

COUTOT



ROEHRIG

24 SUCCURSALES - 1^{re} SOCIÉTÉ EUROPÉENNE

BORDEAUX 33000 - 22, rue Vital Carles	tél. : 05 56 81 13 09 fax : 05 56 81 37 05
BOURGES 18000 - 3, place des Quatre Filiers	tél. : 02 48 65 09 94 fax : 02 48 68 52 93
CAEN 14000 - 80, boulevard Dumois	tél. : 02 31 08 03 04 fax : 02 31 08 03 05
CLERMONT-FD 63000 - 6/8, place de l'Étoile	tél. : 04 73 19 59 59 fax : 04 73 19 59 55
DIJON 21000 - 1c Grama 15, place Grangier	tél. : 03 80 30 65 87 fax : 03 80 30 66 27
GRENOBLE 38000 - 5, rue Palanka	tél. : 04 76 43 48 86 fax : 04 76 43 49 22
LE MANS 72000 - 5, place Lionel Lécouteux	tél. : 02 43 81 23 83 fax : 02 43 82 52 35
LILLE 59000 - 100, rue Nationale	tél. : 03 20 74 85 58 fax : 03 20 74 85 39
LIMOGES 87000 - 6, boulevard Carnot	tél. : 05 55 32 27 00 fax : 05 55 32 33 40
LYON 69006 - 13, rue Tranchet	tél. : 04 72 69 48 37 fax : 04 72 43 94 81
MARSEILLE 13006 - 21, rue Sylvabelle	tél. : 04 91 13 95 30 fax : 04 91 53 75 15
MONTPELLIER 34000 - 12, avenue d'Assas	tél. : 04 67 04 54 50 fax : 04 67 04 54 44
NANCY 54000 - 53, cours Léopold	tél. : 03 83 36 98 98 fax : 03 83 36 98 99
NANTES 44000 - 1, place de l'Édit de Nantes	tél. : 02 40 69 18 15 fax : 02 40 69 18 89
NICE 06000 - 6, boulevard Victor Hugo	tél. : 04 93 82 24 24 fax : 04 93 82 37 37
NIORT 79000 - 10 bis, rue du Petit Banc	tél. : 05 49 04 44 96 fax : 05 49 04 44 97
PARIS 75005 - 21, boulevard Saint-Germain	tél. : 01 44 41 80 80 fax : 01 43 29 16 17
PAU 64000 - 23, rue Tran	tél. : 05 59 27 23 61 fax : 05 59 83 90 07
RENNES 35000 - Place de Bretagne - 2, bd de la Tour d'Anvergne	tél. : 02 99 31 14 14 fax : 02 99 31 60 70
ROUEN 76000 - 68, rue Jeanne d'Arc	tél. : 02 32 76 39 00 fax : 02 32 76 39 09
STRASBOURG 67000 - 6, rue Ellenhard	tél. : 03 88 36 46 86 fax : 03 88 36 44 88
TOULOUSE 31000 - 9, rue des Gestes	tél. : 05 61 21 34 82 fax : 05 61 23 84 88
TOURS 37000 - 69, boulevard Béranger	tél. : 02 47 38 69 70 fax : 02 47 38 35 88
GÈNES 16121 - 2/82, via Dante - Italie	tél. : 00 39 01 05 95 57 74 fax : 00 39 01 05 74 94 19

SIÈGE SOCIAL : 21, boulevard Saint-Germain - 75005 PARIS

tél. : 01 44 41 80 80 - fax : 01 43 29 16 17 - www.coutot-roehrig.com

SA au capital de 1.350.000 € - RCS PARIS B 392 672 796

COUTOT



ROEHRIG

RECHERCHE D'HERITIERS
GENÉALOGIE

Schéma



DE LA FISCALITÉ SUCCESSORALE

2005

27^e édition

COUTOT ROEHRIG S.A.



1^{ère} société européenne de généalogie

110 ans d'expérience à votre service

230 collaborateurs

23 succursales en France

1 succursale en Italie

Un réseau international de correspondants

Un statut de représentant fiscal accrédité
pour nos clients héritiers non résidents

Une assurance responsabilité professionnelle
et une garantie financière adaptées

COUTOT ROEHRIG

21, boulevard Saint-Germain - 75005 PARIS
tél. : 01 44 41 80 80 - fax : 01 43 29 16 17

www.coutot-roehrig.com



N'hésitez pas à contacter votre interlocuteur

Adhérent au Syndicat National des Généalogistes (SNG)

Affilié à l'Union Nationale des Professions Libérales (UNAPL)

Membre fondateur de l'Union des Syndicats
des Généalogistes Professionnels (USGP)

✻ ✻ ✻

*La Société COUTOT-ROEHRIG est signataire du Code
de bonne conduite du Conseil Supérieur du
Notariat et de la Charte de qualité de l'USGP.*

Avertissement

Le présent schéma est préparé au vu des informations connues de la société Coutot-Roehrig au moment de son édition.

La société Coutot-Roehrig décline toute responsabilité sur les éventuelles erreurs de plume qu'il pourrait contenir et toute modification des données qui y sont relatées, modifications dont elle n'aurait pas été informée.

Le présent schéma n'a pour objet que de permettre un accès facilité à ce domaine particulier de la fiscalité.

Il n'a qu'une simple valeur indicative qui ne saurait engager de quelque manière que ce soit la société Coutot-Roehrig.

A défaut d'une véritable réforme de grande ampleur, **la loi de Finances pour 2005** relève certains abattements et propose diverses mesures aux praticiens.

Ces dispositions sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2005 :

- **Un abattement général de 50 000 €** est désormais appliqué sur le montant de la succession recueillie en ligne directe ou par le conjoint survivant.
- **L'abattement en ligne directe** et au profit des handicapés **est porté de 46 000 € à 50 000 €.**
- **Les donations « SARKOZY »** qui permettent jusqu'au 31 mai 2005 de donner hors impôt 20 000 € par enfant, petit-enfant, voire arrière-petit-enfant à condition qu'ils soient majeurs **sont portées à 30 000 € et prorogées jusqu'au 31 décembre 2005.**
- **La réduction de 50 % de droits sur les donations en pleine propriété est prorogée jusqu'au 31 décembre 2005.** En revanche, les autres mesures concernant les donations prennent fin au mois de juin. Il ne reste donc plus que quelques mois pour en profiter. Dépêchez-vous !

Nous vous laissons découvrir la nouvelle présentation de la 27^{ème} édition de notre Schéma de la Fiscalité qui coïncide avec le 110^{ème} anniversaire de notre société.

Bonne lecture...

Guillaume ROEHRIG

Jean-Claude ROEHRIG

ACTE DE NOTORIÉTÉ

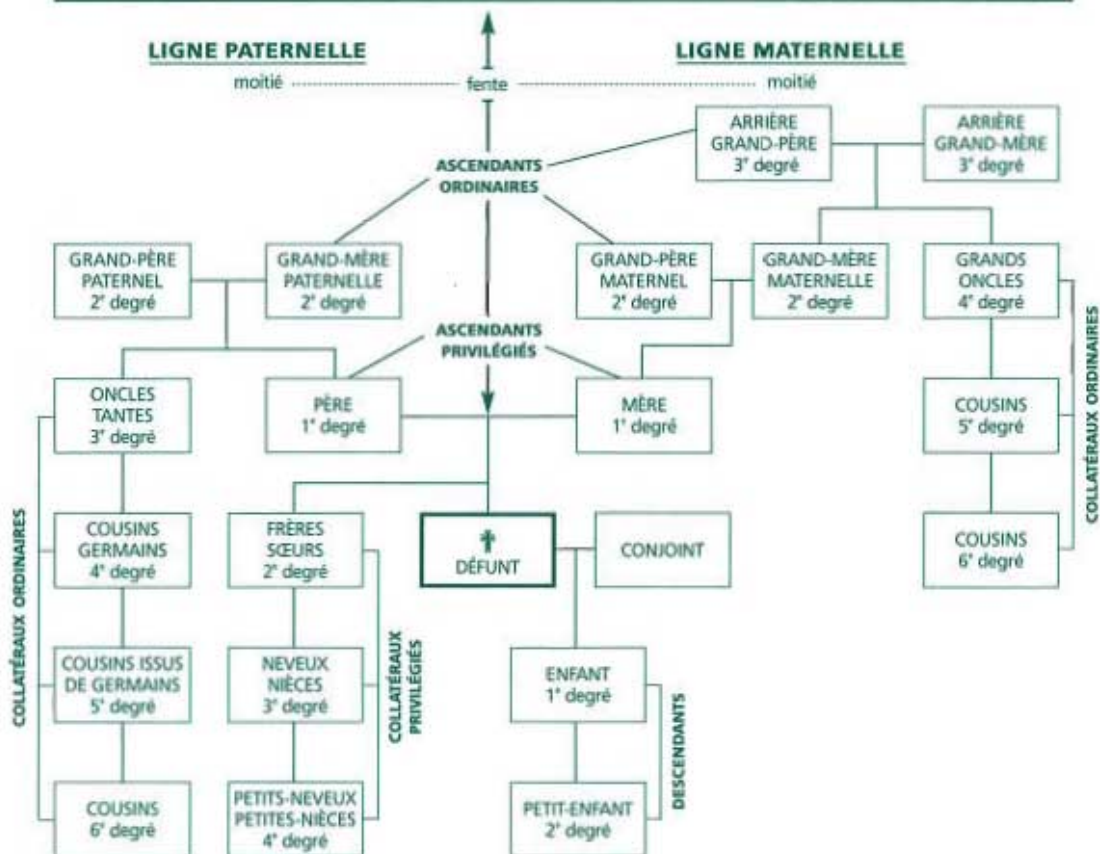
• "Lorsque le défunt ne laisse pour lui succéder que des parents éloignés ou des cousins il est utile d'annexer à l'acte de notoriété, un tableau généalogique certifié par un généalogiste."

