

## LOI EN FAVEUR DU TRAVAIL, DE L'EMPLOI ET DU POUVOIR D'ACHAT

La loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, publiée au journal officiel du 22 août 2007 (<http://www.legifrance.gouv.fr/WAspad/UnTexteDeJorf?numjo=ECEX0755909L>) comprend certaines mesures touchant à la pratique notariale. Parmi celles-ci et sans aucune exhaustivité, on peut citer celles suivantes :

- Le crédit d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunt supportés pour l'acquisition ou la construction d'une résidence principale (art. 5)<sup>1</sup> ;
- Les allègements des droits de mutation à titre gratuit (art. 8, 9 et 10) ;
- Le régime fiscal des donations de *stock-options* (art. 8) ;
- Les modifications afférentes au bouclier fiscal (art. 11) ;
- L'augmentation de l'abattement (porté de 20 % à 30 %) sur la résidence principale pour l'impôt de solidarité sur la fortune (art. 14) ;
- La réduction de l'impôt de solidarité sur la fortune en faveur des investissements dans les petites et moyennes entreprises et des dons au profit d'organismes d'intérêt général (art. 16) ;
- Le délai de prescription du droit de reprise de l'administration fiscale ramené de dix ans à six ans (art. 12).

D'ores et déjà, vous trouverez ci-après un premier commentaire rapide de la Direction des affaires juridiques sur les mesures relatives aux droits de mutation à titre gratuit.

L'ensemble de ces mesures fera l'objet d'un prochain article détaillé à paraître dans la Semaine Juridique.

---

<sup>1</sup> Les dispositions de l'article 200 *quaterdecies* du CGI qui instaurent ce crédit d'impôt s'appliquent à compter de la publication de la présente loi au Journal officiel (art 5 III de la loi n°2007-1223 du 21 août 2007 - JO n°193 du 22 août 2007).

**NB: Cahiers du Conseil constitutionnel n°23 :** « Le 16 août, par sa décision n°2007-555 DC, le Conseil constitutionnel a censuré d'office l'article 5 de la loi en tant qu'il étendait aux prêts immobiliers déjà contractés le crédit d'impôt institué pour favoriser l'accession à la propriété de l'habitation principale. (...) Le Conseil constitutionnel a déclaré contraires à la Constitution les mots : « aux intérêts payés » et les mots : « du 1<sup>er</sup> jour du mois qui suit celui » au III de l'article 5 de la loi déferée. Cette censure a donc pour effet de rendre applicable le dispositif uniquement aux contribuables « **qui acquièrent un logement affecté à leur habitation principale** » « **à compter de la publication de la présente loi au Journal officiel** » ».

**Commentaire des dispositions  
de la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat relatives  
aux droits de mutation à titre gratuit**

Par Alain Delfosse

et Jean-François Peniguel

*Direction des affaires juridiques  
du Conseil supérieur du notariat*

De nombreuses mesures adoptées sous la douzième législature ont réformé en profondeur la législation applicable aux droits de mutation à titre gratuit.

Les articles 8, 9 et 10 de la loi n°2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat publiée au JO du 22 août 2007 poursuivent le mouvement d'allègement de la charge fiscale.

Vous trouverez ci-après une première analyse schématique et non exhaustive de ces nouvelles dispositions.

**Entrée en vigueur : Ces dispositions s'appliquent, selon le cas, aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter de la date de publication de la présente loi.**

