

COM. 22 JANVIER 1991

n.89-12.357

SOCIETE BARTISSOL CRUSE DIFFUSION

c. Directeur général des impôts

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.1

GUIDE DE LECTURE

- CESSION D'UNE MARQUE : VALEUR A FIXER POUR L'ASSIETTE DU DROIT  
PROPORTIONNEL D'ENREGISTREMENT

**I - LES FAITS**

- 24 novembre 1975 : La société Sapvin cède une marque de vin à la société Foltz pour le prix de 100.000 francs.
  
- : L'administration fiscale, estimant ce prix insuffisant, opère un redressement en matière de droits d'enregistrement (rehaussement de l'assiette du droit de mutation applicable aux cession de fonds de commerce et mutations assimilées, alors fixé à 16,60 % (1)).
  
- 27 octobre 1988 : Le Tribunal de grande instance de Tours rejette la demande en décharge du redressement de droits d'enregistrement de la société.
  
- : La société Bartissol Cruse diffusion défère ce jugement à la Cour de Cassation.
  
- 22 janvier 1991 : La Cour de Cassation annule le jugement du Tribunal de grande instance de Tours, et renvoie les parties devant le Tribunal de grande instance d'Angers.

(1) Les taux actuellement applicables pour de telles mutations sont actuellement (L. n° 89-935, 29 déc. 1989, art. 27-II) de 0 % pour la fraction de la valeur taxable n'excédant pas 100.000 francs, de 7 % pour celle comprise entre 100.000 et 500.000 francs et de 14,20 % pour celle supérieure à 500.000 francs.

## II - LE DROIT

La Cour de Cassation juge que si une méthode de calcul de la valeur d'un bien ne comportant aucune comparaison avec la vente de biens intrinsèquement similaires peut être exceptionnellement adoptée lorsque toute comparaison est impossible parce qu'il n'existe aucun bien présentant des similitudes avec celui en cause, c'est à la condition que la méthode retenue permette de fixer la valeur vénale réelle de ce bien. Il incombe en conséquence à l'administration fiscale d'établir le bien-fondé de l'évaluation invoquée dans le cadre du redressement, un expert judiciaire ne pouvant pas se substituer à l'administration pour apporter une telle preuve.

### A -LE PROBLEME

#### 1° - Prétentions des parties

- a) Le demandeur (société Bartissol Cruse diffusion) soutient que l'administration n'établit pas que le prix payé pour l'acquisition de la marque serait insuffisant, la méthode retenue par l'expert ne permettant pas de fixer la valeur vénale réelle de celle-ci.
- b) Le défendeur (Directeur général des impôts) soutient que la méthode retenue par l'expert a permis de fixer la valeur vénale réelle de la marque acquise par la société.

#### 2° - Enoncé du problème

Quelle méthode de calcul de la valeur vénale réelle d'une marque doit être retenue lorsque le prix convenu entre les parties est estimé insuffisant par l'administration fiscale ?

## **B - LA SOLUTION**

### **1° - Énoncé de la solution**

"(...) Attendu qu'en se déterminant ainsi, alors qu'il incom-  
bait à l'administration des impôts d'établir le bien-fondé  
de l'évaluation invoquée à l'appui du redressement et qu'il  
n'appartenait pas à l'expert de pallier la carence du servi-  
ce des impôts dans l'administration de la preuve sans préci-  
ser que la valeur retenue constituait le prix qui pouvait  
être obtenu, au jour de la mutation, par le jeu de l'offre  
et de la demande dans un marché réel, qui ne se confond pas  
nécessairement avec la valeur économique théorique, le Tribu-  
nal n'a pas donné de base légale à sa décision (...)."

### **2° - Commentaire de la solution**

- Les cessions de marques exploitées, à la différence de  
celles non exploitées, sont considérées comme des cessions  
d'éléments de fonds de commerce, passibles du droit propor-  
tionnel d'enregistrement de l'article 719 du Code général  
des impôts. Ce droit est liquidé sur le prix stipulé, augmen-  
té des charges, l'administration pouvant toutefois engager  
la procédure de redressement prévue aux articles L 55 et  
L 57 s. du livre des procédures fiscales, en vue d'établir  
que la valeur vénale est supérieure au prix convenu.

- L'arrêt ici commenté de la Cour de Cassation se prononce  
sur la question de la méthode à suivre pour déterminer la  
valeur vénale réelle d'une marque, lorsque l'administration  
conteste le montant suffisant du prix convenu entre l'acqué-  
reur et le vendeur. La valorisation préconisée par l'expert  
n'est pas retenue par la Cour de Cassation car la méthode  
suivie par ce dernier ne comporte aucune comparaison avec  
les prix de cession d'autres marques. Dans la mesure où par

ailleurs l'administration n'a pas elle-même établi le bien-fondé de l'évaluation invoquée à l'appui du redressement, en s'abstenant d'étudier quel était "le prix qui pouvait être obtenu, au jour de la mutation, par le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel", le jugement de première instance doit être cassé et les parties renvoyées devant un autre Tribunal qui devra se prononcer en donnant une base légale à sa décision.