(Extrait de l'encyclopédie Dalloz de Droit Civil)

• "Dôté d'archives importantes et habile à procéder à des recherches approfondies, le généalogiste est en mesure de retrouver les héritiers dans les situations les plus diverses."

(Extrait du Juris Classeur de Droit Civil)

TABLEAU GÉNÉALOGIQUE : DEGRÉS DE PARENTÉ



DÉCLARATION DE SUCCESSION

I	Obligation de souscrire une déclaration	p. 6
II	Territorialité des droits de mutation	p. 6
III	Rédaction de la déclaration	p. 7 à 19
	1. ACTIF	p. 7
	2. EXONÉRATIONS	p. 14
	3. PASSIF	p. 17
IV	Dépôt de la déclaration	p. 20 à 23
	1. LIEU	p. 20
	2. DÉLAI	p. 20
	3. SANCTIONS	p. 22

Les modifications de la présente édition sont signalées par le symbole →

■ I - OBLIGATION DE SOUSCRIRE UNE DÉCLARATION

1) Les héritiers, légataires ou donataires, leurs tuteurs ou curateurs sont tenus de souscrire une déclaration de succession à l'exception :

– Des héritiers en ligne directe et le conjoint survivant si l'actif brut est **inférieur à 10 000 €** (art. 20 de la Loi de Finances pour 2004).

– Des autres héritiers, légataires ou donataires si l'actif brut est **inférieur à 3000 €** (art. 20 de la Loi de Finances pour 2004).

2) La déclaration est établie en **double exemplaire** sur des imprimés délivrés gratuitement par l'Administration (**Dict. Enreg. n° 3617**) sauf :

– Lorsque la succession comprend des immeubles situés en dehors de la circonscription où elle est déposée. Dans ce cas la désignation de ces immeubles est présentée distinctement sur une formule dite **"feuille foraine"** (**Dict. Enreg. n° 3619**) **qui est à déposer en un seul exemplaire.**

– Si l'actif brut successoral est **inférieur ou égal à 15000 €** : Possibilité de déposer la déclaration en un seul exemplaire (Instruction fiscale du 12 février 2002 BOI 7 G-3-02).

■ II - TERRITORIALITÉ DES DROITS DE MUTATION

Les règles ci-après sont applicables sous réserve des conventions fiscales bilatérales conclues entre la France et divers pays en vue d'éviter les doubles impositions.

1) Défunt ou Donateur domicilié en France

– Si le défunt ou donateur a son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 du CGI, tous ses biens meubles et immeubles sont passibles de l'impôt en France.

2) Défunt ou Donateur non domicilié en France

– Tous les biens meubles ou immeubles situés en France sont imposables en France.

– Depuis le 1^{er} janvier 1999, tous les biens meubles et immeubles situés à l'étranger sont imposables en France s'ils sont reçus par un héritier, légataire ou donataire qui a son domicile fiscal en France et qui y a été domicilié au moins six années dans les dix ans précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens (art. 750 TER du CGI).

– Le montant de l'impôt acquitté à l'étranger à raison des mêmes biens est imputé sur l'impôt exigible en France (art. 784 du CGI).

1. ACTIF

a) Généralités

La déclaration de succession doit contenir l'énumération et l'estimation des biens dépendant de la succession, que les biens aient appartenu au défunt en pleine propriété, en nue propriété ou en usufruit.

La déclaration doit mentionner toute libéralité, toute donation même précipitaire consentie par le défunt et acceptée par le donataire avant le décès.

Pour les décès à compter du 1^{er} janvier 1992, les donations et dons manuels de plus de 10 ans ne sont pas pris en compte pour la perception des droits (à condition d'avoir date certaine).

b) Présomptions fiscales

Biens appartenant au défunt en usufruit (art. 751 du CGI et Dict. Enreg. n° 3701).

«Est réputé, au point de vue fiscal, faire partie jusqu'à preuve contraire, de la succession de l'usufruitier, toute valeur mobilière, tout bien meuble ou immeuble appartenant pour l'usufruit au défunt et pour la nue-propriété à l'un de ses présomptifs héritiers ou descendants d'eux, même exclu par testament, ou à ses donataires ou légataires institués, même par testament postérieur, ou à des personnes interposées, à moins qu'il y ait eu donation régulière et que cette donation, si elle n'est pas constatée dans un contrat de mariage, ait été consentie plus de trois mois avant le décès. Sont réputées personnes interposées, les personnes désignées dans les articles 911 (§ 2) et 1100 du Code Civil.

Toutefois, si la nue-propriété provient à l'héritier, au donataire, au légataire ou à la personne interposée d'une vente ou d'une donation à lui consentie par le défunt, les droits de mutation acquittés par le nu-propriétaire et dont il est justifié, sont imputés sur l'impôt de transmission par décès exigible à raison de l'incorporation des biens dans la succession».

Omission d'actif : preuve contraire

L'article 752 du CGI institue une présomption d'existence du bien dans l'actif héréditaire au jour du décès dès lors que le de cujus en a eu la propriété, perçu les revenus ou effectué une opération quelconque moins d'un an avant son décès (Cour de Cassation : 24 octobre 2000).

En revanche, c'est à l'Administration qu'il revient d'apporter la preuve d'une omission d'actif imposable sur le fondement de l'art. 750 du CGI (Cour de Cassation Chambre Com. : 4 décembre 2001).

c) Biens mobiliers

Liquidités

Le solde créditeur des comptes doit être déclaré.

Le compte ouvert au nom du conjoint survivant commun en biens doit être déclaré dans l'actif de communauté.

ATTENTION : La Cour de Cassation a rappelé dans deux décisions rendues le 6 mai 2003 que l'Administration est en droit d'examiner les mouvements de fonds effectués sur les comptes bancaires de la personne décédée.

- Si l'Administration apporte la preuve, par des présomptions de fait, de la conservation des sommes retirées par le défunt jusqu'à son décès, les sommes sont réintégrées dans l'actif successoral sur le fondement de l'art. 750 du CGI). **Cette preuve doit résulter de présomptions graves, précises et concordantes laissées à l'appréciation du juge : importance des sommes, bref délai entre le décès et le retrait, absence d'emploi connu des sommes retirées.**
- Si l'Administration arrive à déterminer le bénéficiaire des fonds et que ce dernier est un héritier, le don manuel est réintégré dans l'actif successoral sur le fondement de l'art. 784 du CGI.

Valeurs mobilières cotées

Avant la Loi de Finances pour 2004	Depuis la Loi de Finances pour 2004 (art. 18)
Pour les successions ouvertes avant le 1 ^{er} janvier 2004, les valeurs mobilières sont évaluées selon le cours moyen de la bourse au jour du décès.	Pour les successions ouvertes à compter du 1 ^{er} janvier 2004, les valeurs mobilières sont évaluées soit d'après la moyenne des 30 derniers jours qui précèdent le décès, soit au cours moyen de la bourse au jour du décès.

Valeurs mobilières non cotées

→ **La loi de Finances rectificative pour 2004 (art. 98) a introduit un nouvel art. 764 A dans le Code des Impôts.**

Pour le calcul des droits de mutation dus par ses héritiers, légataires ou donataires lors du décès du :

- Gérant d'une SARL ou société en commandite non cotée
- De l'un des associés en nom d'une société de personnes
- D'une personne assumant la direction générale d'une société non cotée
- De l'exploitant d'un fonds de commerce ou d'une clientèle
- Du titulaire d'un office public ou ministériel

Il est tenu compte de la dépréciation éventuelle résultant dudit décès et affectant la valeur des titres non cotés ou des actifs incorporels ainsi transmis.

La mesure est applicable aux successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005, mais à défaut de plus de précisions, il faut être prudent sur la mise en œuvre de cette disposition...

Fonds de commerce

Il y a lieu de fournir une évaluation distincte des éléments incorporels du fonds (clientèle, droit au bail...), du matériel servant à l'exploitation du fonds et des marchandises en stock.

Meubles corporels

L'évaluation des meubles corporels doit se faire selon les règles prévues à l'article 764 du CGI.

• **Meubles meublants**

Ce sont les meubles destinés à l'usage et à l'ornement des appartements (art. 534 du Code Civil).

Leur valeur est déterminée par :

- 1) le prix exprimé dans les ventes publiques intervenues dans les deux ans du décès ;
- 2) à défaut de vente publique, par l'estimation contenue dans les inventaires notariés dressés, dans les formes légales, dans les cinq ans du décès ;
- 3) à défaut, la déclaration détaillée et estimative des héritiers, sans que la valeur imposable puisse être inférieure à 5% de l'ensemble des biens du défunt composant l'actif successoral.

