

CAA de NANCY, 2ème chambre, 06/08/2026, 24NC03015, Inédit au recueil Lebon

Mouvements Évangéliques

Jurisprudence administrative (CE, TA, CAA)

Date	06/08/2026
------	------------

Juridiction / Nature	CETAT
----------------------	-------

URL Légifrance	https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000054746294
----------------	---

RÉSUMÉ OFFICIEL LÉGIFRANCE

[...] et un mémoire enregistré le 6 août 2025, Mme A..., représentée par Me Zelteni, demande à la cour : 1°) d'annuler le jugement n° 2201818 ; 2°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des impositions [...] Sur le bien-fondé des impositions : 2. Aux termes de l'article 111 du code général des impôts : " Sont notamment considérés comme revenus distribués : (...) c. [...]

Vu la procédure suivante :

Procédure contentieuse antérieure :

Mme B... A... et M. D... C..., par deux requêtes distinctes, ont demandé au tribunal administratif de Châlons-en-Champagne de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des suppléments d'impôt sur le revenu et de contributions sociales qui leur ont été assignés au titre de l'année 2015.

Par deux jugements, n° 2201818 et n° 2201092 du 24 octobre 2024, le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne a respectivement rejeté ces demandes.

Procédure devant la cour :

I) Par une requête enregistrée le 11 décembre 2024, sous le numéro 24NC03015, et un mémoire enregistré le 6 août 2025, Mme A..., représentée par Me Zelteni, demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 2201818 ;

2°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des impositions contestées ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 5 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Elle soutient que :

- les dispositions de l'article L. 57 du livre des procédures fiscales ont été méconnues en ce que les impositions ont été mises en recouvrement sur des bases supérieures à celles indiquées dans la proposition de rectification ; si l'administration avait voulu réviser à la hausse le redressement, elle aurait dû lui notifier une nouvelle proposition de rectification ;

- c'est à tort que l'administration a estimé que le transfert de la nue-propiété des titres de la société Gide par la société ITM Est F avait été réalisé à un prix minoré alors que cette opération résulte d'une convention de portage signée en 2003, convention dont l'existence est établie, laquelle constitue la contrepartie justifiant la cession des parts à leur valeur nominale en ayant permis à ITM Est F de contrôler le groupement Anor à l'égard des adhérents entre 2003 et 2015 ; cette opération, devant s'apprécier à la date de la convention de 2003, conclue dans l'intérêt mutuel des parties exclut toute libéralité à son profit susceptible d'être imposée sur le fondement

du c de l'article 111 du code général des impôts.

Par des mémoires en défense enregistrés le 18 mars 2025 et le 27 mai 2026, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- aucun des moyens invoqués n'est fondé.

II) Par une requête enregistrée le 18 décembre 2024, sous le numéro 24NC03078, et des mémoires enregistrés les 19 juin et 17 septembre 2025, M. C..., représenté par Me Guénot, demande à la cour :

1°) d'annuler le jugement n° 2201092 ;

2°) de prononcer la décharge, en droits et pénalités, des impositions contestées ;

3°) de mettre à la charge de l'Etat une somme de 2 000 euros sur le fondement de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Il soutient que :

- c'est à tort que l'administration a estimé que le transfert de la nue-propriété des titres de la société Gide par la société ITM Est F avait été réalisé à un prix minoré alors que cette opération résulte d'une convention de portage signée en 2003, convention dont l'existence est établie, laquelle constitue la contrepartie justifiant la cession des parts à leur valeur nominale en ayant permis à ITM Est F de contrôler le groupement Anor à l'égard des adhérents entre 2003 et 2015 ; cette opération, devant s'apprécier à la date de la convention de 2003, conclue dans l'intérêt mutuel des parties exclut toute libéralité à son profit susceptible d'être imposée sur le fondement du c de l'article 111 du code général des impôts ;

- le service fait reposer sa méthode d'évaluation sur une répartition entre 72 % pour la nue-propriété et 28 % pour l'usufruit alors que les pratiques du groupe retiennent une proportion inverse de 80/20 destinée à tenir compte du produit de l'activité commerciale des adhérents dans la valeur totale des titres ; c'est également à tort que le service retient dans son évaluation les actifs de la société SCI Modelyne alors que l'immobilier de l'entreprise exploitée par les adhérents ne saurait profiter à ITM Est F ;

- l'administration ne rapporte pas la preuve du manquement délibéré de nature à justifier l'application de la pénalité de l'article 1729 du code général des impôts laquelle se cumule avec la majoration du 2° du 7 de l'article 158 du code général des impôts dans des conditions contraires à la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales.

