RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-40-10-60-15/04/2013
Date de publication : 15/04/2013

ENR – Mutations à titre gratuit – Successions – Assiette - Évaluation des biens transmis - Dépôt d'une déclaration de succession rectificative modifiant la valeur vénale initialement déclarée

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles
Titre 1 : Successions
Chapitre 4 : Assiette
Section 1 : Évaluation des biens transmis
Sous-section 6 : Dépôt d'une déclaration de succession rectificative modifiant la valeur vénale initialement déclarée

Sommaire :

I. La déclaration rectificative modifie à la baisse la valeur d'un bien
II. La déclaration rectificative augmente la valeur d'un bien successoral
A. Si la valeur vénale réelle du bien à l'origine correspond à la valeur déclarée initialement
B. Si la valeur vénale réelle du bien correspond à la valeur rectifiée
III. Sanctions

1

Aux termes de l'article 1703 du code général des impôts (CGI), les comptables de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) sont tenus de déférer à toute réquisition d'enregistrement, dès lors que les droits légalement exigibles y afférents ont été préalablement versés, sans avoir à opérer un contrôle de la pertinence des éléments déclarés qui en constituent l'assiette.

10

S'agissant en revanche de la correction d'une valeur déclarée, il convient de distinguer deux situations :

- la déclaration rectificative modifie à la baisse la valeur du bien ;

- la déclaration rectificative augmente la valeur d'un bien successoral.

I. La déclaration rectificative modifie à la baisse la valeur d'un bien

20

Le comptable de la DGFIP enregistre la nouvelle déclaration sans pour autant restituer les droits versés en trop initialement. La déclaration rectificative équivaut à une réclamation contentieuse soumise aux règles de droit commun et son auteur doit, s'il entend se faire rembourser une fraction des droits de succession acquittés antérieurement, établir la surévaluation de la valeur initialement déclarée.

II. La déclaration rectificative augmente la valeur d'un bien successoral

30

L'ayant-droit verse lors du dépôt de la déclaration rectificative les droits complémentaires de succession correspondant à la majoration de l'actif net successoral (la majoration de recouvrement de l'article 1731 du CGI est due en sus de l'intérêt de retard sur les droits complémentaires). Pour la détermination de la plus-value réalisée, il retiendra le plus souvent comme valeur d'origine la valeur rectifiée. S'agissant de l'imposition de la plus-value, il convient de se référer au BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10.

Il faut alors distinguer selon que la valeur vénale réelle du bien est celle qui figure sur la déclaration initiale ou celle de la déclaration rectificative.

A. Si la valeur vénale réelle du bien à l'origine correspond à la valeur déclarée initialement

40

Le Conseil d'État précise qu'il convient de ne pas tenir compte de la valeur rectificative pour la détermination de la plus-value (CE, 25 mai 1988, n° 81512).

Pour l'imposition de celle-ci, le service peut alors retenir comme valeur d'origine le montant porté dans la première déclaration de succession et réclamer les droits en résultant (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10).

Le redevable, s'il s'incline en matière de plus-value, peut dans ce cas demander la restitution des droits complémentaires d'enregistrement qu'il a spontanément acquittés.

Il y a lieu de faire droit à cette demande, après avoir vérifié que la première valeur déclarée correspond bien à la valeur vénale au jour du fait générateur de la transmission gratuite.

B. Si la valeur vénale réelle du bien correspond à la valeur rectifiée

50

La jurisprudence précitée au **II-A § 40** conduit à retenir la valeur rectifiée pour la détermination de la plus-value.

Le Conseil d'État réserve en effet aux ayants-droit la faculté d'apporter la preuve que la valeur initialement déclarée a été sous-évaluée.

III. Sanctions

60

Il peut être fait application de la majoration prévue par l'article 1729 du CGI en cas de manquement délibéré, aux contribuables qui ont déposé des déclarations volontairement inexactes afin de différer le règlement de la totalité des droits de succession exigibles ou d'opérer un arbitrage entre ceux-ci et l'impôt sur les plus-values.

Bien entendu, il appartient à l'administration d'établir, par tous moyens, que ces contribuables connaissaient la valeur réelle des biens en question.

Cela peut résulter par exemple de la constatation que les intéressés avaient mentionné une valeur différente dans tout autre acte connu du service tels un mandat ou une promesse de vente.

La majoration est calculée soit sur les droits d'enregistrement différés lorsque la seconde valeur est retenue, soit sur l'impôt sur la plus-value éludé, lorsqu'elle est écartée (les droits d'enregistrement complémentaires étant restituables).

Les principales situations susceptibles d'être rencontrées sont récapitulées dans le tableau ci-après, étant précisé que c'est par simple commodité que dans le présent document il n'est envisagé que l'hypothèse d'une succession, les solutions présentées valant bien entendu pour toutes les mutations à titre gratuit.

Tableau récapitulatif

		Valeur vénale réelle du bien	Valeur d'acquisition (V.A) à retenir pour le calcul d'une plus-value de cession	Droits de succession
Déclaration de succession initiale	**Cas général**	V	V.A = V	Sur V (à la souscription de la déclaration)
	En cas de rehaussement par la FI de la valeur déclarée	V + R	V.A = V + R	Rappel de droits sur R

Déclaration de succession rectificative	**Valeur portée à V + N**	V + N	V.A = V + N	Complément sur N au dépôt de déclaration rectificative + majoration de 40% pour mauvaise foi si le service établit que le contribuable connaissait la valeur réelle dès l'origine.
		V	V.A = V. Si la V.A déclarée pour le calcul de la plus-value est V + N, redressement avec majoration de 40% pour manquement délibéré si le service établit que le contribuable connaissait la valeur réelle.	Complément sur N au dépôt de déclaration rectificative, ensuite remboursé si l'administration confirme que la valeur est V (1)
	Valeur réduite à V - N	V - N	V.A = V - N	Remboursement du différentiel (2)
		V	V.A = V	Déclaration de succession rectificative sans incidence (2)

(1) Dès lors qu'une déclaration de succession rectificative a été déposée et que le bien en question est ultérieurement cédé, l'administration doit se prononcer sur la valeur vénale réelle du bien pour le calcul de la plus value et en tirer toutes les conséquences au regard des droits de succession. Au cas particulier si la valeur d'acquisition retenue pour la détermination de la plus-value est V, le complément de droits de succession perçu lors du dépôt de la déclaration rectificative doit être remboursé.

(2) Il appartient en principe au déclarant d'établir que la valeur initialement déclarée avait été surévaluée. Dans tous les cas, il conviendra de veiller à ne pas retenir de position contradictoire au regard des deux impositions (droits de succession et impôt sur la plus-value).

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 28/03/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1382-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-10-40-10-60-20130415