

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

Identifiant juridique : BOI-ENR-PTG-30-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**ENR – Partages et opérations assimilées – Autres cessions de droits
successifs**

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Partages et opérations assimilées

Titre 3 : Cessions de droits successifs

Chapitre 2 : Autres cessions de droits successifs

Sommaire :

I. Principes de taxation

A. Cessions de droits successifs purement mobiliers

B. Cessions de droits successifs mobiliers et immobiliers

II. Assiette et liquidation de l'impôt

A. Énumération des dettes à ajouter au prix

B. Déclaration obligatoire des dettes

III. Cas particuliers

A. Cessions contrat en mains

B. Sort des sommes que le cédant a reçues du de cujus avant le décès

C. Sort des sommes versées par le cessionnaire au cédant antérieurement à la cession

D. Cession de droits successifs aléatoires ou litigieux

I. Principes de taxation

1

Lorsque les cessions de droits successifs ne sont pas susceptibles de bénéficier du régime de faveur prévu par l'article 750-II du code général des impôts (CGI) (cf. BOI-ENR-PTG-30-10), elles sont soumises à la taxe de publicité foncière ou au droit d'enregistrement, sur le prix augmenté des charges ou sur la valeur vénale réelle des biens, au taux réglé pour les ventes et déterminé d'après la nature des biens transmis.

Remarque : Les ventes d'immeuble donnent ouverture à une taxe de publicité foncière ou un droit d'enregistrement perçu au profit du département sur le territoire duquel l'immeuble est situé.

10

Le prix de la cession doit être réparti entre les divers biens indivis proportionnellement à leur importance respective, sans tenir compte de l'imputation faite par les parties. L'impôt exigible est perçu, pour chaque fraction, au tarif et selon les règles prévues pour la vente des biens que cette fraction concerne. On distingue notamment les cessions suivantes.

A. Cessions de droits successifs purement mobiliers

20

Lorsque les cessions ont exclusivement pour objet des droits mobiliers, seul le droit fixe des actes innomés peut être exigé, en supposant, ce qui est le cas général, que ces cessions n'interviennent pas sous la forme de ventes publiques.

Toutefois, dans le cas où la succession comprendrait un fonds de commerce, une clientèle, un office ministériel ou encore un droit à un bail ou à une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble ou des droits sociaux, l'administration serait fondée à exiger une déclaration estimative de ces biens en vue de percevoir le droit de mutation à titre onéreux propre aux transmissions de l'espèce. La perception du droit proportionnel exclurait alors celle du droit fixe à raison de la transmission des autres biens mobiliers, sauf si le droit fixe était supérieur au montant du droit proportionnel, auquel cas, ce droit fixe constituerait le minimum à percevoir.

Enfin, si l'hérédité ne comprend que de l'argent comptant, la cession des droits successifs moyennant un prix s'analyse en une opération de partage passible du droit de partage.

B. Cessions de droits successifs mobiliers et immobiliers

30

La cession par le même acte de droits successifs mobiliers et immobiliers donne ouverture au droit d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière en tenant lieu au tarif immobilier sur la totalité du prix, à moins qu'il ne soit stipulé un prix particulier pour les objets mobiliers et qu'ils ne soient désignés et estimés article par article dans le contrat ([article 735 du CGI](#)).

Toutefois, l'absence d'un détail estimatif peut être suppléée par une référence à un acte qui renferme ce détail, par exemple à un partage ou à un inventaire, pourvu qu'il soit assez récent pour que la consistance mobilière n'ait pas subi de modifications.

II. Assiette et liquidation de l'impôt

40

L'impôt est calculé, comme en matière de vente, sur le prix augmenté des charges.

Les charges qu'il y a lieu d'ajouter au prix pour la liquidation de l'impôt de mutation sont, d'une façon générale, celles indiquées en matière de vente d'immeubles.

En particulier, comme les cessions de droits successifs contiennent, le plus souvent, substitution du cessionnaire au cédant, non seulement dans les droits actifs, mais aussi dans les obligations passives de l'hérédité, le montant des dettes indivises incombant au cédant et que le cessionnaire est tenu de payer vient nécessairement en augmentation du prix pour la liquidation de l'impôt proportionnel.

