



Hotline Patrimoniale

A l'attention de : Monsieur et Madame Martin

En date du : 10 Octobre 2023

Madame, Monsieur, vous nous avez contacté par le biais de notre service Hotline dans le but de répondre à votre question patrimoniale. Vous trouverez dans cette lettre le résumé de votre demande, notre réponse ainsi que les éléments juridiques sur lesquels nous nous sommes appuyés pour vous apporter des éléments de réponse.

Nous vous remercions pour la confiance que vous nous portez,

Bien cordialement,
Gautier Mazaëff

Votre question :

"Bonjour, ma femme et moi même souhaitons faire des donations à nos enfants pour optimiser notre succession. Nous avons deux enfants et sommes propriétaires d'une maison d'environ 450 000 € ainsi que d'un appartement actuellement loué d'environ 150 000 €. Nous aurions besoin d'aide pour connaître les frais, et droits à payer en cas de donation. Merci."

Votre situation :

- Âge : 64 et 62 ans
- Mariés
- Patrimoine 600 000 €
- Deux enfants

Objectif :

- Optimiser votre succession
- Connaître les coûts et droits de donations pour cette opération

Notre réponse :

Au regard de votre situation **il semble judicieux de procéder à la donation de votre résidence principale ainsi que de votre appartement locatif en nue propriété à vos enfants.** De ce fait vous garderez l'usage et les revenus de vos biens, vos enfants deviendront nu-propriétaire jusqu'à votre décès, puis plein propriétaire (réunion de la nue-propriété et de l'usufruit) après votre décès.

Vous trouverez le détail des calculs à la page suivante.

Frais de succession hors donation :

Avec un patrimoine immobilier de 650 000 € et sans faire de donation préalable aux enfants les droits de succession s'élèveraient entre : **16 389 € et 36 389 €** selon le choix du conjoint survivant.

	Droit légal - Totalité en US**	Droit légal - 1/4 en PP*	Donation - Totalité en US**	Donation - 3/4 en US** et 1/4 en PP *	Donation - Quotité en PP*
Droits et prélèvements cumul des 2 décès	16 389 €	33 121 €	16 389 €	31 389 €	36 389 €
Au 1er décès					
Transmission nette à la succession	300 000 €	298 268 €	300 000 €	300 000 €	300 000 €
Droits et prélèvements	0 €	1 732 €	0 €	0 €	0 €
Pression fiscale	0 %	1 %	0 %	0 %	0 %
Au 2nd décès					
Transmission nette à la succession	403 611 €	343 611 €	403 611 €	433 611 €	363 611 €
Droits et prélèvements	16 389 €	31 389 €	16 389 €	31 389 €	36 389 €
Pression fiscale	4 %	8 %	4 %	7 %	9 %

Frais de succession avec donation nue propriété :

Avec la donation en nue propriété de votre résidence principale et votre appartement locatif les droits de succession s'élèveraient à : **0 €**. En effet, au regard de votre âge, la valeur de la nue propriété équivaut à 60% du montant du patrimoine. **Dans votre cas : 360 000 €.**

Vous bénéficiez tous les 15 ans, d'une abatement de 100 000 € par parent et par enfant sur les droits de donations. **Dans votre cas : 400 000 €.**

Vous pouvez donc donner la totalité de la nue propriété à vos enfants sans frais. Le jour de votre décès, vos enfants étant déjà nu-propriétaires de votre résidence principale et de votre appartement locatif, **ils n'auront pas de droit à de succession à payer.**

Frais de notaire pour une donation nue propriété :

Les frais de notaires concernant les donations dépendent du montant de la donation, les tarifs sont fixés par l'état. **Dans votre cas les frais s'élèveraient à : 3 592 €**

Montant de la donation	Frais de notaire
De 0 à 6 500 €	4,837 %
De 6 501 à 17 000 €	1,995 %
De 17 001 à 60 000 €	1,330 %
Plus de 60 000 €	0,998 %

Pour résumer :

Si vous souhaitez faire des donations à vos enfants pour optimiser votre succession, il serait judicieux de prévoir avec votre notaire un rendez-vous pour procéder à une donation démembrée. Grâce à cela, vous permettrez à vos enfants d'hériter de la totalité de votre patrimoine sans payer de droit de succession.

Droit de succession sans donations : Entre **16 389 € et 36 389 €**

Droit de succession avec donations démembrée : **0 €**

Frais de notaire pour la donation démembrée : **3 592 €**

Annexe :

DMTG : Droits de donation

Mis à jour le 26 sept. 2023

Les droits de donation sont calculés sur la valeur du bien donné sur laquelle s'imputent les dettes mises à la charge du donateur et le cas échéant, l'abattement personnel du donataire.

Le tarif des droits de donation est ensuite appliqué. Il varie en fonction du lien de parenté existant entre le donateur et le donataire.

Les droits résultant de l'application du barème peuvent ensuite être réduits :

- lorsque la donation porte sur une entreprise ou des droits sociaux, transmis en pleine propriété par un donateur âgé de moins de 70 ans, dans le cadre d'un pacte Dutreil ;
- ou lorsque la donation est réalisée au profit des mutilés de guerre.

Dans certains cas, les droits de mutation acquittés peuvent faire l'objet d'une restitution.

La loi prévoit par ailleurs un certain nombre d'exonérations.

1. Définition - Champ d'application

Les droits de donation sont en principe dus à chaque fois que l'opération peut être qualifiée de donation, c'est-à-dire lorsque 3 conditions cumulatives sont remplies :

- la transmission doit être effectuée à titre gratuit,
- le donateur doit être dessaisi immédiatement des biens donnés,
- la donation doit être acceptée par le donataire.

C. civ. art. 894

[BOI-ENR-DMTG-20, § 1](#)

1.1. Transmission à titre gratuit

La transmission doit être réalisée "à titre gratuit" c'est-à-dire lorsqu'une personne, le donateur, se dépouille sans contrepartie, d'un bien, au profit d'une autre personne, le donataire, en étant animé d'une intention libérale.

[BOI-ENR-DMTG-20-10-10, § 10](#)

Remarque :

Sauf disposition contraire des parties dans l'acte de donation, la stipulation de charges (hors paiement dette qui est un paiement et pas une libéralité, voir section infra ASSIETTE - PASSIF DÉDUCTIBLE) n'a pas pour effet de scinder l'acte en 2. L'acte reste une libéralité imposée aux droits de donation pour la totalité si la gratuité de l'acte subsiste malgré les charges.

[BOI-ENR-DMTG-20-10-10, § 30 et s.](#)

Cas particulier : Donation rémunératoire

La donation rémunératoire est soumise aux DMTG si les services rendus "*ne sont pas appréciables en argent, ni susceptibles d'engendrer une action en justice, le droit de mutation à titre gratuit est exigible*." Sinon, il y a dation en paiement taxable aux droits de mutation à titre onéreux (DMTO).

[BOI-ENR-DMTG-20-10-10, § 70 et 80](#)

1.2. Dessaisissement du donateur

Pour qu'une donation soit taxable, le donateur doit se dessaisir irrévocablement du bien : "*donner et retenir ne vaut*".

