

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-30-02/03/2016

Date de publication : 02/03/2016

BNC - Champ d'application - Activités et revenus imposables - Exploitations lucratives et sources de profits - Indemnités

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux

Champ d'application et territorialité

Titre 1 : Activités et revenus imposables

Chapitre 1 : Généralités

Section 2 : Exploitations lucratives et sources de profits

Sous-section 3 : Indemnités

Sommaire :

I. Indemnité pour cessation de l'exercice de la profession ou pour transfert de clientèle

II. Indemnité d'éviction

III. Indemnité pour dommages et intérêts

IV. Indemnité de rupture de contrat

V. Indemnité allouée à un représentant libre à cartes multiples

VI. Indemnités perçues par les agents d'assurances

VII. Indemnité forfaitaire perçue en cas d'aide juridictionnelle

VIII. Allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie

IX. Indemnités journalières de maladie versées à des personnes atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse

I. Indemnité pour cessation de l'exercice de la profession ou pour transfert de clientèle

1

À la différence des charges et offices qui, du fait du droit de présentation reconnu à leurs titulaires, peuvent faire l'objet de véritables cessions ([BOI-BNC-BASE-30](#)), la clientèle de certains contribuables exerçant une profession non commerciale, notamment médecins, sages-femmes, architectes, avocats, ne peut pas, en principe, être cédée. Toutefois, les tribunaux reconnaissent la validité de certaines conventions par lesquelles ces contribuables s'engagent, moyennant le versement d'une indemnité, à cesser leur profession ou à ne plus l'exercer dans un certain rayon et à recommander leur successeur à leurs clients.

10

En tout état de cause, qu'elles soient licites ou non, les indemnités, qui sont ainsi perçues par les contribuables en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert de leur clientèle, entrent dans le champ d'application défini à l'[article 92 du code général des impôts \(CGI\)](#) et doivent être retenues pour l'établissement de l'impôt, en application des dispositions du 1 de l'[article 93 du CGI](#).

20

Il en est de même en cas de cessation partielle d'activité, c'est-à-dire lorsque la branche d'activité, objet de la cessation, était susceptible d'exploitation séparée.

30

À cet égard, dans le cas d'un représentant de commerce qui avait fait apport à une société de ses relations commerciales et pris l'engagement tant de mettre tous traités, marchés, conventions et accords dont il était titulaire à la disposition de ladite société que de consacrer exclusivement son activité à cette dernière, ce qui équivalait à cesser toute activité pour son propre compte dans la même profession, le Conseil d'État a jugé que les actions, reçues en rémunération de cet apport, présentaient le caractère d'une indemnité reçue en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle, au sens de l'article 93 du CGI, et que, par suite, la valeur desdites actions devait être comprise dans les bases soumises à l'impôt sur le revenu (CE, arrêt du 11 mai 1964 n° 54091).

40

L'indemnité de rachat de carte, versée à un représentant de commerce non salarié, constitue une indemnité reçue en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle.

II. Indemnité d'éviction

50

L'indemnité d'éviction, perçue par un contribuable exerçant une profession non commerciale, à raison du local professionnel dont il disposait, entre dans le champ d'application des bénéfices non commerciaux et, constituant pour l'intéressé une recette professionnelle, doit, en tant que telle, être retenue pour la détermination de son bénéfice imposable.

60

Il a été jugé que, dans le cas où un contribuable qui, exerçant une activité libérale, a consenti, par convention, à être évincé des bureaux dans lesquels il avait son cabinet et, en contrepartie, a reçu une indemnité destinée à réparer le préjudice résultant du fait qu'il devait s'installer ailleurs, cette indemnité ne peut être regardée :

- ni comme la compensation d'une perte en capital ;

- ni comme une indemnité " reçue en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle ", dès lors que l'intéressé avait seulement l'obligation de quitter les lieux et pouvait poursuivre ailleurs l'exercice de sa profession avec la même clientèle.

Elle constitue, dès lors, une recette professionnelle, dont il doit être tenu compte

pour la détermination des bénéfices non commerciaux du contribuable (CE, arrêt du 7 juillet 1976 n° 94533 et CE, arrêt du 3 décembre 1986 n° 51458).

III. Indemnité pour dommages et intérêts

70

Les sommes perçues à titre de dommages-intérêts en réparation d'un préjudice moral ne constituent pas des recettes imposables à la différence de celles perçues en compensation d'une perte temporaire de revenus professionnels.

