

17 décembre 2025

Cour de cassation

Pourvoi n° 24-17.415

Chambre commerciale financière et économique – Formation restreinte hors RNSM/NA

Publié au Bulletin

ECLI:FR:CCASS:2025:CO00658

Titres et sommaires

IMPOTS ET TAXES - Enregistrement - Droits de mutation - Mutation à titre gratuit - Exonération - Transmission des titres de société par décès - Caractère opérationnel des sociétés - Appréciation - Date - Détermination - Jour du décès - Fait générateur de l'impôt

Selon l'article 720 du code civil, les successions s'ouvrent par le décès. Selon l'article 787 B du code général des impôts, l'exonération des droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, des parts ou des actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, aux conditions qu'il énonce, s'applique en cas de transmission par décès ou entre vifs. Il s'ensuit qu'en cas de transmission par décès, c'est au jour du décès, fait générateur de l'impôt, et non au jour de la déclaration de succession, que le caractère opérationnel des sociétés, dont les titres sont transmis, doit être apprécié

IMPOTS ET TAXES - Enregistrement - Droits de mutation - Mutation à titre gratuit - Exonération - Parts ou actions d'une société holding - Conditions - Activité commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou libérale - Preuve - Charge - Détermination

Il appartient au redevable, qui entend bénéficier de l'exonération prévue à l'article 787 B du code général des impôts, de rapporter la preuve que les filiales de la société holding, dont les titres lui ont été transmis, exercent une activité commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou libérale au sens de ce texte

Texte de la décision

Entête

COMM.

AX

COUR DE CASSATION

Arrêt du 17 décembre 2025

Rejet

M. VIGNEAU, président

Arrêt n° 658 F-B

Pourvoi n° A 24-17.415

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

A U N O M D U P E U P L E F R A N Ç A I S

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 17 DÉCEMBRE 2025

Mme [I] [N], domiciliée [Adresse 2], a formé le pourvoi n° A 24-17.415 contre l'arrêt rendu le 13 mai 2024 par la cour d'appel de Paris (pôle 5, chambre 10), dans le litige l'opposant :

1°/ la directrice générale des finances publiques, domiciliée [Adresse 4],

2°/ le directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris, domicilié pôle fiscal parisien, 1 pôle juridictionnel judiciaire, [Adresse 3], agissant sous l'autorité de la directrice générale des finances publiques,

défendeurs à la cassation.

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, un moyen de cassation.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de M. Maigret, conseiller référendaire, les observations de la SARL Matuchansky, Poupot, Valdelièvre et Rameix, avocat de Mme [N], de la SELAS Froger et Zajdela, avocat de la directrice générale des finances publiques, du directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris, agissant sous l'autorité de la directrice générale des finances publiques, après débats en l'audience publique du 4 novembre 2025 où étaient présents M. Vigneau, président, M. Maigret, conseiller référendaire rapporteur, M. Ponsot, conseiller doyen, et M. Doyen, greffier de chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée du président et des conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Exposé du litige

Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Paris, 13 mai 2024) et les productions, le [Date décès 1] 2010, [S] [Y] [J] est décédé, en laissant pour lui succéder sa petite fille, Mme [N], venant par représentation de sa mère, [Z] [J], prédécédée. Le 30 mai 2011, Mme [N] a déposé la déclaration de succession.
2. L'actif de succession était notamment composé de 642 807 parts sociales de la société Marceau conseil finance gestion (la société MCFG), pour lesquelles Mme [N] a déclaré se trouver dans le champ de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit à concurrence de 75 % de leur valeur en application des dispositions de l'article 787 B du code général des impôts.
3. Le 16 avril 2015, l'administration fiscale a adressé à Mme [N] une proposition de rectification remettant en cause l'abattement pratiqué sur la valeur des parts sociales soumises aux droits de mutation à titre gratuit, au motif que la société MCFG n'était pas une société holding animatrice de son groupe.
4. Après contestation de la proposition de rectification, l'administration fiscale a maintenu la rectification d'imposition, et le 7 janvier 2016, a procédé à la mise en recouvrement de l'imposition supplémentaire pour un montant total de 5 783 382 euros comprenant 5 020 297 euros de droits en principal et 763 085 euros au titre des intérêts de retard.
5. Sa réclamation contentieuse du 9 février 2016 ayant fait l'objet d'une décision implicite de rejet, Mme [N] a assigné l'administration fiscale en décharge des impositions.

Moyens

Examen du moyen

Sur le moyen, pris en ses cinquième et sixième branches

Motivation

6. En application de l'article 1014, alinéa 2, du code de procédure civile, il n'y a pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ces griefs qui ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation.

