



LPA-CGR avocats

LPA-CGR avocats
est le nouveau nom de
Lefèvre Pelletier & associés
et CGR Legal

LA VIRTUALITE DE LA RESERVE HEREDITAIRE EN PRESENCE D'UN LEGATAIRE UNIVERSEL : CONSEQUENCES DE LA REDUCTION EN VALEUR CONSACREE PAR LA LOI DU 23 JUN 2006

La loi du 23 juin 2006 portant réforme du droit des successions et des libéralités a modifié en profondeur les droits des héritiers réservataires en substituant au principe de la réduction en nature des libéralités excédant la quotité des biens dont le défunt pouvait librement disposer, celui d'une réduction en valeur.

I. Les conséquences civiles de la réduction en valeur consacrée par la réforme du 23 juin 2006

L'action en réduction est une garantie pour l'héritier réservataire d'être alloti de la portion de droits dans la succession de son auteur que la loi lui réserve, en l'autorisant à demander que les libéralités consenties par le défunt qui entameraient sa part de réserve héréditaire soient réduites à la quotité légalement autorisée.

1. La substitution d'un droit de créance contre le bénéficiaire de la libéralité excédentaire au droit de propriété sur les biens successoraux.

Antérieurement à la loi du 23 juin 2006, afin de permettre la conservation des biens dans le cercle familial, la réduction devait s'exercer **par principe en nature** dès lors que la libéralité excessive était consentie à un tiers ou à un héritier du défunt, l'objet de la libéralité excessive réintégrant ainsi l'actif successoral. **Par exception, la réduction s'appliquait en valeur** lorsque les donations consenties à un successible excédaient la quotité disponible.

Toutefois, par la résolution qu'elle impliquait, la réduction en nature ne pouvait s'exercer sans menacer directement la sécurité juridique des parties en faisant peser sur le gratifié le risque d'être dépossédé de son bien par le jeu de l'action en réduction et de subir l'anéantissement rétroactif de ses droits.

La nouvelle rédaction de l'article 924 du Code civil issue de la loi du 23 juin 2006 consacre désormais la réduction des libéralités excessives **en valeur** et substitue au droit de propriété de l'héritier réservataire sur les biens successoraux constituant sa part de réserve, seulement **un droit de créance** contre le bénéficiaire de la libéralité excessive.

Paris

136, avenue des Champs-Élysées
75008 Paris - France
T : +33 (0)1 53 93 30 00
F : +33 (0)1 53 93 30 30
paris@lpalaw.com
www.lpalaw.com

Paris | Alger | Casablanca | Douala/Yaoundé | Dubaï | Hong Kong | Munich | Shanghai | Tokyo
SELAS au Barreau de Paris - Palais : P 238 | Cabinet d'avocats certifié ISO 9001 - version 2008 par Bureau Veritas
RCS Paris 328 579 081



L'évolution opérée par le législateur marque ainsi la prééminence de la volonté individuelle du disposant sur les objectifs traditionnels de conservation des biens dans la famille puisque dorénavant, le gratifié d'une libéralité excédant la quotité disponible **demeure seul propriétaire des biens objets de la libéralité, l'héritier réservataire ne pouvant prétendre à son encontre qu'au versement d'une indemnité à hauteur de sa part de réserve.**

C'est en présence d'un legs universel que le changement de nature de la réserve, dorénavant seulement en valeur, fait apparaître toute sa nouveauté. L'indemnité de réduction due en cas d'atteinte à la réserve par des donations antérieures était déjà communément admise en pratique et ne dépouille pas les héritiers réservataires de leurs droits sur les biens successoraux. Il en va tout autrement en présence d'un legs universel.

2. L'absence d'indivision entre l'héritier réservataire et le légataire universel

2.1. En monétisant la réserve héréditaire, la loi du 23 juin 2006 a profondément modifié la portée du legs universel en conférant au légataire universel des pouvoirs étendus sur l'ensemble de l'hérédité dès lors qu'en présence d'héritiers réservataires, le principe de la réduction pour atteinte à la réserve demeure désormais applicable en valeur uniquement.