Toutefois, le dessaisissement immédiat n'est pas exigé, il ne peut intervenir qu'à terme :

Nature de la donation	Exigibilité	Base BOFiP
Donation classique	Taxable au jour de la donation (100 %)	BOI-ENR-DMTG-20-10-10, § 150
Donation avec charges	Taxable au jour de la donation (100 %)	BOI-ENR-DMTG-20-10-10, § 160 à 190
Donation conditionnelle	• <u>Condition suspensive</u> : droit fixe des actes innomés à la signature de l'acte + taxable à la date de réalisation de la condition, • <u>Condition résolutoire</u> : taxable au jour de la donation (100 %)	BOI-ENR-DMTG-20-10-10, § 200 à 210

1.3. Acceptation du donataire

La donation, pour être valable doit être acceptée de manière expresse par le donataire.

C. civ. art. 932

C'est cette acceptation qui constitue le fait générateur de l'imposition aux DMTG.

[BOI-ENR-DMTG-20-10-10 § 230](#)

Remarque :

Lorsque l'acceptation n'intervient pas dans l'acte initial, "*il y a seulement offre de donation passible du droit fixe des actes innomés.*"

[BOI-ENR-DMTG-20-10-10 § 230](#)

11. Assiette - Évaluation des biens - Démembrement - Droits réels

Pour déterminer l'assiette des DMTG, il convient dans un premier temps d'évaluer les biens donnés.

11.1. Assiette globale des DMTG

Sauf exonérations (précisées dans les sections précédentes), tous les biens, valeurs ou droits (quelle que soit leur nature) faisant l'objet d'une donation/d'un don sont taxables aux DMTG.

Les droits de donation sont calculés sur la valeur des biens après déduction :

- des dettes mises à la charge du donataire,
- et d'un éventuel abattement.

Lorsque la donation porte sur l'usufruit ou la nue-propriété d'un bien, les valeurs de l'usufruit et de la nue-propriété sont évaluées forfaitairement à une fraction de la toute propriété déterminée en fonction de l'âge de l'usufruitier ou, exceptionnellement, de la durée de l'usufruit.

11.1.1.

11.2. Évaluation des biens

L'évaluation des biens donnés suit les mêmes règles qu'en matière de droits de succession, sous réserves de certaines particularités.

11.2.1. Principe - Valeur vénale

En principe, les biens transmis sont évalués à leur valeur vénale au jour du fait générateur de l'impôt c'est à dire le jour où la donation est parfaite (donation acceptée).

CGI. art. 666

[BOI-ENR-DMTG-10-40-10, § 1](#) sur renvoi du [BOI-ENR-DMTG-20-30-10, § 1](#).

11.2.1.1. Définition de la valeur vénale

La valeur vénale d'un bien est le prix auquel il pourrait normalement se vendre au jour de la donation (jeu de l'offre et de la demande sur un marché réel).

[BOI-ENR-DMTG-10-40-10-10, § 30](#)

La valeur vénale d'un bien dépend de différents facteurs :

- physiques (nature et consistance du bien, situation de l'environnement immédiat, facilités de communication) ;

- économiques (pouvoir d'achat, fiscalité, démographie, développement économique de la région) ;
- juridiques (situation juridique du bien lui-même notamment au regard de son occupation ou de sa disponibilité, existence ou non de servitudes publiques ou privées, réglementation d'urbanisme).

11.2.1.2. Détermination de la valeur vénale

L'administration ne donne pas de méthode spécifique obligatoire pour déterminer la valeur vénale d'un bien.

Elle s'oppose à la publication et à l'utilisation de tableaux indicatifs sur la valeur au mètre carré des appartements ou sur les coefficients de capitalisation pour les immeubles loués, car ces barèmes ou coefficients conduiraient à des estimations forfaitaires contraires à l'esprit de la loi.

[BOI-ENR-DMTG-10-40-10-10, § 40](#)

Il existe plusieurs méthodes dont les plus courantes sont :

- l'évaluation par comparaison : elle consiste à comparer le bien à évaluer avec des immeubles de même nature, récemment vendus et présentant les mêmes caractéristiques physiques, juridiques et économiques, afin de déterminer la valeur vénale de l'immeuble par analogie avec les prix observés ([CA Aix-en-Provence, 5 mars 2019, n°17/07701](#)) ;

- l'évaluation d'après la valeur antérieure : elle consiste à déterminer la valeur actuelle à partir de la valeur d'origine ou du prix de revient réajusté par l'application d'un coefficient d'actualisation. Cette méthode d'évaluation suppose :

- l'existence d'un nombre suffisant de transactions permettant de dégager une évolution de prix et donc un coefficient d'actualisation pertinent,

- et que le bien à évaluer n'ait pas fait l'objet de transformations susceptible d'avoir fait varier sa valeur ;

- l'évaluation dite "par le revenu" : cette méthode ne peut s'appliquer qu'aux biens productifs de revenus (immeubles bâtis). Elle suppose que l'on connaisse le revenu du bien à estimer et le taux de capitalisation adapté.

Pour contester l'évaluation réalisée d'un bien immobilier, l'administration doit s'appuyer sur des comparaisons avec des cessions de biens présentant des caractéristiques similaires.

Lorsque la comparaison n'est pas possible parce qu'il n'existe pas un marché de biens similaires en fait et en droit, l'administration peut utiliser d'autres méthodes comme celle de l'abattement.

[Cass. com. 12 fév. 2008](#)

Attention : Sous-évaluation

Compte tenu des droits à payer sur la succession, les héritiers (ou les donataires) peuvent être tentés, soit de sous-évaluer certains biens, soit d'omettre complètement leur existence.

L'administration dispose de différents moyens pour contrôler les sous-évaluations et omissions, et dispose de 3, voir de 6 ans pour les mettre en oeuvre. De plus, en cas de revente des biens, l'imposition des plus-values peut s'avérer plus lourde que l'impôt sur les successions.

11.2.1.3. Aide à l'évaluation

L'administration renvoie le contribuable vers certains documents qu'elle a mis en place en matière d'impôt sur la fortune (qui ne lui sont pas opposables) pour aider le contribuable à déterminer la valeur de ses actifs :

- [le guide d'évaluation des entreprises et des sociétés](#) : ce document précise, pour chaque catégorie de biens (immeubles, fonds de commerce, clientèles, biens meubles, etc.), les principales méthodes d'évaluation susceptibles d'être utilisées et généralement admises par les experts privés ou publics.
- [PATRIM](#) : ce simulateur permet au contribuable d'estimer la valeur d'un terrain ou d'un logement.
- [accès généralisé électronique](#) aux éléments d'information concernant les valeurs foncières des 5 dernières années (LPF. art. L 112 A - [Article 13 de la loi pour un Etat au service d'une société de confiance](#)) Les modalités d'application seront précisées par décret à paraître, a priori aucune mesure d'identification ne serait nécessaire contrairement au fichier Patrim.
- une [fiche sur les différentes méthodes d'évaluation des biens immobiliers](#) et une [fiche d'aide à l'évaluation des immeubles bâtis](#) disponibles sur le site impôts.gouv.fr

Ces documents n'imposent pas de méthode particulière mais cherche à fournir une synthèse des travaux des experts privés ou publics et de l'expérience quotidienne du marché des biens.

