



PAR  
AGATHE REUSSER  
GROUPE PATRIMOINE



## LA VALORISATION SUCCESSORALE DES MEUBLES MEUBLANTS

L'acceptation d'une succession par les héritiers fait tomber les actifs du défunt dans leur patrimoine. Fiscalement, cette mutation se matérialise par l'établissement de la déclaration de succession. Ce document recense, de façon exhaustive, l'ensemble des biens appartenant au défunt au jour de son décès ; doivent donc y figurer les meubles et notamment les meubles meublants.

Classiquement, on admet qu'est meuble ce qui n'est pas immeuble, il s'agit donc d'un objet que l'on peut déplacer. L'article 527 du Code civil vient préciser que « *Les biens sont meubles par leur nature ou par détermination de la Loi* ». Ainsi, la notion de meuble regroupe diverses entités comme les fonds de commerce, les droits de propriété intellectuelle ou encore les navires. Quant au meuble meublant, cet apparent pléonasme vise ce qu'on appelle meuble dans le langage courant : ce sont des corps certains qui sont palpables et visibles. Autrement dit, **le meuble meublant se rapporte à la chose se trouvant dans un appartement**, comme par exemple des chaises, une armoire, un bureau... L'article 534 du Code civil indique qu'il s'agit des meubles destinés à l'usage et à l'ornement des appartements : ils peuvent revêtir un caractère utile ou bien être simplement décoratifs. Sont notamment exclus

de la catégorie des meubles meublants les objets d'art et de collection même si, au regard de la jurisprudence, la frontière entre les deux apparaît floue. La Cour de cassation a en effet admis qu'un tableau exposé dans l'appartement du défunt pouvait revêtir le caractère de meuble meublant.<sup>1</sup>

**La valorisation successorale des meubles figure à l'alinéa premier de l'article 764 du Code général des impôts**, lequel dispose que « *1. Pour la liquidation des droits de mutation par décès, la valeur de la propriété des biens meubles est déterminée, sauf preuve contraire : 1° Par le prix exprimé dans les actes de vente, lorsque cette vente a lieu publiquement dans les deux années du décès ; 2° A défaut d'actes de vente, par l'estimation contenue dans les inventaires, s'il en est dressé dans les formes prescrites par l'article 789 du code civil, et dans les cinq années du décès, pour les meubles meublants, et par l'estimation contenue dans les inventaires et autres actes, s'il en est passé, dans le même délai, pour les autres biens meubles, sauf les dispositions du II ; 3° A défaut des bases d'évaluation établies aux 1° et 2°, par*

*la déclaration détaillée et estimative des parties; toutefois, pour les meubles meublants, et sans que l'administration ait à en justifier l'existence, la valeur imposable ne peut être inférieure à 5 % de l'ensemble des autres valeurs mobilières et immobilières de la succession, la preuve contraire étant aussi réservée (...)* », ce dernier mode d'évaluation étant appelé couramment le forfait.

On remarque qu'est établie une hiérarchie en fonction de la force probante de chacun de ces types de valorisation. En outre, s'impose une lecture graduelle de cet article :

“

**Les biens sont meubles par leur nature ou par détermination de la Loi.**

”

on constate que retenir le premier mode de valorisation visé à cet article (la vente aux enchères publiques) empêche par la suite de choisir la valorisation des mêmes biens prévue à un inventaire ; enfin, le forfait ne s'appliquera qu'à

défaut de vente aux enchères publiques et d'inventaire. L'article 764 du Code général des impôts répond à une lecture hiérarchique, **nous étudierons successivement les différents moyens d'évaluation** mentionnés aux termes de cette disposition.

<sup>1</sup> Arrêt de la Chambre commerciale de la Cour de cassation du 17 octobre 1995 – n° de pourvoi : 94-10196 – Arrêt dit Poliakov

## 1 – LA VENTE PUBLIQUE

La **vente publique** est citée en première position par l'article 764 du code général des impôts ; si les formes prescrites par la loi sont respectées, **il faut s'y référer en priorité**.

