



Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

7 G-4-06

N°72 du 27 AVRIL 2006

MUTATIONS A TITRE GRATUIT – SUCCESSIONS - DONATIONS

NOR : BUD F 0610018 J

Bureau B 2

P R E S E N T A T I O N

Dans le cadre de l'ordonnance du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et à l'aménagement du régime des pénalités, de la loi de finances rectificative pour 2005 et de la loi de finances pour 2006, diverses mesures concernant les droits de mutation à titre gratuit ont été adoptées.

La présente instruction commente ces différentes mesures.

•

- 1 -

27 avril 2006

3 507072 P - C.P. n°817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : Bruno PARENT

Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX

Impression : S.D.N.C.

82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 – 78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

SOMMAIRE

INTRODUCTION**CHAPITRE 1 : DISPOSITIONS CONCERNANT LES DONATIONS ET SUCCESSIONS****SECTION 1 : Réduction de dix à six ans du délai de rappel fiscal des donations antérieures**

A. DISPOSITIF ANTERIEUR	1
B. NOUVEAU DISPOSITIF	3

Section 2 : Instauration d'un abattement en faveur des transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs

A. DISPOSITIF ANTERIEUR	6
B. NOUVEAU DISPOSITIF	8

CHAPITRE 2 : DISPOSITIONS SPECIFIQUES AUX DONATIONS

Section 1 : Instauration d'un abattement en faveur des donations consenties au profit des neveux et nièces (article 790 C nouveau du CGI)	12
--	-----------

Section 2 : Instauration d'un abattement en faveur des donations consenties au profit des arrière petits-enfants (article 790 D nouveau du CGI)	17
--	-----------

Section 3 : Aménagement du régime des réductions de droits applicables aux donations	22
---	-----------

A. DISPOSITIF ANTERIEUR	22
B. NOUVEAU DISPOSITIF	26

CHAPITRE 3 : AUTRES DISPOSITIONS

Section 1 : Changement de régime matrimonial au profit d'un régime communautaire (article 1133 bis du CGI)	29
---	-----------

Section 2 : Dispense de déclaration de succession	31
--	-----------

Section 3 : Exonération de droits de mutation à titre gratuit en faveur de certains espaces naturels (article 793-2-7° nouveau du CGI)	34
---	-----------

Section 4 : Exonération du prélèvement de 20 % sur les sommes versées par les organismes d'assurances au profit de bénéficiaires visés à l'article 795 du CGI à raison des contrats d'assurances en cas de décès	37
---	-----------

INTRODUCTION

CHAPITRE 1 : DISPOSITIONS CONCERNANT LES DONATIONS ET LES SUCCESSIONS

Section 1 : Réduction de dix à six ans du délai de rappel fiscal des donations antérieures

A. DISPOSITIF ANTERIEUR

1. Aux termes de l'article 784 du CGI, les parties sont tenues de faire connaître, dans tout acte constatant une transmission entre vifs à titre gratuit et dans toute déclaration de succession, s'il existe ou non des donations antérieures consenties à un titre et sous une forme quelconque par le donateur ou le défunt aux donataires, héritiers ou légataires.
2. Dans l'affirmative, la perception des droits de mutation à titre gratuit est effectuée en ajoutant à la valeur des biens compris dans la donation ou la déclaration de succession, celle des biens qui ont fait l'objet de donations antérieures, à l'exception de celles passées depuis plus de dix ans.

B. NOUVEAU DISPOSITIF

3. L'article 8 de la loi de finances pour 2006 réduit de dix à six ans le délai au-delà duquel les donations antérieures sont dispensées de rapport fiscal.
4. Cette mesure s'applique aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter du 1^{er} janvier 2006.
5. En conséquence, un donataire ayant bénéficié d'une donation avant le 1^{er} janvier 2000 et pour laquelle son abattement personnel a été utilisé, peut recevoir du même donateur une nouvelle donation ou des droits successoraux en 2006 en bénéficiant à nouveau de son abattement personnel, des tranches les plus basses du barème et de la réduction de droits pour enfants à charge prévue à l'article 780 du code général des impôts.

S'agissant des modalités de liquidation des droits de mutation à titre gratuit en cas de transmissions à titre gratuit entre mêmes personnes, il y a lieu de se reporter aux principes posés par la documentation administrative 7 G 245.

Section 2 : Instauration d'un abattement en faveur des transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs

A. DISPOSITIF ANTERIEUR

6. Les successions recueillies par les frères ou sœurs du défunt bénéficient :
 - soit, en application de l'article 788 - II du code général des impôts, d'un abattement de 57 000 € si l'héritier a été constamment domicilié avec le défunt pendant les cinq années avant son décès et si au moment de la succession, il est âgé de plus de 50 ans ou atteint d'une infirmité le mettant dans l'impossibilité de travailler.
 - soit d'un abattement général de 1 500 € lorsque les conditions requises pour bénéficier de l'abattement de 57 000 € ne sont pas réunies.
7. Par ailleurs, les donations consenties entre frères et sœurs ne bénéficient d'aucune disposition spécifique.