[BOI-ENR-DMTG-10-40-10-10, § 10 et 40](#)

Remarque :

Il n'y a pas lieu de prendre en compte les impositions latentes invoquées sur les immeubles appartenant aux SCI pour la détermination de la valeur des parts de celles-ci. Dans le cas présent, la Cour a retenu la cession des immeubles de chacune des SCI était en l'état purement hypothétique dès lors que l'objet de ces dernières était la gestion de leur patrimoine immobilier pour en obtenir des revenus, et de l'autre, qu'une opération de cession des parts sociales était plus probable, il n'y avait pas lieu à décote supplémentaire au titre des plus values latentes sur la cession des immeubles.

[Cass. com., 14 nov. 2018, n°17-15167](#)

11.2.1.4. Cas particuliers

- Immeuble occupé par le donateur : L'art. 761 du CGI prévoit que la valeur vénale réelle d'un bien dont le propriétaire à l'usage à la date de la transmission, est réputée égale à la valeur libre de toute occupation - [Cass. Com 11 fév. 2003](#) (ce qui n'était pas le cas avant la loi 98-1266 du 30/12/1998 - [Cass. Com 12 Mai 2004](#))

- Immeuble loué : La valeur vénale réelle doit être appréciée en tenant compte de la situation juridique du bien, et notamment de l'existence d'un bail portant sur celui-ci. Les droits résultant du bail affecte la valeur intrinsèque au jour de la donation quand bien même le bail aurait été consenti au donataire.
[Cass. Com 23 oct. 1984](#)

- Bien en indivision : Pour l'appréciation de la valeur du bien donné, le caractère indivis de l'immeuble existant préalablement à la donation doit être pris en compte. En revanche, la situation d'indivision des donataires résultant de l'acte de donation est sans incidence sur la valeur vénale du bien donné.
[Cass. Com. 28 jan. 2003](#)
[Cass. com., 20 oct. 2015, n° 14-19491](#)

- Bien reçu avec clause de retour et/ou d'inaliénabilité : la limite apportée par le donateur à la liberté d'aliéner un immeuble dont il se réserve l'usufruit n'affecte pas sa valeur vénale.

[Cass. Com. 11 sept. 2012](#)

De même, la valeur vénale réelle des titres de sociétés n'est pas affectée par la clause de la donation qui limite le pouvoir du donataire d'en disposer.

[Cass. Com. du 6 fév. 2007](#)

La limite apportée par le donateur à la liberté d'aliéner un bien n'affecte pas sa valeur vénale.

[Cass. Com. 20 oct 2015](#)

11.2.2. Particularités propres aux droits de donation

Certaines particularités sont applicables en matière de droits de donation en fonction de la nature des biens.

11.2.2.1. Meubles

Meubles corporels

En principe, la valeur des meubles est déterminée par la déclaration détaillée et estimative des parties dans l'acte de donation.

[CGI, art. 758](#)

Mais les parties peuvent fournir l'énumération et l'évaluation des meubles dans un état descriptif et estimatif annexé à l'acte de donation. Lorsqu'il est rédigé sous seing privé, cet état est exempté de la formalité de l'enregistrement.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-10 § 10](#)

Attention :

Il n'est pas possible d'appliquer le forfait de 5 % existant en matière de droits de succession pour les meubles meublants.

La valeur imposable des bijoux, pierreries, objets d'art ou de collection ne peut être inférieure à 60 % de l'évaluation faite dans les contrats ou conventions d'assurances contre le vol ou contre l'incendie en cours à la date de la donation et conclus par le donateur, son conjoint ou ses auteurs depuis moins de 10 ans.

CGI, art. 776, II-al. 1

Les pièces et lingots d'or, cotés au marché libre de l'or à Paris, sont imposés aux droits de mutation par décès d'après les cours pratiqués le jour de la transmission. Pour les pièces et lingots d'or non susceptibles d'être traités au marché libre, c'est le cours de reprise de la Banque de France qui doit être retenu.

Les inventaires et autres actes estimatifs ne constituent pas une base légale d'évaluation. L'administration peut, en outre, critiquer l'évaluation résultant de l'acte en apportant la preuve contraire.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-10, § 20 et 50](#)

En outre, si le bien donné fait l'objet d'une vente publique dans les 2 ans suivant l'acte de donation, le prix net de la vente se substitue à l'évaluation estimative des parties (présomption simple).

[CGI, art. 776](#)

[CGI, art. 764, I-1](#)

[BOI-ENR-DMTG-20-30-10, § 20](#)

Meubles incorporels

En cas de donation de titres cotés, la valeur des titres à retenir est soit :

- celle du jour de la donation,
- celle du dernier cours de Bourse connu (et non la moyenne des 30 derniers jours comme pour la liquidation des droits de succession).

[BOI-ENR-DMTG-20-30-10, § 60 et 70](#)

Remarque :

Les dirigeants d'entreprise peuvent consulter l'administration sur la valeur de l'entreprise qu'ils projettent de donner.

Pour les titres non cotés, la valeur vénale doit être appréciée compte tenu de l'ensemble des éléments permettant d'obtenir un chiffre aussi voisin que possible de celui qu'aurait entraîné le jeu normal de l'offre et de la demande.

Dès lors qu'il existe des cessions comparables à une date rapprochée, la valeur des actions doit être fixée en priorité à partir du prix de cession de ces autres actions. A défaut, la valeur est appréciée à partir d'une analyse comptable.

11.2.2.2. Immeubles

Les biens immobiliers sont évalués d'après leur valeur vénale, toutefois, il existe certains cas particuliers.

Cas particuliers	Détail	Référence BOFiP
Adjudication dans les 2 ans précédant la donation	Le prix de l'adjudication est le prix minimum à prendre en compte	BOI-ENR-DMTG-20-30-10, § 80 et 90
Immeuble occupé par un locataire (*)	Décote en cas de location autorisée (env. 10 % à 15% pour un immeuble à usage d'habitation)	

Immeuble occupé par l'usufruitier	Pas de décote possible	
Immeuble indivis	Pas de décote possible	

(*) cette décote est applicable en cas de transmission de la nue-propiété même si elle est transmise au locataire occupant.

RM, MASSON, JO Sénat, 12 août 2004, n°13519,

RM. ZIMMERMANN, JOAN, 10 août 2004, n°45807

Attention :

L'abattement de 20 % sur la valeur de la résidence principale existant en matière de droit de succession ne s'applique pas en matière de droit de donation.

11.3. Cas particulier - Démembrement de propriété et autres droits réels

Dans le cas où le bien n'est pas transmis en pleine propriété, l'assiette des DMTG n'est constituée que du droit transmis.

