



RECHERCHE D'HERITIERS
GENEALOGIE
1894

- Adhérent à la Chambre Internationale des Généalogistes Professionnels (CIGP),
- Membre de Généalogistes de France (anciennement USGP),
- En conformité avec les conditions de l'agrément du Garde des Sceaux (*arrêtés des 19/12/2000 et 01/12/2003*).

**Article 36 de la Loi n° 2006-728 du 23 juin 2006
portant réforme des successions et des libéralités**

«Hormis le cas des successions soumises au régime de la vacance ou de la déshérence, nul ne peut se livrer ou prêter son concours à la recherche d'héritier dans une succession ouverte ou dont un actif a été omis lors du règlement de la succession s'il n'est porteur d'un mandat donné à cette fin. Le mandat peut être donné par toute personne ayant un intérêt direct et légitime à l'identification des héritiers ou au règlement de la succession. Aucune rémunération, sous quelque forme que ce soit, et aucun remboursement de frais n'est dû aux personnes qui ont entrepris ou se sont prêtées aux opérations susvisées sans avoir été préalablement mandatées à cette fin dans les conditions du premier alinéa.»

**Décret n°2008-1276 du 5 décembre 2008
relatif à la protection juridique des mineurs et des majeurs
et modifiant le code de procédure civile**

Article 1215 du CPC :

«En cas de décès d'un majeur faisant l'objet d'une mesure de protection exercée par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs, ce dernier peut, en l'absence d'héritiers connus, saisir le notaire du défunt en vue du règlement de la succession ou, à défaut, demander au président de la chambre départementale des notaires d'en désigner un.

Si le notaire chargé du règlement de la succession ne parvient pas à identifier les héritiers du majeur protégé, le mandataire judiciaire à la protection des majeurs, autorisé à cet effet par le juge des tutelles, ou le notaire, dans les conditions de l'article 36 de la loi du 23 juin 2006 portant réforme des successions et des libéralités, peut délivrer un mandat de recherche des héritiers.»

Avertissement

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

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

Les informations générales sur la fiscalité successorale sont données sous réserve de l'évolution de la législation en vigueur et n'ont pas de valeur contractuelle. Elles ne valent que comme notes d'informations et ne sauraient engager de quelque manière que ce soit la société Coutot-Roehrig.

La Loi de Finances pour 2017 et La Loi de Finances rectificative pour 2016 apportent peu de changements dans le paysage fiscal successoral.

Des mesures ont été mises en place en faveur des héritiers des victimes d'actes de terrorisme, à la suite de l'élan de solidarité au lendemain des attentats de Paris de 2015.

Dans la continuité du plan d'économie présenté en 2014, le Gouvernement supprime également quelques «niches fiscales» dont la réduction de droits pour charges de famille, permettant ainsi de récupérer 12 millions d'euros en 2017.

Les modifications profondes viendront, sans aucun doute, à compter de mai 2017, les candidats à l'élection présidentielle évoquant tous, dans leur programme, les changements préconisés en matière de fiscalité successorale et d'impôt de solidarité sur la fortune.

Certains prônent la suppression de l'ISF. D'autres, au contraire, souhaitent le renforcer. Certains proposent un allègement de la fiscalité en matière de donations, d'autres préfèrent alourdir la taxation sur les successions.

Depuis 39 ans, nous analysons l'actualité fiscale pour répondre au mieux à vos attentes dans la rédaction de notre Schéma.

Soyez assurés que nous mettrons tout en œuvre, au cours de l'année, pour vous informer en cas de changements intervenus dans la fiscalité liée aux donations et aux successions.

En attendant, bonne lecture de notre 39^{ème} édition.

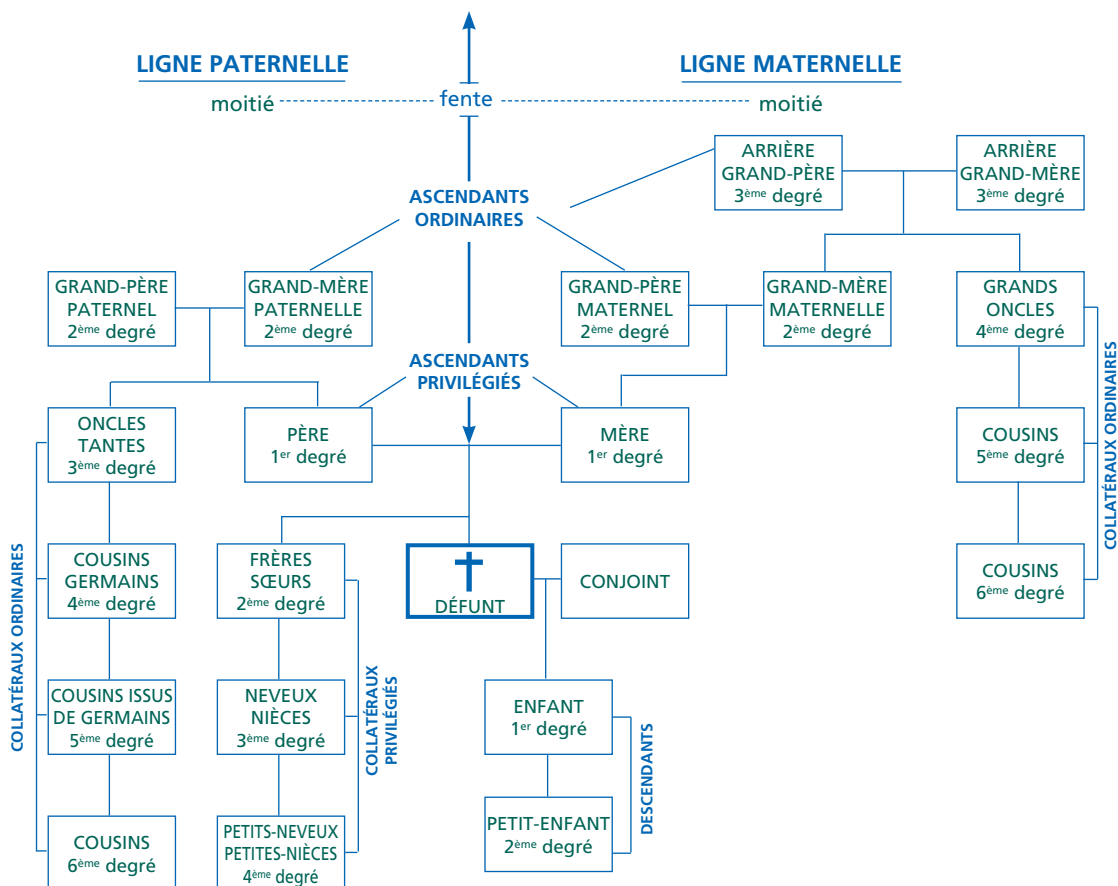
Guillaume ROEHRIG
Expert près la Cour d'Appel de Paris

Tristan ROEHRIG

ACTE DE NOTORIÉTÉ

- “Doté 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.”
(Jean-François PILLEBOUT, Extrait du JurisClasseur de Droit Civil)
- “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)
- “Il est fait mention de l’existence de l’acte de notoriété en marge de l’acte de décès.”
Article 730-1 du Code Civil (Loi n°2007-1787 du 20 décembre 2007).

TABLEAU GÉNÉAOLIQUE : DEGRÉS DE PARENTÉ



SOMMAIRE

DÉCLARATION DE SUCCESSION	6 - 24
I Obligation de souscrire une déclaration	6
II Territorialité des droits de mutation	7
III Contenu de la déclaration	7
1. Actif	
2. Exonérations	
3. Passif	
IV Dépôt de la déclaration	22
1. Lieu	
2. Délai	
3. Pénalités fiscales	
CALCUL DES DROITS ET BARÈMES	25 - 31
I Déterminations des parts	25
1. Droits des descendants	
2. Droits des père et mère	
3. Droits du conjoint survivant	
4. Pacte Civil de Solidarité	
II Barème de l'usufruit	27
III Abattements sur l'actif taxable	28
IV Taux	30
V Réductions	31
1. Réduction pour charges de famille	
2. Mutilés de guerre	
PAIEMENT DES DROITS ET PRESCRIPTIONS	32 - 34
I Paiement des droits	32
1. Principe	
2. Paiement différé et fractionné	
3. Paiement des droits lors d'une transmission d'entreprise	
II Prescriptions	33
1. Droit de reprise de l'administration fiscale	
2. Demande de restitution de droits du contribuable	
3. Rescrit fiscal	
LIBÉRALITÉS (DONATIONS ET LEGS)	35 - 38
I Principes	35
1. Les libéralités graduelles et résiduelles	
2. Les dons de sommes d'argent	
3. Donations de biens ayant fait retour au donateur	
4. Délai du rappel fiscal des donations	
II Exonérations partielles	36
1. Exonération en faveur des donations de terrains à bâtir	
2. Exonération en faveur des donations de logements neufs	
3. Montants des exonérations	
III Réduction de droits	37
IV Transmission des entreprises	37
PLUS VALUES	39 - 44
I Plus-values immobilières	39
1. Contribuables fiscalement domiciliés en France	
2. Contribuables fiscalement non domiciliés en France	
II Plus-values mobilières	43
1. Plus-values mobilières réalisées par des particuliers en 2015 et déclarées en 2016	
2. Plus-values mobilières réalisées par des entrepreneurs en 2015 et déclarées en 2016	
ISF	45
1. Obligations déclaratives	
2. Patrimoine taxable	
3. Barème	
4. Délai de reprise de l'administration	
RAPPELS UTILES	46 - 47

Les nouveautés de la présente édition sont signalées par le symbole ➡

DÉCLARATION DE SUCCESSION

I - OBLIGATION DE SOUSCRIRE UNE DÉCLARATION DE SUCCESSION

Depuis le 1^{er} janvier 2007, le droit d'opter est de **10 ans** et l'héritier qui n'a pas pris parti dans ce délai est réputé renonçant. La prescription ne joue pas tant que le successible a des motifs légitimes d'ignorer ses droits successoraux, notamment le décès du défunt (art. 780 Code Civil).

L'article 768 du Code Civil pose le principe selon lequel l'héritier peut :

- Accepter la succession purement et simplement,
- Y renoncer,
- Accepter la succession à concurrence de l'actif net (*procédure fixée par décret n°2006-1805 du 23 décembre 2006*).

Depuis le 1^{er} janvier 2007, les héritiers de celui qui décède sans avoir opté peuvent exercer l'option séparément (art. 775 al. 2 Code Civil).

• **L'article 800 du CGI** dispose que sont tenus de souscrire une déclaration de succession les héritiers, légataires ou donataires, leurs tuteurs ou curateurs.

En sont dispensés :

– **Les héritiers en ligne directe, le conjoint survivant et le partenaire lié par un PACS :**

Si l'actif brut est inférieur à 50 000 € pour les successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 2006 (pour les partenaires depuis le 22 août 2007) et à la condition que les personnes précitées n'aient pas bénéficié antérieurement, de la part du défunt, d'une donation ou d'un don manuel non enregistré ou non déclaré.

Si l'actif brut est inférieur à 10 000 €, pour les successions ouvertes entre le 1^{er} janvier 2004 et le 1^{er} janvier 2006 (*Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003*).

Si l'actif brut est inférieur à 1 500 €, pour les successions ouvertes entre le 1^{er} janvier 2002 et le 1^{er} janvier 2004.

– **Les autres héritiers, légataires ou donataires :** Si l'actif brut est inférieur à **3 000 €**.

• **La déclaration est établie en double exemplaire sur des imprimés délivrés gratuitement par l'Administration.**

Si l'actif brut successoral est **inférieur ou égal à 15 000 €**, elle peut être déposée en un seul exemplaire (*Instr. n° 85 du 19 mai 2004, BOI 7G-1-04*).

Le formulaire n° 2709 dit «feuille foraine», qu'il faut remplir dès que la succession comprend des immeubles situés en dehors du ressort du service des impôts du domicile du décédé, à l'exception des services qui disposent de l'application MOOREA, est à déposer en un seul exemplaire (*Dict. Enreg n° 3626*).

II - TERRITORIALITÉ DES DROITS DE MUTATION

(*art. 750 ter CGI*)

Sous réserve des conventions fiscales bilatérales conclues entre la France et divers pays en vue d'éviter les doubles impositions, les règles applicables sont les suivantes :

• Défunt ou donateur domicilié en France

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

• 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 (*Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998*).