## 1°/ Exonérations et abattements concernés

<b>Le conjoint</b>	
<i>Situation antérieure</i>	
<p>Le conjoint bénéficie pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit d'un <b>abattement de 76.000 €</b> [CGI, art. 779 I a°]</p> <p><b>NB</b> : Cette disposition était <b>applicable aux successions et aux donations</b>.</p>	
<i>Situation nouvelle</i>	
<b>Successions</b>	<b>Donations</b>
<p>Le conjoint survivant est désormais <b>exonéré</b> de droits de mutation à titre gratuit.</p> <p>Un nouvel article 796-0 <i>bis</i> est inséré dans le CGI.</p> <p>Par conséquent, le a) du I de l'article 779 du CGI est réécrit.</p> <p><b>NB</b> : Cette exonération ne concerne <b>que les droits de mutation par décès</b>.</p>	<p>La <b>situation est inchangée</b>. Le conjoint du donateur continue à bénéficier d'un abattement de 76.000€.</p> <p>Le nouvel article 790 E dispose :</p> <p style="text-align: center;"><i>« Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit entre vifs, il est effectué un <b>abattement de 76 000 €</b> sur la part du conjoint du donateur ».</i></p> <p>Ce nouvel article est crée afin de tenir compte de la réécriture de l'article 779 du CGI et de conserver pour la liquidation des droits de donation l'abattement personnel du conjoint survivant.</p> <p>Le barème de l'article 777 du CGI (Tableau II) qui ne s'applique plus qu'aux donations est inchangé.</p> <p><b>NB</b> : Cet abattement est <b>exclusivement</b> applicable aux <b>donations</b>.</p> <p><b>NB</b> : Selon la doctrine administrative, les donations éventuelles et les donations de biens à venir sont soumises aux droits de mutation par décès. En conséquence, au regard de cette doctrine administrative, ces donations devraient être totalement exonérées (DB 7-G-2121).</p>
<b>La clause de réversibilité d'usufruit au profit du conjoint survivant</b>	
<p>Cette clause, fréquente en pratique, est utilisée notamment lorsqu'un époux consent la donation de la nue-propriété d'un bien en s'en réservant l'usufruit sa vie durant et en stipulant que cet usufruit sera, à son décès, «réversible» sur la tête et au profit de son conjoint survivant<sup>2</sup>.</p> <p>Un nouvel article 796-0 <i>quater</i> du CGI dispose que « <i>les réversions d'usufruit au profit du conjoint survivant relèvent du régime des droits de mutations par décès</i> ».</p> <p>En conséquence, ces opérations faites entre époux seront exonérées de droits de mutation à titre gratuit en application des articles 796-0 <i>bis</i> et 796-0 <i>quater</i> du CGI.</p>	

<sup>2</sup> Un arrêt de la Chambre mixte de la Cour de cassation en date du 8 juin 2007 unifie la jurisprudence de la première chambre civile et de la troisième chambre civile d'une part (qui analysent la clause de réversibilité comme une donation à terme de biens présents) et de la chambre commerciale d'autre part (qui considère qu'il s'agit d'une donation sous condition suspensive de survie du second bénéficiaire). La clause de réversion

## Le partenaire de PACS

### *Situation antérieure*

Le partenaire lié au donateur ou au testateur par un pacte civil de solidarité (PACS) bénéficie d'un abattement de 57.000 € [CGI, art. 779 III].

Dans ces deux cas, la part nette taxable revenant au partenaire de PACS est soumise à un taux de 40 % pour la fraction n'excédant pas 15.000€ et à un taux de 50 % pour le surplus [CGI, art. 777 bis].

Le bénéfice de cet abattement [CGI, art. 779 III *in fine*] et celui de l'application de ces taux [CGI, art. 777 bis *in fine*] sont remis en cause lorsque le pacte 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.

**NB** : Ces dispositions sont applicables aux successions et aux donations.

### *Situation nouvelle*

#### Successions

Le **partenaire survivant** lié au défunt par un pacte civil de solidarité est désormais **exonéré** de droits de mutation par décès [CGI, nouvel art. 796-0 bis]<sup>3</sup>.

**NB** : cette exonération est **exclusivement** applicable aux **successions**.

#### Donations

Le partenaire lié au donateur par un pacte civil de solidarité n'est pas exonéré mais continue à bénéficier d'un abattement personnel. Toutefois, afin d'être identique à celui applicable au conjoint, cet abattement est **porté de 57.000€ à 76.000€**.

