

# DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

## Actualité

Date de publication : 24/05/2023

### **ENR - Aménagement de l'abattement sur les droits de succession pour les dons faits à certains organismes - Obligation des assureurs en cas de décès de l'assuré - Dispense de présentation du certificat d'acquiescement ou de non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès pour certains organismes (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 13, 14 et 15)**

---

Série / Division :

ENR - DMTG

Texte :

L'article 13 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 et l'article 14 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 modifient les règles d'abattement sur les droits de succession en cas de dons faits par les héritiers ou les légataires à certains organismes, prévues au III de l'article 788 du code général des impôts (CGI) :

- d'une part, le régime des associations reconnues d'utilité publique est aligné sur celui des fondations reconnues d'utilité publique en leur permettant de recevoir des donations de biens en nature issus d'une succession (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 13) ;
- d'autre part, le délai imparti pour réaliser un don à l'organisme bénéficiaire est porté de six à douze mois (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 14).

L'article 15 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 modifie le champ de l'obligation mise à la charge des assureurs, en application du III de l'article 806 du CGI, de ne se libérer des sommes, rentes ou émoluments quelconques dus en cas de décès de l'assuré que sur présentation par le bénéficiaire d'un certificat délivré sans frais par le comptable public constatant l'acquiescement ou la non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès. Une dispense de certificat est prévue pour les organismes exonérés de droits de mutation à titre gratuit en application des dispositions de l'article 795 du CGI.

Ces dispositions sont applicables à compter du 1<sup>er</sup> août 2020.

Les commentaires doctrinaux sont mis à jour en conséquence.

Actualité liée :

X

Documents liés :

[BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#) : ENR - Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles - Successions - Tarifs et liquidation des droits - Abattements sur la part nette revenant à chaque ayant droit

[BOI-ENR-DMTG-10-70-20](#) : ENR - Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles - Successions - Mesures de contrôle - Mesures destinées à garantir le paiement des droits

**Signataire des documents liés :**

Bruno Mauchauffée, adjoint au directeur de la législation fiscale

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-50-20-24/05/2023

Date de publication : 24/05/2023

### **ENR - Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles - Successions - Tarifs et liquidation des droits - Abattements sur la part nette revenant à chaque ayant droit**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 5 : Tarifs et liquidation des droits

Section 2 : Abattements sur la part nette revenant à chaque ayant droit

#### **Sommaire :**

- I. Abattement applicable en ligne directe
  - A. Quotité de l'abattement applicable en ligne directe
  - B. Personnes bénéficiaires de l'abattement en ligne directe
  - C. Caractère personnel de l'abattement
- II. Abattement applicable aux successions entre frères et sœurs
  - A. Quotité de l'abattement
  - B. Abattement applicable aux représentants d'un renonçant ou d'un prédécédé en ligne collatérale
- III. Abattement en faveur des neveux et nièces
- IV. Abattement en faveur des personnes atteintes d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise
  - A. Principes
  - B. Conditions d'application
    - 1. Lien de parenté
    - 2. Incapacité de travailler dans des conditions normales de rentabilité
      - a. Infirmités ouvrant droit à l'abattement
      - b. Justifications à produire
      - c. Liquidation des droits
- V. Abattement applicable aux successions à défaut d'autre abattement
  - A. Principe
  - B. Personnes bénéficiaires de l'abattement
- VI. Abattement applicable en cas de dons faits par les héritiers à certains organismes
  - A. Conditions tenant aux organismes bénéficiaires des dons
    - 1. Fondations ou associations reconnues d'utilité publique
      - a. Cas général
      - b. Cas particuliers des dons à des fondations reconnues d'utilité publique pour le compte d'organismes d'intérêt général
    - 2. L'État, ses établissements publics et les organismes mentionnés à l'article 794 du CGI
  - B. Conditions tenant à la libéralité
    - 1. Nature du don

- a. Biens éligibles
  - b. Absence de contrepartie
  - c. Libéralité effectuée à titre définitif et en pleine propriété
2. Forme du don
- C. Montant et modalités d'application de l'abattement
- D. Justifications

**Actualité liée** : 24/05/2023 : ENR - Aménagement de l'abattement sur les droits de succession pour les dons faits à certains organismes - Obligation des assureurs en cas de décès de l'assuré - Dispense de présentation du certificat d'acquittement ou de non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès pour certains organismes (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 13, 14 et 15)

1

Préalablement à l'application du tarif en vigueur lors de l'ouverture de la succession sur la part nette recueillie par chaque ayant droit, il y a lieu d'effectuer un abattement.

Cet abattement, constituant un élément du tarif, s'applique quelle que soit la nationalité du défunt ou des héritiers.

## I. Abattement applicable en ligne directe

### A. Quotité de l'abattement applicable en ligne directe

---

10

Il est effectué un abattement, 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 ([code général des impôts \[CGI\], art. 779, I](#)).

20

Cet abattement s'élève à 100 000 euros ([CGI, art. 779, I](#)) et s'applique aux successions ouvertes à compter du 17 août 2012.

30

L'abattement prévu par le I de l'article 779 du CGI constitue un élément du tarif des mutations à titre gratuit dont l'application s'impose quand les conditions édictées par la loi sont réunies.

### B. Personnes bénéficiaires de l'abattement en ligne directe

---

40

Il convient de remarquer que si l'abattement s'applique sans limitation de degré aux ascendants, il est limité aux enfants du défunt et à leurs représentants. Ainsi n'en bénéficie pas le legs fait à un petit-enfant du vivant de son auteur.

50

Strictement, le petit-enfant appelé à la succession de son grand-père par suite du prédécès de son père, enfant unique, ne devrait pas bénéficier de l'abattement car il vient à la succession de son propre chef et non par représentation. Toutefois, l'administration a décidé d'écarter cette application rigoureuse de l'article [779 du CGI](#).

