

**Cour de cassation**  
**Chambre commerciale**

**26 septembre 2018**  
n° 16-26.503  
Texte(s) appliqué

**Sommaire :**

**Texte intégral :**

Cour de cassation Chambre commerciale 26 septembre 2018 N° 16-26.503

**RÉPUBLIQUE FRANÇAISE**

**AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS**

COMM. JL

COUR DE CASSATION \_\_\_\_\_

Audience publique du 26 septembre 2018

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt no 818 FS P+B

Pourvoi no P 16-26.503

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

\_\_\_\_\_

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS \_\_\_\_\_

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

Statuant sur le pourvoi formé par le directeur régional des finances publiques d'Ile de France, domicilié pôle gestion fiscale de Paris Sud Ouest, 9 place Saint Sulpice, 75006 Paris, représenté par le directeur général des finances publiques, domicilié 86-92 allée de Bercy, 75012 Paris,

contre l'arrêt rendu le 13 septembre 2016 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 5-7), dans le litige l'opposant à la société civile Placimmo, dont le siège est 2 bis square Henry Paté, 75016 Paris,

défenderesse à la cassation ;

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, composée conformément à l'article R. 431-5 du code de l'organisation judiciaire, en l'audience publique du 10 juillet 2018, où étaient présents : Mme Mouillard, président, M. Cayrol, conseiller rapporteur, Mme Riffault Silk, conseiller doyen, Mme L., M. G., Mmes D., O., P.P., M. Sémériva, Mme Champalaune, conseillers, M. C., Mmes T., Le Bras, MM. Gauthier, Guerlot, Mme de Cabarrus, conseillers référendaires, M. Debacq, avocat général, M. Graveline, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Cayrol, conseiller, les observations de la SCP Thouin Palat et Boucard, avocat du directeur général des finances publiques, de la SCP François Henri Briard, avocat de la société civile Placimmo, l'avis de M. Debacq, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Paris, 13 septembre 2016), que par acte du 10 décembre 2010, la société civile immobilière Placimmo, ayant pour gérant M. L., a acquis auprès de la société civile immobilière Les Lys, dirigée par Mme L., l'usufruit d'un ensemble immobilier, lequel devait s'éteindre au décès du survivant de M. ou Mme L. ; que le conservateur des hypothèques a refusé l'enregistrement de l'acte de cession, au motif que les droits de mutation devaient être évalués en considération du prix de cession et non sur la base d'un pourcentage de la valeur de l'immeuble cédé en pleine propriété conformément à l'article 669 I du code général des impôts ; que la société Placimmo, après s'être acquittée du supplément de droits exigés, en a demandé le remboursement puis, après rejet de sa réclamation, a saisi le tribunal de grande instance aux mêmes fins ;

Attendu que le directeur général des finances publiques fait grief à l'arrêt d'accueillir la demande de la société Placimmo

alors, selon le moyen :

1 / que pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la

taxe de publicité foncière, l'article 669 I du code général des impôts prévoit que la valeur de la nue propriété et de l'usufruit est déterminée par une quotité de la valeur de la propriété entière, conformément au barème ci après ; que ledit barème énumère les quotités à retenir pour la valeur de l'usufruit et la valeur de la nue propriété en fonction de l'âge de l'usufruitier ; que cette règle issue de la loi du 25 février 1901 et initialement destinée aux taxations des seules mutations à titre gratuit avait pour but de prendre en compte l'âge de l'usufruitier pour apprécier la valeur du démembrement de propriété dont allait bénéficier celui ci ; que la notion d'âge de l'usufruitier ne peut concerner à l'évidence qu'une personne physique ; que la loi no

2003-1311 du 30 décembre 2003, bien qu'élargissant ce principe d'évaluation légale à toutes les mutations, et modifiant les pourcentages à appliquer, a conservé le principe d'une évaluation en fonction de l'âge de l'usufruitier ; qu'ainsi le I de l'article 669 du code général des impôts est destiné exclusivement aux mutations d'usufruit dont les détenteurs sont des personnes physiques ; qu'en jugeant néanmoins que l'article 669 du code général des impôts, que ce soit dans son premier ou son second terme, ne distingue nullement entre personnes physiques et morales, la cour d'appel a fait une interprétation erronée de ce texte violant ainsi ses dispositions ;

2 / qu'aux termes des dispositions impératives de l'article 619

du code civil, l'usufruit qui n'est pas accordé à des particuliers ne dure que trente ans ; que compte tenu du caractère d'ordre public de ce texte, il n'est pas possible d'y déroger par des dispositions conventionnelles ; que par voie de conséquence, l'usufruit cédé à une personne morale pour la durée de la survivance d'une personne physique ne peut être plus long que trente ans ; qu'un tel usufruit n'est donc pas un usufruit viager mais un usufruit à durée fixe dont le terme est incertain ; qu'en jugeant cependant que le fait que cet usufruit devait s'éteindre au delà de trente ans n'a pour la question de l'espèce aucune portée, la cour d'appel a violé les dispositions de l'article 619 du code civil par refus d'application ;