Un nouvel article 790 F est inséré dans le CGI. Il dispose :

*« Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit entre vifs, il est effectué un **abattement de 76.000 €** sur la part du partenaire lié au donateur par un pacte civil de solidarité.*

*Le bénéfice de cet abattement est remis en cause lorsque le pacte 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 ».*

**NB** : Le tarif entre époux en cas de donation est également applicable aux partenaires liés par un PACS.

L'intitulé du tableau II de l'article 777 du CGI a été modifié. Désormais, le tableau II s'intitule : « *Tarif des droits applicables entre époux et entre partenaires liés par un pacte civil de solidarité* ». Ses tranches et ses taux ne sont pas modifiés<sup>4</sup>.

#### **Réduction de droits pour charges de famille**

Le bénéfice de la réduction de droits majorée pour charges de famille (610 €) est étendu aux donations entre partenaires liés par un PACS.

d'usufruit, selon l'arrêt de la chambre mixte, est une donation à terme de biens présents (sur ce sujet voir G. Rivière, Droit fiscal n°29 ; 19 juillet 2007, comm. 761).

<sup>3</sup> Rapp. AN n°62, p. 171 : « *La France ne sera pas le seul pays à exonérer les conjoints ou partenaires survivants ; tel est déjà le cas dans neuf pays de l'Union européenne (Danemark, Finlande, Irlande,*

## En ligne directe

### *Situation antérieure*

Un **abattement personnel de 50.000 €** est appliqué sur la part de chacun des ascendants et sur celle de chacun des enfants vivants et représentés par suite de prédécès ou de renonciation.

Entre les représentants des enfants prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale.

En cas de donation, les enfants décédés du donateur sont, pour l'application de l'abattement, représentés par leurs descendants donataires dans les conditions prévues par le Code civil en matière de représentation successorale. [CGI, nouvel art. 779 I].

**NB** : cette disposition est **applicable aux successions et aux donations**.

### *Situation nouvelle*

L'abattement en ligne directe est triplé. Il est **porté de 50.000€ à 150.000€**.

Les trois premiers alinéas du I de l'article 779 du CGI sont remplacés par le texte suivant qui dispose :

*« Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un **abattement de 150.000 €** sur la part de chacun des ascendants et sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation ».*

Les autres alinéas du I sont inchangés.

**NB** : cette disposition est **applicable aux successions et aux donations**.

---

*Luxembourg, Royaume-Uni, Lituanie, Bulgarie, Pologne et République tchèque) auxquels il faut ajouter ceux qui ont supprimé les droits de succession (Portugal, Slovaquie, Suède, Malte, Lettonie, Chypre et Estonie) ».*

<sup>4</sup> Rapp. AN n°62, p. 180 : « *La condition relative à la durée du PACS n'est pas reprise (elle figurait à l'ancien article 777 bis). Auparavant, si le pacte prenait fin (en dehors des cas du mariage et du décès d'un partenaire) au cours de l'année civile de sa conclusion ou l'année suivante, la personne ayant bénéficié de la donation dans les conditions précitées devait régler aux services fiscaux compétents la différence entre les droits ayant été réglés au moment de la donation, et les droits qui auraient été dus au moment de la donation si lui avaient été appliquées les règles de droit commun (c'est-à-dire un abattement de 1 500 euros seulement et une taxation au taux de 60 % si les partenaires n'ont aucun lien de parenté entre eux, de 55 % si les partenaires sont parents jusqu'au quatrième degré inclusivement). Désormais, en cas de remise en cause, le deuxième terme de la différence consistera en un abattement de 1 500€ et une taxation selon le barème progressif (de 5 % à 40 %) applicable désormais aux couples ».*

## Suppression de l'abattement global

L'abattement global prévu à l'article 775 *ter* du CGI disparaît en raison de la suppression des droits de succession du conjoint survivant et de l'augmentation de l'abattement personnel de 50.000€ à 150.000€ pour les héritiers en ligne directe. Les articles 775 *ter* et 788 I sont abrogés.

