



L'évaluation fiscale d'un immeuble grevé d'une interdiction d'aliéner et d'hypothéquer

publié le **02/06/2011**, vu **3809 fois**, Auteur : [Soufiane JEMMAR](#)

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.

Soufiane JEMMAR, Avocat en droit fiscal

Auteur de l'ouvrage « L'évaluation des biens et services en droit fiscal », L'Harmattan, Coll. Logiques Juridiques, 548 pages

*

Madame L a fait donation, en 1978, à ses enfants de la nue-propiété d'un bien immobilier situé au bord du lac Léman composée d'un château avec parc d'agrément et dépendances.

Cette donation était assortie d'une clause de réserve d'usufruit avec réversion de l'usufruit à son époux en cas de prédécès et d'une interdiction imposée aux nus-propiétaires d'aliéner et d'hypothéquer le bien pendant la vie de l'usufruitière et de son époux.

A la suite d'un contrôle de la déclaration de l'impôt de solidarité sur la fortune de Monsieur et Madame L, l'administration a remis en cause l'évaluation à 1 690 000 F du bien et leur a notifié un redressement pour les années 1992 à 1995 calculé en retenant une valeur de 20 000 000 F, ramenée à celle de 12 000 000 F après observations des contribuables, afin de tenir compte de la nature spécifique de ce bien de famille.

Après la mise en recouvrement des droits rappelés sur cette base, les époux de L ont demandé le dégrèvement de l'imposition pour irrégularité de la procédure de notification.

La cour d'appel après avoir fixé la valeur vénale du bien à la somme de 12 998 000 F, valeur non contestée par les parties, a réduit les causes du redressement en appliquant, outre une décote, des abattements, le premier de 20 % concernant le caractère indivis de la nue-propiété, le deuxième de 15 % celui de la clause d'interdiction d'aliéner ou d'hypothéquer pendant la vie de l'usufruitière et de son époux, le troisième de 20 % en considération de l'occupation familiale du château.

Cette solution a été censurée par la Cour de Cassation qui a jugé :

En premier lieu, que c'est à tort que pour réduire les causes du redressement notifié aux époux L, la cour d'appel a considéré que la situation de l'indivision de la nue-propiété et la restriction à la liberté d'aliéner ou d'hypothéquer créées par la donation étaient de nature à entraîner une minoration du prix qui pourrait être obtenu par le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel et a appliqué deux abattements de 20 % et de 15 %, alors 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 ;

En second lieu, qu'il résulte des dispositions de l'article 885 G du CGI que les biens ou droits grevés d'un usufruit sont sauf exceptions, compris dans le patrimoine de l'usufruitier pour leur valeur en pleine propriété. Ce texte a pour but de faire obstacle à la prise en compte du démembrement pour la détermination de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune et s'oppose à l'application de tout abattement dont l'objet est de constater une diminution de valeur du bien au titre de ce démembrement ;

En troisième lieu, que c'est à tort que la Cour a appliqué un abattement pour cause d'occupation du bien en tant que résidence secondaire. Si l'occupation par hypothèse pérenne d'un bien à titre de résidence principale est susceptible d'influer sur sa valeur vénale, il en va différemment pour une occupation à titre de résidence secondaire qui ne suppose qu'une occupation par intermittence.

Pour en savoir plus

Cass. com. 27 octobre 2009 n° 08-11.362 (n° 942 F-PB), Leusse de Syon