Par sa vocation universelle, le légataire est appelé à recueillir l'ensemble de la succession du défunt et, s'il est également héritier réservataire (autrement dit bénéficiaire de la saisine légale), il est investi de plein droit de l'ensemble de l'hérédité, sans être contraint de demander la délivrance de son legs à ses cohéritiers.

Ainsi, le légataire universel, investi de l'ensemble de la succession, pourra publier immédiatement en son seul nom ses droits de propriété sur l'intégralité des actifs successoraux, notamment sur les immeubles ; il pourra vendre seul les biens inclus dans son legs sans avoir à recueillir l'accord préalable de ses cohéritiers, ces derniers ne disposant plus que d'un **droit de créance contre le légataire universel tout en conservant leur qualité d'héritier.**

Aucune indivision successorale ne s'ouvre en conséquence au décès lorsque le testateur a désigné un unique légataire universel pour lui succéder.

Dans un arrêt rendu le 11 mai 2016, publié au bulletin (n° 14-16967), la première Chambre civile de la Cour de cassation a eu l'occasion de tirer toutes les conséquences liquidatives des changements opérés par le législateur en relevant l'absence d'indivision entre l'héritier réservataire et le légataire universel¹. La réduction en valeur offre ainsi au légataire universel la totale maîtrise de son legs, celui-ci étant pleinement propriétaire de toute la succession dès le décès du testateur.

¹ Cass. 1^{ère} Civ. 11 mai 2016, n°14-16.967 « *Le legs est réductible en valeur et non en nature, de sorte qu'il n'existe aucune indivision entre le légataire universel et l'héritier réservataire ; qu'après avoir constaté que M. A... avait été institué légataire universel, la cour d'appel en a déduit, à bon droit, que, le patrimoine de la testatrice lui*



Il en résulte qu'à l'égard du gratifié, l'héritier réservataire peut uniquement se prévaloir de sa qualité de créancier et non, comme en cas de réduction en nature, d'un droit réel sur les biens légués de sorte qu'il n'est pas susceptible, en l'absence de toute indivision successorale, de s'opposer à la licitation des biens immobiliers légués ou de solliciter l'attribution préférentielle des biens familiaux.

2.2. En l'absence d'indivision, il en résulte encore que l'héritier exhérédié (en nature) ne pourra pas demander de provision sur les fonds indivis ni la mise en œuvre de mesures urgentes en vue de veiller à la conservation des biens, y compris en cas de péril. Tout au plus, pourrait-il saisir le Juge des référés comme un « *simple* » créancier pour solliciter le versement d'une provision à valoir sur l'indemnité de réduction à lui revenir en justifiant du caractère non contestable de ses droits, ce qui suppose en pratique que l'inventaire du patrimoine successoral et les opérations successorales soient suffisamment avancées. Le juge exigera également la démonstration du caractère certain de la créance et de sa mise en péril pour autoriser le versement d'une telle provision ou éventuellement une inscription sur les biens aux fins d'en garantir le paiement.

L'héritier réservataire ne pourra obtenir le règlement de sa réserve héréditaire que par le paiement de l'indemnité de réduction à lui revenir au jour de la détermination des droits des parties soit amiablement soit judiciairement, étant observé que le légataire universel, déjà saisi de l'intégralité de l'actif successoral, ne sera pas nécessairement sensible au règlement rapide de cette indemnité voire même à communiquer spontanément la valorisation précise du patrimoine successoral permettant de calculer les droits de chacun des héritiers.

La situation de l'héritier réservataire, créancier de cette indemnité, est donc considérablement fragilisée et ce dernier sera bien souvent contraint de se rapprocher du juge pour solliciter en cas de conflit ou d'opposition d'intérêts, la désignation d'un mandataire successoral chargé d'administrer les biens (et donc de préserver les droits de tous les héritiers) (art. 813-1 C.civ).