Cette solution s'applique également lorsque le petit-enfant est appelé à la succession de son aïeul par suite de l'indignité ou de la renonciation de son auteur vivant.

Sur l'application de l'abattement en cas de renonciation de l'enfant unique du défunt au profit de ses propres enfants, il convient de se reporter au [IV § 250 et suivants du BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#) en ce qui concerne la renonciation à la succession et au [V § 310 et suivants du BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#) en ce qui concerne le mécanisme de la représentation.

Pour l'application des abattements en cas de donations antérieures, il convient de se reporter au [BOI-ENR-DMTG-10-50-50](#).

## 60

L'abattement est susceptible de s'appliquer dès lors que l'impôt est liquidé au tarif prévu pour les successions en ligne directe. Il peut donc bénéficier à la part recueillie par un enfant adoptif entrant dans les exceptions de [l'article 786 du CGI](#).

## C. Caractère personnel de l'abattement

---

### 70

L'abattement est personnel. La part non utilisée par un héritier ne peut pas profiter aux autres héritiers. Entre les représentants des enfants prédécédés, l'abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale, c'est-à-dire abstraction faite de tous les avantages particuliers qui ont pu être consentis par le défunt à certains de ses descendants.

## II. Abattement applicable aux successions entre frères et sœurs

### A. Quotité de l'abattement

---

#### 80

Lorsque les dispositions de [l'article 796-0 ter du CGI](#) ne sont pas applicables ([III § 20 et suivants du BOI-ENR-DMTG-10-20-10](#)), il est effectué un abattement sur la part de chacun des frères ou sœurs vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation ([CGI, art. 779, IV](#)).

#### 90

Cet abattement s'élève à 15 932 euros ([CGI, art. 779, IV](#)).

### B. Abattement applicable aux représentants d'un renonçant ou d'un prédécédé en ligne collatérale

---

#### 100

Il convient de se reporter au [BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#).

## III. Abattement en faveur des neveux et nièces

110

L'abattement prévu par le V de l'article 779 du CGI s'applique sur la part de chacun des neveux et nièces du défunt ou du donateur. Le montant de cet abattement s'élève à 7 967 euros.

## IV. Abattement en faveur des personnes atteintes d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise

### A. Principes

---

120

Aux termes du II de l'article 779 du CGI, pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement 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. Le montant de cet abattement s'élève à 159 325 euros.

L'application de cet abattement ne résulte pas de la seule prise en compte d'un handicap réel mais est également justifiée par des considérations économiques liées à l'incapacité des intéressés de travailler dans des conditions normales de rentabilité. À cet égard, lorsque la qualité de travailleur handicapé est reconnue par la commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées, la circonstance pour une personne physique handicapée d'occuper un emploi aménagé, lui procurant de ce fait une rémunération modeste, n'est pas de nature à faire obstacle à l'application de l'abattement spécifique (RM Descoeur n° 33625, JO AN du 8 septembre 2009, p. 8536).

### B. Conditions d'application

---

#### 1. Lien de parenté

---

130

L'abattement s'applique à toutes les mutations à titre gratuit entre vifs et par décès quel que soit le lien de parenté qui unit le défunt ou le donateur à l'héritier, au légataire ou au donataire. Ainsi, une même personne handicapée peut bénéficier de l'abattement autant de fois qu'elle reçoit de legs ou de donations de la part de parents ou de non-parents distincts.

#### 2. Incapacité de travailler dans des conditions normales de rentabilité

---

140

L'abattement prévu à l'article 779 du CGI constitue un élément du tarif des droits de mutation par décès. Dès lors, l'abattement prévu au II de l'article 779 du CGI est susceptible de s'appliquer aux sommes reçues par un bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie non héritier, légataire ou donataire de l'assuré décédé, dès lors qu'il est incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise.

## a. Infirmités ouvrant droit à l'abattement

---

### 150

Il est tenu compte de toutes les infirmités congénitales ou acquises, existant au jour de la donation ou de l'ouverture de la succession (CGI, ann. II, art. 293).

Aucun pourcentage d'invalidité n'est fixé et il n'y a pas à tenir compte, en principe, de la nature de l'infirmité, ni de sa cause ou de son ancienneté, pourvu qu'elle existe au jour du fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire à la date de la donation ou de l'ouverture de la succession.

### 160

L'article 294 de l'annexe II au CGI précise que l'infirmité doit empêcher l'héritier, le donataire ou le légataire :

- soit de se livrer à toute activité professionnelle dans des conditions normales de rentabilité. L'abattement ne peut donc pas être accordé aux personnes qui, après avoir eu une existence normale, sont atteintes d'une infirmité à un âge avancé. L'infirmité ne peut être retenue que si elle est survenue au cours de la jeunesse ou de la période généralement considérée comme celle de la vie active ;

*La Cour de cassation a estimé que ne peut prétendre au bénéfice de l'abattement accordé aux personnes handicapées, l'héritier qui, à la date de l'ouverture de la succession était en retraite depuis plusieurs années et dont l'infirmité résultant de blessures de guerre n'avait pas nui au déroulement normal de sa carrière et n'avait eu aucune incidence sur le montant de retraite qu'il percevait (Cass. Com., arrêt du 20 novembre 1990, n° 89-10.444).*

*De même, il a été jugé que la très grave infirmité dont est atteint un contribuable et pour laquelle lui a été reconnue une incapacité totale de travail de 100 % ne constitue pas une preuve suffisante permettant de considérer que l'intéressé a été empêché de se livrer dans des conditions normales de rentabilité à toute activité professionnelle dans la mesure où le négoce qu'il exerce a vu son chiffre d'affaires constamment augmenter depuis la survenance de l'infirmité en cause et que le personnel de son entreprise est resté stable depuis la même date (Cass. com., arrêt du 2 mai 1990, n° 88-18.590) ;*

- soit, s'il est âgé de moins de dix-huit ans, d'acquérir une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal.

