



*Liberté
Égalité
Fraternité*

Mesures relatives à la simplification de l'enregistrement des actes sous signature privée

OCTOBRE 2021

Danièle LAJOUMARD
Cédric DUTRUEL

Patrick LODS
Youssef BADISSI



RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

*Liberté
Égalité
Fraternité*

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DE LA RELANCE

MINISTÈRE DÉLÉGUÉ AUPRÈS DU MINISTRE DE L'ÉCONOMIE,
DES FINANCES ET DE LA RELANCE, CHARGÉ DES COMPTES PUBLICS

MINISTÈRE DE LA JUSTICE, GARDE DES SCEAUX

INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES

N° 2021-M-025-02

INSPECTION GÉNÉRALE DE LA JUSTICE

N° 098-21

RAPPORT

MESURES RELATIVES À LA SIMPLIFICATION DE L'ENREGISTREMENT DES ACTES SOUS SIGNATURE PRIVÉE

Établi par

CÉDRIC DUTRUEL
Inspecteur des finances

PATRICK LODS
Inspecteur général de la justice

Sous la supervision de
DANIÈLE LAJOUARD
Inspectrice générale des finances

YOUSSEF BADISSI
Inspecteur de la justice

- OCTOBRE 2021 -

IGF
INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES

igj
Inspection
générale
de la Justice

SYNTHÈSE

Par lettre de mission datée du 12 avril 2021, l'inspection générale des finances (IGF) et l'inspection générale de la justice (IGJ) ont été saisies afin d'apporter un appui aux réflexions en cours sur la modernisation de l'enregistrement.

Pour répondre à la demande formulée par le ministre de l'économie, des finances et de la relance, le garde des sceaux et le ministre délégué chargé des comptes publics, la mission s'est attachée à tenir compte systématiquement de la double dimension fiscale et civile du sujet. En effet, si l'enregistrement est un impôt dont le rendement s'établit à près de 15,9 Md€ en moyenne depuis 2018, il revêt également une importance civile car il permet de donner, à l'égard des tiers, date certaine aux actes sous signature privée conformément à l'article 1377 du code civil.

D'un point de vue civil, le cadre de l'enregistrement apparaît aujourd'hui très en retrait par rapport aux évolutions techniques et juridiques dont les professionnels du droit, acteurs économiques et usagers ont su se saisir au cours des dernières années.

Ainsi, la réforme du code civil issue de l'ordonnance du 10 février 2016 n'a pas intégré l'horodatage électronique, dont la date et l'heure qu'il indique et l'intégrité des données auxquelles celles-ci se rapportent bénéficient pourtant d'une présomption d'exactitude en vertu de l'article 41 du règlement européen du 23 juillet 2014. Dès lors, l'article 1377 du code civil, interprété strictement par la jurisprudence, n'admet pas les moyens modernes permettant de donner date certaine à l'égard des tiers à un acte sous signature privée. Pourtant, la présomption simple de fiabilité d'un horodatage électronique qualifié est quasiment impossible à renverser en raison de la procédure de qualification et de certification des services de confiance et des garanties de sécurité qu'elle apporte grâce à l'intervention des autorités de contrôle compétentes. Par conséquent, la mission considère qu'il conviendrait de tirer toutes les conséquences de cette situation et d'admettre, dans notre droit interne, l'opposabilité aux tiers des modes modernes d'horodatage alternatifs à l'enregistrement afin d'améliorer le service rendu à l'usager.

Dans le même temps, les professionnels du droit rencontrés par la mission (notaires, greffiers des tribunaux de commerce, huissiers de justice et avocats) ont tous développé des solutions techniques susceptibles de garantir l'intégrité des données et l'identité des parties, compatibles avec ce cadre européen. En conséquence, une modernisation de l'enregistrement ne saurait méconnaître les évolutions à l'œuvre au-delà de la seule sphère strictement administrative.

En matière fiscale, la procédure qui repose encore largement sur le papier et le traitement manuel a fait l'objet de modifications ponctuelles ; l'introduction de la dématérialisation, qui se fait toutes choses égales par ailleurs, reste inachevée dès lors qu'elle ne porte pas sur les actes mais seulement sur des déclarations.

Il apparaît tout d'abord que la réduction du périmètre de l'enregistrement constituerait une mesure de simplification efficace et peu coûteuse, sans nuire à la qualité et à la disponibilité de l'information réellement utilisée pour l'activité de contrôle fiscal de la direction générale des finances publiques (DGFiP). Sur les 103 types d'actes et déclarations transmis à l'enregistrement, 70 présentaient ainsi un rendement inférieur à 1 M€ en 2020 pour un produit total de 6,9 M€ soit seulement 0,05 %du montant global perçu par la puissance publique. Dans ce cadre, l'enregistrement obligatoire pourrait être ramené à 30 actes et déclarations pour une perte de recettes d'environ 5 M€, à la lumière des données communiquées pour 2020.

Rapport

En ce qui concerne la procédure gérée par la DGFiP, une démarche de modernisation suppose de tirer parti des évolutions techniques déjà mises en œuvre par les professionnels du droit (notaires, greffiers des tribunaux de commerce et avocats) mais également par le guichet unique des entreprises créé par la loi n°2019-486 du 22 mai 2019 dite « loi Pacte ». L'instauration de circuits plus fluides permettant une dématérialisation très large bénéficierait tant à l'administration qu'aux particuliers et agents économiques.

Si les propositions qui précèdent s'inscrivent dans une logique de modernisation de l'existant, un changement radical de paradigme est également possible. Il reposera sur une dissociation totale de l'aspect fiscal et de la dimension civile de l'enregistrement.

Dans cette hypothèse, l'enregistrement fiscal disparaîtrait au bénéfice d'une taxation de l'opération économique sous-jacente. En d'autres termes, les droits ne résulteraient plus de l'enregistrement d'un acte mais correspondraient, sur la base d'une déclaration, à la perception d'un impôt assis sur le transfert de richesse. Eu égard à l'ampleur d'un tel changement, cette piste n'est qu'ébauchée au sein de ce rapport. Une étude approfondie est conduite par la direction de la législation fiscale (DLF), à la demande la mission, dans le but de préciser les conditions de mise en œuvre et l'impact d'une telle réforme. Compte tenu du calendrier imparti à la mission, cette dernière n'a pu bénéficier des travaux de la DLF pour la rédaction du présent rapport. En tout état de cause, une telle piste ne saurait être considérée autrement que comme une hypothèse de travail dont la validité doit, préalablement à tout développement ultérieur, faire l'objet d'une analyse approfondie par les services compétents.

La mission s'est en revanche attachée à identifier les principales conséquences civiles de la suppression de l'enregistrement, lesquelles imposent de réformer certaines dispositions du code civil et du code de commerce et d'offrir aux usagers des outils adaptés à leurs besoins en matière probatoire.

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. LA POURSUITE DE L'EFFORT DE MODERNISATION DÉJÀ ENGAGÉ SUPPOSE, DÉSORMAIS, DES ÉVOLUTIONS MAJEURES PORTANT SUR LES DEUX DIMENSIONS, CIVILE ET FISCALE, DE L'ENREGISTREMENT	3
1.1. L'enregistrement, dont le rendement s'établit à 15,9 Md€ en moyenne depuis 2018, revêt une double dimension à la fois civile et fiscale.....	3
1.1.1. <i>En 2020, l'enregistrement a porté sur 2,1 millions d'actes et déclarations pour un rendement budgétaire de 15,3 Md€, en cohérence avec la tendance observée depuis 2018.....</i>	3
1.1.2. <i>L'enregistrement emporte des effets civils dont l'acquisition de la date certaine à l'égard des tiers en constitue la principale dimension.....</i>	6
1.2. La mise en place par la DGFiP de la plateforme « e-Enregistrement » ouvre des perspectives nouvelles mais cette modernisation demeure cependant inachevée.....	7
1.2.1. <i>L'enregistrement repose sur un cadre ancien qui laisse peu de place à la dématérialisation.....</i>	7
1.2.2. <i>En ce qu'elle se limite aux déclarations, la modernisation offerte par la plateforme « e-Enregistrement » apparaît inachevée.....</i>	10
2. LA RÉFORME DE L'ENREGISTREMENT S'INSCRIT DANS UN ENVIRONNEMENT JURIDIQUE ET TECHNOLOGIQUE EN MUTATION QUI INVITE À RENFORCER LE RÔLE DES ACTEURS DU MONDE ÉCONOMIQUE ET DE LA SPHÈRE DU DROIT... 	13
2.1. La modernisation de l'enregistrement nécessite de tenir compte des évolutions technologiques et juridiques déjà à l'œuvre	13
2.1.1. <i>Le cadre juridique fixé par le règlement n°910/2014 du 23 juillet 2014 reconnaît la valeur des solutions d'identification électronique.....</i>	13
2.1.2. <i>L'articulation du droit européen et du droit interne crée une situation d'insécurité juridique pour les usagers.....</i>	13
2.2. Les évolutions technologiques chez les professionnels du droit et dans le monde économique permettent de dématérialiser la procédure d'enregistrement et d'améliorer le service aux usagers.....	15
2.2.1. <i>Élargir le champ d'« e-Enregistrement » à l'ensemble des actes et déclarations provenant majoritairement des notaires.....</i>	15
2.2.2. <i>L'enregistrement des actes de commerce et de société pourrait être effectué soit via les greffiers des tribunaux de commerce soit via le guichet unique des entreprises</i>	18
2.2.3 La modernisation de la profession d'avocat nécessite de revoir la portée probatoire de leurs actes rédigés en format électronique et devrait être mise à profit pour dématérialiser la transmission des actes qui le nécessiteraient encore à l'enregistrement.....	22
2.3. L'intervention matérielle de la DGFiP se limiterait dès lors aux seuls actes sous signature privée des particuliers selon des modalités renouvelées	24
2.4. En définitive, les nouveaux circuits de l'enregistrement pourraient se fonder sur quatre catégories d'acteurs.....	27

3. IL POURRAIT ÊTRE ENVISAGÉ DE CIRCONSCRIRE L'ENREGISTREMENT FISCAL OBLIGATOIRE AUX SEULS ACTES ET DÉCLARATIONS DONT LE RENDEMENT GLOBAL EST SUPÉRIEUR À 1 M€.....	29
3.1. En 2020, 68 % des actes et déclarations représentaient moins de 0,05 % du rendement total de l'enregistrement.....	29
3.2. Le périmètre renouvelé de l'enregistrement obligatoire pourrait porter sur 30 actes et déclarations	30
4. UNE SOLUTION PLUS SYSTÉMIQUE POURRAIT CONSISTER EN LA SUPPRESSION DE L'ENREGISTREMENT FISCAL AU PROFIT D'UNE TAXATION DES OPÉRATIONS ÉCONOMIQUES SOUS-JACENTES.....	39
4.1. L'enregistrement fiscal pourrait être remplacé par la perception d'un droit assis sur le transfert de richesse.....	39
4.2. La suppression de l'enregistrement fiscal suppose d'offrir aux usagers des modalités alternatives en vue de conférer, à l'égard des tiers, une date certaine aux actes.....	39
SYNTHÈSE DES PROPOSITIONS	43

INTRODUCTION

Par lettre de mission datée du 12 avril 2021 signée du ministre de l'économie, des finances et de la relance, du garde des sceaux et du ministre délégué chargé des comptes publics, l'inspection générale des finances (IGF) et l'inspection générale de la justice (IGJ) ont été chargées d'étudier les conditions d'une simplification de l'enregistrement.

La saisine conjointe de l'IGF et de l'IGJ traduit la dualité de la notion même d'enregistrement eu égard à sa double dimension, fiscale et civile. En matière fiscale, l'enregistrement désigne à la fois une formalité et un impôt dont le rendement budgétaire a atteint 15,3 Md€ en 2020. Sur le plan civil, l'enregistrement revêt également une importance particulière en ce qu'il permet de conférer une date certaine, à l'égard des tiers, aux actes sous signature privée en vertu de l'article 1377 du code civil.

Si la direction générale des finances publiques (DGFIP), en lien avec la direction des affaires civiles et du sceau (DACS), a fait évoluer le dispositif depuis 2015 pour en rationaliser tant le fonctionnement que le périmètre, les modifications ont, pour l'essentiel, été ponctuelles. La création du service national de l'enregistrement dans le cadre de la dématérialisation de la procédure d'enregistrement marque toutefois un tournant important. Mais cette modernisation, qui se fait toutes choses égales par ailleurs, reste inachevée dès lors qu'elle ne porte pas sur les actes mais seulement sur des déclarations. La mission confiée à l'IGF et l'IGJ s'inscrit ainsi dans une démarche plus large consistant à conduire une réflexion d'ensemble sur les voies de modernisation et de simplification de l'enregistrement.

Pour ce faire, les développements présentés à la faveur de ce rapport n'ont pas pour ambition de se livrer à une analyse individuelle des actes et déclarations concernés par cette procédure. Les investigations conduites par la mission ont pour but, au contraire, d'identifier les principaux déterminants d'une modernisation de l'enregistrement. Dans ce cadre, la méthodologie retenue consiste à raisonner, pour tenir compte des besoins des différents usagers, à partir de typologies d'actes et de déclarations (ex : actes de sociétés, actes authentiques, actes sous signature privée, actes soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement, actes enregistrés volontairement, etc.) dans l'objectif de formuler des propositions pour chaque ensemble pertinent.

Les professionnels du droit (notaires, huissiers de justice, greffiers des tribunaux de commerce, avocats) et du chiffre (experts comptables) ont été rencontrés. Les acteurs économiques susceptibles d'offrir des solutions techniques permettant de moderniser la dimension civile de l'enregistrement ont également été interrogés de même que les autorités publiques compétentes sur le sujet (agence nationale de la sécurité des systèmes d'information et direction interministérielle du numérique).

En définitive, et afin d'esquisser les contours d'une réforme globale, deux axes principaux ont guidé les travaux menés par l'IGF et l'IGJ :

- ◆ en matière civile : le recours à des modalités alternatives à l'enregistrement des actes tel qu'il est entendu aujourd'hui ;
- ◆ en matière fiscale : la rationalisation du périmètre de l'enregistrement et la conception de nouveaux circuits avec des professionnels du droit ou du monde économique permettant de traiter, de façon privilégiée, des déclarations, afin d'alléger l'intervention des services de la DGFIP et d'améliorer la qualité du service rendu à l'usager.