2.3. S'agissant de la détermination du montant de l'indemnité de réduction, l'article 924-2 du Code civil indique que la créance est calculée selon la valeur des biens légués au jour du partage en fonction de leur état au jour où la libéralité a pris effet, en l'occurrence à la date du décès s'agissant d'un legs universel. Il est à noter qu'à défaut d'indivision, la notion de partage est peu opportune mais révèle toutefois que le principe d'une dette de valeur n'exclut pas toute référence aux biens légués, notamment lors de la détermination du montant de la créance de l'héritier réservataire. Les droits de ce dernier seront en conséquence calculés sur la masse telle qu'évaluée au jour du « *partage* », suivant l'état des biens laissés au légataire universel **au jour du décès**.

L'héritier réservataire aura en conséquence intérêt à faire rapidement fixer le montant de sa créance afin d'éviter toute source de difficulté relativement à l'état des biens à l'ouverture de la succession et leur valorisation.

ayant été transmis au décès de celle-ci, Mme Z... ne pouvait prétendre ni à l'attribution préférentielle ni à la licitation des parcelles dépendant de la succession »



Par ailleurs, dès lors que le principe d'une indemnité de réduction fait disparaître toute référence à l'attribution de biens, le nouvel article 928 du Code civil n'exige plus pour la réduction en valeur, la restitution des fruits perçus à compter du décès du disposant.

La substitution d'un droit réel sur l'actif successoral à un droit de créance prive en effet l'héritier réservataire du droit de percevoir les fruits générés par les biens successoraux ; ce dernier sera uniquement susceptible de recevoir les intérêts au taux légal calculés sur le montant de l'indemnité de réduction à compter de la date à laquelle celle-ci aura été déterminée (par conséquent, la date du partage ou plutôt du paiement) et non plus depuis l'ouverture de la succession.

3. La nécessité de sécuriser le recouvrement de l'indemnité de réduction par l'héritier réservataire.

3.1. Au titre des garanties légales protégeant l'héritier réservataire, l'article 924-3 alinéa 3 du Code civil précise que l'indemnité de réduction devient immédiatement exigible en cas de **vente** de la totalité des biens reçus par le légataire et, lorsque la vente n'a été que partielle, le produit de l'opération doit être versé aux héritiers et imputé en priorité sur les sommes qui leur sont (encore) dues.

Il aurait été souhaitable que ces garanties puissent également s'appliquer en cas de donation des biens par le légataire universel afin de protéger l'héritier réservataire de toutes manœuvres ayant pour objet ou pour effet de menacer le recouvrement de sa créance, voire d'interdire toute mutation à titre gratuit des biens légués du vivant du légataire universel tant que ce dernier n'a pas alloué ses cohéritiers de leur indemnité de réduction.

L'héritier réservataire créancier d'une indemnité de réduction, pourra se prévaloir de l'article 2374, 3° Code civil visant « *les cohéritiers, sur les immeubles de la succession (...) pour la garantie des indemnités dues en application de l'article 924* » leur permettant ainsi d'être payés sur les biens de la succession par préférence aux créanciers personnels du légataire.

Cette sûreté légale permet sans doute à l'héritier réservataire de se prémunir contre l'insolvabilité personnelle du légataire mais elle ne lui confère aucunement de protection spécifique pour le recouvrement de son indemnité de réduction.

En cas toutefois d'insolvabilité avérée (après discussion préalable des biens du débiteur et résultat infructueux d'une action en réduction dirigée contre le légataire universel), l'article 924-4 du Code civil offre à titre subsidiaire aux héritiers réservataires la possibilité d'agir en réduction directement contre les tiers détenteurs des biens successoraux aliénés par l'héritier redevable de l'indemnité.



