

N° RG 23/01411
N° Portalis
DBVM-V-B7H-LYZT

C1

N° Minute : 503

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS
COUR D'APPEL DE GRENOBLE
1ERE CHAMBRE CIVILE
ARRÊT DU MARDI 24 SEPTEMBRE 2024

EXTRAIT DES MINUTES
DU SECRÉTARIAT-GREFFE
DE LA COUR D'APPEL DE GRENOBLE

Appel d'un Jugement (N° R.G. 21/04270)
rendu par le Tribunal judiciaire de Grenoble
en date du 06 mars 2023
suivant déclaration d'appel du 07 avril 2023

APPELANT :

L'ETAT représenté par la Directrice régionale des Finances publiques de
Provence-Alpes-Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône,
élisant domicile en ses bureaux immeuble l'Atrium, boulevard du Coq
d'argent, 13098 AIX-EN-PROVENCE

représenté par Me
avocat au barreau de GRENOBLE

INTIMÉS :

Mme A R veuve N.
née le

Mme N N épouse C
née

M. F N.
né le

représentés par Me
, avocat au barreau de GRENOBLE

COMPOSITION DE LA COUR : LORS DES DÉBATS ET DU DÉLIBÉRÉ :

Mme Présidente,
Mme Conseiller,
Mme Conseiller,

Copie exécutoire délivrée

le : 24 SEP. 2024

Assistées lors des débats de greffier, en présence de
. greffier stagiaire

DÉBATS :

à :

A l'audience publique du 03 Juin 2024, Madame conseiller, a été
entendue en son rapport.

Et l'affaire a été mise en délibéré à la date de ce jour à laquelle l'arrêt a été
rendu.

FAITS, PROCEDURE ET PRETENTION DES PARTIES

M. J. N et Mme A R se sont mariés le 1971 sous le régime de la communauté réduite aux acquêts, à défaut de contrat de mariage préalable. Par acte notarié du 10 février 1998 homologué par jugement du 7 septembre 1998, les époux N ont procédé à une modification de ce régime en prévoyant, notamment, une clause de préciput au profit du conjoint survivant sur certains biens meubles et immeubles dépendant de la communauté.

M. J. N est décédé le 15 décembre 2016, laissant pour lui succéder, son épouse Mme A R et les deux enfants du couple, M. F N et Mme N N épouse C. (ci-après les consorts N.). Une déclaration de succession a été établie le 16 juin 2017, en vertu de laquelle la somme de 11 006 € a été versée à l'administration fiscale au titre des droits de succession, droits calculés uniquement sur les parts revenant à chacun des enfants héritiers.

Par ailleurs, aux termes de cette déclaration :

- était rappelé l'avantage matrimonial au profit du conjoint survivant, en vertu duquel Mme A R avait opté pour l'usufruit de l'universalité des biens meubles et immeubles dépendant de la succession,
- Mme A R avait, en application de l'acte du 10 février 1998, prélevé en toute propriété sur la communauté, à titre de préciput, des biens précisément désignés pour une valeur totale de 6 670 031,74 €.

Le notaire en charge de la succession a, par la suite, adressé à l'administration fiscale un courrier expliquant qu'en raison d'une erreur sur la valeur de biens objets d'une donation partage en date du 24 novembre 2007, chacun des enfants disposait d'un abattement résiduel de 40 000 € et que, dès lors, la somme versée de 11 006 € n'était pas due. L'administration fiscale a admis cette rectification, et émis le 7 novembre 2017 un avis de dégrèvement d'un montant de 11 006 €.

En revanche, le 6 novembre 2019, l'administration fiscale a notifié aux consorts N un redressement d'un montant global de 218 367 €, fondé pour l'essentiel sur :

- la considération que l'exécution de la clause de préciput au profit de Mme A R avait entraîné un partage entre elle-même et ses enfants, et, par conséquent, fait naître des droits de partage de 2,5 % sur la totalité des biens prélevés d'une valeur de 6 670 032 € soit un total de 166 751 € à ce titre,
- une minoration, par exclusion notamment d'un prêt remboursable *in fine*, du passif de communauté déductible, conduisant à un passif résiduel de 95 188,40 €, et par voie de conséquence, à un boni de communauté de l'ordre de 2,9 millions d'euros dont 1,458 millions revenant à la succession.

Par courrier du 9 janvier 2020, les consorts N ont contesté les rectifications proposées.

Le 28 janvier 2020, l'administration fiscale leur a notifié une nouvelle proposition de rectification.