Toutefois, le quatrième alinéa de l'article 80 du CGI prévoit que les indemnités pour préjudice moral fixées par décision de justice sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires au-delà d'un million d'euros.

80

Un tribunal de grande instance avait, par un jugement en date du 25 novembre 1966, confirmé en appel le 18 mars 1968, condamné une compagnie thermale à verser à un contribuable, médecin, une indemnité de 50 000 F en réparation du préjudice matériel et moral résultant d'une action injustifiée en dénonciation calomnieuse, diffamation et tapage public, de l'omission du nom de l'intéressé sur un dépliant publicitaire de la compagnie et de détournement de clientèle.

Le Conseil d'État a considéré que le contribuable :

- n'était pas imposable pour la fraction de l'indemnité couvrant des frais qu'il avait dû exposer en conséquence des agissements délictueux, ainsi que pour faire valoir ses droits en justice, ni pour la fraction indemnisant le préjudice moral ;

- était imposable à raison de la fraction correspondant à la perte temporaire de revenu, ainsi que de la fraction couvrant la perte d'une partie de la clientèle (CE, arrêt du 19 juin 1974 n° 92092).

90

En outre, le Conseil d'État a jugé que l'indemnité que l'agent salarié d'un représentant libre a été condamné, par le Tribunal de commerce, à verser à ce dernier, à raison de 100 F par infraction, pour n'avoir pas respecté l'engagement qu'il avait contracté de ne pas travailler, après l'expiration ou la rupture de son contrat, pour son compte ou celui de tiers avec des clients de son ancien employeur sert à compenser la perte de clientèle subie par ledit employeur et, à défaut d'une perte prouvée de revenus, constitue, pour lui, un gain en capital non passible de l'impôt sur le revenu (CE, arrêt du 7 janvier 1966 n° 64047).

100

De même, les dommages-intérêts alloués par un tribunal à un contribuable exerçant une profession libérale pour atteinte à son honorabilité personnelle n'ont pas, encore bien qu'ils concernent à la fois la personne de l'intéressé et l'exercice de sa profession, le caractère d'un revenu mais d'un capital et ne sont pas passibles, dès lors, de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (CE, arrêt du 5 juillet 1944 n° 69320).

IV. Indemnité de rupture de contrat

110

Dès l'instant qu'une telle indemnité peut être regardée comme étant attribuée en compensation, non pas d'un préjudice permanent ou d'une atteinte à la réputation professionnelle du bénéficiaire (auquel cas elle constituerait un gain en capital non imposable), mais d'une perte temporaire de revenus professionnels, elle constitue dans sa totalité une recette professionnelle passible de l'impôt sur le revenu.

120

L'indemnité allouée par un jugement à un représentant de commerce, à la suite de la rupture de son contrat de représentation et destinée à tenir lieu des " commissions futures éventuelles " qui auraient pu lui être payées pendant la période restant à courir jusqu'à l'expiration du contrat tend, non à réparer un préjudice permanent, mais à compenser une perte temporaire de revenus professionnels. Elle ne constitue, dès lors, pas un capital mais un revenu qui doit, dans les circonstances de l'espèce, être rangé dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales (CE, arrêt du 8 février 1960 n° 45895).

130

L'agent commercial ayant perçu à l'occasion de la cessation de ses fonctions intervenue lors de la réorganisation du réseau commercial de la société qu'il représentait dans un secteur géographique donné une indemnité dite de préjudice. Jugé que cette somme versée en application du [décret n° 58-1345 du 23 décembre 1958](#) constitue non des dommages-intérêts réparant le préjudice causé par la rupture du contrat mais une indemnité reçue en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession à comprendre, à ce titre, dans le montant des recettes imposables (CE, arrêt du 7 juillet 1976, n° 01114 ; CAA Bordeaux, arrêt du 27 juin 1991, n° 89BX01594 et CAA Nantes, arrêt du 27 juin 1996, n° 94NT00148) ;

140

Le contribuable chargé par un fabricant de " scooters " de l'exclusivité de sa représentation dans un pays étranger et qui - par suite de la rupture de son contrat, intervenue moins d'un mois après sa conclusion, en raison des accords existant entre ledit fabricant et une autre firme - a perçu une indemnité fixée par sentence arbitrale. Cette indemnité - calculée par les arbitres en tenant compte tant des frais de prospection préalable de la clientèle, engagés par l'intéressé, que du fait qu'il n'était pas prouvé que ce dernier aurait réussi à vendre la totalité des machines prévue au contrat - doit, quelle qu'en soit la qualification donnée par les arbitres, être regardée comme attribuée en compensation, non pas d'un préjudice permanent ou d'une atteinte à la réputation professionnelle du représentant, mais d'une perte temporaire de revenus professionnels. Elle constitue, dans sa totalité, un revenu passible de l'impôt dans la catégorie des bénéfices des professions non commerciales (CE, arrêt du 20 mai 1966 n°s 64608 et 66054).