Il peut être fait échec à ce forfait dans certaines conditions laissées à l'appréciation de l'administration fiscale.

• **Bijoux, pierreries, objets d'art ou de collection**

Leur valeur ne peut être inférieure à l'évaluation faite dans les contrats d'assurance conclus moins de 10 ans avant l'ouverture de la succession.

Sauf preuve contraire, leur valeur est déterminée par :

- 1) le prix net de la vente publique intervenue dans les deux ans du décès ;
- 2) à défaut, l'évaluation contenue dans tout acte estimatif dressé dans les cinq ans du décès (inventaire même sous seing privé, délivrance de legs, partage...).

Les pièces et lingots d'or n'ayant pas cours légal, cotés au marché libre de l'or à Paris, sont imposés d'après les cours pratiqués au jour du décès.

Pour ceux non susceptibles d'être traités au marché libre, le cours de reprise de la Banque de France doit être retenu.

• **Autres meubles corporels** (ex. : navires, bateaux)

Leur valeur est déterminée, suivant les règles s'appliquant aux meubles meublants, mais sans application du forfait de 5%.

d) Immeubles

Art. 761 du CGI

Principe

Ils doivent être déclarés pour leur valeur vénale au jour du décès.

La valeur vénale correspond au prix qui peut être obtenu de la vente du bien par le jeu de l'offre et la demande sur un marché réel, compte tenu de la situation de fait et de droit dans laquelle l'immeuble se trouvait avant la survenance du fait générateur de l'impôt (Cour de Cassation 23 octobre 1984 Bull civil IV n° 275).

La valeur de l'immeuble s'apprécie au jour du décès en tenant compte des circonstances :
état de fait (état d'entretien, occupation par un tiers, situation, etc.).
état de droit (droits indivis, nue propriété ou usufruit, servitudes, etc.).

La valeur vénale réelle ne peut être déterminée que par comparaison avec des cessons de biens intrinsèquement similaires quant à l'état de fait et de droit du bien (Cour de Cass. : ch. com. 7 février 1989 et réponse ministérielle n° 31632 du 8 mars 2001).

Toutefois cette similitude n'implique pas que les termes de comparaison soient strictement identiques dans le temps, l'environnement et l'emplacement.

"Pour les immeubles dont le propriétaire a l'usage à la date de la transmission, la valeur vénale réelle mentionnée au premier alinéa est réputée égale à la valeur libre de toute occupation" (art. 761 du CGI).

Par dérogation, il est fait application d'un abattement de 20% sur la valeur réelle de l'immeuble constituant au jour du décès la résidence principale du défunt, lorsque, à la même date, cet immeuble est occupé à titre de résidence principale par le conjoint survivant ou par un ou plusieurs enfants mineurs ou majeurs protégés du défunt ou de son conjoint (art. 764 du CGI).

→ **Loi de Finances pour 2005** : Depuis le 1^{er} janvier 2005, cette mesure est étendue au partenaire d'un PACS.

L'Administration a précisé dans une instruction du 18 juin 1999 (BOI 7-G-10-99) que la notion de résidence principale devait être examinée avec bienveillance (ex. : hospitalisation ou séjour temporaire dans une maison de repos).

L'évaluation de l'immeuble est faite en se plaçant à la date du décès. Il n'est pas possible de tenir compte des circonstances ultérieures au décès qui peuvent affecter la valeur de l'immeuble (ex. : modifications des dispositions d'urbanisme).

La Loi de Finances rectificative du 3 décembre 1996 a supprimé le droit de préemption du trésor qui pouvait être exercé en cas d'insuffisance de prix de vente de l'immeuble et de fonds de commerce.

Exception au principe

En cas de vente aux enchères publiques volontaire ou judiciaire, avec admission de tiers, intervenue dans les deux ans précédant ou suivant le point de départ du délai pour souscrire la déclaration de succession, le prix d'adjudication (majoré des charges payables par l'adjudicataire) constitue la base légale de la perception des droits (ART. 761 al. 3 du CGI).

e) Contrats d'assurance-vie

→ **Le 23 novembre 2004, la Cour de Cassation s'est prononcée par quatre arrêts sur la nature de certains contrats d'Assurance vie qui se rapprochait de la technique des opérations de capitalisation.**

La Cour de cassation qui avait à examiner la nature de ces contrats a décidé que le contrat d'assurance, dont les effets dépendent de la vie humaine, comporte un aléa au sens du code civil et du code des assurances et constitue un contrat d'assurance sur la vie.

Ces arrêts, ont de ce fait, des conséquences sur le régime successoral de ces contrats : les règles du rapport à succession et de la réduction pour atteinte à la réserve des héritiers ne s'appliquent pas aux sommes versées par le contractant à titre de primes, à moins qu'elles aient été manifestement exagérées eu égard à ses facultés.

La Cour a rappelé qu'il convenait d'apprécier ce caractère manifestement exagéré au moment du versement des primes, au regard de l'âge, et des situations patrimoniale et familiale du souscripteur.

Le tableau ci-dessous résume le régime fiscal applicable à ce jour aux contrats d'assurance-vie.

DATE DE SOUSCRIPTIONS DES CONTRATS	VERSEMENTS
<p>AVANT LE 20/11/1991</p>	<p>QUEL QUE SOIT L'AGE DE L'ASSURÉ</p> <ul style="list-style-type: none"> - Exonération de droits de succession (Instruction BOI 7G-5-02 du 30/04/2002) - Pour les primes versées après le 13/10/1998 : Prélèvement de 20% par l'assureur au-delà de 152.400 € par bénéficiaire (art. 990 I du CGI).
<p>A COMPTER DU 20/11/1991</p>	<p>VERSEMENTS EFFECTUÉS AVANT 70 ANS</p> <ul style="list-style-type: none"> - Exonération de droits de succession - Pour les primes versées après le 13/10/1998 : Prélèvement de 20% par l'assureur au-delà de 152.500 € par bénéficiaire (art. 990 I du CGI). <p>VERSEMENTS EFFECTUÉS APRÈS 70 ANS (Instruction BOI 7G 2-02 du 23/01/2002)</p> <p>Taxation au titre des droits de succession (art. 757 B du CGI) après un abattement global de 30.500 € quel que soit le nombre de contrats souscrits par l'assuré et le nombre de bénéficiaires.</p>
<p>A COMPTER DU 13/10/1998</p>	<p>VERSEMENTS EFFECTUÉS AVANT 70 ANS</p> <p>Prélèvement de 20% par l'assureur au-delà de 152.500 € par bénéficiaire (art. 990 I du CGI).</p> <p>VERSEMENTS EFFECTUÉS APRÈS 70 ANS</p> <p>Taxation au titre des droits de succession (art. 757 B du CGI) après un abattement global de 30.500 € quel que soit le nombre de contrats souscrits par l'assuré et le nombre de bénéficiaires.</p>

f) Pacte tontinier (art. 754 du CGI)

Lorsque une clause de tontine a été insérée dans un contrat d'acquisition en commun le transfert de propriété est soumis aux droits de succession selon le régime de droit commun.

Cette disposition ne s'applique pas à l'habitation principale commune à deux acquéreurs lorsque celle-ci a une valeur globale < à 76.000 €.

2. EXONÉRATIONS

a) Mutations d'immeubles

La première mutation des immeubles acquis par acte authentique signé ***entre le 1^{er} juin 1993 et le 31 décembre 1994, neufs ou achevés avant le 1^{er} juillet 1994*** ; bénéficie d'une exonération partielle de droits de succession (46 000 € par part) à condition d'avoir été affectés de manière continue et exclusive à l'habitation principale pendant au moins 5 ans à compter de l'acquisition ou de l'achèvement des travaux (art. 793-2 4°, 793 *ter* et 1055 *bis* du CGD).

Cet abattement se cumule avec les abattements de droit commun prévus à l'art. 779 du CGI.

La première mutation des immeubles acquis par acte authentique signé ***entre le 1^{er} août 1995 et le 31 décembre 1995, neufs et achevés avant le 31 décembre 1994***, bénéficie d'une exonération partielle de droits de succession (46 000 € par part) à condition d'avoir été affectés de manière continue à l'habitation principale pendant au moins 2 ans à compter de l'acquisition. Le bénéficiaire de la mutation doit prendre l'engagement de ne pas affecter les immeubles à un autre usage que l'habitation pendant une durée minimale de 3 ans (art. 793-2).

Cet abattement se cumule avec les abattements de droit commun prévus à l'art. 779 du CGI.

La première mutation des immeubles locatifs acquis par acte authentique signé ***entre le 1^{er} août 1995 et le 31 décembre 1996***, bénéficie d'une exonération partielle de droits de succession (à concurrence des 3/4 de la valeur de l'immeuble et de 46 000 € par part).

Pour bénéficier de cette exonération, il faut que la location ait pris effet dans les 6 mois suivant l'acquisition et qu'elle ait été consentie pour une durée minimale de 9 ans à une personne qui les affecte de manière exclusive et continue à sa résidence principale (art. 793-1-6° du CGI).

b) Biens immobiliers situés en Corse : Exonération provisoire

L'exonération porte sur la totalité de la valeur des biens immobiliers pour les successions ouvertes entre le 23/01/2002 et le 31/12/2010.

