article 93 quater du CGI](#).

Si le mandat dont la cessation ouvre droit à l'indemnité compensatrice a été conclu depuis au moins deux ans, cette indemnité compensatrice est alors imposée à l'impôt sur le revenu selon le régime des plus-values à long terme au taux normal prévu à l'[article 39 quindecies du CGI](#) de 12,8 %, sans préjudice des prélèvements sociaux exigibles.

80

Toutefois, le V de l'[article 151 septies A du CGI](#) prévoit un régime spécifique d'exonération d'impôt sur le revenu des plus-values réalisées à raison de la perception par des agents généraux d'assurances exerçant à titre individuel de l'indemnité compensatrice versée par la compagnie d'assurances qu'ils représentent à l'occasion de la cessation de leur mandat lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- le contrat dont la cessation est indemnisée a été conclu depuis au moins cinq ans au moment de la cessation d'activité (CGI, art. 151 septies A, V-1-a) ;
- l'agent général fait valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant la cessation du contrat (CGI, art. 151 septies A, V-1-b) ;
- l'activité est intégralement poursuivie dans le délai de deux ans suivant cette même cession (CGI, art. 151 septies A, V-1-c).

L'[article 1<sup>er</sup> de la loi n° 2022-1499 du 1<sup>er</sup> décembre 2022 de finances rectificative pour 2022](#), qui porte à deux ans les délais prévus aux b et c du 1 du V de l'article 151 septies A du CGI, s'applique à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2022 et des années suivantes.

**Remarque :** En pratique, sont donc concernées par ces nouveaux délais les cessations de mandat intervenues à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

90

Ces conditions s'ajoutent à celles mentionnées au I de l'article 151 septies A du CGI qui constitue le dispositif général d'exonération des plus-values professionnelles en cas de départ à la retraite ([§ 50 du BOI-BNC-CESS-40-10](#)).

Dès lors que ces conditions sont respectées, les agents généraux bénéficient de plein droit de l'exonération à l'impôt sur le revenu des plus-values en cause.

100

Le montant de la plus-value à long terme exonérée en application des dispositions de l'article 151 septies A du CGI reste en revanche soumis aux diverses contributions sociales sur les revenus du patrimoine : contribution sociale généralisée, contribution au remboursement de la dette sociale, prélèvement de solidarité.

Pour plus de précisions sur ce dispositif d'exonération, il convient de se reporter au [BOI-BNC-CESS-40-10](#).

110

Enfin, en application du 2 du V de l'article 151 septies A du CGI, une taxe exceptionnelle est due en cas d'exonération de l'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances en application du 1 du V de l'article 151 septies A du CGI ([BOI-BNC-CESS-40-20](#)).

## F. Conseil de la concurrence

### 1. Décision n° 03-D-30 du 2 juillet 2003 relative aux saisines du Syndicat européen des mandataires et intermédiaires d'assurances (SEMIA) et des chambres syndicales d'agents généraux d'assurances d'Eure-et-Loir, des Hauts-de-Seine et du Val-d'Oise

#### Les agents généraux

4. Les agents généraux d'assurance sont des professionnels indépendants qui représentent, en vertu d'un mandat dit "traité de nomination", une ou plusieurs entreprises d'assurance.

Considérés comme les mandataires de ces entreprises, ils leur apportent une clientèle, dont ils assument la gestion des contrats. La plupart d'entre eux exercent donc une double fonction :

commerciale (de prospection) et administrative (d'encaissement de primes et d'indemnisation des sinistres). Ils ont le statut de profession libérale mais peuvent, depuis l'adoption de leur nouveau statut approuvé par le décret n° 96-902 du 15 octobre 1996, constituer des sociétés commerciales d'agents.

5. Leur rémunération est constituée de commissions comprenant une commission d'apport, qui rémunère l'acquisition d'une opération d'assurance et est fixée en pourcentage des primes, et une commission de gestion en contrepartie des travaux de gestion des dossiers effectués par l'agent général. L'intéressement aux bénéfices des entreprises d'assurance est encore peu répandu (moins de 5 % de leur rémunération). Les taux de commissionnement s'inscrivent dans une fourchette qui va de 3 % du montant des primes d'assurance-vie à 23 % pour les contrats d'assurance habitation ou professionnels. Le taux moyen s'établit à 18 %.

6. L'agent général n'est pas propriétaire du portefeuille de contrats qu'il apporte à sa compagnie mandante. Il détient, en revanche, des droits de créance sur les commissions afférentes au portefeuille de l'agence.

7. Depuis une vingtaine d'années, le nombre d'agents généraux ne cesse de décroître. Ils étaient 16 781 au 31 décembre 1996, contre 22 600 en 1985. Avec leurs collaborateurs, ils constituent un ensemble d'environ 50 000

personnes. Les dix premiers réseaux regroupaient, en 1996, les trois quarts des agences générales et 86 % de l'ensemble des commissions d'agence, AXA, UAP, AGF et le GAN réunissant à eux seuls 6 800 agences.

8. La tendance est à la progression de la taille des agences et du chiffre d'affaires moyen (de 453 000 francs en 1985 à 861 000 francs en 1996). Principalement présents en assurance des particuliers, des artisans et des PME, les agents généraux dominent encore la vente de l'assurance de dommages avec 38,9 % de part de marché, bien qu'ayant perdu 8 points en 6 ans. En assurance vie, ils ne détiennent plus que 11,2 %. Leur objectif est de consolider leurs parts en assurance de dommages et de pénétrer le secteur porteur des assurances de personnes (retraite, santé, dépendance et prévoyance), en complément des systèmes de base.

Ce secteur est encore peu investi par les entreprises d'assurance traditionnelles, à cause de la concurrence des mutuelles du code de la mutualité.

# G. Application des dispositions contestées et d'autres dispositions

## 1. Jurisprudence

### a. Jurisprudence administrative

#### - CE, 31 mai 1978, *sieur X*, n° 05681

Vu la requête présentée par le sieur , agent général d'assurances, demeurant , ladite requête enregistrée au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat le 11 janvier 1977 et tendant à ce qu'il plaise au conseil annuler le jugement en date du 3 novembre 1976 par lequel le tribunal administratif de Chalons-sur-Marne a rejeté sa demande en décharge de la cotisation supplémentaire à l'impôt sur le revenu qui lui a été assignée au titre des années 1972 et 1973 ;

Vu l'ordonnance du 31 juillet 1945 et le décret du 30 septembre 1953 ; vu la loi du 3 janvier 1973 ; vu le code général des impôts ; vu la loi du 30 décembre 1977 ;

Sur la régularité du jugement attaqué : considérant qu'aux termes de l'article II de la loi du 3 janvier 1973 "... le médiateur ne peut intervenir dans une procédure engagée devant une juridiction" ; que dès lors le sieur n'est pas fondé à soutenir que c'est en violation de la loi précitée que le tribunal administratif de Chalons-sur-Marne a rejeté sa demande en décharge des cotisations contestées sans attendre que le médiateur se fût prononcé sur le litige qui l'opposait à la compagnie d'assurances " " ;