Cette proposition a de nouveau été contestée par courrier du 4 février 2020. Il a été répondu à cette contestation par courrier du 29 juillet 2020, aux termes de laquelle l'administration fiscale a confirmé pour l'essentiel les droits réclamés soit :

- 166 751 € en principal au titre des droits de partage outre intérêts de retard soit un total de 177 423 €,
- 48 912 € (soit 24 456 € pour chaque enfant) au titre des droits de succession outre intérêts de retard soit un total à ce titre de 52 238 €.

Ces sommes ont fait l'objet le 15 octobre 2020 de deux avis de mise en recouvrement, dont le notaire instrumentaire a réglé les causes le 12 novembre 2020.

Les consorts N ont formé le 20 novembre 2020 une réclamation contentieuse avec demande de dégrèvement des impositions et intérêts de retard, demande restée sans réponse.

Par acte du 1^{er} septembre 2021, les consorts N ont assigné la Direction Régionale des Finances Publiques devant le tribunal judiciaire de Grenoble pour voir, aux termes de leurs dernières conclusions :

- annuler la décision de rejet implicite de l'administration fiscale suite à leur réclamation contentieuse du 20 décembre 2020,
- prononcer le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de Mme A R pour 177 423 €,
- prononcer le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de M. F N et Mme N N épouse C pour 30 954 €,
- condamner l'administration fiscale aux dépens et à leur payer une indemnité de procédure.

Par jugement du 6 mars 2023, le tribunal a, considérant notamment que l'exécution du préciput ne pouvait être qualifiée d'opération de partage ni donc générer les droits afférents :

- annulé la décision implicite de rejet de la Direction générale des finances publiques de Grenoble de la réclamation de Mme A R veuve N , de M. F N et de Mme N N épouse C du 20 novembre 2020,
- prononcé le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de Mme A R pour 177 423 €,
- prononcé le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de M. F N et Mme N N épouse C pour 30 954 €,
- condamné la Direction départementale des finances publiques de Provence Alpes Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône aux entiers dépens, et à payer à Mme A R , M. F N et Mme N N épouse C la somme de 5 000 € sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile.

Par déclaration au greffe en date du 7 avril 2023, l'Etat représenté par la Directrice régionale des finances publiques de Provence Alpes Côte d'Azur et du département des Bouches-du-Rhône a interjeté appel de ce jugement.

Par uniques conclusions notifiées le 19 juin 2023, il demande à cette cour d'infirmier le jugement déféré sauf en ce qu'il a prononcé le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de M. F N et Mme N N épouse C pour 30 954 € et, statuant de nouveau, de :

- confirmer la décision implicite de rejet en ce qu'elle maintient l'imposition au droit de partage,
- confirmer le bien-fondé de l'imposition du prélèvement préciputaire au droit de partage,
- condamner les consorts N aux entiers dépens et à lui payer une somme de 3 000 €.

Il fait valoir, en substance :

- que la doctrine civiliste classique considère unanimement que le préciput constitue une opération de partage, dès lors que l'article 1516 du code civil édicte expressément qu'il *"n'est point regardé comme une donation soit quant au fond soit quant à la forme, mais comme une convention de mariage et entre associés"*,
- qu'en effet, la mise en oeuvre de cet avantage matrimonial est nécessairement postérieure au décès de l'un des époux, lequel dissout instantanément la communauté en application des dispositions de l'article 1441 du code civil, laissant place immédiatement à une indivision post-communautaire et successorale, qui doit donner lieu à partage,
- que la seule énonciation de l'article 1515 selon laquelle l'époux survivant sera autorisé à prélever *"sur la communauté avant tout partage"* les biens dont les époux auront convenu dans la clause de préciput ne permet pas, dans ces conditions, de considérer que l'exercice du préciput ne serait pas une opération de partage, mais donne seulement la préférence à l'époux bénéficiaire sur les biens stipulés dans la convention.

Il est renvoyé à ses conclusions pour plus ample exposé.

Les consorts N, par uniques conclusions notifiées le 15 septembre 2023, demandent la confirmation du jugement déferé en toutes ses dispositions et :

- le débouté de l'administration fiscale de l'intégralité de ses moyens et prétentions,
- sa condamnation aux entiers dépens et à leur payer la somme de 3 000 € en application de l'article 700 du code de procédure civile.

Ils reprennent, en les développant, les motifs retenus par le tribunal pour considérer que l'exécution de la clause de préciput ne constitue pas une opération de partage devant donner lieu à la perception des droits de 2,5 % sur la valeur des biens dont elle est l'objet, se prévalant de plusieurs décisions de jurisprudence de tribunaux judiciaires et d'une cour d'appel, et d'articles de doctrines.

Il est renvoyé à leurs conclusions pour plus ample exposé.

L'instruction a été clôturée par une ordonnance rendue le 14 mai 2024.