B. NOUVEAU DISPOSITIF

8. L'article 10 de la loi de finances pour 2006 complète l'article 779 du CGI en instaurant un abattement spécifique de 5 000 € pour les droits de mutation à titre gratuit dus sur la part de chacun des frères ou sœurs.

Ce nouvel abattement s'applique ainsi en matière de donation et de succession.
9. S'agissant des donations, aucune condition tenant à l'âge du donateur ou à la forme de la donation n'est requise pour bénéficier du nouvel abattement et la réduction de droits liée à l'âge du donateur et celle prévue pour charge de famille peuvent également, le cas échéant, s'appliquer.

10. En matière de succession, cet abattement n'est opéré qu'à défaut de l'abattement de 57 000 € prévu à l'article 788-II du CGI, avec lequel il ne se cumule donc pas.

11. En revanche ce nouvel abattement de 5 000 € se cumule, le cas échéant, avec l'abattement prévu en faveur des personnes handicapées (article 779 – II du code général des impôts) et avec l'abattement en faveur des libéralités faites par des héritiers à certains organismes (article 788 – III du code général des impôts).

CHAPITRE 2 : DISPOSITIONS SPECIFIQUES AUX DONATIONS

Section 1 : Instauration d'un abattement en faveur des donations consenties au profit des neveux et nièces (article 790 C nouveau du CGI)

12. L'article 10 de la loi de finances pour 2006 institue, à compter du 1^{er} janvier 2006, pour les donations consenties par des oncles ou tantes, un abattement de 5 000 € sur la part de chacun des neveux et nièces du donateur.

13. Par neveux et nièces, il convient d'entendre les seuls enfants des frères et sœurs du donateur à l'exclusion de ceux du conjoint de ce dernier. Lorsque l'oncle ou la tante, donateur, est marié sous un régime communautaire, la libéralité sera considérée comme consentie pour sa totalité par l'oncle ou la tante pour son compte personnel sous réserve que son conjoint n'intervienne pas comme co-donateur à la donation.

14. Ce dispositif n'est soumis à aucune condition tenant à l'absence de descendance du donateur.

15. Cet abattement se cumule, le cas échéant, avec l'abattement en faveur des personnes handicapées.

16. De même, il y a lieu d'opérer éventuellement, la réduction de droits liée à l'âge du donateur ainsi que celle pour charges de famille du donataire prévue à l'article 780 du code général des impôts.

Section 2 : Instauration d'un abattement en faveur des donations consenties au profit des arrière-petits-enfants (article 790 D nouveau du CGI)

17. Jusqu'à présent, aucun abattement spécifique n'était pratiqué sur les donations consenties au profit des arrière-petits-enfants.

18. En effet, seuls les arrière-petits-enfants qui viennent en représentation d'un parent prédécédé peuvent bénéficier de l'abattement de 30 000 € prévu pour les donations consenties à des petits-enfants par l'article 790 B du code général des impôts.

19. L'article 10 de la loi de finances pour 2006 institue, pour les donations consenties à compter du 1^{er} janvier 2006, un abattement spécifique de 5 000 € applicable pour chaque arrière-petit-enfant à raison des donations qui lui sont consenties par chacun de ses arrière-grands-parents.

20. Cet abattement de 5 000 € se cumule, le cas échéant, avec l'abattement de 30 000 € utilisé si l'arrière-petit-enfant vient en représentation d'un parent prédécédé, ainsi qu'avec l'abattement en faveur des personnes handicapées.

21. De même, il y a lieu d'opérer éventuellement, la réduction de droits liée à l'âge du donateur ainsi que celle pour charges de famille du donataire prévue à l'article 780 du code général des impôts.

Section 3 : Aménagement du régime des réductions de droits applicables aux donations

A. DISPOSITIF ANTERIEUR

22. En application des dispositions de l'article 790 du code général des impôts, les donations bénéficient de réductions de droits dont les taux varient en fonction de l'âge du donateur et la nature des biens donnés.

23. Ainsi, les donations réalisées en nue-propiété bénéficient d'une réduction de 35 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et de 10% lorsqu'il est âgé de 65 ans révolus et de moins de 75 ans.

24. Pour les autres donations, la réduction est de 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et de 30% lorsqu'il est âgé de 65 ans révolus et de moins de 75 ans.

25. En outre, une mesure temporaire prévoyait une réduction de droits de 50 % sans limite d'âge pour les donations consenties en pleine propriété entre le 25 septembre 2003 et le 31 décembre 2005. Cette mesure temporaire n'est pas reconduite.