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

Par une note diplomatique du 17 juin 2014, la France a dénoncé la convention franco-suisse du 31 décembre 1953 en matière d'impôts sur les successions. Ladite convention a donc cessé d'être applicable pour les successions de personnes décédées depuis le 1^{er} janvier 2015. Les décès qui auront des effets dans les 2 pays seront traités, par chaque pays, selon son droit interne.

III - CONTENU DE LA DÉCLARATION

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 (*art. 784 al. 1 CGI*).

Depuis le 17 août 2012, le délai de rappel fiscal des donations et des dons manuels est de 15 ans (*Loi n° 2012-958 de Finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012*).

Présomptions fiscales

• Biens appartenant au défunt en usufruit (*art. 751 CGI*)

« 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 ou qu'il y ait eu démembrement de propriété effectué à titre gratuit, réalisé plus de trois mois avant le décès, constaté par acte authentique et pour lequel la valeur de la nue-propriété a été déterminée selon le barème prévu à l'article 669.

La preuve contraire peut notamment résulter d'une donation des deniers constatée par un acte ayant date certaine, quel qu'en soit l'auteur, en vue de financer, plus de trois mois avant le décès, l'acquisition de tout ou partie de la nue-propriété d'un bien, sous réserve de justifier de l'origine des deniers dans l'acte en constatant l'emploi.

Sont réputées personnes interposées, les personnes désignées dans l'article 911, deuxième alinéa, 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

Selon l'article 752 du CGI, les titres, valeurs et créances sont présumés appartenir à la succession, au jour du décès, dès lors que le de cujus en a eu la propriété, en a perçu les revenus ou a effectué une opération quelconque se rattachant à ces biens, moins d'un an avant son décès.

Selon une jurisprudence constante, il revient à l'Administration d'apporter la preuve d'une omission d'actif imposable (*Cass.Com.7 mars 1995, Cass.Com.12 décembre 1995, Cass.Com.17 janvier 2006...*), sur le fondement de l'article 750 ter du CGI.

Elle est également tenue d'apporter la preuve de l'insuffisance des prix exprimés et des évaluations fournies dans les déclarations et les actes (*Cass.Com. 11 octobre 2005*).

- **Mouvements bancaires**

La Chambre Commerciale de la Cour de Cassation a rappelé, dans sa décision rendue 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'article 752 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 (*Cass.Com 2 mai 2007*).

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'article 784 du CGI.

1. ACTIF

a) Biens meubles

- **Liquidités**

Les espèces et les comptes bancaires (comptes courants, livrets...) doivent être déclarés. Le compte ouvert au nom du conjoint survivant commun en biens doit être déclaré dans l'actif de communauté.

- **Valeurs mobilières**

Valeurs mobilières cotées (*art. 759 CGI et Dict. Enreg. n° 3824*)

Depuis le 1 ^{er} janvier 2004
Pour les successions ouvertes depuis le 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 (*art. 758 CGI*)

La valeur des titres non cotés en bourse doit être appréciée en tenant compte de tous les éléments dont l'ensemble permet d'établir une évaluation aussi proche que possible que celle qu'aurait entraînée le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel au jour du décès (*Cass.Com 31 mai 2005*).

Pour le calcul des droits de mutation dus par les héritiers, légataires ou donataires lors du décès (art. 764 A CGI) :

- Du gérant d'une SARL ou d'une société en commandite par actions non cotée,
- De l'un des associés en nom d'une société de personnes,
- De l'une des personnes qui assument la direction générale d'une société par actions non cotée,
- D'un exploitant d'un fonds de commerce ou d'une clientèle,
- D'un 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.

• **Autres biens meubles**

Les bases légales d'évaluation, ci-dessous énoncées, supportent la preuve contraire dans les formes compatibles avec la procédure écrite.

Meubles meublants (art. 764 I CGI)

Ils sont destinés à l'usage et à l'ornement des appartements (art. 534 Code Civil). Leur valeur est déterminée :

- 1) Par 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 et clôturés dans les cinq ans du décès;
- 3) À défaut des bases d'évaluation résultant des ventes publiques et des inventaires, par la déclaration détaillée et estimative des héritiers, sans que la valeur imposable puisse être inférieure à 5 % de l'ensemble des biens du défunt.

Ce forfait se calcule sur l'ensemble des biens, autres que les meubles meublants, composant l'actif successoral avant déduction du passif. 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 (art. 764 II CGI)

Leur valeur est déterminée, sauf preuve contraire :

- 1) Par le prix net obtenu par vente publique dans les deux ans du décès,
- 2) A défaut, par l'évaluation contenue dans tout acte estimatif dressé dans les cinq ans du décès, sans toutefois que cette évaluation puisse être inférieure à celle faite dans un contrat d'assurance contre le vol ou l'incendie, en cours au jour du décès et conclu par le défunt, son conjoint, ou ses auteurs, moins de 10 ans avant l'ouverture de la succession.
- 3) À défaut des bases d'évaluation résultant des ventes publiques et des contrats d'assurance, par la déclaration détaillée et estimative des parties, le forfait de 5% n'étant pas applicable.

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.

Fonds de commerce (*Dict. Enreg. n° 3759*)

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

- **Pour les éléments incorporels** : Il convient de se reporter aux règles posées par les usages de chaque profession ainsi qu'à celles relatives à l'évaluation des immeubles.
- **Pour le matériel** : Les héritiers doivent joindre à leur déclaration, un inventaire ou un état estimatif, article par article, par eux certifié s'il n'a pas été dressé par un officier public ou ministériel.
- **Pour les marchandises** : Il faut retenir le prix auquel l'ensemble du stock aurait normalement pu être repris par un acquéreur à la date du décès.

Divers (**ex.** : voitures, navires, bateaux)

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

• Contrats d'assurance-vie

Modalités de taxation (Loi n°2013-1278 de Finances pour 2014 du 29 décembre 2013)

DATE DE SOUSCRIPTION DES CONTRATS	VERSEMENTS
AVANT LE 20/11/1991	QUEL QUE SOIT L'AGE DE L'ASSURÉ
	– Exonération de droits de succession (<i>Instr. n° 80 du 30 avril 2002, BOI 7 G-5-02</i>) – Pour les primes versées après le 13/10/1998 et après un abattement de 152.500 € par bénéficiaire : Depuis le 1^{er} juillet 2014, prélèvement de 20 % sur la fraction taxable inférieure ou égale à 700.000 € et de 31,25 % au-delà (<i>art.990 I CGI</i>).
A COMPTER DU 20/11/1991	VERSEMENTS EFFECTUÉS AVANT 70 ANS
	– Exonération de droits de succession – Pour les primes versées après le 13/10/1998 et après un abattement de 152.500 € par bénéficiaire : Depuis le 1^{er} juillet 2014, prélèvement de 20 % sur la fraction taxable inférieure ou égale à 700.000 € et de 31,25 % au-delà (<i>art.990 I CGI</i>).
	VERSEMENTS EFFECTUÉS APRÈS 70 ANS (<i>Instr. n° 16 du 23 janvier 2002, BOI 7 G-2-02</i>)
	Taxation au titre des droits de succession sur les primes versées par le souscripteur après un abattement global de 30 500 €, quel que soit le nombre de contrats souscrits par l'assuré et le nombre de bénéficiaires (<i>art. 757 B CGI</i>).
A COMPTER DU 13/10/1998	VERSEMENTS EFFECTUÉS AVANT 70 ANS
	Depuis le 1 ^{er} juillet 2014, après un abattement de 152.500 € par bénéficiaire, prélèvement de 20 % sur la fraction taxable inférieure ou égale à 700.000 € et de 31,25 % au-delà (<i>art.990 I CGI</i>).
	VERSEMENTS EFFECTUÉS APRÈS 70 ANS (<i>Instr. n° 16 du 23 janvier 2002, BOI 7 G-2-02</i>)
	Taxation au titre des droits de succession sur les primes versées par le souscripteur après un abattement global de 30 500 €, quel que soit le nombre de contrats souscrits par l'assuré et le nombre de bénéficiaires (<i>art. 757 B CGI</i>).

Cas particuliers

- En cas de démembrement de la clause bénéficiaire, le nu-propriétaire et l'usufruitier sont considérés comme bénéficiaires au prorata de la part leur revenant dans les sommes, rentes ou valeurs versés par l'organisme d'assurance. L'abattement est réparti dans les mêmes proportions.
- Lorsque le capital attribué au bénéficiaire est inférieur aux primes versées, les droits de succession sont calculés sur les capitaux versés après abattement (*BOI 10-10-20-20, § 190, du 31 mai 2016*).

• Pour les contrats d'assurance-vie souscrits avec des fonds communs et **non dénoués** au jour du décès du 1^{er} époux :

– Pour les successions ouvertes avant le 1^{er} janvier 2016, la valeur de rachat de tels contrats faisait partie de l'actif de communauté, et était soumise aux droits de succession dans les conditions de droit commun (*Rép. min n° 26231, BACQUET, du 29 juin 2010*).

➡ – Pour les successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 2016, la valeur de rachat n'est plus intégrée à l'actif de communauté. Les droits de succession ne sont plus exigibles au décès du 1^{er} conjoint, sur un tel contrat (*Rép.min n° 78192, CIOT, du 23 février 2016 et BOI 10-10-20-20-20160701, §380, du 1^{er} juillet 2016*).

b) Biens immeubles

Ils doivent être déclarés pour leur valeur vénale au jour du décès (*art. 761 al. 1 CGI*).

La **valeur vénale** correspond au prix qui peut être obtenu de la vente du bien par le jeu de l'offre et de 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 (*Cass. Com. 23 octobre 1984*).

La valeur de l'immeuble s'apprécie au jour du décès en tenant compte de :

- **L'état de fait** (état d'entretien, occupation par un tiers, situation, etc.),
- **L'état de droit** (droits indivis, nue-propriété ou usufruit, servitudes, etc.).

La valeur vénale réelle ne peut être déterminée que par comparaison avec des cessions de biens intrinsèquement similaires quant à l'état de fait et de droit du bien (*Rép.min 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 (*Cass.Com. 12 janvier 1993*).

« 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 al. 2 CGI*).

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 CGI*).

Par dérogation (art. 764 bis CGI)

La résidence principale du défunt, au moment de son décès, fait l'objet d'un abattement de 20% sur sa valeur vénale **si cet immeuble est occupé à titre de résidence principale** :

- Par le conjoint survivant, le partenaire lié au défunt par un PACS,
- Par un ou plusieurs enfants mineurs, handicapés ou majeurs protégés du défunt, de son conjoint ou de son partenaire.

La notion de «résidence principale» s'entend, par l'Administration, comme étant la résidence habituelle et effective du défunt. Cette notion doit être examinée avec bienveillance dès lors que l'intéressé habite ailleurs, pour des raisons indépendantes de sa volonté (**ex.**: hospitalisation, séjour temporaire dans une maison de repos) (*BOI-10-40-10-30, du 12 septembre 2012*).

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).

Pacte tontinier (art. 754 A CGI)

Les biens recueillis en vertu d'une clause de tontine insérée dans un contrat d'acquisition d'un bien en commun sont, au point de vue fiscal, réputés transmis à titre gratuit à chacun des bénéficiaires de l'accroissement.

Ex. : Depuis le 22 août 2007, la résidence acquise en tontine par deux partenaires liés par un PACS revient au survivant en franchise d'impôt.

Ce régime ne s'applique pas à l'habitation principale commune à deux acquéreurs, si celle-ci a une valeur globale inférieure à 76 000 €. La part transmise relève alors du droit de vente d'immeuble.

2. EXONÉRATIONS

a) Exonérations totales

• En raison de la qualité du défunt

Les successions des personnes visées à l'article 796 du CGI, notamment les victimes de guerre et d'actes de terrorisme commis depuis le 1^{er} janvier 1982 (art. 796 I 7° CGI).

- ➡ L'article 5 de la Loi n°2016-1917 de finances pour 2017, du 29 décembre 2016, élargit l'exonération visée au 2° de l'article 796 du CGI aux militaires «morts pour la France» ou «morts au service de la Nation», ainsi que les dons reçus par les familles de ces victimes militaires, pour les décès survenus et les donations consenties depuis le 1^{er} janvier 2015.

Depuis le 1^{er} janvier 2016 (art. 94 Loi n° 2015-1786 de Finances rectificative pour 2015 du 29 décembre 2015), l'exonération profite à tous les héritiers, quel que soit leur degré de parenté avec le défunt.

