RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DG-70-20-20160614
Date de publication : 14/06/2016

ENR - Dispositions générales - Contentieux des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière - Demandes en restitution des droits perçus sur les actes

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
Dispositions générales
Titre 7 : Contentieux des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière
Chapitre 2 : Demandes en restitution des droits perçus sur les actes

Sommaire :

I. Demandes en restitution des droits perçus sur un acte produit en justice
A. Principes de la restitution des droits perçus sur un acte produit en justice
B. Conditions tenant à la forme et au délai de présentation des réclamations relatives à la restitution des droits perçus sur un acte produit en justice
1. Délai de présentation des demandes en restitution de droits perçus sur un acte produit en justice
2. Forme des demandes en restitution de droits perçus sur un acte produit en justice
II. Demandes en restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat
A. Principes de la restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat
1. Restitutions prohibées
a. Résolutions visées à l'article 1961, 1er alinéa, du CGI
b. Annulations amiables
2. Restitutions autorisées
a. Résolutions légales ou pour cas fortuit ou de force majeure
b. Annulations judiciaires
1° Première condition : annulations judiciaires contentieuses
2° Deuxième condition : jugement ou arrêt passé en force de chose jugée
c. Contrat à la fois résolu et annulé
B. Conditions tenant à la forme et au délai de présentation des réclamations pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat
1. Délai de présentation des demandes en restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat
2. Forme des demandes en restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat

Les développements qui suivent concernent les demandes en restitution des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière lorsqu'elle tient lieu de droit d'enregistrement. En revanche, ils ne trouvent pas à s'appliquer lorsque la taxe de publicité foncière due à raison de la publication d'un acte

ne tient pas lieu de droit d'enregistrement. Il en est ainsi pour la publication des actes portant bail de plus de douze ans à durée limitée, conformément aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 665 du code général des impôts (CGI).

I. Demandes en restitution des droits perçus sur un acte produit en justice

A. Principes de la restitution des droits perçus sur un acte produit en justice

1

Suivant les dispositions de l'article 857 du CGI, toutes les fois qu'une condamnation est rendue sur un acte enregistré, le jugement ou la sentence arbitrale doit en faire mention et énoncer le montant du droit payé, la date du paiement et le nom du service des impôts où il a été acquitté. À défaut de ces indications et s'il s'agit d'un acte soumis à la formalité dans un délai déterminé, le comptable compétent exige le droit si l'acte n'a pas été enregistré dans son service, sauf restitution, dans le délai prescrit, s'il est ensuite justifié de l'enregistrement de l'acte sur lequel le jugement a été prononcé.

Il résulte notamment de ces dispositions que si une condamnation a été rendue sur un acte obligatoirement assujetti à la formalité dans un délai déterminé sans que le jugement ou la sentence arbitrale reproduise les indications figurant dans la quittance des droits, l'agent qui enregistre le jugement ou la sentence doit, lorsque l'acte dont il s'agit n'a pas été enregistré à son bureau, percevoir, indépendamment du droit exigible sur la décision, les droits auxquels donne ouverture l'acte en question.

Les droits ainsi perçus à raison de cet acte doivent être restitués à la demande des intéressés, s'ils justifient de l'enregistrement antérieur du dit acte.

B. Conditions tenant à la forme et au délai de présentation des réclamations relatives à la restitution des droits perçus sur un acte produit en justice

1. Délai de présentation des demandes en restitution de droits perçus sur un acte produit en justice

10

Les demandes de restitution doivent être présentées dans le délai ordinaire prévu à l'article R.* 196-1 du LPF, c'est-à-dire à partir :

- de la date à laquelle le jugement est soumis à l'enregistrement, si les droits perçus en double emploi ont été acquittés au moment de cette formalité ;

- de la date du paiement des droits dont il s'agit, s'ils sont acquittés après l'enregistrement du jugement et avant la notification d'un avis de mise en recouvrement.

Le délai de présentation des demandes en restitution vient à expiration le 31 décembre de la deuxième année suivant celle du point de départ défini ci-dessus.