B. NOUVEAU DISPOSITIF

26. L'article 9 de la loi de finances pour 2006 relève de 5 ans les limites d'âge du donateur, ces limites étant respectivement portées de 65 ans à 70 ans et de 75 ans à 80 ans.

27. En conséquence, les donations réalisées en nue-propriété bénéficient d'une réduction de 35 % lorsque le donateur est âgé de moins de 70 ans et de 10% lorsqu'il est âgé de 70 ans révolus et de moins de 80 ans.

28. Pour les autres donations, la réduction est de 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de 70 ans et de 30% lorsqu'il est âgé de 70 ans révolus et de moins de 80 ans.

CHAPITRE 3 : AUTRES DISPOSITIONS

Section 1 : Changement de régime matrimonial au profit d'un régime communautaire (article 1133 bis du CGI)

29. Les actes portant changement de régime matrimonial en vue de l'adoption d'un régime communautaire passés entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2005 sont exonérés de toute perception au profit du Trésor.

Ce dispositif a été commenté dans l'instruction 7 A-1-04 en date du 27 juillet 2004.

30. L'article 28 de la loi de finances pour 2006 supprime toute condition de délai et rend ainsi l'exonération permanente.

Section 2 : Dispense de déclaration de succession

31. En application des dispositions de l'article 800 du code général des impôts, sont dispensés de dépôt de la déclaration de succession, d'une part, les ayants-droit en ligne directe et le conjoint survivant lorsque l'actif brut est inférieur à 10 000 € et, d'autre part, les autres héritiers, donataires ou légataires lorsque l'actif brut successoral est inférieur à 3 000 €.

32. L'article 1er de l'ordonnance du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et à l'aménagement du régime des pénalités relève le seuil de dépôt des déclarations de succession.

33. A compter du 1^{er} janvier 2006, le seuil d'actif brut successoral est porté de 10 000 € à 50 000 € pour les ayants-droit en ligne directe et le conjoint survivant.

Cependant, la dispense de dépôt d'une déclaration de succession pour les ayants-droit en ligne directe et le conjoint survivant est soumise à la condition que ces personnes n'aient pas bénéficié antérieurement, de la part du défunt, d'une donation ou d'un don manuel non enregistré ou déclaré.

Section 3 : Exonération de droits de mutation à titre gratuit en faveur de certains espaces naturels (article 793-2-7° nouveau du CGI)

34. Aux termes de l'article 793-2-2° du code général des impôts, les propriétés en nature de bois et forêts figurant dans des donations et des successions bénéficient, sous certaines conditions, d'une exonération de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence des trois-quarts de leur montant.

35. L'article 71 de la loi de finances rectificative pour 2005, modifié par l'article 22 de la loi sur les parcs nationaux en date du 30 mars 2006 institue une exonération de droits de mutation à titre gratuit à concurrence des trois-quarts de leur montant, en faveur des successions et des donations des propriétés non bâties qui ne sont pas en nature de bois et forêts et qui sont situées dans des espaces naturels protégés en raison de la faune et de la flore qui s'y trouvent et délimités en application des dispositions de l'article, L. 331-2, L. 332-2, L. 341-2 et L. 414-1 du code de l'environnement ou délimités en application de l'article L. 416-6 du code de l'urbanisme.

36. Cette exonération partielle est soumise à la double condition que l'acte constatant la donation ou la succession soit appuyé d'un certificat délivré par le directeur départemental de l'agriculture et de la forêt attestant que les propriétés concernées par la mutation à titre gratuit font l'objet d'un engagement de gestion conforme aux objectifs de conservation de ces espaces et que l'acte contienne l'engagement des bénéficiaires de la mutation d'appliquer pendant dix huit ans aux espaces naturels transmis des garanties de gestion conformes aux objectifs de conservation de ces espaces.

Section 4 : Exonération du prélèvement de 20% sur les sommes versées par les organismes d'assurances au profit de bénéficiaires visés à l'article 795 du CGI à raison des contrats d'assurances en cas de décès

37. L'article 60 de la loi de finances rectificative pour 2005 prévoit que les organismes exonérés de droits de mutation à titre gratuit en application des dispositions de l'article 795 du code général des impôts ne sont pas assujettis au prélèvement de 20%, visé à l'article 990 I du code général des impôts, sur les sommes qui leur sont versées à raison des contrats d'assurances en cas de décès.

38. Le fait générateur du prélèvement de 20 % est le décès de l'assuré qui entraîne l'exécution par l'organisme d'assurance ou assimilé de la garantie prévue au contrat en cas de décès de l'assuré avant le terme du contrat, c'est-à-dire le versement des sommes, rentes ou valeurs dues au bénéficiaire à titre gratuit.

39. Cette mesure s'applique aux contrats dénoués en raison du décès de l'assuré intervenu à compter du 1^{er} janvier 2006.

La Directrice de la Législation Fiscale

Marie-Christine Lepetit