Rapport

Compte tenu de la double dimension de l'enregistrement, la mission s'est autorisée à émettre des hypothèses fondées sur une dissociation plus ou moins importante des aspects civil et fiscal. Tel est le cas du scénario évoqué à la fin du présent rapport, consistant en la suppression de l'enregistrement fiscal au profit d'un mécanisme de taxation des opérations économiques sous-jacentes.

1. La poursuite de l'effort de modernisation déjà engagé suppose, désormais, des évolutions majeures portant sur les deux dimensions, civile et fiscale, de l'enregistrement

1.1. L'enregistrement, dont le rendement s'établit à 15,9 Md€ en moyenne depuis 2018, revêt une double dimension à la fois civile et fiscale

1.1.1. En 2020, l'enregistrement a porté sur 2,1 millions d'actes et déclarations pour un rendement budgétaire de 15,3 Md€, en cohérence avec la tendance observée depuis 2018

Entre 2018 et 2020, le rendement de l'enregistrement s'est stabilisé en moyenne à 15,9 Md€ pour 2,1 millions d'actes et déclarations transmis chaque année (cf. tableau 1). Au cours de la période de référence, les déclarations ont représenté l'essentiel du produit (78 %) et de la volumétrie de l'enregistrement (56 %).

Selon le bulletin officiel des finances publiques (BOFiP), l'enregistrement peut être défini « comme une formalité accomplie par un fonctionnaire public, le comptable de la direction générale des finances publiques (DGFiP), selon des modalités variables, mais présentant le caractère commun de comporter, à leur base, une analyse d'événements juridiques. C'est d'après les résultats de cette analyse qu'il est normalement perçu un impôt »¹. Aussi l'enregistrement désigne-t-il à la fois une formalité et un impôt, susceptible de s'appliquer soit à des actes, soit à des mutations, ces dernières correspondant à la transmission d'un droit d'une personne à une autre, ne résultant pas d'un acte et faisant l'objet, en ce cas, d'une déclaration. À ce stade, l'on peut simplement noter que la notion d'acte s'entend de tout écrit destiné à faire la preuve d'une manifestation de volonté destinée à produire des effets de droit². Il convient également de relever que l'enregistrement revêt, à titre dérivé, un intérêt dans le cadre du contrôle fiscal en ce qu'il permet la constitution d'un *corpus* d'informations portant sur la situation patrimoniale des bénéficiaires³.

Les actes sont soumis obligatoirement ou présentés volontairement à la formalité de l'enregistrement. Dans la première hypothèse le caractère obligatoire trouve son origine soit dans la qualité du rédacteur de l'acte, soit dans la nature des conventions qu'il renferme. C'est ainsi qu'en application du 1 de l'article 635 du code général des impôts (CGI), les actes des notaires doivent, en principe, être enregistrés. De même, les actes portant transmission de propriété ou d'usufruits de biens immeubles sont obligatoirement présentés à l'enregistrement. Les parties peuvent également, sur réquisition écrite, présenter volontairement à l'enregistrement un acte pour lequel l'accomplissement de la formalité n'est pas prévu par le CGI dans le but de lui conférer date certaine. En 2020, les actes enregistrés volontairement ont atteint 117 135 unités pour un rendement total d'environ 13,5 M€ soit 6 % du volume global et 0,1 % du rendement total.

¹ BOFiP, BOI-ENR-DG, « ENR-Dispositions générales ».

² L'article 1101-1 du code civil dispose : « *Les actes juridiques sont des manifestations de volonté destinées à produire des effets de droit. Ils peuvent être conventionnels ou unilatéraux.*

Ils obéissent, en tant que de raison, pour leur validité et leurs effets, aux règles qui gouvernent les contrats ».

³ L'articulation entre le contrôle fiscal et l'enregistrement est analysée dans la partie 3.

Rapport

Selon le délai de droit commun, l'enregistrement doit intervenir sous un mois. À cette occasion, les droits perçus peuvent être fixes⁴, proportionnels ou progressifs. En application de l'article 680 du CGI, tous les actes qui ne se trouvent ni exonérés ni tarifés par un article de ce code et qui ne peuvent donner lieu à une imposition proportionnelle ou progressive sont soumis à un droit fixe de 125€.

⁴ Le 3° de l'article 679 du code général des impôts prévoit également que les actes exemptés d'enregistrement et présentés volontairement à cette formalité font l'objet d'un droit fixe.

Tableau 1 : Synthèse de la volumétrie et du rendement de l'enregistrement entre 2018 et 2020

Nature de la formalité	2018		2019		2020	
	Volumétrie	Rendement (en €)	Volumétrie	Rendement (en €)	Volumétrie	Rendement (en €)
Déclarations (A)	1 126 355	14 439 183 395	1 216 579	11 234 228 531	1 233 309	11 749 572 440
<i>Dont successions</i>	780 171	13 378 868 160	817 580	10 656 529 149	845 326	11 341 379 559
<i>Dont dons</i>	236 328	641 213 172	276 975	343 823 911	278 732	229 873 053
<i>Dont cessions de droits sociaux non constatées par un acte</i>	95 484	176 037 804	107 757	76 195 393	97 564	69 436 765
<i>Dont autres déclarations</i>	14 372	243 064 259	14 267	157 680 078	11 687	108 883 064
Actes (B)	918 996	3 023 959 367	1 057 214	3 848 151 648	868 294	3 563 709 839
<i>Dont donations</i>	51 262	817 823 913	62 490	1 484 989 540	56 203	1 307 870 705
<i>Dont actes sociétés</i>	438 826	1 257 820 939	511 822	921 665 040	414 721	737 576 606
<i>Dont autres actes soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement</i>	196 505	528 055 129	235 202	833 575 923	209 264	895 964 645
<i>Dont actes enregistrés volontairement</i>	161 359	17 605 566	154 947	17 641 394	117 135	13 458 099
<i>Dont actes judiciaires</i>	10 628	61 762 332	10 359	40 605 284	6 935	25 900 221
<i>Dont actes Alsace-Moselle</i>	60 416	340 891 488	82 394	549 674 467	64 036	582 939 564
Total (A+B)	2 045 351	17 463 142 762	2 273 793	15 082 380 179	2 101 603	15 313 282 279

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

1.1.2. L'enregistrement emporte des effets civils dont l'acquisition de la date certaine à l'égard des tiers en constitue la principale dimension

Si l'enregistrement n'est pas une condition de validité de l'acte⁵, son défaut emporte des conséquences en matière de droit commercial et de droit civil⁶.

Ainsi, dans le domaine commercial, en matière de cession ou de vente de fonds de commerce, la publicité prescrite par l'article 141-13 du code de commerce⁷ doit être précédée, à peine de nullité, de l'enregistrement avec des conséquences particulièrement lourdes pour l'acquéreur⁸.

En matière civile, l'enregistrement d'un acte sous signature privée lui confère une date certaine opposable aux tiers. En effet, l'article 1372 du code civil prévoit que « *l'acte sous signature privée, reconnu par la partie à laquelle on l'oppose ou légalement tenu pour reconnu à son égard, fait foi entre ceux qui l'ont souscrit et à l'égard de leurs héritiers et ayants cause* ». La date figurant sur l'acte fait foi jusqu'à preuve contraire.

Le code civil n'imposant pas que l'acte sous signature privée⁹ ait une date certaine, les tiers peuvent ignorer l'existence d'une convention qui porte atteinte à leurs droits, alors même que les parties peuvent avoir intérêt à se prévaloir de leur acte vis-à-vis d'eux.

L'enregistrement permet alors de leur opposer, non seulement la date, mais l'acte tout entier. C'est pourquoi l'article 1377 du code civil dispose que « *l'acte sous signature privée n'acquiert date certaine à l'égard des tiers que du jour où il a été enregistré, du jour de la mort d'un signataire ou du jour où sa substance est constatée dans un acte authentique* ».

La jurisprudence applique strictement ces dispositions de l'article 1377 : aucun moyen, autre que ceux visés dans le corps du texte n'est admis pour conférer une date certaine à l'égard des tiers à un acte sous signature privée.

Or, des solutions techniques conformes au règlement européen du 23 juillet 2014, permettent de garantir de façon instantanée une datation fiable, concomitante à la signature de l'acte et une protection de l'intégrité des données (horodatage par exemple, cf. 2). Elles devraient pouvoir rendre l'acte électronique ainsi établi opposable aux tiers sans recourir de surcroît à l'enregistrement.

Par comparaison, l'enregistrement des actes sous signature privée, qui demeure une procédure sur support papier, ne permet pas une telle simultanéité. La mention est nécessairement apposée par le comptable postérieurement à la signature de l'acte auquel elle se rapporte, et parfois à l'issue d'un traitement de plusieurs mois, ce qui peut être de nature à entraîner des difficultés pour les usagers, notamment pour réaliser des formalités subséquentes, spécialement en matière commerciale (cf. 1.2.1).

⁵ Sauf exceptions prévues à l'article 1589-2 du code civil relatif à la promesse unilatérale de vente et à l'article 2019 du code civil relatif au contrat de fiducie.

⁶ Les considérations liées à la formation du contrat et à sa validité font l'objet de l'annexe II.

⁷ Articles L.141-12 et L.141-13 du code de commerce.

⁸ *T. com. Marseille, 6 déc. 1961: RTD com. 1963. 72, obs. Jauffret.* Le défaut d'accomplissement de la publicité requise par l'art. 3 [C. com., art. L. 141-12] n'est pas sanctionné par la nullité de la vente mais par l'inopposabilité du paiement du prix aux créanciers du précédent propriétaire. Cour de cassation, chambre commerciale 30 juin 1998, no 96-14.746: RJDA 1998, no 1206. Le fait que la vente n'ait pas été publiée n'est pas une cause de nullité, la seule sanction consistant dans l'absence de libération de l'acquéreur à l'égard des tiers s'il paye son vendeur sans avoir accompli les formalités.

⁹ La notion d'acte sous seing privé (ou sous signature privée) renvoie aux actes rédigés par les particuliers par opposition aux actes authentiques qui s'entendent des actes reçus par des officiers publics ayant le droit d'instrumenter dans le lieu où l'acte a été rédigé, et avec les solennités requises (article 1317 du code civil).

1.2. La mise en place par la DGFIP de la plateforme « e-Enregistrement » ouvre des perspectives nouvelles mais cette modernisation demeure cependant inachevée

1.2.1. L'enregistrement repose sur un cadre ancien qui laisse peu de place à la dématérialisation

Jusqu'en 2020, l'article 658 du CGI disposait que « *la formalité de l'enregistrement est donnée sur les minutes, brevets ou originaux des actes qui y sont soumis* ». Il en résultait que le support papier d'un acte nativement dématérialisé était considéré comme une copie de cet acte et ne pouvait être présenté à l'enregistrement. L'article 157 de la loi de finances pour 2021¹⁰ est venu modifier l'article 658 précité en permettant que la formalité soit donnée « *sur des copies des actes sous seing privé signés électroniquement* ».

Au-delà de cette ouverture récente, l'enregistrement demeure une procédure qui, dans son application quotidienne, laisse peu de place à la dématérialisation.

Lors de son déplacement dans les locaux du service de l'enregistrement (SDE) de Créteil¹¹, la mission a pu observer que l'enregistrement demeurait, à titre quasi exclusif, une procédure « papier »¹² (cf. figure 1) à l'origine, entre autres, de retards et d'erreurs¹³. Les mentions renseignées par les usagers sont systématiquement saisies par les agents du SDE qui doivent servir un dossier fiscal ouvert dans l'application Fidji-enregistrement et créer un dossier comptable en parallèle.

Figure 1 : Présentation simplifiée du traitement de l'enregistrement



Source : Mission.

Sur la base des informations fournies par la vérification réalisée par l'inspection générale des finances en janvier 2020 au sein des SDE, la mission a estimé le temps moyen de traitement et de gestion des actes et déclarations soumis à l'enregistrement à environ 17 minutes par agent dont :

- ◆ 11 minutes consacrées au traitement (65 %) : création et clôture du dossier comptable, liquidation et encaissement des droits, création et clôture du dossier fiscal, apposition de l'étiquette d'enregistrement sur l'acte ou la déclaration ;
- ◆ 6 minutes affectées à la gestion (35 %) : renseignement du dossier patrimonial, envoi pour numérisation, archivage, délivrance de copies.

¹⁰ Loi n°2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

¹¹ En date du 8 juillet 2021.

¹² Certains actes ou déclarations peuvent toutefois être transmis au SDE par le biais de la boîte aux lettres fonctionnelle (BALF).

¹³ Ces aspects ont été étudiés dans le cadre de la vérification menée par l'inspection générale des finances (IGF) en janvier 2020.

Rapport

S'agissant des délais de traitement, les données communiquées par le SDE de Créteil oscillent entre 2,5 mois pour les assurances-vie et 12 mois pour les donations (cf. tableau 2). Le délai de 4,5 mois concernant les actes sous signature privée, qui incluent des actes de société, apparaît cohérent avec ce qui a été indiqué par le greffe du tribunal de commerce de Paris pour les actes de sa compétence.

Rapport

Tableau 2 : Volumétrie et délais de traitement des actes et déclarations au SDE de Crêteil (janvier à mai 2021)

Type d'acte ou de déclaration (en unités)	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Délais de traitement (en mois)	Remarques
Donations	948	698	918	863	724	12	Urgences susceptibles d'être traitées en quelques jours (délai non défini)
Assurances-vie	595	491	769	597	592	2,5	Urgences susceptibles d'être traitées en quelques jours (délai non défini)
Successions payantes	349	478	557	529	474	N.C	Traitements au fil de l'eau
Successions « néantes »	180	148	142	150	136	N.C	Traitements susceptibles d'être effectués en quelques jours pour les déclarations avec héritiers à l'étranger, avec assurance-vie, non préalablement déclarées ou sur demande du notaire
Actes sous signature privée	1 169	919	1 358	1 343	702	4,5	Urgences susceptibles d'être traitées en quelques jours (délai non défini)
Total	3 241	2 734	3 744	3 482	2 628	-	

Source : DDFIP du Val-de-Marne.

1.2.2. En ce qu'elle se limite aux déclarations, la modernisation offerte par la plateforme « e-Enregistrement » apparaît inachevée

Bien que l'enregistrement demeure essentiellement une procédure « papier », des travaux ont été engagés par la direction générale des finances publiques (DGFIP) afin de développer la dématérialisation à la faveur de la loi de finances pour 2019¹⁴¹⁵. Le décret n°2020-772¹⁶ est venu préciser le périmètre des déclarations concernées par le développement de la dématérialisation à savoir :

- ◆ les déclarations de dons manuels ;
- ◆ les déclarations de cessions de droits sociaux ne faisant pas l'objet d'actes ;
- ◆ les déclarations de dons de sommes d'argent ;
- ◆ les déclarations de succession.