Moyens

Sur le moyen, pris en ses première et deuxième branches

Enoncé du moyen

7. Mme [N] fait grief à l'arrêt de rejeter l'ensemble de ses demandes tendant à la décharge des cotisations supplémentaires de droits de mutation à titre gratuit qui ont été mises à sa charge après qu'elle eut reçu en héritage les titres de la société MCFG, alors :

« 1°/ que pour s'assurer de la satisfaction des conditions prévues à l'article 787 B du code général des impôts, le juge de l'impôt doit se placer au jour du fait générateur de l'impôt c'est-à-dire, en matière de droits de succession, au jour de la déclaration de succession, et non au jour du décès du contribuable dont le patrimoine a été transmis ; que c'est donc au jour de la déclaration de succession que le caractère opérationnel des sociétés dont les titres sont transmis doit être apprécié ; qu'en jugeant au cas d'espèce qu'aucune démarche n'avait été entreprise pour la vente des actifs détenus par la SCI [Localité 5] et la SCI Carnot avant le [Date décès 1] 2010, date du décès de M. [J], alors qu'elle aurait dû rechercher si de telles démarches avaient été réalisées avant la déclaration de succession de M. [J], le 30 mai 2011, la cour a violé l'article 787 B du code général des impôts ;

2°/ qu'en refusant de tenir compte des mandats de vente établis le 1er janvier 2011 en vue de la vente des actifs des SCI [Localité 5] et Carnot, ainsi que de l'offre d'achat reçue par ces dernières le 31 janvier 2011, aux seuls motifs que ces événements sont survenus après le décès de M. [J], la cour a derechef et pour les mêmes motifs violé l'article 787 B du code général des impôts. »

Motivation

Réponse de la Cour

8. Selon l'article 720 du code civil, les successions s'ouvrent par le décès.

9. Selon l'article 787 B du code général des impôts, l'exonération des droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, des parts ou des actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, aux conditions qu'il énonce, s'applique en cas de transmission par décès ou entre vifs.

10. Il s'ensuit qu'en cas de transmission par décès, c'est au jour du décès, fait générateur de l'impôt, et non au jour de la déclaration de succession, que le caractère opérationnel des sociétés, dont les titres sont transmis, doit être apprécié.

11. Le moyen, qui postule le contraire, n'est donc pas fondé.

Sur le moyen, pris en ses troisième et quatrième branches

12. Mme [N] fait le même grief à l'arrêt, alors :

« 3°/ que les titres d'une société qui exerce une activité de location en meublé sont éligibles au régime Dutreil ; que lorsqu'ils constatent qu'un immeuble détenu par la filiale d'une holding animatrice est occupé par un tiers, les juges du fond doivent donc rechercher si cette occupation résulte d'une location meublée éligible au régime Dutreil ou d'un autre type d'activité non éligible à ce dispositif (location non meublée par exemple) ; qu'en jugeant que la SCI [Localité 5] et la SCI Carnot n'exerçaient pas d'activité commerciale au motif que l'ensemble immobilier édifié par la première était partiellement occupé par la société ICF la Sablière, sans rechercher l'origine de cette occupation (location en meublé éligible ou location non meublée non éligible), la cour a privé sa décision de base légale au regard de l'article 787 B du code général des impôts ;

4°/ que les titres d'une société qui exerce une activité de location en meublé sont éligibles au régime Dutreil de l'article 787 B du code général des impôts ; que l'existence d'indices révélant l'exercice par la filiale d'une holding animatrice

d'une activité de location n'est donc pas en elle-même de nature à établir que cette filiale exerce une activité civile non éligible au dispositif de l'article 787 B du code général des impôts ; qu'en jugeant que la SCI [Localité 5] et la SCI Carnot n'exerçaient pas d'activité commerciale au motif que l'ensemble immobilier construit et détenu par ces deux entités a fait l'objet d'une valorisation sur la base de son rendement locatif, alors que cet indice attestait simplement de l'exercice par les deux entités d'une activité de location, et non d'une activité de location de nature civile, la cour a violé l'article 787 B du code général des impôts. »

Réponse de la Cour

13. Il appartient au redevable, qui entend bénéficier de l'exonération prévue à l'article 787 B du code général des impôts, de rapporter la preuve que les filiales de la société holding, dont les titres lui ont été transmis, exercent une activité commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou libérale au sens de ce texte.

14. Ayant constaté que les filiales de la société MCFG n'avaient pas exercé l'activité de construction-vente invoquée par Mme [N], la cour d'appel, devant laquelle il n'était pas soutenu que les sociétés civiles immobilières en cause exerceraient une activité commerciale de loueur d'établissement commerciaux ou industriels munis d'équipements nécessaires à leur exploitation, en a exactement déduit que la société MCFG ne pouvait prétendre avoir la qualité de société holding animatrice à raison des participations qu'elle détenait dans les sociétés civiles immobilières en cause, faute pour ces dernières de constituer des filiales opérationnelles ayant une activité commerciale.

15. Le moyen, inopérant en sa quatrième branche en ce qu'il critique des motifs surabondants, n'est donc pas fondé pour le surplus.

Dispositif

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne Mme [N] aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par Mme [N] et la condamne à payer à la directrice générale des finances publiques et au directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et du département de Paris, agissant sous l'autorité de la directrice générale des finances publiques, la somme globale de 3 000 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé publiquement le dix-sept décembre deux mille vingt-cinq par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile.

Décision **attaquée**

Cour d'appel de paris j1
13 mai 2024 (n°22/02881)

VOIR LA DÉCISION >

Textes appliqués

Article 720 du code civil.

Article 787 B du code général des impôts.

Les dates clés

- Cour de cassation COMM 17-12-2025
- Cour d'appel de Paris J1 13-05-2024