## b. Justifications à produire

---

### 170

L'héritier, le légataire ou le donataire doit justifier que son infirmité l'empêche de se livrer dans les conditions normales de rentabilité à toute activité professionnelle ou, s'il est âgé de moins de dix-huit ans, d'acquérir une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal (CGI, ann. II, art. 294). Cette justification peut résulter de tous éléments de preuve (certificat médical circonstancié, certificat d'un établissement scolaire spécialisé, etc.).

### 180

L'article 294 de l'annexe II au CGI précise, en outre, que peut notamment être invoquée une décision de la commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées mentionnée à l'article L. 146-9 du code de l'action sociale et des familles (CASF) le classant dans la catégorie correspondant aux handicaps graves ou le déclarant relever soit d'une entreprise adaptée définie à l'article L. 5213-13 du code du travail, soit d'un établissement ou service d'aide par le travail défini à l'article L. 344-2 du CASF.

Il est précisé qu'il ne peut être fait obligation à un grand invalide de guerre de produire une carte de grand infirme civil, dès lors qu'il est en mesure de présenter des documents suffisamment probants tels qu'un titre de pension militaire ou

une carte de grand invalide de guerre précisant un taux d'invalidité définitive de 80 % ou plus.

### **c. Liquidation des droits**

---

#### **190**

L'abattement en faveur des personnes atteintes d'une infirmité s'ajoute à l'abattement personnel dont ils peuvent bénéficier en qualité d'ascendant ou de descendant (CGI, art. 779, I), de frère ou sœur (CGI, art. 779, IV), de neveu ou nièce (CGI, art. 779, V).

Par ailleurs, cet abattement se cumule, le cas échéant, avec celui concernant les dons faits par les héritiers à certains organismes (CGI, art. 788, III).

Il est précisé que l'abattement en faveur des handicapés s'applique également dans le cadre des donations et qu'il est cumulable avec les abattements y afférents (II-A § 20 et suivants du BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20).

L'abattement en faveur des personnes atteintes d'une infirmité ne se cumule pas avec l'abattement visé au IV de l'article 788 du CGI.

## **V. Abattement applicable aux successions à défaut d'autre abattement**

### **A. Principe**

---

#### **200**

Il résulte du IV de l'article 788 du CGI, qu'à défaut d'autre abattement, à l'exception de celui mentionné au III de l'article 788 du CGI (dons effectués par l'héritier ou le légataire en faveur de certains organismes), un abattement spécifique s'applique sur chaque part successorale.

Le bénéfice de cet abattement profite aux héritiers ou légataires, quel que soit leur lien de parenté avec le défunt et même si aucun lien ne les unit. Il peut ainsi bénéficier à un petit-enfant, appelé à la succession de son aïeul, du vivant de son auteur à titre de légataire. Toutefois, cet abattement ne peut profiter à un héritier qui a épuisé l'abattement auquel il pouvait prétendre.

Le montant de l'abattement s'élève à 1 594 euros.

### **B. Personnes bénéficiaires de l'abattement**

---

#### **210**

Lorsqu'une succession est dévolue conformément à la loi, un héritier peut être appelé à la fois dans la ligne paternelle et dans la ligne maternelle. Il invoque deux qualités différentes dont chacune lui donne droit à une portion définie de l'hérédité. Dans ce cas, l'impôt est calculé sur chacun des émoluments que la loi lui attribue au tarif applicable suivant le degré de parenté qui lui permet de le recueillir. L'abattement, qui est un des éléments du tarif des droits de mutation par décès, s'applique dans les mêmes conditions. De même, il n'y a pas lieu de rechercher si l'héritier est appelé ou non à la succession par l'effet de la représentation. Cet abattement ne peut profiter à un héritier qui a épuisé l'abattement auquel il pouvait prétendre à la suite de donations que le de cujus lui a antérieurement consenties.

#### **220**

L'abattement personnel du représentant ne peut être substitué à la fraction de l'abattement du représenté. En revanche, dans l'hypothèse où le partage de l'abattement du renonçant entre ses représentants aboutit à ce que chacun d'eux dispose d'un abattement inférieur au montant prévu par le IV de l'article 788 du CGI, il y a lieu d'appliquer sur la part de chacun ce dernier abattement.

## VI. Abattement applicable en cas de dons faits par les héritiers à certains organismes

### 230

L'article 788 du CGI prévoit, sous certaines conditions, un abattement, sur la part nette de tout héritier, donataire ou légataire, correspondant à la valeur des biens reçus du défunt et remis par l'héritier, à titre définitif et en pleine propriété dans les douze mois du décès, à une fondation ou association reconnue d'utilité publique, répondant aux conditions du b du 1 de l'article 200 du CGI, à l'État, à ses établissements publics ou à un organisme mentionné à l'article 794 du CGI.

### 235

L'article 13 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 et l'article 14 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 modifient les règles d'abattement sur les droits de succession en cas de dons faits par les héritiers ou les légataires à certains organismes, prévues au III de l'article 788 du CGI en :

- alignant le régime des associations reconnues d'utilité publique sur celui des fondations reconnues d'utilité publique en leur permettant de recevoir des donations de biens en nature issus d'une succession (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 13) ;
- portant le délai imparti pour réaliser un don à l'organisme bénéficiaire de six à douze mois (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 14).