150

Conséquemment à la nationalisation par le gouvernement cubain de la société avec laquelle il était lié et qu'il devait représenter tant en France qu'à l'étranger, un contribuable a vu son contrat résilié, sans préavis et sans indemnité. Après une procédure de saisie-arrêt sur les règlements dus par la SEITA à la société dont il s'agit, l'intéressé a perçu, pour solde de tout compte, une somme égale au montant des commissions dont l'entreprise cubaine lui était redevable.

Dès lors que le contribuable n'a pas établi que ladite somme ait en réalité compris pour partie une indemnité pour préjudice, ni le remboursement d'un apport antérieurement effectué par son père à la société débitrice, le Conseil d'État a jugé qu'elle devait être regardée comme représentative des commissions auxquelles il avait droit et, par suite, soumise à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (CE, arrêt du 15 novembre 1972 n° 81781).

V. Indemnité allouée à un représentant libre à cartes multiples

160

L'indemnité de licenciement versée à un représentant libre, à cartes multiples, par une maison qui lui a retiré une partie du secteur de vente qu'elle lui avait primitivement concédé, entre dans le champ d'application de l'[article 92 du CGI](#) et, constituant une recette professionnelle pour le bénéficiaire, doit, comme telle, être retenue pour la détermination du revenu non commercial.

VI. Indemnités perçues par les agents d'assurances

170

Les agents d'assurances, comme tous les autres contribuables exerçant une profession non commerciale, sont passibles, en principe, de l'impôt à raison des plus-values ou des indemnités qu'ils obtiennent lors de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert de la clientèle.

C'est ainsi que la valeur du droit de présentation d'un successeur représente, pour les agents généraux d'assurances, une recette ou une créance qui, au moment de la cessation de fonctions des intéressés, est assimilée aux indemnités visées à l'[article 93 du CGI](#).

VII. Indemnité forfaitaire perçue en cas d'aide juridictionnelle

180

En cas d'aide juridictionnelle, l'avocat perçoit une rétribution représentant la part contributive de l'État, conformément à l'[article 27](#) et à l'[article 34](#) de la [loi n° 91-647 du 10 juillet 1991 modifiée relative à l'aide juridique](#).

Cette rétribution est imposable au titre des bénéficiaires non commerciaux. Elle doit, en conséquence, être retenue au titre des recettes professionnelles.

VIII. Allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie

190

L'allocation journalière d'accompagnement d'une personne en fin de vie constitue, pour le bénéficiaire, un revenu de remplacement imposable à l'impôt sur le revenu selon les mêmes règles que le revenu qu'elle remplace ([BOI-RSA-CHAMP-20-30-20](#) au III § 320).

Ainsi, l'allocation servie à un travailleur indépendant imposable dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux est imposable à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux.

IX. Indemnités journalières de maladie versées à des personnes atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse

200

Les indemnités journalières allouées aux personnes qui se trouvent dans l'incapacité physique temporaire de continuer ou de reprendre une activité professionnelle pour cause de maladie ou d'accident doivent être comprises dans les résultats imposables des contribuables qui en bénéficient.

Par exception, ne sont pas prises en compte pour la détermination du résultat imposable de leur bénéficiaire, les indemnités journalières versées par les organismes de sécurité sociale aux personnes atteintes d'une affection comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse (CGI, art. 154 bis A, al. 2).

Les indemnités journalières exonérées d'impôt sur le revenu sont celles qui sont versées aux assurés qui :

- soit sont reconnus atteints d'une des affections comportant un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse mentionnées à l'[article D. 160-4 du code de la sécurité sociale \(CSS\)](#),
- soit sont reconnus atteints par le service du contrôle médical d'une affection grave caractérisée ne figurant pas sur la liste mentionnée ci-dessus ou de plusieurs affections entraînant un état pathologique invalidant, si cette ou ces affections nécessitent un traitement prolongé et une thérapeutique particulièrement coûteuse ([CSS, art. L. 160-14, 4°](#)).

Cette exonération s'applique aux exercices ou périodes d'imposition ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.