## Entre frères et sœurs : abattement général

### *Situation antérieure*

L'article 779 IV du CGI prévoit pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, qu'il est effectué en cas **de donation ou, lorsque les dispositions du II de l'article 788 ne sont pas applicables, en cas de succession**, un abattement de 5.000€ sur la part de chacun des frères ou sœurs vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation. Cet abattement de 5.000€ est issu de l'article 10 de la loi de finances pour 2006.

Entre les représentants des frères et sœurs prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de dévolution légale. L'admission de la représentation pour l'application de l'abattement de 5000€ a été instaurée par l'article 51 I 3° de la loi de finances rectificative pour 2006.

**NB** : Cet abattement de 5.000€ est **applicable aux successions et aux donations**. En cas de succession, il n'est opéré qu'à défaut de l'abattement de 57.000€ (art. 788 II) avec lequel il ne se cumule pas.

**Rappel** : Selon le II de l'article 788 du CGI, pour la perception **des droits de mutation par décès**, il est effectué un abattement de 57 000 euros sur la part de chaque frère ou sœur, célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps, à la double condition :

- 1° Qu'il soit, au moment de l'ouverture de la succession, âgé de plus de 50 ans ou atteint d'une infirmité le mettant dans l'impossibilité de subvenir par son travail aux nécessités de l'existence ;
- 2° Qu'il ait été constamment domicilié avec le défunt pendant les cinq années ayant précédé le décès.

### *Situation nouvelle*

L'abattement est triplé. Il est **porté de 5.000€ à 15.000€** [CGI, [nouvel art. 779 IV](#)].

**NB** :

- ⇒ Cet abattement est effectué en cas de donation ou, en cas de succession, lorsque l'exonération prévue au nouvel art. 796 0 *ter* (voir ci-après) n'est pas applicable ;
- ⇒ L'article 788 II est abrogé ;
- ⇒ Un nouvel article 796-0 *ter* est inséré dans le CGI. Il exonère, sous certaines conditions, de droits de mutation par décès les frères et sœurs du défunt vivant sous le même toit (V. ci-après).

## Entre frères et sœurs du défunt : une exonération conditionnelle

### *Situation antérieure*

**Un abattement spécifique** – Pour la perception des droits de mutation par décès, il est effectué un abattement de 57.000€ sur la part de chaque frère ou sœur du défunt, célibataire, veuf ou divorcé ou séparé de corps à la double condition (CGI, art. 788 II) :

- ⇒ qu'il soit, au moment de l'ouverture de la succession, âgé de plus de 50 ans ou atteint d'une infirmité le mettant dans l'impossibilité de subvenir par son travail aux nécessités de l'existence ;
- ⇒ et qu'il ait été constamment domicilié avec le défunt pendant les cinq années ayant précédé le décès.

**NB** : cette disposition n'est **applicable qu'aux successions** et cet abattement peut se cumuler avec l'abattement en faveur des personnes handicapées.

### *Situation nouvelle*

**Une exonération** – Afin de prendre en compte la situation particulière des frères et sœurs vivant sous le même toit, leur part successorale est **exonérée**, sous certaines conditions<sup>5</sup>. Par conséquent, le CGI est modifié. L'article 788 II est abrogé<sup>6 7</sup>.

Un nouvel article 796-0 *ter* est inséré après l'article 796-0 *bis*. Il dispose :

*« Est exonérée de droits de mutation par décès la part de chaque frère ou sœur, célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps, à la double condition :*

- 1° qu'il soit, au moment de l'ouverture de la succession, âgé de plus de cinquante ans ou atteint d'une infirmité le mettant dans l'impossibilité de subvenir par son travail aux nécessités de l'existence ;*
- 2° qu'il ait été constamment domicilié avec le défunt pendant les cinq années ayant précédé le décès.*

**NB** : cette disposition n'est **applicable qu'aux successions**.

**Entrée en vigueur** : Ces dispositions s'appliquent aux successions ouvertes à compter de la publication de la présente loi.

