

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DG-40-10-20-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

ENR – Dispositions générales – Formes de l'enregistrement – Refus de la formalité de l'enregistrement

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Dispositions générales

Titre 4 : Exécution de la formalité

Chapitre 1 : La formalité de l'enregistrement

Section 2 : Les formes de l'enregistrement

Sous-section 3 : Refus de la formalité de l'enregistrement

Sommaire :

I. Actes obligatoirement soumis à la formalité unique

A. Interdiction d'enregistrer les actes obligatoirement soumis à la formalité unique

1. Principe

2. Exception : actes ayant fait l'objet d'un refus de publier et dont la régularisation est impossible

B. Suppression partielle de la possibilité de faire publier les actes avant enregistrement

II. Actes irréguliers

A. Actes irréguliers au regard de la législation domaniale

B. Actes irréguliers au regard de la réglementation en matière de publicité foncière

1. Actes sous seing privé non admis à la formalité de l'enregistrement

2. Exceptions aux principes de l'article 660 du CGI

a. Actes sous seing privé susceptibles d'être publiés

b. Cas particuliers

1° Baux de plus de douze ans, à durée limitée, faisant l'objet d'une cession ou d'un apport en société

2° Actes sous seing privé incomplets ou irréguliers

III. Autres causes de refus résultant de la législation fiscale

1

En principe, la formalité peut être donnée à tout écrit, quelles qu'en soient la nature et la forme, pourvu qu'il soit rédigé en langue française ou accompagné d'une traduction certifiée par un

traducteur assermenté.

10

La formalité doit cependant être refusée soit pour les actes soumis obligatoirement à la formalité unique, soit pour certains actes irréguliers au regard de la législation domaniale ou de la réglementation en matière de publicité foncière, soit encore dans certains cas prévus par la législation ou la réglementation fiscale.

I. Actes obligatoirement soumis à la formalité unique

20

Au regard de la formalité de l'enregistrement, l'institution de la formalité unique a une double conséquence :

- une interdiction d'enregistrer les actes obligatoirement soumis à la formalité unique ;
- la suppression de la possibilité qu'avaient les parties de faire publier leurs actes avant enregistrement, sauf s'il s'agit des actes exclus de la formalité unique visés au [deuxième alinéa du I de l'article 647 du CGI](#).

A. Interdiction d'enregistrer les actes obligatoirement soumis à la formalité unique

1. Principe

30

L'institution de la formalité unique a pour corollaire l'interdiction faite aux comptables de la DGFIP d'enregistrer les actes qui y sont soumis à titre obligatoire

Ces actes sont également exclus des modalités simplifiées d'enregistrement (paiement des droits sur états avec dispense de présentation matérielle des actes à la formalité).

Chaque fois que l'acte présenté à tort au service des impôts aura été inscrit sur un bordereau de dépôt, le refus sera constaté par une mention apposée sur le bordereau, en regard des indications relatives à l'acte refusé. Dans les autres cas, un refus verbal sera suffisant, sauf à l'assortir des explications nécessaires.

La procédure tracée ci-après au [§160](#) demeure, par ailleurs, applicable pour les actes qui n'ont pas été dressés en la forme authentique.

Remarque : Les actes mixtes établis depuis le 1er juillet 1999 relèvent obligatoirement de la formalité fusionnée.

Ce régime se traduit par une interdiction d'enregistrer au service des impôts les actes mixtes, désormais exclus de la double formalité ([CGI, ann. III, art. 260](#)). En conséquence, l'acte présenté à tort au service des impôts doit faire l'objet d'un refus dans les conditions habituelles.

40

Il convient de noter que la présentation irrégulière de l'acte au service en charge de l'enregistrement n'a pas pour effet de suspendre les délais d'accomplissement de la formalité unique. Si celle-ci est requise tardivement, les pénalités de retard sont exigibles.

Il s'ensuit que pour les actes refusés dans les services des impôts, l'exécution de la formalité unique constitue l'un des points essentiels sur lesquels les vérifications et contrôles effectués chez les officiers ministériels doivent porter.