- Il est intéressant de comparer cette décision, rendue en matière de droits d'enregistrement, avec celles rendues par les juridictions administratives dans le domaine de la détermination de la "juste valeur" de droits de propriété industrielle en matière de fiscalité directe. On relèvera que la Cour de Cassation attache plus d'importance que le Conseil d'Etat (2) à la comparaison avec d'autres cessions, seul moyen, aux yeux de la Cour, de prendre en considération un "marché réel".

Jean-Luc Pierre

(2) V. notamment *Cons. d'Etat* 12 janvier 1990, req. n° 57754, *dociété Agrippine France* ; *Dossiers Brevets* 1991, n° 3 ; 16 mai 1990, req. n° 65994, *M. R. Waldemeyer* : même réf.

2° Il incombe à l'administration des Impôts d'établir le bien-fondé de l'évaluation invoquée à l'appui du redressement et il n'appartient pas à un expert judiciaire de pallier la carence du service des Impôts dans l'administration de cette preuve.

22 janvier 1991.

Cassation.

Attendu, selon le jugement déféré, que, par acte du 24 novembre 1975, la société Sapvin a cédé une marque de vin à la société Foltz pour le prix de 100 000 francs ; que l'administration des Impôts, estimant ce prix insuffisant, a opéré un redressement en matière de droits d'enregistrement, contesté par la société Bartissol Cruse diffusion venant aux droits de la société Foltz ;

Sur le second moyen :

Vu l'ancien article 667, 1°, du Code général des impôts, applicable en la cause ;

Attendu que si une méthode de calcul de la valeur d'un bien ne comportant aucune comparaison avec la vente de biens intrinsèquement similaires peut être adoptée à titre exceptionnel lorsque toute comparaison est impossible parce qu'il n'existe aucun bien présentant des similitudes avec celui en cause, c'est à la condition que la méthode retenue permette de fixer la valeur vénale réelle de ce bien ;

Attendu que, pour retenir la valeur de la marque cédée préconisée par l'expert selon une méthode ne comportant aucune comparaison, le jugement retient que les calculs de l'expert ne sont pas critiqués en soi, sauf pour dire qu'ils ne donnent pas une « valeur vénale réelle » mais une « valeur économique théorique », qu'ils s'appuient sur des éléments concrets tirés du dossier et non pas sur des hypothèses, qu'aucun autre calcul ne leur est opposé, ni d'ailleurs aucune autre méthode d'évaluation, et qu'aucun élément de comparaison permettant d'infléchir le montant du prix retenu n'a pu être fourni par les parties ;

Attendu qu'en se déterminant ainsi, alors qu'il incombait à l'administration des Impôts d'établir le bien-fondé de l'évaluation invoquée à l'appui du redressement et qu'il n'appartenait pas à l'expert de pallier la carence du service des Impôts dans l'administration de la preuve sans préciser que la valeur retenue constituait le prix qui pouvait être obtenu, au jour de la mutation, par le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel, qui ne se confond pas nécessairement avec la valeur économique théorique du bien, le Tribunal n'a pas donné de base légale à sa décision ;

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur le premier moyen :

CASSE ET ANNULE, dans toutes ses dispositions, le jugement rendu le 27 octobre 1988, entre les parties, par le tribunal de grande instance de Tours ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit jugement et, pour être fait droit, les renvoie devant le tribunal de grande instance d'Angers.

N° 89-12.357.

*Société Bartissol Cruse diffusion  
contre Directeur général des Impôts et autres.*

Président : M. Hatoux, conseiller doyen faisant fonction. - Rapporteur : M. Vigneron. - Avocat général : M. Jéol. - Avocats : MM. Choucrov, Goutet.

A RAPPROCHER :

Sur le n° 1 :

Com., 10 mai 1988, Bull. 1988, IV, n° 154, p. 108 (rejet).

Sur le n° 2 :

Com., 19 juin 1990, Bull. 1990, IV, n° 184, p. 126 (cassation).

N° 37

1° IMPOTS ET TAXES. - Enregistrement. - Droits de mutation. - Assiette. - Valeur des biens. - Détermination. - Marque de fabrique. - Vente. - Prix du marché au jour de la mutation pour un bien similaire. - Absence. - Méthode de calcul de l'expert. - Méthode permettant de fixer la valeur vénale réelle de la marque. - Nécessité.

2° IMPOTS ET TAXES. - Enregistrement. - Droits de mutation. - Assiette. - Valeur des biens. - Détermination. - Rectification par l'Administration. - Conditions. - Eléments de comparaison. - Absence. - Portée. - Impossibilité pour le juge d'adopter l'évaluation.

1° Si une méthode de calcul de la valeur d'un bien ne comportant aucune comparaison avec la vente de biens intrinsèquement similaires peut être adoptée à titre exceptionnel lorsque toute comparaison est impossible parce qu'il n'existe aucun bien présentant des similitudes avec celui en cause, c'est à la condition que la méthode retenue permette de fixer la valeur vénale réelle de ce bien.