• En raison de la qualité du successeur

Depuis le 22 août 2007, le conjoint survivant et le partenaire lié au défunt par un pacte civil de solidarité sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit et du prélèvement prévu, par l'article 990 I du CGI, sur les contrats d'assurance-vie (art. 796-0 bis CGI).

L'article 796-0 ter du CGI dispose que chaque frère et sœur, célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps est également exonéré à la double condition :

- Qu'il soit âgé de plus de 50 ans ou qu'il soit atteint d'une infirmité l'empêchant de subvenir seul à ses besoins au moment de l'ouverture de la succession ;
- Qu'il ait vécu avec le défunt pendant les 5 ans précédant le décès.

Les dons et legs consentis aux personnes morales visées aux articles 794 et 795 du CGI.

- **En raison de la nature ou de la situation des biens transmis**

Les réversions de rentes viagères entre parents en ligne directe (*art. 793 I 5° CGI*).

Le bénéfice du contrat de travail à salaire différé dont la dévolution est régie par l'article L. 321-14 du Code Rural et de la Pêche Maritime.

Les œuvres d'art, livres, objets de collection ou documents de haute valeur artistique ou historique, dont il est fait don à l'Etat avec son agrément (*art. 1131 CGI*).

Les biens immeubles par nature ou par destination qui sont classés ou inscrits comme monuments historiques (*art. 795 A CGI*), ainsi que les meubles qui en constituent le complément historique ou artistique, 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 10 août 2016, tous les immeubles, quelle que soit leur situation géographique, donnés ou légués au Conservatoire de l'Espace littoral et de rivages lacustres (*Loi n° 2016-1087 du 8 août 2016, art. L. 322-8 du Code de l'Environnement*).

Les parts de sociétés civiles immobilières à caractère familial, portant sur les immeubles ci-dessus cités, sont également exonérées de droits de succession selon certaines conditions visées à l'article 795 A alinéa 3 du CGI.

Les immeubles non bâtis et les droits portant sur ces immeubles, sont exonérés de droits de mutation par décès, pour les successions ouvertes depuis le 30 décembre 2013, dans les conditions visées à l'article 797 du CGI.

b) Exonérations totale et partielle: régime applicable aux successions comportant des immeubles situés en Corse (*art. 1135 bis CGI*)

L'exonération s'applique aux immeubles et aux droits situés en Corse, *autres que ceux acquis à titre onéreux depuis le 23 janvier 2002*, et aux droits de successions intéressant les immeubles dont le droit de propriété a été constaté par un acte régulièrement transcrit ou publié au fichier immobilier antérieurement au décès.

– **Pour les successions ouvertes entre le 23 janvier 2002 et le 31 décembre 2012:** exonération totale de droits de succession.

– **Pour les successions ouvertes entre le 1^{er} janvier 2013 et le 31 décembre 2017:** exonération applicable à concurrence de la moitié de la valeur des immeubles et droits immobiliers.

A partir du 1^{er} janvier 2018 : les droits immobiliers situés en Corse seront soumis aux droits de mutation dans les conditions de droit commun.

c) Exonérations partielles

- **Premières transmissions à titre gratuit :**
(*art.793 2 4°, 5°, 6°, 8° et 793 ter CGI*)

– *D'immeubles acquis neufs ou en état futur d'achèvement* dont la déclaration d'achèvement des travaux a été *déposée avant le 1^{er} juillet 1994* et dont l'acquisition a été constatée par acte authentique *signé entre le 1^{er} juin 1993 et le 31 décembre 1994*.

Elles bénéficient d'une exonération plafonnée à 46 000 € par part, si les immeubles ont été affectés de manière continue à l'habitation principale pendant au moins 5 ans, à compter de l'acquisition ou de l'achèvement.

Le bénéfice de l'exonération se cumule avec les abattements de droit commun prévus à l'article 779 du CGI.

– *D'immeubles acquis neufs ou en état futur d'achèvement* dont la déclaration d'achèvement des travaux a été déposée *avant le 31 décembre 1994* et dont l'acquisition a été constatée par acte authentique *signé entre le 1^{er} août 1995 et le 31 décembre 1995*.

Elles bénéficient d'une exonération plafonnée à 46 000 € par part, si les immeubles ont 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, et ce pendant une durée minimale de 3 ans.

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

– *D'immeubles ou de fractions, donnés en location, acquis par acte authentique signé entre le 1^{er} août 1995 et le 31 décembre 1996*.

Elles bénéficient d'une exonération partielle de droits de succession à concurrence des 3/4 de la valeur de l'immeuble et dans la limite 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 l'affecte de manière exclusive et continue à sa résidence principale.

– *D'immeubles ou droits immobiliers dont les titres de propriété ont été reconstitués*.

Elles bénéficient d'une exonération partielle de droits de succession à concurrence de 30 % de leur valeur, sous réserve que les titres de propriété aient été constatés par un acte régulièrement transcrit ou publié entre le 1^{er} octobre 2014 et le 31 octobre 2017.

Cette exonération concerne uniquement la mutation postérieure à la reconstitution des titres de propriété. Elle ne peut se cumuler avec toute autre exonération de droits de succession s'appliquant au même bien, au titre de la même mutation ou d'une mutation antérieure.

• **Bois et forêts** (*art. 793 2 2° CGI*) et **parts de groupements forestiers** (*art. 793 1 3° CGI*).

Bois et forêts

Les transmissions à titre gratuit intéressant les propriétés en nature de bois et forêts sont exonérées à concurrence des 3/4 de leur valeur vénale à la condition que :

- **L'acte de donation ou la déclaration de succession soit appuyé par un certificat** attestant que les bois et forêts concernés sont susceptibles de présenter une des garanties de gestion durable prévue aux articles L. 124-1 à -4 et L. 313-2 du Code Forestier.
- **Les parties prennent l'engagement pour elles et leurs ayants cause:**
 - Soit d'appliquer pendant 30 ans aux bois et forêts l'une des garanties de gestion durable prévues aux articles précités.
 - Soit de présenter une telle garantie dans le délai de 3 ans à compter de la mutation et de l'appliquer jusqu'à l'expiration du délai de 30 ans, en l'absence d'une garantie de gestion durable au moment de la mutation.

Parts de groupements forestiers

Les transmissions à titre gratuit de parts de groupements propriétaires de bois et forêt sont exonérées à concurrence des 3/4 de leur valeur vénale à la condition que :

- **L'acte de donation ou la déclaration de succession soit appuyé par un certificat** attestant les obligations prévues au a du 3° du 1 de l'article 793 du CGI.
- **Le groupement forestier prenne les engagements** énoncés au b du 3° du 1 de l'article 793 du CGI.
- **Les parts** acquises à titre onéreux depuis le 5 septembre 1979 **soient détenues**, par le donateur ou le défunt, **depuis plus de 2 ans**.

• **Parts de groupements fonciers agricoles et celles des groupements agricoles fonciers dont les biens ruraux sont donnés à bail à long terme** (*art. L. 322-16 Code Rural et de la Pêche Maritime et art. 793 1 4° et 793 bis CGI*).

Les transmissions à titre gratuit des parts de GFA sont exonérées à concurrence des 3/4 de la fraction de la valeur nette des biens grevés d'un bail rural à long terme, à condition que :

- Le GFA réponde aux caractéristiques des articles L. 322-1 et suivants du Code Rural et de la Pêche Maritime.
- Les fonds agricoles constituant le patrimoine du groupement aient été donnés à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à -6, L. 416-8 et -9 du Code Rural et de la Pêche Maritime.
- Les statuts du groupement interdisent l'exploitation en faire-valoir direct.

- Les parts aient été détenues depuis 2 ans au moins par le défunt ou le donateur.
- Les parts restent la propriété du donataire, héritier ou légataire pendant 5 ans à compter de la date de transmission.

L'article 793 bis du CGI précise que l'exonération est ramenée à 50% de la valeur nette des parts de GFA, pour la fraction excédant 101 897 €.

• **Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible** (*art. 793 2 3° et 793 bis CGI*)

Il s'agit des biens donnés à bail dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à -6, L. 416-8 et -9 ainsi qu'aux articles L. 418-1 à -5 du Code Rural et de la Pêche Maritime.

L'exonération à concurrence des 3/4 de la fraction de la valeur nette des biens donnés à bail à long terme est subordonnée à la condition que :

- Le bien reste la propriété du donataire, héritier ou légataire pendant 5 ans à compter de la date de transmission.
- Le bail a été consenti depuis plus de 2 ans au donataire de la transmission, à son conjoint ou à un de leurs descendants.

Si la valeur des biens transmis excède 101 897 €, l'exonération partielle est ramenée à 50% au-delà de cette limite.

• **Parts de groupements fonciers ruraux**

L'article 848 bis du CGI prévoit que pour les droits de mutation à titre gratuit, les parts de GFR sont soumises, pour la fraction des parts représentative de biens de nature forestière, aux dispositions applicables aux parts de groupements forestiers, et pour celle représentative de biens de nature agricole, aux dispositions applicables aux parts de GFA.

• **Site Natura 2000** (*art. 793 2 7° CGI*)

Depuis le 1^{er} janvier 2006, sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit à concurrence de 3/4 de leur montant, les successions et donations entre vifs intéressant les propriétés non bâties qui ne sont pas en nature de bois et forêts et qui sont incluses dans les espaces naturels délimités en application de l'article L. 414-1 du Code de l'Environnement c'est-à-dire dans les sites «Natura 2000».

Cette exonération est subordonnée à conditions.

3. PASSIF

« Pour la liquidation des droits de mutation par décès, les dettes à la charge du défunt sont déduites lorsque leur existence, au jour de l'ouverture de la succession est dûment justifiée par tous modes de preuve compatibles avec la procédure écrite » (*art. 768 CGI*).

a) Dettes déductibles de l'actif

• 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,
- N'entre pas dans les exceptions formellement édictées par l'article 773 du CGI.

• Dettes déductibles

- Frais funéraires (*art. 775 CGI*) :

MONTANT	DATE D'APPLICATION
1 500 € sans justificatif	Depuis le 1 ^{er} janvier 2003 (Instr. n° 82 du 6 mai 2003, BOI 7G-2-03)
150 € sans justificatif	Avant le 1 ^{er} janvier 2003
910 € sur justificatif	Du 1 ^{er} janvier 1996 au 31 décembre 2002
458 € sur justificatif	Avant le 1 ^{er} janvier 1996

- Droit temporaire du conjoint survivant ou du partenaire lié au défunt par un PACS (*art. 775 quater CGI*).
- Dettes commerciales (*art. L. 20 LPE*).
- Frais de dernière maladie sans limitation de sommes et sur production d'une facture acquittée (*Cass.Com du 14 février 1972*).
- Impôt sur la fortune du défunt.
- Impôt sur le revenu dû au jour du décès.
- Impôt foncier et taxe d'habitation non payés au décès et mis en recouvrement ultérieurement.
- Dettes mises à la charge du donataire, déductibles des biens donnés, sous certaines conditions (*art. 776 bis CGI*).
- Indemnités de licenciement des personnels de maison sous contrat de travail conclu avec le défunt (*Rép.min n° 12826 du 8 juin 2000*).

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.

• **Rentes et indemnités versées ou dues au défunt en réparation de dommages corporels liés à un accident ou une maladie** (*art. 775 bis CGI et BOI-10-20-10, § 200 à 310, du 30 mai 2016*).

Il s'agit des indemnités versées :

- Aux victimes du SIDA,
- Aux personnes atteintes du syndrome de la maladie de Creutzfeld Jacob,
- Aux personnes atteintes d'une pathologie liée à une exposition à l'amiante,
- Aux ayants droit des victimes de persécutions antisémites,
- Aux victimes en exécution d'un contrat d'assurance, souscrit par elles-mêmes ou pour leur compte, en réparation de dommages corporels liés à un accident ou à une maladie.

La déduction est limitée au montant nominal de l'indemnité ou de la rente versée ou due, à l'exclusion d'une actualisation ou d'une revalorisation.

• **Contrat de travail à salaire différé en agriculture**

L'article L. 321-13 du Code Rural et de la Pêche Maritime institue, au profit des héritiers d'exploitants agricoles, ou de leurs conjoints, 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.

• **Article 775 quinquies du CGI**

« La rémunération du mandataire à titre posthume, déterminée de manière définitive dans les 6 mois suivant le décès, est déductible de l'actif de succession dans la limite de 0,5 % de l'actif successoral géré. Cette déduction ne peut excéder 10 000 € ».

