



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

N° 23 DU 21 MARS 2011

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

13 J-1-11

INSTRUCTION DU 7 MARS 2011

COUR DE CASSATION – CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIERE ET ECONOMIQUE
ARRETS DU 11 MARS 2008, N° 368 FS-P+B+R, DU 23 SEPTEMBRE 2008, N° 875 F-D
ET DU 19 JANVIER 2010, N° 74 F-P+B
DROITS DE MUTATION A TITRE ONEREUX - ACTES SOUMIS A LA FORMALITE FUSIONNEE
COMPETENCE DU SERVICE POUR LE CONTROLE ET LE RECOUVREMENT DES DROITS
LIEU DE SITUATION DE L'IMMEUBLE
COMPETENCE DU SERVICE VERIFICATEUR – DROIT DE SUITE

(C.G.I., art. 647, 657 et Annexe III, art. 350 terdecies ; L.P.F. art. R-256-8)

NOR : BCR Z 11 00015 J

Bureau JF-1B

PRESENTATION

Par trois arrêts du 11 mars 2008, 23 septembre 2008 et 19 janvier 2010 rendus dans des procédures portant sur des droits de mutation à titre onéreux dus sur actes soumis à la formalité fusionnée de l'enregistrement et de la publicité foncière, la Cour de cassation est venue préciser les règles de compétence territoriale des agents chargés du contrôle et du recouvrement de ces droits de mutation. Revenant sur sa jurisprudence antérieure, la Haute juridiction a jugé que l'agent compétent pour procéder à ces contrôles et établir les avis de mise en recouvrement est celui du lieu de situation de l'immeuble.

La Haute juridiction précise en outre qu'en application du « *droit de suite* » prévu par le III de l'article 350 terdecies de l'annexe III au code général des impôts, les agents territorialement compétents pour procéder au contrôle des comptes d'une société le sont également pour prononcer une déchéance de régime de faveur, à l'instar de celui prévu à l'article 1151 du code général des impôts pour un immeuble appartenant à cette société mais situé dans un autre département.

D.B. liée : 13 J 3

Le Chef du Service Juridique de la Fiscalité

Jean-Pierre LIEB

- 1 -

21 mars 2011

3 507023 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 : CDFiP

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

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

1. Compétence territoriale des agents chargés du contrôle et du recouvrement des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière, de l'impôt de solidarité sur la fortune, des droits de timbre et taxes assimilées

a - Principes généraux sur la compétence

Selon les dispositions de l'article 350 terdecies de l'annexe III au code général des impôts, les agents des impôts¹ appartenant à des corps de catégories A et B sont seuls compétents pour fixer les bases d'imposition, liquider les impôts, taxes et redevances et proposer les rectifications y afférentes.

Cette compétence s'exerce dans les limites du ressort territorial du service déconcentré ou du service à compétence nationale dans lequel l'agent est affecté et dans lequel le contribuable doit, ou aurait dû, souscrire une déclaration, un acte ou tout autre document².

Le lieu de déclaration correspond en général à la résidence principale, au siège, au principal établissement, au lieu de direction effective, au lieu d'exercice de l'activité du contribuable ou au lieu de situation des biens.

En l'absence d'obligation déclarative, le service compétent est celui dont dépend le lieu d'imposition.

b - S'agissant du contrôle et de la liquidation des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière, de l'impôt de solidarité sur la fortune, des droits de timbre et taxes assimilées

Le IV de l'article 350 terdecies précité établit la compétence des fonctionnaires lorsqu'est situé dans le ressort de leur service d'affectation :

- soit le lieu de dépôt des actes ou déclarations ;
- soit le lieu de situation du bien servant de base des impositions, taxes et redevances.

La Cour de cassation a jugé que les agents des impôts compétents pour procéder aux rectifications des droits de mutation portant sur des actes ayant fait l'objet d'une formalité fusionnée et mettre en recouvrement les impositions qui en résultent, sont ceux affectés au lieu de situation de l'immeuble (pour les agents chargés du contrôle : Cass. com., 23 septembre 2008, n° 875, pourvoi n° 07-16627; pour les comptables publics chargés du recouvrement : Cass. com., 11 mars 2008, n° 368, pourvoi n° 06-19751).