Lorsque le recouvrement des droits doit être poursuivi contre les parties (CGI, art. 1840 D), celles-ci peuvent contester le bien-fondé des sommes dont le paiement leur est réclamé ; les demandes de l'espèce doivent être présentées dans le délai prévu à l'article R.* 196-1 du LPF, c'est-à-dire à partir de la date de notification de l'avis de mise en recouvrement comprenant les sommes dont il s'agit et jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivante.

20

Les demandes tendant à obtenir la restitution ou la décharge des droits perçus sur un acte produit en justice doivent être introduites dans les formes prévues pour les réclamations ordinaires (BOI-CTX-PREA-10-10 et BOI-CTX-PREA-10-50).

2. Forme des demandes en restitution de droits perçus sur un acte produit en justice

30

Il est précisé qu'elles peuvent être présentées par les personnes qui ont acquitté le montant des droits en cause ou qui sont tenues au paiement de ces droits, c'est-à-dire selon le cas :

-soit par les greffiers (CGI, art. 1705, 3°) qui peuvent d'ailleurs dans certains cas et sous certaines conditions prévues à l'article 1840 D du CGI s'affranchir de l'obligation du versement ;

-soit par les parties à l'instance, même si elles ne sont pas parties à l'acte ;

-soit par les parties à l'acte qui, si elles ne sont pas les mêmes que les parties à l'instance en cas de défaillance de ces dernières, peuvent être mises en cause en vertu du 5° de l'article 1705 du CGI.

II. Demandes en restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat

A. Principes de la restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat

40

Selon les termes du premier alinéa de l'article 1961 du CGI ne sont pas sujets à restitution les droits d'enregistrement ou la taxe de publicité foncière lorsqu'elle tient lieu de droits d'enregistrement ainsi que la contribution de sécurité immobilière prévue à l'article 879 du CGI dès lors qu'ils ont été régulièrement perçus sur les actes ou contrats révoqués ou résolus par application de l'article 954 du code civil à l'article 958 du code civil, de l'article 1183 du code civil, de l'article 1184 du code civil, de l'article 1654 du code civil et de l'article 1659 du code civil.

Le deuxième alinéa du même article dispose qu'en cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion, ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés et, au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les impositions visées à l'alinéa précédent perçues sur l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement

ou un arrêt passé en force de chose jugée.

Il résulte tout d'abord de ces textes que la règle tracée par l'article 1235 du code civil, suivant laquelle ce qui a été payé sans être dû est sujet à répétition, comporte des restrictions en ce qui concerne les droits d'enregistrement, la taxe de publicité foncière qui en tient lieu et la contribution de sécurité immobilière régulièrement perçus lorsque la restitution de ces droits est motivée par des événements postérieurs à leur perception.

Remarque : Le droit régulièrement perçu est celui qui, au moment où la formalité a été donnée, était exactement déterminé par la véritable nature de l'acte ou de la mutation, dont la quotité est celle que le tarif a fixée, et qui a été liquidé sur les valeurs réelles établies selon la loi.

En effet, les résolutions visées au premier alinéa de l'article 1961 du CGI et les annulations amiables n'ouvrent pas droit à restitution.

Seules sont autorisées les restitutions motivées soit par des résolutions légales ou pour cas fortuit ou force majeure, soit, en vertu du deuxième alinéa de l'article 1961 du CGI, les annulations, résolutions ou rescisions judiciaires sauf, bien entendu, les résolutions judiciaires visées au premier alinéa du même article.

Remarque : La résolution concerne des actes valables au fond et réguliers en la forme, mais soumis à une condition résolutoire légale ou conventionnelle, tandis que l'annulation est provoquée par la constatation d'un vice (nullité absolue ou relative) entachant l'acte dès sa passation et l'empêchant de produire ses effets ; quant à la rescision, elle est une annulation pour cause de lésion.