Par des mémoires en défense enregistrés le 18 mars 2025 et le 27 mai 2026, le ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique conclut au rejet de la requête.

Il soutient que :

- aucun des moyens invoqués n'est fondé.

Vu les autres pièces des dossiers.

Vu :

- le code général des impôts et le livre des procédures fiscales ;

- le code de justice administrative.

Les parties ont été régulièrement averties du jour de l'audience.

Ont été entendus au cours de l'audience publique :

- le rapport de M. Agnel ;

- les conclusions de Mme Mosser, rapporteure publique ;

- et les observations de Me Guenot, représentant Mme A... et M. C....

Considérant ce qui suit :

1. Le 1er décembre 2003, M. C... et Mme A... ont cédé à la société ITM Est F, moyennant un prix égal à leur valeur nominale, les 1 700 actions qu'ils détenaient dans le capital de la société par actions simplifiée (SAS) Gide, société holding détenant 99,99 % du capital de la SAS Anor, exploitant une grande surface à l enseigne Bricomarché, ainsi que 99 % du capital d'une SCI Modelyne, propriétaire des murs de cet établissement. Par un acte du 3 décembre 2003, M. C... et Mme A... ont acquis auprès de la société ITM Est F, pour un prix égal à sa valeur nominale, l'usufruit temporaire d'une durée de trente ans, évalué à 80 % de la pleine propriété, des 1 700 actions de la SAS Gide. Par un acte du 21 octobre 2015, M. C... et Mme A... ont acquis auprès de la société ITM Est F la pleine propriété des 1 700 actions de la SAS Gide pour le prix de 2 720 euros.

A la suite de la vérification de comptabilité de la société ITM Est F, l'administration fiscale a considéré que le prix de vente de la nue-propriété de ces parts sociales, correspondant à leur valeur nominale, s'écartait significativement de leur valeur vénale qu'elle a estimée à 426 326 euros. Le service en a alors conclu qu'à raison de la différence entre cette valeur vénale et le prix d'acquisition, Mme A... et M. C... avaient bénéficié d'une libéralité et les a informés, par des propositions de rectification du 21 décembre 2018, qu'il entendait rehausser leurs revenus de capitaux mobiliers imposables de l'année 2015 sur le fondement du c de l'article 111 du code général des impôts. Refusées, les rectifications ont été maintenues par lettres du 6 mars 2020. Les cotisations supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux ainsi que les pénalités correspondantes au titre de l'année 2015 ont été mises en recouvrement le 31 août 2021. Les réclamations contentieuses de M. C... et de Mme A... ont fait l'objet de décisions de rejet du 2 juin 2022. Par les deux requêtes ci-dessus visées, qu'il y a lieu de joindre afin de statuer par un seul arrêt, M. C... et Mme A... relèvent appel des jugements du 24 octobre 2024 par lesquels le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne a respectivement rejeté leurs demandes tendant à la décharge, en droits et pénalités, de ces impositions.

Sur le bien-fondé des impositions :

2. Aux termes de l'article 111 du code général des impôts : " Sont notamment considérés comme revenus distribués : (...) c. Les rémunérations et avantages occultes ".