Dès lors, le critère de la compétence de l'agent tel qu'établi par la jurisprudence antérieure de la haute juridiction³ et fondé sur le siège du bureau des hypothèques est abandonné.

2. Cas particulier du « droit de suite »

Le principe d'une compétence limitée au ressort territorial de la direction d'affectation est tempéré par le III de l'article 350 terdecies qui prévoit une exception à ce principe sous la forme d'un « droit de suite ».

Dans le cadre de ce droit de suite, qui a pour objet d'assurer l'unicité du contrôle par un seul service, un agent compétent pour procéder aux contrôles visés par l'article L. 47 du livre des procédures fiscales peut procéder au contrôle de tous les impôts, taxes et redevances de toute nature sur l'ensemble du territoire national.

1 Agents de la direction générale des finances publiques (à la suite de la fusion entre la direction générale des impôts et la direction générale de la comptabilité publique)

2 Il est précisé que, par dérogation à ce principe de répartition des compétences, le décret n°2010-939 du 24 août 2010 prévoit, sous conditions, la possibilité pour certaines directions des services fiscaux de contrôler les personnes physiques ou morales qui dépendent du ressort territorial d'une ou plusieurs autres directions.

3 Cass. com. 16 juin 1998, n° 1299 P, Sté Duna, Bull. civ. IV, n° 197 p. 164 pourvoi n° 96618059 ; Cass. com. 14 janvier 2003, n° 99 F-D, DGI c/ Sté Activ, pourvoi n° 00-22646).

Faisant application de ces dispositions, la Cour de cassation, après avoir rappelé que le service des impôts territorialement compétent pour procéder à la vérification de comptabilité d'une société peut, lorsque le contribuable est astreint à tenir et à présenter des documents comptables à raison de son activité professionnelle, contrôler les droits d'enregistrements et taxes assimilées dont la taxe de publicité foncière dus à l'occasion de cette activité et qui apparaissent ou devraient apparaître en comptabilité (cf. Cass. com. 31 octobre 2006, *DG/c/Gaon*, n° 1182 FS-P+B+R+l, pourvoi n°04-10353, Bull. civ. IV, n° 210, p. 233), a jugé que le service compétent pour procéder au contrôle des comptes d'une société dont le siège est situé dans son ressort territorial l'est également pour prononcer la déchéance du régime de faveur des marchands de biens prévu par l'article 1115 du code général des impôts pour un immeuble inscrit en comptabilité mais situé en dehors de son ressort territorial (Cass. com., 19 janvier 2010, n° 74, pourvoi n° 09-65679).

3. Observations

La jurisprudence confirme ainsi que le lieu de situation de l'immeuble détermine aussi bien :

- la compétence de la conservation des hypothèques chargée d'exécuter la formalité et de percevoir les droits y afférents (article 657 du code général des impôts) ;

- que celle des services chargés du contrôle de ces droits (article 350 terdecies de l'annexe III au code général des impôts) ;

- et que celle des services chargés de leur recouvrement (article R. 256-8 du livre des procédures fiscales ou article 198 quinquies de l'annexe IV au code général des impôts).



ANNEXE

Cour de cassation, arrêt du 11 mars 2008

« [...] »

Sur le moyen unique :

Vu les articles 647 et 657 du code général des impôts, ensemble l'article R. 256-8 du livre des procédures fiscales ;

Attendu qu'il résulte des dispositions combinées de ces textes que les formalités de l'enregistrement et de la publicité foncière sont fusionnées pour les actes publiés au fichier immobilier et que la formalité fusionnée a lieu au bureau des hypothèques de la situation de l'immeuble ; que, dans ce cas, le comptable public compétent pour établir un avis de mise en recouvrement est celui du lieu de situation de l'immeuble ;

[...] ;