1. Restitutions prohibées

a. Résolutions visées à l'article 1961, 1er alinéa, du CGI

50

Compte tenu de ce que la résolution d'un contrat, procédant d'un événement postérieur à l'acte ou dépendant de la volonté d'un contractant, peut se prêter aux combinaisons frauduleuses les plus variées, le premier alinéa de l'article 1961 du CGI exclut expressément du bénéfice de la restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application de l'un quelconque des articles du Code civil énumérés ci-après :

- article 954 du code civil à article 958 du code civil relatifs à la révocation des donations entre vifs pour cause d'inexécution des conditions ou pour cause d'ingratitude ;

- article 1183 du code civil touchant la révocation d'une convention par suite de l'accomplissement d'une condition résolutoire expresse ;

- article 1184 du code civil concernant la résolution d'un contrat synallagmatique pour le cas où l'une des deux parties ne satisfait point à son engagement ;

- article 1654 du code civil relatif à la résolution d'une vente pour défaut de paiement de prix ;

- article 1659 du code civil réglant l'exercice de la faculté de rachat ou de réméré réservée au profit du vendeur.

Dans les différents cas ainsi énumérés, la restitution est prohibée, même si la résolution est prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

Ainsi, l'annulation du contrat de bail en application des dispositions de l'article 1184 du code civil pour inexécution des engagements pris, n'autorise pas la restitution des droits régulièrement versés. Lorsque l'une des parties n'exécute pas le contrat, notamment en ne payant pas les loyers, les droits ne sont pas restitués, même si un jugement met fin à la convention. Il appartient aux propriétaires d'adopter les dispositions nécessaires pour parvenir au recouvrement des loyers qui leur sont dus (RM Bonhomme n°9928, JO AN du 22 décembre 1986, p. 5020)

En outre, la Cour de Cassation a écarté l'application de l'article 1961 du CGI en confirmant le principe constant selon lequel les droits d'enregistrement sont acquis au Trésor tels qu'ils résultent des stipulations des actes, sans pouvoir être subordonnés à des faits extérieurs ou à des dispositions étrangères au contrat, et sans égard aux circonstances extérieures qui peuvent les modifier telles que les décisions de justice invoquées.

Elle a ainsi jugé que les droits d'enregistrement sont acquis au Trésor tels qu'ils résultent des stipulations des actes.

En conséquence, l'inexistence juridique d'une association qui a acquis un immeuble et payé les droits de mutation correspondants ne justifie pas la restitution de ces droits de mutation à la ville dont elle était l'« émanation » et qui se prévalait de l'exonération prévue à l'article 1042 du Code général des impôts, alors que l'acte soumis à la formalité mentionnait que l'acquéreur était l'association.

Les dispositions de l'article 1961 du Code général des impôts sont inapplicables à l'espèce (Cass. Com.,arrêt du 15 octobre 1996, n° de pourvoi 94-21187).

b. Annulations amiables

60

Les annulations amiables par lesquelles les parties reconnaissent elles-mêmes l'existence du vice qui a entraîné dès le début la nullité de leur convention n'ouvrent pas droit à restitution, même dans le cas où il s'agit d'une nullité absolue.

En effet, suivant les dispositions du deuxième alinéa de l'article 1961 du CGI, l'annulation n'est un motif de restitution qu'à la condition expresse d'être constatée en justice (cf. II-A-2-b § 80 à 110).

2. Restitutions autorisées

a. Résolutions légales ou pour cas fortuit ou de force majeure

70

La mention de l'article 1183 du Code civil (qui donne une définition très extensive de la condition résolutoire) au nombre des articles de ce code énumérés au premier alinéa de l'article 1961 du CGI pourrait permettre de soutenir que toutes les conditions résolutoires - conventionnelles ou légales - ont pour effet d'interdire le remboursement des droits perçus sur le contrat résolu.

Il est admis cependant que les résolutions légales et celles qui sont fondées sur un cas fortuit ou de force majeure intervenu en dehors de toute initiative des parties, autorisent la restitution, sans qu'il soit nécessaire que ces résolutions fassent l'objet d'une décision judiciaire.

C'est ainsi notamment que sont sujets à restitution les droits d'enregistrement perçus sur :

- une donation ultérieurement résolue pour cause de survenance d'enfants (Code civil., art. 953) ;

- la partie d'une libéralité réduite pour atteinte à la réserve (Code civil, art. 920) ;

- une adjudication frappée de surenchère, dans le cas où la mutation surenchérie est prononcée au profit d'une personne autre que l'acquéreur primitif.