11.3.1. Droits démembrés

En présence d'une donation en nue-propiété avec réserve d'usufruit, les émoluments du notaire portent sur la valeur en pleine propriété du bien transmis.

Décret du 8 mars 1978, art. 21

Le plein propriétaire qui n'a pas remboursé en totalité l'emprunt qu'il a souscrit pour l'achat de son bien peut en donner la nue-propiété. Cependant, en général les conditions du prêt prévoient la déchéance du terme en cas de cession (même gratuite) du bien.

11.3.1.1. Usufruit viager

Pour déterminer l'assiette taxable aux DMTG, la valeur des biens transmis en usufruit ou en nue-propiété est fixée forfaitairement à une fraction de la valeur de la propriété entière d'après l'âge de l'usufruitier au jour de la donation, conformément au barème de l'article 669 du Code général des impôts.

Âge de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit (en %)	Valeur de la nue-propiété (en %)
Moins de 21 ans	90	10

De 21 à 30 ans	80	20
De 31 à 40 ans	70	30
De 41 à 50 ans	60	40
De 51 à 60 ans	50	50
De 61 à 70 ans	40	60
De 71 à 80 ans	30	70
De 81 à 90 ans	20	80
À partir de 91 ans	10	90

Remarque :

Juridiquement, dans les rapports entre le donateur et le donataire, l'évaluation peut être économique ou fiscale.

En revanche, fiscalement, l'assiette des DMTG est obligatoirement déterminée via le barème de l'article 669 du Code général des impôts.

11.3.1.2. Usufruit à durée fixe

L'usufruit à durée fixe ou communément appelé usufruit temporaire s'évalue à 23 % non fractionnable de la valeur en pleine propriété par période de 10 ans.
CGI. art. 669, II

Exemple :

Le donateur donne l'usufruit d'une durée fixe de 12 ans ou de 20 ans. L'usufruit sera évalué fiscalement à 46 % de la valeur vénale du bien (23 % x 2).

11.3.2. Usufruit successif - Réversion d'usufruit

La donation de la nue-propriété est évaluée en retenant le seul usufruit ouvert lors de la donation.

Si l'usufruitier en second est plus jeune que le premier usufruitier, cela peut déclencher un droit à restitution partielle au profit du nu-propriétaire, à hauteur d'une somme égale à ce qu'il aurait payé en moins si le droit acquitté par lui lors de la donation avait été calculé d'après l'âge de l'usufruitier en second.
CGI. art. 1965 B

Mais à l'inverse, si l'usufruitier en second est plus âgé que l'usufruitier initial, aucun complément de prix n'est demandé au nu-propriétaire.

[BOI-ENR-DG-70-40 §50](#)

[D. adm. 30 avr. 1996, 13 O-223 n° 51 suiv.](#)

La donation de l'usufruit successif est quant à lui n'est pas, au jour de la donation, imposé et le nu-propiétaire est soumis aux droits de donation comme s'il n'y avait pas d'usufruit successif.

C'est l'ouverture de l'usufruit successif, lors de l'extinction du 1^{er} usufruit, qui génère l'éventuelle imposition aux droits de succession pour l'usufruitier en second.

11.3.3. Droit d'usage et d'habitation

La valeur des droits d'habitation et d'usage est de 60 % de la valeur de l'usufruit déterminée conformément au I de l'article 669.

CGI. art. 762 bis

On tient compte de l'âge du conjoint survivant au terme de l'exercice du droit temporaire au logement, soit un an après le décès.

11.4. Rappel - Donation consentie avant le 1^{er} janvier 2004

Dans certains cas, l'addition, d'une part, de la quotité servant d'assiette à la donation de la nue-propiété consentie avant le 1^{er} janvier 2004 et, d'autre part, de la quotité servant d'assiette à la détermination de la renonciation à l'usufruit ou de sa transmission au conjoint survivant après cette date, revenait à retenir une quotité excédant 100 % de la pleine propriété.

Dès lors, la [RM Biancheri du 28 mars 2006](#) énonce que, dans l'hypothèse précitée, la quotité de la valeur de l'usufruit servant d'assiette à la liquidation des droits devait être plafonnée de manière à ce que son addition à celle ayant servi d'assiette à la liquidation de la donation de la nue-propiété n'excédait pas 100 %.

La [RM du 26 septembre 2006](#) précisait que ce plafonnement s'appliquait aux transmissions d'usufruit intervenues dès le 1^{er} janvier 2004.

Les redevables pouvaient "*déposer des demandes en restitution à compter de la date de publication de la présente réponse ou, en cas de litige en cours, opposer cette solution à l'administration fiscale Ces précisions sont de nature à répondre aux préoccupations exprimées.*"

Ce mécanisme de plafonnement portait "*sur la quotité taxable de l'usufruit telle qu'elle résulte de l'application du barème, quelle que soit la valeur vénale du bien en pleine propriété.*"

[RM. JOAN 13 mars 2007, n° 111457](#)

13. Calcul DMTG - Rappel donations antérieures

Après avoir déterminé l'actif taxable pour chaque ayant droit, transmissions à titre gratuit successives entre les mêmes personnes, pour la liquidation des droits de donations, il faut réintégrer les donations antérieures.

13.1. Rappel des donations antérieures

Pour les donations effectuées depuis le 17 août 2012, les droits de donation sont calculés sur la part de chaque donataire après rappel des donations consenties les 15 dernières années par le même donateur au même bénéficiaire (de date à date).

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-10, § 30](#)

[BOI-ENR-DMTG-10-50-50](#)

Le délai de 15 ans court du jour de :

- la signature de l'acte par les parties lorsque l'acte est rédigé en la forme notariée ;
- l'enregistrement de l'acte s'il s'agit d'un acte sous seing privé ;
- la décision ayant acquis autorité de la chose jugée qui constate la donation.

Pour le rappel fiscal, il est tenu compte de la valeur du bien au jour de la donation.

A défaut de règle fiscale particulière ou de stipulation contraire dans l'acte de donation, la donation doit être rapportée pour sa valeur retenue en matière civile pour le rapport : valeur du bien donné au jour du partage et pour son état au jour de la donation.

S'agissant des dons manuels, les dons de sommes d'argent ayant permis l'acquisition d'un bien doivent être rapportés pour leur seul montant nominal et non pour la valeur du bien acquis.

Incidence sur l'application des abattements

Les abattements sont appliqués déduction faite de ceux dont les donataires ont déjà bénéficié sur les donations réalisées en leur faveur par le même donateur dans les 15 dernières années (pour le montant des abattements, voir section suivante).

Exemple :

Le 10 juin 2015, Monsieur B âgé de 81 ans souhaite gratifier son fils d'un bien immobilier estimé à 100 000 €, or il lui a donné le 1er janvier 2008 un studio évalué à 85 000 € (il y a donc 6 ans et 6 mois).

Son fils pourra profiter d'un abattement résiduel pour la nouvelle donation de 15 000 € (100 000 € – 85 000 €).

Le rappel fiscal concernant l'abattement de droit commun est indépendant du rappel fiscal de l'abattement spécifique pour familial de somme d'argent (CGI. art. 790 G).