MOTIFS

Sur l'objet du litige et sur les limites de la saisine de la cour

L'article 4 du code de procédure civile dispose que :

"L'objet du litige est déterminé par les prétentions respectives des parties.

Ces prétentions sont fixées par l'acte introductif d'instance et par les conclusions en défense. Toutefois l'objet du litige peut être modifié par les demandes incidentes lorsque celle-ci se rattache aux prétentions originales par un lien suffisant".

En outre, devant la cour d'appel, l'article 954 alinéa 3 du même code édicte que la cour ne statue que sur les prétentions énoncées au dispositif des conclusions et n'examine les moyens au soutien de ces prétentions que s'ils sont invoqués dans la discussion.

Il en résulte que, l'administration fiscale ayant, dans le dispositif de ses uniques conclusions, demandé *"l'infirmerie du jugement déferé sauf en ce qu'il a prononcé le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de M. F N, et Mme N N épouse C pour 30 954 €"* (sic, seul le soulignement étant ainsi ajouté pour plus de clarté), et les consorts N demandant, pour leur part, la confirmation du jugement en toutes ses dispositions, cette cour n'est saisie d'aucune demande d'infirmerie du jugement en ce qu'il a décidé le dégrèvement des impositions mises à la charge de M. F N et Mme N N épouse C, et le jugement sera donc confirmé de ce chef.

Sur la demande de dégrèvement de l'imposition mise à la charge de Mme A R

Le litige repose sur la question de savoir si la faculté, offerte à Mme A R par la clause de préciput stipulée dans l'acte notarié du 10 février 1998, de prélever certains biens sur la communauté avant tout partage, est ou non une opération de partage et, comme telle soumise au droit d'enregistrement prévu par l'article 746 du code général des impôts, aux termes duquel :

"Les partages de biens meubles et immeubles entre copropriétaires, cohéritiers et coassociés, à quelque titre que ce soit, pourvu qu'il en soit justifié, sont assujettis à un droit d'enregistrement ou à une taxe de publicité foncière de 2,50 %."

Le préciput est ainsi défini dans le code civil, dans la section IV de la 2ème partie : *"De la communauté conventionnelle"* du titre V : *"Du contrat de mariage et des régimes matrimoniaux"* de ce code, en son article 1515 :

"Il peut être convenu, dans le contrat de mariage, que le survivant des époux, ou l'un d'eux s'il survit, sera autorisé à prélever sur la communauté, avant tout partage, soit une certaine somme, soit certains biens en nature, soit une certaine quantité d'une espèce déterminée de biens".

L'article 1516 dispose que : *"Le préciput n'est point regardé comme une donation, soit quant au fond soit quant à la forme, mais comme une convention de mariage et entre associés."*

Par ailleurs, dans la doctrine administrative invoquée par les intimés (BOI-ENR-PTG-10-10, 3 septembre 2015 n° 90 et s.), l'administration fiscale pose quatre conditions cumulatives pour qu'une opération soit considérée comme un "partage" et, comme telle, soumise au droit afférent, à savoir :

- l'existence d'un acte,
- l'existence d'une indivision entre les copartageants,
- une justification de l'indivision, dans son existence et dans les droits de chaque copartageant,
- un véritable partage, c'est-à-dire, la transformation du droit abstrait et général de chaque copartageant sur la masse commune en un droit de propriété exclusif sur les biens qui lui sont attribués.

En l'espèce, l'existence d'un acte n'est pas discutable puisque le préciput exercé par Mme A R résulte de l'acte notarié passé entre elle-même et son époux le 10 février 1998 modifiant leur régime matrimonial en stipulant notamment ce droit au bénéfice du survivant d'entre eux.

S'agissant de l'existence d'une indivision entre copartageants, celle-ci s'est ouverte de plein droit par le décès de M. J N en application des dispositions des articles 1441, 1° du code civil entraînant la dissolution immédiate de la communauté, et 720 du code civil s'agissant de l'indivision successorale.

L'existence de l'indivision reçoit ainsi sa justification de la loi elle-même par les articles du code civil qui viennent d'être cités, et les droits de chaque copartageant sont déterminés ou déterminables puisqu'ils résultent d'une part du préciput conventionnel, d'autre part des règles légales de dévolution successorale.

S'agissant, enfin, de l'existence d'un véritable partage, c'est-à-dire, la transformation du droit abstrait et général de chaque copartageant sur la masse commune en un droit de propriété exclusif sur les biens qui lui sont attribués, tel est bien l'objet du préciput qui rend le conjoint survivant seul propriétaire, dès sa mise en oeuvre, des biens qu'il désigne ayant dépendu de la communauté dissoute.

Dès lors, les quatre conditions édictées par la doctrine administrative invoquée par les intimés sont bien remplies s'agissant du préciput.