50

L'interdiction d'enregistrer cesse de s'appliquer dès que la formalité unique est accomplie.

C'est ainsi qu'un acte, soumis à la formalité unique et pour lequel cette formalité a été exécutée, peut ultérieurement être enregistré au service des impôts à la demande de l'officier public ou ministériel rédacteur.

Dans une telle hypothèse, l'enregistrement est toutefois subordonné aux trois conditions suivantes :

- il doit être justifié de l'exécution préalable de la formalité unique ;
- il doit être expressément requis ;
- cette nouvelle formalité donne ouverture au droit fixe prévu à l'[article 680 du CGI](#).

2. Exception : actes ayant fait l'objet d'un refus de publier et dont la régularisation est impossible

60

L'interdiction d'enregistrer ne s'applique pas aux actes ayant fait l'objet d'un refus de publier et dont la régularisation ne peut être opérée, dès lors que, dans cette hypothèse, l'[article 249-2° de l'annexe III au CGI](#) maintient expressément le principe de la dualité des formalités.

70

Lorsqu'il en est ainsi, l'exécution de la formalité de l'enregistrement est subordonnée à une double condition, à savoir que le déposant doit :

- justifier que l'acte dont l'enregistrement est demandé a fait l'objet d'un refus en produisant l'expédition sur laquelle a été apposée la mention de refus ou une photocopie de la page comportant cette mention ;
- affirmer, au pied de l'acte ou sur le bordereau de dépôt, ne pas être en mesure de régulariser l'acte. Les motifs de cette impossibilité n'ont pas à être précisés, mais ils pourraient être demandés par le service, après enregistrement de l'acte, s'il apparaissait que la répétition du recours à cette procédure peut avoir pour objet d'écarter la formalité unique.

80

Le plus souvent, quand l'enregistrement est demandé, le délai légal prévu pour l'exécution de cette formalité est expiré.

Pour éviter, dans cette situation, une application généralisée des pénalités de retard, l'[article 406 A 27 de l'annexe III au CGI](#) transpose en matière d'enregistrement les règles applicables à la formalité fusionnée en cas de régularisation de l'acte après notification d'une cause de refus.

Il en résulte qu'aucune pénalité sanctionnant le retard dans l'exécution de la formalité de l'enregistrement n'est exigible si celle-ci est requise dans le délai prévu pour la formalité unique (un mois en règle générale, deux mois lorsqu'il s'agit d'actes d'adjudication notariée). Pour le calcul de ce délai, il est fait abstraction de la période comprise entre le dépôt de l'acte refusé au bureau des hypothèques et sa présentation à l'enregistrement lorsque celle-ci intervient dans le mois de la notification du refus. La date de cette notification est celle indiquée au pied de la mention de refus.

90

Les conséquences de ces dispositions sont résumées dans le tableau ci-après.

Délai dans lequel le dépôt de l'acte refusé est intervenu	Délai écoulé entre la date du refus et la présentation de l'acte de l'enregistrement	
	Un mois au plus	Plus d'un mois
Délai légal d'un mois (ou de deux mois pour les actes d'adjudication notariée).	Pas de pénalité.	Dans la mesure où les délais prévus en matière de formalité fusionnée sont alors dépassés : - intérêt de retard décompté du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'imposition aurait dû être acquittée jusqu'au dernier jour du mois de l'enregistrement de l'acte ; - outre la majoration au taux de 10%.
Après expiration du délai ci-dessus.	- Intérêt de retard arrêté au dernier jour du mois de dépôt de l'acte refusé à la conservation des hypothèques. - Majoration de 10%.	- Intérêt de retard décompté du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'imposition aurait dû être acquittée jusqu'au dernier jour du mois de l'enregistrement de l'acte. - Outre la majoration au taux de 10%

100

C'est au service compétent pour enregistrer l'acte qu'il appartient de liquider et, le cas échéant, de recouvrer les pénalités, même si celles-ci proviennent uniquement de la présentation tardive de l'acte à la formalité unique.