En vertu du décret n°2009-707 du 16 juin 2009 modifié, la dématérialisation de ces quatre catégories de déclarations emporte des conséquences organisationnelles pour la DGFIP puisqu'une direction départementale (DDFiP) ou régionale des finances publiques (DRFiP) peut centraliser cette mission à l'échelle nationale¹⁷. La mise en œuvre des dispositions qu'il renferme s'est traduite par la création d'un service national de l'enregistrement (SNE) situé à Roanne et d'une plateforme dédiée, « e-Enregistrement ».

Dans les faits, la dématérialisation de l'enregistrement consiste à proposer aux usagers le dépôt de déclarations, la liquidation automatique des droits, le paiement en ligne et le retour automatisé de ces documents portant la mention d'enregistrement. À terme, le SNE sera doté d'une cinquantaine d'agents. Trois types de déclarations ont vocation à faire l'objet d'une dématérialisation via cette plateforme selon un échéancier étalé sur quatre ans (2021 à 2024) :

- ◆ les déclarations de dons pour les particuliers ;
- ◆ les déclarations de cessions de droits sociaux ne faisant pas l'objet d'actes, pour les professionnels ;
- ◆ les déclarations de succession par les notaires.

À elles seules, ces trois catégories de déclarations ainsi dématérialisées ou ayant vocation à l'être, représentent une part substantielle de l'enregistrement. Sur la base des données communiquées pour 2020, elles atteignent au total 11,6 Md€ soit 76 % du produit et 58 % de la volumétrie de l'enregistrement (cf. tableau 3).

Tableau 3 : Volumétrie et rendement des déclarations concernés par e-Enregistrement (en 2020)

	Successions	Dons	Cessions de droits sociaux non constatées par un acte	Total
Volumétrie	848 326	278 732	97 564	1 224 622
Rendement (en €)	11 341 379 558	229 873 053	69 436 765	11 640 689 376

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement

¹⁴ Article 150 de la loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

¹⁵ Cette partie ne traite que de la dématérialisation de l'enregistrement. Les modifications législatives portant notamment sur le périmètre de la formalité sont présentées en annexe I.

¹⁶ Décret n°2020-772 du 24 juin 2020 relatif à l'obligation de souscription et de paiement par voie dématérialisée en matière d'enregistrement.

¹⁷ Voir le VIII de l'article 4 du décret n°2009-707 du 16 juin 2009 relatif aux services déconcentrés de la direction générale des finances publiques.

Les données arrivant sur le portail « e-Enregistrement » sont structurées pour être intégrées automatiquement dans l'application Médoc pour l'aspect comptable et dans la Base nationale des données patrimoniales (BNDP) pour l'information patrimoniale ; elles ne passent pas par l'application utilisée pour saisir les actes et déclarations papier, Fidji-Enregistrement.

La principale limite observée dans le développement de la dématérialisation vient de ce que seules les déclarations sont susceptibles d'être déposées via E-enregistrement en raison de la possibilité de structurer de façon rigoureuse l'information qu'elles doivent contenir. Les actes, soit environ 42 % de la volumétrie totale de l'enregistrement en base 2020, en sont exclus. La limitation de cette plateforme aux déclarations a pour effet de soumettre des événements juridiques et fiscaux analogues, en substance, à des traitements distincts. Si les déclarations de cessions de droits sociaux peuvent faire l'objet d'un dépôt sur e-Enregistrement, tel n'est pas le cas de ces mêmes cessions dès lors qu'elles sont constatées par un acte (157 299 pour un rendement de près de 377 M€ en 2020) avec un délai de traitement par nature différent. Sur ce point précis, il convient de noter que les cessions de droits sociaux constatées par un acte constituaient 38 % du nombre d'actes de société présentés à l'enregistrement et 51 % du rendement total des actes de société pour l'année 2020. *Le service rendu à l'usager - ici aux entreprises - s'en trouve conséquemment réduit.*

Dans ce contexte, la question du traitement dématérialisé des actes se pose avec une acuité particulière s'agissant des actes sous signature privée. Une solution réaliste envisageable est de disposer d'une information structurée portant sur les données essentielles de ces actes (objet, montants, identité des parties, date, etc.) de façon native (à l'image de ce que permet l'organisation des notaires) ou à travers le support d'une déclaration. En ce dernier cas, ceci conduit soit à substituer dans la procédure d'enregistrement une déclaration à l'acte passé par les parties,¹⁸ soit à accompagner l'acte d'une telle déclaration.

À la différence d'un acte qui revêt la signature des parties, seules les mentions requises sont remplies dans une déclaration sans que l'identité soit vérifiée concomitamment. Interrogée sur la possibilité de substituer une déclaration à un acte, la direction des affaires civiles et du sceau (DACS) n'a pas identifié d'impossibilité juridique en la matière. Si une telle solution était retenue, il faudrait néanmoins s'assurer des « *conditions de rattachement de cette déclaration à l'acte sous signature privé concerné. Il conviendrait donc que les mentions devant être renseignées dans cette déclaration soient suffisamment précises pour ne laisser aucun doute sur l'acte auquel elle se rattache*19. Pour limiter le risque identifié par la DACS, il pourrait tout à fait être envisagé que les usagers joignent une copie de l'acte concomitamment à la saisine de la déclaration qui pourrait intervenir *via* la plateforme « e-Enregistrement ». Ainsi que le rappelle la DGFiP, une telle hypothèse « *permettrait de supprimer les frais d'édition, d'affranchissement et de transport liés à des dépôts papiers. Au gain financier s'ajouterait le confort d'utilisation d'un service en ligne. L'usager obtiendrait instantanément son acte enregistré*20

Au total, à la question posée par la lettre de mission relative à la possibilité d'imposer une déclaration en lieu et place d'un acte, la mission estime, sur la base de la réponse de la DACS, que rien ne s'oppose à cette évolution. Ce premier constat constitue le socle des développements subséquents qui visent à organiser des flux d'information structurée entre les usagers, notamment les professionnels du droit, et l'administration (cf. 2).

¹⁸ Cela s'appliquerait au premier chef aux actes présentés à titre obligatoire à l'enregistrement.

¹⁹ Note de la DACS à la mission datée du 3 juin 2021, « Enregistrement des actes et déclarations ».

²⁰« Étude sur les actes soumis à la formalité de l'enregistrement dans un environnement dématérialisé "e-Enregistrement" », référence 2018-10-2433.

Rapport

En tout état de cause, la réforme de l'enregistrement doit tenir compte des évolutions à l'œuvre au-delà de la seule sphère strictement administrative. Le développement de nouvelles solutions techniques, déjà connues des usagers, l'évolution du cadre juridique sous l'impulsion du droit européen et la possibilité d'organiser désormais des circuits d'information et de paiement plus efficaces invitent à replacer toute démarche de modernisation dans un cadre résolument large.

2. La réforme de l'enregistrement s'inscrit dans un environnement juridique et technologique en mutation qui invite à renforcer le rôle des acteurs du monde économique et de la sphère du droit

2.1. La modernisation de l'enregistrement nécessite de tenir compte des évolutions technologiques et juridiques déjà à l'œuvre

2.1.1. Le cadre juridique fixé par le règlement n°910/2014 du 23 juillet 2014 reconnaît la valeur des solutions d'identification électronique

Le Parlement européen et le Conseil de l'Union européenne ont adopté, le 23 juillet 2014, le règlement n° 910/2014/UE sur l'identification électronique et les services de confiance pour les transactions électroniques au sein du marché intérieur, dit règlement « eIDAS »²¹. *Les principaux apports de ce règlement portent sur la reconnaissance de la validité de la signature électronique, de l'horodatage électronique ou encore du cachet électronique*²². Ce texte ne contient toutefois aucun élément relatif à la blockchain (cf. encadré 1).

Sur le point précis de l'horodatage, qui concentre les réflexions de la mission, l'article 41 du règlement (UE) n°910/2014 du 23 juillet 2014 précise : « *1.L'effet juridique et la recevabilité d'un horodatage comme preuve en justice ne peuvent être refusés au seul motif que cet horodatage se présente sous une forme électronique ou qu'il ne satisfait pas aux exigences de l'horodatage électronique qualifié. 2. Un horodatage qualifié bénéficie d'une présomption d'exactitude de la date et de l'heure qu'il indique et d'intégrité des données auxquelles se rapportent cette date et cette heure* ». Cet horodatage électronique se définit comme « *des données sous forme électronique qui associent d'autres données sous forme électronique à un instant particulier et établissent la preuve que ces dernières données existaient à cet instant* ».

Il en résulte que le droit européen pose le principe de la recevabilité de l'horodatage comme mode de preuve d'une date et d'une heure ainsi que de l'intégrité des données lors dudit horodatage. Il ne précise cependant pas si la date présumée exacte²³ de l'horodatage qualifiée est opposable aux tiers. En droit interne, la valeur de cette technologie n'est reconnue expressément que pour les courriers expédiés ou reçus par voie électronique pour la conclusion ou l'exécution d'un contrat sur le fondement du décret n°2011-434 du 20 avril 2011, c'est-à-dire sur un sujet intéressant les relations entre des parties.

2.1.2. L'articulation du droit européen et du droit interne crée une situation d'insécurité juridique pour les usagers

La rédaction actuelle de l'article 1377 du code civil n'inclut pas l'horodatage parmi les moyens permettant à un acte sous signature privée d'acquérir date certaine à l'égard des tiers. Ce constat peut soulever une difficulté en matière d'articulation entre le droit interne et le droit européen dès lors que l'on considère l'horodatage qualifié prévu à l'article 41 du règlement du 23 juillet 2014 comme opposable aux tiers.

²¹ Publié au Journal officiel de l'Union européenne (JOUE) le 28 août 2014 et entré en vigueur le 17 septembre 2014. À noter que la reconnaissance mutuelle des moyens d'identification électronique est obligatoire depuis le 29 septembre 2018.

²² Des développements spécifiques sont traités dans l'annexe III.

²³ Il s'agit d'une présomption simple.

En application de l'article 288 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), « *le règlement a une portée générale. Il est obligatoire dans tous ses éléments et il est directement applicable dans tout État membre* ». L'effet direct du droit européen a été consacré par la Cour de justice des communautés européennes (CJCE) dans l'arrêt Van Gend en Loos du 5 février 1963²⁴. Dans sa décision dite Politi du 14 décembre 1971²⁵, la CJCE a eu l'occasion de préciser que le règlement, « *en raison de sa nature même et de sa fonction dans le système des sources du droit communautaire, (...) produit des effets immédiats et est, comme tel, apte à conférer aux particuliers des droits que les juridictions nationales ont l'obligation de protéger* ». En conséquence, « *l'effet des règlements (...) s'oppose à l'application de toute mesure législative, même postérieure, incompatible avec leurs dispositions* ».

Interrogée sur ce point, la direction des affaires civiles et du sceau a confirmé les développements qui précèdent et a précisé que pour l'heure, le moyen tiré de la méconnaissance de l'article 41 du règlement du 23 juillet 2014 n'a pas été soulevé dans le cadre d'une instance.

L'incertitude quant à la portée de cet article en droit interne vis-à-vis des tiers, le silence de l'article 1377 du code civil sur l'horodatage qualifié lors de la réforme de 2016 et l'absence de jurisprudence sur ce sujet, créent une situation d'insécurité juridique pour les usagers. En s'appuyant sur l'article 41 du règlement du 23 juillet 2014, ceux-ci risqueraient de se voir opposer l'absence de date certaine à l'égard des tiers de leur acte, faute de l'avoir enregistré.

Encadré 1 : Le recours à la blockchain au titre de la dimension civile de l'enregistrement

Une blockchain « *est un registre, une grande base de données qui a la particularité d'être partagée simultanément avec tous ses utilisateurs, tous également détenteurs de ce registre, et qui ont également tous la capacité d'y inscrire des données, selon des règles spécifiques fixées par un protocole informatique très bien sécurisé grâce à la cryptographie* »²⁶. Elle permet de garder la trace d'un ensemble de transactions, de manière décentralisée, sécurisée et transparente, sous forme d'une chaîne de blocs.

Si la Chine a défini une doctrine d'utilisation de la blockchain en matière de preuve numérique et si, en Europe, Malte et l'Estonie s'engagent dans cette voie²⁷, il reste difficile de d'envisager de recourir à cette technologie au service du volet civil de l'enregistrement au regard du cadre juridique européen et français²⁸.

Pour l'heure, l'utilisation de la blockchain demeure limitée à des cas strictement définis. Ainsi l'article L211-3 du code monétaire et financier, modifié par l'ordonnance n° 2017-1674 du 8 décembre 2017, permet la détention de titres financiers dans un dispositif d'enregistrement électronique partagé (DEEP) pouvant fonctionner grâce à la blockchain. En application de l'article R211-9-7 de ce code, le DEEP « *est conçu est mis en œuvre de façon à garantir l'enregistrement et l'intégrité des inscriptions et à permettre, directement ou indirectement, d'identifier les propriétaires des tiers, la nature et le nombre de titres détenus* ».

En tout état de cause, le cadre juridique entourant le recours à la blockchain demeure à ce jour limité en l'absence d'une régulation d'ensemble. Les échanges entre l'Agence nationale de la sécurité des systèmes d'information (ANSSI) et la mission ont confirmé ce constat. L'ANSSI n'a pas qualifié, au sens du RGS ou du règlement eIDAS, un service de confiance reposant sur cette technologie ce qui rend de ce fait difficile voire impossible l'utilisation de la blockchain dans le cadre du volet civil de l'enregistrement à date.

Source : Mission.

²⁴ CJCE, 5 février 1963, affaire 26-62, NV Algemene Transport – en Expeditie Onderneming van Gend & Loos c/Administration fiscale néerlandaise.

²⁵ CJCE, 14 décembre 1971, affaire 43-71, Politi s.a.s c/ministère des finances de la République italienne.

²⁶ Rapport de la mission d'information commune de l'Assemblée nationale sur la blockchain (chaîne de blocs) et ses usages : un enjeu de souveraineté, décembre 2018.

²⁷ Note de la délégation aux Affaires européennes et internationales du ministère de la Justice du 15.07.2021 rédigée à la demande de la mission.