• **Article 775 sexies du CGI**

Pour les successions ouvertes et les donations consenties à compter du 30 décembre 2013 :

« Les frais de reconstitution des titres de propriété d'immeubles ou de droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté avant son décès par un acte régulièrement transcrit ou publié, mis à la charge des héritiers par le notaire, sont admis, sur justificatifs, en déduction de l'actif successoral dans la limite de la valeur déclarée de ces biens, à la condition que les attestations notariées mentionnées au 3° de l'article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière, relatives à ces biens, soient publiées dans un délai de vingt-quatre mois à compter du décès. »

• **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 (*Rép. min n° 35835 du 7 février 2000*).

• Cas particuliers des créances sociales (*art. L. 132-8 Code de l'action sociale et des familles*)

**AIDES SOCIALES VERSÉES AUX PERSONNES AGÉES, AUX PERSONNES HANDICAPÉES
ET AUX PERSONNES NÉCESSITANT UNE AIDE À LA RÉINSERTION**

1) N'OUVRANT PAS DROIT À RÉCUPÉRATION SUR LA SUCCESSION

Nature de l'allocation	Organisme payeur
Revenu de solidarité active (RSA)	CAF ou MSA
Allocation personnalisée d'autonomie (APA)	Département
Allocation adulte handicapé (AAH)	CAF
Prestation de compensation pour les personnes handicapées	Département (Le recours est exercé si les héritiers ne sont pas le conjoint, les enfants ou la personne qui avait la charge du handicapé <i>art. L. 241-4 du Code ASF</i>)
Couverture maladie universelle (CMU)	Sécurité Sociale

2) OUVRANT DROIT À RÉCUPÉRATION SUR LA SUCCESSION

Nature de l'allocation	Organisme payeur	Modalités de récupération
Allocation de solidarité aux personnes âgées (ASPA)	Caisse de retraite ou service de l'allocation de solidarité aux personnes âgées (SASPA) pour ceux qui n'ont pas perçu de pension	Si l'actif net est supérieur à 39 000 €
Allocation supplémentaire invalidité (ASI)	Caisse de retraite	Si l'actif net est supérieur à 39 000 €
Frais d'hébergement des personnes âgées	Département	Dès le 1 ^{er} € (sous réserve de la remise partielle pouvant être accordée par le département)
Aide sociale à domicile Aide médicale à domicile	Département Ou Caisse de retraite	Pour les dépenses supérieures à 760 € si l'actif net est supérieur à 46 000 €
Prestation spécifique dépendance (attribuée du 1 ^{er} janvier 1997 au 31 décembre 2001)	Département	Pour les dépenses supérieures à 760 € si l'actif net est supérieur à 46 000 €

Depuis la Loi 2008- 561 du 17 juin 2008 portant réforme de la prescription en matière civile, le délai de prescription de l'action en recouvrement a été ramené de 30 ans à 5 ans (*art. 2224 du Code Civil*) en l'absence de toute mention contraire dans les textes applicables.

Le point de départ du délai court à compter de l'enregistrement d'un écrit ou d'une déclaration mentionnant la date et le lieu du décès du défunt ainsi que le nom ou l'adresse de l'un au moins des ayants-droit (Dict. Enreg. n° 3637).

L'Etat ou le Département peuvent exercer des recours à l'encontre des héritiers, des donataires ou des légataires du bénéficiaire de l'aide sociale.

Depuis le 1^{er} janvier 2016, l'article L.132-8 du Code l'Action Sociale et de la Famille ajoute, qu'à titre subsidiaire, ils peuvent exercer un recours **contre le bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie**, souscrit par le bénéficiaire de l'aide sociale, à concurrence de la fraction des primes versées après l'âge de 70 ans.

IV - DÉPÔT DE LA DÉCLARATION

1. LIEU

a) Défunt domicilié en France (art. 656 CGI)

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 (RNR) :

TSA 50014, 10, rue du Centre - 93465 Noisy Le Grand Cedex

Tél. : 01 57 33 82 00

Courriel : recette.nonresidents@dgfip.finances.gouv.fr

2. DÉLAI POUR DÉPOSER LA DÉCLARATION

a) Principe

• Déclaration à souscrire en France métropolitaine (art. 641 CGI)

– Si le défunt est décédé en France : **6 mois**

– Si le défunt est décédé hors de France : **1 an**

• Déclaration à souscrire dans les départements d'Outre-Mer (Guadeloupe, Martinique, Ile de La Réunion et Mayotte) (art. 642 CGI)

– Si le défunt est décédé dans le département de son domicile : **6 mois**

– Si le défunt est décédé hors du département de son domicile : **1 an**

Toutefois, en ce qui concerne La Réunion, le délai est porté à **2 ans** si le défunt est décédé ailleurs qu'à Madagascar, l'Ile Maurice, en Europe ou en Afrique.

Ce délai de **2 ans** est également applicable si le défunt, domicilié à Mayotte, est décédé ailleurs qu'à Madagascar, aux Comores, en Europe ou en Afrique.

• Calcul des délais (art. 648 CGI)

«Le jour de la date de l'acte ou celui de l'ouverture de la succession n'est pas compté dans les délais impartis pour l'exécution de la formalité de l'enregistrement [...] Lorsque l'expiration du délai prévu pour ces formalités coïncide avec un jour de fermeture de bureau, ce délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable qui suit».

N.B : Le jour de l'échéance compte et le délai se calcule de quantième à quantième.

b) Exceptions les plus importantes

- ➡ • **Héritiers inconnus** (Dict. Enreg. n° 3637) : «Lorsque les héritiers étaient inconnus au jour du décès l'Administration admet que le délai ne commence à courir que du jour de la révélation qui leur a été faite de l'ouverture de la succession». L'Administration fiscale apporte une précision : «Dès qu'un héritier est connu au jour du décès, ce dernier a l'obligation légale de déposer la déclaration de succession dans les 6 mois à compter du décès (BOI-10-60-50, § 75, du 30 octobre 2014).

- **Absence** (Dict. Enreg. n° 30) : 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** (Dict. Enreg. n° 3640) : À compter du jour de la transcription de la décision sur les registres de l'état civil ou du jour de la prise de possession de l'hérédité, si elle est antérieure à la transcription.

• **Successions vacantes et en déshérence** (*Dict. Enreg. n° 3640*) :

La succession est vacante

Article 809 du Code Civil : « Lorsqu'il ne se présente personne pour réclamer la succession et qu'il n'y a pas d'héritier connu; lorsque tous les héritiers connus ont renoncé à la succession; lorsque, après l'expiration d'un délai de 6 mois depuis l'ouverture de la succession, les héritiers connus n'ont pas opté, de manière tacite ou expresse. »

Un curateur de la succession est désigné par le Tribunal qui procède au règlement des opérations successorales en application des articles 810 à 810-12 du Code Civil.

La succession est en déshérence

Article 811 du Code Civil : « Lorsque l'Etat prétend à la succession d'une personne qui décède sans héritier ou à une succession abandonnée, il doit en demander l'envoi en possession au tribunal ».

Article 811-2 du Code Civil : « La déshérence de la succession prend fin en cas d'acceptation de la succession par un héritier ».

Le délai pour déposer la déclaration court à compter de la décision administrative ou judiciaire qui a ordonné la remise de la succession entre leurs mains.

• **Legs aux établissements publics ou d'utilité publique et aux départements** (*art. 644 CGI*) : 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 à compter du décès.

• **Testament ignoré** (*Dict. Enreg. n° 3640 et 3642*) : « Le délai court à compter du jour de la découverte et de l'ouverture du testament ».

• **Pour les successions ouvertes depuis le 30 décembre 2013** (*art. 641 bis CGI*) : Le délai est porté à 24 mois pour les déclarations de succession comportant des immeubles ou droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté avant son décès, par un acte régulièrement transcrit ou publié, à la condition que les attestations notariées soient publiées dans le même délai.

3. PÉNALITÉS FISCALES

Les ayants droit sont passibles de pénalités fiscales dans les cas suivants :

- Défaut ou retard dans le dépôt de la déclaration de succession,
- Erreurs, inexactitudes, omissions ou insuffisances dans la déclaration,
- Défaut ou retard dans le paiement des droits.

Ces pénalités regroupent :

- L'intérêt de retard, qualifié de réparation pécuniaire du fait de l'encaissement tardif, par l'Etat, de sa créance.
- Et auquel s'ajoutent des sanctions fiscales telles que les majorations ou les amendes.

Depuis le 1^{er} janvier 2006 :

– **Le taux de l'intérêt de retard est le même que celui des intérêts moratoires** (intérêts versés par l'Etat lorsque le contribuable a acquitté une somme supérieure à l'impôt dû et qu'il obtient un dégrèvement).

– **Le taux maximum des majorations est de 80%.**

a) Intérêt de retard (*art. 1727 CGI*)

Depuis le 1 ^{er} janvier 2006
TAUX UNIQUE MENSUEL : 0,40% soit ANNUEL : 4,80%

La base de **calcul de l'intérêt de retard** est constituée par le montant des droits en principal qui n'ont pas été acquittés dans les délais.

En cas de défaut ou de retard dans le dépôt d'une déclaration, les acomptes versés dans les délais ainsi que les acomptes versés tardivement déjà assortis d'intérêts de retard sont déduits de la base de calcul de l'intérêt de retard.

L'intérêt de retard est calculé du premier jour du mois suivant celui duquel l'impôt devait être acquitté et arrêté au dernier jour du mois du paiement.

b) Majorations

L'intérêt de retard est appliqué concurremment avec les éventuelles majorations de droits, amendes calculées sur les droits réclamés aux héritiers.

Exemple : Décès du 23 mai 2017

• **Défaut ou retard de déclaration** (*art. 1728 CGI*)

Date limite de dépôt de la déclaration : 23/11/2017	A partir du 01/12/2017	A partir du 01/06/2018 13 ^{ème} mois	A partir du 01/06/2018 En cas de dépôt de la déclaration dans les 90 jours suivant une mise en demeure	A partir du 01/06/2018 En cas de non dépôt de la déclaration dans les 90 jours suivant une mise en demeure
Intérêt de retard	0,40 % par mois	0,40 % par mois	0,40 % par mois	0,40 % par mois
Majoration	Non	10%	10 %	40%

• **Insuffisances, omissions ou inexactitudes dans la déclaration** (*art. 1729 CGI*)

Intérêt de retard	Majoration
0,40% par mois	Aucune en cas d'absence de manquement délibéré (bonne foi) 40 % en cas de manquement délibéré (mauvaise foi) 80% en cas d'abus de droit, de manoeuvres frauduleuses ou dissimulation

- ➡ • **Non déclaration d'actifs à l'étranger** (*art. 1729-0 A CGI*) : **Une majoration de 80 %** est appliquée, depuis le 1^{er} janvier 2017, en cas de non déclaration de comptes bancaires, de contrats d'assurance-vie ou de trusts, situés à l'étranger (*art. 110 Loi n°2016-1918 de Finances rectificative pour 2016 du 29 décembre 2016*).

c) Contentieux fiscal

Les comptables du Trésor sont tenus d'adresser **une mise en demeure de payer avant d'engager des poursuites**. Depuis le 1^{er} janvier 2009, la mise en demeure est envoyée par lettre simple (*Loi n° 2008-1443 de Finances rectificative pour 2008 du 30 décembre 2008*).

Depuis le 1^{er} juillet 2009, les contribuables qui demandent un sursis à paiement doivent fournir une garantie limitée au **seul principal de l'impôt**.

I - DÉTERMINATION DES PARTS

Article 912 du Code Civil : « La **réserve héréditaire** est la part des biens et droits successoraux dont la loi assure la dévolution libre de charges à certains héritiers dits réservataires, s'ils sont appelés à la succession et s'ils l'acceptent. Le **quotité disponible** est la part des biens et droits successoraux qui n'est pas réservée par la loi et dont le défunt a pu disposer librement par des libéralités ».

1. DROITS DES DESCENDANTS

Article 913 du Code Civil :

- Si le défunt laisse un enfant : la quotité disponible est de $\frac{1}{2}$,
- Si le défunt laisse deux enfants : la quotité disponible est de $\frac{1}{3}$,
- Si le défunt laisse trois enfants ou plus : la quotité disponible est de $\frac{1}{4}$.

Il n'y a pas de distinction entre les enfants légitimes, les enfants naturels et les enfants adultérins.