Elle s'applique pour la moitié de la valeur pour les successions ouvertes entre le 01/01/2011 et le 31/12/2015.

A partir du 01/01/2016 les biens immobiliers situés en Corse seront soumis aux droits de mutation dans les conditions de droit commun.

L'exonération n'est pas applicable pour les biens immobiliers situés en Corse acquis à titre onéreux à compter du 23/01/2002 (art. 1135 *bis* du CGI, loi 2002-92 du 22 janvier 2002).

c) Monuments historiques (art. 795 A du CGI).

Les immeubles qui sont classés ou inscrits à l'inventaire supplémentaire des monuments historiques, ainsi que les meubles qui en constituent le complément historique ou artistique, sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit dès lors que les héritiers légataires ou donataires ont souscrit une convention avec l'Etat permettant notamment l'accès des lieux au public.

Depuis le 1^{er} janvier 1995, l'exonération est applicable sous certaines conditions aux parts de sociétés civiles immobilières à caractère familial propriétaires d'un monument historique.

d) Dons et legs

Sont exonérés :

- les œuvres d'art, livres, objets de collection ou documents de haute valeur historique dont il est fait don, avec leur agrément, à l'Etat, un musée municipal ou un musée géré par une ou des collectivités territoriales.
- les dons et legs consentis à l'Etat, aux régions, départements, communes, ainsi qu'à leurs établissements publics et établissements publics hospitaliers sous réserve que les biens donnés ou légués soient affectées à des activités non lucratives.
- les dons et legs consentis à certains organismes énumérés aux 2^o de l'art. 794 et 795 du CGI.

e) Biens ruraux donnés à bail à long terme, parts de groupements fonciers agricoles :

Les biens ruraux donnés à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L 416-1 à L 416-9 du Code rural ainsi que les parts de groupements fonciers agricoles répondant aux caractéristiques des articles L 323-1 à L 322-24 du Code rural bénéficient d'une exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit.

Les biens transmis sont exonérés à concurrence des 3/4 de leur valeur lorsque la valeur totale des biens ruraux loués par bail à long terme ou des parts de GFA transmis par le défunt à chaque héritier n'excède pas 76.000 €. Au delà de cette limite, le pourcentage d'exonération est ramené de 50 %.

f) Parts de groupements fonciers ruraux (sociétés civiles formées en vue de rassembler et gérer des immeubles à usage agricole et forestier) :

Les transmissions à titre gratuit de parts de groupements fonciers ruraux (art. L. 322-22 du code rural) sont partiellement exonérées de droit selon les dispositions applicables :

- Aux parts de groupements forestiers pour la fraction représentative de biens forestiers.
- Aux parts de GFA pour la fraction représentative de biens ruraux.

g) Bois et forêts et parts de groupements forestiers

Les transmissions à titre gratuit de bois, forêts et parts de groupements forestiers sont exonérées à concurrence des 3/4 de leur valeur si :

- L'acte de donation ou de déclaration de succession est appuyé par un certificat attestant que les bois et forêts concernés sont susceptibles de présenter une des garanties de gestion durable prévue par l'article L 8 du Code forestier.
- Le groupement forestier doit prendre les engagements par la Loi (Art. 793-2-2° du CGI et Loi d'orientation sur la forêt 2001-602 du 9 juillet 2001).

h) Exonérations diverses

- ***réversion de rente viagère entre époux ou entre parents en ligne directe*** (art. 793-1-5° du CGI)

- ***successions des victimes d'actes de terrorisme*** (art. 796 I 7° du CGI)

Elles sont exonérées de droits de succession si les personnes concernées sont soit des victimes d'actes de terrorisme commis depuis le 1^{er} janvier 1982 sur le territoire national, soit des Français ayant leur résidence en France et hors de France, victimes à l'étranger d'un acte de terrorisme.

L'exonération ne profite qu'aux descendants, conjoint, frères et sœurs et ascendants et seulement dans le cas où les victimes sont décédées dans le délai maximal de 3 ans suivant les actes en cause.

- ***successions des victimes de guerre*** (art. 796 du CGI)

L'exonération ne profite qu'aux descendants, conjoint, frères et sœurs et ascendants. Les personnes ainsi que les guerres ou opérations militaires concernées sont énumérées dans l'article.

3. PASSIF

Le passif héréditaire déductible est imputable sur l'actif imposable (Dict. Enr. n° 3850 et suiv.).

a) *Déduction des dettes*

Généralités

Pour être déductible il faut que la dette :

- existe à la charge du défunt au jour de son décès.
- soit justifiée par un titre ou par tout mode de preuve compatible avec la procédure écrite.
- ne rentre pas dans les exceptions formellement édictées par la loi. (par l'art. 773 CGI)

Dettes déductibles

- Les frais funéraires (art. 775 du CGI) sont déductibles à concurrence de :
 - **150 € sans justificatif** pour les successions ouvertes avant le **1^{er} janvier 2003**.
Ce montant est porté à **458 € sur justificatif** pour les successions ouvertes avant le **1^{er} janvier 1996**, et à **910 € sur justificatif** pour les successions ouvertes entre le **1^{er} janvier 1996** et le **31 décembre 2002**,
 - **1500 € pour les successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 2003 sans justificatif** (instruction 6 mai 2003 BOI 7G-2-03).
- Dettes commerciales (dans les conditions du dict. enreg. n° 3867).
- Frais de dernière maladie sans limitation de sommes et sur production d'une facture acquittée.
- Impôt sur le revenu dû au jour du décès.
- Impôt foncier et taxe d'habitation non payées au décès et mis en recouvrement ultérieurement.
- Honoraires des actes faits par le défunt ou dans son intérêt (ex. : émoluments dus au notaire pour rédaction d'une donation entre époux).

- • Donation avec charges : depuis la loi de finances pour 2005 (art. 15), les dettes mises à la charge du donataire sont déductibles de la valeur des biens donnés (art. 776 bis du CGI).

Avant la Loi de Finances pour 2005	Depuis la Loi de Finances pour 2005
Droits de donation calculés sur la valeur brute des biens donnés sans déduction du passif et charges supportés par le donateur.	Droits de donation calculés en déduisant les dettes contractées par le donateur sous certaines conditions : La dette doit être contractée auprès d'un établissement bancaire et la prise en charge de la dette par le donataire doit être spécifiée dans l'acte de donation.

Cas particuliers des créances sociales

1) Fonds National de Solidarité (ou allocation supplémentaire)

Les allocations versées à ce titre peuvent être récupérées par la CNAVTS :

Actif successoral

Date d'effet	Seuil de l'actif net permettant la récupération	Référence
A partir du 31/12/1977	150.000 F	Décret 77/1478 du 30/12/1977
A partir du 03/02/1982	250.000 F	Décret 82/116 du 01/02/1982
A partir du 01/01/2002	39.000 €	Décret 2001/1203 du 17/12/2001 CSS art. D 815-1

2) Aide Sociale

Selon l'article L. 132-8 du code de l'action sociale et de la famille (ancien article 146), les prestations versées au titre de l'aide sociale sont récupérées sur la succession du bénéficiaire.

Certaines aides sont récupérées sans condition de plafond ni seuil de récupération dans la limite de l'actif net successoral (ex. : frais d'hospitalisation).

D'autres créances sont récupérables sur la partie de l'actif net successoral qui dépasse le seuil de recouvrement de l'aide sociale qui est de 46 000 € ex. : créance d'aide sociale à domicile, créance d'aide médicale à domicile.

b) Déductions autres que les dettes

Il s'agit de sommes qui ne sont ni des dettes ni des charges mais qui peuvent être déduites de l'actif successoral.

– indemnités versées aux victimes du sida et aux personnes atteintes du syndrome de la maladie de Creutzfeld Jacob (art. 775 bis du CGI)

Cette mesure s'applique avec successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 1996.

→ – indemnités versées aux victimes de l'amiante (**art. 9 de la Loi de Finances pour 2005**) soit par le FIVA, soit par décision de justice.

Ces indemnités sont déductibles de l'actif successoral pour leur valeur nominale.

Cette mesure s'applique aux indemnités perçues depuis l'entrée en vigueur de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2001.

– contrat de travail en salaire différé en agriculture

Le code rural institue, au profit des proches parents d'exploitants agricoles (héritiers majeurs en ligne directe descendante, conjoint survivant) qui sont restés à la ferme et ont travaillé sans être rémunérés autrement qu'en nature, une présomption d'existence de contrat de travail à salaire différé. Ces héritiers peuvent réclamer leur salaire lors de l'ouverture de la succession et cette transmission est dispensée de tout droit de succession.

– droit temporaire au logement du conjoint survivant

Si à l'époque du décès, l'habitation du conjoint successible est assurée au moyen d'un bail à loyer, le montant des loyers qui doit être remboursé par la succession est déductible de l'actif successoral (instruction fiscale 7 avril 2003 BOI 7-G-1-03).

– plan d'épargne en actions

Les prélèvements sociaux effectués à la clôture du PEA dus au décès de son titulaire, sont déductibles de l'actif successoral.