B. Suppression partielle de la possibilité de faire publier les actes avant enregistrement

110

Pour réduire les délais nécessaires à l'exécution des formalités administratives, le [quatrième alinéa de l'article 862 du CGI](#) autorise les officiers publics ou ministériels et les autorités administratives à établir, avant l'enregistrement de la minute ou de l'original, les extraits, copies ou expéditions de leurs actes qui sont nécessaires à l'accomplissement de la formalité de publicité foncière ou de la formalité fusionnée.

Remarque : cette disposition ne trouve à s'appliquer que pour les actes expressément exclus de la formalité fusionnée et visés au [deuxième alinéa du I de l'article 647 du CGI](#) . En revanche, elle ne saurait s'appliquer aux actes soumis obligatoirement, ou même facultativement, à la formalité fusionnée.

120

Pour les actes exclus de la formalité fusionnée, les officiers publics ou ministériels, les avocats et les autorités administratives ne peuvent remettre ces documents aux parties avant d'y avoir reproduit la quittance des droits d'enregistrement ou éventuellement la mention qui y supplée.

Ces dispositions ne sont pas applicables aux greffiers des tribunaux de commerce ou de grande instance statuant commercialement et à l'institut national de la propriété industrielle (INPI) au titre des actes constatant la formation de sociétés commerciales qu'ils reçoivent en dépôt en vue de l'immatriculation de ces sociétés au registre du commerce et des sociétés ([CGI, art. 862, cinquième alinéa](#)).

II. Actes irréguliers

A. Actes irréguliers au regard de la législation domaniale

130

En ce qui concerne les opérations poursuivies par les services publics ou d'intérêt public, le comptable de la DGFIP doit refuser la formalité aux actes d'acquisition ou de prise à bail d'immeubles, de droits immobiliers, de fonds de commerce, de droits sociaux dans les sociétés civiles immobilières de copropriété visées à [l'article 1655 ter du CGI](#) et dotées de la « transparence fiscale », réalisés pour le compte de collectivités ou organismes soumis à la procédure consultative applicable en matière d'opérations immobilières, d'architecture et d'espaces protégés, lorsque ces actes n'auront pas été l'objet, au préalable, d'un visa du directeur départemental des finances publiques de la situation des biens, constatant qu'ils satisfont aux conditions prescrites.

140

Le notaire appelé à rédiger un acte soumis au visa du directeur départemental des finances publiques doit, dès qu'il est informé des clauses essentielles du contrat, remplir une fiche n° 7320 en double exemplaire, qu'il fait parvenir au comptable de la DGFIP chargé de l'enregistrement des actes de son étude.

Le comptable de la DGFIP transmet aussitôt ces documents au directeur de la situation des biens qui lui renvoie, dans le plus bref délai, l'un des deux exemplaires revêtu de sa décision. Le comptable de la DGFIP en avise immédiatement le notaire, qui est ainsi assuré d'obtenir le visa de l'acte devenu parfait ou, au contraire, est informé des motifs qui s'opposent à l'octroi du visa.

150

Lorsque l'acte est présenté à la formalité de l'enregistrement, le comptable de la DGFIP doit s'assurer de la concordance des clauses de l'acte avec les indications figurant sur la fiche de visa (désignation cadastrale, superficie, prix, etc).

Le visa est constaté par une mention apposée sur la minute de l'acte.

L'exemplaire de la fiche n° 7320 conservé au service des impôts est annoté de la date de l'acte et des références à la formalité. Il est classé sous une chemise spéciale.

La même procédure est adoptée pour le visa des actes autres que les actes notariés, les deux exemplaires de la fiche n° 7320 étant toutefois rédigés par le comptable de la DGFIP dès que l'acte est déposé pour enregistrement.

Remarque : Le visa est inutile pour les actes reçus par le domaine.

B. Actes irréguliers au regard de la réglementation en matière de publicité foncière

1. Actes sous seing privé non admis à la formalité de l'enregistrement

160

L'article 660 du CGI fait défense aux comptables de la DGFIP d'accomplir la formalité de l'enregistrement à l'égard des actes sujets à publicité dans un bureau des hypothèques en exécution du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 modifié, qui ne seraient pas dressés en la forme authentique conformément aux prescriptions de l'article 4 décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 modifié.