L'enfant qui renonce à la succession n'est compris dans le nombre d'enfants laissés par le défunt que s'il est représenté ou s'il est tenu au rapport d'une libéralité en application des dispositions de l'article 845 du Code Civil.

2. DROITS DES PÈRE ET MÈRE

Pour les successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 2007, la réserve des père et mère a été supprimée. En contrepartie, a été créé **un droit de retour légal** sur les biens donnés dans les conditions de l'article 738-2 du Code Civil, qui **ne donne pas lieu à perception de droits de mutation** (*art. 763 bis CGI*).

3. DROITS DU CONJOINT SURVIVANT

– Avant la Loi n° 2001-1135 du 3 décembre 2001, le conjoint survivant n'avait droit qu'à l'**usufruit d' $\frac{1}{4}$ 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 a conféré des droits nouveaux. A défaut de descendant, il est **héritier réservataire d' $\frac{1}{4}$** .

– La Loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 a requalifié la qualité de successible du conjoint survivant. Pour les successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 2007, **le conjoint survivant est successible à condition de ne pas être divorcé** (*art. 732 Code Civil*).

Le tableau ci-dessous résume les droits légaux du conjoint survivant et ceux qu'il peut retirer d'une libéralité.

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 ou plus : 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 Totalité des biens (sauf droit de retour art. 738-2 Code civil)
En présence du père ou de la mère 3/4 en PP	En présence du père ou de la mère Totalité des biens (sauf droit de retour art. 738-2 Code civil)
En présence de frères et sœurs Totalité des biens sauf droit de retour de la moitié des biens de famille	En présence de frères et sœurs Totalité des biens
En présence de neveux et nièces Totalité des biens	En présence de neveux et nièces Totalité des biens

PP : pleine propriété - NP : nue-propriété

4. PACTE CIVIL DE SOLIDARITÉ

Le partenaire lié au défunt par un pacte civil de solidarité n'est pas héritier.

Néanmoins, le statut des partenaires a évolué, en cas de décès de l'un d'entre eux, depuis la création du PACS en 1999.

a) Dispositions relatives au logement

- **Article 515-6 du Code Civil** : En cas de décès de l'un des partenaires, le survivant peut se prévaloir de certaines dispositions applicables au conjoint survivant :
- **Article 763 du Code Civil** : Si à l'époque du décès, le partenaire successible occupe effectivement, à titre d'habitation principale, un logement appartenant aux deux partenaires ou propre au défunt, il bénéficie de plein droit pendant une année de la jouissance gratuite de ce logement ainsi que du mobilier qui le garnit.
- **Article 831-2 et -3 du Code Civil** : Si le partenaire décédé le prévoit expressément par testament, le partenaire successible bénéficie de l'attribution préférentielle du logement, qui lui sert effectivement d'habitation principale au jour du décès, du mobilier le garnissant ainsi que du véhicule du défunt, dès lors que celui-ci est nécessaire.

b) Dispositions fiscales

Depuis la loi TEPA du 21 août 2007, le partenaire lié au défunt par un PACS qui reçoit les biens du défunt en vertu d'un testament, est exonéré de droits de succession ([art. 796-0 bis CGI](#)).

II - BARÈME DE L'USUFRUIT

Barème jusqu'au 31/12/2003 (anc. art. 762 CGI)

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propiété
– 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%

Barème depuis le 01/01/2004 (art. 669 CGI)

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propiété
– 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%

III - ABATTEMENTS SUR L'ACTIF TAXABLE

(Dict. Enreg. n° 3986 et suivants)

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

Depuis le 17 août 2012, le délai de rappel fiscal des donations antérieures est de 15 ans (*art. 5 Loi n°2012-958 de Finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012*).

Pour connaître le montant des abattements pour les successions ouvertes avant le 1^{er} janvier 2017, se référer aux schémas des années précédentes et/ou au site internet www.coutot-roehrig.com

Bénéficiaire	Conditions
Conjoint ou Pacsé (art. 796-0 bis CGI)	Pacsé : - Le bénéfice de l'abattement applicable aux donations est remis en cause si le PACS prend fin au cours de l'année civile de sa conclusion ou de l'année suivante pour un motif autre que le mariage entre les partenaires ou le décès de l'un d'entre eux. - Le partenariat civil conclu à l'étranger est assimilé au PACS depuis le 22 août 2007. <i>BOI n° 6 du 13 janvier 2010 7 G-2-10</i>
Enfant vivant ou représenté par suite de prédécès ou de renonciation (art. 779 I CGI) (En cas de représentation, cet abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale) Enfant adopté (art. 786 CGI) Ascendant (art. 779 I CGI)	Adoption plénière : - Article 358 du Code Civil : L'adopté a, dans la famille de l'adoptant, les mêmes droits et les mêmes obligations qu'un enfant dont la filiation est établie en application du titre VII du Code Civil. Rupture des liens familiaux avec sa famille d'origine. Adoption simple : - Article 364 al.1 du Code Civil : L'adopté simple reste dans sa famille d'origine et y conserve tous ses droits notamment ses droits héréditaires. - Article 368 du Code Civil : L'adopté et ses descendants ont, dans la famille de l'adoptant, les droits successoraux prévus au chapitre III du titre 1 ^{er} du livre III. L'adopté et ses descendants n'ont cependant pas la qualité d'héritier réservataire à l'égard des ascendants de l'adoptant.
Petit enfant	Donations seulement
Arrière petit enfant	Donations seulement
Frère ou sœur sans condition vivant ou représenté par suite de prédécès ou de renonciation (art. 779 IV CGI)	En cas de représentation, cet abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale.
Frère ou sœur sous conditions (art. 796-0 ter CGI)	Être célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps et à la double condition : - d'être âgé de + de 50 ans ou infirme - d'avoir été constamment domicilié avec le défunt pendant les 5 ans précédant le décès
Neveu ou nièce venant de leur propre chef (art. 779 V CGI)	- Légataire ou bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie (<i>Rescrit Fiscal du 28 septembre 2010</i>) - Venant aux droits de son auteur, renonçant ou prédécédé, frère ou sœur unique du défunt. Rép. min. n° 54899 du 26 janvier 2010
Héritier, légataire ou donataire handicapé (art. 779 II CGI et Dict.Enreg. n°3986-3)	1) Incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité 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'accident du travail ayant obtenu une compensation de leur infirmité. Fournir un 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.
Tout héritier ou légataire à défaut d'autre abattement	Successions seulement

Depuis 2012 (*Loi n°2011-1978 de Finances rectificative pour 2011 du 28 décembre 2011*), les tarifs et abattements applicables aux droits de mutation à titre gratuit ne sont pas revalorisés.

2017

Succession	Donation
Exonération	80 724 €
100 000 €	
-	31 865 €
-	5 310 €
15 932 €	
Exonération	15 932 €
7 967 €	
159 325 €	
1 594 €	-

IV - TAUX

(art. 777 CGI et Dict. Enreg. n° 1710 et n° 3995 a et suivants)

Sur la part nette taxable après déduction des abattements (cf pages 28-29).

Transmissions entre	2017	TAUX	RETRANCHER
Conjoint ou Pacsé	1° Successions Exonération		
	2° Donations < 8.072 €	5%	0
	Entre 8.072 € et 15.932 €	10%	404 €
	Entre 15.932 € et 31.865 €	15%	1.200 €
	Entre 31.865 € et 552.324 €	20%	2.793 €
	Entre 552.324 € et 902.838 €	30%	58.026 €
	Entre 902.838 € et 1.805.677 €	40%	148.310 €
En ligne directe	> 1.805.677 €	45%	238.594 €
	< 8.072 €	5%	0
	Entre 8.072 € et 12.109 €	10%	404 €
	Entre 12.109 € et 15.932 €	15%	1.009 €
	Entre 15.932 € et 552.324 €	20%	1.806 €
	Entre 552.324 € et 902.838 €	30%	57.038 €
	Entre 902.838 € et 1.805.677 €	40%	147.322 €
Frère ou sœur vivant ou représenté ⁽¹⁾ (neveux, petits-neveux, ...) ⁽²⁾	< 24.430 €	35%	0
	> 24.430 €	45%	2.443 €
Parent jusqu'au 4 ^e degré	Sur la totalité au-delà de l'abattement	55%	0
Parent au-delà du 4 ^e degré et entre non parents	Sur la totalité au-delà de l'abattement	60%	0

1) Pour les décès intervenus depuis le 22 août 2007, le frère ou la sœur, célibataire, veuf ou divorcé ou séparé de corps est exonéré de droits de succession à la double condition :

- Qu'il soit infirme ou âgé de plus de 50 ans au moment du décès,
- Qu'il ait été constamment domicilié avec le défunt pendant les 5 années précédant le décès.

2) Les neveux et nièces représentant leur auteur prédécédé ou renonçant bénéficient du taux applicable entre frères et sœurs pour les successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2007 à condition qu'ils soient issus de plusieurs souches (*Inst. Fisc du 10 juillet 2009, Rép. min n° 54899 du 26 janvier 2010 et Rescrit Fiscal du 28 septembre 2010*).

V – RÉDUCTIONS

(art. 780 et suivants CGI)

1. RÉDUCTION POUR CHARGES DE FAMILLE

- Jusqu'au 31 décembre 2016

Tout héritier, donataire ou légataire, ayant au moins 3 enfants vivants ou représentés, bénéficiait d'une réduction de 305 € par enfant en sus du deuxième.

Ce montant est porté à 610 € pour les successions et les donations en ligne directe et les donations entre époux ou partenaires liés par un PACS.

- ➡ • Depuis le 1^{er} janvier 2017

Pour toutes les successions et les donations effectuées, la Loi n°2016-1917 de Finances pour 2017 supprime les réductions pour charges de famille.

2. MUTILÉS DE GUERRE

Article 782 du CGI : « Les droits de mutation à titre gratuit dus par les mutilés de guerre frappés d'une invalidité de 50 % au minimum sont réduits de moitié sans que la réduction puisse excéder 305 € ».

PAIEMENT DES DROITS ET PRESCRIPTIONS

L'Ordonnance n°2014-947 du 20 août 2014 a réformé la méthode de calcul du taux de l'intérêt légal afin qu'il soit plus représentatif. Deux taux sont désormais appliqués :

- L'un applicable aux créances dues aux particuliers,
- L'autre applicable aux autres créances.

L'actualisation se fait une fois par semestre, et non tous les ans, comme précédemment.

- ➡ L'arrêté du 29 décembre 2016 a fixé les taux de l'intérêt légal applicable au **1^{er} semestre 2017** : - Si le créancier est un particulier : 4,16 %.

- Si le créancier est un professionnel : 0,90 %.

Pour le **2nd semestre 2017** : <http://www.tresor.economie.gouv.fr/taux-de-linteret-legal>

I - PAIEMENT DES DROITS

1. PRINCIPE

Article 1709 du CGI : « Les droits des déclarations de mutation par décès sont payés par les héritiers, donataires ou légataires. Les cohéritiers, à l'exception de ceux exonérés de droits de mutation par décès, sont solidaires ».

En principe, les droits de succession sont versés lors de l'enregistrement de la déclaration, en numéraire (*Dict. Enreg. n° 4075*). Ils peuvent être réglés en valeurs du Trésor dans les conditions de l'article 1715 du CGI.

Les droits de succession et le droit de partage peuvent, également, être acquittés par la remise d'œuvre d'art, de livres, objets de collection ou bien encore de documents de haute valeur artistique ou historique, comme l'énonce l'article 1716 bis du CGI.

2. PAIEMENT DIFFÉRÉ ET PAIEMENT FRACTIONNÉ

(BOI-ENR-DG-50-20-40-20160203)

Article 1717 du CGI : « Par dérogation aux dispositions de l'article 1701, le paiement des droits d'enregistrement [...] peut être fractionné ou différé selon des modalités fixées par décret ».

Certains successibles peuvent opter pour le paiement comptant et d'autres pour le paiement à crédit, sous réserve que les cohéritiers payant comptant donnent leur accord.

Un décret du 22 décembre 2014 a restreint les conditions du paiement fractionné ou différé, pour les demandes formulées depuis le 1^{er} janvier 2015.

