

COMM.

FB

COUR DE CASSATION

Audience publique du 21 juin 2023

Cassation partielle sans renvoi

M. VIGNEAU, président

Arrêt n° 448 F-D

Pourvoi n° Q 21-20.981

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 21 JUIN 2023

Le directeur régional des finances publiques de Provence-Alpes-Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, domicilié [Adresse 3], a formé le pourvoi n° Q 21-20.981 contre l'arrêt rendu le 6 avril 2021 par la cour d'appel de Pau (1re chambre), dans le litige l'opposant :

1°/ à M. [Z] [M], domicilié [Adresse 2] (Allemagne),

2°/ à M. [J] [M], domiciliée [Adresse 4] (Allemagne),

défendeurs à la cassation.

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, trois moyens de cassation.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Daubigney, conseiller, les observations de la SCP Foussard et Froger, avocat du directeur régional des finances publiques de Provence-Alpes-Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques, de la SCP Ghestin, avocat de MM. [Z] et [J] [M], après débats en l'audience publique du 10 mai 2023 où étaient présents M. Vigneau, président, Mme Daubigney, conseiller rapporteur, M. Mollard, conseiller doyen, et Mme Fornarelli, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Pau, 6 avril 2021) et les productions, [T] [V], veuve [H], est décédée le [Date décès 1] 2014, en laissant pour lui succéder ses deux neveux, MM. [J] et [Z] [M] (MM. [M]).

2. Le 17 mars 2016, l'administration fiscale a informé MM. [M] du dépôt non-conforme de la déclaration de succession et a émis un avis de mise en recouvrement (AMR) le 30 juin 2016.

3. Le 21 mai 2017, MM. [M] ont déposé une déclaration de succession rectificative, ramenant notamment de 130 000 à 100 000 euros la valeur d'un immeuble compris dans la succession, puis ont assigné l'administration fiscale afin de voir constater qu'ils s'étaient acquittés des droits de mutation à titre gratuit.

4. Après avoir procédé au contrôle de la déclaration de succession rectificative, l'administration, qui a retenu une valeur de l'immeuble de 130 000 euros, a notifié à MM. [M] un rehaussement des droits et émis un second AMR le 16 octobre 2018.

Examen des moyens

Sur le deuxième moyen

5. En application de l'article 1014, alinéa 2, du code de procédure civile, il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ce moyen qui n'est manifestement pas de nature à entraîner la cassation.

Sur le premier moyen

Énoncé du moyen

6. L'administration fiscale fait grief à l'arrêt d'infirmier le jugement en ce qu'il a fixé la valeur vénale de l'immeuble à 100 000 euros sur le fondement d'un acte postérieur au fait générateur de l'imposition, alors « qu'il résulte des dispositions combinées des articles 666 et 761 du code général des impôts que "les droits proportionnels ou progressifs d'enregistrement et la taxe proportionnelle de publicité foncière sont assis sur les valeurs" et que "pour la liquidation des droits de mutations à titre gratuit, les immeubles, quelle que soit leur nature, sont estimés d'après leur valeur vénale réelle à la date de la transmission, d'après la déclaration détaillée et estimative des parties, sans distraction des charges,

sauf, en ce qui concerne celles-ci, ce qui est dit aux articles 767 et suivants" ; qu'aux termes de l'article L. 17 du livre des procédures fiscales, "les droits d'enregistrement et la taxe de publicité foncière ou la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'elle est due au lieu et place de ces droits ou taxe, l'administration des impôts peut rectifier le prix ou l'évaluation d'un bien ayant servi de base à la perception d'une imposition lorsque ce prix ou cette évaluation paraît inférieur à la valeur vénale réelle des biens transmis ou désignés dans les actes ou déclarations. La rectification correspondante est effectuée suivant la procédure de rectification contradictoire prévue à l'article L. 55 du livre des procédures fiscales, l'administration étant tenue d'apporter la preuve de l'insuffisance des prix exprimés et des évaluations fournies dans les actes ou déclarations" ; que la valeur vénale se définit comme le prix qui pourrait être obtenu 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 ; que cette valeur doit être établie par comparaison avec des mutations réelles de biens intrinsèquement similaires intervenues à des dates antérieures les plus proches possibles de la mutation litigieuse ; qu'en jugeant que la valeur vénale de l'immeuble devait être fixée au prix de vente intervenue deux ans après le fait générateur, la cour d'appel a violé les articles 666 et 761 du code général des impôts, ensemble l'article L. 17 du livre des procédures fiscales. »

Réponse de la Cour

7. MM. [M] contestent la recevabilité du moyen.

8. Le moyen se bornant à critiquer le chef de dispositif réformant le jugement entrepris, lequel déboutait MM. [M] de leurs demandes tendant à voir fixer le montant des droits de succession dus à un montant inférieur à celui réclamé par l'administration, sans critiquer le chef de dispositif liquidant le montant des droits de succession, il apparaît exclusivement dirigé contre des motifs de l'arrêt qui ne sont pas le soutien du chef de dispositif attaqué.

