

Numéro : RECUEIL/AJ/2007/0563  
Publication : Recueil Dalloz 2007, p. 1013  
Décision : Arrêt  
Commentaire : chronique de jurisprudence de la Cour de cassation

## Enjeux fiscaux liés à la distinction du terme et de la condition

Juridiction : Cour de cassation, com.  
Date : 20-03-2007  
N° : 05-21.526 (n° 522 FS-P+B+R+I)  
Décision attaquée : Cour d'appel d'Aix-en-Provence, 1<sup>re</sup> ch. civ. A, 15-03-2005 (Cassation)  
Fondement législatif : Code civil, art. 1185  
Code général des impôts, art. 768, 885 D

Indexation

### CONTRAT ET OBLIGATIONS

1. Terme
2. Condition
3. Distinction
4. Événement incertain

Sommaire

Pour décider que la dette constituée par l'indemnité de résiliation, dont le règlement avait été reporté « au plus tard dans les quinze jours de la signature de la vente de l'ensemble de la propriété », était certaine dans son principe et dans son montant au décès de l'épouse du défendeur, une cour d'appel avait retenu qu'elle trouvait son origine dans la résiliation du bail et non dans la vente de la propriété, de sorte que seule son exigibilité se trouvait reportée et soumise à la condition de cette vente.

En statuant ainsi, alors que l'existence de l'obligation au paiement de l'indemnité de résiliation était subordonnée à la vente de la propriété, événement incertain non seulement dans sa date mais aussi quant à sa réalisation, de sorte que s'agissant d'une condition et non d'un terme, cette indemnité ne constituait pas, au jour de l'ouverture de la succession, une dette certaine à la charge du défunt, déductible de l'impôt de solidarité sur la fortune, la cour d'appel a violé l'article 1185 du code civil par fausse application<sup>1</sup>.

Notes de la rédaction

<sup>1</sup> La Chambre commerciale de la Cour de cassation reprend ici, exactement dans les mêmes termes, une solution déjà admise par la première Chambre civile (Civ. 1<sup>re</sup>, 13 avr. 1999, Bull. civ. I, n° 131 ; D. Affaires 1999. 937, obs. J. F. ; JCP 2000. II. 10309, note Barthez ; Defrénois 1999. 1001, obs. D. Mazeaud ; CCC 1999, n° 125, note Leveneur ; 13 juill. 2004, Bull. civ. I, n° 204 ; D. 2005. Jur. 1009, note Bories ; RTD civ. 2004. 734, obs. Mestre et Fages ; Rev. sociétés 2005. 378, note Bonnet ; JCP 2004. II. 10155, concl. Sainte-Rose ; Defrénois 2004. 1396, obs. Aubert ; CCC 2004, n° 172, note Leveneur). Lorsque l'événement qui affecte l'obligation est incertain non seulement dans sa date, mais aussi quant à sa réalisation, il s'agit d'une condition et non d'un terme. Si c'est seulement la date de l'événement qui est incertaine, l'on est en présence d'un terme (car l'on est assuré que l'événement va se produire) ; c'est toutefois un terme incertain. Si c'est en revanche le principe même de l'événement qui n'est pas acquis, outre sa date, il ne saurait être question de terme, mais seulement de condition.

Jurisprudence classique, par conséquent, mais dont le terrain d'application est ici assez original. Il s'agit, dans les arrêts du 20 mars 2007 (V. la décision du même jour, pourvoi n° 06-14.259,

arrêt n° 523 FS-P+B+R+I), tous deux relatifs à la même affaire et rédigés dans les mêmes termes, de droit fiscal. Le propriétaire d'un immeuble loué avait souhaité vendre celui-ci libre de droits. Il avait donc consenti à l'acheteur pressenti une promesse unilatérale de vente. En même temps, il avait résilié le bail et s'était engagé, en contrepartie, à verser au locataire une indemnité de résiliation, le tout sous réserve que le bénéficiaire de la promesse lève celle-ci. Toutefois, le propriétaire était décédé avant la levée de la promesse de vente. Cela n'avait pas empêché les héritiers d'exclure de l'assiette à la fois de l'impôt sur les successions et de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) la dette constituée par l'indemnité de résiliation dont ils étaient potentiellement redevables à l'encontre du locataire. Dans un cas comme dans l'autre, la Haute juridiction, prononçant la cassation, refuse cette exclusion, donnant ainsi gain de cause à l'administration fiscale.

Cela tient à ce que le principe même de l'obligation au paiement de l'indemnité de résiliation est lié à un élément incertain, à savoir la réalisation de la vente. C'est à tort que l'un des arrêts d'appel avait considéré que l'acquéreur de l'immeuble était définitivement engagé (et donc que l'indemnité était certaine) : celui-ci avait, en effet, certainement la faculté de se délier moyennant le versement d'un dédit. C'est également ce qui explique que, dans les rapports entre le bailleur et le preneur, le caractère conditionnel de l'obligation au paiement n'est pas affecté du vice de potestativité. Certes, la survenance de l'événement qui conditionne la « formation » même de l'obligation à la dette du bailleur est liée, non pas au hasard, mais à une manifestation de volonté. Mais il s'agit non pas de la volonté d'une partie au contrat de bail, mais de celle d'un tiers au regard de ce contrat. Ce qui lui ôte tout caractère potestatif.

L'obligation au paiement l'indemnité de résiliation étant, au jour du fait générateur de l'impôt, à savoir l'ouverture de la succession, un événement incertain, cette dette est donc simplement éventuelle. Or, selon l'article 768 du CGI : « Pour la liquidation des droits de mutation par décès, les dettes à la charge du défunt sont déduites lorsque leur existence au jour de l'ouverture de la succession est dûment justifiée par tous modes de preuve compatibles avec la procédure écrite... », disposition qui s'applique également, par renvoi de l'article 885 D, pour le calcul de l'assiette de l'ISF. C'est dire, ainsi que cela a d'ailleurs été jugé, qu'il faut que les dettes à la charge du défunt présentent un caractère certain au jour de l'ouverture de la succession pour qu'elles puissent être déduites de l'assiette de l'actif successoral imposable (Com. 25 janv. 2005, Bull. civ. IV, n° 15 ; RJF 2005, n° 630). C'est cette solution qui est aujourd'hui réitérée.

Mais l'intérêt essentiel de cet arrêt est autre. Il tient à ce qu'un texte du code civil - l'article 1185 qui définit la condition - et un raisonnement purement civiliste - visant à la détermination du critère de la certitude d'une dette - sont sollicités pour l'interprétation de dispositions à caractère fiscal. « Le civil tient le fiscal en l'état », en quelque sorte (comme l'atteste le visa de l'arrêt, d'abord l'article 1185 du code civil, puis les articles précités du code général des impôts, qui semble instituer une sorte de hiérarchie). Les tenants de l'autonomie du droit fiscal en sont pour leurs frais.

X. Delpech