Pour que le refus d'enregistrement soit opposé il faut que l'acte :

- soit sujet à publicité obligatoire ;
- soit en la forme sous seing privé, ce qui exclut les actes administratifs rédigés en plusieurs exemplaires qui n'ont que l'apparence d'acte sous seing privé.

170

Le refus est constaté sur le bordereau de journée à la date de la présentation de l'acte à la formalité de l'enregistrement.

La mention de refus, datée et signée par le comptable de la DGFIP, apposée sur chacun des originaux, donne date certaine à l'acte.

Un des originaux est conservé au service des impôts.

Dans le cas où le dépôt d'un des originaux n'est pas effectué, il y a lieu de restituer l'acte au requérant sans constater ni mentionner le refus, afin de ne pas donner date certaine à l'écrit.

180

En toute hypothèse, les droits n'en demeurent pas moins exigibles sur l'acte dont la validité entre les parties reste entière.

Pour les actes qui ne sont pas assujettis à l'enregistrement dans un délai déterminé, le paiement des droits n'est accepté que sur réquisition expresse des parties ou de l'une d'elles.

En revanche, les droits sont, en principe, immédiatement exigibles pour les actes sous seing privé soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement en raison de la nature des conventions qu'ils constatent. Toutefois, le comptable de la DGFIP, en même temps qu'il conseille aux parties de faire dresser leur acte en l'étude d'un notaire, peut leur accorder pour s'acquitter de l'impôt un délai qui ne saurait excéder un mois à compter de la date du refus de la formalité. Il n'est pas réclamé, le cas échéant, de pénalités sauf en cas de mauvaise foi évidente.

190

En cas de refus de la formalité de l'enregistrement, les sommes versées avant que l'acte régularisé ne soit présenté à la formalité sont prises en recette sur le journal de premières écritures correspondant au mode de règlement utilisé.

Ces sommes sont imputées sur les droits exigibles lorsque l'acte régularisé est soumis à la formalité. L'acte authentique supporte le droit fixe ou la taxe fixe des actes innomés, si l'intégralité des droits a déjà été versée.

Dans le cas de présentation à la formalité de l'acte authentique dans un bureau autre que celui où a été opposé le refus d'enregistrement, l'imputation des sommes éventuellement versées précédemment est subordonnée à la présentation d'un original de l'acte sous seing privé revêtu de la mention de refus et accompagné soit de la quittance, soit de la déclaration de recette. À défaut de justifications, les droits sont perçus sans imputation, sauf aux parties à se pourvoir en restitution.

200

Les ventes d'immeubles sous seing privé assorties d'une condition suspensive sont obligatoirement sujettes à publicité foncière pour être opposables aux tiers.

Elles sont donc régies par les dispositions de l'[article 660 du CGI](#).

D'autre part, la réquisition expresse de la formalité par les parties entraîne l'exigibilité du droit fixe des actes innomés prévu à l'[article 680 du CGI](#).

Du fait de l'obligation du refus d'enregistrer édictée par l'[article 660 du CGI](#), les critères de compétence des services des impôts posés par l'[article 652 du CGI](#), qui concernent les actes sous seing privé obligatoirement assujettis à la formalité de l'enregistrement, ne sauraient trouver à s'appliquer.

En toute hypothèse d'ailleurs, et même en l'absence d'une exigence de ce type, la seule existence d'une condition suspensive empêcherait les actes de l'espèce de figurer dans cette dernière catégorie.

Il s'ensuit qu'ils peuvent être présentés, pour apposition d'une mention de refus, à un service des impôts quelconque, sans qu'il y ait lieu de s'attacher à la situation de l'immeuble concerné ni au domicile des parties contractantes.

2. Exceptions aux principes de l'article 660 du CGI

a. Actes sous seing privé susceptibles d'être publiés

210

Par exception, certains actes peuvent être publiés sans revêtir la forme authentique.

