

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DG-30-23/12/2013

Date de publication : 23/12/2013

ENR - Dispositions générales - Mise en œuvre des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Dispositions générales

Titre 3 : Mise en œuvre des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière

Sommaire :

- I. Fait générateur des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière
 - A. Actes et mutations dont l'enregistrement ou la publication est obligatoire
 - B. Actes présentés volontairement à l'enregistrement ou à la publication
- II. Calcul de l'impôt
 - A. Règles d'assiette des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière
 - 1. Principes
 - 2. Transmission de droits démembrés
 - 3. Transmission d'une créance détenue sur une fiducie
 - 4. Insuffisance de valeur ou de prix
 - B. Règles de liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière
 - 1. Règles d'arrondissement
 - 2. Minimum de perception

I. Fait générateur des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière

A. Actes et mutations dont l'enregistrement ou la publication est obligatoire

1

La créance du Trésor résulte de la rédaction de l'acte ou de la mutation. Elle prend naissance à cette époque et emporte à son profit un droit acquis dont l'existence est désormais certaine.

Par suite, l'impôt, dans ce cas, constitue un droit immédiatement acquis, échappant aux modifications de tarifs survenues entre l'époque de son ouverture et celle de son paiement.

Par exception, en ce qui concerne les actes et déclarations de dons manuels ([CGI, art 757](#)) sont calculés sur la valeur du don manuel au jour de sa déclaration ou de son enregistrement, ou sur la valeur au jour de la donation si celle-ci est supérieure.

La date des actes fait foi à l'égard de l'administration, même s'ils sont sous seing privé ; pour les mutations verbales, la date déclarée par les parties est également admise, sauf preuve de son inexactitude à établir par l'administration.

B. Actes présentés volontairement à l'enregistrement ou à la publication

10

Pour les actes non soumis obligatoirement à la formalité, le fait générateur se place à la date de leur présentation volontaire. Il y a lieu d'appliquer le taux en vigueur à cette époque.

II. Calcul de l'impôt

A. Règles d'assiette des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière

1. Principes

20

Les droits proportionnels ou progressifs d'enregistrement et la taxe proportionnelle de publicité foncière sont assis sur les valeurs ([CGI, art. 666](#)).

En général, la valeur taxable figure dans l'acte ou la déclaration présenté à la formalité.

30

Conformément à la jurisprudence constante de la Cour de cassation, la valeur vénale correspond au prix qui pourrait être obtenu du bien par le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel, compte tenu de l'état dans lequel il se trouve avant la mutation.

Dans un arrêt du 27 octobre 2009 ([Cass. Com., du 27 octobre 2009, n° 08-11362](#)), la Cour de cassation précise :

- 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 ;

- qu'une occupation à titre de résidence secondaire n'a pas d'effet sur la valeur vénale du bien.

40

Parfois, les actes ne relatent pas cette valeur en numéraire, en cas par exemple d'un prix de vente payable en nature ou de charges additionnelles à un prix.

Afin de permettre au comptable de la DGFIP d'asseoir sa perception, la loi prévoit qu'une déclaration estimative doit être souscrite avant enregistrement. Si elle n'est pas souscrite, la formalité doit être

refusée (CGI, art. 851) et l'administration est fondée à procéder à une taxation d'office.

La déclaration dont il est ici question est celle exigée pour pallier les lacunes d'un document et le plus souvent d'un acte. Elle ne saurait suppléer à la présentation des actes existants.

Remarque : Si les biens ont été indûment déclarés pour mémoire dans une déclaration de succession, l'infraction commise n'est pas une omission au sens de l'article L. 56 du livre des procédures fiscales (LPF) mais un défaut de déclaration estimative.

50

Si les sommes ou valeurs soumises à l'impôt sont exprimées dans l'acte à formaliser ou dans un acte auquel celui-ci se réfère, les parties ne sont pas autorisées à souscrire une déclaration estimative.

60

La déclaration estimative doit être souscrite par les parties, c'est-à-dire, par les personnes qui ont participé à l'acte ou par l'une d'entre elles au moins, puisqu'elles sont solidaires.

Les notaires ne peuvent la souscrire que munis d'un pouvoir spécial ou s'ils agissent en qualité de porteurs.

La déclaration doit être souscrite dans l'acte ou au pied de l'acte ou sur le registre de formalité en cas de déclaration de mutation verbale.

La déclaration estimative doit être détaillée, c'est-à-dire comporter l'indication et l'évaluation, par articles séparés, de chacun des biens.

L'administration admet toutefois que les objets de même nature peuvent être désignés ou estimés par groupe pourvu que le nombre ou la quantité d'objets compris dans chaque groupe soit exactement indiqué avec son évaluation et que le détail soit suffisant pour permettre l'exercice du contrôle.

Les parties peuvent toujours demander la révision de la perception et la restitution des droits payés en trop, lorsque l'évaluation originaire est reconnue excessive.

Lorsque l'évaluation primitive est dépassée, il appartient à l'administration de réclamer les droits complémentaires.

En toute hypothèse, la déclaration estimative est soumise au contrôle de l'administration.

2. Transmission de droits démembés

70

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 dont dispose le I de l'article 669 du CGI.

Pour déterminer la valeur de la nue-propriété, il n'est tenu compte que des usufruits ouverts au jour de la mutation de cette nue-propriété.

80

Par ailleurs, l'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé à une quotité 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 conformément au II de l'article 669 du CGI.

Toutefois, ces dispositions ne doivent pas avoir pour effet de donner à l'usufruit une valeur supérieure à la valeur de l'usufruit viager (RM de Broissia n°13030, JO AN du 27 juin 1994, p.3279).

Exemple : Un usufruit de trente ans constitué au profit d'une personne de 52 ans ne saurait avoir une valeur supérieure à 50 % de celle des biens transmis.

3. Transmission d'une créance détenue sur une fiducie

90

En vertu de l'article 668 bis du CGI, pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, la valeur de la créance détenue sur une fiducie est évaluée à la valeur vénale réelle nette des biens mis en fiducie ou des biens acquis en remploi, à la date du fait générateur de l'impôt .

4. Insuffisance de valeur ou de prix

Se reporter à la série dédiée au Contrôle Fiscal (BOI-CF).

B. Règles de liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière

1. Règles d'arrondissement

100

Les sommes ou valeurs servant de base aux droits ou taxes exigibles sont arrondies à l'euro le plus proche. La fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

La même règle s'applique pour l'arrondissement des montants des droits ou taxes exigibles, étant observé qu'en présence de plusieurs droits particuliers, cet arrondissement porte sur chaque somme faisant l'objet d'une imputation comptable distincte (CGI, art. 1724)

2. Minimum de perception

110

L'ensemble des droits proportionnels ou progressifs exigibles sur un acte ou une mutation ne peut être inférieur à 25 € (CGI, art. 674).

120

Toutefois, des minima spéciaux s'appliquent, notamment aux contrats de mariage lorsqu'ils ne peuvent donner lieu à la perception d'une imposition proportionnelle ou progressive d'un montant plus élevé (125 €, CGI, art. 847).