En outre, et bien qu'il ne s'agisse pas de droits devenus restituables par suite de la résolution d'un contrat, les mêmes règles sont applicables en ce qui concerne les droits d'enregistrement perçus sur :

- une déclaration de succession, lorsque l'usufruit légal du conjoint survivant est converti en rente viagère par application des articles 759 et suivants du code civil;

- une déclaration de succession dont la dévolution a été modifiée par un partage postérieur, pur et simple et devenu définitif ;

- une licitation, dans la mesure où le prix en est attribué au cohéritier adjudicataire par. un partage postérieur ;

- un acte de constitution d'une société de personnes dissoute par le décès d'un des deux associés avant d'avoir fonctionné ;

- une vente d'immeubles, de droits immobiliers ou de fonds de commerce ayant donné lieu à préemption au profit du Trésor ;

- une vente consentie moyennant une rente viagère, lorsque la vente est annulée par suite du décès du crédirentier, dans les vingt jours de la cession, provoqué par la maladie dont il était atteint lors de la conclusion du contrat (Code civil, art. 1975) ;

- en cas de réduction de loyer par décision judiciaire.

b. Annulations judiciaires

80

Le deuxième alinéa de l'article 1961 du CGI dispose qu'en cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion (Code civil, art. 887 et art. 1674) ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés (Code civil, art. 1641, art. 1643, et art. 1644) et, au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

> **Remarque :** Le terme « acte » employé dans cette disposition doit être pris dans un sens général et ne concerne pas seulement les contrats ou conventions intervenus entre parties : c'est ainsi qu'il vise notamment tout jugement rétracté sur opposition ou réformé sur appel et toute décision judiciaire annulée par la Cour de Cassation.

Le remboursement de l'impôt est donc subordonné à deux conditions :

- l'annulation, la résolution ou la rescision doit être judiciaire ;

- le jugement ou l'arrêt qui l'a prononcée doit avoir force de chose jugée.

1° Première condition : annulations judiciaires contentieuses

90

La décision judiciaire justifiant la restitution des droits perçus sur l'acte annulé doit être contentieuse, quelle que soit la juridiction dont elle émane.

Or, il n'est possible d'attribuer les effets de jugement contentieux qu'aux décisions judiciaires dont le dispositif implique l'exercice du pouvoir d'appréciation des juges à l'exclusion de celles dont le dispositif n'est que la constatation d'un accord des parties ou l'expression des conséquences qui dérivent d'un tel accord.

Aussi dans l'hypothèse où l'annulation ou la résolution trouve son fondement dans un accord amiable des parties, antérieur à l'instance ou conclu au cours de la procédure, et où les juges, sans vérifier les causes qui l'ont motivé, se bornent à donner acte de cet accord ou à constater l'annulation ou la résolution qui en découle, celle-ci n'est pas l'œuvre du tribunal : elle procède exclusivement de la volonté des parties. Par conséquent, elle n'ouvre pas droit à la restitution des droits régulièrement perçus sur l'acte résolu ou annulé.

Mais si, au contraire, à la constatation de l'accord des parties, le juge ajoute, touchant l'objet de cet accord, une décision impliquant l'examen ou la vérification des causes de l'annulation ou de la résolution, cette décision imprime à l'annulation ou à la résolution convenue le caractère judiciaire et peut motiver la restitution.

Par contre, une transaction intervenue sur la médiation d'un arbitre n'est pas assimilable à un jugement, alors même que le tribunal aurait homologué un état liquidatif dressé par cet arbitre ou qu'un jugement serait ultérieurement intervenu pour appliquer la transaction.

> *On ne peut non plus attribuer le caractère d'annulation judiciaire à une décision d'un tribunal de commerce qui homologue, uniquement en raison de l'état de règlement judiciaire de l'acquéreur, et à la seule requête de l'Administration, une transaction atténuant le prix antérieurement convenu pour une cession d'actions (Tribunal de grande instance de Paris, jugement du 13 février 1970).*

Quant aux sentences arbitrales, elles ne peuvent être assimilées aux jugements que si elles sont revêtues de l'ordonnance d'exequatur et ne constituent pas des décisions d'expédient.

