



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

INSTRUCTION DU 8 JUILLET 2010

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

7 G-3-10

N° 69 DU 22 JUILLET 2010

COUR DE CASSATION – CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIERE ET ECONOMIQUE
ARRET DU 27 OCTOBRE 2009, N° 942 F-P+B, POURVOI N° R 08-11362
MUTATION A TITRE GRATUIT – EVALUATION DES BIENS TRANSMIS -
CLAUSE D'INTERDICTION D'ALIENER-
OCCUPATION A TITRE DE RESIDENCE SECONDAIRE

(C.G.I. article 666)

NOR : BCR Z 10 00052 J

Bureau JF-1B

PRESENTATION

L'article 666 du code général des impôts pose le principe selon lequel les droits proportionnels ou progressifs d'enregistrement et la taxe proportionnelle de publicité foncière sont assis sur les valeurs.

Conformément à la jurisprudence constante de la Cour de cassation, la valeur vénale correspond au prix qui pourrait être obtenu du bien par le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel, compte tenu de l'état dans lequel il se trouve avant la mutation.

Dans un arrêt du 27 octobre 2009, la Cour de cassation précise :

- que la limite apportée par le donateur à la liberté d'aliéner un immeuble dont il se réserve l'usufruit n'affecte pas sa valeur vénale ;

- qu'une occupation à titre de résidence secondaire n'a pas d'effet sur la valeur vénale du bien.

DB liée : 7 G 2311 § 8 et 14

Le Chef de service

Jean-Pierre LIEB

- 1 -

22 juillet 2010

3 507069 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

Version imprimée: I.S.S.N. 0982 801 X

Direction générale des finances publiques

Version en ligne : I.S.S.N. 2105 2425

Directeur de publication : Philippe PARINI

Responsable de rédaction : Toussaint CENDRIER

Impression : S.D.N.C.

Rédaction : ENT-CNDT

82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

17, Bd du Mont d'Est – 93192 Noisy-le-Grand cedex


MINISTÈRE DU BUDGET
DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA RÉFORME DE L'ÉTAT

Cass. Com. 27 octobre 2009

Pourvoi n° R 08-11.362

« Attendu, selon l'arrêt attaqué, que Mme X. a fait donation, en 1978, à ses enfants de la nue-propiété d'un bien immobilier situé au bord du lac Léman composée d'un château avec parc d'agrément et dépendances ; que cette donation était assortie d'une clause de réserve d'usufruit avec réversion de l'usufruit à son époux en cas de prédécès et d'une interdiction imposée aux nus-propiétaires d'aliéner et d'hypothéquer le bien pendant la vie de l'usufruitière et de son époux ; qu'à la suite d'un contrôle de la déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune de M. et Mme X. (les époux X.), l'administration a remis en cause l'évaluation de 1 690 000 francs du bien et leur a notifié un redressement pour les années 1992 à 1995 calculé en retenant une valeur de 20 000 000 francs, ramenée à celle de 12 000 000 francs après observations des contribuables, afin de tenir compte de la nature spécifique de ce bien de famille ; qu'après la mise en recouvrement des droits rappelés sur cette base, les époux X. ont demandé le dégrèvement de l'imposition pour irrégularité de la procédure de notification ; que la cour d'appel après avoir fixé la valeur vénale du bien à la somme de 12 998 000 francs, valeur non contestée par les parties, a réduit les causes du redressement en appliquant, outre une décote, des abattements, le premier de 20% concernant le caractère indivis de la nue-propiété, le deuxième de 15% celui de la clause d'interdiction d'aliéner ou d'hypothéquer pendant la vie de l'usufruitière, le troisième de 20% en considération de l'occupation familiale du château ;

[...] sur le premier moyen du pourvoi principal, pris en sa première branche :

Vu les articles 666 du code général des impôts et L. 17 du livre des procédures fiscales ;

Attendu que pour réduire les causes du redressement notifié aux époux X..., la cour d'appel a considéré que la situation de l'indivision de la nue-propiété et la restriction à la liberté d'aliéner ou d'hypothéquer créées par la donation étaient de nature à entraîner une minoration du prix qui pourrait être obtenu par le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel et a appliqué deux abattements de 20 % et de 15 % ;

Attendu qu'en se déterminant ainsi, alors que la limite apportée par le donateur à la liberté d'aliéner un immeuble dont il se réserve l'usufruit n'affecte pas sa valeur vénale, la cour d'appel a privé sa décision de base légale ;

[...]

Et sur le second moyen du pourvoi principal :

Vu les articles 666 du code général des impôts et L. 17 du livre des procédures fiscales ;

Attendu que pour appliquer un abattement supplémentaire de 20 % sur le bien litigieux au titre de l'occupation familiale du château, la cour d'appel a considéré que le bien occupé au jour de fait générateur de l'impôt devait être pris en compte dans la mesure où cette circonstance est de nature à affecter sa valeur vénale et qu'il importe peu en l'absence de disposition spéciale sur ce point, qu'il ait été occupé à titre de résidence principale ou de résidence secondaire ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que si l'occupation par hypothèse pérenne d'un bien à titre de résidence principale est susceptible d'influer sur sa valeur vénale, il en va différemment pour une occupation à titre de résidence secondaire qui ne suppose qu'une occupation par intermittence, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE [...] ».