<sup>5</sup> Débats à l'Assemblée nationale, 1<sup>ère</sup> séance du 13 juillet 2007, discussion de l'amendement AN n°270. Le ministre de l'Economie et des Finances et le rapporteur général ont donné un avis favorable à cet amendement. Le rapporteur général a également précisé « *Puisque nous alignons le régime du Pacs sur celui du mariage, il est légitime de prendre en compte les cas de ces frères et sœurs qui vivent sous un même toit, comme c'est fréquent, notamment à la campagne* ».

<sup>6</sup> Dans le premier alinéa du IV de l'article 779, les mots : « du II de l'article 788 » sont remplacés par les mots : « de l'article 796-0 *ter* ».

<sup>7</sup> Le II de l'article 788 est supprimé.

<b>Les neveux et nièces</b>	
<i>Situation antérieure</i>	
<b>Successions</b>	<b>Donations</b>
<p>Les neveux et nièces ne bénéficient d'aucun abattement personnel<sup>8</sup>.</p> <p>Toutefois, l'abattement général de 5.000€ (v. ci-dessus) est également applicable sur la part de chacun des frères et sœurs représentés par suite de prédécès ou de renonciation.</p> <p>L'abattement de 5.000€ se divise alors entre les bénéficiaires d'après les règles de la dévolution légale.</p>	<p>L'article 10 de la loi de finances pour 2006 a instauré un abattement spécifique de 5.000 € en faveur des donations consenties au profit des neveux et nièces [CGI, art. 790 C].</p>
<i>Situation nouvelle</i>	
<p>Le législateur instaure <b>un abattement identique pour les successions et pour les donations.</b></p> <p>Un V est inséré à l'article 779 du CGI<sup>9</sup>. Il dispose :</p> <p style="text-align: center;"><i>« Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de 7.500 € sur la part de chacun des neveux et nièces ».</i></p>	

<sup>8</sup> En cas de succession, ils ne profitent que de l'abattement de 1500 Euros applicable à défaut d'autre abattement.

<sup>9</sup> Corrélativement, l'article 790 C est abrogé.

## Les personnes handicapées

### *Situation antérieure*

Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de **50 000€** sur la part de tout héritier, légataire ou donataire, incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise (CGI, art. 779 II).

Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du premier alinéa (voir annexe II, art. 293 et 294).

Ces dispositions sont **applicables aux successions et aux donations**.

**NB** : Cet abattement est cumulable avec :

- l'abattement personnel dont bénéficie le conjoint survivant (art. 779 I a) ;
- l'abattement en ligne directe (art. 779 I b) ;
- les abattements entre frères et sœurs : abattement général (art. 779 IV) et abattement spécifique (art. 788 II) ;
- l'abattement entre partenaires d'un Pacs (art. 779 III) ;
- l'abattement relatif aux dons faits par les héritiers à certains organismes (art. 788 III) ;
- les abattements prévus en faveur des petits enfants (art. 790 B), arrière petits-enfants (art. 790 D) et neveux nièces (art. 790 C).

### *Situation nouvelle*

Le législateur a porté cet abattement à 150.000€.

Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de **150 000€** sur la part de tout héritier, légataire ou donataire, incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise (CGI, art. 779 II).

**NB** : Ces dispositions sont **applicables aux successions et aux donations**.

## 2°/ Obligations déclaratives

Selon l'article 800 I du CGI, les héritiers, légataires ou donataires, leurs tuteurs ou curateurs, sont tenus de souscrire une déclaration détaillée et de la signer sur une formule imprimée fournie gratuitement par l'administration. L'article 800 I prévoit des dispenses.

### *Situation antérieure*

Jusqu'alors étaient dispensés de déclaration :

1° les *ayants cause en ligne directe et le conjoint survivant du défunt*, lorsque l'actif brut successoral est inférieur à 50.000 € et 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 non déclaré ;

2° les personnes autres que celles visées au 1° lorsque l'actif brut successoral est inférieur à 3.000 €.