Attendu que pour annuler l'AMR, la cour d'appel constate que l'administration ne justifie pas de la compétence territoriale de la recette des impôts de Cannes-Est pour procéder au recouvrement des droits litigieux dès lors que le lieu d'imposition en matière de droits d'enregistrement est celui de la résidence du notaire et qu'il n'est pas prétendu par l'administration que les notaires qui ont passé les actes résideraient dans le ressort de la recette des impôts de Cannes-Est ;

Attendu qu'en statuant ainsi, alors que la recette des impôts de Cannes-Est était celle de la situation de l'immeuble dont la mutation était soumise à la formalité fusionnée, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS :

CASSE ET ANNULE [...] »

Cour de cassation, arrêt du 23 septembre 2008

« [...] »

Sur le troisième moyen :

Vu les articles 647 et 657 du code général des impôts, ensemble l'article 350 terdecies de l'annexe III de ce code ;

Attendu qu'il résulte des dispositions combinées de ces textes que les formalités de l'enregistrement et de la publicité foncière sont fusionnées pour les actes publiés au fichier immobilier et que la formalité fusionnée a lieu au bureau des hypothèques de la situation de l'immeuble ; que, dans ce cas, le fonctionnaire des impôts compétent pour procéder au contrôle des droits de mutation est celui du lieu de situation de l'immeuble ;

Attendu que pour déclarer irrégulier le redressement du 25 octobre 2002, notifié à la société par un fonctionnaire en poste au centre des impôts de Valbonne, la cour d'appel retient que le lieu d'imposition de la vente était celui du lieu de la publication de l'acte, en l'espèce à Grasse ;

Attendu qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a violé les textes susvisés ;

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

CASSE ET ANNULE [...]

Cour de cassation, arrêt du 19 janvier 2010

« [...]

Sur le moyen unique :

Attendu, selon l'arrêt attaqué (Agen, 3 février 2008), que la société B, venant aux droits de la société A (la société), dont le siège social est situé à Paris, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité par les services de la direction du contrôle fiscal Ile-de-France Ouest ; qu'à l'occasion de ce contrôle, l'administration fiscale a constaté que la société n'avait pas revendu dans le délai légal deux immeubles situés à Cahors ; qu'invoquant la déchéance du régime de faveur de l'article 1115 du code général des impôts, elle a mis en recouvrement la partie de la taxe foncière qui avait été suspendue ;

[...]

Mais attendu que, selon les dispositions de l'article 350 terdecies III du code général des impôts, annexe 3, les fonctionnaires mentionnés au premier alinéa du I du dit article et compétents territorialement pour procéder aux contrôles, visés à l'article L. 47 du livre des procédures fiscales, d'une personne physique ou morale ou d'un groupement, peuvent exercer les attributions définies à cet alinéa pour l'ensemble des impositions, taxes et redevances, dues par ce contribuable, quel que soit le lieu d'imposition ou de dépôt des déclarations ou actes relatifs à ces impositions, taxes et redevances ; que l'arrêt retient que le service des impôts, territorialement compétent pour procéder à la vérification de la comptabilité de la société, peut, lorsque le contribuable est astreint à tenir et à présenter des documents comptables à raison de son activité professionnelle et dans le cadre de cette vérification, contrôler les droits d'enregistrement et taxes assimilées dont la taxe de publicité foncière dues à l'occasion de cette activité et qui apparaissent ou devraient apparaître en comptabilité ; qu'il retient encore que si la déclaration relative à l'immeuble litigieux a été faite à la conservation des hypothèques d'Agen, la société avait son siège à Paris et y effectuait ses déclarations fiscales ; qu'en l'état de ces constatations et énonciations, la cour d'appel a décidé à bon droit, sur le fondement des articles 350, terdecies III, de l'annexe III du CGI, que la direction des services fiscaux d'Ile-de-France Ouest, compétente pour procéder au contrôle des comptes de la société, l'était également pour se prononcer sur la déchéance du régime de faveur des marchands de biens pour un immeuble inscrit en comptabilité mais situé dans un autre département ; [...]

PAR CES MOTIFS :

REJETTE le pourvoi [...] »