3 / que, pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la

taxe de publicité foncière, l'article 669- II du code général des impôts prévoit que l'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé à 23 % de la valeur de la propriété entière pour chaque période de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier ; qu'en application de l'article 619 du code civil, l'usufruit qui n'est pas accordé à des particuliers ne dure que trente ans ; qu'un tel usufruit qui concerne donc les personnes morales et qui a une durée maximum fixée à trente ans, ne peut être un usufruit viager et est donc un usufruit à durée fixe ; que le fait d'établir un tel usufruit sur la survivance d'un tiers, personne physique ne peut avoir pour conséquence de prolonger le délai de trente ans prévu par l'article 619 du code civil, ni de transformer l'usufruit à durée fixe en usufruit viager ; que pour calculer l'assiette des droits de mutation dus sur la vente d'un tel usufruit, il convient de faire application des dispositions de l'article 669 II précité ; qu'en jugeant néanmoins que la liquidation des droits d'enregistrement entre la société Placimmo et la société Les Lys relève de l'article 669 I et non du II de ce texte, la cour d'appel a violé les dispositions de l'article 669 II par refus d'application ;

Mais attendu qu'ayant relevé que l'article 669 du code général des impôts, que ce soit en son premier ou son second paragraphe, ne distingue pas entre personnes physiques et morales pour l'évaluation de l'usufruit, l'arrêt retient que l'application du paragraphe I n'est pas réservée aux cessions de droits démembrés entre personnes physiques ; qu'il en

déduit exactement que la liquidation des droits d'enregistrement afférents à la cession intervenue entre les sociétés Placimmo et Les Lys est soumise aux dispositions de l'article 669 I du code général des impôts, dès lors que l'usufruit, qui n'est cédé que pour la durée de la survivance de M. ou de Mme L., est de nature viagère, peu important que cet usufruit entre personnes morales ne puisse excéder trente ans aux termes de l'article 619 du code civil ; que le moyen n'est pas fondé ;

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne le directeur général des finances publiques aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, le condamne à payer à la société civile immobilière Placimmo la somme de 3 000 euros et rejette sa demande ;

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 six septembre deux mille dix huit.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Thouin Palat et Boucard, avocat aux Conseils, pour le directeur général des finances publiques.

Le moyen reproche à l'arrêt attaqué d'AVOIR infirmé le jugement du tribunal de grande instance de Paris en déclarant infondé le rejet par lettre du 31 janvier 2012 de la réclamation de la société Placimmo et condamné la Direction générale des finances publiques à restituer à la société Placimmo la somme de 88 057 euros versée le 2 février 2011, au titre des droits d'enregistrement relatifs à la cession du 10 décembre 2010 ;

AUX MOTIFS QUE,

Sur le texte applicable au calcul des droits de mutation en application de l'article 669- I du code général des impôts « Pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, la valeur de la nue propriété et de l'usufruit est déterminée par une quotité de la valeur de la propriété entière, conformément au barème [prévu par ce texte] » ; qu'en vertu du II de ce texte « L'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé à 23 % de la valeur de la propriété entière pour chaque période de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier » ; qu'en l'espèce, la société Les Lys a cédé à la société Placimmo l'usufruit d'un ensemble immobilier et il est prévu par l'acte de cession que le droit d'usufruit s'éteindra au décès du survivant de M. ou Mme L., le premier étant gérant de la société Placimmo et la seconde gérante de la société Les Lys ; qu'il est exact que la cession s'est

opérée entre personnes morales et que l'usufruit cédé ne l'étant que pour une durée de la survivance de M. ou Mme L., est de nature viagère, sans qu'importe que ce viager ne soit pas lié aux personnes morales, mais aux personnes physiques qui en sont associées ; que contrairement à ce que soutient l'Administration et ont retenu les premiers juges, l'article 669 du code général des impôts, que ce soit dans son premier ou son second terme, ne distingue nullement entre personnes physiques ou morales ; qu'il ne ressort d'ailleurs pas des travaux parlementaires ayant conduit à la réforme de ce texte et produits aux débats qu'il aurait été dans l'intention du législateur de réserver l'application du I aux cessions de droits démembrés entre personnes physiques ; que par ailleurs, il ne saurait être déduit de l'article 619 du code civil qui prévoit que l'usufruit entre personnes morales ne dure que trente ans, que l'usufruit cédé en l'espèce doit être considéré comme d'une durée de trente ans ; que le fait que cet usufruit doit s'éteindre au delà de cette durée n'a pour la question de l'espèce aucune portée ; qu'en conséquence, c'est à juste titre que la société Placimmo soutient que la liquidation des droits d'enregistrement de la cession intervenue entre elle et la société les Lys relève de l'article 669 I et non du II de ce texte ;

