

**Cour de cassation**

**chambre commerciale**

**Audience publique du 14 février 2012**

**N° de pourvoi: 11-10765**

Publié au bulletin

**Rejet**

**Mme Favre (président), président**

SCP Piwnica et Molinié, SCP Thouin-Palat et Boucard, avocat(s)

**REPUBLIQUE FRANCAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS**

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :

Sur le premier moyen, pris en ses deuxième et troisième branches :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 9 novembre 2010) rendu sur renvoi après cassation (chambre commerciale, économique et financière 1er juillet 2008, pourvoi n° 07-15. 707) et les pièces produites, que Mirey A... est décédée le 25 octobre 1996, laissant pour lui succéder son époux, M. Bernard X..., et leur fils, M. Franck X...; que, le 19 février 1998, l'administration fiscale a mis en demeure M. Bernard X...de déposer la déclaration de succession ; que, refusant de prendre en compte la déclaration transmise le 25 mars 1998 par le notaire chargé du règlement de la succession, elle a utilisé la procédure de taxation d'office pour reconstituer les droits d'enregistrement et a notifié à M. Franck X..., le 28 septembre 2001, un redressement ; qu'après mise en recouvrement des droits et pénalités correspondants et le rejet de ses réclamations contentieuses, M. Franck X...a saisi le tribunal de grande instance afin d'obtenir le dégrèvement de l'imposition mise à sa charge ;

Attendu que M. Franck X...fait grief à l'arrêt d'avoir rejeté ses demandes, alors, selon le moyen :

1°/ qu'aux termes de l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales, sont taxés d'office aux droits d'enregistrement et aux taxes assimilées, les personnes qui n'ont pas déposé une déclaration ou qui n'ont pas présenté un acte à la formalité de l'enregistrement dans le délai légal, sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 67 ; qu'aucune condition quant à la régularité formelle de la déclaration de succession ni au paiement des droits n'est posée par l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales ; qu'en décidant néanmoins que, selon l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales, sauf régularisation de leur situation dans les 90 jours de la notification d'une première mise en demeure, les héritiers ou légataires qui n'ont pas présenté à la formalité, dans le délai légal, une déclaration de succession régulière, accompagnée du paiement des droits, sont taxés d'office, la cour d'appel a violé l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales ;

2°/ qu'il résulte des mentions de l'arrêt attaqué que M. Y..., notaire, en charge de la succession de Mme X..., a adressé au centre des impôts de Corbeil, service de la fiscalité

immobilière, un imprimé de déclaration de succession dans lequel il était fait mention des informations relatives à la défunte et à ses héritiers ainsi qu'une liste des éléments de l'actif et du passif de la succession ; qu'en décidant que M. Franck X...avait été régulièrement taxé d'office au motif que cette déclaration non enregistrée était incomplète, non signée par les héritiers, et déposée auprès d'un service incompétent, la cour d'appel a violé les articles L. 66 et L. 67 du livre des procédures fiscales pour fausse application ; Mais attendu qu'après avoir énoncé que les héritiers, légataires ou donataires sont tenus de souscrire une déclaration détaillée et signée comportant une " affirmation de sincérité ", l'arrêt constate que sur l'imprimé adressé par le notaire, cette rubrique n'est ni renseignée ni signée, que ce document comporte seulement des informations relatives à la défunte et à ses héritiers ainsi qu'une liste d'éléments d'actif et de passif successoral sans préciser leur qualification de biens propres ou communs ; que la cour d'appel en a déduit à bon droit que ce document ne constituait pas une déclaration de succession ; que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu que les autres griefs ne seraient pas de nature à permettre l'admission du pourvoi ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne M. X...aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, rejette sa demande et le condamne à payer au directeur général des finances publiques la somme de 2 500 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du quatorze février deux mille douze.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt.

Moyens produits par la SCP Piwnica et Molinié, avocat aux Conseils, pour M. X....

PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté M. X...de ses demandes tendant à la décharge des droits de succession et des pénalités y afférentes auxquels il a été assujéti par avis du 30 novembre 2001 ;

AUX MOTIFS QUE selon l'article L. 66-4 du livre des procédures fiscales : « Sauf régularisation de leur situation dans les 90 jours de la notification d'une première mise en demeure, les héritiers ou légataires qui n'ont pas présenté à la formalité, dans le délai légal, une déclaration de succession régulière accompagnée du paiement des droits sont taxés d'office ; », qu'en l'espèce, après avoir été destinataire d'une mise en demeure des services fiscaux de déposer une déclaration de succession, Maître Y...notaire en charge de la succession de Mme X...a adressé au centre des impôts de Corbeil – service de fiscalité immobilière – un imprimé n° 2705 de déclaration de succession accompagné d'un courrier aux termes duquel il priait l'administration fiscale de trouver un « état sur l'actif et le passif dépendant de la succession de Mme X...» ; que cet imprimé, dont la rubrique intitulée « affirmation de sincérité (article 802 du code général des impôts) n'était ni renseignée ni signée, comportait seulement des informations relatives à la défunte et à ses héritiers ainsi qu'une liste d'éléments d'actif et de passif successoral et que n'y figuraient ni une mention du total du passif de succession ni aucune détermination de l'actif net de succession, les éléments fournis tant au titre de l'actif que du passif n'étant de surcroît pas accompagnés de précisions sur une qualification de biens propres ou communs ; qu'au surplus, l'administration est en droit de relever que la défunte était mariée sous le régime de la communauté faute de contrat de mariage, il devait nécessairement être procédé à la liquidation de la communauté légale avant liquidation de la succession alors que l'état en question ne comporte ni détermination de l'actif net de la communauté puis du boni de communauté permettant d'en faire figurer la moitié à l'actif de succession et que, par ailleurs, il n'a été procédé à aucune répartition des droits de