En pratique, le tiers détenteur de l'immeuble pourrait se trouver confronté à l'exercice subsidiaire à son encontre de l'action en réduction si par impossible le légataire universel avait par exemple donné l'ensemble des biens de la succession ou diverti leur prix de vente. Cela étant, la pratique notariale conduit à faire systématiquement intervenir les cohéritiers réservataires notamment aux actes de vente en vue de fermer tout recours contre le tiers acquéreur et garantir ainsi la sécurité juridique, l'héritier ayant participé à l'acte n'étant ensuite plus en mesure d'agir en réduction contre le tiers.

3.2. La généralisation de la réduction en valeur place les héritiers réservataires dans une situation fragile qui ne leur garantit pas, en l'état du droit positif, de recouvrer leur créance contre le légataire universel lequel se trouve pourtant en possession de tout l'actif successoral.

En effet, la saisine dont l'héritier réservataire légataire universel est investi ne permet pas aux autres héritiers réservataires de retenir une partie des biens à hauteur du montant de leur réserve ; une fois la validité du titre du légataire universel reconnue, l'héritier réservataire est tenu de laisser celui-ci entrer en possession de l'hérédité alors même que l'indemnité de réduction n'a pas encore été réglée.

Ainsi, une partie de la doctrine s'interroge sur l'opportunité de reconnaître aux héritiers réservataires un droit de rétention sur les biens légués leur permettant de retenir le legs jusqu'au paiement de l'indemnité de réduction.

Le 111^{ème} congrès des notaires de France avait ainsi proposé au printemps 2015 d'insérer un alinéa supplémentaire à l'article 924 du Code civil afin de consacrer un droit de rétention sur les effets légués **à un non successible** jusqu'au règlement complet de l'indemnité sous réserve de conditions d'exercice strictes pour ne pas léser les intérêts du légataire universel. Cette proposition suggérait ainsi que l'héritier réservataire agisse en réduction dans l'année de la demande de délivrance du legs présentée par le gratifié universel (**non successible**).

3.3. Dans ces circonstances et en pratique, les héritiers réservataires auront intérêt à solliciter *a minima* l'établissement d'un inventaire de l'actif successoral en vertu des articles 1328 et suivants du Code de procédure civile afin de fixer de manière précise le montant de leur créance et dissuader le légataire universel de soustraire frauduleusement certains biens.

Les héritiers évincés du patrimoine successoral auront également intérêt à solliciter auprès du juge la désignation d'un mandataire successoral en excipant de la complexité de la situation résultant de l'institution d'un légataire universel et du conflit d'intérêts en résultant. Il pourra ainsi entrer dans la mission du mandataire successoral d'établir l'inventaire du patrimoine successoral (à l'aide du notaire de son choix, et non nécessairement celui du légataire universel), toutes choses qui pourront ainsi intervenir sous le contrôle du mandataire successoral désigné par le juge, ce qui garantirait la transparence nécessaire relative à la composition de la masse successorale et à la détermination des droits de tous les héritiers.

II. Les conséquences fiscales de la réduction en valeur en présence d'un légataire universel

1. Fiscalement, la position de l'héritier réservataire face au légataire universel ne sera pas plus confortable en cas de désaccord sur le montant de cette créance, exposant le premier à ne pas être en mesure de déposer dans le délai requis une déclaration de succession s'il est dans l'impossibilité de connaître l'étendue de ses droits et le quantum de l'indemnité de réduction à lui revenir.

L'administration fiscale retient en effet que l'héritier réservataire, saisi de plein droit de la succession, conserve l'obligation de procéder au dépôt de la déclaration de succession dans le délai légal de 6 mois à compter du jour du décès quand bien même les droits des légataires seraient contestés en justice dans ce même délai².

Les décisions judiciaires envisageant la difficulté pour le redevable de déposer une déclaration de succession alors que l'étendue de ses droits est inconnue sont rares en pratique et aucun arrêt n'a été rendu à ce jour en vue de traiter la situation de l'héritier réservataire devenu simple créancier de la succession ; les seules réponses ministérielles à ce sujet sont relativement anciennes et ne portent que sur la situation d'un légataire à titre particulier par ailleurs héritier réservataire où seule était alors envisagée une demande de remise gracieuse, donc après le paiement des droits de succession³.