Ces dispositions sont applicables à compter du 1<sup>er</sup> août 2020. À cet égard, il a paru possible d'admettre que les dispositions du III de l'article 788 du CGI dans leur rédaction issue de l'article 13 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 et de l'article 14 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 s'appliquent aux libéralités effectuées par les héritiers, donataires ou légataires à compter du 1<sup>er</sup> août 2020 dès lors que le décès est survenu à compter du 1<sup>er</sup> février 2020.

## A. Conditions tenant aux organismes bénéficiaires des dons

---

### 240

Le III de l'article 788 du CGI énumère de manière limitative les organismes bénéficiaires des dons pour le bénéfice par le donateur du régime de faveur. Il s'agit des organismes énumérés au **VI-A § 250 à 270**.

### 1. Fondations ou associations reconnues d'utilité publique

---

#### a. Cas général

---

### 250

Ces fondations ou associations doivent répondre aux conditions fixées au b du 1 de l'article 200 du CGI. Plus précisément, il s'agit de fondations ou d'associations reconnues d'utilité publique :

- dont l'objet entre dans la liste de ceux énumérés à l'article 200 du CGI, soit la réalisation d'activités ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'œuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;
- et qui sont d'intérêt général au sens de l'article 200 du CGI, ce qui suppose que la fondation n'exerce pas d'activité lucrative, que sa gestion soit désintéressée et qu'elle ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes. À cet égard, il est précisé que lorsqu'une fondation ou association exerce à la fois des activités lucratives et des activités non lucratives et remplit les conditions autorisant leur sectorisation, les dons qui lui sont affectés sont éligibles au présent dispositif, à la condition expresse que ceux-ci soient affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif.

La condition tenant au caractère d'utilité publique de l'entité bénéficiaire doit être remplie au plus tard dans les douze mois suivant le décès.

## **b. Cas particuliers des dons à des fondations reconnues d'utilité publique pour le compte d'organismes d'intérêt général**

**260**

Il résulte des dispositions de l'article 20 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 modifiée sur le développement du mécénat que, peut également être dénommée fondation l'affectation irrévocable, en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif, de biens, droits ou ressources à une fondation reconnue d'utilité publique dont les statuts ont été approuvés à ce titre dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés directement par la fondation affectataire, et sans que soit créée à cette fin une personne morale distincte.

Dès lors, des fondations ou associations reconnues d'utilité publique peuvent, lorsque leurs statuts ont été approuvés à ce titre par décret en Conseil d'État, recevoir des versements pour le compte d'organismes d'intérêt général mentionnés au 1 de l'article 200 du CGI. La procédure d'autorisation, distincte de celle de reconnaissance d'utilité publique, est de la compétence du ministère de l'Intérieur.

Les organismes ainsi habilités sont tenus d'établir des comptes annuels selon les principes définis par le code de commerce et de nommer au moins un commissaire aux comptes. Les œuvres et organismes qui reçoivent des versements par l'intermédiaire des organismes habilités doivent également établir des comptes annuels selon les principes définis au code de commerce.

Les dons consentis à ces fondations dites « individualisées » sont éligibles au régime de faveur si les conditions suivantes sont réunies :

- le don fait à l'organisme d'utilité publique doit être précisément affecté à une fondation « individualisée » ;
- la fondation « individualisée » doit avoir une activité éligible.

## **2. L'État, ses établissements publics et les organismes mentionnés à l'article 794 du CGI**

**270**

Il s'agit de l'État, de ses établissements publics et des organismes mentionnés à l'article 794 du CGI, c'est-à-dire des régions, des départements, des communes, de leurs établissements publics, des établissements publics hospitaliers,

des organismes d'administration et de gestion de la sécurité sociale ainsi que de la caisse générale de prévoyance des marins.

## B. Conditions tenant à la libéralité

---

### 1. Nature du don

---

#### a. Biens éligibles

---

##### 280

Les versements en numéraire sont autorisés au profit de l'ensemble des organismes bénéficiaires mentionnés au VI-A § 240 et suivants, en particulier des fondations et des associations reconnues d'utilité publique.

Il est admis que si l'actif successoral se compose de biens autres que des sommes d'argent, l'héritier a la possibilité de vendre un bien figurant à l'actif de la succession, pour procéder au don en remploi des sommes. Il est précisé que la vente et le don doivent être réalisés dans le délai de douze mois prévu au 1° du III de l'article 788 du CGI.

##### 290

Pour l'ensemble des organismes bénéficiaires mentionnés au VI-A § 240 et suivants, le don peut également être effectué directement à partir des biens issus de la succession du défunt. Les dons de biens en nature sont en particulier permis au profit des associations comme des fondations, si elles sont reconnues d'utilité publique, et à la condition que les biens transmis figurent à l'actif de la succession. En conséquence, le bien ne peut pas provenir d'une donation antérieure, effectuée de son vivant par le défunt au profit de son héritier ou légataire.

#### b. Absence de contrepartie

---

##### 300

Le règlement de cotisations donne aux membres d'une association un certain nombre de droits qui sont précisés dans ses statuts. Elle donne fréquemment lieu, en outre, à diverses contreparties symboliques ou matérielles. De même, et de plus en plus fréquemment, les donateurs d'une association ou d'une fondation se voient remercier de leur geste par différents témoignages de gratitude.

Or, pour que le versement ouvre droit à l'abattement prévu au III de l'article 788 du CGI, il est nécessaire que ce versement procède d'une intention libérale, c'est-à-dire qu'il soit consenti à titre gratuit, sans contrepartie directe ou indirecte au profit de la personne qui l'effectue. Ainsi, une donation qui serait consentie à un organisme éligible avec stipulation d'une charge imposée audit organisme qui constitue une contrepartie pour le donateur n'est pas éligible au présent dispositif.

##### 310

L'existence d'une telle contrepartie s'apprécie en fonction de la nature des avantages éventuellement accordés au donateur. Doivent être distingués les avantages au contenu purement institutionnel ou symbolique, d'une part, et les contreparties tangibles, sous forme de remise de biens ou de prestations de services, d'autre part.