Par conséquent, la mention de l'article 1515 selon laquelle l'autorisation ainsi donnée au conjoint survivant lui permet de prélever les biens prévus dans le préciput *"avant tout partage"*, ne saurait être considérée, à elle seule, comme permettant d'exclure le préciput de la qualification d'acte de partage.

Il sera souligné à cet égard, par analogie, que les articles 1511 à 1514 du même code, lesquels, précédant ceux relatifs au préciput, traitent de la *"clause de prélèvement moyennant indemnité"*, décrivent cette dernière comme offrant au conjoint survivant la *"faculté de prélever certains biens communs"* (à charge d'en tenir compte à la communauté), formulation quasiment identique à la faculté qu'offre le préciput (autorisation de *"prélever sur la communauté, avant tout partage"* certains biens) ; or, l'article 1514 édicte expressément que ce prélèvement moyennant indemnité *"est une opération de partage"*. La Cour de cassation (Civ 1^{ère}, 17 juin 1981) a, par ailleurs, jugé que, dans le cas du prélèvement moyennant indemnité, *"l'époux bénéficiaire devient, par l'effet du prélèvement qu'il exerce, seul propriétaire du bien prélevé sans qu'un partage ait été nécessaire et il a qualité pour en disposer"*, le mécanisme ainsi décrit étant exactement le même que celui résultant du préciput quant à l'exercice du droit, ainsi que son cadre juridique (indivision),

sa nature (prélèvement prioritaire) et ses effets, (attribution immédiate du bien avant tout partage), la circonstance que ce prélèvement ait, dans ce cas, une contrepartie puisqu'il doit en être fait rapport à la communauté étant sans effet sur la nature même de l'opération, étant rappelé qu'un partage n'est pas nécessairement égalitaire puisqu'il s'opère en fonction des droits des copartageants qui peuvent être différents.

Il en résulte que le préciput est bien soumis au droit de partage de l'article 746 du code général des impôts.

Dès lors, le jugement sera infirmé en ce qu'il a annulé la décision implicite de rejet du dégrèvement s'agissant de Mme A R épouse N

Sur les demandes accessoires

Les consorts N, succombant pour l'essentiel en leur défense en appel, devront supporter les dépens de la présente instance en application de l'article 696 du code de procédure civile et il n'y a pas lieu de faire application de l'article 700 du code de procédure civile en leur faveur.

Il n'est pas équitable de faire application de l'article 700 du code de procédure civile au profit de l'appelant.

Les dispositions accessoires du jugement seront, par ailleurs, confirmées.

PAR CES MOTIFS

La cour, statuant publiquement par arrêt contradictoire, dans les limites de l'appel.

Confirme le jugement déferé sauf en ce qu'il a :

- annulé la décision implicite de rejet de la Direction générale des finances publiques de Grenoble de la réclamation de Mme A R veuve N du 20 novembre 2020,
- prononcé le dégrèvement total des impositions et intérêts de retard mis à la charge de Mme A R pour 177 423 €.

L'infirmé sur ces deux points et, statuant de nouveau et y ajoutant :

Confirme la décision implicite de rejet de l'administration fiscale de la réclamation du 20 novembre 2020 en ce qu'elle soumet le prélèvement préciputaire au droit de partage de l'article 746 du code général des impôts.

Déboute Mme A R épouse N de sa demande de décharge des droits correspondants.

Rejette les demandes d'indemnités de procédure formées par les parties au titre de la présente instance d'appel.

Déboute les parties de toutes leurs autres demandes.

Condamne Mme A R veuve N, M. F : N et Mme N
N épouse C aux dépens d'appel.

Prononcé par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de la procédure civile,

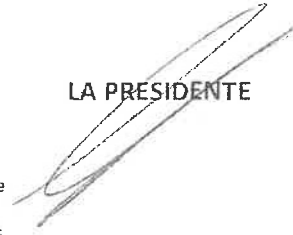
Signé par madame , président, et par madame , greffier auquel la minute de la

décision a été remise par le magistrat signataire.

LE GREFFIER



LA PRESIDENTE



LA REPUBLIQUE FRANÇAISE MANDE ET ORDONNE
A tous huissiers de justice, sur ce requis, de mettre la présente
décision à exécution ;
Aux procureurs généraux et aux procureurs de la République près les
tribunaux judiciaires d'y tenir la main ;
A tous commandants et officiers de la force publique de prêter main
forte lorsqu'ils en seront légalement requis ;
En foi de quoi la présente décision a été signée par la première
présidente et le greffier.
Pour copie conforme à l'original, établie en 7 pages, revêtue de la
formule exécutoire délivrée par Nous, greffier de la cour d'appel de
Grenoble.