En ce qui concerne l'imposition établie au titre de l'année 1972 : sans qu'il soit besoin de statuer sur la fin de non-recevoir opposée par le ministre : considérant qu'aux termes de l'article 93-1 bis du code général des impôts : "les plus-values provenant de la cession d'éléments d'actif immobilisé, en fin d'exploitation ou en cas de cession partielle d'entreprise, et les indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle sont comptées dans les bénéfices imposables pour la moitié de leur montant" ;

Considérant qu'il ressort des pièces versées au dossier qu'en octobre 1972 l'indemnité de cessation de fonctions due par la compagnie au sieur a été définitivement fixée à 110 000 f ; que cette somme n'a pas le caractère de dommages-intérêts, mais représente le montant des "droits de créance sur les commissions afférentes au portefeuille" que le requérant, agent général d'assurances a abandonné, et qui lui était dû en vertu de l'article 20 alinéa 3 du décret du 5 mars 1949 portant homologation du statut des agents généraux d'assurances ; que c'est donc à bon droit qu'il a été imposé en application de l'article 93-1 bis du code général des impôts précité ;

En ce qui concerne l'imposition établie au titre de l'année 1973 : considérant qu'aux termes de l'article 200 du code général des impôts "... dans le cas de cession totale ou partielle, de transfert ou de cessation de l'exercice de la profession plus de cinq ans après la création ou l'achat du fonds, de l'office ou de la clientèle ... les indemnités reçues en contrepartie de la cessation d'exercice de la profession ou du transfert de la clientèle sont taxées exclusivement au taux de 6 % en ce qui concerne l'impôt sur le revenu" ; que si le délai de cinq ans n'est pas exigé pour certaines professions, celles-ci sont limitativement énumérées audit article et celle d'agent général d'assurances n'y figure pas ; que, par suite, le sieur n'est pas fondé à demander que soient imposées au taux réduit de 6 % les plus-values qu'il a réalisées en 1973 à l'occasion de la renonciation, moyennant diverses indemnités, à des droits touchant à l'exercice de sa profession qu'il avait acquis depuis moins de cinq ans ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le sieur n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif a rejeté sa demande en décharge des impositions supplémentaires à l'impôt sur le revenu mises à sa charge au titre des années 1972 et 1973 ;

Décide : article 1er. - la requête susvisée du sieur X... rejetée. article 2. - expédition de la présente décision sera transmise au ministre du budget.

#### - Ordonnance du président du tribunal administratif de Rouen du 11 juillet 2024, n° 2402280

Par un mémoire, enregistré le 13 juin 2024, et un mémoire, enregistré le 9 juillet 2024, M. et Mme [...], représentés par l'EIRL Yonan-Mercadier, demandent, à l'appui de leur requête tendant, notamment, à la décharge des cotisations primitives d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux auxquelles ils ont été assujettis au titre de l'année 2022, de transmettre au Conseil d'Etat une question prioritaire de constitutionnalité relative à la conformité aux droits et libertés garantis par la Constitution des dispositions du 1 du V de l'article 151 septies A du code

général des impôts en tant qu'elles subordonnent l'exonération de l'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat à la condition que l'agent exerce à titre individuel.

M. et Mme [...] soutiennent que :

- les dispositions législatives en cause sont applicables au litige ;
- si d'autres dispositions du texte prévoyant l'exonération de l'indemnité compensatrice versée par une compagnie d'assurance ont déjà été soumises au Conseil constitutionnel, tel n'est pas le cas des dispositions en cause ;
- la question est sérieuse dès lors que la condition tenant au mode d'exercice, en société ou à titre individuel, de l'activité d'agents généraux partant à la retraite porte atteinte au principe d'égalité devant les charges publiques et cette différence entre contribuables cessant leur activité n'est pas justifiée par un critère objectif et rationnel au regard du but poursuivi par le législateur, lequel a entendu faciliter la reprise des activités ;
- en l'espèce, la compagnie d'assurance a choisi deux successeurs qui poursuivent chacun leur activité respective ;
- par ailleurs, la restriction limitée aux agents généraux d'assurances exerçant à titre individuel se double d'une différence de traitement injustifiée avec des cédants dans la mesure où, en cas de cession de gré à gré, la loi étend l'exonération de la plus-value professionnelle en résultant aussi bien en cas de cession d'une entreprise individuelle qu'en cas de cession de parts de la société de personnes à travers laquelle le contribuable exerce son activité ;
- la limitation instaurée par les dispositions législatives contestées revient donc à traiter de façon différente et sans justification objective et rationnelle les agents généraux d'assurance partant à la retraite et ceux qui procèdent à une cession de gré à gré ;
- la loi et la jurisprudence ont rapproché le traitement fiscal des gains de cession, d'une part, et de l'indemnité compensatrice en cas de cessation d'activité, d'autre part, à un point tel que la comparaison entre agents cédants et agent faisant valoir leurs droits à la retraite est pertinente.

Par un mémoire, enregistré le 4 juillet 2024, le directeur régional des finances publiques de Normandie conclut au rejet de la demande de transmission.

Le directeur soutient que :

- si les conditions tenant à l'applicabilité des dispositions législatives contestées au litige et à l'absence de leur conformité à la Constitution sont remplies, tel n'est pas le cas de la condition tenant au caractère sérieux de la question prioritaire de constitutionnalité dès lors que les contribuables qui cèdent leur activité d'agent général d'assurance ne sont, objectivement, pas placés dans la même situation que ceux qui cessent leur activité ;
- dès lors que l'objectif du législateur est de favoriser la poursuite des activités, il apparaît justifié qu'il ait instauré un traitement fiscal plus favorable aux opérations de cession qu'aux opérations de cessation d'activité ;
- l'indemnité compensatrice représente au demeurant le droit de créance de commission abandonné par l'agent général à la compagnie et non pas le prix de cession d'une clientèle, le portefeuille de clients restant la propriété de la compagnie.

Vu les autres pièces du dossier.

Vu :

- la Constitution, notamment son article 61-1 ;
- l'ordonnance n° 58-1607 du 7 novembre 1958 ;
- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;
- le code des assurances ;
- le décret n° 96-902 du 15 octobre 1996 ;
- le code de justice administrative.

Considérant ce qui suit :

1. M. et Mme [...] étaient agents généraux d'assurance à Rouen. Mme [...] a cessé son activité le 21 novembre 2021 pour cause d'invalidité et son époux a cessé la sienne le 31 décembre 2021 pour faire valoir ses droits à la retraite. L'administration fiscale a refusé de faire droit à leur demande tendant à placer les deux indemnités compensatrices versées au cours de l'année 2022 par la compagnie [...] sous le régime de l'exonération du V de l'article 151 *septies* A du code général des impôts au motif que les contribuables n'avaient pas exercé leur activité de mandataire à titre individuel mais au sein d'une société de fait.