²⁸ Voir notamment la restitution des ateliers du groupe de travail « blockchain et identité » (BCID) disponible sur le site internet vie-publique.fr.

2.2. Les évolutions technologiques chez les professionnels du droit et dans le monde économique permettent de dématérialiser la procédure d'enregistrement et d'améliorer le service aux usagers

2.2.1. Élargir le champ d'« e-Enregistrement » à l'ensemble des actes et déclarations provenant majoritairement des notaires

Avec un total de 708 181 actes et déclarations en 2020 (cf. tableau 4), les notaires comptent parmi les principaux usagers de l'enregistrement.

Tableau 4 : Actes et déclarations issus des notaires en 2020

	Actes	Déclarations	Total
Volumétrie	301 711	406 470	708 181
Part dans le total des actes et déclarations (en %)	34,7	33	33,7

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

L'activité des notaires se caractérise par la part majoritaire des déclarations (57 %) par rapport aux actes. En 2020, les seules déclarations de succession atteignaient plus de la moitié de l'ensemble de leur activité dans le cadre de l'enregistrement (56 %). Dans la mesure où ces dernières ont vocation à être transmises sous forme dématérialisée dans le cadre d' « e-Enregistrement », le travail de simplification par la dématérialisation de l'enregistrement est déjà largement amorcé.

Par conséquent et à la lumière des développements de la partie 1.2.2, la mission suggère de poursuivre cette démarche en élargissant le périmètre de la dématérialisation à l'ensemble des actes et déclarations pour lesquels les notaires constituent le principal canal de transmission (cf. tableau 5).

Proposition n° 1 : Élargir, pour ce qui concerne les notaires, le périmètre de la dématérialisation à l'ensemble des déclarations et des actes transformés en déclarations ou joints à des déclarations.

À court terme, il pourrait être envisagé de dispenser de la formalité de l'enregistrement l'ensemble des actes notariés soumis à un droit fixe ou dispensés de droits. Une telle proposition aurait pour conséquence de généraliser le paiement sur états²⁹, déjà largement utilisé s'agissant des notaires, pour la totalité des actes dont la tarification est régie par les articles 680, 686, 848, 1133 quater (125 €) et 739 du code général des impôts (25 €). À titre d'exemple tous les actes émis par des notaires et présentés volontairement à l'enregistrement seraient concernés par le paiement sur états soit, sur la base des données pour 2020, 6 709 actes.

Proposition n° 2 : Généraliser le paiement sur états et la dispense d'enregistrement pour l'ensemble des actes notariés soumis à un droit fixe.

²⁹ En vertu de l'article 245 de l'annexe III du code général des impôts (CGI), les actes figurant à l'article 60 de l'annexe IV du CGI sont payés sur états (actes concernant l'état des personnes et leur régime matrimonial à l'exclusion des contrats de mariage contenant des donations actuelles entre vivants, baux de biens meubles autres que les fonds de commerce, inventaires, actes relatifs au règlement des successions, etc.). Sur chaque acte relevant du régime du paiement sur états, le notaire porte la mention suivante : « droits d'enregistrement sur état : ... euros (montant global des droits, en chiffres) » en application de l'article 263 de l'annexe III du CGI. Les droits exigibles sont versés au service des impôts compétent dans les vingt premiers jours du mois suivant celui de la rédaction des actes (article 364 bis A de l'annexe III du CGI).

Rapport

Tableau 5 : Actes et déclarations émanant à titre principal des notaires (hors actes présentés volontairement à l'enregistrement, base 2020)

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)	Droit fixe (O/N)	Volumétrie imputable aux notaires (en %)
Déclarations (A)		414 175	10 127 435 607	N.A
Paient de droits sans déclaration de succession n°2708	72 533	5 268 374 903	N	97
Déclaration de succession n°2705	337 198	4 805 536 404	N	96
Déclaration de mutation d'immeuble soumise à TVA n°942	20	0	N	76
Déclaration de plus-value sur cession d'immeuble n°2048-IMM	3 641	45 256 910	N	74
Déclaration de plus-value sur cession de terrains à bâtir n°2048-TAB	783	8 267 390	N	93
Actes (B)	256 119	2 172 313 566		
Donation	30 459	430 501 235	N	97
Donation entre époux après décès	53	6 560	0	100
Donation-partage	25 691	877 362 910	N	99
Société : acte de constitution définitive (statuts) apport de la constitution	35 172	705 942	N	62
Contrat de mariage	1 144	463 505	N	99
Acte de réméré	4	24 638	0	50
Déclaration ou élection de commande	14	1 875	0	100
Echange de biens	699	1 803 747	N	87
Partage de biens (autre que partage de société) meubles	25 614	102 677 858		76
Cession de droits successifs	36	69 591	N	73
Licitation de biens (dépendant d'une succession)	1 463	4 838 330	N	99
Acceptation pure et simple de communauté (1)	23	1 975	0	48
Acceptation pure et simple de legs (1)	12	1 653	0	92
Clôture d'inventaire (1)	120	14 375	0	99
Adoption (consentement) (1)	76	10 375	0	100
Certificat de propriété (1)	23	2 875	0	100
Jugement déclaratif d'absence (1)	0	0	0	100
Adoption (déclaration) (1)	5	500	0	100
Déclaration d'option après décès (acceptation, refus) (1)	42	4 875	0	93
Délivrance de legs (1)	492	60 500	0	100
Acte de notorieté (1)	28	650	0	95
Renonciation pure et simple à la communauté (1)	27	6 548	0	53
Revocation de donation (1)	6	750	0	67

Rapport

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)	Droit fixe (O/N)	Volumétrie imputable aux notaires (en %)
Renonciation pure et simple à legs (1)	15	1 500	0	
Acte portant sur une rente	0	0	N	
Testament-partage	25	354 399	N	95
Testament	158	18 404	O	50
Paiement sur états (bordereaux)	70 682	170 438 432	O	100
Vente d'immeuble (en Alsace-Moselle)	61 996	582 848 404	N	66
Affirmation sacramentelle	1 467	5 875	O	99
Attestation immobilière	533	72 329	O	100
Acte de notoriété : prescription acquisitive (Alsace Moselle)	40	12 956	N	100
Total (A+B)	670 294	12 299 749 173	N.A	N.A

(1) Actes faisant partiellement l'objet d'un paiement sur états.

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

2.2.2. L'enregistrement des actes de commerce et de société pourrait être effectué soit via les greffiers des tribunaux de commerce soit via le guichet unique des entreprises

En ce qui concerne les actes de commerce et de société, la mission a identifié deux mesures différentes de simplification. Si la première hypothèse consiste à s'appuyer sur les greffiers des tribunaux de commerce, la seconde suggère de recourir au guichet unique institué par la loi dite « PACTE »³⁰. Dans les deux cas, il s'agit de fluidifier l'ensemble des procédures auxquelles sont soumises les entreprises et dont l'enregistrement est une composante. Ses modalités actuelles de fonctionnement ne sont plus compatibles avec l'accélération et la simplification des processus recherchées tant par les acteurs économiques que par les pouvoirs publics.

Les actes ou déclarations attribués aux entreprises dans les extractions communiquées par la DGFiP représentaient, en 2020, 374 154 unités dont 284 623 actes et 89 531 déclarations (cf. tableau 6).

La plupart sont transmis, *in fine*, aux tribunaux de commerce : selon les estimations communiquées par le Conseil national des greffiers des tribunaux de commerce (CNGTC), les actes recensés pour 2019, s'élevaient à 272 751 contre 276 743 en 2020 ce qui constitue un écart de moins de 8 000 actes avec les traitements réalisés par la mission.

Tableau 6 : Actes traités via les greffiers des tribunaux de commerce (en 2020)

	Actes	Déclarations	Total
Volumétrie	284 623	89 531	374 154
Part dans le total des actes et déclarations (en %)	32,8	7,3	17,8

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

Les greffiers des tribunaux de commerce sont des officiers publics et ministériels³¹ qui reçoivent pour publication des actes de commerce et de société. Pour ce faire, une plateforme a été mise en place – Infogreff – afin de recevoir ces actes de manière dématérialisée.

Au titre de leurs fonctions dans la tenue des registres de publicité légale³², les greffiers des tribunaux de commerce sont tenus de vérifier l'information déclarée³³ et notamment :

- ◆ la conformité des énonciations aux dispositions législatives et réglementaires applicables et leur correspondance avec les pièces justificatives et actes annexés ;
- ◆ la conformité des statuts (constitution ou modifications) des sociétés au cadre juridique applicable ;
- ◆ l'absence d'inscription de la personne physique tenue à l'immatriculation ou du représentant légal de la personne morale au fichier national automatisé des interdits de gérer.

³⁰ Loi n°2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises (articles 1 et 2).

³¹ Article L.741-1 du code de commerce.

³² Le registre du commerce et des sociétés, le registre spécial des agents commerciaux et le registre spécial des entrepreneurs individuels à responsabilité limitée.

³³ L'article R.123-94 du code de commerce dispose : « *le greffier, sous sa responsabilité, s'assure de la régularité de la demande* ».

Les greffiers des tribunaux de commerce vérifient en plus l'accomplissement préalable de la formalité fiscale de l'enregistrement en application de l'article 862 du code général des impôts. De longue date, cet article a posé le principe de l'enregistrement préalable de l'acte assujetti à la formalité dont il est fait usage. En d'autres termes, les greffiers des tribunaux de commerce ne peuvent recevoir les actes qui les concernent tant que la formalité de l'enregistrement n'a pas été exécutée. L'article 67 de la loi de finances pour 2021 a modifié le dernier alinéa de l'article 862 du CGI en faisant de l'exception la règle. Désormais seul un nombre limité d'actes demeure soumis à l'enregistrement préalable, à savoir les cessions de droits sociaux et les cessions de fonds de commerce et assimilés. Cette évolution trouve son origine dans l'importance des rendements pour ces deux catégories d'actes qui atteignaient respectivement 376,7 M€ et 326,8 M€ soit 95,4 % du produit total des actes de commerce et de société en 2020.

Il n'en demeure pas moins que la double procédure d'enregistrement essentiellement papier auprès de la DGFiP et de publication dématérialisée sur Infogreffé reste peu rationnelle pour les entreprises.

La mission suggère de mettre à profit la procédure de dépôt des dossiers sur Infogreffé pour dématérialiser l'enregistrement des actes de commerce et de société. Le dispositif suivant pourrait être envisagé :

- ◆ l'usager dépose sur la plateforme Infogreffé son dossier dans lequel figure une déclaration, en joignant si nécessaire l'acte, aux fins d'enregistrement et s'acquitte des droits d'enregistrement correspondants en utilisant le module de paiement d'Infogreffé ;
- ◆ le portail Infogreffé est en liaison avec e-Enregistrement qui reçoit la déclaration, l'acte en PDF et gère l'information sur les droits payés ;
- ◆ le service national d'enregistrement de la DGFiP retourne l'avis d'enregistrement via e-Enregistrement et la plateforme Infogreffé.

Ce dispositif peut être simplifié en recourant au système du paiement sur états à l'image de ce qui existe déjà pour les notaires. En ce cas, il est simplement transmis à la DGFiP un état récapitulatif des paiements effectués.

Il convient de préciser que ce schéma ne constitue pas une rupture majeure avec l'existant dans la mesure où les greffiers des tribunaux de commerce perçoivent d'ores et déjà des taxes pour le compte de l'État ou de ses opérateurs. Depuis 2015, le montant ainsi recouvré chaque année atteint près de 149,5 M€ en moyenne (cf. encadré 2).

Rapport

Encadré 2 : Les flux financiers au titre des droits collectés par les greffiers des tribunaux de commerce pour le compte de la puissance publique

Les flux financiers entre les greffiers des tribunaux de commerce et l'État concernent principalement deux champs :

- l'insertion des avis au Bulletin officiel des annonces civiles et commerciales (BODACC) ;
- les redevances perçues pour le compte de l'Institut national de la propriété intellectuelle (INPI) dans le cadre de la tenue du registre national du commerce et des sociétés (RNCS).

En application de l'article R.123-155 du code de commerce, toute immatriculation donne lieu à l'insertion d'un avis au BODACC, ce dernier relevant de la direction de l'information légale et administrative (DILA). L'avis est établi puis adressé par les greffiers des tribunaux de commerce au BODACC sous huit jours. L'insertion d'annonces au BODACC se traduit par la perception d'un droit sur le fondement de l'article 3 de l'arrêté du 9 novembre 2017 modifié. Dans les faits, la collecte de ce droit incombe aux greffiers des tribunaux de commerce pour le compte de la DILA. Une convention datée du 28 décembre 2017 entre cette dernière et le Conseil national des greffiers des tribunaux de commerce (CNGTC) fixe le cadre applicable à la collecte et au versement des taxes par les greffiers au profit de la DILA. La responsabilité de la mise en forme étant mise à la charge des greffiers, cette convention prévoit une rétrocession à chaque greffe, d'un montant de 1,16€ TTC par annonce publiée au BODACC, à l'exception des annonces ne générant pas un chiffre d'affaire pour la DILA et pour lesquelles il n'existe aucune rétrocession. Pour 2019, 92 M€ ont été collectés par les greffiers des tribunaux de commerce pour le compte de la DILA (cf. tableau 7).

Les greffiers perçoivent, au bénéfice de l'INPI, les taxes relatives à la tenue du registre national du commerce et des sociétés (RNCS). Dans un délai de quinze jours à compter de l'inscription ou du dépôt des actes et pièces au RNCS, les greffiers ont l'obligation de transmettre les redevances encaissées pour le compte de cet établissement (article A123-32 du code de commerce). En 2019, plus de 25 millions d'euros ont été collectés et reversés par les greffiers à l'INPI.

Tableau 7 : Taxes collectées par les greffiers des tribunaux de commerce pour le compte de l'État entre 2015 et 2019

Année	Montant collecté pour le compte de l'INPI (en €)	Montant collecté pour le compte de la DILA/BODACC (en €)	Montant collecté au titre de la taxe sur la valeur ajoutée (en €)	Total (en €)
2015	15 201 239	80 715 327	43 848 834	139 765 400
2016	14 177 765	77 107 451	38 052 014	129 337 230
2017	16 097 812	83 828 019	40 275 564	140 201 395
2018	27 816 700	92 681 500	53 451 700	173 949 900
2019	25 082 230	92 070 187	47 046 870	164 199 287

Source : Conseil national des greffiers des tribunaux de commerce (CNGTC).

Source : Mission et CNGTC.