3. En cas de vente par une société de titres à un prix que les parties ont délibérément minoré, sans que cet écart de prix comporte de contrepartie, l'avantage ainsi octroyé doit être requalifié comme une libéralité représentant un avantage occulte constitutif d'une distribution de revenus au sens des dispositions précitées du c de l'article 111 du code général des impôts. La preuve d'une telle distribution occulte doit être regardée comme apportée par l'administration lorsqu'est établie l'existence, d'une part, d'un écart significatif entre le prix convenu et la valeur vénale du bien cédé, d'autre part, d'une intention, pour la société, d'octroyer, et, pour le cocontractant, de recevoir, une libéralité du fait des conditions de la cession.

4. Dans le cas particulier où le contribuable fait valoir, pour justifier des conditions auxquelles la transaction a été réalisée, que l'entreprise était tenue par un engagement antérieurement contracté de lui céder le bien à un prix fixé à l'avance, le caractère normal ou anormal de

l'opération doit alors être apprécié au regard de l'intérêt de l'entreprise à contracter cet engagement à la date à laquelle celui-ci a été souscrit. Il appartient au contribuable se prévalant de l'existence d'un tel engagement d'apporter des éléments susceptibles de justifier soit que le prix fixé dans cet acte n'était pas significativement inférieur à la valeur vénale future du bien telle qu'elle pouvait, à la date à laquelle l'engagement a été contracté, être raisonnablement anticipée par les parties à l'acte, soit que l'entreprise trouvait à cette date un intérêt propre à consentir cet avantage de prix au regard des contreparties attendues de l'opération, l'administration devant alors établir le caractère erroné de cette évaluation ou le caractère inexistant ou insuffisant au regard de l'avantage consenti des contreparties susceptibles d'être retirées par la cédante de la promesse de vente consentie au cessionnaire.

5. Il résulte de l'instruction que l'administration, afin d'estimer la valeur vénale des actions de la SAS Gide a d'abord procédé à l'évaluation des filiales opérationnelles de cette société, constituées par la SAS Anor, détenue à 99,90 % et la SCI Modelyne, détenue à 99 %, cette dernière étant propriétaire des bâtiments. Afin d'évaluer la société Anor, le service, en l'absence de comparables, a combiné les trois méthodes d'évaluation de la valeur mathématique, de la valeur de productivité et du goodwill. Afin d'évaluer la SCI Modelyne, le service, en l'absence de comparables, a combiné la méthode mathématique et celle de la valeur de productivité et a appliqué au résultat obtenu un abattement de 20 % afin de tenir compte des particularités et de l'emplacement de l'immeuble constituant l'actif. Le service a ainsi évalué les actions de la SAS Gide en se fondant sur les résultats obtenus pour la valorisation des filiales et a ensuite appliqué sur la valeur obtenue un abattement pour illiquidité de 40 %. La valeur de l'usufruit temporaire des actions a ensuite été évaluée selon la méthode des cash-flows reposant sur les résultats connus des filiales entre 2010 et 2014 ce qui a conduit à obtenir par différence la valeur de la nue-propriété des actions litigieuses. Le service a ainsi estimé que la valeur de la nue-propriété des actions de la SAS Gide cédées le 21 octobre 2015 s'élevait à 213 163 euros et en a déduit que le prix de cession de la nue-propriété de ces actions convenu entre les parties, s'élevant à 2 720 euros, s'écartait de manière significative de leur valeur vénale. Afin de contester cette évaluation et l'existence d'un tel écart, les requérants reprennent en appel, sans précision nouvelle, l'argumentation invoquée devant les premiers juges consistant à soutenir que la SCI Modelyne ne participe pas à la valeur de la SAS Gide, que la proportion retenue entre usufruit et nue-propriété est erronée et que les abattements retenus

seraient insuffisants. Il y a lieu d'écarter ces arguments par les mêmes motifs que ceux retenus à juste titre par le jugement attaqué. Par suite, l'administration rapporte la preuve d'un écart significatif entre le prix de cession de la nue-propriété des actions de la SAS Gide et sa valeur vénale.