Cette situation n'est en revanche pas transposable au légataire universel qui ne serait pas héritier réservataire ; en effet lorsque ses droits dans la succession sont judiciairement contestés par les héritiers réservataires, la jurisprudence constante de la Cour de Cassation considère que le délai légal imparti pour souscrire la déclaration de succession se trouve suspendu jusqu'à l'établissement judiciaire de ses droits⁴.

S'agissant en conséquence de l'héritier réservataire créancier d'une indemnité de réduction, et suivant la jurisprudence de la Cour de cassation relative à la délivrance **tardive** de legs, ce dernier ne pourra pas différer l'exigibilité des droits de mutation afférents à sa part réservataire en invoquant le retard apporté par le légataire universel au paiement de l'indemnité de réduction⁵.

Cela étant, l'héritier réservataire **qui n'a pas encore manifesté son intention d'agir en réduction** du legs universel pourrait opposer à l'administration fiscale les dispositions prévues par le Bofip

² Cass. Com. 17 octobre 1995, décision n° 93-19.043 ; Cass. Com. 8 mars 2005, n° 02-12.721
Cass. Com. 18 octobre 2011, n° 10-25.074

³ Réponse Aubert : Sén. 30 janvier 1962 p. 21 n°2117 «Les pénalités de retard encourues lorsque la déclaration n'est pas souscrite dans le délai légal sont susceptibles de faire l'objet d'une remise à titre gracieux, pour laquelle l'administration tient compte, tant des circonstances qui ont empêché l'intéressé de souscrire dans le délai légal la déclaration des biens qui lui sont transmis, que l'empressement mis par ce dernier à acquitter le montant des droits exigibles, notamment sous forme de versement d'acomptes.

Parmi ces circonstances, on signale le cas où le légataire particulier, qui n'est pas en même temps exécuteur testamentaire, se trouve dans l'impossibilité de connaître le montant de son legs avant l'expiration du délai légal prévu pour effectuer la déclaration. Dans le même sens : Réponse Vaclair : AN. 12 juillet 1975 p. 5202 n°19266.

⁴ Cass. Com. 1^{er} avril 1997, n°95-13.181.

⁵ Cass. Civ. 10 juillet 1990, n°88-19.475.



rappelant que l'indemnité de réduction ne peut être taxée d'office dès lors qu'il n'est pas certain que l'héritier la sollicite⁶.

Ainsi, bien que l'administration fiscale pourrait accepter de tenir compte des circonstances empêchant le redevable de transmettre la déclaration de succession dans les 6 mois du décès lorsqu'il lui est impossible de connaître le montant de l'émolument qu'il doit recueillir, l'héritier réservataire devra bien souvent verser le montant des droits dus alors même qu'il n'aurait pas encore reçu le paiement de sa créance ; à tout le moins, se met-il en risque au regard de ses obligations déclaratives et de paiement à l'égard de l'administration fiscale.

2. Entre les parties, le retard apporté par le légataire universel au paiement de l'indemnité de réduction ne peut fonder une demande en remboursement des pénalités de retard mises à la charge de l'héritier réservataire. L'interprétation restrictive des articles 1705 et 1709 du Code général des impôts relatifs aux débiteurs des droits de succession conduit en effet la Cour de Cassation à considérer que le légataire universel ne peut être tenu du règlement des droits de succession d'un bien dont il n'est pas le bénéficiaire final⁷.

Les cohéritiers qui viennent à la succession étant solidairement tenus au paiement des droits de mutation par décès en vertu de l'article 1709 du Code général des impôts, l'héritier réservataire pourrait également craindre, en cas d'insolvabilité de l'ayant droit présentant la double qualité d'héritier et de légataire universel, d'être tenu d'acquitter les droits de succession afférents au legs universel.