La seconde hypothèse étudiée par la mission consiste à s'appuyer pour l'enregistrement des actes de commerce et de société non plus sur les greffiers des tribunaux de commerce mais sur le guichet unique des entreprises institué par la loi « Pacte ».

Sur le fondement des articles 1 et 2 de la loi n°2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (« loi Pacte »), le législateur a entendu centraliser et dématérialiser les formalités applicables aux entreprises dans le cadre d'un guichet unique.

Au sens de la loi susmentionnée, la notion de formalité pourrait se définir comme l'ensemble des déclarations concernant la création, la modification de leur situation ou la cessation de leur activité auxquelles sont soumises les entreprises – quelle que soit leur taille ou leur statut juridique – auprès de l'ensemble des administrations et entités compétentes. De ce point de vue, le champ des actes passant par le guichet unique est plus large que celui d'Infogreff.

Rapport

Pour assurer la mise en œuvre de ce guichet unique, une mission interministérielle a été instituée en 2019. Ses attributions sont de deux natures³⁴ :

- ◆ créer le guichet unique électronique chargé de recevoir les déclarations des entreprises relatives à leur création, à la modification de leur situation et à la cessation de leur activité ;
- ◆ mettre en œuvre un registre général dématérialisé des entreprises précisant la nature de leur activité et ayant pour objet le recueil, la conservation et la diffusion des informations concernant ces entreprises.

À partir de 2023, ce guichet unique a vocation à constituer l'unique interlocuteur des entreprises en lieu et place des six types de centres de formalités des entreprises (CFE)³⁵ et des quatre sites internet qui reçoivent leurs déclarations.

À l'issue de ce travail de conception, la gestion du guichet et du registre général sera assurée par l'Institut national de la propriété intellectuelle (INPI) en lien avec les organismes dits « validateurs » chargés de traiter les dossiers au fond. Ces « validateurs » sont notamment les chambres de commerce et d'industrie, les chambres des métiers, la mutuelle sociale agricole. Lorsqu'il a obtenu le retour positif des « validateurs » concernés, le guichet :

- ◆ procède à l'inscription des données déclarées dans le registre général des entreprises tenu par l'INPI ;
- ◆ informe le déclarant de son inscription ;
- ◆ transmet à l'ensemble des administrations concernées (INSEE, DGFIP, URSSAF, greffes des tribunaux de commerce, etc.) l'information relative à ce dossier.

Si l'enregistrement au sens du présent rapport est hors du périmètre du guichet unique des entreprises tel que défini par la loi PACTE, il résulte des échanges menés avec l'INPI et la mission interministérielle chargée du projet que rien ne s'oppose à une extension de son champ de compétence à l'horizon 2023 ou 2024.

Dans ce scénario, les actes et déclarations relatifs aux sociétés présentés à l'enregistrement pourraient être déposés auprès du guichet unique des entreprises dans le dossier dématérialisé transmis pour une formalité. Un flux de validation et d'échanges pourrait être institué avec les services de la DGFIP (cf. figure 2). Le module de paiement du guichet unique pourrait permettre de percevoir les droits correspondants par la même occasion. Un paiement sur états est envisageable pour les actes soumis à un droit fixe.

³⁴ V .notamment l'article 1 du décret n°2019-699 du 3 juillet 2019 portant création d'une mission interministérielle relative à la simplification et à la modernisation des formalités des entreprises et de publicité légale.

³⁵ Chambre de commerce et d'industrie, chambre des métiers et de l'artisanat, greffe du tribunal de commerce ou du tribunal de grande instance statuant commercialement, greffe du tribunal de commerce, chambre d'agriculture, URSSAF (ou caisse générale de Sécurité sociale) et service des impôts aux entreprises.

Figure 2 : Présentation simplifiée du recours au guichet unique dans le cadre de l'enregistrement



* Si les droits attachés à l'acte n'ont pas été perçus par un notaire, un huissier ou un avocat.
À défaut, seule une preuve de paiement serait communiquée au guichet unique.

Source : Mission.

L'avantage de l'élargissement du périmètre du guichet unique à l'enregistrement réside dans la simplification offerte aux acteurs économiques qui disposeraient d'un seul interlocuteur pour l'ensemble de leurs formalités. Un tel changement implique de modifier les dispositions de l'article L.123-33 du code de commerce³⁶.

Proposition n° 3 : Mettre à profit l'existence d'Infogreff ou du guichet unique des entreprises pour dématérialiser totalement la procédure d'enregistrement des actes de commerce et de société et simplifier ainsi les démarches des usagers.

2.2.3 La modernisation de la profession d'avocat nécessite de revoir la portée probatoire de leurs actes rédigés en format électronique et devrait être mise à profit pour dématérialiser la transmission des actes qui le nécessiteraient encore à l'enregistrement

En 2020, 69 176 actes et déclarations ont été émis par des avocats soit seulement 3,3 % de la volumétrie totale de l'enregistrement (cf. tableau 8). Toutefois leur implication réelle apparaît difficilement quantifiable dans la mesure où ils ne sont pas systématiquement chargés de soumettre à l'enregistrement les actes qu'ils ont rédigés.

Tableau 8 : Actes et déclarations des avocats (en 2020)

	Actes	Déclarations	Total
Volumétrie	54 048	15 128	69 176
Part dans le total des actes et déclarations (en %)	6,2	1,2	3,3

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

³⁶ À la date des travaux de la mission, ces dispositions ne produisaient pas encore des effets de droit. Conformément au VIII de l'article 1 de la loi n°2019-486 du 22 mai 2019, celles-ci doivent entrer en vigueur au plus tard le 1^{er} janvier 2023

Si les avocats ne sont pas des officiers publics, ils sont cependant des auxiliaires de justice.

Selon l'article 1374 du code civil, l'acte d'avocat est un acte sous signature privée contresigné par les avocats de chacune des parties ou par l'avocat de toutes les parties. Il fait foi de l'écriture et de la signature des parties, tant à leur égard qu'à celui de leurs héritiers ou ayants cause. S'il n'a pas la valeur d'un acte authentique, l'acte d'avocat offre un niveau de sécurité juridique réputé supérieur à celui d'un acte sous signature privée émanant des seules parties. À cet égard, l'acte d'avocat est dispensé de toute mention manuscrite exigée par la loi et le contreseing matérialise le conseil apporté aux parties³⁷. En revanche, l'article 1374 du code civil ne confère pas à l'acte d'avocat une date certaine à l'égard des tiers.

Ces actes d'avocat peuvent être nativement dématérialisés grâce aux deux plateformes – « e-acte » et « e-acte sous signature privée » – dont les spécifications techniques répondent au cadre fixé par le règlement n°910/2014 du 23 juillet 2014³⁸ en termes de signature électronique et d'intégrité des données. Pour autant subsiste la difficulté déjà évoquée au point 2.1 relative à l'opposabilité aux tiers de la date du contreseing de l'avocat.

Proposition n° 4 : Ajouter à l'article 1374 du code civil un alinéa quatre rédigé ainsi qu'il suit : « Lorsqu'il est rédigé en format électronique, l'acte d'avocat acquiert date certaine à l'égard des tiers du jour et de l'heure de son horodatage qualifié ».

Une telle proposition aurait pour effet de réduire le nombre des actes transmis volontairement à la DGFiP pour enregistrement.

Pour les actes d'avocat restant soumis à enregistrement, il pourrait être envisagé de mettre à profit l'existence des plateformes « e-acte » et « e-acte sous signature privée » pour dématérialiser la procédure d'enregistrement des actes d'avocat à l'image de ce qui a été suggéré pour les autres professions juridiques. Un flux financier serait mis en place entre les avocats et la direction générale des finances publiques (DGFiP). Sur ce dernier point, la mission recommande de s'appuyer sur les caisses des règlements pécuniaires des avocats (CARPA), d'ores et déjà compétentes pour manier les fonds, effets ou valeurs pour le compte de leurs clients³⁹.

Au nombre de 122 en 2020, les CARPA sont constituées sous forme associative et sont placées sous la responsabilité du ou des barreaux à l'origine de leur création. Les écritures afférentes à l'activité de chaque avocat sont retracées dans un compte individuel ouvert à son nom ou au nom de la structure en cas d'exercice commun. Chaque compte individuel est divisé en autant de sous-comptes qu'il existe d'affaires traitées par l'avocat. Les mouvements de fonds entre sous-comptes sont en principe interdits et aucun d'entre eux ne doit présenter de solde débiteur⁴⁰.

³⁷ L'article 66-3-1 de la loi n°71-113 du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions judiciaires et juridiques dispose : « *en contresignant un acte sous seing privé, l'avocat atteste avoir éclairé pleinement la ou les parties qu'il conseille sur les conséquences juridiques de cet acte* ». Voir également l'article 7.2 alinéa 2 du règlement intérieur national de la profession d'avocat.

³⁸ Règlement n°910/2014 du Parlement européen et du Conseil du 23 juillet 2014 sur l'identification électronique et les services de confiance pour les transactions électroniques au sein du marché intérieur et abrogeant la directive 1999/93/CE.

³⁹ Voir le 9^e de l'article 53 de loi n°71-1130 du 31 décembre 1971 précitée.

⁴⁰ Sur ce point, voir les articles 240-1 et suivants du décret n°91-1197 du 27 novembre 1991 organisant la profession d'avocat.

Il est utile de souligner que la proposition d'instaurer un flux financier entre les avocats et l'État ne constitue pas une nouveauté ainsi qu'en témoigne le régime applicable à l'aide juridictionnelle. En application de l'article 27 de la loi n°91-647 du 10 juillet 1991, « *l'État affecte annuellement à chaque barreau une dotation représentant sa part contributive aux missions d'aide juridictionnelle et aux missions d'aide à l'intervention de l'avocat dans les procédures non juridictionnelles (...)* ». Dans les faits, cette dotation est versée à l'Union nationale des CARPA qui se charge de sa répartition. La mission suggère ainsi de s'inspirer de ce type de mécanisme pour instituer un flux financier en sens inverse – des CARPA vers l'État – au titre des droits d'enregistrement perçus par les avocats à destination de la puissance publique.

Dans le prolongement des développements qui précédent, la simultanéité entre l'enregistrement de l'acte et le paiement des droits qui y sont attachés a pour effet de simplifier, au bénéfice des usagers, tant le cadre fixé par l'article 862 du code général des impôts que celui issu de l'article 1701⁴¹ du même code.

Proposition n° 5 : Mettre à profit l'existence des plateformes « e-acte » et « e-acte sous signature privée » pour dématérialiser totalement la procédure d'enregistrement des actes et s'appuyer sur les CARPA pour le processus de règlement des droits.

2.3. L'intervention matérielle de la DGFiP se limiterait dès lors aux seuls actes sous signature privée des particuliers selon des modalités renouvelées

Dans le nouveau cadre proposé par la mission, la DGFiP ne traiterait plus physiquement que les actes résiduels non dématérialisés, c'est-à-dire ceux des particuliers qui ne passent pas sur e-Enregistrement (dons), ceux n'émanant pas des professions du droit (notaires et avocats) ou ne transitant pas par le guichet unique des entreprises ou Infogreffé s'agissant des actes de commerce et de société.

En tenant compte du traitement des déclarations relevant d'« e-Enregistrement » et des propositions faites par la mission s'agissant des nouveaux circuits pour certains actes et déclarations, l'on peut estimer la volumétrie résiduelle à traiter par la DGFiP à environ 50 000 actes⁴² dont un peu plus de la moitié (environ 26 000) correspondent à des actes présentés volontairement à l'enregistrement.

Il est, cependant, envisageable de simplifier encore le cadre applicable pour réduire l'intervention matérielle de la DGFiP en recourant à deux outils complémentaires :

- ◆ la transformation des actes en déclarations en vue d'étendre le périmètre d'e-Enregistrement (cf. 1.2.2)⁴³. Sur ce point, l'information pourrait être structurée sous la forme d'une déclaration-type reprenant les éléments substantiels de l'acte (identification des parties, nature de l'opération, montant de l'opération, etc.). Au besoin, l'acte pourrait être joint à la déclaration.
- ◆ le recours à une solution d'horodatage en vue de donner date certaine aux actes présentés volontairement à l'enregistrement.

⁴¹ L'article 1701 du code général des impôts pose ainsi le principe préalable de l'acquittement des droits des actes et des mutations par décès avant l'exécution de l'enregistrement.

⁴² Ce chiffre, estimatif, est obtenu en retranchant du total des actes des particuliers (environ 113 000), les actes de commerce et de société (environ 63 000) qui, selon les propositions de la mission, ont vocation à être traitées via Infogreffé ou le guichet unique des entreprises.

⁴³ Les actes des particuliers non susceptibles d'être transformés en déclarations et dont le dépôt ne pourrait intervenir sur « e-Enregistrement » continueront d'être traités selon les modalités actuelles.

Proposition n° 6 : Poursuivre les travaux engagés afin de transformer les actes des particuliers en déclarations en vue de permettre leur dépôt sur la plateforme « e-Enregistrement ».

Proposition n° 7 : Ajouter à l'article 1377 du code civil un deuxième alinéa rédigé ainsi qu'il suit : « *L'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers du jour et de l'heure de son horodatage qualifié* ».

Pour les actes soumis volontairement à l'enregistrement, il résulte des entretiens menés par la mission que le principal effet recherché par les parties réside dans l'obtention de la date certaine. Dans ce contexte, il est suggéré de recourir à des modalités alternatives permettant d'atteindre le même objectif tel l'horodatage électronique, étant entendu que rien ne semble s'opposer à la modification de l'article 1377 du code civil en ce sens, comme indiqué supra (cf. 1.2.2).

Entre 2018 et 2020 la volumétrie moyenne des actes soumis volontairement à l'enregistrement s'est établie à 144 480 actes par an pour un rendement d'environ 16,2 M€ (cf. tableau 9) pour toutes les catégories d'usagers de l'enregistrement, y compris les professionnels.

Tableau 9 : Synthèse de la volumétrie et du rendement des actes présentés volontairement à l'enregistrement entre 2018 et 2020

	2018	2019	2020
Rendement	17 605 566	17 641 394	13 458 099
Volumétrie	161 359	154 947	117 135

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

Selon les données transmises par la DGFiP, 21 catégories d'actes font l'objet d'une présentation volontaire à l'enregistrement (cf. tableau 10).

