

Erreur et fiscalité

(Civ. 3<sup>e</sup>, 24 avr. 2003, n° 01-17.458, Bull. civ. III, n° 82 ; Dr. et patrimoine, 2003, n° 118, p. 116, obs. P. Chauvel ; Rev. contrats, 2003.44, obs. D. Mazeaud)

Jacques Mestre, Doyen de la Faculté de droit et de science politique d'Aix-Marseille  
Bertrand Fages, Professeur à l'Université Paris-Val-de-Marne (Paris XII)

Décidément, erreur et fiscalité ne font pas bon ménage. L'occasion s'était déjà présentée, il y a deux ans, de commenter un arrêt ayant refusé d'accorder à un particulier l'annulation d'une opération immobilière qui ne lui avait pas procuré l'avantage fiscal escompté (en l'occurrence le bénéfice de la loi Malraux) ; peu important, selon la Cour de cassation, que ce contractant eût été ouvertement motivé par un objectif de défiscalisation au moment de la conclusion du contrat, que ce motif eût été déterminant et connu de l'autre partie, celle-ci rappelait avec force que l'erreur sur les motifs, dès lors que ceux-ci demeurent extérieurs à l'objet du contrat, n'est pas de nature à entraîner la nullité de la convention (Civ. 1<sup>re</sup>, 13 févr. 2001, RTD civ. 2001.352 ; *adde* obs. J. Rochfeld, JCP 2001.I.330). Aussi forte et coûteuse soit la déception fiscale...

Aujourd'hui, la troisième chambre civile statue avec la même sévérité en présence de trois contribuables ayant acquis, dans l'espérance d'un assujettissement au régime des bénéficiaires industriels et commerciaux, des emplacements de stationnement destinés à l'exploitation publique dans un immeuble édifié en l'état futur d'achèvement. Or, de bénéficiaires industriels et commerciaux, faute d'exploitation commerciale, il n'en fut ici jamais question ; pas plus, au demeurant, que d'annulation des contrats de vente, « l'erreur sur un motif du contrat extérieur à l'objet de celui-ci n'étant pas, faute de stipulation expresse, une cause de nullité de la convention, quand bien même ce motif aurait été déterminant ».

Déterminant, dans cette affaire, le motif d'ordre fiscal l'apparaissait d'autant plus qu'il avait été qualifié de « clef de voûte de l'opération » par un rapport d'expertise judiciaire et que, dès le départ, des plaquettes publicitaires distribuées par les vendeurs insistaient sur les avantages fiscaux du montage. Mais, outre le fait que ces plaquettes publicitaires « n'avaient pas de caractère contractuel » (on n'en saura malheureusement pas plus sur cet aspect ; rapp. RTD civ. 1997.118), les acquéreurs ne démontraient pas que « l'assujettissement au régime des bénéficiaires industriels et commerciaux des revenus tirés de l'exploitation des emplacements de stationnement aurait été contractuellement stipulé lors de leur vente ».

En ménageant ainsi quand même la possibilité d'une « stipulation expresse », la troisième chambre civile semble réitérer, quoique d'une façon moins précise, une solution qu'avait utilement apportée l'arrêt de 2001. Il est possible, en effet, que les parties s'entendent pour faire entrer le motif dans le champ contractuel ; et ceci, avait dit la première chambre civile, « par une stipulation expresse ... en l'érigeant en condition de ce contrat » (Civ. 1<sup>re</sup>, 13 févr. 2001, préc.). Suggérée par la jurisprudence elle-même, cette incorporation du motif par le biais d'une condition expresse (suspensive ou résolutoire) présente au moins deux avantages. Expresse, elle évitera d'avoir à rechercher après coup, au risque de se tromper, les indices susceptibles de démontrer la contractualisation tacite de tel ou tel motif extérieur à l'objet du contrat. Condition au sens juridique du terme, elle se révélera plus efficace qu'une simple déclaration d'intention prétendant désigner au tribunal ce qui a été déterminant dans l'esprit des parties, non parfois sans une certaine part d'artifice (rapp. en sens inverse Civ. 1<sup>re</sup>, 13 mai 2003, *infra* n° 4), où une cour d'appel n'hésite pas à écarter la clause d'un contrat de

cautionnement indiquant que la solvabilité du débiteur n'était pas un élément déterminant de l'engagement de la caution). De plus, le recours à la condition aura pour conséquence de déplacer le débat du terrain de la validité du contrat vers celui de ses effets, puisque la défaillance ou la réalisation d'une telle condition, ainsi que nous le faisons remarquer lors de notre précédent commentaire (RTD civ. 2001. 353), « ne s'analyseront pas en termes de nullité » (il serait donc injuste de croire que l'on a pu « confondre la condition-modalité, qui affecte une obligation engendrée par un contrat d'ores et déjà valablement et irrévocablement formé, et la condition de validité d'un contrat », V. en ce sens D. Mazeaud, obs. préc.). La page de la nullité définitivement tournée, le recours à la condition pourra donc couper court à toute utilisation de l'erreur, que ce soit par le biais de la cause subjective (laquelle est au demeurant difficilement admissible, rappr. Civ. 3<sup>e</sup>, 31 oct. 2000, Dr. et patrimoine, 2001, n° 92, p. 101, obs. P. Chauvel, pas d'erreur sur la cause de l'engagement en cas de non-obtention de l'avantage fiscal recherché) ou des motifs désormais contractualisés.

Reste que l'arrêt de la troisième chambre civile, en considérant que l'erreur sur le motif n'est pas, « faute de stipulation expresse, une cause de nullité de la convention », paraît admettre que la contractualisation de certains éléments déterminants pourrait de nouveau ouvrir la voie à une annulation pour erreur. Et il est vrai qu'il ne parle pas de « condition ».

Au fond, c'est ce qui en fait toute l'ambiguïté. On en saura sans doute plus à la prochaine affaire de défiscalisation ratée.

**Mots clés :**

CONTRAT ET OBLIGATIONS \* Nullité \* Erreur sur les motifs \* Défaut de mention expresse du mobile déterminant \* Montage fiscal