Sur le montant des droits de mutation que l'administration ne conteste pas que l'article 669 du code général des impôts qui constitue un texte spécial prime sur l'article 683 du même code qui a une portée générale, ce qui ressort d'ailleurs de la doctrine administrative ; que, compte tenu de ce qui a été retenu précédemment sur l'assiette du calcul des droits, elle n'est pas fondée à soutenir que celle-ci doit être déterminée par application du II de l'article 669 du code général des impôts, que c'est en conséquence à juste titre que la société Placimmo a calculé les droits dus par elle au titre de la mutation de l'usufruit par application du barème figurant à l'article 669 du code général des impôts comme s'élevant à la somme de 122 160 euros et qu'elle réclame la restitution de la différence entre cette somme et celle qu'elle a payée soit 88 057 euros (210 217 - 122 160) ;

ALORS QUE, D'UNE PART, pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, l'article 669 I du code général des impôts prévoit que la valeur de la nue propriété et de l'usufruit est déterminée par une quotité de la valeur de la propriété entière, conformément au barème ci après ; que ledit barème énumère les quotités à retenir pour la valeur de l'usufruit et la valeur de la nue propriété en fonction de l'âge de l'usufruitier ; que cette règle issue de la loi du 25 février 1901 et initialement destinée aux taxations des seules mutations à titre gratuit avait pour but de prendre en compte l'âge de l'usufruitier pour apprécier la valeur du démembrement de propriété dont allait bénéficier celui-ci ; que la notion d'âge de l'usufruitier ne peut concerner à l'évidence qu'une personne physique ; que la loi no

2003-1311 du 30 décembre 2003, bien qu'élargissant ce principe d'évaluation légale à toutes les mutations, et modifiant les pourcentages à appliquer, a conservé le principe d'une évaluation en fonction de l'âge de l'usufruitier ; qu'ainsi le I de l'article 669 du code général des impôts est destiné exclusivement aux mutations d'usufruit dont les détenteurs sont des personnes physiques ; qu'en jugeant néanmoins que l'article 669 du code général des impôts, que ce soit dans son premier ou son second terme, ne distingue nullement entre personnes physiques et morales, la cour d'appel de Paris a fait une interprétation erronée de ce texte violant ainsi ses dispositions ;

ET ALORS QUE, D'AUTRE PART, aux termes des dispositions impératives de l'article 619 du code civil, l'usufruit qui n'est pas accordé à des particuliers ne dure que trente ans ; que, compte tenu du caractère d'ordre public de ce texte, il n'est pas possible d'y déroger par des dispositions conventionnelles ; que, par voie de conséquence l'usufruit cédé à une personne morale pour la durée de la survivance d'une personne physique ne peut être plus long que trente ans ; qu'un tel usufruit n'est donc pas un usufruit viager, mais un usufruit à durée fixe dont le terme est incertain ; en jugeant cependant que le fait que cet usufruit doit s'éteindre au delà de trente ans n'a pour la

question de l'espèce aucune portée, la cour d'appel a violé les dispositions de l'article 619 du code civil par refus d'application ;

ET ALORS ENFIN QUE, pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, l'article 669-II du code général des impôts prévoit que l'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé à 23 % de la valeur de la propriété entière pour chaque période de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier ; qu'en application de l'article 619 du code civil, l'usufruit qui n'est pas accordé à des particuliers ne dure que trente ans ; qu'un tel usufruit qui concerne donc les personnes morales et qui a une durée maximum fixée à trente ans, ne peut être un usufruit viager et est donc un usufruit à durée fixe ; que le fait d'établir un tel usufruit sur la survivance d'un tiers, personne physique ne peut avoir pour conséquence de prolonger le délai de trente ans prévu par l'article 619 du code civil, ni de transformer l'usufruit à durée fixe en usufruit viager ; que pour calculer l'assiette des droits de mutation dus sur la vente d'un tel usufruit, il convient de faire application des dispositions de l'article 669 II précité ; qu'en jugeant néanmoins que la liquidation des droits d'enregistrement entre la société Placimmo et la société Les Lys relève de l'article 669 I et non du II de ce texte, la cour d'appel a violé les dispositions de l'article 669 II par refus d'application ;

**Composition de la juridiction :** Mme MOUILLARD, M. Debaçq, M. Graveline, M. Cayrol, SCP Thouin Palat et Boucard  
**Décision attaquée :** cour d'appel Paris Pôle 05 2016-09-13