Tableau 10 : Actes enregistrés volontairement en 2020 (toutes catégories d'usagers confondues)

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)
Cession d'obligations	6	875
Cession de créance	926	141 238
Contrat de prêt	26 986	3 589 780
Délégation de créance	48	6 000
Nantissement fonds de commerce, valeurs, créances (gage)	50 621	6 653 230
Reconnaissance de dette	6 024	755 045
Remise de dette	16	76 924
Contrat d'abandonnement de biens (suppression depuis le 01/01/1993)	5	2 395
Acte de décharge	28	2 875
Accident du travail	1	37
Cautionnement	465	60 875
Promesse unilatérale de bail	573	63 000
Procuration	233	8 350
Quittance	157	193 258
Résiliation de bail à durée limitée	1 613	202 824
Rétrocession de bail à durée limitée	28	2 525
Subrogation de bail à durée limitée	8	500
Acte constatant un bail	24 078	1 447 066
Cession de bail à durée limitée	637	85 049
Concession temporaire dans un cimetière	4 360	112 336

Rapport

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)
Vente amiable de biens (autres que fonds de commerce et droits sociaux)	322	53 917
Total	117 135	13 458 099

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

L'accomplissement de la formalité résulte majoritairement de l'initiative des particuliers et des entreprises.⁴⁴ Lors de ses travaux, la mission a rencontré des fournisseurs de solution d'horodatage en vue de mesurer à la fois la pertinence du recours à une telle technologie et d'en évaluer le prix d'équilibre.

Il ressort des entretiens menés que rien ne s'oppose techniquement au recours à l'horodatage en vue de donner date certaine aux actes présentés volontairement à l'enregistrement et que le tarif unitaire est estimé entre 0,01 et 0,04 € pour 1 million d'actes. À titre d'exemple, le ministère de l'intérieur propose une solution d'horodatage conforme au cadre fixé par le règlement européen de 2014 selon une tarification dégressive par tranche⁴⁵.

À l'aune de la tarification du ministère de l'intérieur, le coût de l'horodatage de 150 000 actes présentés volontairement à l'enregistrement – soit environ la moyenne de ce qui a été observé au cours des trois derniers exercices – s'établirait à 12 584,40 € par an. À titre de comparaison, 78,94 ETP étaient affectés au traitement de ces actes en 2018 pour un coût en masse salariale de l'ordre de 4,6 M€. Cela représentait 6,4 % du total des ETP en charge de l'enregistrement pour un produit de seulement 0,1 % du rendement total⁴⁶.

S'agissant de l'archivage, l'estimation du coût est toutefois plus complexe dans la mesure où il est nécessaire d'identifier au préalable le poids des actes stockés. À titre d'exemple cependant, une entreprise rencontrée a fait état d'un coût de l'ordre de 150 € par mois par téraoctet (TO) utile.

La mise en place d'une solution d'horodatage pour les actes présentés volontairement à l'enregistrement pourrait être proposée par la DGFiP, par l'intermédiaire de FranceConnect (cf. encadré 3).

Le recours à l'horodatage en vue de donner date certaine aux actes présentés volontairement à l'enregistrement suppose, au préalable, de reconnaître la validité des solutions techniques respectant le cadre fixé par le règlement n°910/2014.

Proposition n° 8 : Évaluer la possibilité de fournir un service d'horodatage public pour conférer, à l'égard des tiers, une date certaine aux actes sous signature privée en lieu et place de l'enregistrement à fin uniquement probatoire.

⁴⁴ 63 % du total en 2020 soit un peu plus de 74 000 (respectivement 26 000 et 48 000 actes).

⁴⁵ Prestation minimale de 25 000 jetons d'horodatage pour 2667,50 € par an.

⁴⁶ 0,11 % en 2019 et 0,08 % en 2020.

Encadré 3 : Fonctionnement du téléservice « FranceConnect »

Créé par l'arrêté du 8 novembre 2018, FranceConnect est une plateforme qui « a pour finalité de proposer au public de s'identifier et de s'authentifier, auprès de partenaires, fournisseurs de téléservices et de services en ligne, au moyen de dispositifs mis en œuvre par des fournisseurs d'identité » (article 1).

En tant que téléservice, FranceConnect poursuit quatre finalités :

- ◆ simplifier les démarches et formalités administratives effectuées par le public tout en assurant la traçabilité et le suivi ;
- ◆ sécuriser le mécanisme d'échange d'informations entre les autorités administratives et assurer la mise en relation entre ces dernières ;
- ◆ simplifier l'accès du public aux services en ligne proposés par les entités partenaires ;
- ◆ permettre l'accès du public à des téléservices d'autres États membres de l'Union européenne.

Parmi les démarches accessibles via FranceConnect figurent notamment des formalités fiscales (déclarations de revenue, paiement des impôts, taxes et amendes) ou administratives (passeport et carte nationale d'identité). Selon les informations disponibles sur le site internet de FranceConnect à la date du 13 juillet 2021, plus de 900 démarches peuvent être effectuées via cette plateforme.

L'adhésion au téléservice est facultative. La connexion s'opère en saisissant le mot de passe et l'identifiant associés à un compte existant (impots.gouv.fr, assurance maladie, etc.). Une fois identifié, l'usager peut accéder au service de son choix.

Source : Mission, à partir de FranceConnect et de l'arrêté du 8 novembre 2018 relatif au téléservice dénommé « FranceConnect » créé par la direction interministérielle du numérique et du système d'information et de communication de l'État.

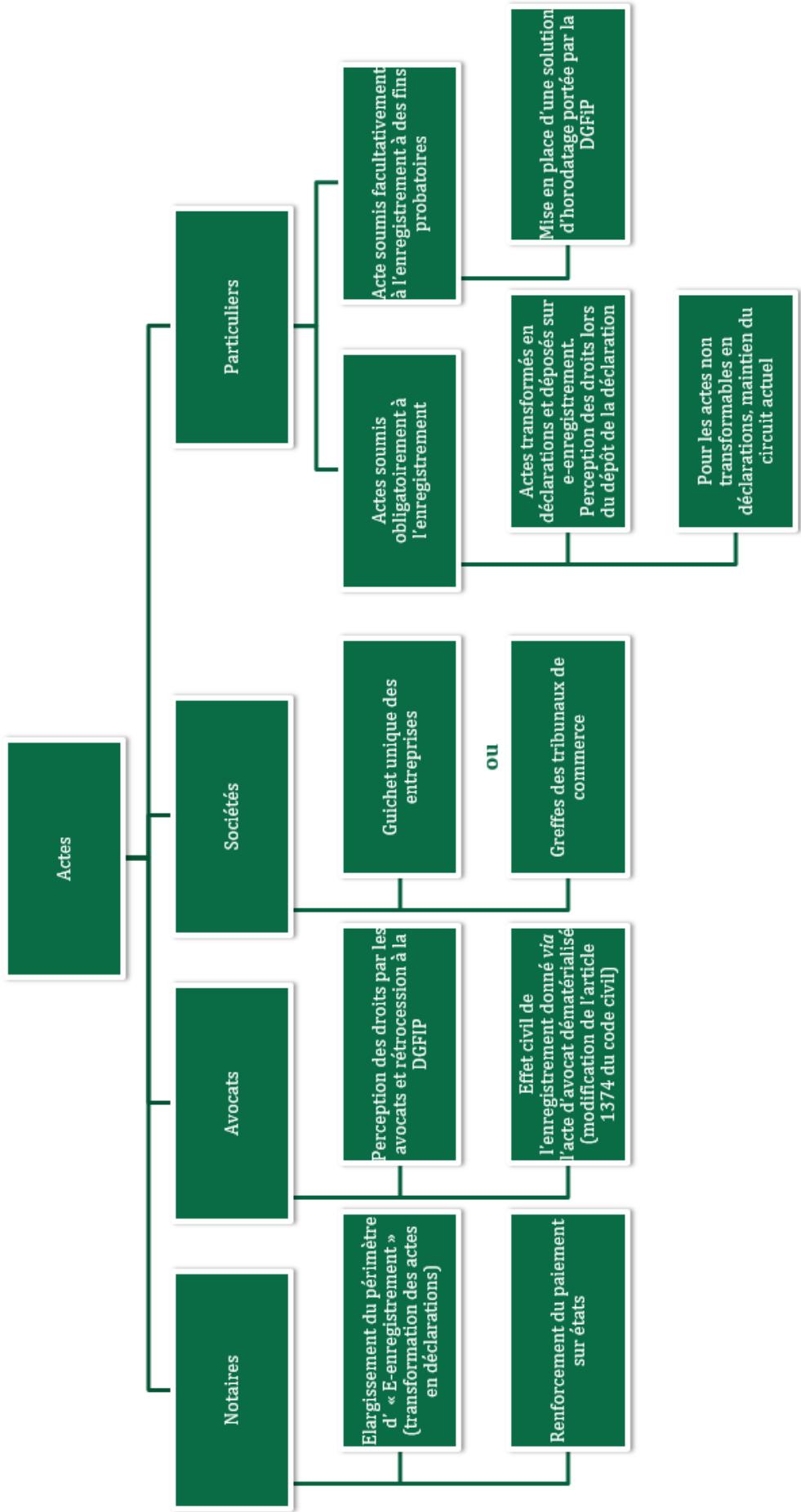
2.4. En définitive, les nouveaux circuits de l'enregistrement pourraient se fonder sur quatre catégories d'acteurs

À la suite des développements qui précèdent, la figure 3 synthétise les nouvelles modalités de l'enregistrement proposées par la mission.

La modernisation ainsi esquissée suppose de mobiliser quatre acteurs (notaires, avocats, guichet unique des entreprises ou greffiers des tribunaux de commerce et la DGFiP) et se caractérise par :

- ◆ un recours accru à la dématérialisation et au paiement sur états par la mise en place de circuits *ad hoc* ;
- ◆ la transformation des actes en déclarations ou, à défaut, la transmission de déclarations accompagnées des actes auxquels elles se rapportent ;
- ◆ l'extension de l'horodatage en vue de traiter, voire de réduire, le nombre des actes transmis volontairement à l'enregistrement.

Figure 3 : Présentation simplifiée des circuits d'enregistrement proposés



Source : Mission.

3. Il pourrait être envisagé de circonscrire l'enregistrement fiscal obligatoire aux seuls actes et déclarations dont le rendement global est supérieur à 1 M€

3.1. En 2020, 68 % des actes et déclarations représentaient moins de 0,05 % du rendement total de l'enregistrement

Sur les 103 types d'actes et déclarations soumis à l'enregistrement, 70 présentaient un rendement inférieur 1 M€ en 2020 pour un produit total de 6,9 M€ soit seulement 0,05 %du montant global perçu (cf. tableau 11).

Tableau 11 : Classification des actes et déclarations en fonction de leur rendement pour l'année 2020

	Déclarations et actes dont le rendement était inférieur à 1 M€	Déclarations et actes dont le rendement était supérieur à 1 M€	Total
Nombre	70	33	103
<i>Part (en %)</i>	67,96	32,04	100
Volumétrie (en unités)	76 564	2 025 039	2 101 603
<i>Part (en %)</i>	3,64	96,36	100
Rendement (en €)	6 943 412,62	15 306 338 866,84	15 313 282 279,46
<i>Part (en %)</i>	0,05	99,95	100

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

Sur la base d'un coût moyen par équivalent temps plein (ETP) estimé à un peu plus de 58,2 K€ par an, la masse salariale consacrée au traitement de ces actes et déclarations à faible rendement était légèrement inférieure à 3,3 M€ en 2018⁴⁷. En d'autres termes, 4,5 % de la masse salariale et des effectifs dévolus à l'enregistrement étaient affectés au traitement d'actes et déclarations dont le produit représentait seulement 0,05 % du rendement fiscal (cf. tableau 12).

Tableau 12 : Synthèse de la volumétrie et du rendement de l'enregistrement pour l'année 2018 avec ETP et masse salariale

Nature de la formalité	Volumétrie	Rendement (en €)	Équivalents temps plein affectés	Masse salariale (en €)
Déclarations (A)	1 126 355	14 439 183 395	787,4	45 870 098
<i>Dont successions</i>	780 171	13 378 868 160	641,2	37 351 604
<i>Dont dons</i>	236 328	641 213 172	92,5	5 387 848
<i>Dont cessions de droits sociaux non constatées par un acte</i>	95 484	176 037 804	46,7	2 721 077
<i>Dont autres déclarations</i>	14 372	243 064 259	7,0	409 569
Actes (B)	918 996	3 023 959 367	449,6	26 189 294
<i>Dont donations</i>	51 262	817 823 913	25,1	1 460 850

⁴⁷ Soit 56 ETP. Les données 2018 étaient les seuls éléments chiffrés immédiatement disponibles lors des travaux menés par la mission. La référence à la seule année 2018 n'apparaît pas de nature à remettre en cause le fondement même du raisonnement au regard de la relative stabilité tant du rendement que de la volumétrie de l'enregistrement

Rapport

Nature de la formalité	Volumétrie	Rendement (en €)	Équivalents temps plein affectés	Masse salariale (en €)
Dont actes sociétés	438 826	1 257 820 939	214,7	12 505 542
Dont autres actes soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement	196 505	528 055 129	96,1	5 599 945
Dont actes enregistrés volontairement	161 359	17 605 566	78,9	4 598 364
Dont actes judiciaires	10 628	61 762 332	5,2	302 874
Dont actes Alsace-Moselle	60 416	340 891 488	29,6	1 721 718
Total (A+B)	2 045 351	17 463 142 762	1 237,0	72 059 392

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

Outre la faiblesse relative de son produit, l'enregistrement des actes et déclarations à faible rendement apparaît onéreux pour la puissance publique au regard des coûts de traitement qu'il implique.

3.2. Le périmètre renouvelé de l'enregistrement obligatoire pourrait porter sur 30 actes et déclarations

Si la suppression pure et simple de près de 68 % des actes et déclarations peut avoir une logique sur le plan du seul rendement, cette hypothèse doit toutefois tenir compte des effets induits par une telle approche, notamment en matière de contrôle fiscal.

L'enregistrement emporte ainsi deux effets principaux, le premier relatif au droit de contrôle de l'administration⁴⁸, le second portant sur le droit de reprise reconnu à cette dernière⁴⁹. Il convient dès lors de veiller à ce que la simplification de l'enregistrement par le rendement ne dégrade pas le niveau d'information de l'administration fiscale dans le cadre de ses activités de contrôle.

Pour ce faire, la mission a cherché à identifier les actes et déclarations présentés à l'enregistrement revêtant une importance particulière dans le cadre du contrôle fiscal. Il ressort des données communiquées par la DGFIP⁵⁰ que 8 déclarations et 7 actes entrent dans cette catégorie (cf. tableau 13).