2. Il résulte des dispositions combinées des premiers alinéas des articles 23-1 et 23-2 de l'ordonnance du 7 novembre 1958 portant loi organique sur le Conseil constitutionnel, que le tribunal administratif, saisi d'un moyen tiré de ce qu'une disposition législative porte atteinte aux droits et libertés garantis par la Constitution présenté dans un écrit distinct et motivé, statue sans délai par une décision motivée sur la transmission de la question

prioritaire au Conseil d'Etat et procède à cette transmission si est remplie la triple condition que la disposition contestée soit applicable au litige ou à la procédure, qu'elle n'ait pas déjà été déclarée conforme à la Constitution dans les motifs et le dispositif d'une décision du Conseil constitutionnel, sauf changement de circonstances, et que la question ne soit pas dépourvue de caractère sérieux. En vertu de l'article R. 771-7 du code de la justice administrative, les présidents de formation de jugement des tribunaux peuvent, par ordonnance, statuer sur la transmission d'une question prioritaire de constitutionnalité.

3. Les dispositions législatives en cause sont les termes « *exerçant à titre individuel* » figurant à la première phrase du 1 du V de l'article 151 septies A du code général des impôts ainsi libellées : « *L'indemnité compensatrice versée à un agent général d'assurances exerçant à titre individuel par la compagnie d'assurances qu'il représente à l'occasion de la cessation du mandat bénéficie du régime mentionné au I (...)* ».

4. Aux termes de l'article 6 de la déclaration du 26 août 1789 des droits de l'homme et du citoyen : « *La loi est l'expression de la volonté générale. Tous les citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leur représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. (...)* » Aux termes de l'article 13 de la même déclaration : « *Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leur facultés.* » En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il poursuit. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

5. Les dispositions législatives en cause n'ont pas déjà été déclarées conformes à la Constitution. Elles sont, par ailleurs, applicables au litige soulevé par M. et Mme [...] par leur requête tendant à la décharge des cotisations d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux qu'ils ont acquittées à raison de la perception des indemnités compensatrices à l'occasion de la cessation de leur activité d'agent général d'assurance.

6. En restreignant le bénéfice de l'exonération de l'indemnité compensatrice versée aux agents généraux d'assurance lors d'une cessation d'activité aux contribuables exerçant à titre individuel, la loi instaure une différence de traitement avec les agents généraux d'assurance mettant fin à leur activité exercée dans le cadre, notamment, d'une société de personnes. Par ailleurs, compte tenu de l'extension, opérée par la loi, du régime général d'exonération des plus-values de cession au cas des cessations d'activité d'agent général d'assurance, la restriction discutée instaure une différence de traitement au détriment des agents généraux cessant leur activité exercée à travers une société dès lors que le champ d'exonération couvre aussi bien les gains engendrés par la cession d'une activité individuelle que par la cession de droits ou de parts d'une entité soumise au régime fiscal des sociétés de personnes au sein de laquelle l'activité est exercée. Le moyen tiré de ce que les dispositions législatives en cause porteraient atteinte au principe d'égalité devant l'impôt pose donc une question qui n'est pas dépourvue de caractère sérieux.

7. Il résulte de ce qui précède qu'il y a lieu de transmettre au Conseil d'Etat la question prioritaire de constitutionnalité.

ORDONNE :

Article 1er : La question de la conformité aux droits et libertés garantis par la Constitution des termes « *exerçant à titre individuel* » figurant à la première phrase du 1 du V de l'article 151 septies A du code général des impôts est transmise au Conseil d'Etat.

Article 2 : Il est sursis à statuer sur la requête de M. et Mme [...] jusqu'à la réception de la décision du Conseil d'Etat ou, s'il a été saisi, jusqu'à ce que le Conseil constitutionnel ait tranché la question prioritaire de constitutionnalité soulevée.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à M. [...], à Mme [...] et au directeur régional des finances publiques de Normandie.

Fait à Rouen, le 11 juillet 2024.

Le président de la 1ère chambre.

## **b. Jurisprudence judiciaire**

- **Cass. Com., 20 mai 2008, n°07-13.202**

Sur le moyen unique, pris en sa première branche :

Vu l'article 1871 du code civil ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, qu'une société en participation a été constituée, pour la réalisation d'un ensemble immobilier, entre la société Entreprise Fougerolle, aux droits de laquelle vient la société Eiffage construction Ile-de-France Paris, et la société Bec construction ; que cette dernière société, après avoir fourni à ce titre certaines prestations, a cédé les créances correspondantes, selon les modalités prévues aux articles L. 313-23 et suivants du code monétaire et financier, à la société Le Crédit lyonnais (le Crédit lyonnais) qui a notifié ces cessions à la société Entreprise Fougerolle, gérante de la société en participation ; que la société Entreprise Fougerolle, se prévalant des clauses du contrat de société, a refusé de payer en invoquant l'inexécution par la société Bec construction de son obligation de fournir une caution bancaire de garantie de bonne fin ainsi que la compensation avec une somme due par cette société au titre d'un appel de fonds qui lui avait été adressé ; que le Crédit lyonnais a fait assigner la société Entreprise Fougerolle en paiement des créances cédées ;

Attendu que accueillir cette demande, l'arrêt retient tout d'abord, pour écarter la compensation, que l'obligation invoquée ne bénéficie qu'à la société en participation, même s'il appartient à la société gérante de la mettre en oeuvre, de sorte que la société Entreprise Fougerolle n'est pas créancière au titre de l'appel de fonds et ne peut en conséquence invoquer la compensation qui suppose des créances réciproques entre les deux mêmes personnes ; que l'arrêt retient encore, pour écarter l'exception d'inexécution, que la société Bec construction avait l'obligation de fournir une caution de garantie de bonne fin à la société en participation, que cette société est privée de personnalité morale et n'est pas opposable aux tiers et que l'inexécution d'une obligation bénéficiant à cette société n'est donc pas opposable au Crédit lyonnais ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors qu'une société en participation, n'étant pas une personne morale, ne peut être créancière d'une obligation, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur la seconde branche du moyen :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 25 janvier 2007, entre les parties, par la cour d'appel de Versailles ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Versailles, autrement composée ;

## **2. Jurisprudence**

### **a. Avis du Conseil d'Etat**

- **CE, Section des finances, 23 mars 1982, n° 330584**

SECTION  
DES FINANCES

C O N S E I L D ' E T A T

EXTRAIT DU REGISTRE DES DELIBERATIONS

N° 330.584

SEANCE DU 23 MARS 1982

M. de LACOSTE LAREYRE  
Rapporteur

**EXEMPLAIRE CONFORME  
A LA MINUTE DE SECTION**

A V I S

Le Conseil d'Etat (section des finances) saisi par le ministre de l'économie et des finances de la question de savoir si la constitution de sociétés civiles professionnelles d'exercice de la profession d'agent général d'assurances est possible dans le cadre de la loi du 29 novembre 1966 ou si une autre voie juridique permet aux agents de s'associer;

Vu le code des assurances, notamment son annexe 5 ;

Vu la loi n° 66-679 du 29 novembre 1966 relative aux sociétés civiles professionnelles modifiée par la loi n° 72-1151 du 23 décembre 1972 ;

E S T D ' A V I S

de répondre à la question posée dans le sens des observations qui suivent.

