

Evaluation : les abattements hors la loi ????

Patrick Michaud
Avocat fiscaliste Paris



La cour de cassation a rendu deux arrêts concernant l'évaluation d'immeuble en matière l'ISF et les droits de donations **avec des divergences sur les points suivants**

EN MATIERE D'ISF : Abattements rejetés 1
EN MATIERE DE DONATION. Abattements admis ? 3

Abattement sur la liberté d'aliéner

Abattement pour occupation familiale

Abattement pour indivision en usufruit

Evaluation des titre non cotes par O Fouquet

Evaluation en matière d'enregistrement

EN MATIERE D'ISF : Abattements rejetés

Conséquences de la Clause d'interdiction d'aliéner ou de l'occupation à titre de résidence secondaire sur la valeur

7 G-3-10 n° 69 du 22 juillet 2010

Cour de cassation, Ch com, 27 octobre 2009, 08-11.362 Aff. de leusse

Mme X... Y... 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 ;

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-

propriétaires d'aliéner et d'hypothéquer le bien pendant la vie de l'usufruitière et de son époux ;

À la suite d'un contrôle de la déclaration de l'impôt de solidarité sur la fortune de M. et Mme X... Y... (les époux X...), l'administration a remis en cause l'évaluation à 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 ;

Après les procédures fiscales ordinaires , la cour d'appel de Chambéry 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-propriété, le deuxième de 15 % concernant la clause d'interdiction d'aliéner ou d'hypothéquer pendant la vie de l'usufruitière et de son époux, le troisième de 20 % en considération de l'occupation familiale du château ;

La cour de cassation a cassé cette décision d'appel comme contraire aux articles 666 et 885 du code général des impôts et L. 17 du livre des procédures fiscales

Sur la liberté d'aliéner

'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

Sur la valeur de l'usufruit

Il résulte de 885 G du code général des impôts que les biens ou droits grevés d'un usufruit sont sauf exceptions, compris dans le patrimoine de l'usufruitier pour leur valeur en pleine propriété ;

qu'en statuant comme elle a fait, alors que ce texte a pour but de faire obstacle à la prise en compte du démembrement pour la détermination de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune et s'oppose à l'application de tout abattement dont l'objet est de constater une diminution de valeur du bien au titre de ce démembrement, la cour d'appel a violé le texte susvisé

Sur un abattement pour occupation familiale

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 ;

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

EN MATIERE DE DONATION. Abattements admis ?

Cour de cassation, Chambre commerciale, 15 décembre 2009, 09-11.137, Inédit

Quelle est la valeur vénale de la donation d'un bien en indivision entre époux ?

en statuant ainsi, sans tenir compte de la perte de valeur vénale des biens litigieux du fait **de l'occupation par les usufruitiers des lieux et de l'existence d'une indivision des nus-proprétaires**, alors que la valeur vénale des biens sur laquelle sont assis les droits de donation est le prix qui pourrait en être obtenu sur un marché réel compte tenu de son état de fait et de droit, **la cour d'appel a violé le texte susvisé ;**

Précédents jurisprudentiels :

A rapprocher :Com., 12 février 2008, pourvoi n° 07-10.242, (rejet)

A rapprocher :Com., 6 février 2007, pourvoi n° 05-12.939, (cassation)

: Dans le même sens que :Com., 20 mars 2007, pourvoi n° 05-16.751, (rejet)

Sur la différence entre l'occupation du bien à titre de résidence principale et l'occupation à titre de résidence secondaire, **à rapprocher :Com., 19 octobre 1999, pourvoi n° 97-15.255, (cassation).**

" Viole l'article 761 du Code général des impôts le tribunal qui, pour fixer les droits de mutation, retient la valeur de l'appartement occupé par le conjoint survivant comme libre alors qu'en raison de cet état de fait, le bien était occupé et devait être évalué en fonction de cette circonstance. "

Septembre 10