La valeur des meubles à retenir sera celle exprimée dans les actes de vente publique à condition que celle-ci ait lieu dans les deux années suivant le décès. La vente publique est celle « *qui, à la suite d'une publicité préalable, par voie d'affiches et d'insertions consiste dans la mise aux enchères du bien à vendre et son adjudication au plus offrant et dernier enchérisseur* »<sup>2</sup>. Les personnes compétentes pour réaliser ce type de vente sont les officiers publics et officiers ministériels, ainsi que certaines sociétés commerciales et, de façon accessoire, les notaires et huissiers de Justice, à condition de remplir les critères de formation ainsi que des exigences géographiques.

Sont donc exclues les ventes de gré à gré ou les ventes amiables. La logique étant d'écartier l'intervention de la sphère privée afin d'éviter toutes manœuvres dolosives, notamment des héritiers. La priorité est clairement laissée à la loi du marché. L'immixtion des parties apparaît quasi inexistante car la référence reste le prix donné par le meilleur enchérisseur. Quand bien même un héritier se porte acquéreur d'un bien, le fait que cette même chose ait été proposée au public, écarte la possibilité d'une entente sur le prix. De ce fait, l'administration fiscale demeure alors assurée que la fixation du prix se révèle la plus juste et indépendante possible.

Autre condition : la vente doit intervenir dans un **délai de deux années** postérieures au décès. En total contradiction avec l'obligation de déposer la déclaration de succession dans les six mois du décès, si ce dernier a eu lieu en France (à défaut, le délai est doublé), la conséquence en cas de survenance de ventes publiques après le dépôt de la déclaration de succession sera l'établissement de déclarations de successions complémentaires.

Précisons que la **vente doit porter sur l'ensemble des biens** composant l'actif successoral, ce qui semble rare en pratique. Lorsque la vente ne porte que sur une partie du mobilier successoral, pour le surplus de meubles non vendus, les règles ordinaires d'évaluation s'appliquent. En pratique, la valori-

sation retenue à une vente aux enchères publiques se trouvera coupler avec une évaluation complémentaire dans un inventaire, ou, à défaut, dans la déclaration des héritiers pour laquelle la valeur des meubles meublants ne devra pas être inférieure à 5 % de l'actif successoral. Si des meubles meublants ont été vendus aux enchères, il convient de les sortir de l'assiette du forfait afin d'éviter une double taxation. Retenons que le prix à indiquer dans la déclaration de succession se trouve être le prix net de la vente auquel peuvent être déduits certains frais, notamment de transport.

L'avantage de ce mode d'évaluation est que **le prix de vente ne pourra être que difficilement contredit par l'administration fiscale** qui ne pourra invoquer qu'une éventuelle fraude, fait rarissime. Néanmoins, les héritiers en pratique auront davantage recours aux deux autres modes de valorisation des meubles meublants que sont l'inventaire et la déclaration détaillée.

## 2 – L'INVENTAIRE

Deuxième mode d'évaluation prévu à l'article 764 du Code général des impôts : **l'inventaire**. Cet acte nécessairement authentique sera dressé par un notaire, qui, accompagné souvent d'un commissaire-priseur, se transportera dans l'ensemble des biens occupés par le défunt. Il conviendra également qu'il se rende dans les agences bancaires afin d'inventorier le coffre-fort détenu par le défunt. L'inventaire comprend la liste des biens évalués article par article ; il sera suivi d'autant d'actes de continuation d'inventaire qu'il existe d'endroits où le défunt possédait des biens. L'inventaire s'achève

par un acte de clôture d'inventaire aux termes duquel les héritiers prêtent serment sur le contenu de la succession : ils certifient qu'aucun meuble n'a été omis ou recelé. Cet acte, solennel, considéré comme le reflet de la bonne foi des héritiers est reçu par le notaire qui s'assure de la véracité des déclarations des successibles. Exigence de forme : l'inventaire doit être clôturé dans les cinq ans suivants le décès. L'inventaire clôturé postérieurement n'est pas probant.

En cas de non-respect des conditions d'établissement de l'acte d'inventaire, il ne peut servir de base légale d'évaluation. Un inven-

taire manifestement incomplet, ou qui ne serait pas clos dans les 5 ans du décès, ou encore un acte ne relatant pas la prestation de serment faite par les parties, serait écarté. La sanction sera alors l'application du forfait de 5 %. La jurisprudence nous montre que dans certains cas, l'inventaire irrégulier peut être utile en tant qu'élément de preuve pour faire échec à l'application du forfait de 5%. Il appartiendra à l'administration fiscale d'apporter la preuve de l'irrégularité de l'inventaire.