Les contreparties institutionnelles ou symboliques correspondent tout d'abord à des prérogatives attachées à la qualité proprement dite de membre de l'association (droit de vote à ses assemblées générales, éligibilité à son conseil d'administration, etc.). Mais il peut s'agir également d'avantages qui trouvent leur source dans la volonté de distinguer un donateur particulier de l'association en lui conférant un titre honorifique (membre bienfaiteur par exemple) ou en lui rendant symboliquement hommage pour son dévouement à l'œuvre.

Il est admis que la simple attribution de tels avantages ne prive pas les donateurs du bénéfice de l'abattement.

Sans qu'il soit possible de fournir une énumération exhaustive des contreparties prenant la forme d'un bien ou d'une prestation de service, sont notamment visés : la remise de divers objets matériels, l'octroi d'avantages financiers ou commerciaux, le service d'une revue, la mise à disposition d'équipements ou installations de manière exclusive ou préférentielle, l'accès privilégié à des conseils, fichiers ou informations de toute nature.

Dès lors que les donateurs bénéficient d'une telle contrepartie, les versements qu'ils effectuent sont exclus du champ d'application de l'avantage fiscal.

### **c. Libéralité effectuée à titre définitif et en pleine propriété**

---

#### **320**

La libéralité ne peut ainsi pas être effectuée à titre temporaire ni avoir pour objet des droits démembrés.

De même, les donations à terme sont exclues du bénéfice de l'avantage fiscal. Cela étant, elles sont autorisées dans les hypothèses où la remise des biens est effectuée au profit de l'organisme bénéficiaire dans les douze mois suivant le décès.

## **2. Forme du don**

---

#### **330**

Il résulte du 1° du III de l'article 788 du CGI que la libéralité doit être effectuée dans les douze mois suivant le décès.

Cette condition couplée au caractère définitif de la libéralité implique, en cas de donation sous condition suspensive, que cette dernière se réalise dans le délai précité.

Il est précisé qu'il n'est exigé aucune règle tenant à la forme de la libéralité (donation notariée, donation sous-seing privé ou don manuel). Néanmoins, l'héritier qui revendique le bénéfice de l'abattement devra être en mesure de justifier auprès de l'administration fiscale le versement des sommes ou la remise des biens à l'organisme bénéficiaire dans les formes compatibles avec la procédure écrite.

## **C. Montant et modalités d'application de l'abattement**

---

#### **340**

L'abattement prévu au III de l'article 788 du CGI correspond :

- à la valeur nominale du don dans l'hypothèse d'un don de somme d'argent ;
- à la valeur des biens remis à l'organisme bénéficiaire évalués à la date du décès dans l'hypothèse d'un don en nature.

Il n'existe aucun plafond pour la détermination du montant de l'abattement.

#### **350**

Cet abattement ne peut se cumuler avec la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 200 du CGI. En revanche, il peut se cumuler avec les abattements prévus du I au V de l'article 779 du CGI et au IV de l'article 788 du CGI.

## **D. Justifications**

---

### 360

Conformément au 2° du III de l'article 788 du CGI, le successible qui revendique le bénéfice de l'abattement doit joindre à la déclaration de succession des pièces justificatives répondant à un modèle fixé par arrêté attestant du montant et de la libéralité ainsi que de l'identité des bénéficiaires de l'abattement.

### 370

Compte tenu du décalage entre le délai imparti pour souscrire la déclaration de succession prévu par l'article 641 du CGI et celui imparti pour donner les biens successoraux recueillis, il se peut que la donation ne soit pas intervenue lors du dépôt de la déclaration dans le délai prévu par l'article 641 du CGI.

Dans ce cas, il est admis à titre de règle pratique que :

- la déclaration souscrite par les héritiers, donataires ou légataires dans le délai prescrit par l'article 641 du CGI :
  - désigne le bien dont la donation est envisagée ;
  - mentionne sa valeur ;
  - contienne l'indication formelle qu'ils entendent le donner en se conformant aux prescriptions du III de l'article 788 du CGI.

Dans ce cas, les droits sont assis et liquidés sur cette déclaration sans tenir compte de la valeur du bien dont la donation est envisagée conformément à ces dispositions.

Il est précisé que lorsque les héritiers, donataires ou légataires entendent donner une partie du emploi des sommes résultant de la cession des biens successoraux autres que des sommes d'argent, ils indiquent la valeur vénale du bien conformément au présent **VI-D § 370**, et mentionnent la fraction de cette valeur qu'ils entendent donner conformément aux dispositions du III de l'article 788 du CGI. Dans ce cas, seule cette fraction n'est pas prise en compte pour l'assiette et la liquidation des droits.

- par la suite, dès lors qu'ils se sont conformés aux prescriptions du III de l'article 788 du CGI et ont donné le bien (ou la partie du emploi des sommes) dans les délais impartis, les héritiers, donataires ou légataires produisent à la demande de l'administration la preuve de l'accomplissement du don dans les délais et conditions prévus au III de l'article 788 du CGI. Celle-ci peut notamment résulter de la production de la copie de l'acte de donation.

À défaut, ils sont passibles du complément de droits omis, augmenté de l'intérêt de retard et, s'il y a lieu, de la majoration prévue par l'article 1729 du CGI.