Toutefois, l'article 1709 du CGI ne prévoit de solidarité fiscale qu'entre les cohéritiers sans étendre le bénéfice de celle-ci au légataire, serait-il légataire universel.

Ainsi, s'agissant d'un redressement afférent à un legs au profit d'un héritier réservataire, le gouvernement a indiqué que la solidarité se limitait au paiement de l'impôt relatif aux biens recueillis par le redevable en qualité d'héritier, de sorte que les droits de succession dus à la suite du redressement fiscal ne pouvaient être réclamés qu'à ce dernier en sa qualité de légataire⁸.

La portée de cette réponse ministérielle à l'égard de l'administration fiscale et son application au légataire universel reste cependant incertaine dans la mesure où elle n'a pas fait l'objet d'une publication au Bofip.

3. Une fois déterminés les droits de l'héritier réservataire, ce dernier sera amené à faire **quittancer** le paiement de sa créance. En l'absence d'indivision et en présence du paiement d'une indemnité,

⁶ BOI-ENR-DMTG-10-10-10-10 n°220 : « les héritiers réservataires pouvant ne pas exercer l'action en réduction, il n'appartient pas au service de la DGFIP d'opérer une réduction d'office ; celui-ci doit se conformer à la volonté exprimée par les parties dans la déclaration ».

⁷ Cass. civ. 1^{ère} 10 juillet 1990, n°88-19.475

⁸ Réponse Cuq : AN. 01 juillet 1991 p. 2571 n°39437



l'opération ne peut être assimilée à un partage des biens successoraux en tant que tel puisque l'actif successoral revient en totalité au légataire universel dès le décès du testateur.

Du point de vue fiscal et à défaut pour l'administration d'avoir envisagé en l'état le régime applicable au paiement de la créance de réduction, le quittance de l'indemnité ne devrait pas être assujetti au droit de partage.

L'article 746 du CGI soumet en effet au droit de partage (au taux de 2,5%) « **Les partages de biens meubles et immeubles entre copropriétaires, cohéritiers et coassociés, à quelque titre que ce soit, pourvu qu'il en soit justifié** ». Or, l'exigibilité du droit de partage suppose nécessairement l'établissement d'un acte de partage justifiant l'existence d'une indivision ainsi que les droits de chacun des copartageants dans la masse indivise avec l'allotissement de chacun d'eux par l'attribution d'un droit exclusif sur les biens compris dans leur lot.

A défaut d'indivision, il appartiendra à l'administration fiscale de clarifier si l'indemnité de réduction versée à l'héritier réservataire sera taxée aux droits de mutation à titre onéreux (suivant la nature des biens servant au paiement)⁹ à moins qu'en cas d'indemnité versée en numéraire, elle suive le régime sui generis des actes innommés (art. 680 du CGI), soit un droit fixe de 125 euros.

Tout en modifiant substantiellement le régime de l'action en réduction, la loi du 23 juin 2006 a profondément transformé la portée du legs universel, consacrant un légataire tout puissant investi de l'ensemble de l'hérédité et qui aura tout le temps pour lui dès lors qu'il jouira du capital et des revenus tandis que l'héritier réservataire sera plutôt démuné et devra s'armer de patience (ou de ténacité) pour obtenir le paiement de sa part de réserve.

Compte tenu de ces difficultés, il semble nécessaire que les praticiens fassent preuve de prudence et de vigilance en veillant scrupuleusement au respect des opérations successorales mais également en alertant les disposants sur les conséquences de leur choix lors de la répartition de leur patrimoine, plus particulièrement à l'égard des testateurs ayant établi leurs dispositions de dernières volontés avant la réforme du 23 juin 2006, ces derniers pouvant encore préférer et stipuler que la réduction interviendra en nature et non en valeur.

⁹ BOI-ENR-PTG-10-10-20150903