1. LIEU

a) Défunt domicilié en France (dict. enreg. n° 3631)

La déclaration est déposée à la Recette des Impôts du domicile du défunt

b) Défunt domicilié hors de France

La déclaration est déposée à la Recette des non-résidents :
9, rue d'Uzès, 75094 Paris Cedex 2

2. DÉLAI POUR DÉPOSER LA DÉCLARATION

a) Principe :

Le délai court en principe du jour du décès et se calcule de quantième à quantième (ex. : décès du 25 avril / date limite de dépôt 26 octobre avec tolérance au 31 octobre).

France métropolitaine

- décès en France : **6 mois**.
- pour les déclarations de succession comportant des immeubles situés en Corse : **24 mois** sous certaines conditions.
- dans tous les autres cas : **12 mois**.

Départements d'Outre-Mer

- décès dans le département du domicile : **6 mois**.
- dans les autres cas : **12 mois**.

Pour l'île de la Réunion, le délai est porté à 24 mois si le décès s'est produit ailleurs qu'à Madagascar, à l'île Maurice, en Europe ou en Asie.

b) Exceptions les plus importantes :

héritiers inconnus : Dict. Enrg. n° 3637.

"lorsqu'aucun héritier n'est connu à la date du décès, il est admis que le délai imparti aux successibles ne commence à courir que du jour de la révélation qui leur a été faite de l'ouverture de la succession.

absence : les droits ne sont pas réclamés tant que dure la période de présomption d'absence (10 ans) mais le délai de 6 mois court à compter de la transcription du jugement déclaratif d'absence sur les registres de l'état civil.

déclaration judiciaire du décès : à compter de la transcription de la décision sur les registres de l'état civil ou du jour de la prise de possession de l'hérédité.

succession en déshérence appréhendée par l'État et remise aux héritiers qui se présentent par la suite : délai court à compter de la décision administrative ou judiciaire qui a ordonné la remise de la succession entre leurs mains (Dict. Enrg. n° 3640).

succession vacante les déclarations sont souscrites et les droits payés par l'administration des Domaines si la réalisation de l'actif le permet.

contestation judiciaire ; Dict. Enrg. n° 3640.

legs aux Etablissements publics ou d'Utilité publique et aux départements : le délai court à compter du jour où l'Autorité compétente a statué sur la demande en autorisation d'acceptation du legs sans que le paiement puisse être différé de plus de 2 années.

testament ignoré : Dict. Enrg. n° 3640 et 3642.

3. SANCTIONS

a) Défaut ou retard de dépôt de déclaration (art. L. 66 4 et L. 67 du LPF)

– Intérêt de retard

- **0,75 %** par mois à compter du 1^{er} jour du mois suivant l'expiration du délai pour déposer la déclaration (en principe 6 mois ou 1 an sauf exception).

– Majoration

- **10 %** à partir du 13^{ème} mois suivant celui du point de départ du délai pour déposer la déclaration de succession et jusqu'à 90 jours après la 1^{ère} mise en demeure,
- **40 %** à partir de 90 jours après la 1^{ère} mise en demeure et jusqu'à 30 jours après la 2^{ème} mise en demeure.
- **80 %** après un délai de 30 jours suivant la 2^{ème} mise en demeure.

– La Taxation d'Office peut être pratiquée à partir du 91^{ème} jour suivant la 1^{ère} mise en demeure.

EXEMPLE AVEC TABLEAU RÉCAPITULATIF

Date du décès 25/04/2005 : Jusqu'au 31/10/2005, ni intérêts de retard, ni majoration.

A partir du 1/11/2005	A partir du 1/05/2006 (13 ^{ème} mois)	+ 90 jours suivant 1 ^{ère} mise en demeure	+ 30 jours suivant 2 ^{ème} mise en demeure
Intérêts de retard à 0,75%/mois	Intérêts de retard à 0,75%/mois + majoration de 10%	Intérêts de retard à 0,75%/mois + majoration de 40%	Intérêts de retard à 0,75%/mois + majoration de 80%

b) Défaut ou retard de paiement des droits (après dépôt de la déclaration)

- Intérêt de retard

- 0,75 % par mois.

- Majoration

- 5 % des sommes non réglées.

c) Insuffisance de déclaration (omissions ou inexactitudes dans la déclaration)

- Intérêt de retard

- 0,75 % par mois (sauf si la bonne foi du redevable n'est pas contestée) sur les sommes dont le versement a été différé.

- Majoration

- 40 % en cas de mauvaise foi.
- 80 % en cas de manœuvres frauduleuses.

Art. 35 de la Loi de Finances pour 2004.

Des remises totales ou partielles du montant des intérêts de retard visés à l'article 1727 du CGI peuvent être accordées.

Le montant des intérêts de retard réclamé peut également être atténué par voie de transaction avec les services fiscaux.

NOTES PERSONNELLES :

I Détermination des parts	p. 26 à 27
1. ÉVALUATION DE LA PART DE L'USUFRUITIER	p. 26
2. PART DU CONJOINT SURVIVANT	p. 27
II Abattements	p. 28 à 29
III Taux	p. 30
IV Réductions	p. 31
1. RÉDUCTION POUR CHARGES DE FAMILLE	
2. MUTILÉS DE GUERRE	

Les modifications de la présente édition sont signalées par le symbole →

I - DÉTERMINATION DES PARTS (Dict. Enreg. n° 3953 et suivants)

LA PART NETTE SE COMPOSE DE TOUT CE QUE L'AYANT DROIT RECUEILLE DANS LA SUCCESSION, SOUS DÉDUCTION DES DETTES FISCALEMENT DÉDUCTIBLES.

Rappel :

Réserve et qualité disponible

Art. 913 du Code Civil

- Si le défunt laisse un enfant : la quotité disponible est de $1/2$
 - Si le défunt laisse deux enfants : la quotité disponible est de $1/3$
 - Si le défunt laisse trois enfants ou plus : la quotité disponible est de $1/4$
- Sans distinction entre enfants légitimes et enfants naturels.

Art. 914 du Code Civil

- Si le défunt ne laisse pas d'enfant mais laisse un ou plusieurs ascendants dans chacune des lignes : la quotité disponible est de $1/2$
- Si le défunt laisse des ascendants dans une seule ligne : la quotité disponible est de $3/4$

Art. 914-1 du Code Civil (Loi 201-1135 du 3 déc. 2001)

Si le défunt ne laisse ni descendants ni ascendants mais un conjoint survivant non divorcé et ni engagé dans une instance de divorce ou séparation de corps, la quotité disponible est de $3/4$.

1) Evaluation de la part de l'usufruitier

Avant la loi de Finances pour 2004

Ancien barème (CGI ancien art. 762)		
Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propriété
- de 20 ans révolus	70%	30%
- de 30 ans révolus	60%	40%
- de 40 ans révolus	50%	50%
- de 50 ans révolus	40%	60%
- de 60 ans révolus	30%	70%
- de 70 ans révolus	20%	80%
+ de 70 ans révolus	10%	90%

Depuis la loi de Finances pour 2004 (art. 19)

Nouveau barème (CGI art. 669)		
Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propriété
- de 21 ans révolus	90%	10%
- de 31 ans révolus	80%	20%
- de 41 ans révolus	70%	30%
- de 51 ans révolus	60%	40%
- de 61 ans révolus	50%	50%
- de 71 ans révolus	40%	60%
- de 81 ans révolus	30%	70%
- de 91 ans révolus	20%	80%
+ de 91 ans révolus	10%	90%

2) Part du conjoint survivant

Rappel :

Avant la loi de 2001, le conjoint survivant n'avait droit qu'à l'usufruit d'1/4 de la succession en présence des héritiers des trois premiers ordres (enfants et descendants, ascendants et collatéraux privilégiés, ascendants ordinaires).

La loi n° 2001-1135 du 3 décembre 2001 lui confère des droits nouveaux.

Le tableau ci-dessous résume les nouvelles dispositions.

Droits légaux	Droits avec donation ou testament
En présence d'enfants communs 1/4 en PP ou totalité en usufruit	En présence d'enfants communs - 1 enfant : 1/2 en PP ou 1/4 en PP et 3/4 en usufruit - 2 enfants : 1/3 en PP ou 1/4 en PP et 3/4 en usufruit - 3 enfants : 1/4 PP et 3/4 en usufruit
En présence d'enfants non communs 1/4 en PP	En présence d'enfants non communs - 1 enfant : 1/2 en PP ou 1/4 en PP et 3/4 en usufruit ou totalité en usufruit - 2 enfants : 1/3 en PP ou 1/4 en PP et 3/4 en usufruit ou totalité en usufruit - 3 enfants ou plus : 1/4 PP et 3/4 en usufruit ou totalité en usufruit
En présence des père et mère 1/2 en PP	En présence des père et mère 1/2 en PP et 1/2 en NP
En présence du père ou de la mère 3/4 en PP	En présence du père ou de la mère 3/4 en PP et 1/4 en NP
En présence de frères et sœurs Totalité des biens à l'exception de la moitié des biens de famille	En présence de frères et sœurs Totalité des biens
En présence de neveux et nièces Totalité	En présence de neveux et nièces Totalité

PP : pleine propriété NP : nue propriété

II - ABATTEMENTS SUR L'ACTIF TAXABLE (Dict. Enreg. n° 3986 et suiv.)

Après déduction des abattements déjà effectués sur les donations antérieures consenties entre les mêmes personnes (Art. 784 du CGI).