2° Deuxième condition : jugement ou arrêt passé en force de chose jugée

100

Pour motiver le remboursement des droits perçus sur l'acte annulé, la décision judiciaire contentieuse doit avoir force de chose jugée, c'est-à-dire qu'elle ne doit plus être attaquable par les voies de recours ordinaires (appel ou opposition).

La circonstance que les voies de recours extraordinaires (tierce opposition, recours en révision, pourvoi en cassation, prise à partie) seraient encore ouvertes contre la décision portant annulation, résolution ou rescision, ne met pas obstacle à la restitution des droits perçus sur l'acte annulé, et n'a pas non plus pour effet de reculer le point de départ du délai de réclamation.

Mais, bien entendu, si cette décision vient à être rétractée, annulée ou cassée, les droits restitués redeviennent exigibles et le reversement doit en être réclamé dans un délai expirant le 31 décembre de la troisième année suivant celle au cours de laquelle a été enregistré le jugement de rétractation, l'arrêt d'annulation ou de cassation.

110

C'est aux parties qu'il incombe de justifier que la décision d'annulation motivant leur demande de restitution a acquis force de chose jugée.

Cette justification résulte de la production :

- soit de la copie de l'exploit de signification du jugement accompagnée d'un certificat de non-opposition ou de non-appel délivré par le greffier à une date postérieure à l'expiration des délais, le certificat de non-appel devant d'ailleurs émaner non du greffier du tribunal de grande instance, mais du greffier de la juridiction d'appel ;

- soit d'un acte régulier d'acquiescement de la partie condamnée.

c. Contrat à la fois résolu et annulé

120

Si un acte est à la fois résolu en vertu des articles du Code civil énumérés au premier alinéa de l' article 1961 du CGI (restitution prohibée, cf. II-A-1-a § 50) et annulé en vertu de textes non compris dans cette énumération, la restitution n'est possible que dans les conditions fixées par le deuxième alinéa de l'article 1961 du CGI, c'est-à-dire à la condition que l'acte ait fait l'objet d'une annulation judiciaire passée en force de chose jugée (cf. II-A-2-b § 80 à 110).

B. Conditions tenant à la forme et au délai de présentation des réclamations pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat

1. Délai de présentation des demandes en restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat

130

Les demandes en restitution doivent être présentées dans le délai ordinaire prévu à l'article R.* 196-1 du LPF c'est-à-dire à partir de la date à laquelle le jugement ou l'arrêt intervenu est devenu définitif et jusqu'au 31 décembre de la deuxième année suivante.

> ***Remarque:*** *Les jugements ou arrêts sont définitifs à compter du jour qui suit la date d'expiration du délai d'appel ou d'opposition. Jugé en ce sens qu'il y a décision judiciaire passée en force de chose jugée - rendant restituable le droit d'enregistrement et marquant le point de départ du délai de restitution - du jour où elle n'est plus attaquable par les voies de recours ordinaires (appel ou opposition), et non du jour où, ne pouvant être attaquée par les voies de recours extraordinaires (tierce opposition, requête civile [actuellement, recours en révision], pourvoi en cassation, prise à partie) elle est devenue irrévocable (C. Cass., arrêt du 7 mai 1935)*

2. Forme des demandes en restitution pour cause d'annulation, de résolution ou rescision d'un acte ou d'un contrat

140

Les demandes en restitution doivent satisfaire aux conditions générales de forme imposées pour la présentation des réclamations (BOI-CTX-PREA-10-10 et BOI-CTX-PREA-10-50).

Elles doivent, en outre, être accompagnées de toutes justifications utiles telles que :

- copie des actes sur lesquels les droits à restituer ont été perçus et, le cas échéant, copie des autres titres1 que les parties jugent utile de produire à l'appui de leur demande (Les parties peuvent aussi communiquer des expéditions des actes authentiques ou des originaux des actes sous seing privé, pièces qui sont rendues après décision) ;

- copie du jugement portant annulation de cet acte ;

- documents établissant que le jugement est passé en force de chose jugée (cf. II-A-2-b § 100).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 17/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/6666-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DG-70-20-20160614