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-70-20-24/05/2023

Date de publication : 24/05/2023

### **ENR - Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles - Successions - Mesures de contrôle - Mesures destinées à garantir le paiement des droits**

#### **Positionnement du document dans le plan :**

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 7 : Mesures de contrôle

Section 2 : Mesures destinées à garantir le paiement des droits

#### **Sommaire :**

I. Obligations des dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession dévolue à des ayants droit domiciliés à l'étranger

A. Principes

B. Précisions diverses

1. Notion de « sommes ou valeurs »

2. Établissement du certificat

3. Notion de pays étrangers

C. Infractions aux dispositions de l'article 807 du CGI

II. Obligations des assureurs relatives aux sommes versées en cas de décès

A. Sommes versées en application de l'article 757 B du CGI

B. Sommes versées en application de l'article 990 I du CGI

1. Liquidation

2. Recouvrement

3. Obligations déclaratives des organismes d'assurance et assimilés

III. Obligations imposées aux acquéreurs d'immeubles ou de fonds de commerce situés en France et dévolus à des personnes domiciliées à l'étranger

IV. Obligations imposées à l'héritier ou légataire unique en cas de transmission d'un office

**Actualité liée :** 24/05/2023 : ENR - Aménagement de l'abattement sur les droits de succession pour les dons faits à certains organismes - Obligation des assureurs en cas de décès de l'assuré - Dispense de présentation du certificat d'acquiescement ou de non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès pour certains organismes (loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020, art. 13, 14 et 15)

(1)

# I. Obligations des dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession dévolue à des ayants droit domiciliés à l'étranger

## A. Principes

---

10

Afin de garantir le paiement des droits de succession, l'article 807 du code général des impôts (CGI) fait obligation aux administrations publiques, aux établissements, organismes, sociétés, compagnies ou personnes désignés au I de l'article 806 du CGI (I-A § 20 du BOI-ENR-DMTG-10-70-10) dépositaires, détenteurs ou débiteurs de titres, sommes ou valeurs dépendant d'une succession qu'ils sauraient ouverte, et dévolue à un ou plusieurs héritiers, légataires ou donataires ayant à l'étranger leur domicile de fait ou de droit, de ne se libérer envers ceux-ci que sur présentation d'un certificat délivré sans frais par le comptable des impôts et constatant soit l'acquiescement, soit la non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès. Ils peuvent, toutefois, sur la demande écrite des bénéficiaires, établie sur papier non timbré, verser tout ou partie de ces sommes, en l'acquit des droits de mutation par décès, au service des impôts où doit être déposée la déclaration de succession.

Cependant, il est admis qu'ils sont dispensés de l'accomplissement de ces formalités lorsque les sommes ou indemnités sont d'un montant inférieur à :

- 1 524 € pour les successions dévolues à des collatéraux ou à des non-parents ;
- 7 622 € pour les successions revenant à des héritiers en ligne directe ou au conjoint survivant.

Ces dispositions sont applicables notamment au gérant et au dépositaire des fonds communs de placement (ordinaires ou à risques) (CGI, ann. III, art. 280 A, 2° et CGI, ann. III, art. 280 B).

**Remarque** : La dispense de présentation de certificat de non-imposition prévue en faveur des conjoints et partenaires de pacte civil de solidarité survivants et des organismes exonérés de droits de mutation à titre gratuit en application des dispositions de l'article 795 du CGI, au dernier alinéa du III de l'article 806 du CGI, ne trouve pas à s'appliquer aux ayants-droits résidant à l'étranger (CGI, art. 807). Dès lors, seule la dispense d'accomplissement des formalités mentionnée au I-A § 10 est susceptible de bénéficier au conjoint ou partenaire ayant à l'étranger son domicile de droit ou de fait.

20

L'article 807 du CGI a pour objet de donner à l'établissement dépositaire, détenteur des titres, sommes ou valeurs le moyen de s'assurer que ces biens ont été compris dans la déclaration de succession souscrite et que les droits y afférents ont été acquittés ou qu'aucun droit n'est dû.

## B. Précisions diverses

---

### 1. Notion de « sommes ou valeurs »

---

30

La notion de sommes ou valeurs est définie au I-A § 30 du BOI-ENR-DMTG-10-70-10.

### 2. Établissement du certificat

---

#### 40

Le comptable public compétent pour délivrer le certificat est celui du service des impôts où la déclaration de succession doit être souscrite (CGI, art. 656).

Il y a lieu de remettre aux héritiers :

- si les droits exigibles ont été acquittés, un certificat d'acquiescement n° **2738-SD** avec mention de la destination précise donnée au document au recto et l'indication du détail des biens concernés au verso ou une déclaration de recette **R. 60** ou une copie de quittance **R. 61**, selon que le règlement a été effectué par effets bancaires ou postaux ou en espèces ;
- si la succession ne donne pas ouverture au paiement de droits, un certificat de non-exigibilité de l'impôt n° **2738-SD** avec mention de la destination précise donnée au document au recto et indication du détail des biens concernés au verso.

#### 50

À cet égard, il est précisé qu'un certificat ne comportant pas le détail des biens ne répond pas à l'exigence légale et ne permettrait ni à l'établissement dépositaire d'échapper à l'amende prévue par l'article 1826 du CGI, ni d'être, le cas échéant, personnellement tenu des droits exigibles sauf son recours contre le redevable (I-C § 80).

Le détail des titres, sommes ou valeurs concernant un même établissement doit, dès lors, être fourni, selon le cas, sur l'un ou l'autre des imprimés visés au **I-B-2 § 40**, les indications utiles devant être inscrites soit au verso du certificat d'acquiescement/de non-exigibilité de l'impôt n° **2738-SD**, soit au verso de la déclaration de recette **R. 60** ou de la copie de quittance **R. 61**, dans le cadre réservé aux droits de mutation par décès.

Si ce dernier cadre s'avérait insuffisant, il conviendrait de détailler la suite des titres, sommes ou valeurs sur un état annexe revêtu du cachet du service des impôts. Tout emplacement non utilisé au verso tant de l'imprimé n° **2738-SD** que de la déclaration de recette et de la copie de quittance est annulé par un trait transversal.