Ainsi, le refus d'enregistrement pour défaut de forme authentique ne peut pas être opposé aux actes suivants :

- les actes sous seing privé ayant acquis date certaine avant le 1er janvier 1956 et soumis à la seule obligation du dépôt en l'étude du notaire selon la réglementation antérieure à la réforme de la publicité foncière instituée par le [décret du 4 janvier 1955 modifié](#).

Ces actes, pour être enregistrés, doivent être présentés en même temps que la minute de l'acte de dépôt ;

- les actes sous seing privé ayant acquis date certaine avant le 1er janvier 1956 et portant bail de plus de dix-huit années ou quittance ou cession d'une somme équivalente à trois années de loyers ou fermages non échus, observation faite qu'il ne peut s'agir actuellement que d'une hypothèse extrêmement rare ;

- les actes portant changement de dénomination ou de siège d'une personne morale ;

- certains actes d'échanges d'immeubles ruraux sans soulte, qu'il suffit, jusqu'à une date à fixer par décret, de déposer en vue de leur publication, aux minutes d'un notaire sans reconnaissance d'écritures et de signatures.

Il a d'ailleurs été décidé que ces actes pourraient être enregistrés avant leur dépôt ;

Remarque : Toutefois, cette mesure de tempérament n'est susceptible de trouver à s'appliquer que pour les actes antérieurs au 1er octobre 1970, date d'entrée en vigueur de la formalité unique, les échanges faisant partie de la catégorie des actes obligatoirement assujettis à cette formalité.

- les procès-verbaux des délibérations des assemblées de copropriétaires, prises conformément à l'article 9 de la loi modifiée, et actuellement abrogée par la loi n° 71-579 du 16 juillet 1971, du 28 juin 1938 pour compléter ou modifier le règlement de copropriété.

Leur publication peut, à titre transitoire, être donnée à une copie ou à un extrait déposé au rang des minutes du notaire détenteur de la minute du règlement de copropriété ;

- les procès-verbaux des délibérations des assemblées générales des sociétés, préalables ou consécutifs à l'apport de biens ou droits immobiliers à une société ou par une société.

Lorsqu'ils sont en la forme sous seing privé, leur annexe à un acte notarié de dépôt, sans reconnaissance d'écritures et de signatures, est suffisant ;

- les documents énumérés ci-après, qui sont d'ailleurs soumis facultativement à la formalité unique, et auxquels sont annexés ou dans lesquels sont littéralement reproduits des actes soumis ou admis à publicité, quoique ces derniers n'aient pas été dressés en la forme authentique :

- demande en justice tendant à obtenir la réitération ou la réalisation en la forme authentique desdits actes,
- procès-verbal notarié constatant le défaut ou le refus du cocontractant ou promettant de procéder aux dites réitération ou réalisation,
- déclaration, par acte notarié, de la volonté du bénéficiaire de l'acte d'exiger lesdites réitération ou réalisation.

Dans ces situations, et nonobstant leur forme sous seing privé, ces actes visés ci-dessus sont susceptibles d'être enregistrés en même temps que l'acte dans lequel ils sont littéralement reproduits ou auquel ils sont annexés.

Dans le cas où la demande en justice est un exploit dispensé de la formalité, l'acte sous seing privé peut être enregistré sur la simple représentation au comptable, soit de l'original de l'exploit (auquel l'acte sous seing privé lui-même est, le cas échéant, matériellement annexé), soit de la copie de cet exploit destinée à être publiée au bureau des hypothèques ;

- sous réserve, bien entendu, de leur assujettissement obligatoire à la formalité unique, des actes sous seing privé qui ont fait l'objet d'un dépôt, par toutes les parties, aux minutes d'un notaire avec reconnaissance d'écritures et de signatures par ce dernier et qui sont présentés à la formalité de l'enregistrement en même temps que l'acte de dépôt qui leur confère l'authenticité.

b. Cas particuliers

1° Baux de plus de douze ans, à durée limitée, faisant l'objet d'une cession ou d'un apport en société

220

Il a été précisé que le refus d'enregistrer prévu à l'[article 660 du CGI](#) ne paraît pas devoir être prononcé lors de la présentation à la formalité de l'enregistrement d'actes sous seing privé portant cession ou apport en société de droit au bail lorsque le bail initial comporte une durée de plus de douze ans, quelle que soit la durée restant à courir.