En ce qui concerne les immeubles situés dans la circonscription de services des impôts autres que celui où est souscrite la déclaration, le détail est présenté non dans cette déclaration, mais distinctement, pour chaque service de la situation des biens, sur une formule fournie par l'administration et signée par le déclarant.

### *Situation nouvelle*

Le partenaire lié au défunt par un PACS est également dispensé des obligations déclaratives prévues en matière de droits de mutation par décès, lorsque l'actif successoral est inférieur à 50.000 €.

## 3°/ Solidarité de paiement

### *Situation antérieure*

Les droits des déclarations des mutations par décès sont payés par les héritiers, donataires ou légataires.

Les cohéritiers sont solidaires (CGI, art. 1709).

### *Situation nouvelle*

Désormais, les cohéritiers sont solidaires, **à l'exception du conjoint survivant.**

Le conjoint survivant n'étant plus soumis aux droits de mutations par décès, il n'est pas cohérent de maintenir la solidarité à son égard.

**4°/ Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible hors du cadre familial, et parts de groupements fonciers agricoles<sup>10</sup> – Réduction du délai de rappel fiscal des donations**

***Situation antérieure***

L'article 8 de la loi de finances pour 2006 a modifié l'article 784 du CGI en réduisant de dix à six ans le délai du rappel fiscal des donations.

A cette occasion, l'article 793 *bis* du CGI relatif aux biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible hors du cadre familial et parts de groupements fonciers agricoles n'avait pas été modifié.

***Situation nouvelle***

Afin de mettre en cohérence l'article 793 *bis* du CGI avec l'article 784 du même code, le législateur a remplacé le délai de dix ans par celui de six ans<sup>11</sup>.

**5°/ Assurance vie**

**Rappel** – L'article 990 I du CGI prévoit qu'un prélèvement de 20 % est effectué, sous certaines conditions, sur les sommes, rentes ou valeurs quelconques dues directement ou indirectement à un bénéficiaire par un ou plusieurs organismes d'assurance et assimilés à raison du décès de l'assuré, lorsqu'elles n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 757 B du même code.

Ce prélèvement de 20% est effectué après application d'un abattement de 152.500€ sur la somme perçue.

**Situation nouvelle<sup>12</sup>**

**Conjoint survivant et partenaires de Pacs** – L'objectif principal de la loi est de transmettre en franchise de droits la partie du patrimoine revenant au conjoint survivant et au partenaire lié au défunt par un PACS. Par conséquent, le législateur exonère totalement le conjoint survivant et le partenaire lié au défunt par un PACS du prélèvement de 20 % applicable aux contrats d'assurance vie [CGI, art. 990 I].

**Frères et sœurs bénéficiant du nouvel article 796 0 *ter*** – Le champ d'application de l'exonération de droits de mutation par décès ayant été étendu aux frères et sœurs remplissant les conditions d'exonération du nouvel article 796-0 *ter* (v. supra), ces derniers sont également exonérés du prélèvement de 20%.

<sup>10</sup> Voir également la situation des parts de groupements fonciers ruraux visées à l'article 848 *bis*.

<sup>11</sup> Voir RM AN Jean-Claude Mathis n°110225, p. 3948 « *l'article 8 de la loi de finances pour 2006 a réduit de dix à six ans le délai au-delà duquel les donations antérieures sont dispensées de rapport fiscal. Cette mesure s'applique aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2006. En conséquence, un donataire ayant bénéficié d'une donation avant le 1<sup>er</sup> janvier 2000 et pour laquelle l'abattement applicable en matière de droits de mutation à titre gratuit a été utilisé peut recevoir du même donateur une nouvelle donation ou des droits successoraux en 2006 en bénéficiant à nouveau d'un abattement personnel. Cette réduction du délai du rapport fiscal devrait s'appliquer aussi dans le cadre de l'article 793 bis du code général des impôts (CGI) qui prévoit d'exonérer de droits de mutation à titre gratuit à concurrence des trois quarts jusqu'à 76.000 € et à concurrence de la moitié au-delà de cette somme, les biens loués par bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6, L.416-8 et L. 416-9, ainsi qu'aux articles L. 418-1 à L. 418-5 du code rural. A cette fin, la rédaction de l'article 793 bis du CGI devrait être mise en conformité lors d'une prochaine loi de finances* ».