Si ce constat ne saurait avoir pour effet de réduire le lien entre le contrôle fiscal et l'enregistrement à ces seuls actes et déclarations, il permet néanmoins d'en traduire les priorités.

⁴⁸ Article L.10 du livre des procédures fiscales.

⁴⁹ Article L.180 du livre des procédures fiscales. Selon le BOFiP, « le droit de reprise est la faculté offerte à l'administration de réparer les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette ou le recouvrement de tous impôts, taxes ou redevances, dus en vertu des lois fiscales, ainsi que les erreurs susceptibles d'entacher leur détermination. Il permet ainsi de réparer, dans les délais légaux de prescription, non seulement les insuffisances commises par les contribuables, mais aussi les erreurs, préjudiciables au Trésor, imputables éventuellement aux opérations d'assiette et de contrôle (BOI-CF-PGR, CF – Prescription du droit de reprise de l'administration et garanties du contribuable) ».

⁵⁰ Service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal.

Rapport

Sur le fondement des données communiquées pour 2020, ces 15 actes et déclarations représentaient 75 % de la volumétrie et 88 % du rendement global. Ce faisant, le contrôle fiscal apparaît d'ores et déjà orienté vers les aspects les plus sensibles de l'enregistrement. Ce constat a vocation à être conforté dans le cadre du développement d'e-Enregistrement⁵¹.

Tableau 13 : Les actes et déclarations faisant l'objet d'une importance particulière au titre du contrôle fiscal (données 2020)

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)
Déclarations (A)	1 231 934	11 743 578 072
Déclaration partielle de succession (Assurance-Vie) n°2705-A	435 595	1 267 468 252
Paiement de droits sans déclaration de succession n°2708	72 533	5 268 374 903
Déclaration de succession n°2705	337 198	4 805 536 404
Déclaration de don manuel n°2735	277 433	229 873 053
Déclaration de cession de droits sociaux non constatée par acte n°2759	97 564	69 436 765
Déclaration de plus value sur cession de biens meubles et de droits sociaux n°2048-M	7 187	49 364 395
Déclaration de plus-value sur cession d'immeuble n°2048-IMM	3 641	45 256 910
Déclaration de plus-value sur cession de terrains à bâtir n°2048-TAB	783	8 267 390
Actes (B)	346 353	1 722 403 395
Donation	30 459	430 501 235
Société : réduction de capital	17 011	1 198 829
Cession de droits sociaux	157 299	376 689 324
Cession de fonds de commerce, de clientèle, d'office, de droit au bail et conventions (y.c déclaration 2672 et 2676)	46 578	326 820 778
Contrat de prêt	26 986	3 589 780
Reconnaissance de dette	6 024	755 045
Vente d'immeuble (en Alsace-Moselle)	61 996	582 848 404
Total (A+B)	1 578 287	13 465 981 467

Source : Mission, à partir de Fidji-Enregistrement et des données communiquées par le service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal (SJCF) de la DGFIP.

S'agissant spécifiquement des actes et déclarations à faible rendement, un exercice analogue a été conduit. Il ressort des éléments analysés par la mission que seul un acte, la reconnaissance de dette, fait l'objet d'un intérêt spécifique au titre du contrôle fiscal⁵². En 2020, 6 024 reconnaissances de dette ont été enregistrées pour 755 K€ de droits perçus (cf. tableau 13).

Par ailleurs, il doit être relevé que l'administration fiscale dispose d'autres canaux d'information que la seule voie de l'enregistrement.

⁵¹ Le périmètre d'e-Enregistrement porte sur les déclarations présentant les niveaux de rendement et de volumétrie les plus importants soit les déclarations de dons, de cessions de droits sociaux et de succession (cf. 1.2). Le déversement automatique des informations dans les applicatifs métiers type BNDP doit permettre d'améliorer encore la qualité de l'information détenue par l'administration fiscale.

⁵² Les reconnaissances de dette sont présentées volontairement à l'enregistrement.

Rapport

En ce qui concerne uniquement les actes de société, une convention datée du mois d'octobre 2020 entre la DGFiP et le GIE Infogreffé permet à l'administration fiscale de mener des travaux d'analyse de données en s'appuyant sur le contenu du registre des bénéficiaires effectifs⁵³.

De manière générale, le développement de l'*open data* assuré par l'Institut national de la propriété industrielle (INPI) permet d'accéder plus facilement aux actes de société déposés au registre du commerce et des sociétés (cf. tableau 14).

Tableau 14 : Actes relatifs aux sociétés en 2020

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)	Données susceptibles d'être recueillies par une autre procédure (O/N)	Si les données peuvent être recueillies par une autre procédure, origine de la source
Société : dissolution	55 801	5 220 137	0	INPI/INFOGREFFE
Société : apport partiel d'actif	1 908	672 312	0	INPI/INFOGREFFE
Société : fusion	3 024	84 413	0	INPI/INFOGREFFE
Société : scission	21	2 125	0	INPI/INFOGREFFE
Société : acte en cours de formation	25	1 625	0	INPI/INFOGREFFE
Société : augmentation de capital	48 407	1 490 557	0	INPI/INFOGREFFE
Société : changement de type juridique	27 137	3 472 672	0	INPI/INFOGREFFE
Société : acte de constitution définitive (statuts) apport de la constitution	35 172	705 942	0	INPI/INFOGREFFE
Société : acte comportant des décisions multiples	5 958	1 587 776	0	INPI/INFOGREFFE
Société : Acte d'engagement collectif	3 867	495 714	0	INPI/INFOGREFFE
Société : amortissement de capital	1	0	0	INPI/INFOGREFFE
Société : prorogation	1 210	148 782	0	INPI/INFOGREFFE
Société : réduction de capital	17 011	1 198 829	0	INPI/INFOGREFFE
Société : partage	11 242	18 980 470	0	INPI/INFOGREFFE
Cession de droits sociaux	157 299	376 689 324	N	N.A
Société : changement de régime fiscal (imposition à l'IS)	60	5 151	N	N.A

⁵³ Convention de partenariat entre la DGFiP et le GIE Infogreffé signée le 26 octobre 2020.

Rapport

Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)	Données susceptibles d'être recueillies par une autre procédure (O/N)	Si les données peuvent être recueillies par une autre procédure, origine de la source
Cession de fonds de commerce, de clientèle, d'office, de droit au bail et conventions (y.c déclaration 2672 et 2676)	46 578	326 820 778	N	N.A
Total	414 721	737 576 606	N.A	N.A

Source : Mission, à partir de Fidji-Enregistrement et des données communiquées par le service de la sécurité juridique et du contrôle fiscal (SJCF) de la DGFIP.

L'analyse globale des données transmises par la DGFIP fait apparaître que 52 actes et déclarations à faible rendement (i.e. moins d'1 M€ en 2020) présentés obligatoirement à l'enregistrement ont une incidence limitée au titre du contrôle fiscal (cf. tableau 15). En conséquence, la rationalisation du périmètre de l'enregistrement proposée par la mission n'aurait pour effet de dégrader ni le rendement global de l'enregistrement ni la qualité de l'information détenue au titre du contrôle fiscal.

Proposition n° 9 : Supprimer l'obligation d'enregistrement pour les actes et déclarations dont le rendement est inférieur à 1 M€ soit 52 actes et déclarations en base 2020.

Tableau 15 : Déclarations et actes présentant un rendement inférieur à 1 M€ en 2020 (hors actes présentés volontairement à l'enregistrement)

Libellé	Volumétric	Rendement	Données recueillies au titre du contrôle fiscal (O/N)
Déclarations (A)	1 321	975 206	N.A
Déclaration de révélation de don manuel n°2734	1 299	0	N
Déclaration de cession de droits sociaux soumise à TVA n°944	0	975 206	N
Déclaration annuelle de la valeur vénale des biens placés dans un trust n°2181T2	2	0	N
Déclaration de mutation d'immeuble soumise à TVA n°942	20	0	N
Déclaration de constitution, de modification ou d'extinction d'un trust n°2181T1	0	0	N
Actes (B)	59 793	4 200 183,62	N.A
Donation entre époux après décès	53	6 560	N
Société : apport partiel d'actif	1 908	6 723 312	N
Société : fusion	3 024	84 413	N
Société : scission	21	2 125	N
Société : acte en cours de formation	25	1 625	N
Société : acte de constitution définitive (statuts) apport de la constitution	35 172	705 942	N
Société : Acte d'engagement collectif	3 867	495 714	N
Société : amortissement de capital	1	0	N
Société : prorogation	1 210	148 782	N
Société : changement de régime fiscal (imposition à l'IS)	60	5 151	N
Contrat de mariage	1 144	463 505	N
Cession d'une promesse de bail	47	4 375	N
Acte de réméré	4	24 638	N
Déclaration ou élection de command	14	1 875	N
Prise de meubles	5	500	N
Vente publique de biens	131	11 283	N
Concession de licence d'exploitation de brevet	42	4 550	N
Expropriation pour cause d'utilité publique	462	7 859	N
Fiducie	163	20 750	N

Rapport

Libellé	Volumétrie	Rendement	Données recueillies au titre du contrôle fiscal (O/N)
Concession perpétuelle dans un cimetière	8 429	600 231	N
Cession de droits successifs	36	69 591	N
Acceptation pure et simple de communauté	23	1 975	N
Acceptation pure et simple de legs	12	1 653	N
Acceptation pure et simple de succession	16	2 095	N
Clôture d'inventaire	120	14 375	N
Adoption (consentement)	76	10 375	N
Certificat de propriété	23	2 875	N
Jugement déclaratif d'absence	0	0	N
Adoption (déclaration)	5	500	N
Déclaration d'option après décès (acceptation, refus)	42	4 875	N
Délivrance de legs	492	60 500	N
Inventaire	353	46 276	N
Acte de notoriété	28	650	N
Renonciation pure et simple à la communauté	27	6 548	N
Revocation de donation	6	750	N
Renonciation pure et simple à legs	15	1 500	N
Renonciation pure et simple à succession	224	7 625	N
Acte portant sur une rente	0	0	N
Testament-partage	25	354 399	N
Testament	158	18 404	N
Acte judiciaire : mutation à titre onéreux	243	237 837	N
Acte judiciaire : mutation à titre gratuit	42	3 675	N
Acte judiciaire : mutation de jouissance à vie ou à durée illimitée	5	356	N
Faillite personnelle (décision judiciaire)	0	0	N
Affirmation sacramentelle	1 467	5 875	N
Attestation immobilière	533	72 329	N
Acte de notoriété : prescription acquisitive (Asace Moselle)	40	12 956	N
Total général (A+B)	61 114	5 175 390	N.A

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

Rapport

En cohérence avec les développements qui précèdent, la mission suggère de recentrer l'enregistrement obligatoire sur les seuls actes et déclarations présentant un enjeu en termes de rendement dans la mesure où ce critère ne remet pas en cause les attributions de l'administration dans le cadre du contrôle fiscal.

Sur la base des données connues pour 2020, la fixation d'un plancher à 1 M€ a pour effet de réduire le périmètre de l'enregistrement obligatoire à 30 actes et déclarations contre 82 à ce jour⁵⁴. Si une telle mesure ne semble pas porter préjudice au contrôle fiscal, elle ne remet pas non plus en cause le rendement budgétaire dans la mesure où celui-ci ne serait minoré que d'environ 5,2 M€ (cf. tableau 16) soit 0,03 % du produit de l'enregistrement.

Tableau 16 : Incidences du nouveau périmètre de l'enregistrement sur le rendement, le nombre d'actes et déclarations et la masse salariale (hors actes présentés volontairement à l'enregistrement)

Catégorie	Ancien périmètre	Nouveau périmètre	Différence
Rendement (en €, pour 2020)	15 299 824 180	15 294 648 791	- 5 175 389
Nombre d'actes et déclarations (pour 2020)	82	30	- 52
<i>Dont actes</i>	68	21	- 47
<i>Dont déclarations</i>	14	9	- 5
Effectifs (en ETP, base 2018)	1 157,6	1 117,5	-40,1

Source : Mission, à partir de Fidji-Enregistrement et des données communiquées par le bureau SPIB -A.

Le périmètre renouvelé de l'enregistrement obligatoire comprendrait ainsi 9 actes et 21 déclarations (cf. tableau 17).

⁵⁴ Après retrait des 21 actes présentés facultativement à l'enregistrement.

Tableau 17 : Périmètre renouvelé de l'enregistrement (hors actes présentés volontairement à l'enregistrement)

	Libellé	Volumétrie	Rendement (en €)
Déclarations (A)			11 748 597 234
<i>Dont successions</i>			11 341 379 559
Déclaration partielle de succession (assurance-vie) n°2705-A	435 595		1 267 468 252
Paiement de droits sans déclaration de succession n°2708	72 533		5 268 374 903
Déclaration de succession n°2705	337 198		4 805 536 404
<i>Dont dons</i>			229 873 053
Déclaration de don manuel n°2735	277 433		229 873 053
<i>Dont cessions de droits sociaux non constatées par un acte</i>			69 436 765
Déclaration de cession de droits sociaux non constatée par acte n°2759	97 564		69 436 765
<i>Dont autres déclarations</i>			107 907 858
Déclaration de plus-value sur cession de biens meubles et de droits sociaux n°2048-M	7 187		49 364 395
Déclaration de plus-value sur cession d'immeuble n°2048-IMM	3 641		45 256 910
Déclaration de plus-value sur cession de terrains à bâtir n°2048-TAB	783		8 267 390
Déclaration de personnes morales possibles de l'IS n°2742	54		5 019 162
Actes (A)	691 366		3 546 051 557
<i>Dont donations</i>			1 307 864 145
Donation	30 459		430 501 235
Donation-partage	25 691		877 362 910
<i>Dont actes de société sociétés</i>			737 548 765
Société : dissolution	55 801		5 220 137
Société : augmentation de capital	48 407		1 490 557
Société : changement de type juridique	27 137		3 472 672
Société : acte comportant des décisions multiples	5 958		1 587 776
Société : réduction de capital	17 011		1 198 829
Société : partage	11 242		18 980 470
Cession de droits sociaux	157 299		376 689 324
Cession de fonds de commerce, de clientèle, d'office, de droit au bail et conventions (y.c déclaration 2672 et 2676)	46 578		326 820 778
<i>Dont autres actes soumis obligatoirement à l'enregistrement</i>			894 220 113
Divorce-versement en capital	1 530		2 088 223

Rapport

Libellé	Volumétric	Rendement (en €)
Promesse unilatérale de vente	26 733	1 977 585
Actes divers	53 305	27 024 043
Acte complémentaire, rectificatif ou d'extinction d'un acte déjà enregistré	17 116	583 371 895
Échange de biens	699	1 803 747
Partage de biens (autre que partage de société) meubles	25 614	102 677 858
Licitation de biens (dépendant d'une succession)	1 463	4 838 330
Paiement sur états (bordereaux)	70 682	170 438 432
<i>Dont actes judiciaires</i>		
Acte judiciaire : jugement d'adjudication aux enchères publiques	6 645	25 658 353
Acte judiciaire (partage ou homologation d'un partage)	3 731	17 990 498
<i>Dont actes Alsace-Moselle</i>		
Vente d'immeuble (en Alsace-Moselle)	2 914	7 667 855
Total général (A+B)	1 923 354	582 848 404
		15 294 648 791

Source : Mission, à partir des données extraites de Fidji-Enregistrement.