Exemple :

Le 30 septembre 2015, Madame B souhaite gratifier sa fille de 100 000 €, or elle lui a fait un don familial de somme d'argent le 5 mai 2013 de 30 000 €.

Sa fille pourra profiter pleinement de l'abattement de 100 000 € car il se cumule avec l'abattement pour dons familiaux de somme d'argent qui était de 30 000 € en 2013.

Attention :

En cas de représentation, il convient de tenir compte, pour déterminer le montant de l'abattement restant disponible, des abattements dont son auteur a pu bénéficier antérieurement en raison de transmissions provenant du même disposant.

Influence sur le barème d'imposition

En cas de transmissions successives consenties par une personne à une même personne, la liquidation des droits s'effectue en ajoutant à la valeur des biens compris dans la déclaration de succession ou dans la nouvelle donation, celle des biens qui ont fait l'objet de donations antérieures remontant à moins de 15 ans, en considérant comme inclus dans les tranches les plus élevées du barème les biens dont la transmission n'a pas encore été soumise aux droits de mutation.

- les tranches les plus basses qui n'ont pas servi pour l'imposition des donations passées depuis moins de 15 ans sont utilisées en priorité ;
- les tranches qui ont totalement servi pour son imposition ne sont pas utilisées ;
- les tranches qui ont été partiellement utilisées dans ce même délai sont reprises pour leur solde ;
- au-delà, le tarif s'applique normalement.

[BOI-ENR-DMTG-10-50-50](#), § 280

13.2. Formalités

Les parties sont tenues d'indiquer, dans tout acte constatant une donation, 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

et, dans l'affirmative, le montant de ces donations ainsi que, le cas échéant, les noms, qualités et résidences des officiers ministériels qui ont reçu les actes de donations, et la date de l'enregistrement de ces actes. Le montant des insuffisances d'évaluation reconnues sur les donations antérieures doit en outre être précisé.

Si aucune donation antérieure n'a été consentie, les parties sont tenues de le mentionner.

Remarque :

L'administration a la faculté de rectifier la valeur des biens ayant fait l'objet d'une donation antérieure aux fins de calculer les droits de mutation à titre gratuit dus à raison de la nouvelle donation (ou lors de la succession) sur la base de la réalité des donations antérieures (donc pour les seuls besoins du rappel fiscal : ainsi, la procédure de rectification ne concerne que la donation ou la déclaration de succession dans laquelle a été rappelée la donation antérieure de moins de 15 ans, et non cette dernière).

Il en résulte que le délai de reprise de l'administration n'est pas indirectement rallongé à raison de la donation concernée (3 ans, ou 6 ans, selon les cas).

13.3. Rappel - Donations réalisées avant le 17 août 2012

C'est la [seconde loi de finances rectificative pour 2012](#) qui a augmenté le délai du rappel fiscal des donations de 10 ans à 15 ans pour les donations réalisées depuis le 17 août 2012, date de publication de la loi.

Le tableau ci-dessous reprend des délais du rappel fiscal des donations consenties depuis le 1^{er} janvier 1992 :

Date de réalisation de la donation	Délai du rapport fiscal
Entre le 1 ^{er} janvier 1992 et le 31 décembre 2005	10 ans
Entre le 1 ^{er} janvier 2006 et le 30 juillet 2011	6 ans
Entre le 31 juillet 2011 et le 16 août 2012	10 ans

Depuis le 17 août 2012	15 ans
------------------------	--------

13.4. Rappel - Système du lissage

La seconde loi de finances pour 2012 a également supprimé le dispositif dit de "lissage" (adopté dans le cadre de la première loi de finances rectificative pour 2011 du 29 juillet 2011).

Il était prévu un dispositif transitoire pour l'exercice du rappel fiscal en faveur des donations de moins de 10 ans réalisées avant l'entrée en vigueur de la 1^{ère} loi de finances rectificative pour 2011, soit avant le 31 juillet 2011, en appliquant un abattement sur la valeur des biens ayant fait l'objet de la donation à hauteur de :

- 10 % si la donation est passée depuis plus de 6 ans et moins de 7 ans,
- 20 % si la donation est passée depuis plus de 7 ans et moins de 8 ans,
- 30 % si la donation est passée depuis plus de 8 ans et moins de 9 ans,
- 40 % si la donation est passée depuis plus de 9 ans et moins de 10 ans.

L'administration avait commenté les modalités de mise en oeuvre de ce dispositif dans l' [instruction fiscale du 3 mars 2012](#) au moyen de différents exemples (voir [document joint](#)).

14. Calcul DMTG - Abattements - Représentation

Pour liquider les droits de donation, après avoir réintégré les donations antérieures (en cas de transmissions successives), il est possible de déduire un abattement dans 3 cas :

- en fonction du lien de parenté entre le donateur et le donataire,
- en faveur des personnes handicapées,
- en faveur du personnel salarié d'une entreprise.

Remarque préalable :

La seconde loi de finances rectificative pour 2012 a supprimé de l'actualisation annuelle sur le barème de l'impôt sur le revenu du tarif, des abattements et limites applicables en matière de droits de mutation à titre gratuit depuis le 1^{er} janvier 2013.

14.1. Abattements en fonction du lien de parenté

14.1.1. Abattements communs aux donations et aux successions

14.1.1.1. Principe

Les donations bénéficient, au même titre que les successions, des abattements visés aux articles 779-I et suivants du Code général des impôts :

Lien de parenté	Montant de l'abattement
En ligne directe (sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés) * <i>Remarque : L'abattement s'applique sans limitation de degré aux ascendants (donation d'un petit-enfant à un grand parent par exemple). En revanche, en ligne descendante, son application est limitée aux enfants du défunt et à leurs représentants (uniquement en cas de prédécès). BOI-ENR-DMTG-10-50-20 §40</i>	€100 000
Entre frères et sœurs	€15 932
En faveur des neveux et nièces	€7 967

Remarque :

À défaut d'autre abattement, l'abattement de 1 594€ prévu en succession ne s'applique pas pour les transmissions par donation.

"Lorsqu'une personne désire procéder à une transmission de son patrimoine au moyen de donations successives, il n'est pas possible de renoncer au bénéfice de l'abattement lors d'une première donation pour le reporter sur une donation ultérieure consentie avant l'expiration du délai de 15 ans.

En effet, l'abattement au titre de transmission en ligne directe prévu par 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."

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 10](#)

14.1.1.2. Modalités pratiques

Donation conjointe de bien communs par des époux

Lorsque les époux sont co-donateur, la donation bénéficie fiscalement de 2 abattements.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-10 § 10](#)

[BOI-ENR-DMTG-20-20-10 § 120](#)

Exemple :

Monsieur et Madame B, mariés sous le régime de la communauté universelle veulent donner à leur fils la pleine propriété de leur résidence secondaire estimée à 200 000 €.

Chacun des époux est donc réputé donner 100 000 € à leur fils, dès lors ce dernier n'aura aucun droit à acquitter.