Les héritiers sont souvent réticents à l'établissement d'un inventaire. La raison est psychologique : ils ne souhaitent généralement pas qu'un officier public vienne « fouiller » dans leurs affaires. Pourtant, **cet acte demeure l'unique possibilité d'évaluer les meubles meublants à un prix plus juste que forfaitairement**. L'important contentieux qu'il fait naître, amène à s'interroger sur l'opportunité du maintien des exigences formelles.

## 3 – LA DÉCLARATION DES PARTIES

Dernière solution offerte aux héritiers pour l'évaluation des meubles : **une déclaration estimative**. Pour les meubles meublants, cette évaluation ne peut être inférieure à 5 % de la valeur des autres biens meubles et immeubles composant l'actif successoral. Sachant que dès lors qu'un inventaire a été établi portant sur les meubles meublants, ou bien qu'une vente aux enchères sur l'ensemble des mêmes biens a eu lieu, il n'est aucunement possible de valoriser ces mêmes meubles en vertu du forfait. Retenir **une valorisation forfaitaire** reste la solution de facilité par rapport à la mise en œuvre d'une vente aux enchères ou à l'établissement d'un inventaire.

A la lecture de l'article 764 du Code général des impôts, on devine une double présomption : la présence de meubles meublants à l'actif d'une succession et leur valorisation. Leur valeur est déclarée par les parties en **une liste détaillée** ne pouvant être inférieure à 5 % de l'actif brut successoral. Cette estimation possède le mérite d'être stricte, claire et simple.

### 3-1. LA DÉTERMINATION DE L'ASSIETTE DU FORFAIT

Lorsqu'il est applicable, le forfait de 5 % se calcule sur l'ensemble des biens, autres que les meubles meublants composant l'actif successoral. Autrement dit, la valeur des meubles meublants doit au moins être égale

<sup>2</sup> La Semaine Juridique Notariale et Immobilière, n°21, 24 mai 1996, « Biens mobiliers, meubles meublants, forfait mobilier et article 64 du Code général des Impôts » Etude par Christian CAMPELS. 3728, page 731

à 5 % de l'ensemble des autres valeurs mobilières et immobilières de la succession. Il s'agit de l'actif brut de la succession qui doit être pris en compte, c'est-à-dire l'actif avant toute déduction du passif. L'assiette du forfait se compose des biens personnels ayant appartenu au défunt le jour de son décès. Sont donc compris dans la base du forfait, les biens se trouvant à l'actif successoral ; ainsi si le défunt était marié sous le régime de la communauté de biens, le forfait sera nécessairement assis sur la moitié du boni de communauté revenant à la succession, auquel il conviendra d'ajouter les reprises faites par le défunt ainsi que, bien entendu, les récompenses dues par la communauté et enfin les biens propres de l'époux décédé. Ne sont pas prises en compte les récompenses dues par le défunt à la communauté si celles-ci s'éteignent par confusion. Nous citerons également à insérer dans la base de calcul du forfait les biens tombant dans l'actif successoral par l'application d'un droit de retour.

En ce qui concerne les biens détenus par le défunt par le biais d'un démembrement de propriété, doivent figurer dans l'assiette du forfait les biens détenus en nue-propiété quand bien même le défunt ne disposait pas de l'usufruit. A compter également, les biens dont le défunt possédait l'usufruit et tombant sous le joug de la présomption de l'article 751 du Code général des impôts. Ces derniers tombant dans l'actif successoral pour leur valeur en pleine propriété, ils font également partie du support de valorisation des meubles meublants. Les biens dont le défunt avait la possession au jour de son décès doivent en outre être compris dans l'assiette car la présomption mobilière s'applique ici ; la preuve contraire peut toujours néanmoins être avancée. Concluons en précisant que le légataire particulier ayant reçu des meubles devra aussi les faire figurer dans l'assiette du forfait. Une précision enfin en ce qui concerne certains biens se trouvant à l'actif successoral et qui seraient partiellement exonérés de droit de succession, tel que le logement du défunt ou bien des bois et forêts

ou encore des biens détenus par le biais d'un groupement foncier agricole. La part non exonérée des biens bénéficiant d'un régime de faveur est incluse dans la base servant au calcul du forfait. Reste à exclure de l'assiette du forfait les biens ayant fait l'objet d'une donation en avance de part successorale.