<sup>12</sup> Comme antérieurement, le bénéficiaire n'est pas soumis au prélèvement de 20 % lorsqu'il est exonéré de droits de mutation à titre gratuit en application des dispositions de l'article 795.

## 6°/ Abattements et tranches – Actualisation annuelle

### *Situation antérieure*

#### **Extrait du rapport Sénat n°404 de M. Ph. Marini p. 89 :**

« *Le barème des droits applicables apparaît aujourd'hui daté. Ses effets les plus dommageables n'ont pu être corrigés que par l'introduction d'abattements sans cesse plus importants. Le seuil, déjà en vigueur en 1959, de 7.600 euros, en-deçà duquel le taux de prélèvement est de 5 % pour les droits applicables en ligne directe, aurait dû s'élever en 2006, si l'on avait tenu compte de l'inflation, à 73.102 euros. Au demeurant, certains abattements n'ont subi aucune actualisation depuis plusieurs années : il en est ainsi de l'abattement de droit commun applicable à toutes les successions, qui est resté à son niveau de 1974, soit 1.500 euros* ».

### *Situation nouvelle*

L'article 777 du CGI est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« *Les limites des tranches des tarifs prévus aux tableaux ci-dessus sont actualisées au premier janvier de chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et arrondi à l'euro le plus proche.* »

L'article 779 du CGI est complété par un VI ainsi rédigé :

« *Le montant des abattements du présent article est actualisé au premier janvier de chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et arrondi à l'euro le plus proche* ».

**NB** : Ne sont pas visés par cette actualisation annuelle les abattements applicables aux transmissions entre vifs au profit :

- du conjoint (art. 790 E) ;
- du partenaire d'un Pacs (art. 790 F) ;
- des petits-enfants (art. 790 B) ;
- et des arrière petits-enfants (art. 790 D).

**Entrée en vigueur** : Le texte ne fournit aucune précision. Cette mesure devrait donc entrer en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2008. On attendra les précisions de l'administration fiscale.

## 7°/ Les donations en numéraire

**Rappel** : A l'origine, afin d'encourager les jeunes générations à consommer, les dons de sommes d'argent effectués entre le 1<sup>er</sup> juin 2004 et le 31 mai 2005 et consentis au profit de chacun de ses enfants ou petits enfants, âgés de 18 ans révolus, bénéficiaient d'une exonération totale de droits de mutation dans la limite de 20.000€ (Instruction 7 G-2-04 n°94 du 8 juin 2004).

Ensuite, cette mesure a été étendue aux dons de sommes d'argent consentis par un donateur à ses arrière-petits-enfants ainsi qu'à ses neveux et nièces (Instruction 7 G-8-04 n°167 du 25 octobre 2004).

Afin de renforcer cette mesure, le plafond de 20.000€ a été porté à 30.000€. Ce dispositif a été prorogé jusqu'au 31 décembre 2005, date à laquelle il a pris fin (Instruction 7 G-4-05 n°39 du 28 février 2005).

Le législateur s'inspire de ce dispositif temporaire et propose de nouvelles mesures incitatives en faveur des jeunes générations. L'objectif affiché par le gouvernement est de relancer la consommation.