Donation de biens communs par un seul époux

Lorsque un seul époux est donateur (avec le consentement de l'autre époux), la donation bénéficie fiscalement d'un seul abattement.

Cass. com. 31 mai 1965

[RM Sénat 16 mars 2000 n°17889](#)

[BOI-ENR-DMTG-20-20-10 § 140](#)

[Voir notre Question/Réponse : Quels abattements s'appliquent en cas de donations de biens communs ? Quelles récompenses sont dues ?](#)

Donation de biens communs ou de biens propres en vue de l'établissement des enfants ou "dot"

Lorsqu'elle est faite en vue de l'établissement des enfants, la donation conjointe par le père et la mère d'un bien propre à l'un d'eux est censée faite pour moitié par chacun des parents.

C.civ. art. 1438

[Cass. com 24 avril 1990](#)

[Avis du comité consultatif de l'abus de droit n°99-9](#)

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 1](#)

Exemple :

Donation à l'occasion du mariage, de l'installation professionnelle de l'enfant (donation d'une clientèle, d'un fonds de commerce, d'un immeuble ou d'espèces...).
La donation en nue-propriété ne semble pas pouvoir constituer une dot.

14.1.2. Abattements propres aux donations

Les donations bénéficient d'abattements propres :

Lien de parenté	Montant de l'abattement	Remarque
Entre époux ou entre partenaires d'un PACS (CGI. art. 790 E et F)	80 724 € (*)	-
Donations consenties par les grands-parents à leurs petits-enfants (CGI. art. 790 B)	€31 865	Cet abattement n'est pas applicable si c'est le petit enfant qui donne à son grand-parent, par contre l'abattement en ligne directe pourra s'appliquer dans ce cas, cf § ci-dessus 14.1.1.1.
Donations consenties par les grands-parents à leurs arrière petits enfants (CGI. art. 790 D)	€5 310	<i>Cet abattement n'est pas applicable si c'est l'arrière petit enfant qui donne à son arrière grand-parent.</i>

(*) Le partenaire peut bénéficier des allègements de droits prévus en sa faveur dès l'année de conclusion du pacte.

Cependant, l'abattement de 80 724 € est remis en cause si le PACS est rompu au cours de l'année de sa conclusion ou de l'année suivante pour un motif autre que le mariage entre les partenaires de PACS ou le décès de l'un d'entre eux.

En revanche, le barème applicable entre partenaires ne semble pas remis en cause dans cette hypothèse.

Le partenaire survivant doit acquitter la différence entre les droits effectivement réglés au jour de la donation et ceux qui auraient été exigibles si celle-ci avait été soumise aux règles de droit commun.

CGI. at. 790 F

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 30 et 40](#)

14.1.3. Représentation fiscale

[Schéma : représentation civile et fiscale en matière de donation](#)

En matière fiscale, la représentation est admise, en matière de donation, en ligne directe en cas de prédécès dans les cas suivants :

Personne prédécedée	Donation au...	Montant et ordre des abattements utilisables	Précisions/ Lien BOFiP
------------------------	----------------	---	---------------------------

Enfant	Petit-enfant	100 000 €, puis 31 865 €	En cas de donation à un petit-enfant dont l'auteur est prédécédé, la quote-part d'abattement en ligne directe se cumule avec l'abattement spécifique aux donations aux petits-enfants. <i>"Pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, il convient, à défaut de stipulation contraire clairement exprimé dans l'acte de donation, de respecter l'ordre chronologique des transmissions et ainsi de considérer qu'à hauteur du montant de l'abattement en ligne directe la donation est effectuée au premier degré (grand-parent/ auteur prédécédé représenté) et au-delà de cette somme au second degré (grand-parent/petit-enfant)"</i> BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20 8 110
--------	--------------	--------------------------	--

Enfant et petit-enfant	Arrière petit-enfant	100 000 €, puis 31 865 €, puis 5 310 €	En cas de donation à un arrière-petit-enfant dont l'auteur et l'ascendant de l'auteur sont prédécédés, la quote-part d'abattement en ligne directe se cumule avec l'abattement spécifique aux donations aux petits enfants. BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 120
------------------------	----------------------	--	--

Exemple :

Monsieur B, âgé de 81 ans a 2 enfants C et D.

Il dispose de 2 appartements estimés chacun à 180 000 € qu'il souhaite donner à ses 2 petits enfants : C bis et D bis, tous les deux enfants uniques.

C bis est la fille de C qui est décédé en 1999.

C bis pourra profiter de :

- l'abattement de son auteur prédécédé,
- son propre abattement,

soit $100\,000 + 31\,865 = 131\,825$ €.

Il aura donc des droits à payer de 7 829 €.

D bis pourra profiter de l'abattement en faveur des petits enfants de 31 865 €.

$180\,000 - 31\,865 = 148\,135$ €.

A cela il faut appliquer le tarif en ligne direct : 27 821 € de droits à payer.

Remarque :

Le mécanisme de la représentation ne s'applique pas aux donations consenties en ligne collatérale aux descendants des frères et sœurs du donateur.

[Rescrit 28 sept. 2010, n°2010-58](#)

Les dons familiaux de sommes d'argent constituent une exception en admettant la gratification des neveux et nièces ou petits-neveux et petites-nièces lorsque leurs parents sont décédés.

Attention :

En cas de donation-partage faite à des descendants de degrés différents, le mécanisme de la représentation est expressément exclu : les droits sont liquidés en fonction du lien de parenté entre l'ascendant donateur et les descendants allotis.

14.2. Abattement en faveur des personnes handicapées

Un abattement spécifique en faveur des personnes handicapées s'applique en matière de droits de donation (et de succession), peu importe l'existence ou non d'un lien de parenté entre le donateur et le donataire.

CGI art. 779, II

[BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#), § 120 et s.

Le montant de cet abattement est de 159 325 €.

[Voir : Droits de donation - Abattements et barèmes](#)

Pour bénéficier de cet abattement, trois conditions doivent être remplies :

o le donataire doit être atteint d'une infirmité : "*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.*" ;

[BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#), § 150

o l'infirmité doit "*empêcher le donataire de :*

o soit de se livrer à toute activité professionnelle dans des conditions normales de rentabilité ;

o soit 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

[BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#), § 160

o un lien de causalité entre la situation de handicap du donataire et le fait que son activité professionnelle ait été limitée.

[Cass. com. 23 juin 2021, n° 19-16680](#)

Il n'existe pas de liste exhaustive des pièces justificatives attendues par l'administration fiscale. Elle examine chaque situation particulière dans sa globalité, sur la base de l'ensemble des justificatifs qui lui sont soumis, pour statuer sur le bénéfice de l'abattement spécifique.

Remarque :

La carte d'invalidité peut constituer un élément de nature à permettre à l'intéressé de justifier de sa situation, étant précisé qu'aucun pourcentage minimum d'invalidité n'est fixé pour bénéficier de l'abattement. Toutefois la possession d'une carte d'invalidité ne saurait être systématiquement nécessaire ou suffisante.