Un décret du 27 novembre 2015 assouplit le régime et allonge la liste des garanties ainsi que le délai dont disposent les contribuables qui sollicitent un tel crédit depuis le 30 novembre 2015.

a) Champ d'application

• Paiement différé

Les successibles ont la faculté de différer le paiement des droits :

- Quand ils recueillent la nue-propriété d'un bien. Le paiement des droits est alors différé jusqu'à l'expiration du délai de 6 mois suivant le décès de l'usufruitier.
- Quand il existe une attribution préférentielle ou une réduction de libéralités prévue à l'article 1722 bis du CGI.

• Paiement fractionné

Les successibles ont la faculté de fractionner le paiement des droits si la succession est composée d'au moins 50 % de biens non liquides.

b) Constitution de garanties

Le bénéfice du paiement fractionné ou différé est accordé sous réserve que des garanties soient données au Trésor Public. Le comptable public apprécie, sous sa responsabilité, les garanties offertes.

Le montant des sommes à garantir ne doit pas excéder ce qui est dû par le successible (principal + intérêts).

c) Taux d'intérêt

Date de demande de crédit	Taux d'intérêt applicable
Jusqu'au 31 décembre 2014	Taux de l'intérêt légal au jour de la demande
Depuis le 1 ^{er} janvier 2015	Taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux fixes aux particuliers entrant dans le champ d'application des articles L.312-1 à L.312-36 du Code de la consommation, au cours du 4 ^{ème} trimestre de l'année précédant celle de la demande, réduit d'1/3

3. PAIEMENT DES DROITS LORS D'UNE TRANSMISSION D'ENTREPRISE

(*art. 397A annexe III CGI et Dict. Enreg. n° 4066*)

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.

Les droits dont le paiement est différé et fractionné donnent lieu au versement d'un intérêt au taux prévu à l'article 401 annexe III du CGI. Le taux d'intérêt est réduit des 2/3 si :

- Chaque héritier reçoit plus de 10 % de la valeur de l'entreprise ou du capital social
- Ou si plus du 1/3 du capital social est transmis.

II - PRESCRIPTIONS

(*Dict. Enreg. n° 4119 et suivants*)

1. DROIT DE REPRISE DE L'ADMINISTRATION FISCALE (OMISSION OU INSUFFISANCE D'IMPOSITION)

• Prescription sexennale

« Lorsqu'il n'est pas expressément prévu de délai de prescription plus court ou plus long, le délai de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la sixième année suivant celle du fait générateur de l'impôt » (*art. L. 186 LPF*)

« Le délai de reprise de six ans a pour point de départ le fait générateur de l'impôt » (*Dict. Enreg. n° 2972*). La date du décès constitue le point de départ du délai imparti à l'administration pour agir, quelle que soit la nature de l'infraction qui motive son action.

Les héritiers sont donc en droit de se prévaloir de l'article L. 186 du LPF pour se considérer comme étant à l'abri de tout rehaussement dès l'expiration du délai de six ans qui a suivi le décès, même si la déclaration a été souscrite quelques jours seulement avant l'expiration de ce délai (BOI - CF-PGR-10-40 du 12 septembre 2012).

• Prescription abrégée

« Le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la 3^{ème} année suivant celle de l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration [...] et n'est opposable à l'administration que si l'exigibilité des droits a été suffisamment révélée par le document enregistré... » (Dict. Enreg. n° 2979).

Ex. : Liste non exhaustive

Prescription sexennale	Prescription triennale
Successions non déclarées	Insuffisance d'évaluation d'un immeuble identifié dans la déclaration
Omission	
Droits non perçus en raison d'une indication inexacte du lien de parenté des héritiers	

2. DEMANDE DE RESTITUTION DE DROITS DU CONTRIBUABLE

Article R. 196-1 du LPF : Pour être recevables, 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'évènement qui motive la réclamation (*art. 1 Décret n° 2013-643 du 18 juillet 2013*) : «ne constitue pas un tel évènement une décision juridictionnelle ou un avis mentionné au 3^{ème} et 5^{ème} alinéa de l'article L. 190 du LPF».

Ex. : Décès survenu le 26 octobre 2016.

Dépôt de la déclaration de succession et paiement des droits le 27 avril 2017.

Le délai expire le 31 décembre 2019.

3. RESCRIPT FISCAL

Ce dispositif est prévu à l'article L.21 B du Livre de Procédures Fiscales (*BOFIP du 22 janvier 2013*).

Depuis le 1^{er} janvier 2009, les redevables de droits de mutation peuvent demander à l'Administration Fiscale de contrôler leur déclaration ou acte dans le but de raccourcir le délai dans lequel l'Administration est susceptible de procéder au contrôle de cette déclaration ou de cet acte.

Pour être prise en compte cette demande doit répondre à certaines conditions :

- La demande doit être présentée à la demande du ou des bénéficiaires **d'au moins 1/3** de l'actif net déclaré ou transmis lors de la donation.
- La déclaration de succession doit avoir été **déposée dans les délais prévus à l'article 800 du CGI** et les actes de donation doivent avoir été **passés devant notaire**. Sont exclus les contribuables qui ont déposé leur déclaration après une mise en demeure.
- La demande de contrôle doit être faite **dans les 3 mois** qui suivent la date d'enregistrement de la déclaration ou de l'acte.

La demande de contrôle a pour effet de limiter le **droit de reprise de l'Administration à 1 an** suivant la date de réception de celle-ci (le délai est prorogé du délai de réponse du contribuable aux demandes de renseignements de l'Administration) sauf dans les cas suivants :

- Omission d'un bien ou non rappel d'une donation antérieure.
- Non respect d'une condition pour bénéficier d'un régime de faveur.
- Si le contribuable est passible de la procédure d'abus de droit.

LIBÉRALITÉS (DONATIONS ET LEGS)

I - PRINCIPES

Article 893 du Code Civil : « La libéralité est l'acte par lequel une personne dispose à titre gratuit de tout ou partie de ses biens ou de ses droits au profit d'une autre personne. Il ne peut être fait de libéralité que par donation entre vifs ou par testament ».

1. LES LIBÉRALITÉS GRADUELLES ET RÉSIDUELLES

(art. 784 C CGI)

Libéralité graduelle (art. 1048 et s. Code Civil) : Donation ou legs à une 1^{ère} personne, à charge pour elle de conserver les biens ou droits qui en sont l'objet et de les transmettre, à son décès, à une 2^{ème} personne désignée par le donateur.

Libéralité résiduelle (art. 1057 et s. Code Civil) : Donation ou legs à une 1^{ère} personne, à charge pour elle de transmettre à son décès ce qu'il reste des biens reçus, à une 2^{ème} personne désignée par le donateur.

Dans le cas de telles libéralités, lors de la transmission, le légataire ou le donataire institué en premier est redevable des droits de mutation sur l'actif transmis dans les conditions de droit commun. Le légataire ou donataire institué en second n'est redevable d'aucun droit.

Au décès du premier légataire ou donataire, l'actif transmis est taxé d'après le degré de parenté existant entre le testateur ou le donateur et le second légataire ou donataire. Le régime fiscal applicable et la valeur imposable des biens transmis au second légataire ou donataire sont déterminés en se plaçant à la date du décès du premier gratifié.

Les droits acquittés par le premier légataire ou donataire sont imputés sur les droits dus sur les mêmes biens par le second légataire ou donataire.

2. LES DONS DE SOMMES D'ARGENT

(art. 790 G CGI)

Les dons de sommes d'argent consentis en pleine propriété au profit d'un enfant, d'un petit-enfant, d'un arrière-petit-enfant ou, **à défaut d'une telle descendance**, d'un neveu ou d'une nièce ou par représentation, d'un petit neveu ou d'une petite nièce sont exonérés de droits de mutation dans la limite de **31 865 € tous les 15 ans**.

Cette exonération est subordonnée au respect des conditions suivantes :

- Le **donataire** est âgé de dix-huit ans révolus ou a fait l'objet d'une mesure d'émancipation au jour de la transmission.
- Depuis le 31 juillet 2011, le **donateur doit être âgé de moins de 80 ans, quelle que soit la qualité du donataire**.

Cette exonération se cumule avec les abattements prévus aux I, II et V de l'article 779 et aux articles 790 B et 790 D du CGI. Il n'est pas tenu compte des dons de sommes d'argent pour l'application de l'article 784 du CGI.

- ➡ **Le don, s'il n'est pas constaté dans un acte, devra être enregistré dans le mois suivant la remise des fonds** sur un imprimé spécifique n° 3735, intitulé « Déclaration de dons manuels et sommes d'argent ».

Depuis le 1^{er} janvier 2016, les dons en numéraire, consentis à la suite d'actes de terrorisme, sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit, dans les conditions visées à l'article 796 bis du CGI.

3. DONATION DE BIENS AYANT FAIT RETOUR AU DONATEUR

(art. 763 bis et 791 ter CGI)

A la suite du décès du donataire et en cas de retour des biens dans le patrimoine du donateur, que ce soit en application du droit de retour légal des père et mère (*art. 738-2 Code Civil*) ou du droit de retour conventionnel (*art. 951 et 952 Code Civil*), **les héritiers peuvent demander la restitution des droits de mutation acquittés dans le délai légal de réclamation, soit 2 ans.**

4. DELAI DU RAPPEL FISCAL DES DONATIONS

(Art. 784 al.2 CGI)

Depuis le 17 août 2012, le délai de rappel fiscal est de 15 ans (*art. 5 Loi n° 2012-958 de Finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012*). Il n'existe aucun mécanisme de lissage.

II - EXONERATIONS PARTIELLES

1. EXONÉRATION EN FAVEUR DES DONATIONS DE TERRAINS À BÂTIR

(art. 790 H CGI)

Les donations entre vifs de terrains à bâtir, réalisées en pleine propriété et constatées par acte authentique signé entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2015, sont exonérées de droits de donation.

L'acte de donation doit contenir l'engagement par le donataire, pris pour lui et ses ayants cause, de réaliser et d'achever des logements neufs destinés à l'habitation dans un délai de 4 ans à compter de la date de l'acte.

2. EXONÉRATION EN FAVEUR DES DONATIONS DE LOGEMENTS NEUFS

(art. 790 I CGI)

Les donations entre vifs, réalisées en pleine propriété, d'immeubles neufs à usage d'habitation pour lesquels un permis de construire a été obtenu entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2016, constatées par acte authentique, signé au plus tard dans les 3 ans suivant l'obtention de ce permis, sont également exonérées de droits de donation.

L'acte constatant la donation doit être accompagné de la déclaration attestant l'achèvement et la conformité des travaux et attestant que l'immeuble n'a jamais été occupé ou utilisé.

3. MONTANTS DES EXONÉRATIONS

Les exonérations, ci-dessus visées, s'appliquent dans la limite de la valeur déclarée des biens concernés, et à concurrence de :

- 100.000 €, lorsqu'elles sont consenties au profit d'un descendant ou d'un ascendant en ligne directe, du conjoint ou du partenaire lié par un pacs ;
- 45.000 €, lorsqu'elles sont consenties au profit d'un frère ou d'une sœur ;
- 35.000 €, lorsqu'elles sont consenties au profit d'une autre personne.

L'ensemble des donations consenties par un même donateur ne peuvent être exonérées au-delà de 100.000 €.

■ III - RÉDUCTIONS DE DROITS

Depuis le 31 juillet 2011, les réductions de droits liées à l'âge du donateur, telles qu'elles étaient prévues à l'article 790 du CGI, ont été supprimées (*Loi n°2011-900 de Finances rectificative pour 2011 du 29 juillet 2011*).

Une réduction de droits, à hauteur de 50 %, est toutefois maintenue pour la transmission en pleine propriété des entreprises dès lors que le donateur est âgé de moins de 70 ans (*art. 790 CGI*) et que certaines conditions sont remplies.

■ IV - TRANSMISSION DES ENTREPRISES

Les héritiers, légataires ou donataires peuvent bénéficier d'une exonération des droits de mutation à titre gratuit à concurrence de 75 % de la valeur sur :

- Les parts ou actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, transmises par décès ou entre vifs (*art. 787 B CGI*) ;
- La totalité ou quote-part indivise de l'ensemble de biens meubles et immeubles, corporels ou incorporels affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, transmises par décès ou entre vifs (*art. 787 C CGI*).

Sous réserve du respect des conditions suivantes :

a) Engagement collectif de conservation pendant 2 ans

• **En cas de transmission de parts ou d'actions de sociétés** : L'associé cédant doit, au préalable, prendre un engagement collectif avec d'autres associés de conserver 34 % (20 % pour les sociétés cotées) des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres pendant une durée minimale de **2 ans**, à compter de l'enregistrement de l'acte le constatant.