I.- Aux termes des articles 1er et 36 de la loi susvisée du 29 novembre 1966 "Il peut être constitué entre personnes physiques exerçant une même profession libérale soumise à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, et notamment entre officiers publics et ministériels, des sociétés civiles professionnelles... Les personnes physiques exerçant des professions libérales et notamment les officiers publics et ministériels peuvent constituer entre elles des sociétés civiles ayant pour objet exclusif de faciliter à chacun de leurs membres l'exercice de son activité".

Il résulte de leur statut, figurant à l'annexe 5 susvisée du code des assurances, que les agents généraux d'assurances sont des mandataires rémunérés et exclusifs des sociétés d'assurances dans une circonscription déterminée dans leur contrat de nomination ; qu'ils peuvent être révoqués par leur mandant en cas d'insuffisance professionnelle ; que si, en tant que mandataires, ils ne sont pas eux-mêmes commerçants, ils participent directement, lorsque lesdites sociétés ont la forme commerciale, à l'activité commerciale de leur mandant et sont dans tous les cas autorisés à pratiquer à tout moment le courtage commercial d'assurance.

.../...

Il résulte de l'ensemble de ces constatations que la circonstance qu'ils disposent d'une large autonomie à l'égard de leur mandant pour l'organisation de leur agence et qu'ils peuvent lui présenter un successeur ne peut suffire à faire ranger les agents généraux d'assurances, quel que soit le régime de sécurité sociale ou le régime fiscal qui leur est appliqué, parmi les professions libérales au sens de la loi susvisée du 29 novembre 1966.

II.- Il résulte du statut précité que les agents généraux d'assurances, libres d'organiser leur agence, peuvent s'associer, sous toutes les formes du droit commun, pour l'exercice de leur profession; que deux restrictions toutefois sont apportées à cette liberté : d'une part le mandat d'agent général étant personnel, il ne peut être confié à une société; d'autre part il va de soi que les sociétés ne peuvent être constituées qu'entre agents titulaires de mandats des mêmes compagnies.

Signé : J. CHARDEAU, Président  
A. de LACOSTE-LAREYMONDIE, rapporteur  
et Ch. PERRET, secrétaire

CERTIFIE CONFORME,  
Le Secrétaire de la Section :

## II. Constitutionnalité de la disposition contestée

### A. Normes de référence

#### 1. Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789

- Article 6

La Loi est l'expression de la volonté générale. Tous les Citoyens ont droit de concourir personnellement, ou par leurs Représentants, à sa formation. Elle doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse. (...)

- Article 13

Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.

## B. Jurisprudence du Conseil constitutionnel

### - Décision n° 2011-121 QPC du 29 avril 2011 - Société UNILEVER FRANCE [Taux de TVA sur la margarine]

1. Considérant que, selon le c) du 2 de l'article 278 bis du code général des impôts dans sa rédaction en vigueur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2011, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 5,5 % en ce qui concerne les opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon portant sur les produits destinés à l'alimentation humaine à l'exception « des margarines et graisses végétales » ;

2. Considérant que, selon la société requérante, cette disposition institue une différence de taxation injustifiée entre les opérations portant sur les margarines et celles portant sur les autres corps gras alimentaires qui ont le même usage et méconnaît ainsi le principe d'égalité ;

3. Considérant qu'en vertu de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la contribution commune aux charges de la Nation « doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; qu'il appartient au législateur, lorsqu'il établit une imposition, d'en déterminer librement l'assiette et le taux, sous réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt ; que le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités économiques en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés ;

4. Considérant qu'en adoptant la disposition contestée, le législateur a exclu les opérations portant sur les margarines et graisses végétales de l'application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée ; qu'en appliquant aux produits d'origine laitière, entrant dans la composition des corps gras non végétaux, un avantage fiscal ayant pour objet de modérer leur prix de vente au public, le législateur a entendu favoriser leur production et leur vente ; qu'en distinguant à cette fin les opérations portant sur les margarines et graisses végétales, taxées au taux de 19,6 %, de celles portant sur les corps gras alimentaires d'origine laitière taxées au taux de 5,5 %, il s'est fondé sur un critère objectif et rationnel ; que, dès lors, le grief tiré de la méconnaissance de l'article 13 de la Déclaration de 1789 doit être rejeté ; que la disposition contestée n'est contraire à aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit,

D É C I D E :

Article 1<sup>er</sup>.- Le c) du 2 de l'article 278 bis du code général des impôts, dans sa rédaction antérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2011, est conforme à la Constitution.

### - Décision n° 2014-456 QPC du 6 mars 2015 - Société Nextradio TV [Contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés - Seuil d'assujettissement]

1. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité doit être regardée comme portant sur les dispositions dans leur rédaction applicable au litige à l'occasion duquel elle a été posée ; que la société requérante a demandé la restitution des droits de contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés dont elle s'est acquittée au titre des exercices clos en 2011 et 2012 ; qu'ainsi le Conseil constitutionnel est saisi des dispositions de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts dans sa rédaction applicable pendant cette période ;

2. Considérant qu'aux termes de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts dans sa rédaction issue du paragraphe I de l'article 30 de la loi du 28 décembre 2011 susvisée : « I.- Les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros sont assujettis à une contribution exceptionnelle égale à une fraction de cet impôt calculé sur leurs résultats imposables, aux taux mentionnés à l'article 219, des exercices clos à compter du 31 décembre 2011 et jusqu'au 30 décembre 2013. » Cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

« Pour les redevables qui sont placés sous le régime prévu à l'article 223 A, la contribution est due par la société mère. Elle est assise sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble définis aux articles 223 B et 223 D, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature.

« Le chiffre d'affaires mentionné au premier alinéa du présent I s'entend du chiffre d'affaires réalisé par le redevable au cours de l'exercice ou de la période d'imposition, ramené à douze mois le cas échéant, et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe.

« II.- Les crédits d'impôt de toute nature ainsi que la créance visée à l'article 220 quinquies et l'imposition forfaitaire annuelle mentionnée à l'article 223 septies ne sont pas imputables sur la contribution.

« III.- La contribution est établie, contrôlée et recouvrée comme l'impôt sur les sociétés et sous les mêmes garanties et sanctions.