[RM Larrivé, JOAN 4 avr. 2017, n° 67474](#)

Cet abattement est cumulable, le cas échéant, avec celui dont le donataire peut bénéficier en qualité :

- de conjoint ;
- de partenaire pacsé ;
- d'ascendant (parent, grand-parent, etc.) ;
- de descendant (enfant, petits-enfants, etc.) ;
- de frère, sœur ;
- de neveu, nièce.

[BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#), § 190

14.3. Abattement en faveur du personnel salarié d'une entreprise

14.3.1. Champ d'application

L'article 790 A du Code général des impôts prévoit un abattement, sur option, en faveur des salariés d'une entreprise, applicable lors de la donation de :

- titres,
- fonds de commerce ou assimilés,
- fonds agricole,
- clientèle d'une entreprise individuelle.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20](#), § 130

La donation doit être effectuée en pleine propriété.

14.3.2. Conditions à respecter

Cet abattement optionnel, est subordonné aux conditions suivantes :

14.3.2.1. Activité de la société

L'entreprise ou la société doit exercer une activité opérationnelle c'est à dire industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 230](#)

Les activités d'ordre purement patrimonial sont en revanche exclues de ce dispositif. Tel est le cas des sociétés holding passives, des sociétés civiles immobilières, des sociétés civiles de gestion immobilière ou de portefeuille qui ont pour unique objet la propriété et la gestion d'un portefeuille mobilier. Les holdings animatrices de leurs groupes de sociétés demeurent néanmoins éligibles au dispositif.

Remarque :

L'exercice à titre accessoire d'une activité civile par l'entreprise ou la société qui exerce une activité industrielle, commerciale, agricole ou libérale n'est pas de nature à remettre en cause l'éligibilité au dispositif.

14.3.2.2. Durée de détention - Donateur

Acquisition à titre onéreux

Le fonds ou la clientèle doit être détenu depuis plus de 2 ans par le donateur ou la société.

Lorsque la transmission porte sur des parts ou actions, le donateur doit également les détenir depuis plus de 2 ans.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 240](#)

Acquisition à titre gratuit

Aucune durée de détention minimum par le donateur n'est exigée pour bénéficiaire du dispositif.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 240](#)

14.3.2.3. Donataire

Titulaire d'un contrat de travail ou d'apprentissage

Au jour de la donation, le(s) donataire(s) doivent être titulaire(s) soit :

- d'un contrat de travail à durée indéterminée depuis 2 ans au moins et exercer leur(s) fonction(s) à temps plein,
- d'un contrat d'apprentissage (sans condition de délai).

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 250](#)

Ces contrats sont conclus avec l'entreprise dont le fonds ou la clientèle est transmis ou avec la société dont les parts ou actions sont transmises.

Remarque :

La donation bénéficie du régime l'abattement, y compris lorsque les salariés ou apprentis bénéficiaires de la transmission ont des liens de parenté avec le donateur.
[RM Roques, JO AN du 2 mars 2004, n° 31029, p. 1652](#)
[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 250](#)

Poursuite de l'activité et exercice de la direction pendant 5 ans

Le donataire doit :

- poursuivre à titre d'activité professionnelle unique, de manière effective et continue pendant les 5 années qui suivent la date de la transmission, l'exploitation du fonds ou de la clientèle transmis ou l'activité de la société dont les parts ou actions sont transmises,
- assurer, pendant la même période, la direction effective de l'entreprise c'est-à-dire une activité constatée et réelle.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 260](#)

"Si la donation est consentie au profit de plusieurs bénéficiaires, chacun d'eux doit remplir la première condition (exercice de l'activité professionnelle unique) ; en revanche, la seconde condition (assurer la direction effective) peut être satisfaite par l'un d'entre eux seulement."

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 260](#)

La cession du fonds ou de la clientèle ou des titres transmis durant la période de 5 ans entraîne la remise en cause de l'abattement, même si la cession n'est que partielle.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 280](#)

Le donataire doit rembourser les droits évincés en s'acquittant également d'intérêts de retard.

Sauf dans les cas suivants :

- liquidation judiciaire de l'entreprise dans les 5 ans suivant la date de sa transmission ;
- mise en société de l'entreprise individuelle, sous réserve que :
- l'apport soit fait à une société créée à cette occasion,
- les titres soient détenus en totalité par les bénéficiaires de cet abattement,
- que les associés conservent les titres reçus en contrepartie de leur apport jusqu'au terme de la période de 5 ans initialement prévue ;

- cession par un seul des donataires : en ce cas, l'exonération partielle ne sera remise en cause que pour le cédant, et non pour l'ensemble des donataires.

14.3.3. Montant et modalités d'application

14.3.3.1. Montant de l'abattement

L'abattement applicable est de 300 000 €, quelque soit la valeur du bien transmis.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 130](#)

14.3.3.2. Modalités d'application

Cette abattement s'applique :

- par bénéficiaire,
- une seule fois entre un même donateur et donataire.

[BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, § 140 et 150](#)

S'agissant des titres de société, seule la part représentative du fonds ou de la clientèle qui peut être isolée ouvre droit à l'exonération.

Exemple BOFiP :

"M. X détient la moitié des parts d'une SARL exerçant une activité commerciale dont l'actif brut total est évalué à 100 000 €.

La valeur du fonds de commerce représente 20 % de la valeur de l'actif brut total de cette SARL, soit 20 000 €.

En 2009, M. X transmet ses titres à un salarié ; ceux-ci sont évalués à 75 000 €.

Le salarié bénéficiaire de la donation opte pour l'abattement prévu à l'article 790 A du CGI et bénéficie de l'abattement sur la valeur des titres représentative du fonds, soit à hauteur de :

15 000 € (75 000 x 20 %).

Le reliquat d'abattement ne peut pas être appliqué sur la valeur des titres transmis qui représente les autres biens."

14.3.4. Cumul

Il n'est pas possible de cumuler sur un même actif le dispositif Dutreil et l'abattement aux salariés. Toutefois, ils peuvent s'appliquer de manière complémentaire.

Exemple BOFiP :

"M. X possède 20 % des titres de la société Y pour lesquels un engagement collectif de conservation a été conclu.

En septembre 2011, M. X donne ses titres à son plus proche salarié afin d'assurer la pérennité de son entreprise.

La donation est évaluée à un million d'euros, étant précisé que la fraction de la valeur des titres représentative du fonds de commerce dans cette transmission s'élève à 80 %, soit 800 000 €.

Le donataire souhaite bénéficier des dispositions prévues à l'article 787 B du CGI et opter pour l'abattement prévu à l'article 790 A du CGI.

Valeur des parts représentative du fonds de commerce : $1\,000\,000\text{ €} \times 80\% = 800\,000\text{ €}$.

Application de l'exonération partielle prévue à l'article 787 B du CGI : $800\,000\text{ €} \times 75\% = 600\,000\text{ €}$.

Valeur représentative du fonds de commerce non exonérée : 200 000 € (800 000 € - 600 000 €).