**Ce mode d'évaluation a le mérite d'être clair et est préféré par les héritiers**, cependant, on constate que l'administration fiscale a tendance à élargir l'assiette du forfait en apportant la preuve que la valeur retenue en vertu du forfait est inférieure à la valeur réelle des meubles meublants.

### 3-2. LA PREUVE CONTRAIRE ET L'ÉCHEC AU FORFAIT DE 5 %

Du fait de la présomption de la présence de meubles meublants à l'actif successoral, la charge de la preuve se trouve ainsi renversée : **il appartient aux héritiers d'apporter la preuve que le défunt ne possédait aucun meuble meublant** et qu'en conséquence l'application du forfait doit être écartée. Pour résumer, les héritiers se doivent d'établir une déclaration détaillée des meubles ayant appartenu au défunt. Pour se dispenser de cette liste, mention est rapportée dans la déclaration de succession qu'ils considèrent que l'ensemble de la valeur des meubles est comprise dans le forfait. Il faut tout de même garder à l'esprit que les services fiscaux, ont la faculté d'apporter une preuve contraire à l'emploi du forfait.

L'administration, ainsi que les héritiers, sont fondés à **apporter la preuve que la valeur des meubles meublants ne correspond pas à 5 % de l'actif brut successoral**. Quelle que soit la partie souhaitant apporter la preuve contraire, elle devra le faire en produisant tous moyens de preuve compatibles avec la

procédure écrite. Il est ainsi envisageable d'apporter la preuve que le défunt logeant en maison de retraite ne possédait aucun meuble (dans ce type d'établissement, les meubles sont mis à la disposition des pensionnaires) : une attestation du directeur de l'établissement certifiant l'absence de meuble pourra être produite aux services fiscaux. Le forfait sera écarté si les héritiers produisent un acte de vente aux termes duquel le défunt avait vendu la nue-propiété de son appartement ainsi que les meubles qui le garnissaient, tout en se réservant l'usufruit : il s'agit d'une preuve que le défunt ne possédait pas de meuble. Cela reste cependant à l'appréciation de l'administration, qui n'acceptera pas une simple déclaration sur l'honneur des héritiers attestant que le défunt ne possédait pas de meuble

Nous avons pu constater que la valorisation des meubles meublants dépendant d'une succession ne s'avère pas si aisée que cela. Dans la pratique, les héritiers ont souvent recours, pour une question de facilité, à la valorisation forfaitaire. Ils pensent alors que ce choix est celui de l'opportunité car il est expressément prévu par la Loi. Pourtant, le rôle du notaire sera d'attirer l'attention des signataires de la déclaration de succession sur une éventuelle remise en cause du montant du forfait.

“  
L'administration, ainsi que les héritiers, sont fondés à apporter la preuve que la valeur des meubles meublants ne correspond pas à 5 % de l'actif brut successoral.  
”

Par ailleurs, du fait de la spécificité des différents modes d'évaluation, il conviendra que le notaire étudie avec précision le souhait futur des héritiers. Le mode d'évaluation retenu pourra être adapté selon que l'héritier souhaite conserver ou bien céder les meubles. En théorie, à la lecture stricte du Code général des impôts, les héritiers n'ont pas le choix. Dans les faits, l'arbitrage est de rigueur et c'est pour cela que le rôle du notaire apparaît comme essentiel dans le règlement d'un dossier de succession.

## CHEUVREUX Notaires INFO

Ce Bulletin d'information et d'analyse juridique vient compléter la mission de conseil de votre Notaire. Il est également disponible sur notre site internet : [www.cheuvreux-notaires.fr](http://www.cheuvreux-notaires.fr), où vous retrouverez actualités parlementaires, dossiers de fond, point de vue, jurisprudences, indices et chiffres liés à l'actualité du notariat. Pour garantir l'actualité de nos informations juridiques sur notre site internet, notre équipe de juristes documentalistes assure une veille quotidienne. Un comité scientifique se réunit chaque mois pour compléter cette analyse.

VEILLE QUOTIDIENNE  
**ACTUALITÉS**  
COMITÉ SCIENTIFIQUE