« Elle est payée spontanément au comptable public compétent, au plus tard à la date prévue au 2 de l'article 1668 pour le versement du solde de liquidation de l'impôt sur les sociétés » ;

3. Considérant que, selon la société requérante, en prévoyant que, dans le cas d'une société mère d'un groupe fiscalement intégré, le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil d'assujettissement à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés est atteint s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe, l'article 235 ter ZAA du code général des impôts méconnaît le principe d'égalité devant l'impôt et les charges publiques garanti par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 en faisant peser sur les groupes de sociétés dont certaines exercent des fonctions « d'intermédiation » une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ;

4. Considérant que la question prioritaire de constitutionnalité porte sur les mots « , et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » figurant au quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts ;

5. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés » ; que cette exigence ne serait pas respectée si l'impôt revêtait un caractère confiscatoire ou faisait peser sur une catégorie de contribuables une charge excessive au regard de leurs facultés contributives ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; qu'en particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

6. Considérant que l'article 235 ter ZAA du code général des impôts institue une contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés ; qu'en vertu du premier alinéa du paragraphe I de cet article, sont assujettis à cette contribution les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros ; qu'en vertu du deuxième alinéa du même paragraphe, cette contribution est égale à 5 % de l'impôt sur les sociétés dû, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le troisième alinéa du même paragraphe prévoit que la contribution est due par la société mère lorsque les redevables sont membres d'un groupe fiscalement intégré prévu à l'article 223 A du même code ; que, selon le même alinéa, la contribution est assise sur l'impôt sur les sociétés afférent au résultat d'ensemble et à la plus-value nette d'ensemble définis aux articles 223 B et 223 D de ce code, déterminé avant imputation des réductions et crédits d'impôt et des créances fiscales de toute nature ; que le quatrième alinéa de ce paragraphe I prévoit que le chiffre d'affaires à prendre en compte pour apprécier si le seuil d'assujettissement est atteint s'entend, pour la société mère d'un groupe fiscalement intégré, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe ;

7. Considérant, en premier lieu, qu'en prévoyant que sont assujettis à la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés les redevables de l'impôt sur les sociétés réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 250 millions d'euros, le législateur a entendu imposer spécialement les grandes entreprises ; qu'il a fixé des conditions d'assujettissement spécifiques pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés au sens de l'article 223 A du code général des impôts ; qu'en précisant en ce cas, d'une part, que la contribution est due par la société mère et, d'autre part, que le chiffre d'affaires de la société mère s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe, le législateur a entendu tenir compte de ce que la société mère est seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par l'ensemble des sociétés du groupe ;

8. Considérant que le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; qu'il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé ; qu'en retenant comme seuil d'assujettissement la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe fiscalement intégré, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objectif poursuivi ;

9. Considérant, en second lieu, qu'eu égard à la définition de l'assiette de la contribution exceptionnelle sur l'impôt sur les sociétés, les règles d'assujettissement des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, quelle que soit la nature de l'activité de certaines des sociétés du groupe, ne font pas peser sur la société mère une charge

excessive au regard de ses facultés contributives ; qu'elles n'entraînent pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

10. Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant l'impôt et les charges publiques doit être écarté ; que les mots « , et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » figurant au quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarés conformes à la Constitution,

**D É C I D E :**

Article 1<sup>er</sup>.- Les mots « , et pour la société mère d'un groupe mentionné à l'article 223 A, de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres de ce groupe » figurant au quatrième alinéa du paragraphe I de l'article 235 ter ZAA du code général des impôts dans sa rédaction issue de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011 sont conformes à la Constitution.

**- Décision n° 2016-587 QPC du 14 octobre 2016 - Époux F. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances]**

**- Sur le fond :**

5. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

6. En prévoyant que l'indemnité compensatrice versée à l'occasion de la cessation d'activité d'un agent général d'assurances faisant valoir ses droits à la retraite bénéficie d'un régime d'exonération, le législateur a entendu favoriser la poursuite de l'activité exercée.

7. Toutefois, en exigeant que le repreneur poursuive cette activité dans les mêmes locaux, alors qu'il n'y a pas de lien entre la poursuite de l'activité d'agent général d'assurances, qui consiste en la gestion d'un portefeuille de contrats d'assurances, et le local où s'exerce cette activité, le législateur ne s'est pas fondé sur un critère objectif et rationnel en fonction des buts qu'il s'est proposé. Par conséquent, les dispositions contestées méconnaissent le principe d'égalité devant les charges publiques. Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, les mots : « dans les mêmes locaux » figurant au c) du 1 du paragraphe V de l'article 151 septies A du code général des impôts doivent donc être déclarés contraires à la Constitution.

**- Décision n° 2017-629 QPC du 19 mai 2017 - Société FB Finance [Taux effectif de la CVAE pour les sociétés membres de groupes fiscalement intégrés]**

**- Sur le fond :**

4. Selon l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

5. En vertu de l'article 1586 ter du code général des impôts, les personnes qui exercent une activité soumise à la cotisation foncière des entreprises et dont le chiffre d'affaires est supérieur à 152 500 euros sont assujetties à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises. Cette imposition est assise sur la valeur ajoutée produite par l'entreprise et s'applique au taux de 1,5 %. Toutefois, l'entreprise peut bénéficier du dégrèvement institué par le paragraphe I de l'article 1586 quater du même code, égal à la différence entre, d'une part, le montant de la cotisation calculée au taux de 1,5 % et, d'autre part, l'application à la valeur ajoutée produite d'un taux fonction de son chiffre d'affaires. La cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises s'applique ainsi selon un barème progressif, qui comprend cinq tranches en fonction du chiffre d'affaires.

6. L'article 223 A du code général des impôts permet à une société, sur option, de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et par les sociétés dont elle détient, directement ou indirectement, au moins 95 % du capital.

7. Les dispositions contestées prévoient que, pour les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré au sens de cet article 223 A et dont le chiffre d'affaires consolidé est supérieur ou égal à 7 630 000 euros, le dégrèvement de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est calculé selon des modalités spécifiques. Dans ce cas, même si l'imposition est assise sur la valeur ajoutée de chaque société, le chiffre d'affaires à retenir pour déterminer le taux s'entend de la somme des chiffres d'affaires de chacune des sociétés membres du groupe.

8. Ainsi, les sociétés appartenant à un groupe dans lequel la condition de détention de 95 % fixée par l'article 223 A est remplie font l'objet d'un traitement différent, selon que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

9. Or, en premier lieu, la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises est une imposition distincte de l'impôt sur les sociétés. Les modalités spécifiques de calcul du dégrèvement de la cotisation sur la valeur ajoutée instituées par les dispositions contestées sont donc sans lien avec le régime de l'intégration fiscale, qui a pour objet, en matière d'impôt sur les sociétés, de compenser, au titre d'un même exercice, les résultats bénéficiaires et déficitaires des sociétés membres du groupe. Par conséquent, lorsque la condition de détention mentionnée ci-dessus est satisfaite, les sociétés appartenant à un groupe sont placées, au regard de l'objet de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, dans la même situation, que ce groupe relève ou non du régime de l'intégration fiscale.

10. En second lieu, en instituant des modalités spécifiques de calcul du dégrèvement de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises pour les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, le législateur a entendu faire obstacle à la réalisation d'opérations de restructuration aux fins de réduire le montant de cette cotisation dû par l'ensemble des sociétés du groupe grâce à une répartition différente du chiffre d'affaires en son sein. Le législateur a ainsi poursuivi un objectif d'intérêt général. Toutefois, s'il pouvait, à cet effet, prévoir des modalités de calcul du dégrèvement spécifiques aux sociétés appartenant à un groupe, lorsque la condition de détention mentionnée ci-dessus est satisfaite, il ne pouvait distinguer entre ces groupes selon qu'ils relèvent ou non du régime de l'intégration fiscale, dès lors qu'ils peuvent tous réaliser de telles opérations de restructuration. Le critère de l'option en faveur du régime de l'intégration fiscale n'est donc pas en adéquation avec l'objet de la loi. Par suite, la différence de traitement instituée par les dispositions contestées méconnaît le principe d'égalité devant la loi.