230

Mais il en irait différemment si les actes soumis à cette formalité contenaient, à titre principal ou accessoire, des dispositions assujetties à titre obligatoire à la formalité de la publicité foncière.

2° Actes sous seing privé incomplets ou irréguliers

240

Sous réserve des indications qui précèdent, il convient de remarquer que lorsqu'un acte sous seing privé incomplet, mais revêtu des mentions prescrites par la loi fiscale, ou irrégulier, est déposé pour enregistrement, le comptable de la DGFIP a le devoir d'inviter les parties à le régulariser.

Mais, sauf le cas concernant les opérations poursuivies par les services publics ou d'intérêt public visées ci-avant (n° 130 à 150), il ne peut refuser la formalité si les parties l'exigent, et il doit constater l'état de l'acte en marge de l'enregistrement.

III. Autres causes de refus résultant de la législation fiscale

250

La formalité de l'enregistrement doit être refusée à l'égard :

- des actes ou déclarations dont le dépôt n'est pas accompagné du paiement des droits simples exigibles.

Le paiement de l'impôt est, en effet, préalable en principe à l'accomplissement de la formalité ([CGI, art. 1701](#)) ;

- des actes ou déclarations qui doivent être enregistrés dans un autre bureau ;

- des actes ou déclarations présentés après l'heure de clôture du bureau ;

- des actes des notaires, ainsi que de ceux des greffiers et huissiers de justice admis au régime de l'[article 853 du CGI](#), non accompagnés du bordereau récapitulatif des actes déposés ;

- des actes visés à l'[article 850 du CGI](#) non revêtus de la mention d'affirmation de sincérité, à moins qu'il n'y ait impossibilité absolue de satisfaire aux prescriptions de la loi ;

- des actes sous seing privé pour lesquels le double dont le dépôt est prescrit par l'[article 849 du CGI](#) n'est pas produit, à moins que les parties ne justifient qu'elles se trouvent dans l'impossibilité absolue de satisfaire aux prescriptions de la loi ;

- des actes constatant la cession à titre onéreux de biens entrant dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu afférent à la plus-value des biens mentionnés aux articles 150 U à 150 UB du CGI non accompagnés de la déclaration de plus-values ([CGI article 150 VG-I](#)).

- des actes constatant la cession à titre onéreux de biens entrant dans le champ d'application de l'[article 244 bis A du CGI](#) (imposition des plus-values réalisées par les personnes physiques ou sociétés qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France) non accompagnés de la déclaration de plus-value comportant notamment la désignation d'un représentant accrédité ([CGI, annexe II, art. 171 quater](#)) ;

- des testaments des personnes vivantes, sauf réquisition expresse du testateur ;

- des actes ou déclarations soumis au droit proportionnel ou progressif, lorsque les valeurs sur lesquelles les droits doivent être liquidés ne sont pas déterminées ([CGI, art. 851](#)) ;

- des actes portant cession de droits successifs au cas où le passif constituant un élément de l'assiette de l'impôt ne fait pas l'objet d'une estimation ;

- des actes contenant des dispositions soumises à publicité foncière, mais exclus de la formalité unique, non accompagnés de l'exemplaire, de l'extrait d'acte prévu à l'[article 860 du CGI](#) ;

- des actes portant cession à titre onéreux de fonds de commerce non accompagnés de l'état détaillé et estimatif, établi en triple exemplaire sur imprimé prévu à cet effet ;

- des actes visés par l'[article 245 de l'annexe III au CGI](#) et par l'[article 60 de l'annexe IV au CGI](#) qui sont obligatoirement soumis au paiement sur états ;
- des actes exempts d'enregistrement. Toutefois, si les parties requièrent expressément la formalité, le comptable de la DGFIP est obligé d'y procéder (cf. [BOI-ENR-DG-60-10-I-C](#)).