### 3. Notion de pays étrangers

---

#### 60

Pour l'application de l'article 807 du CGI et du III de l'article 806 du CGI (**II-A § 90**), il convient de considérer comme pays étrangers les territoires ou États autres que :

- les départements européens de la République française (France continentale et Corse) ;
- les départements et régions d'outre-mer : Guadeloupe, Martinique, Guyane, La Réunion et Mayotte ;
- les collectivités d'outre-mer et assimilées : la Polynésie française, Saint-Pierre-et-Miquelon, Wallis et Futuna, Saint-Martin et Saint-Barthélemy, la Nouvelle-Calédonie, les Terres australes et antarctiques françaises et l'île de Clipperton.

#### 70

Par ailleurs, il n'est pas fait application de l'article 807 du CGI lorsque les héritiers, donataires ou légataires, titulaires d'un poste à l'étranger ou détachés auprès d'un organisme international, conservent la qualité de fonctionnaire français.

Par cohérence, les intéressés bénéficient des dispositions du III de l'article 806 du CGI, y compris de ses troisième et dernier alinéas (**II-A § 100**).

## C. Infractions aux dispositions de l'article 807 du CGI

---

80

Les dépositaires, détenteurs ou débiteurs ayant contrevenu aux dispositions de l'article 807 du CGI sont personnellement tenus des droits exigibles, sauf recours contre le redevable (CGI, art. 1826).

## II. Obligations des assureurs relatives aux sommes versées en cas de décès

### A. Sommes versées en application de l'article 757 B du CGI

---

90

Le III de l'article 806 du CGI et le II de l'article 292 B de l'annexe II au CGI prévoient les conditions auxquelles les assureurs peuvent se libérer des sommes, rentes ou émoluments quelconques dus en cas de décès de l'assuré :

- soit au titre des contrats en vertu desquels des primes ont été versées après le soixante-dixième anniversaire de l'assuré ;
- soit au titre des plans d'épargne retraite mentionnés à l'article L. 224-1 du code monétaire et financier, dès lors que l'assuré décède après son soixante-dixième anniversaire.

Ces règles concernent les sociétés, compagnies d'assurances et tous autres assureurs français ou étrangers ou leurs représentants en France qui doivent verser des sommes, rentes ou valeurs quelconques à raison du décès de l'assuré en vertu de tels contrats.

100

Les assureurs ne peuvent se libérer des sommes, rentes ou émoluments quelconques que sur présentation par le bénéficiaire d'un certificat délivré sans frais par le comptable public constatant l'acquittement ou la non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès. Pour l'établissement de ce certificat, il convient de faire application des règles exposées au I-B-2 § 40 et 50.

**Remarque :** Pour les contrats prévoyant un différé contractuel de paiement du capital, les assureurs sont normalement soumis aux obligations susvisées lors du versement effectif du capital au bénéficiaire.

Par exception, une dispense du certificat est admise :

- soit en cas de versement par l'assureur au service des impôts où doit être déposée la déclaration de succession, sur la demande écrite des bénéficiaires, de tout ou partie des sommes dues en l'acquit des droits de mutation à titre gratuit ;

**Remarque :** Dans cette hypothèse, il convient de s'assurer que le montant des sommes taxables qui correspond aux primes versées après le soixante-dixième anniversaire de l'assuré, déduction faite de l'abattement prévu à l'article 757 B du CGI, figure bien dans la déclaration de succession.

- soit lorsque, conformément au troisième alinéa du III de l'article 806 du CGI, les sommes, rentes ou émoluments dus par un ou plusieurs assureurs n'excèdent pas 7 600 € et reviennent à des successibles en ligne directe n'ayant pas à l'étranger (I-B-3 § 60) leur domicile de fait ou de droit. Dans cette hypothèse, cette dispense est subordonnée à la condition que le bénéficiaire dépose une demande écrite déclarant que l'ensemble des indemnités n'excède

pas 7 600 €. En outre, en application du II de l'article 292 B de l'annexe II au CGI, l'assureur ne peut alors se libérer des sommes, rentes ou émoluments que sur la production d'une attestation délivrée par le comptable public compétent attestant le dépôt d'une déclaration contenant les références du ou des contrats ainsi que les renseignements énumérés à l'article 292 A de l'annexe II du CGI ;

- soit pour les avoirs versés par un assureur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018, lorsque les sommes, rentes ou émoluments quelconques sont dus au conjoint survivant ou au partenaire survivant dans le cadre d'un pacte civil de solidarité, ceux-ci étant délivrés sans formalité particulière (CGI, art. 806, III). Cette exception ne bénéficie cependant pas aux ayants-droits résidant à l'étranger (I-A § 10) hormis pour le titulaire d'un poste à l'étranger ou détaché auprès d'un organisme international qui conserve la qualité de fonctionnaire français (I-B-3 § 70) ;
- soit pour les avoirs versés par un assureur à compter du 1<sup>er</sup> août 2020, lorsque les sommes, rentes ou émoluments quelconques sont dus à un organisme exonéré de droits de mutation à titre gratuit en application des dispositions de l'article 795 du CGI. La preuve de la qualité d'organisme exonéré de droits de mutation à titre gratuit est apportée à l'assureur par tous moyens de preuve compatibles avec la procédure écrite.

Dans les hypothèses évoquées au présent **II-A § 100**, si les bénéficiaires des sommes sont dispensés de produire un certificat aux assureurs, ceux-ci restent tenus au respect, notamment, des obligations déclaratives qui leur incombent, dont celles visées au IV de l'article 806 du CGI (il convient de se reporter au **II-B-1 § 130 à 150 du BOI-ENR-DMTG 10-70-10**).