11. Ainsi, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, le premier alinéa du paragraphe I bis de l'article 1586 quater du code général des impôts doit être déclaré contraire à la Constitution.

- **Décision n° 2017-663 OPC du 19 octobre 2017 - Époux T. [Exonération d'impôt sur le revenu de l'indemnité compensatrice de cessation de mandat d'un agent général d'assurances II]**

- **Sur le fond :**

5. Selon l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

6. L'activité d'agent général d'assurances peut être exercée sous forme individuelle ou sous forme de société. Lors de la cessation de son activité, l'agent général d'assurances peut procéder à la cession de gré à gré de cette activité, sous réserve de l'agrément de la compagnie d'assurances qu'il représente. À défaut d'une telle cession, notamment lorsque la compagnie d'assurances a refusé cet agrément, cette dernière lui verse une indemnité compensatrice de cessation de mandat. Le paragraphe V de l'article 151 septies A du code général des impôts définit les conditions auxquelles est subordonnée l'exonération de l'impôt sur le revenu à raison de l'indemnité ainsi versée à l'agent général faisant valoir ses droits à la retraite, lorsqu'il exerçait son activité à titre individuel.

7. En prévoyant que l'indemnité compensatrice versée à l'occasion de la cessation d'activité d'un agent général d'assurances faisant valoir ses droits à la retraite bénéficie d'un régime d'exonération, le législateur a entendu favoriser la poursuite de l'activité exercée.

8. Toutefois, d'une part, il n'y a pas de lien entre la poursuite de l'activité d'agent général d'assurances et la forme juridique dans laquelle elle s'exerce. D'autre part, l'indemnité compensatrice n'est versée qu'en l'absence de cession de gré à gré par l'agent général, situation dans laquelle il n'est pas en mesure de choisir son successeur. Le bénéfice de l'exonération dépend ainsi d'une condition que le contribuable ne maîtrise pas. Dès lors, en conditionnant l'exonération d'impôt sur le revenu à raison de l'indemnité compensatrice à la reprise de l'activité par un nouvel agent général d'assurances exerçant à titre individuel, le législateur ne s'est pas fondé sur des critères objectifs et

rationnels en fonction du but visé. Par conséquent, les dispositions contestées méconnaissent le principe d'égalité devant les charges publiques.

9. Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, les mots « par un nouvel agent général d'assurances exerçant à titre individuel et » figurant au c du 1 du paragraphe V de l'article 151 septies A du code général des impôts doivent donc être déclarés contraires à la Constitution.

- **Décision n° 2018-733 QPC du 21 septembre 2018 - Société d'exploitation de moyens de carénage [Exonération de certains ports de la cotisation foncière des entreprises]**

- **Sur le fond :**

4. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité devant la loi ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

5. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

6. Les dispositions contestées exonèrent de la cotisation foncière des entreprises, au titre de la gestion des ports autres que de plaisance, les collectivités territoriales, les établissements publics et les sociétés d'économie mixte. Elles ont succédé aux dispositions, issues de la loi du 29 juillet 1975 mentionnée ci-dessus, instituant une exonération de taxe professionnelle au bénéfice des mêmes gestionnaires d'un port.

7. D'une part, il résulte des travaux préparatoires de la loi du 29 juillet 1975 que, en instituant cette exonération, le législateur a notamment entendu favoriser l'investissement public dans les infrastructures portuaires. Il a ainsi poursuivi un objectif d'intérêt général. À cette fin, il a réservé le bénéfice de l'exonération aux personnes publiques assurant elles-mêmes la gestion d'un port ainsi qu'aux sociétés à qui elles ont confié cette gestion et dont elles détiennent une part significative du capital.

8. D'autre part, en excluant du bénéfice de l'exonération les sociétés, autres que les sociétés d'économie mixte, dont le capital est privé, le législateur s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en rapport avec l'objet de la loi.

9. Toutefois, les dispositions contestées excluent également de leur champ d'application d'autres sociétés susceptibles de gérer un port, n'ayant pas le statut de sociétés d'économie mixte, mais dont le capital peut être significativement, voire totalement, détenu par des personnes publiques. Tel est le cas en particulier des sociétés publiques locales, dont les collectivités territoriales ou leurs groupements détiennent la totalité du capital. En excluant de telles sociétés du bénéfice de l'exonération, le législateur a, compte tenu de l'objectif qu'il s'est assigné, méconnu les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

10. Par conséquent, les mots « ou des sociétés d'économie mixte » figurant au 2 ° de l'article 1449 du code général des impôts doivent être déclarés contraires à la Constitution.

11. Il résulte de tout ce qui précède que le reste des dispositions contestées ne méconnaît pas les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques. Ces dispositions ne méconnaissent pas non plus la liberté contractuelle, la liberté d'entreprendre ou aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit. Les mots « ainsi que les ports gérés par des collectivités territoriales, des établissements publics » figurant au 2 ° de l'article 1449 du code général des impôts doivent donc être déclarés conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2018-747 QPC du 23 novembre 2018 - M. Kamel H. [Assujettissement à l'impôt sur le revenu des rentes viagères servies en réparation d'un préjudice corporel]**

- **Sur le fond :**

5. Selon l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité devant la loi ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

6. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

7. En vertu du 9 ° bis de l'article 81 du code général des impôts, sont affranchies d'impôt sur le revenu les rentes viagères visant à réparer un préjudice corporel ayant entraîné une incapacité permanente totale lorsqu'elles sont versées en exécution d'une décision de justice. Celles versées en réparation d'un même préjudice en application d'une transaction ne bénéficient pas de ce régime fiscal. Les dispositions contestées instituent donc une différence de traitement entre les victimes d'un même préjudice corporel. Cette différence de traitement est sans rapport avec l'objet de la loi, qui est de faire bénéficier d'un régime fiscal favorable les personnes percevant une rente viagère en réparation du préjudice né d'une incapacité permanente totale. Par conséquent, les dispositions contestées méconnaissent les articles 6 et 13 de la Déclaration de 1789.

8. Les mots « en vertu d'une condamnation prononcée judiciairement » figurant au 9 ° bis de l'article 81 du code général des impôts doivent être déclarés contraires à la Constitution.

#### **- Décision n° 2018-777 DC du 28 décembre 2018 - Loi de finances pour 2019**

##### **. En ce qui concerne le deuxième alinéa du 4 ° du paragraphe I :**

23. Le 4 ° du paragraphe I de l'article 40 supprime au deuxième alinéa du e de l'article 787 B l'obligation mise à la charge de la société d'adresser à l'administration, chaque année, pendant la période d'engagement individuel de conservation, une attestation relative au respect de l'engagement collectif de conservation. Il la remplace par la possibilité pour l'administration d'obtenir, à tout moment, la production d'une attestation de la société certifiant du respect des conditions auxquelles est subordonné le bénéfice de l'exonération.