Bénéficiaire	Conditions
Tout héritier ou légataire (CGI Art. 788)	Ne pas bénéficier d'un autre abattement
Frères ou sœurs, héritiers ou légataires (CGI Art. 788)	Etre célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps et à la double condition : 1. d'être âgé de plus de 50 ans ou infirme 2. d'avoir eu un domicile constant avec le défunt pendant les cinq années ayant précédé le décès
Conjoint survivant (CGI art. 779)	Profite également au conjoint survivant divorcé aux torts exclusifs du défunt et bénéficiaire d'une donation entre époux.
PACS (CGI art.779 III)	
Ascendants Enfants : • légitimes, légitimés, adoptés par adoption plénière • naturels simples, incestueux ou adultérins • adoptés par adoption simple (Dict Enreg. n° 4012)	Néant Néant Si leur filiation est légalement établie 1. S'ils sont issus d'un premier mariage du conjoint de l'adoptant ou s'il s'agit d'enfants naturels du conjoint 2. S'ils sont pupilles de la Nation ou de l'Assistance Publique ou orphelins de père "Mort pour la France" 3. S'ils ont reçu dans leur minorité et pendant 5 ans au moins ou pour partie dans leur minorité et pour partie au cours de leur majorité et pendant 10 ans au moins, des secours et des soins ininterrompus de l'adoptant. 4. Si les adoptants ont perdu tous leurs descendants en ligne directe "Morts pour la France". 5. Si les liens de parenté des adoptés avec leur famille par le sang ont été déclarés rompus par le Tribunal saisi de la requête en adoption en exécution de l'ancien article 354 du Code Civil. 6. S'ils sont successibles en ligne directe descendante des personnes visées aux numéros 1 à 5 ci-dessus. 7. S'ils sont anciens déportés politiques ou enfants de déportés n'ayant pas de famille naturelle en ligne directe.
Petits-enfants par représentation d'un auteur prédécédé	1. S'ils recueillent la succession par représentation, l'abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale (art. 779-1-2° CGI) 2. Si leur auteur a été frappé d'indignité.
Petits-enfants donations seulement	
Héritier, légataire ou donataire handicapé	1. Incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une incapacité physique ou mentale, congénitale ou acquise qui ne soit pas la conséquence de la vieillesse. 2. Si l'intéressé a moins de 18 ans, incapable d'acquiescer une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal. 3. Victimes de guerre et victimes d'accidents du travail ayant obtenu une compensation matérielle de leur infirmité (arrêté du Conseil d'état du 1 ^{er} décembre 1971). Conditions : certificat médical circonstancié ou certificat d'un établissement scolaire spécialisé ou décision de la Commission Départementale d'orientation des infirmes classant l'intéressé dans la catégorie des handicapés graves (ou toutes autres preuves).

Pour connaître le montant des abattements pour les successions ouvertes avant le 1^{er} janvier 2002, se référer aux schémas des années précédentes.

Montant	Date d'application
1.500 €	à compter du 1 ^{er} janvier 2002
→ 15.000 € → 57.000 €	à compter du 1 ^{er} janvier 2002 à compter du 1 ^{er} janvier 2005
→ 76.000 € → + 50.000 € (au prorata des droits du conjoint survivant)	à compter du 1 ^{er} janvier 2002 à compter du 1 ^{er} janvier 2005 (abattement général)
57.000 €	à compter du 1 ^{er} janvier 2002
→ 46.000 € → 50.000 € → + 50.000 € (au prorata des droits de chacun)	à compter du 1 ^{er} janvier 2002 à compter du 1 ^{er} janvier 2005 à compter du 1 ^{er} janvier 2005 (abattement général)
→ 46.000 € → 50.000 € → + 50.000 € (au prorata des droits de chacun)	à compter du 1 ^{er} janvier 2002 à compter du 1 ^{er} janvier 2005 à compter du 1 ^{er} janvier 2005 (abattement général)
30.000 € (par période de 10 ans)	depuis le 1 ^{er} janvier 2003
→ 46.000 € → 50.000 €	à compter du 1 ^{er} janvier 2002 à compter du 1 ^{er} janvier 2005 Depuis le 1 ^{er} janvier 1992, cet abattement est cumulable avec les autres abattements sauf abattement de 1.500 € (art. 788 II CGI)

III - TAUX (Dict. Enreg. n° 3995-a et suivants)

Après application des abattements (cf P 20-21)

	Donations consenties et successions ouvertes			
	jusqu'au 31 décembre 2001 inclus		à compter du 1 ^{er} janvier 2002	
Transmissions entre	Taux	Part nette taxable	Taux	Part nette taxable
Héritiers en ligne directe (parents, enfants, grands-parents, petits-enfants...)	5%	< 50.000 F (7.622 €)	5%	< 7.600 €
	10%	de 50.000 F (7.622 €)	10%	de 7.600 €
		à 75.000 F (11.434 €)		à 11.400 €
	15%	de 75.000 F (11.434 €)	15%	de 11.400 €
		à 100.000 F (15.245 €)		à 15.000 €
	20%	de 100.000 F (15.245 €)	20%	de 15.000 €
		à 3.400.000 F (518.327 €)		à 520.000 €
	30%	de 3.400.000 F (518.327 €)	30%	de 520.000 €
à 5.600.000 F (853.715 €)		à 850.000 €		
35%	de 5.600.000 F (853.715 €)	35%	de 850.000 €	
	à 11.200.000 F (1.707.429 €)		à 1.700.000 €	
Epoux	5%	< 50.000 F (7.622 €)	5%	< 7.600 €
	10%	de 50.000 F (7.622 €)	10%	de 7.600 €
		à 100.000 F (15.245 €)		à 15.000 €
	15%	de 100.000 F (15.245 €)	15%	de 15.000 €
		à 200.000 F (30.490 €)		à 30.000 €
	20%	de 200.000 F (30.490 €)	20%	de 30.000 €
		à 3.400.000 F (518.327 €)		à 520.000 €
	30%	de 3.400.000 F (518.327 €)	30%	de 520.000 €
à 5.600.000 F (853.715 €)		à 850.000 €		
35%	de 5.600.000 F (853.715 €)	35%	de 850.000 €	
	à 11.200.000 F (1.707.429 €)		à 1.700.000 €	
40%	Au-delà de 11.200.000 F (1.707.429 €)	40%	Au-delà de 1.700.000 €	
Partenaires liés par un pacs.**	40%	< 100.000 F (15.245 €)	40%	< 15.000 €
	50%	> 100.000 F (15.245 €)	50%	> 15.000 €
Frères et sœurs	35%	< 150.000 F (22.867 €)	35%	< 23.000 €
	45%	> 150.000 F (22.867 €)	45%	> 23.000 €
Parents jusqu'au 4^e degré inclus	55%	la totalité au-delà de l'abattement	55%	la totalité au-delà de l'abattement
Parents au-delà du 4^e degré et entre non parents	60%	la totalité au-delà de l'abattement	60%	la totalité au-delà de l'abattement

** depuis 2 ans au moins en cas de donation, sans conditions en cas de décès.

1. RÉDUCTION POUR CHARGES DE FAMILLE

Tout héritier, donataire ou légataire - s'il a trois enfants ou plus, vivants, représentés ou décédés après l'âge de 16 ans (ou avant pour fait de guerre) - bénéficie d'une réduction de 305 € par enfant en sus du deuxième.

Cette réduction est portée à 610 € par enfant en sus du second en ligne directe et entre époux.

La réduction est obtenue sur production d'une copie du livret de famille.

La réduction est applicable au terme d'un délai de 10 ans entre chaque mutation à titre gratuit (v. conditions infra : abattements).

2. MUTILÉS DE GUERRE (Dict. Enreg. n° 4033)

S'ils sont frappés d'une invalidité d'au moins 50 %, les droits dus sur les successions qu'ils recueillent par eux sont réduits de moitié sans que la réduction puisse excéder 305 €.

NOTES PERSONNELLES :

I Paiements des droits	p. 34 à 35
1. PRINCIPE	
2. PAIEMENT DIFFÉRÉ	
3. PAIEMENT FRACTIONNÉ	
4. PAIEMENT DES DROITS LORS DE DONATION D'ENTREPRISE	
II Prescriptions de l'action du Trésor	p. 35
1. PRESCRIPTION SIMPLIFIÉE : 3 ans	
2. PRESCRIPTION USUELLE : 10 ans	
3. RESTITUTION DES DROITS : 2 ans	

Les modifications de la présente édition sont signalées par le symbole →

I - PAIEMENTS DES DROITS

1. PRINCIPE

Les droits sont payables, en numéraire ou en valeurs du Trésor au moment du dépôt de la déclaration de succession (Dict. Enreg. n° 4075).

Les droits de mutation à titre gratuit et le droit de partage peuvent être acquittés par la remise d'œuvres d'art, de livres, d'objets de collection, de documents de haute valeur artistique ou historique, ou d'immeubles situés dans les zones d'intervention du Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres définies à l'article L. 243-1 du Code rural dont la situation ainsi que l'intérêt écologique ou paysager justifient la conservation à l'état naturel (art 1716 *bis* du CGI).

Les cohéritiers sont solidaires pour leur paiement (Dict. Enreg. n° 3649). Cette solidarité se divise entre les cohéritiers d'un héritier décédé (Nota 28.3.1991 - BOI 13 L-1-91).