Depuis le 1^{er} janvier 2007, si le défunt ou donataire n'a pas conclu un tel engagement, l'engagement collectif de conservation peut être réputé acquis sous certaines conditions. En outre, pour les successions ouvertes **depuis le 26 septembre 2007**, l'engagement collectif de conservation peut être conclu dans les six mois du décès par un ou des héritiers ou légataires entre eux ou avec d'autres associés.

Depuis le 31 juillet 2011, un nouvel associé peut adhérer à un pacte déjà conclu à la condition que l'engagement collectif de conservation soit reconduit pour deux ans.

De même, en cas de cession par l'un des signataires de ses titres pendant l'engagement de conservation, il est dorénavant admis que l'exonération partielle ne soit pas remise en cause à l'égard des autres signataires, si ces derniers conservent leurs titres jusqu'au terme prévu et que le seuil de 20 % ou 34 % soit toujours atteint ou que le cessionnaire s'associe pour une durée minimale de 2 ans à l'engagement collectif à raison des titres cédés et que le seuil de 20 % ou 34 % demeure respecté.

- **En cas de transmission d'une entreprise individuelle acquise à titre onéreux :** L'entreprise doit être la propriété du donateur ou du défunt depuis au moins **2 ans**. Aucune durée de détention n'est exigée en cas d'acquisition à titre gratuit ou en cas de création de la société dont les titres sont transmis.

b) Engagement individuel de conservation imposé à l'héritier, donataire ou légataire pendant 4 ans

- **En cas de transmission de parts ou d'actions de sociétés :** Chaque héritier ou donataire doit prendre l'engagement, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, de conserver les titres transmis pendant **4 ans**, à compter de l'expiration de l'engagement collectif de conservation (ou de la transmission lorsque celui-ci est réputé acquis).

- **En cas de transmission d'une entreprise individuelle :** Les héritiers ou donataires doivent s'engager, dans la déclaration de succession ou dans l'acte de donation, à conserver les biens nécessaires à l'exploitation de l'entreprise pendant **4 ans**, à compter de la transmission des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise.

c) Engagement de poursuite d'activité pendant 3 ans

- **En cas de transmission de parts ou d'actions de sociétés :** L'un des associés ayant souscrit l'engagement collectif, ou l'un des héritiers, légataires ou donataires ayant pris l'engagement individuel doit, pendant la durée de l'engagement et pendant les **3 ans** suivant la transmission des titres, exercer :

- Soit son activité principale dans une société de personnes,
- Soit lorsque la société est soumise à l'IS (de plein droit ou sur option), l'une des fonctions de direction parmi celles énumérées à l'article 885 O bis 1° du CGI.

- **En cas de transmission d'une entreprise individuelle :** L'un des héritiers, des légataires ou des donataires doit poursuivre l'activité pendant **3 ans** à compter de la transmission.

Cette exonération partielle se cumule avec la réduction des droits de 50% applicable aux donations de parts ou actions en pleine propriété lorsque le donateur est âgé de moins de 70 ans et que toutes les conditions décrites ci-dessus sont remplies.

I - PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES

1. CONTRIBUABLES FISCALEMENT DOMICILIÉS EN FRANCE

• Impôts et prélèvements sociaux

Le contribuable qui cède un immeuble est imposable, sur la plus-value réalisée, au taux global de **34,5 %**, qui se décompose ainsi :

- 19 % au titre de l'impôt sur le revenu et,
- 15,5 % au titre des prélèvements sociaux.

Une taxe additionnelle s'ajoute à ce taux de base si la plus-value est supérieure à **50 000 €**.

Ex. : Une plus-value de **260 000 €** sera taxée à $34,5 \% + 6 \% = 40,5 \%$

• Personnes imposables

Les particuliers et les sociétés ou groupements qui relèvent des articles 8 à 8 ter du CGI lors des cessions à titre onéreux.

• Personnes exonérées

Les cédants titulaires d'une pension de vieillesse ou d'une carte d'invalidité, visés au 3° de l'article L.341-4 du Code de la Sécurité Sociale, à la double condition que :

- Ils ne soient pas passibles de l'ISF au titre de l'avant dernière année précédant celle de la cession.
- Leur revenu fiscal de référence de l'avant dernière année précédant celle de la cession soit inférieur à la limite prévue au I de l'article 1417 du CGI.

• Biens imposables

Les immeubles bâtis ou non bâtis ou les droits relatifs à ces biens, les parts de sociétés à prépondérance immobilière, les terrains divisés en lots destinés à être construits.

• Biens exonérés

Ils sont visés par l'article 150 U du CGI, tels que :

- La résidence principale du cédant.
L'ancienne résidence principale des personnes résidant en maison de retraite reste exonérée sous certaines conditions.
- La résidence secondaire, au titre de sa 1^{ère} cession sous réserve que le cédant :
 - N'ait pas été propriétaire de sa résidence principale dans les 4 années précédant la cession.
 - Remploie le prix de cession dans les 24 mois suivants la cession, à l'acquisition ou la construction de sa résidence principale.
- Les immeubles dont le prix de cession est inférieur ou égal à 15 000 € :
 - Quand le bien est détenu en indivision, le seuil s'apprécie au niveau de la quote-part de chaque indivisaire,
 - En cas de cession d'un bien dont la propriété est démembrée, le seuil s'apprécie au regard de chaque quote-part indivise en pleine-propriété.

a) Calcul de la plus-value brute

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

– **Prix de cession** (*art 150 VA du CGI*).

- Prix réel tel qu'il est stipulé dans l'acte
- Majoré de toutes les charges et indemnités
- Diminué, sur justificatifs, du montant de la TVA et des frais, définis par décret, supportés par le vendeur à l'occasion de la cession (ex. : diagnostics obligatoires)

– **Prix d'acquisition** (*art 150 VB du CGI*)

- Il peut s'agir :
 - Soit du prix effectivement acquitté par le cédant tel qu'il est stipulé dans l'acte
 - Soit de la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit
 - Soit de la valeur vénale réelle à la date d'entrée dans le patrimoine du cédant d'après une déclaration détaillée et estimative des parties
- Majoré des frais d'acquisition (ex. : droits de succession, taxes, honoraires, frais de notaire...).
- Majoré des frais de travaux d'amélioration, d'agrandissement, de construction ou de reconstruction.

b) Calcul de la plus-value taxable

L'article 4 de la Loi de Finances pour 2015, du 29 décembre 2014, aligne le régime fiscal et social des terrains à bâtir sur celui applicable aux cessions d'immeubles bâtis, en vigueur depuis le 1er septembre 2013 et tel qu'issu de l'article 150 VC du CGI depuis l'adoption de l'article 27 de la Loi de Finances pour 2014.

Imposition sur le Revenu (19%)

Nombre d'années de détention	Jusqu'à la 5 ^{ème} année	Au-delà de la 5 ^{ème} année	Au titre de la 22 ^{ème} année	Au-delà de la 22 ^{ème} année
Abattement pour chaque année	0	6 %	4 %	Exonération

Prélèvements sociaux (15.5%)

Nombre d'années de détention	Jusqu'à la 5 ^{ème} année	Entre la 5 ^{ème} et la 21 ^{ème} année	Pour la 22 ^{ème} année	Au-delà de la 22 ^{ème} année	Au-delà de la 30 ^{ème} année
Abattement pour chaque année	0	1,65 %	1,60 %	9%	Exonération

c) Dispositions exceptionnelles

Taxe additionnelle pour les plus-values nettes supérieures à 50.000 euros (art. 1609 nonies G CGI)

Cette taxe s'applique sur les plus-values de cession d'immeubles autres que des terrains à bâtir, lorsque la plus-value imposable est d'un montant supérieur à 50 000 €, intervenues

depuis le 1^{er} janvier 2013 (à l'exception de celles pour lesquelles une promesse de vente a acquis date certaine avant le 7 décembre 2012).

La taxe est calculée, sur le montant total de la plus-value imposable selon le barème suivant.

Montant de la plus-value imposable	Montant de la taxe
De 50 001 € à 60 000 €	2% PV-(60 000-PV) × 1/20
De 60 001 € à 100 000 €	2% PV
De 100 001 € à 110 000 €	3% PV-(110 000-PV) × 1/10
De 110 001 € à 150 000 €	3% PV
De 150 001 € à 160 000 €	4% PV-(160 000-PV) × 15/100
De 160 001 € à 200 000 €	4% PV
De 200 001 € à 210 000 €	5% PV-(210 000-PV) × 20/100
De 210 001 € à 250 000 €	5% PV
De 250 001 € à 260 000 €	6% PV-(260 000-PV) × 25/100
Supérieur à 260 000 €	6% PV

(PV = montant de la plus-value imposable)

Abattement exceptionnel de 30% (BOI-20-20, §190 à § 470, du 10 avril 2015)

• **Sur les terrains bâtis :**

Un abattement exceptionnel de 30% s'applique aux plus-values réalisées lors de la cession de terrains bâtis sous réserve que :

- L'immeuble est situé dans une commune où s'applique la taxe sur les logements vacants
- L'acquéreur s'engage à démolir les constructions pour reconstruire des logements dans un délai de 4 ans
- La cession doit se réaliser au plus tard le 31 décembre 2017, sous réserve de la signature d'une promesse de vente en 2015

• **Sur les terrains à bâtir :**

Un abattement exceptionnel de 30% s'applique aux plus-values réalisées lors de la cession de terrains à bâtir sous réserve que :

- La cession ai été précédée d'une promesse de vente ayant acquis date certaine entre le 1^{er} septembre 2014 et le 31 décembre 2015
- La cession soit réalisée au plus tard le 31 décembre de la 2^{ème} année suivant celle au cours de laquelle la promesse de vente a acquis date certaine (soit le 31 décembre 2016 ou le 31 décembre 2017).

En revanche, **ces abattements ne sont pas applicables** aux cessions réalisées au profit d'un cessionnaire s'il s'agit :

- D'une personne physique qui est le conjoint du cédant, son partenaire, son concubin notoire ou un ascendant ou descendant du cédant ou de l'une de ces personnes
- D'une personne morale dont le cédant, son conjoint, son partenaire, son concubin notoire ou un ascendant ou descendant de l'une de ces personnes est un associé ou le devient à l'occasion de cette cession.

2. CONTRIBUABLES FISCALEMENT NON DOMICILIÉS EN FRANCE

(art. 244 bis A CGI)

Sous réserve des conventions internationales, les plus-values, issues de cessions de biens immobiliers et de droits y afférents, sont soumises à un prélèvement fixé au III bis de l'article 244 bis A du CGI, dès lors qu'elles sont réalisées par :

- Des personnes physiques qui ne sont pas domiciliées fiscalement en France
- Des personnes morales ou organismes dont le siège social est situé hors de France
- Des sociétés ou groupements dont le siège social est situé en France mais dont les associés ne sont pas domiciliés en France ou dont le siège social n'est pas situé en France.

• Assiette taxable

– **Pour les personnes assujetties à l'impôt sur le revenu**

Les modalités de détermination de la plus-value réalisée par les contribuables domiciliés en France, visées infra I.1 et 2, sont applicables à celles réalisées par des ressortissants d'un Etat membre de l'Union Européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

– **Pour les personnes morales assujetties à l'impôt sur les sociétés**

Les plus-values sont déterminées par la différence entre le prix de cession et celui d'acquisition, diminué pour les immeubles bâtis d'une somme égale à 2 % de son montant par année entière de détention.

– **Autre cas**

Concernant les personnes morales résidentes d'un Etat membre de l'Union Européenne ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, et n'étant pas non coopératif, les plus-values sont déterminées selon les règles d'assiette et de taux prévues en matière d'impôt sur les sociétés, dans les mêmes conditions que celles applicables à la date de la cession aux personnes morales résidentes en France.

Sont considérés comme des Etats et territoires non coopératifs le Botswana, Brunei, le Guatemala, les Iles Marshall, Nauru et Niue.

• Taux

- ➡ – **Personnes physiques et sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés** : depuis le 1^{er} janvier 2017, le taux est de 34,5 % pour tous, qu'ils relèvent ou non du régime français de protection sociale. Ce taux se décompose ainsi : 19 % d'imposition forfaitaire à laquelle s'ajoutent 15,5 % de prélèvements sociaux.

– **Pour les personnes soumises à l'impôt sur les sociétés** : ce taux est de 33,33 %.