24. Les députés requérants reprochent à ces dispositions de reporter sur l'administration la charge de réclamer aux contribuables la production de renseignements, au détriment de son pouvoir de contrôle. Il en résulterait une rupture de l'égalité devant les charges publiques et une méconnaissance de l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

25. Aux termes de l'article 13 de la Déclaration de 1789, la contribution commune aux charges de la Nation « doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». Ces dispositions ne font pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités économiques à condition qu'il se fonde sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts poursuivis et qu'il n'en résulte pas de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

26. Il découle également de ce même article 13 l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

27. Contrairement à ce que soutiennent les députés requérants, le seul fait de substituer à une obligation déclarative spontanée une obligation de répondre à une demande de l'administration ne prive pas celle-ci du pouvoir de contrôler le respect des engagements pris en contrepartie de l'exonération prévue par l'article 787 B.

28. Dès lors, les griefs invoqués doivent être écartés. Par conséquent, le deuxième alinéa du e de l'article 787 B, qui ne méconnaît aucune autre exigence constitutionnelle, est conforme à la Constitution.

#### **- Décision n° 2019-814 QPC du 22 novembre 2019 - Société Prato Corbara [Conditions d'octroi du crédit d'impôt au titre de certains investissements réalisés en Corse]**

1. La question prioritaire de constitutionnalité doit être considérée comme portant sur les dispositions applicables au litige à l'occasion duquel elle a été posée. Dès lors, le Conseil constitutionnel est saisi des mots « Le capital des sociétés doit être entièrement libéré » figurant à la troisième phrase du quatrième alinéa du 1 ° du paragraphe I de l'article 244 quater E du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de l'ordonnance du 25 juillet 2013 mentionnée ci-dessus.

2. Le 1 ° du paragraphe I de l'article 244 quater E du code général des impôts, dans cette rédaction, fixe les conditions d'éligibilité des petites et moyennes entreprises au crédit d'impôt au titre des investissements réalisés

et exploités en Corse. La troisième phrase de son quatrième alinéa prévoit, au nombre de ces conditions, que « Le capital des sociétés doit être entièrement libéré ».

3. La société requérante reproche à ces dispositions de subordonner le bénéfice du crédit d'impôt pour investissement en Corse à la libération complète du capital social, appréciée à la clôture de l'exercice de la société qui réalise l'investissement. Dans la mesure où certaines catégories de sociétés commerciales ne sont plus soumises qu'à l'exigence d'un montant minimal de capital social symbolique, un tel critère de libération complète du capital ne serait pas objectif et rationnel. En outre, selon la société requérante, se placer à la date de clôture de l'exercice comptable pour apprécier si cette condition est satisfaite créerait une différence de traitement injustifiée entre les sociétés selon le moment où elles réalisent leur investissement. Enfin, la différence de traitement résultant de ces dispositions serait sans rapport avec l'objectif poursuivi par le législateur de favoriser la réalisation de certains investissements en Corse.

4. Selon l'article 6 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

5. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, le législateur doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

6. L'article 244 quater E fixe les conditions dans lesquelles les petites et moyennes entreprises peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des investissements réalisés et exploités en Corse pour les besoins de certaines activités industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole. Parmi ces conditions, les dispositions contestées prévoient que ne sont éligibles à ce crédit d'impôt que les sociétés dont les associés ont intégralement libéré le capital social qu'ils ont souscrit.

7. En premier lieu, une société dont le capital a été entièrement libéré dispose de l'intégralité des fonds propres que ses associés s'étaient engagés à lui fournir. Ainsi, en retenant une telle condition de libération intégrale pour bénéficier du crédit d'impôt, le législateur a entendu réserver l'aide publique à l'investissement aux sociétés dont les associés ont versé, pour les financer, les apports qu'ils avaient souscrits et estimés nécessaires lors de la détermination du capital social.

8. Le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement. Il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé. Dès lors, même si toutes les catégories de sociétés commerciales ne sont pas soumises à une exigence de montant minimal de capital social, le critère retenu par le législateur, qui repose sur les prévisions et les engagements des associés, n'est pas manifestement inapproprié à l'objectif poursuivi par le législateur.

9. En second lieu, il ressort de la jurisprudence constante du Conseil d'État que cette condition de libération complète du capital s'apprécie non à la date de réalisation de l'investissement, mais à la clôture de l'exercice comptable au titre duquel l'impôt sur les sociétés est liquidé. Cette date correspond au fait générateur de l'impôt sur les sociétés sur lequel s'impute le crédit d'impôt.

10. Il résulte de tout ce qui précède que la différence de traitement instaurée par les dispositions contestées est fondée sur des critères objectifs et rationnels en rapport avec l'objet de loi. Les griefs tirés de la méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques doivent donc être écartés. Ces dispositions, qui ne méconnaissent aucun autre droit ou liberté que la Constitution garantit, doivent être déclarées conformes à la Constitution.

#### LE CONSEIL CONSTITUTIONNEL DÉCIDE :

Article 1er. - Les mots « Le capital des sociétés doit être entièrement libéré » figurant à la troisième phrase du quatrième alinéa du 1<sup>o</sup> du paragraphe I de l'article 244 quater E du code général des impôts, dans sa rédaction résultant de l'ordonnance n° 2013-676 du 25 juillet 2013 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs, sont conformes à la Constitution.

- **Décision n° 2019-796 DC du 27 décembre 2019 - Loi de finances pour 2020**

- **Sur certaines dispositions de l'article 15 :**

8. L'article 15 de la loi instaure une condition de ressources pour bénéficier du crédit d'impôt pour la transition énergétique prévu à l'article 200 quater du code général des impôts destiné à financer des travaux et dépenses en faveur de la rénovation énergétique des logements.

9. Les députés auteurs de la deuxième saisine font valoir qu'en subordonnant à une condition de ressources le bénéfice du crédit d'impôt pour la transition énergétique alors que ce dernier a pour objet de favoriser les travaux et dépenses en faveur de la rénovation énergétique, le législateur aurait soumis ce crédit d'impôt à un critère sans lien avec l'objectif poursuivi et aurait ainsi méconnu l'article 13 de la Déclaration de 1789. Les députés auteurs de la première saisine soutiennent que ces dispositions traduisent un engagement insuffisant du législateur en faveur de la rénovation des logements, ce qui méconnaîtrait l'article 1<sup>er</sup> de la Charte de l'environnement et l'objectif à valeur constitutionnelle que constitue la possibilité pour toute personne de disposer d'un logement décent.

10. En premier lieu, le principe d'égalité devant les charges publiques ne fait pas obstacle à ce que le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures ayant pour objet d'inciter les redevables à adopter des comportements conformes à des objectifs d'intérêt général en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés.

11. Il ressort des travaux parlementaires que le législateur a entendu diriger le subventionnement public des dépenses en faveur de la rénovation énergétique des logements vers les ménages les plus susceptibles de renoncer à de tels travaux pour des motifs financiers. Ainsi, en soumettant le bénéfice du crédit d'impôt à une condition de ressources, il s'est fondé sur un critère objectif et rationnel en lien avec l'objectif poursuivi. Dès lors, le grief tiré de la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques doit être écarté.