2. PAIEMENT DIFFÉRÉ (Dict. Enreg. n° 4055)

- Quand il existe une attribution préférentielle ou une réduction de libéralité prévue à l'art. 1772 *bis* du CGI.
- Quand une personne recueille la nue-propriété d'un bien, le paiement des droits est différé jusqu'à l'expiration du délai de six mois suivant le décès de l'usufruitier.

Les droits sont calculés, au choix sur :

- la valeur de la nue-propriété : le bénéficiaire de cette disposition paie un intérêt annuel jusqu'au jour du paiement effectif des droits dus ;
- ou la valeur de la toute propriété : aucun intérêt n'est dû.

Une garantie (hypothécaire sur les biens de la succession ou conventionnelle) égale à la valeur du principal des droits augmentée des intérêts devra être fournie à l'Administration (Inst. 16.12.1977, 7 A-1-77).

3. PAIEMENT FRACTIONNÉ (Dict. Enreg. n° 4056)

Sur demande de tout légataire ou héritier, le montant des droits de mutation par décès peut être acquitté en plusieurs versements égaux, étalés sur une durée maximale de cinq ans (dix ans en ligne directe et entre époux) avec perception d'un intérêt et en fournissant une garantie (voir paiement différé).

4. PAIEMENT DES DROITS LORS DE DONATION D'ENTREPRISE

Le dispositif mis en place par la Loi DUTREIL du 1^{er} août 2003 se cumule avec le dispositif prévu par le décret 85 356 du 23 mars 1985 (Dic. Enreg. n° 1710 B, rép. min. 31/03/2003).

Le paiement des droits de mutation peut être différé de 5 ans à compter de la date d'exigibilité des droits et, à l'expiration de ce délai, fractionné pendant 10 ans.

Les mutations doivent porter :

- Sur l'ensemble des biens meubles et immeubles, corporels ou incorporels affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale et exploitée par le donateur ou le défunt ;
- Sur les parts sociales ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, non cotée en bourse, à condition que le bénéficiaire reçoive au moins 5% du capital social (CGI ann. III, art. 397 A).

■ II - PRESCRIPTIONS DE L'ACTION DU TRÉSOR

(Dict. Enreg. n° 4119 et suivants) - Loi n° 86-824 du 11.07.1986

Droit de reprise de l'Administration. Omission ou insuffisance d'imposition

1. PRESCRIPTION SIMPLIFIÉE : 3 ANS (art. L160 du LPF)

Trois années décomptées à partir du 31 décembre de l'année au cours de laquelle a eu lieu l'enregistrement d'un écrit ou d'une déclaration mentionnant exactement la date et le lieu du décès du défunt, ainsi que le nom et l'adresse de l'un au moins des ayants-droit, mais seulement pour les droits afférents aux biens énoncés dans cet écrit ou déclaration.

2. PRESCRIPTION USUELLE : 10 ANS (art. L186 du LPF)

Dix années à compter du jour du décès (ou de la décision de justice), notamment pour :

- les successions non déclarées sauf événement entraînant la prescription abrégée ;
- les omissions, les inexactitudes ;
- les simulations d'une dette ;
- les droits afférents à des biens appartenant en usufruit au défunt et tombant sous le coup de la présomption de l'article 751 du CGI ;
- les droits non perçus en raison d'une indication inexacte du lieu ou du degré de parenté des héritiers, ou de leur date ou lieu de naissance ;
- dans les mêmes délais aussi bien pour les droits que pour les pénalités (Dic. Enreg. n° 2985) et les majorations (Cass. com. 16.12.97 N° 2523 D).

3. RESTITUTION DE DROITS : 2 ANS (art. R 196-1-CGI)

Pour être recevable, les réclamations relatives aux impôts autres que les impôts directs locaux et les taxes annexes à ces impôts doivent être présentées à l'administration au plus tard le 31 Décembre de la deuxième année suivant celle :

- de la mise en recouvrement du rôle ou de la notification d'un avis de mise en recouvrement.
- du versement de l'impôt contesté.
- de la réalisation de l'événement qui motive la réclamation.

NOTES PERSONNELLES :

I Taux de réduction p. 38

II Donations aux petits-enfants

III PACS

IV Transmission des entreprises individuelles

Dons exceptionnels de sommes d'argent : Donations « SARKOZY »

L'instruction fiscale 7 G-4-05 n° 39 du 28 février 2005 a porté le plafond de 20 000 € à **30 000 €** pour les dons de sommes d'argent au profit des enfants et petits-enfants (ou neveux et nièces si le donateur n'a pas d'enfant).

En outre, le dispositif a été **prorogé jusqu'au 31 décembre 2005**.

Les modifications de la présente édition sont signalées par le symbole →

I - DONATIONS ENTRE VIFS : TAUX DE RÉDUCTION

→ Article 16 de la Loi de Finances pour 2005 :

Les mesures mises en place par la Loi de Finances 2004 détaillées dans le tableau ci-dessous sont maintenues jusqu'au 31 décembre 2005 pour les seules donations en pleine propriété.

Taux de réduction / Date de la donation				
	jusqu'au 24-09-2003	du 25-09-2003 au 31-12-2003	du 01-01-2004 au 30-06-2005	prorogé jusqu'au 31-12-2005
Donateur âgé de moins de 65 ans	50 %	50 %	50% en pleine propriété 50% en usufruit 35% en nue-propriété	oui non non
Donateur âgé de 65 ans révolus et de moins de 75 ans	30%	50% en pleine propriété 30% en usufruit ou nue-propriété	50% en pleine propriété 30% en usufruit 10% en nue-propriété	oui non non
Donateur âgé de plus de 75 ans	0	50% en pleine propriété	50% en pleine propriété	oui

II - DONATIONS AUX PETITS-ENFANTS

Depuis le 1^{er} janvier 2003, avantage fiscal accru : La donation d'un grand-parent à un petit-enfant ouvre droit à un abattement de 30 000 € tous les 10 ans pour le calcul des droits de mutation (15 000 € avant le 1^{er} janvier 2003).

III - DONATIONS ENTRE PARTENAIRES D'UN PACS

→ La Loi de Finances pour 2005 a apporté des assouplissements au régime des donations entre partenaires liés par un PACS.

- la condition d'un délai de 2 ans pour que les donations entre partenaires liés par un PACS bénéficient d'un abattement est supprimée.
- la résidence principale des partenaires bénéficie de l'abattement de 20 %.

IV - TRANSMISSION DES ENTREPRISES INDIVIDUELLES

Depuis 2000, un dispositif a été mis en place pour faciliter la transmission des entreprises dans le cadre de successions. La Loi DUTREIL du 1^{er} août 2003 a étendu ce dispositif aux donations entre vifs en pleine propriété, à compter du 1^{er} janvier 2004.

Celles-ci bénéficient, sous certaines conditions, d'une exonération de droits sur la moitié de leur valeur pour :

- les parts ou actions de société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmises (art. 787 B du CGI),
- la totalité ou une quote-part indivise de l'ensemble des biens meubles et immeubles, corporels ou incorporels, affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale (art. 787 C du CGI).

→ En outre, si l'acte de donation est passé avant le 31 décembre 2005, les droits de mutation sont réduits de 50 % (art. 790 du CGI, loi de Finances pour 2005).

I - CHAMP D'APPLICATION

La loi de Finances pour 2004 (art. 10) a réformé le régime d'imposition des plus-values immobilières réalisées par les particuliers lors de la cession d'immeubles.

• Pour les cessions intervenant à compter du 01/01/2004, les contribuables sont déchargés de toute déclaration substituant au dispositif actuel, un régime d'imposition à un taux forfaitaire de 16% plus un prélèvement fixé à 11% à compter du 1^{er} janvier 2005 au titre des prélèvements sociaux (applicables aux résidents uniquement).

→ **Le taux d'imposition global des plus-values immobilières, passe donc à 27% pour les cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2005.**

• Le notaire est désormais chargé de l'établissement de la déclaration et du paiement de l'impôt pour le compte du vendeur lors de la publicité foncière (Imprimé 2048 IMM). Il acquitte également les droits d'enregistrement dus par l'acquéreur.

1. PERSONNES IMPOSABLES

Les particuliers et les sociétés qui relèvent des articles 8 à 8 *ter* du CGI lors de cessions à titre occasionnel.

2. BIENS IMPOSABLES

Les immeubles bâtis ou non bâtis ou les droits relatifs à ces immeubles (usufruit, nue propriété, etc.).

3. BIENS EXONÉRÉS

- La résidence principale du cédant
- Les immeubles détenus depuis plus de 15 ans
- Les immeubles dont le prix de cession est inférieur ou égal à 15 000 €.