9. Le moyen est donc irrecevable.

Mais sur le troisième moyen

Enoncé du moyen

10. L'administration fiscale fait grief à l'arrêt de réformer le jugement en toutes ses dispositions, de liquider le montant des droits de succession à $39\,622 \times 2 = 79\,244$ euros solidairement dus par les héritiers et à supporter par eux à titre définitif par moitié, de dire que MM. [M] se sont libérés depuis le 10 juillet 2017 de leur dette fiscale tant en principal qu'en intérêts de retard dus à cette date, de mettre à néant l'AMR émis le 30 juin 2016 et l'AMR émis le 16 octobre 2018, de fixer à 8 668,09 euros et à cette date le montant principal de leur créance de restitution et d'enjoindre à l'administration fiscale de leur restituer ladite somme outre les intérêts au taux légal applicable aux restitutions selon le livre des procédures fiscales depuis la date du 10 juillet 2017, alors qu'« il résulte des dispositions combinées des articles L. 190, L. 199 et R.* 199-1 du livre des procédures fiscales que l'action en justice est engagée par le redevable des droits de mutation à titre gratuit à la suite de la décision prise par l'administration fiscale sur sa contestation de l'AMR ; que, lorsqu'il déclare fondée pour partie la contestation de droits de mutation, il appartient au juge de décider que l'administration est bien fondée à percevoir les droits sur la valeur qu'il fixe, mais non d'annuler l'AMR en son entier ; qu'en annulant en son entier l'AMR émis le 30 juin 2016 et l'AMR émis le 16 octobre 2018, quand elle n'était saisie que du premier et en fixant à 8 668,09 euros le montant principal de la créance de restitution de MM. [M], la cour d'appel a violé les dispositions combinées des articles L. 190, L. 199 et R.* 199-1 du livre des procédures fiscales. »

Réponse de la Cour

Recevabilité du moyen

11. MM. [M] contestent la recevabilité du moyen. Il soutiennent que le moyen est nouveau comme mélangé de fait et de droit.

12. Cependant, le moyen, qui invoque un vice qui ne pouvait être décelé avant que l'arrêt ne soit rendu, n'est pas susceptible d'être argué de nouveauté.

13. Le moyen est donc recevable.

Bien-fondé du moyen

Vu l'article L. 199 du livre des procédures fiscales :

14. Il résulte de ce texte qu'il appartient au juge, saisi d'un litige relatif au montant des droits de mutation à titre gratuit, de décider que l'administration était bien fondée à percevoir les droits afférents sur la valeur qu'il fixe, mais non d'annuler l'AMR notifié aux redevables.

15. Après avoir fixé les droits de mutation à titre gratuit dus par MM. [M] à la somme de 39 622,05 euros, chacun, inférieure à la somme mise en recouvrement par l'administration, mais supérieure à celle calculée par MM. [M] dans leur déclaration de succession, l'arrêt met à néant les AMR émis par l'administration fiscale les 30 juin 2016 et 16 octobre 2018.

16. En statuant ainsi, alors que la déclaration de succession avait sous-évalué les droits dus, la cour d'appel, qui admettait le bien-fondé, pour partie, de l'imposition supplémentaire, ne pouvait annuler les AMR, mais devait les déclarer valables pour le montant qu'elle retenait, a violé le texte susvisé.

Portée et conséquences de la cassation

17. La cassation du chef de dispositif mettant à néant l'AMR émis le 30 juin 2016 et l'AMR émis le 16 octobre 2018 n'emporte pas celle des chefs de dispositif relatifs à la liquidation des droits de succession, au constat de ce que MM. [M] se sont libérés depuis le 10 juillet 2017 de leur dette fiscale tant en principal de droits qu'en intérêts de retard dus à cette date, à la fixation à 8 668,09 euros et à cette date le montant principal de leur créance de restitution, à l'injonction faite à l'administration fiscale de restituer à MM. [M] la somme de 8 668,09 euros outre les intérêts au taux légal applicable aux restitutions selon le livre des procédures fiscales depuis la date du 10 juillet 2017, aux dépens et à l'application de l'article 700 du code de procédure civile, justifiés par d'autres dispositions de l'arrêt non remises en cause.

18. Après avis donné aux parties, conformément à l'article 1015 du code de procédure civile, il est fait application des articles L. 411-3, alinéa 2, du code de l'organisation judiciaire et 627 du code de procédure civile.

19. L'intérêt d'une bonne administration de la justice justifie, en effet, que la Cour de cassation statue au fond.

20. Il résulte de ce qui est dit au paragraphe 16 que la cour d'appel ne pouvait annuler les AMR mais devait les déclarer valables pour le montant qu'elle retenait.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

CASSE ET ANNULE, mais seulement en ce qu'il a mis à néant l'AMR 6400501 2 05933 05076 émis le 30 juin 2016 et l'AMR 6400501 2 06513 00045 émis le 16 octobre 2018, l'arrêt rendu le 6 avril 2021, entre les parties, par la cour d'appel de Pau ;

DIT n'y avoir lieu à renvoi ;

DIT n'y avoir lieu à mettre à néant l'AMR 6400501 2 05933 05076 émis le 30 juin 2016 et l'AMR 6400501 2 06513 00045

émis le 16 octobre 2018 ;

Condamne le directeur régional des finances publiques de Provence-Alpes-Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône, agissant sous l'autorité du directeur général des finances publiques aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette les demandes ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt partiellement cassé ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du vingt et un juin deux mille vingt-trois.