12. En second lieu, en tout état de cause, l'attribution d'une prime ou d'un crédit d'impôt aux ménages les plus modestes qui réalisent certaines dépenses de rénovation énergétique de leur logement ne méconnaît ni l'article 1<sup>er</sup> de la Charte de l'environnement ni l'objectif de valeur constitutionnelle que constitue la possibilité pour toute personne de disposer d'un logement décent.

13. Il résulte de ce qui précède que les mots « Inférieurs à un montant de » figurant au premier alinéa du 2<sup>o</sup> du a du 4 bis de l'article 200 quater du code général des impôts, qui ne méconnaissent aucune autre exigence constitutionnelle, sont conformes à la Constitution.

**- Décision n° 2020-854 QPC du 31 juillet 2020 - Société Beraha [Taux réduit d'impôt sur les sociétés sur les plus-values de cessions de locaux professionnels transformés en logements]**

**- Sur le fond :**

4. Aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, le législateur doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

5. Le paragraphe I de l'article 210 F du code général des impôts prévoit que la plus-value dégagée lors de la cession, par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, d'un local à usage de bureaux ou à usage commercial peut être soumise à l'impôt sur les sociétés au taux réduit de 19 %, mentionné au paragraphe IV de l'article 219 du même code, lorsque cette cession est réalisée au profit de certaines personnes morales. Parmi ces dernières figurent, aux termes des dispositions contestées, les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun. En application du paragraphe II de l'article 210 F, le bénéfice de cet avantage fiscal est subordonné à l'engagement pris par le cessionnaire de transformer le local acquis en local à usage d'habitation dans les trois ans qui suivent la date de clôture de l'exercice au cours duquel l'acquisition est intervenue.

6. En instituant un taux réduit d'imposition des plus-values de cession de locaux professionnels en vue de leur transformation en locaux à usage d'habitation, le législateur a entendu favoriser la création de logements.

7. Toutefois, les dispositions contestées font dépendre du régime fiscal du cessionnaire le bénéfice, par le cédant, de ce taux réduit d'imposition. Ainsi, par exemple, l'application de ce taux réduit est exclue lorsque la cession a été réalisée au profit d'une personne morale non soumise de plein droit à l'impôt sur les sociétés et qui n'est pas non plus autorisée à opter en faveur de son assujettissement à cet impôt. Tel est le cas notamment, en application des articles 239 et 239 ter du code général des impôts, des sociétés civiles de construction-vente, qui ont pour objet la construction d'immeubles en vue de la vente. De même, l'application de ce taux réduit est exclue lorsque le cessionnaire est une société en nom collectif ou en commandite simple, dans lesquelles, en principe, chacun

des associés est personnellement soumis à l'impôt, alors qu'un cessionnaire de même forme sociale mais ayant, quant à lui, opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés ouvre droit au bénéfice de ce taux réduit.

8. Or, il n'y a pas de lien entre le régime fiscal du cessionnaire et sa capacité à respecter son engagement de transformer en logements les locaux cédés. Par conséquent, en réservant l'application de l'avantage fiscal aux plus-values de cessions réalisées au profit d'une personne morale « soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun », excluant ainsi d'autres personnes morales tout autant susceptibles de transformer les locaux cédés en locaux à usage d'habitation, en particulier les sociétés civiles de construction-vente, le législateur ne s'est pas fondé sur un critère objectif et rationnel en fonction du but de création de logements qu'il s'est proposé.

9. Dès lors, les dispositions contestées méconnaissent le principe d'égalité devant les charges publiques. Sans qu'il soit besoin d'examiner l'autre grief, elles doivent donc être déclarées contraires à la Constitution.

#### **- Décision n° 2023-862 DC du 28 décembre 2023 - Loi de finances pour 2024**

##### **- Sur l'article 31 :**

32. L'article 31 modifie notamment plusieurs dispositions du code général des impôts afin d'exonérer de certains impôts les fédérations sportives internationales reconnues par le Comité international olympique ainsi que leurs salariés.

33. Les sénateurs et les députés requérants font valoir que ces dispositions instaурeraient une différence de traitement injustifiée entre les salariés des fédérations sportives internationales, selon qu'elles sont ou non reconnues par le Comité international olympique. Les députés auteurs de la troisième saisine soulignent, par ailleurs, que, faute de prendre en compte leurs capacités contributives, cette exonération s'appliquerait à toutes les fédérations reconnues par le Comité international olympique, quels que soient leur taille et leur résultat fiscal, ainsi qu'à tous leurs salariés, qu'ils soient déjà domiciliés fiscalement en France ou non. Il en résulterait une méconnaissance des principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques.

34. Les sénateurs requérants et les députés auteurs de la deuxième saisine reprochent également à ces dispositions de faire dépendre le bénéfice d'un avantage fiscal accordé aux salariés d'une fédération sportive internationale de sa seule reconnaissance par le Comité international olympique. Le législateur aurait ainsi méconnu les dispositions de l'article 34 de la Constitution qui définissent l'étendue de sa compétence.

35. Les députés auteurs de la troisième saisine estiment en outre que ces dispositions contribueraient à encourager la concurrence fiscale et, par suite, l'évasion fiscale, en méconnaissance de l'objectif de valeur constitutionnelle de lutte contre la fraude fiscale.

36. Aux termes de l'article 6 de la Déclaration de 1789, la loi « doit être la même pour tous, soit qu'elle protège, soit qu'elle punisse ». Le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général, pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit.

37. Selon l'article 13 de la Déclaration de 1789 : « Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ». En vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives. En particulier, pour assurer le respect du principe d'égalité, il doit fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose. Cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques.

38. Le nouvel article 1655 octies inséré au sein du code général des impôts par les dispositions contestées prévoit que les fédérations sportives internationales reconnues par le Comité international olympique sont exonérées de cotisation foncière des entreprises, de cotisation sur la valeur ajoutée et d'impôt sur les sociétés au titre de certaines activités.

39. Le 40° de l'article 81 du même code, dans sa rédaction résultant des dispositions contestées, prévoit que les salariés de ces fédérations, fiscalement domiciliés en France, sont exonérés d'impôt sur le revenu à raison des traitements et salaires qui leur sont versés au titre de ces mêmes activités pendant cinq ans à compter de leur prise de fonctions.

40. En adoptant ces dispositions, le législateur a entendu, afin de renforcer l'attractivité de la France, inciter les fédérations sportives internationales reconnues par le Comité international olympique à y installer leur siège social.

41. Toutefois, en prévoyant, d'une part, qu'une fédération est exonérée des impôts précités, pour toutes les activités afférentes à ses missions de gouvernance du sport et de promotion de la pratique sportive, et, d'autre

part, que ses salariés, y compris lorsqu'ils sont déjà domiciliés fiscalement en France, bénéficient d'une exonération d'impôt sur le revenu au titre de ces activités, au seul motif que cette fédération est reconnue par le Comité international olympique, le législateur n'a pas fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction du but qu'il s'est proposé.

42. Dès lors, l'article 31 de la loi déferée méconnaît le principe d'égalité devant les charges publiques.

43. Par conséquent, sans qu'il soit besoin d'examiner les autres griefs, ces dispositions sont contraires à la Constitution.