II - CALCUL DE LA PLUS VALUE BRUTE

La plus-value brute est égale à la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition.

a) Prix de cession

Le prix de cession est diminué du montant de la taxe sur la valeur ajoutée et des frais définis par décret supportés par le vendeur à l'occasion de la cession.

b) Prix d'acquisition

Le prix d'acquisition à retenir est le prix effectivement acquitté par le cédant, tel qu'il a été stipulé dans l'acte, majoré d'un certain nombre de frais et de dépenses diverses limitativement énumérés :

- Charges et indemnités mentionnées au deuxième alinéa du I de l'article 683 du CGI;
 - Frais afférents à l'acquisition à titre gratuit y compris les droits de mutation à titre gratuit ;
 - Frais afférents à l'acquisition à titre onéreux retenus, soit pour leur montant réel sur justification, soit forfaitairement à 7,5% du prix d'acquisition ;
 - Travaux pour leur montant réel sur présentation de factures d'entreprises, quelle que soit la durée de détention ou au taux forfaitaire de 15% du prix d'acquisition si le bien est détenu depuis plus de 5 ans (forfait de 15% applicable aux immeubles) ;
 - Frais de voirie, réseaux et distribution (art. 50 Loi de Finances rectificative pour 2004).
- Lorsque le cédant l'a acquis à titre gratuit, le prix d'acquisition s'entend de la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit (Loi de Finances rectificative pour 2004, art. 50 suivant art. 150 VE du CGI : valeur vénale au jour du transfert - abattement de 20% au titre de résidence principale).
- Si le droit de propriété est démembré pour une succession ouverte avant le 1^{er} janvier 2004, le barème fiscal applicable est apprécié à la date de la cession.

III - CALCUL DE LA PLUS VALUE IMPOSABLE

Elle est égale à la plus-value brute réduite des abattements prévus.

- Abattement pour durée de détention

10% pour chaque année au-delà de la 5^{ème} année, ce qui équivaut à une exonération totale dès 15 ans de détention.

- Abattement fixe

1.000 euros par cession.

IV - IMPÔTS ET PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

Le contribuable qui cède un immeuble est imposable :

- Pour les résidents : au taux forfaitaire de 16% auxquels s'ajoutent les prélèvements sociaux (11% au 01/01/2005).

- Pour les non-résidents UE : au taux forfaitaire de 16%.

Union Européenne au 1^{er} mai 2004 : Irlande, Royaume Uni, Belgique, Luxembourg, France, Portugal, Espagne, Suède, Finlande, Danemark, Pays Bas, Allemagne, Autriche, Italie, Grèce, Chypre, République tchèque, Estonie, Hongrie, Lettonie, Lituanie, Malte, Pologne, République Slovaque, Slovénie.

- Pour les non-résidents hors U.E. : au taux de 33,33%.

V - OBLIGATIONS DÉCLARATIVES

L'impôt afférent à la plus-value est déclaré et payé par le Notaire à la conservation des hypothèques lors de la cession d'un immeuble ou de droits relatifs à un immeuble. Des obligations déclaratives et de paiement spécifiques sont toutefois prévues dans certaines situations très particulières (ordonnance judiciaire ; acte passé en la forme administrative ; etc.)

VI - ENTRÉE EN VIGUEUR

Ces dispositions s'appliquent pour l'imposition des plus-values réalisées lors des cessions à titre onéreux intervenues depuis le 1^{er} janvier 2004.

VII - PLUS VALUES IMMOBILIÈRES POUR LES CONTRIBUABLES NON DOMICILIÉS EN FRANCE

(BO des impôts 8 M-2-04 n° 33 du 19 février 2004 : Nouveau dispositif de représentation fiscale mis en place **pour les actes conclus à compter du 1^{er} mars 2004**).

Les personnes physiques ou morales non domiciliées en France sont redevables d'un prélèvement sur les plus-values immobilières réalisées en France. Ce prélèvement est acquitté, sauf cas de dispense, sous la responsabilité d'un représentant fiscal accrédité.

CESSION (le seuil s'apprécie par indivisaire)	REPRÉSENTATION FISCALE
Bien dont le prix est ≤ 150.000 €	Dispense automatique
Bien dont le prix est > 150.000 €	Désignation d'un représentant accrédité
Bien détenu depuis moins de 15 ans	Désignation d'un représentant accrédité
Bien détenu depuis plus de 15 ans	Dispense automatique

Une déclaration n° 2090 doit être déposée auprès du service compétent accompagnée du paiement du prélèvement sauf si le bien est détenu depuis plus de 15 ans.

RAPPELS UTILES

• **Articles 806 § 3 et 807 du Code Général des Impôts**

Dès lors qu'un héritier est domicilié à l'étranger, les différents organismes détenteurs d'actifs successoraux ne peuvent se dessaisir de quelque somme que ce soit avant qu'il ne leur ait été justifié du paiement des droits de succession par la présentation d'un certificat d'acquit des droits.

• **Article 781 du Code Civil**

Lorsque celui à qui une succession est échue est décédé sans l'avoir répudiée ou sans l'avoir acceptée expressément ou tacitement, ses héritiers peuvent l'accepter ou la répudier de son chef.

• **Article 3242 du Dictionnaire de l'Enregistrement**

La renonciation faite par des héritiers du chef de leur auteur - si celui-ci n'avait pas accepté de son vivant - les exempte du paiement des droits qui auraient été dus sur la succession échue à celui-ci ; il en est ainsi même si la renonciation a été faite dans l'unique but d'éviter le paiement de ces droits (Cass. Civ. 30 mai 1849).

Il va de soi que la renonciation doit émaner de tous les héritiers du défunt ; la renonciation émanant d'un seul héritier (ou d'un légataire universel ou à titre universel en concours avec des héritiers) n'a aucune valeur (C. Civ. 781 et 782 - Seine 6 décembre 1878 ; JE 20.939).

• **Loi du 20.11.1940 et Arrêté du 27.07.1941 art. 2**

Le Président du Tribunal d'Instance pourra faire nommer les Domaines lorsqu'à l'expiration du délai de 3 MOIS et 40 JOURS, les héritiers ne se sont pas encore manifestés.

• **Art. 1692 du Dictionnaire de l'Enregistrement**

Le taux de prélèvement pour frais de régie des Domaines a été élevé de 8 à 12 % par arrêté du 22.09.1970 en application de l'article 13 § 11 de la loi du 9.07.1970.

• **Loi SCRIVENER n° 79-596 du 13.07.1979 Articles L 312-1 et suivants du Code de la Consommation (transfert de droits immobiliers)**

Mention à porter dans l'acte :

"Le bénéficiaire déclare que le prix sera payé sans l'aide d'aucun prêt fourni directement ou indirectement même en partie.

Pour conforter cette déclaration, le bénéficiaire a apposé ci-après, de sa main, la mention voulue par l'article 18 de la loi du 13 juillet 1979".

Déclaration à apposer de la main des acquéreurs :

"Je reconnais être informé de ce que, si contrairement aux indications portées dans le présent acte, je recours néanmoins à un prêt, je ne pourrai me prévaloir du statut protecteur institué par les articles L 312-1 et suivants du Code de la Consommation".

• **La loi n° 89-18 du 13 janvier 1989** portant diverses mesures d'ordre social a, dans son article 75, supprimé, à compter du 1^{er} janvier 1989, l'obligation d'apposer sur le double des registres d'Etat-civil conservé par les Greffes des Tribunaux de Grande Instance de métropole, les mentions marginales relatives aux événements modifiant l'état et la capacité des personnes.

• **Intervention d'un héritier dans les deux lignes**

Un héritier peut se trouver appelé à la fois dans la ligne paternelle et dans la ligne maternelle. L'impôt doit alors être calculé en ses deux qualités et l'abattement de 1.500 € s'applique sur la part prise dans chaque ligne d'après son degré de parenté avec le défunt.

En aucune mesure on ne peut réunir les deux parts et n'appliquer qu'une seule fois l'abattement (D. Adm. 7 G-2424, n° 3, 15 Décembre 1991). (Besançon, 13 Mai 1942, RE 11813).

• **Enregistrement et ISF**

Art 764 bis nouveau du CGI : les immeubles sont évalués selon leur valeur vénale réelle. Quand un propriétaire a l'usage d'un immeuble, la valeur réelle est réputée égale à la valeur libre de toute occupation. Par dérogation, un abattement de 20% est effectué sur cette valeur quand l'immeuble est occupé à titre de résidence principale par le conjoint survivant ou le partenaire. Cet abattement s'applique sur les dépendances immédiates et nécessaires de la résidence.

• **Loi 96-1107 du 18/12/1996 améliorant la protection des acquéreurs de lots de copropriété.**

Toute promesse unilatérale de vente ou acte de vente d'un lot ou d'une fraction de lots doit mentionner la superficie de la partie privative du lot.

• **Loi du 29/07/1998 et loi du 08/06/1999** : exigence de l'obtention d'un diagnostic ne revêtant pas l'accessibilité au plomb ou l'infestation par les termites.

• **Décret n° 2001-840 du 13/02/2001 modifiant le décret n° 96-97 du 07.12.1996 relatif à la protection de la population contre les risques sanitaires liés à une exposition à l'amiante dans les immeubles bâtis.**

Tout propriétaire a l'obligation de faire rechercher la présence d'amiante et le cas échéant de faire effectuer les travaux qui s'avèrent nécessaires.

Le dispositif réglementaire prévoit en outre la constitution d'un dossier technique "amiante" que les propriétaires doivent communiquer aux occupants de l'immeuble et aux personnes appelées à effectuer des travaux dans l'immeuble.

La mise en œuvre de ces obligations est soumise à un calendrier qui tient compte, entre autres, de la date de construction de l'immeuble.

L'absence de recherche ou de contrôle n'interdit toutefois pas le transfert de propriété (Rep. Min 40325 ; 30 AN 5/6/2000 p 3464).