#### 110

Le comptable public compétent pour délivrer les certificats susvisés, dans les cas où celui-ci est nécessaire, est celui du service des impôts où la déclaration de succession doit être souscrite (CGI, art. 656).

#### 120

Afin de ne pas retarder le règlement des indemnités aux bénéficiaires, le certificat d'acquit des droits est délivré, le cas échéant, au vu d'une déclaration de succession partielle ne comprenant que l'indemnité d'assurance, le paiement étant provisoirement limité aux droits dus sur la fraction taxable de cette indemnité.

#### (130)

## **B. Sommes versées en application de l'article 990 I du CGI**

---

### **1. Liquidation**

---

#### 140

Pour permettre la liquidation du prélèvement, dont le taux est prévu à l'article 990 I du CGI, éventuellement dû au titre des sommes, rentes ou valeurs qui doivent être versées par l'organisme d'assurance ou assimilé, le bénéficiaire doit dans tous les cas souscrire une attestation sur l'honneur indiquant le montant des abattements dont l'application a déjà été demandée pour des sommes, rentes ou valeurs entrant dans le champ d'application de cet article qu'il a déjà reçues ou qui lui sont dues à raison du décès du même assuré.

La liquidation du prélèvement et, par suite, le versement des sommes, rentes ou valeurs dues aux bénéficiaires, sont subordonnés à la production de cette attestation sur l'honneur qui est remise par le bénéficiaire à l'organisme d'assurance ou assimilé qui doit verser les sommes, rentes ou valeurs.

La liquidation est effectuée par l'organisme d'assurance ou assimilé au titre des sommes, rentes ou valeurs dues par lui à chaque bénéficiaire en tenant compte des abattements dont l'application a déjà été demandée à raison des sommes, rentes ou valeurs déjà reçues par le même bénéficiaire ou dues à ce dernier, suite au décès du même assuré.

Cela étant, le versement par les organismes d'assurance et assimilés des sommes, rentes ou valeurs dues en vertu de contrats d'assurances qui revêtent le caractère à titre onéreux, de contrats « homme-clé » ou de contrats exclus du champ d'application du prélèvement prévu à l'article 990 I du CGI (contrats de rente-survie et contrats d'assurance de groupe souscrits dans le cadre d'une activité professionnelle) n'est pas subordonné à la production d'une attestation sur l'honneur par les bénéficiaires de ces sommes, rentes ou valeurs.

Est également dispensé de la production d'une attestation sur l'honneur par les bénéficiaires, le versement par les organismes d'assurance et assimilés des sommes, rentes ou valeurs dues au titre de contrats d'assurance non rachetables lorsque le montant de la prime annuelle ou de la prime versée à la conclusion d'un contrat à prime unique n'excède pas 305 €.

## 2. Recouvrement

---

150

Le prélèvement prévu à l'article 990 I du CGI est recouvré suivant les mêmes règles, sous les mêmes garanties et les mêmes sanctions que la taxe sur les conventions d'assurance (CGI, art. 991 et suivants).

## 3. Obligations déclaratives des organismes d'assurance et assimilés

---

160

Les dispositions du III de l'article 806 du CGI ne sont pas applicables en ce qui concerne les sommes, rentes ou valeurs dues par les organismes d'assurance et assimilés qui sont assujetties au prélèvement prévu à l'article 990 I du CGI, dès lors qu'elles ne visent que les droits de mutation par décès exigibles au titre de sommes, rentes ou émoluments quelconques dus à l'occasion du décès de l'assuré à tout bénéficiaire domicilié en France ou à l'étranger.

## III. Obligations imposées aux acquéreurs d'immeubles ou de fonds de commerce situés en France et dévolus à des personnes domiciliées à l'étranger

170

Tout acquéreur d'un immeuble ou d'un fonds de commerce situé en France et dépendant d'une succession dévolue à un ou plusieurs héritiers, légataires ou donataires ayant à l'étranger leur domicile de fait ou de droit, ne peut se libérer du prix d'acquisition si ce n'est sur la présentation d'un certificat délivré sans frais par le comptable public compétent et constatant soit l'acquiescement, soit la non-exigibilité de l'impôt de mutation par décès, à moins qu'il ne préfère retenir, pour la garantie du Trésor, et conserver jusqu'à la présentation du certificat du comptable, une somme égale au montant de l'impôt calculé sur le prix (CGI, art. 803).

## IV. Obligations imposées à l'héritier ou légataire unique en cas de transmission d'un office

180

Tout traité ou convention ayant pour objet la transmission à titre gratuit d'un office, de la clientèle, des minutes, répertoires, recouvrements et autres objets en dépendant doit être constaté par écrit et enregistré, avant d'être produit à l'appui de la demande de nomination du successeur désigné (CGI, art. 859, al. 1).

La cession d'un office, c'est-à-dire de la charge d'officier public ou ministériel, ne porte pas sur la propriété de l'office, mais seulement du droit de présentation dont jouissent leurs titulaires. Ceux-ci ont, en effet, le droit de présenter un successeur à l'agrément du Gouvernement et de recevoir de ce successeur le prix de leur démission.

Le droit de présentation est reconnu aux sociétés de bourse, avocats au Conseil d'État et à la Cour de cassation, commissaires de justice (anciens commissaires-priseurs), huissiers, notaires, courtiers interprètes et conducteurs de navires, courtiers d'assurances maritimes.

Le traité ou la convention ayant pour objet la transmission à titre gratuit d'un office doit être constaté par écrit ; il peut être passé devant notaire ou être constaté par acte sous seing privé.

## **190**

En cas de transmission d'un office par décès à un héritier ou légataire unique, ce dernier doit produire à l'appui de sa demande de nomination un certificat délivré sans frais par le comptable public compétent constatant l'acquittement de droit de mutation par décès (CGI, art. 859, al. 2).