chaque héritier dans la succession permettant de procéder à la liquidation successorale ; qu'il résulte de ce qui précède que, contrairement à ce qu'ont décidé les premiers juges, le document transmis aux services fiscaux par le notaire chargé de la succession de Mme X...ne constituait pas une déclaration de succession ; qu'au surplus, l'administration est fondée à opposer à l'intimé que l'imprimé ne pourrait être considéré comme « présenté à la formalité » au sens de l'article 66-4 5 du livre des procédures fiscales dès lors qu'il a été adressé au service de la fiscalité immobilière au centre des impôts de Corbeil et non à la recette des impôts, seule compétente pour procéder à la formalité de l'enregistrement d'une déclaration de succession régulière en la forme ; que dès lors, les conditions fixées par l'article 66-4 du livre des procédures fiscales permettant à l'administration de procéder à la taxation d'office étant réunies en l'espèce, c'est à tort que le tribunal a déclaré la procédure de redressement irrégulière, peu important que la notification de redressements se soit référée à certaines informations figurant sur l'état ci-dessus évoqué ;

ALORS QUE D'UNE PART la procédure de taxation d'office prévue à l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales n'est applicable que si l'un des héritiers a fait l'objet d'une mise en demeure régulière de déposer la déclaration de succession et s'il n'a pas régularisé la situation dans un délai de quatre-vingt-dix jours à compter de la réception de cet acte ; qu'en décidant, après avoir constaté que, seul, Me Y..., notaire en charge de la succession, avait fait l'objet d'une mise en demeure, que M. Franck X...avait été régulièrement taxé d'office, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations et a violé l'article L. 67 du livre des procédures fiscales ;

ALORS QUE D'AUTRE PART aux termes de l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales, sont taxés d'office aux droits d'enregistrement et aux taxes assimilées, les personnes qui n'ont pas déposé une déclaration ou qui n'ont pas présenté un acte à la formalité de l'enregistrement dans le délai légal, sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 67 ; qu'aucune condition quant à la régularité formelle de la déclaration de succession ni au paiement des droits n'est posée par l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales ; qu'en décidant néanmoins que, selon l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales, sauf régularisation de leur situation dans les 90 jours de la notification d'une première mise en demeure, les héritiers ou légataires qui n'ont pas présenté à la formalité, dans le délai légal, une déclaration de succession régulière, accompagnée du paiement des droits, sont taxés d'office, la cour d'appel a violé l'article L. 66-4° du livre des procédures fiscales ;

ALORS QU'ENFIN il résulte des mentions de l'arrêt attaqué que Maître Y..., notaire, en charge de la succession de Mme X..., a adressé au centre des impôts de Corbeil, service de la fiscalité immobilière, un imprimé de déclaration de succession dans lequel il était fait mention des informations relatives à la défunte et à ses héritiers ainsi qu'une liste des éléments de l'actif et du passif de la succession ; qu'en décidant que M. Franck X...avait été régulièrement taxé d'office au motif que cette déclaration non enregistrée était incomplète, non signée par les héritiers, et déposée auprès d'un service incompétent, la cour d'appel a violé les articles L. 66 et L. 67 du livre des procédures fiscales pour fausse application.

#### SECOND MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué d'avoir débouté M. X...de ses demandes tendant à la décharge des droits de succession et des pénalités y afférentes auxquels il a été assujéti par avis du 30 novembre 2001 ;

AUX MOTIFS QUE par acte notarié du 26 mars 1993, M. Bernard X..., associé de la société SDI, s'est porté caution solidaire de cette société à concurrence de la somme de 1. 577. 760 F en principal plus les intérêts, commissions, frais et accessoires, en garantie d'une ouverture de crédit en compte courant qui lui a été consentie dans le même acte à hauteur de 3. 800. 000 F, qu'à la date du redressement judiciaire de la société SDI les engagements de cette société envers la BRO s'élevaient à la somme de 3. 295. 116, 85 F