• Exonérations

Pour les cessions réalisées depuis le 1^{er} janvier 2014, un non-résident peut bénéficier d'une exonération d'impôts sur les plus-values, à condition :

- d'avoir été domicilié en France pendant au moins 2 ans de manière continue avant la cession du bien concerné,

- que la cession soit réalisée au plus tard le 31 décembre de la 5^{ème} année suivant celle du transfert par le cédant de son domicile fiscal hors de France,
- et sans condition de délai si le bien n'est pas loué depuis au moins le 1^{er} janvier de l'année précédant la cession.

L'exonération est limitée à une résidence par contribuable et à 150 000 € de plus-value nette imposable.

Représentant fiscal accrédité

Pour les cessions intervenues depuis le 1^{er} janvier 2015, les résidents fiscaux des Etats membres de l'Espace Économique Européen, hors Lichtenstein, n'ont plus l'obligation de désigner un représentant fiscal.

Les contribuables résidant hors de ces Etats restent tenus à cette obligation.

La dispense automatique de désignation reste en vigueur, au profit des personnes physiques, dès lors que le prix de cession est inférieur ou égal à 150.000 € ou bien que la cession bénéficie d'une exonération totale d'imposition, au regard tant de l'impôt sur le revenu que des prélèvements sociaux, compte tenu de la durée de détention du bien.

■ II - PLUS-VALUES MOBILIÈRES

Depuis 2013, le régime d'imposition des plus-values de cession des valeurs mobilières :

- Opère une distinction entre celles réalisées par des particuliers dans le cadre de leur patrimoine privé et celles réalisées par des entrepreneurs.
- Rend imposables au barème progressif de l'impôt sur le revenu, après abattements selon la durée de détention, les plus-values réalisées par les particuliers.
- Met en place des modalités d'imposition spécifiques pour les plus-values réalisées par les entrepreneurs sous réserve de remplir certaines conditions.

1. PLUS-VALUES MOBILIÈRES RÉALISÉES PAR DES PARTICULIERS EN 2016 ET DÉCLARÉES EN 2017

Pour les cessions intervenues en 2016, l'abattement pour durée de détention des titres est de :

- **50 %** du montant des gains nets ou des distributions lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis plus de deux et moins de huit ans.
- **65 %** du montant des gains nets ou des distributions lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins huit ans.

NB : L'abattement s'applique avant que les plus-values ne soient imposées selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Les revenus des capitaux mobiliers sont soumis aux prélèvements sociaux dès le 1^{er} euro **au taux de 15,5 %**.

L'imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu est opérée en deux temps :

- Un prélèvement à la source obligatoire (24 % sur les produits de placement à revenu fixe et 21 % sur les produits de placement à revenu variable tels que les actions ou les dividendes) effectué par l'établissement financier lors du versement des revenus en 2016.
- L'assujettissement au barème progressif de l'impôt sur le revenu 2016 payable en 2017.

NB : Le prélèvement à la source effectué en 2016 constitue un acompte d'impôt sur le revenu et est pris en compte pour le calcul de l'impôt à payer en 2017. Il vient en déduction du montant d'impôt à payer, l'État remboursant le cas échéant le trop perçu.

2. PLUS-VALUES MOBILIÈRES RÉALISÉES PAR LES ENTREPRENEURS EN 2016 ET DÉCLARÉES EN 2017

Le régime spécifique « entrepreneurs » a été supprimé, mais par dérogation au régime d'abattement de droit commun, **un abattement pour durée de détention incitatif** a été mis en place pour les entrepreneurs. L'abattement est égal à :

- **50 %** du montant des gains nets lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins un an et moins de quatre ans à la date de la cession.
 - **65 %** du montant des gains nets lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins quatre ans et moins de huit ans à la date de la cession.
 - **85 %** du montant des gains nets lorsque les actions, parts, droits ou titres sont détenus depuis au moins huit ans à la date de cession.
- Le bénéfice de ce régime d'abattement dérogatoire est soumis aux conditions cumulatives suivantes (*art. 150-0 D 1 quater B CGI*) :
 - La société doit être une PME.
 - Elle doit être créée depuis moins de dix ans.
 - Elle doit être passible de l'impôt sur les bénéfices ou d'un impôt équivalent.
 - Elle n'accorde aucune garantie en capital à ses associés ou actionnaires en contrepartie de leur souscription.
 - Elle doit avoir son siège social dans un Etat membre de l'Union Européenne ou dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale.
 - Elle doit exercer une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale ou agricole à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Les dirigeants de PME partant à la retraite bénéficient, en plus de l'abattement majoré, d'un abattement fixe de **500.000 €** pour les cessions de valeurs mobilières et de droits sociaux, réalisées en 2016.

- Certaines conditions doivent être respectées, à savoir :
 - La cession porte sur l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant dans la société dont les titres et droits sont cédés, ou portant sur plus de 50% des droits de vote ou, en cas de la seule détention de l'usufruit, sur plus de 50% des droits dans les bénéfices sociaux.
 - Le cédant doit avoir exercé au sein de la société, pendant les cinq années précédant la cession et dans les conditions prévues au 1° de l'article 885 0 bis, l'une des fonctions mentionnées à ce même 1°.
 - Le cédant doit avoir détenu, directement ou indirectement, de manière continue pendant les cinq années précédant la cession, au moins 25% des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de ladite société,
 - Le cédant doit avoir cessé toute fonction dans la société et faire valoir ses droits à la retraite dans les deux années suivant ou précédant la cession.

IMPOT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE

Le barème de l'ISF est maintenu pour 2017, l'article 7 de la Loi n°2016-1917 de Finances pour 2017 ayant, seulement, introduit une clause «anti-abus».

1. OBLIGATIONS DÉCLARATIVES

- Si votre patrimoine net taxable est égal ou supérieur à 1 300 000 € et inférieur à 2 570 000 € au 1^{er} janvier 2017, vous déclarez votre ISF sur la même déclaration que vos revenus 2016.
- Si votre patrimoine net taxable est supérieur à 2 570 000 € au 1^{er} janvier 2016, vous déposez une déclaration ISF spécifique n° 2725, au plus tard le 15 juin 2017.

2. PATRIMOINE TAXABLE

- Les immeubles bâtis et non bâtis, les droits sociaux, valeurs mobilières, liquidités, contrats d'assurance vie pour leur valeur nominale de rachat.
- La résidence principale du particulier soumis à l'ISF fait l'objet d'un abattement de 30% sur sa valeur vénale.
- Des exonérations partielles ou totales sont prévues pour les immeubles à caractère professionnel, les bois et forêts, les biens ruraux loués à long terme ou à usage professionnel...
- Sont également exonérés les objets d'antiquité, les véhicules de collection, les droits d'auteur, les rentes viagères et indemnités...

3. BARÈME

Lorsque le patrimoine net taxable est supérieur à 1.300.000 €, le barème de l'ISF s'applique dès la fraction dépassant 800.000 €, aux taux suivants :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Taux
< 800.000 €	0%
> 800.000 € et ≤ 1.300.000 €	0,50%
> 1.300.000 € et ≤ 2.570.000 €	0,70%
> 2.570.000 € et ≤ 5.000.000 €	1,00%
> 5.000.000 € et ≤ 10.000.000 €	1,25%
> 10.000.000 €	1,50%

- Les contribuables dont le patrimoine net taxable est compris entre 1 300 000 € et 1 400 000 € bénéficient d'une réduction d'impôt égale à : 17 500 € - 1,25 % de la valeur nette taxable du patrimoine.
- Plafonnement : Le montant de l'ISF ajouté à l'IR et aux prélèvements sociaux ne pourra pas excéder 75 % des revenus.

4. DÉLAI DE REPRISE DE L'ADMINISTRATION

Le délai de reprise en vigueur en matière de successions est applicable à l'ISF.

RAPPELS UTILES

Métré Loi CARREZ

Depuis le 19 décembre 1997, le certificat « Loi Carrez » qui constate la superficie privative des lots clos et couverts est obligatoire pour les immeubles en copropriété et doit être présenté à l'acquéreur avant la signature du compromis de vente.

Dossier de Diagnostic Technique pour les ventes d'immeubles (DDT)

Prévu par les articles L. 271-4 et suivants du Code de la Construction et de l'Habitation, le dossier de diagnostic technique (DDT) comprend 9 documents que doit fournir tout vendeur en cas de vente de tout ou partie d'immeuble.

	Textes	Immeubles concernés	Durée de validité	Date d'entrée en vigueur
Etat mentionnant la présence ou l'absence de matériaux ou produits contenant de l'amiante	Art. L. 1334-13 et R. 1334-29-7 du Code de la Santé Publique	Immeuble dont le permis de construire est antérieur au 1 ^{er} juillet 1997	Illimitée pour tout état réalisé après 2013	1 ^{er} septembre 2002
Etat relatif à la présence des termites	Art. L. 133-1 à 133-6 du Code de la Construction et de l'Habitation	Immeubles bâtis situés dans une zone délimitée par arrêté préfectoral	6 mois	Selon la date fixée par l'arrêté préfectoral
Constat des risques d'exposition au plomb	Art. L. 1334-5 et L. 1334-6 du Code de la Santé Publique	Immeubles à usage d'habitation dont le permis de construire est antérieur au 1 ^{er} janvier 1949	1 an	27 avril 2006
Etat des risques naturels, miniers et technologiques	Art. L. 125-5 du Code de l'Environnement	Immeubles situés dans certaines zones	6 mois	1 ^{er} juin 2006
Diagnostic de performance énergétique *	Art. L. 134-1 du Code de la Construction et de l'Habitation	Tout type de bâtiment clos et couvert affecté à l'habitation	10 ans	1 ^{er} novembre 2006
Etat de l'installation intérieure de gaz	Art. L. 134-6 du Code de la Construction et de l'Habitation	Immeubles à usage d'habitation comportant une installation intérieure gaz de plus de 15 ans	3 ans NB : en cas d'installation modifiée ou complétée, le certificat de conformité de moins de 3 ans, tient lieu d'état	1 ^{er} novembre 2007
Etat de l'installation intérieure électrique	Art. L. 134-7 du Code de la Construction et de l'Habitation	Immeubles à usage d'habitation comportant une installation intérieure électrique de plus de 15 ans	3 ans	1 ^{er} janvier 2009
Contrôle de l'installation d'assainissement non collectif	Art. L. 1331-11-1 du Code de la Santé Publique	Immeubles bâtis à usage d'habitation non raccordé à un réseau public d'assainissement	3 ans	1 ^{er} janvier 2011
Diagnostic méréle	Art. L. 133-9 du Code de la Construction et de l'Habitation	Dans les zones prévues à l'article L. 133-8 du Code de la Construction et de l'Habitation	Pas de durée légale Conseil : 6 mois	27 mars 2014

* Art. L. 134-4-3 Code de la Construction et de l'Habitation : "... le classement du bien au regard de sa performance énergétique est mentionné dans les annonces relatives à la vente ou à la location..."

Inventaire - Prestation de serment

Article 1330 5° CPC : «...L'inventaire contient : la mention du serment prêté, lors de la clôture de l'inventaire, par ceux qui ont été en possession des biens avant l'inventaire ou qui ont habité l'immeuble dans lequel lesdits biens, qu'ils n'en ont détourné, vu détourner, ni su qu'il en ait été détourné aucun.»

Loi SCRIVENER n° 79-596 du 13 juillet 1979

(art. L. 313-42 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. 313-1 et suivants du Code de la Consommation".

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.

Frais de régie au profit du Trésor

En application de l'article 77 du Code du Domaine de l'Etat, les frais de gestion d'une succession par l'Etat (Direction d'Interventions Domaniales en Ile de France ou Pôles de gestions des patrimoines privés implantés dans les trésoreries générales en province) sont de **12 % sur le montant brut** des sommes et produits recouvrés par les Domaines. Ces frais de régie restent définitivement acquis à l'Etat même en cas de revendication de la succession par des héritiers.

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 1 594 € pour 2016 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 (7 G-2424, n° 3, 15 Décembre 1991).

Frais de partage

Depuis le 1^{er} janvier 2012, le droit de partage est de 2,5 %.

COUTOT ROEHRIG œuvre pour le développement durable.
Cette édition est imprimée sur du papier recyclé.



Édition février 2017
Diffusé à 58 000 exemplaires - Imprimé par Iropa - 76800

Restez connecté :



et encore plus d'infos sur notre site www.coutot-roehrig.com



Retrouvez le schéma de la fiscalité,
en téléchargeant gratuitement notre
application.