4. Une solution plus systémique pourrait consister en la suppression de l'enregistrement fiscal au profit d'une taxation des opérations économiques sous-jacentes

4.1. L'enregistrement fiscal pourrait être remplacé par la perception d'un droit assis sur le transfert de richesse

Dans le cadre de ses travaux, la mission a identifié une perspective de réforme systémique de l'enregistrement fiscal consistant en la suppression de ce dernier au profit d'un mécanisme assimilable à des droits de mutation.

Sous l'empire de ce régime, l'enregistrement fiscal disparaîtrait pour laisser place à un mécanisme de taxation des opérations économiques sous-jacentes dès lors que celles-ci emportent transfert de richesse. Il serait dès lors envisagé de dissocier la perception de l'impôt qui reposeraient uniquement sur des déclarations, de la préservation des droits des parties et des tiers selon des formes propres au droit civil (actes authentiques, publication d'actes commerciaux, modalités d'enregistrement alternatives pour les actes sous signature privée - cf. 2 *supra* et 4.2 *infra*). Contrairement à la situation actuelle, l'action de la DGFiP se limiterait strictement à la perception des droits.

Au-delà du changement de paradigme qu'elle implique, une telle réforme apparaît d'autant plus systémique qu'elle aurait pour effet de modifier en profondeur le droit fiscal et que ses effets pourraient également s'étendre à la publicité foncière ainsi qu'à la formalité fusionnée. Il n'est pas exclu que des « effets de bord » puissent également concerner la fiscalité locale.

Dans ce scénario, l'évolution principale réside dans la transformation du fait générateur de l'impôt (de l'enregistrement à l'opération de transfert de richesse).

En première approche, le remplacement de l'enregistrement fiscal par une taxation de l'opération sous-jacente ne suppose pas nécessairement de modifier, dans les faits, les bases d'assiette, les taux et les logiques d'exonération, existant dans le système actuel. L'impact budgétaire peut donc venir surtout des « effets de bord » qu'il convient de ne pas négliger concernant les mutations immobilières faisant l'objet de la formalité fusionnée et les taxes additionnelles revenant aux collectivités locales.

Compte tenu de l'ampleur et des conséquences possibles d'une telle hypothèse, la mission a saisi la direction de la législation fiscale (DLF) sur le sujet. À la date de remise du rapport de la mission, les analyses de la DLF étaient toujours en cours. Une fois disponibles, celles-ci permettront d'apprecier la validité et l'intérêt d'une telle hypothèse en tant qu'elles constituent le préalable à toute réflexion ultérieure sur le sujet.

Proposition n° 10 : À la lumière des analyses complémentaires menées par la direction de la législation fiscale (DLF), évaluer l'opportunité de supprimer l'enregistrement fiscal au profit d'une taxation de l'opération portant transfert de richesse.

4.2. La suppression de l'enregistrement fiscal suppose d'offrir aux usagers des modalités alternatives en vue de conférer, à l'égard des tiers, une date certaine aux actes

Il résulte des développements qui précèdent que la référence à l'enregistrement au sein de l'article 1377 du code civil serait frappée de caducité. En effet, si l'enregistrement fiscal disparaît, l'obtention d'une date certaine à l'égard des tiers doit être recherchée par d'autres moyens venant compléter les modes de preuve déjà mentionnés par cet article.

Dans ce cas de figure, l'élargissement des moyens de donner aux actes date certaine à l'égard des tiers, décrits à la faveur de la partie 2, deviendrait une nécessité.

Outre le cas des actes authentiques établis par les notaires et celui du décès de l'une des parties à l'acte cités par l'article 1377 du code civil, la date certaine à l'égard des tiers serait obtenue de trois manières différentes :

- ◆ **par une publication dans le cadre d'une formalité** effectuée par les greffiers des tribunaux de commerce ou via le guichet unique des entreprises, pour les actes de commerce et de société et plus largement les actes qui concernent les entreprises ;
- ◆ **en rendant opposable aux tiers l'acte d'avocat contresigné et daté par lui** ;
- ◆ **de manière générale, par le recours à une solution d'horodatage qualifiée conforme aux exigences fixées par le règlement (UE) n°910/2014 du 23 juillet 2014**, ce qui inclut le cas particulier que constituent les actes d'avocats rédigés en format électronique et faisant l'objet d'un horodatage qualifié.

Ce recours à l'horodatage qualifié implique de tirer pleinement les conséquences de ce texte en droit interne et de lever les incertitudes juridiques quant à sa portée à l'égard des tiers. Cette clarification devra, à l'évidence, être apportée si la puissance publique offre un service d'horodatage qualifié aux usagers.

En outre, le recours aux huissiers de justice pourrait également constituer un moyen de donner date certaine à l'égard des tiers aux actes sous signature privée.

Sur le fondement de l'article 1 de l'ordonnance n°45-2592 du 2 novembre 1945 relative au statut des huissiers, ces derniers peuvent, à la demande des particuliers, « *effectuer des constatations purement matérielles, exclusives de tout avis sur les conséquences de fait ou de droit qui peuvent en résulter* ». Ces constats, comme tout acte d'huissier doivent comporter une série de mentions à peine de nullité dont la date à laquelle il instrumente et qui a valeur authentique⁵⁵.

La date ainsi apposée par l'huissier ainsi que les autres mentions authentiques du constat devraient suffire à conférer date certaine à l'égard des tiers à l'acte sous signature privée qui lui a été remis. L'huissier pourrait également conserver l'acte sous signature privée, ce que l'administration fiscale ne fait pas lorsque l'enregistrement n'est pas obligatoire.

D'un point de vue matériel, l'article 26 du décret n°56-222 du 29 février 1956⁵⁶ ouvre la possibilité d'établir les originaux des actes, exploits et procès-verbaux des huissiers de justice sur support électronique. Les systèmes de communication d'informations utilisés à cette fin doivent garantir la confidentialité et l'intégrité de leur contenu. La conservation doit en outre veiller à la lisibilité de ces actes et est assurée dans un minutier central qui relève de la compétence de la chambre nationale des huissiers de justice⁵⁷.

La suppression de l'enregistrement dans le code général des impôts implique une modification plus importante des articles 1374 et 1377 du code civil que celles envisagées dans les développements précédents (cf. 2.2 et 2.3).

Ainsi, l'acte sous signature privée contresigné et daté par les avocats de chacune des parties ou par l'avocat de toutes les parties ferait foi de l'écriture et de la signature des parties, tant à leur égard qu'à celui de leurs héritiers ou ayant cause et des tiers.

⁵⁵ Article 648 du code de procédure civile.

⁵⁶ Décret n°56-222 du 29 février 1956 pris pour l'application de l'ordonnance du 2 novembre 1945 relative au statut des huissiers de justice.

⁵⁷ Article 29-4 du décret n°56-222 du 29 février 1956 précité.

Une proposition concurrente pourrait consister à ne reconnaître l'opposabilité aux tiers qu'au seul acte d'avocat nativement dématérialisé et ayant reçu un horodatage qualifié présumé exact. Une telle hypothèse apparaît toutefois plus restrictive en ce qu'elle consacre la primauté de l'acte numérique sur le format papier. Une situation analogue obéirait dès lors à deux régimes différents vis-à-vis des tiers à la lumière de l'unique critère du support utilisé lors de l'émission de l'acte. Cette inégalité de traitement n'aurait aucune justification et heurterait de surcroît les dispositions de l'article 1366 du code civil⁵⁸.

Proposition n° 11 : L'article 1374 du code civil pourrait être rédigé ainsi qu'il suit : « *L'acte sous signature privée contresigné et daté par les avocats de chacune des parties ou par l'avocat de toutes les parties fait foi de l'écriture et de la signature des parties, tant à leur égard qu'à celui de leurs héritiers ou ayant cause et des tiers.* »

La procédure de faux prévue par le code de procédure civile lui est applicable.

Cet acte est dispensé de toute mention manuscrite exigée par la loi ».

La remise en cause de l'enregistrement fiscal implique également de modifier l'article 1377 du code civil afin que la date certaine à l'égard des tiers des actes sous signature privée soit obtenue par de nouveaux moyens.

Proposition n° 12 : L'article 1377 du code civil pourrait être rédigé ainsi qu'il suit :

« *L'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers, du jour de la mort d'un signataire ou du jour où sa substance est constatée dans un acte authentique.* »

Hors les cas où l'acte est reçu par un notaire chargé de l'authentifier au sens des dispositions de l'article 1371 du présent code, l'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers également du jour où un huissier de justice a dressé constat de ce qu'il a reçu des parties, ou de la seule partie qui s'engage selon les dispositions de l'article 1376 du présent code, dont il a relevé l'identité, un acte sous signature privée et qu'il en a constaté le titre et l'objet. Ce constat peut être également dressé sur support électronique.

Lorsqu'il est établi en format électronique, l'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers, du jour et de l'heure de son horodatage qualifié ».

Enfin la disparition de l'enregistrement en tant qu'impôt et des formalités qui en découlent nécessite, selon la mission, outre le corpus de textes proprement fiscal, une mise à jour des textes suivants :

- ◆ article L.141-13 du code de commerce relatif aux publications de mutations de fonds de commerce ;
- ◆ article 1589-2 du code civil relatif aux promesses unilatérales de vente afférentes à un immeuble, à un droit immobilier, à un fonds de commerce, à un droit à un bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, ou aux titres des sociétés immobilières de copropriété visées aux articles 728 du CGI et 1655 ter du CGI ;
- ◆ article 2019 du code civil relatif au contrat de fiducie.

⁵⁸ L'article 1366 du code civil dispose : « *L'écrit électronique a la même force probante que l'écrit sur support papier, sous réserve que puisse être dûment identifiée la personne dont il émane et qu'il soit établi et conservé dans des conditions de nature à en garantir l'intégrité.* »

Rapport

À Paris, le 4 octobre 2021
Les membres de la mission,

L'inspecteur des finances,



Cédric Dutruel

L'inspecteur général de la justice,



Patrick Lods

Sous la supervision de
l'inspectrice générale des finances,



Danièle Lajoumard

L'inspecteur de la justice,



Youssef Badissi

SYNTHÈSE DES PROPOSITIONS

Proposition n° 1 : Élargir, pour ce qui concerne les notaires, le périmètre de la dématérialisation à l'ensemble des déclarations et des actes transformés en déclarations ou joints à des déclarations.

Proposition n° 2 : Généraliser le paiement sur états et la dispense d'enregistrement pour l'ensemble des actes notariés soumis à un droit fixe.

Proposition n° 3 : Mettre à profit l'existence d'Infogreff ou du guichet unique des entreprises pour dématérialiser totalement la procédure d'enregistrement des actes de commerce et de société et simplifier ainsi les démarches des usagers.

Proposition n° 4 : Ajouter à l'article 1374 du code civil un alinéa quatre rédigé ainsi qu'il suit : « *Lorsqu'il est rédigé en format électronique, l'acte d'avocat acquiert date certaine à l'égard des tiers du jour et de l'heure de son horodatage qualifié* ».

Proposition n° 5 : Mettre à profit l'existence des plateformes « e-acte » et « e-acte sous signature privée » pour dématérialiser totalement la procédure d'enregistrement des actes et s'appuyer sur les CARPA pour le processus de règlement des droits.

Proposition n° 6 : Poursuivre les travaux engagés afin de transformer les actes des particuliers en déclarations en vue de permettre leur dépôt sur la plateforme « e-Enregistrement ».

Proposition n° 7 : Ajouter à l'article 1377 du code civil un deuxième alinéa rédigé ainsi qu'il suit : « *L'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers du jour et de l'heure de son horodatage qualifié* ».

Proposition n° 8 : Evaluer la possibilité de fournir un service d'horodatage public pour conférer, à l'égard des tiers, une date certaine aux actes sous signature privée en lieu et place de l'enregistrement à fin uniquement probatoire.

Proposition n° 9 : Supprimer l'obligation d'enregistrement pour les actes et déclarations dont le rendement est inférieur à 1 M€ soit 52 actes et déclarations en base 2020.

Proposition n° 10 : À la lumière des analyses complémentaires menées par la direction de la législation fiscale (DLF), évaluer l'opportunité de supprimer l'enregistrement fiscal au profit d'une taxation de l'opération portant transfert de richesse.

Proposition n° 11 : L'article 1374 du code civil pourrait être rédigé ainsi qu'il suit : « *L'acte sous signature privée contresigné et daté par les avocats de chacune des parties ou par l'avocat de toutes les parties fait foi de l'écriture et de la signature des parties, tant à leur égard qu'à celui de leurs héritiers ou ayant cause et des tiers.*

La procédure de faux prévue par le code de procédure civile lui est applicable.

Cet acte est dispensé de toute mention manuscrite exigée par la loi ».

Proposition n° 12 : L'article 1377 du code civil pourrait être rédigé ainsi qu'il suit :

« L'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers, du jour de la mort d'un signataire ou du jour où sa substance est constatée dans un acte authentique.

Rapport

Hors les cas où l'acte est reçu par un notaire chargé de l'authentifier au sens des dispositions de l'article 1371 du présent code, l'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers également du jour où un huissier de justice a dressé constat de ce qu'il a reçu des parties, ou de la seule partie qui s'engage selon les dispositions de l'article 1376 du présent code, dont il a relevé l'identité, un acte sous signature privée et qu'il en a constaté le titre et l'objet. Ce constat peut être également dressé sur support électronique.

Lorsqu'il est établi en format électronique, l'acte sous signature privée acquiert date certaine à l'égard des tiers, du jour et de l'heure de son horodatage qualifié ».