et que par LR AR du 2 décembre 1995, la BRO a mis M. Bernard X...en demeure de lui rembourser la somme de 1. 577. 760 F ; ... qu'en l'espèce, le fait que seules les rubriques « vous – traitements, salaires, rémunérations des gérants et associés » des déclarations de revenus des époux X...qui ont été produites au titre des revenus 1993 et date du 26 février 1994, au titre des revenus 1995 du 28 février 1996 et au titre des revenus 1996 en date du 3 mars 1997 aient été renseignées alors que les rubriques « conjoint » comportent, selon le cas, le chiffre 0 ou encore ne sont pas renseignées, ne permettent pas d'établir que, comme l'affirme M. Franck X..., les dettes résultant des engagements des cautions mais également la TVA mise à la charge de M. Bernard Z...ont été contractées dans l'intérêt commun du couple au motif que l'activité professionnelle de ce dernier aurait constitué l'unique source de revenu du couple et non comme le soutient l'administration, dans l'intérêt exclusif de M. Bernard X...; qu'au surplus, il ne résulte pas des pièces produites par l'intimé que les cautionnements contractés par M. Bernard X...l'ont été avec le consentement exprès de Mme X...; qu'à l'opposé, l'administration est fondée à opposer à M. Franck X...que les engagements de caution ayant été pris dans le cadre de l'activité professionnelle de M. Bernard X...exercée au sein de sociétés dans lesquelles il avait des intérêts, ces dettes doivent être qualifiée de dettes propres au conjoint survivant, par assimilation aux créances portant sur des biens propres, destinées à la conservation des instruments de travail et nécessaires à sa profession, étant de surcroît observé que ces dettes n'ayant donné lieu à aucun encaissement par la communauté ou l'un de ses époux, elles ne peuvent donner lieu à aucune reprise ou récompense imputable sur la succession ; ... que dès lors c'est à juste titre que l'administration a décidé que les dettes en question ne répondaient pas aux exigences de déductibilité fixées par l'article 768 du code général des impôts ;

ALORS QUE D'UNE PART M. Franck X...a fait valoir dans ses conclusions régulièrement déposées (page 10) que Mme Mirey X..., sa mère, s'était également portée caution solidaire, en 1993, de la société SDI, en faveur de la Banque régionale de l'ouest ; qu'à la suite de la procédure de liquidation judiciaire de la société SDI, le 26 octobre 1995, la Banque régionale de l'ouest, avait mis en cause, le 2 décembre 1995, M. et Mme X..., les mettant en demeure de lui régler la somme 1. 577. 760 F ; que M. Franck X...concluait que cette somme constituait une dette de Mme X..., sa mère, au moment de son décès, déductible de l'actif successoral ; qu'il a produit à l'appui de ses conclusions, la mise en demeure de la Banque régionale de l'ouest du 2 décembre 1995 adressée à M. et Mme X..., le commandement de payer du 28 mai 1996 et le procès-verbal de saisie vente du 23 juillet 1996 : deux exploits d'huissier délivrés à M. et Mme X...; qu'en décidant que seul M. Bernard X...s'était porté caution solidaire de la société SDI et avait fait l'objet d'une mise en demeure par la Banque régionale de l'ouest sans répondre à de telles conclusions, la cour d'appel a méconnu les exigences de l'article 455 du code civil ;

ALORS QUE D'AUTRE PART il résulte de la lettre en date du 2 décembre 1995 versée aux débats que la Banque régionale de l'ouest avait mis en demeure M. Bernard X...et Mme Mirey X...de payer dans un délai de 15 jours la somme de 1. 577. 760 F en leur qualité de caution de la société développement immobilier ; qu'en décidant que seul M. X...avait été mis en demeure par ladite banque de lui rembourser la somme précitée, la cour d'appel a méconnu le principe de l'interdiction faite au juge de dénaturer les documents de la cause ;

ALORS QU'ENFIN chacun des époux ne peut engager que ses biens propres et ses revenus, par un cautionnement, à moins que celui-ci ait été contracté avec le consentement exprès de l'autre conjoint qui, dans ce cas, n'engage pas ses biens propres ; que le montant du cautionnement constitue une dette déductible de l'actif successoral si, avant l'ouverture de la succession, le créancier a présenté auprès de la caution une demande de paiement, après la défaillance du débiteur principal ; qu'en ne recherchant

pas si, comme le soutenait M. Franck X..., Mme X..., sa mère, s'était portée caution personnelle et solidaire de la société SDI en faveur de la Banque régionale de l'ouest, par acte notarié du 26 mars 1993, pour un montant de 1. 577. 760 F, et si, après liquidation de la société SDI, la Banque régionale de l'ouest lui avait demandé paiement de cette somme, par lettre recommandée du 2 décembre 1995 valant mise en demeure et par commandement du 28 mai 1996 signifié à son endroit, puis, par procès-verbal du 23 juillet 1996 signifié à Mme X..., elle avait saisi ses biens, de sorte que cette dette constituait, à tout le moins, une dette propre de Mme X..., existant au moment de l'ouverture de sa succession et déductible de l'actif successoral, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des articles 1415 du code civil et 768 du code général des impôts.

**Publication :**

**Décision attaquée :** Cour d'appel de Paris du 9 novembre 2010