<b>Texte</b>	Le nouvel article 790 G du CGI exonère certaines donations de droits de mutation à titre gratuit.
<b>Type de donation</b>	Les dons de sommes d'argent consentis en pleine propriété.
<b>Montant de la donation</b>	30.000€ maximum. <b>NB</b> : Ce plafond est applicable aux donations consenties par un même donateur à un même donataire <sup>13</sup> .
<b>Donataires</b>	Ces dons doivent être consentis 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.
<b>Conditions d'âge</b>	Le dispositif prend en compte l'âge du donateur et celui du donataire. En effet, l'exonération est subordonnée au respect des conditions suivantes : <ul style="list-style-type: none"> <li>- 1° Le donateur est âgé de moins de soixante cinq ans au jour de la transmission ;</li> <li>- 2° Le donataire est âgé de dix-huit ans révolus ou a fait l'objet d'une mesure d'émancipation au jour de la transmission.</li> </ul>
<b>Cumul d'abattements</b>	Selon le II du nouvel article 790 G, cette exonération se cumule avec : <ul style="list-style-type: none"> <li>⇒ l'abattement de 150.000€ sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés (CGI, art. 779 I) ;</li> <li>⇒ l'abattement de 150.000€ sur la part de tout héritier, légataire ou donataire incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise (CGI, art. 779 II) ;</li> <li>⇒ l'abattement de 7.500€ sur la part des neveux et nièces (CGI, art. 779 V) ;</li> <li>⇒ l'abattement de 30.000€ sur la part de chacun des petits-enfants. Les petits-enfants décédés du donateur sont, pour l'application de l'abattement, représentés par leurs descendants donataires dans les conditions prévues par le Code civil en matière de représentation successorale (CGI, art. 790 B) ;</li> <li>⇒ l'abattement de 5.000€ sur la part de chacun des arrière-petits-enfants (CGI, art. 790 D).</li> </ul>

<sup>13</sup> Rapp. AN n°62, p. 183 : « Un même donateur peut donc transmettre en franchise de droit jusqu'à n x [30 000€], n correspondant au nombre de ses descendants susceptibles de bénéficier du régime institué. À l'inverse, un même donataire peut recevoir jusqu'à n x [30 000€], n correspondant alors au nombre d'ascendants dont les donations à son profit bénéficieraient du régime, soit par exemple des dons cumulés de 180 000€ reçus des deux parents et quatre grands-parents. Dans les deux cas, les conditions relatives aux liens de parenté et à la nature des donations devront être remplies. Par ailleurs, la somme de 30 000€ pourra être transmise en plusieurs fois (une personne reçoit plusieurs dons d'un même donateur dans la limite de ce plafond) ». **NB** : le projet initial prévoyait une exonération à hauteur de 20.000€. Cette somme a été étendue à 30.000€ par amendement à l'AN.

<p><b>Rappel des donations antérieures</b></p>	<p>Il n'est pas tenu compte des dons de sommes d'argent mentionnés au I pour l'application de l'article 784 [CGI, art. 790 G III]. Les règles fiscales relatives au rappel des donations passées <b>depuis moins de six ans</b> ne sont pas applicables<sup>14</sup>.</p>
<p><b>Enregistrement</b></p>	<p>Les dons doivent être déclarés ou enregistrés par le donataire au service des impôts du lieu de son domicile dans le délai d'un mois qui suit la date du don. L'obligation déclarative est accomplie par la souscription, en double exemplaire, d'un formulaire conforme au modèle établi par l'administration [CGI, art. 790 G IV].</p> <p><b>NB</b> : Les donations effectuées sous la forme notariée doivent être enregistrées dans le délai d'un mois (CGI, art. 635 1 1°) au service des impôts dans le ressort duquel le notaire réside (CGI, art. 650 1).</p>

<sup>14</sup> Rapp. AN n°62, pp. 184-185 : « Concrètement, lorsqu'un don de somme d'argent de 30 000€ au plus sera effectué et exonéré au titre du nouvel article 790 G, le bénéficiaire conservera le bénéfice des abattements de droit commun précités pour les donations ultérieures consenties par le même donateur. Si le don excède le plafond de 30.000€, la fraction excédentaire donnera lieu au paiement de droits de mutation après application des abattements précités dans la mesure où ils n'auraient pas été appliqués dans les six années précédant la donation. A contrario, un donataire ne pourra bénéficier d'une nouvelle exonération à hauteur de 30.000€ au titre de l'article 790 G sur un don consenti par un même donateur quand bien même un délai de six ans se serait écoulé entre les deux donations ».