6. Mais, il résulte de l'instruction, en particulier des documents contractuels produits par les requérants, composés du contrat d'adhésion du 27 octobre 1997, de la convention d'usufruit du 3 décembre 2003, du contrat de portage du 27 juillet 2004, de la charte d'adhésion du 30 septembre 2015 et du contrat d'enseigne du 30 septembre 2015, que le prix d'acquisition à la valeur nominale de la nue-propriété des actions de la SAS Gide trouve sa cause dans un engagement contracté par M. C... et Mme A..., en tant qu'adhérents franchisés du groupement des Mousquetaires, détenant au travers de la SAS Gide la société Anor, exploitant un magasin à l'enseigne Bricomarché en vertu d'un contrat d'enseigne conclu avec le groupement, destiné à assurer à la société ITM Est F, filiale de la société ITM Entreprises, une minorité de blocage égale à 34 % du capital de la SAS Gide afin d'éviter que le point de vente exploité par la société Anor puisse être acquis par la concurrence, le dispositif contractuel lui garantissant en outre un droit de préférence. Par ces éléments qui sont de nature à caractériser l'existence d'un avantage consistant, pour la société ITM Est F, à s'assurer du maintien et du développement du point de vente exploité sous l'enseigne Bricomarché, Mme A... et M. C... doivent être regardés comme justifiant que l'écart entre la valeur vénale des actions de la société Anor en 2015 et le prix de cession de ces actions trouvait sa cause dans un engagement antérieurement contracté par cette société dans son intérêt propre, au regard des contreparties pouvant être attendues par elle de l'opération. Il résulte de l'instruction que l'administration n'apporte pas d'éléments remettant en cause l'existence et le caractère suffisant de ces contreparties. Par suite, les requérants sont fondés à soutenir que l'administration fiscale n'établit pas que la cession en cause procédait, pour la société ITM Est F, d'un acte anormal de gestion justifiant la réintégration de l'avantage de prix constaté au bénéfice de cette société, ni par suite, l'existence d'une distribution de revenus imposable entre leurs mains en application du c de l'article 111 du code général des impôts.

7. Il résulte de tout ce qui précède que Mme A... et M. C... sont fondés à soutenir que c'est à tort que, par les jugements attaqués, le tribunal administratif de Châlons-en-Champagne a rejeté leurs

demandes tendant à la décharge, en droits et pénalités, des impositions litigieuses.

Sur les conclusions tendant à l'application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative :

8. Il y a lieu, dans les circonstances de l'espèce, de mettre à la charge de l'Etat le versement à Mme A... et M. C... de la somme de 2 000 euros chacun au titre des frais exposés par eux dans les présentes instances.

D E C I D E :

Article 1er : Les jugements, n° 2201818 et n° 2201092 du 24 octobre 2024 du tribunal administratif de Châlons-en-Champagne sont annulés.

Article 2 : Mme A... et M. C... sont déchargés des suppléments d'impôt sur le revenu, de contributions sociales et des pénalités correspondantes qui leur ont été assignés au titre de l'année 2015.

Article 3 : L'Etat versera à Mme A... la somme de 2 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 4 : L'Etat versera à M. C... la somme de 2 000 euros en application de l'article L. 761-1 du code de justice administrative.

Article 5 : Le présent arrêt sera notifié à Mme B... A..., M. D... C... et au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique.

Délibéré après l'audience du 25 juin 2026, à laquelle siégeaient :

M. Martinez, président de chambre,

M. Agnel, président assesseur,

M. Durand, premier conseiller.

Rendu public par mise à disposition au greffe le 6 août 2026.

Le rapporteur,

Signé : M. AgnelLe président,

Signé : J. Martinez

La greffière,

Signé : C. Schramm

La République mande et ordonne au ministre de l'économie, des finances et de la souveraineté industrielle, énergétique et numérique en ce qui le concerne ou à tous commissaires de justice à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées, de pourvoir à l'exécution de la présente décision.

Pour expédition conforme,

La greffière,

C. Schramm

N°s 24NC03015 et 24NC03078

2

RÉFÉRENCE

CETAT, 6 août 2026. Disponible sur Légifrance :
<https://www.legifrance.gouv.fr/ceta/id/CETATEXT000054746294> (consulté le 1 septembre 2026).