A. Énumération des dettes à ajouter au prix

50

Les dettes à ajouter au prix sont toutes celles que le cessionnaire doit payer en l'acquit du cédant ou rembourser à celui-ci, soit notamment :

- les sommes encore dues au jour de la cession, à des tiers et qui constituent le passif héréditaire proprement dit. Il en est ainsi alors même que ces dettes auraient été payées par le cédant de ses propres deniers, car le cessionnaire est tenu de les lui rembourser ;
- les droits de mutation par décès ;
- les legs de sommes d'argent n'existant pas en nature dans la succession et que le cessionnaire doit acquitter ;
- les reprises dont sont grevés les biens cédés et qui ne sont pas éteintes par confusion ;
- les sommes dues au défunt par le cédant et qui ont été payées en l'acquit de celui-ci par le cessionnaire, lorsque le cédant est dispensé, par une clause de la cession, d'effectuer le remboursement de ces sommes.

60

Cependant, lorsque le passif a été payé par le cédant au moyen des deniers de la succession, il va de soi qu'il n'y a pas lieu d'en tenir compte car l'importance des droits cédés se trouve diminuée d'autant.

De même, s'il est stipulé dans le contrat que les dettes resteront à la charge du cédant, leur montant ne doit pas être ajouté au prix pour la liquidation de l'impôt.

B. Déclaration obligatoire des dettes

70

Dans la mesure où les dettes constituent un élément de l'assiette de l'impôt, les parties sont tenues soit de déclarer que les biens cédés ne sont grevés d'aucun passif, soit de fournir une déclaration estimative des dettes mises à la charge du cessionnaire.

La perception faite sur un acte ne contenant pas cette déclaration ou cette estimation serait irrégulière, la formalité devant être refusé sur le fondement de l'[article 851 du CGI](#).

De même, on ne peut pas considérer la perception comme régulière et la formalité a lieu d'être refusée, si les parties se bornent à déclarer qu'elles ignorent si la succession est grevée d'un passif. Toutefois, il en est autrement lorsque les contractants déclarent qu'ils ne connaissent pas de dettes à la charge de la succession et n'ont rien à ajouter au prix principal pour l'assiette de l'impôt.

III. Cas particuliers

A. Cessions contrat en mains

80

Si les frais de la cession sont supportés par le cédant, ils doivent être déduits pour la liquidation de l'imposition proportionnelle.

B. Sort des sommes que le cédant a reçues du de cujus avant le décès

90

L'acte par lequel un héritier cède tous ses droits dans la succession mais déclare conserver les sommes qu'il a reçues du *de cujus* par actes enregistrés avant le décès, à titre de donation en avancement de part successorale, de prêt ou autrement, ne donne ouverture à l'impôt de mutation que sur le prix exprimé de la cession ; les sommes conservées ne donnent ouverture à aucun droit ou taxe. Bien entendu, en cas de partage ultérieur de l'indivision, il devra rapporter ces sommes à la masse, et elles seront comprises dans l'assiette de l'impôt de partage.

Par contre, si les sommes déclarées comme reçues par le cédant n'ont pas fait l'objet d'actes enregistrés, l'impôt de mutation est exigible, en principe, sauf preuve contraire de la réalité des paiements à la charge des parties, sur le prix de cession augmenté du montant desdites sommes.

Si la preuve de la réalité des paiements était fournie, les sommes que le cédant déclare avoir reçues seraient passibles du droit de donation.

C. Sort des sommes versées par le cessionnaire au cédant antérieurement à la cession

100

Dans ce cas, l'impôt de mutation est calculé tant sur le prix exprimé de la cession que sur les sommes antérieurement payées par le cessionnaire.

D. Cession de droits successifs aléatoires ou litigieux

110

La cession de droits successifs aléatoires ou litigieux ne donne ouverture à l'imposition proportionnelle que sur le prix exprimé, même s'il est reconnu par la suite que la valeur des droits cédés était supérieure à ce prix.