L'abattement de 300 000 € de l'article 790 A du CGI s'applique sur la valeur représentative du fonds de commerce non exonérée (200 000 €) : après application de l'abattement, aucun droit n'est dû sur la fraction de la valeur des titres représentative du fonds de commerce.

Les seuls droits dus seront donc ceux calculés sur les 200 000 € qui représentent la valeur des autres biens transmis (1 000 000 € - 800 000 €)."

En l'absence de précision contraire, il est possible de cumuler l'abattement prévu par ce dispositif et un autre abattement lié à l'existence d'un lien de parenté entre le donateur et le donataire-salarié de l'entreprise ou au handicap du bénéficiaire.

14.4.

22. Textes de référence

Base actuelle de l'administration fiscale

- [BOI-ENR-DMTG-10-10-30](#) - Successions – Champ d'application des droits de mutation par décès - Territorialité de l'impôt
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-20](#) - Exonérations motivées par la qualité du défunt ou du successeur : personnes morales
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-10](#) - Bois et forêts, compte d'investissement forestier et d'assurance (CIFA) et parts de groupements forestiers
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-20](#) - Bien rural donné à bail à long terme
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#) - Parts de groupements fonciers agricoles
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-40](#) - Parts de groupements fonciers ruraux

- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-50](#) - Propriétés non bâties incluses dans certains espaces naturels
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-60](#) - Monuments historiques ouverts au public détenus par une personne physique
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-70](#) - Monuments historiques ouverts au public détenus par le biais d'une société civile
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-80](#) - Œuvres d'art, livres, objets de collection et documents de valeur historique ou artistique
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-90](#) - Première transmission à titre gratuit d'une construction nouvelle acquise entre le 1^{er} juin 1993 et le 31 décembre 1994
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-100](#) - Première transmission à titre gratuit d'un immeuble acquis neuf entre le 1^{er} août et le 31 décembre 1995
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-110](#) - Première transmission à titre gratuit de logements anciens acquis entre le 1^{er} août 1995 et le 31 décembre 1996 et donnés en location
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-140](#) - Première transmission à titre gratuit d'immeubles ou droits immobiliers dont les titres de propriété sont reconstitués entre le 1^{er} octobre 2014 et le 31 décembre 2017
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-50-10](#) - Libéralités graduelles et libéralités résiduelles
- [BOI-ENR-DMTG-10-20-50-20](#) - Renonciation anticipée à l'action en réduction
- [BOI-ENR-DMTG-10-40-10](#) - Successions – Assiette – Évaluation des biens transmis
- [BOI-ENR-DMTG-10-40-10-10](#) - Successions – Assiette - Principe d'évaluation à la valeur vénale
- [BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#) - Abattements sur la part nette revenant à chaque ayant droit
- [BOI-ENR-DMTG-10-50-30](#) - Tarifs des droits de mutation par décès
- [BOI-ENR-DMTG-10-50-40](#) - Réductions sur les droits
- [BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#) - Tarifs et liquidation des droits - Cas particuliers
- [BOI-ENR-DMTG-20](#) - Donations

- [BOI-ENR-DMTG-20-10-10](#) - Conditions d'exigibilité du droit de donation - Principe
- [BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10](#) - Donations non réalisées par acte
- [BOI-ENR-DMTG-20-10-20-20](#) - Règlements financiers après divorce
- [BOI-ENR-DMTG-20-10-30](#) - Territorialité et conventions internationales
- [BOI-ENR-DMTG-20-20-10](#) - Régimes spéciaux
- [BOI-ENR-DMTG-20-20-20](#) - Exonérations
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-10](#) - Assiette des droits
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-20-10](#) - Taxation de la part de chaque ayant droit
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20](#) - Abattements
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-20-40](#) - Liquidation et paiement des droits - Taux
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-20-50](#) - Réduction des droits
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-20-60](#) - Imputation des droits acquittés lors d'une première donation de biens ayant fait retour au donateur
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-20-70](#) - Liquidation et paiement - Paiement
- [BOI-ENR-DMTG-20-30-30](#) - Obligations des redevables
- [BOI-ENR-DMTG-10-50-50](#) - Liquidation des droits en cas de transmissions à titre gratuit successives entre les mêmes personnes
- [BOI-ENR-DG-50](#) - Paiement des droits
- [BOI-ENR-DG-50-10-20](#) - Redevable de l'impôt
- [BOI-CF-PGR-10-40](#) - Délais de reprise en matière de droits d'enregistrement, de taxe de publicité foncière, d'ISF, de droits de timbre et de droits et taxes assimilés
- [BOI-CF-PGR-10-50](#) - Prorogation du délai de reprise en cas d'agissements frauduleux, en matière de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales via les paradis fiscaux et en cas de dépôt de plainte pour fraude fiscale
- [BOI-CF-PGR-40-20](#) - Contrôle à la demande des déclarations de succession et des actes de mutation à titre gratuit
- [BOI-REC-PART-20-10](#) - Modes de paiement des impositions autoliquidées

- [BOI-SJ-AGR-50-20](#) - Remise à l'État d'œuvres d'art, d'objets de collection, d'immeubles ou de titres en paiement de droits de mutation à titre gratuit ou d'ISF

Autres textes/ jurisprudences

- C. civ. art. 270
- C. civ. art. 894
- C. civ. art. 930-1
- C. civ. art 932
- C. civ. art 931
- C.civ. art. 1438
- CGI. art. 666
- CGI. art. 669
- CGI. art. 748
- CGI. art. 757
- CGI. art. 762 bis
- CGI. art. 795 A
- CGI. art. 776
- CGI. art. 776 A
- CGI. art. 776 bis
- CGI. art. 776 quater
- CGI. art. 780
- CGI. art. 782
- CGI. art. 783
- CGI. art. 784 A
- CGI. art. 790
- CGI. art. 790 G

- CGI. art. 790 H
- CGI. art. 790 I
- CGI. art. 791
- CGI. art. 791 ter
- CGI. art. 793
- CGI. art. 793 ter
- CGI. art. 795 A
- CGI. art. 793 I
- CGI. art. 1043 A
- CGI. art. 1647

- LPF art. L. 21 B
- LPF. art. L.180
- LPF. art. L.181 B
- LPF. art. L.186
- LPF. art. 187

- [Décret 17 avril 2015](#)
- [Décret 8 mars 1978](#)
- [Arrêté 17 avril 2015](#)
- [Cass. 12 février 2008](#)
- [Cass. com. 24 avril 1990](#)
- [Cass. com. 19 mars 1985](#)
- [Rép. min. BOBE 13 mars 2007](#)
- [Rép. min. LACHAUD 26 sept. 2006](#)
- [Rép. min. BIANCHERI 28 mars 2006](#)
- [Rép. min. MASSON 12 août 2004](#)

- [Rép. min. ZIMMERMANN 10 août 2004](#)
- [Rép. min. ROQUES 2 mars 2004](#)
- [Rép. min. DELEVOYE 16 mars 2000](#)
- [Rép. min. GEOFFROY 8 oct. 1975](#)
- [Rescrit 28 sept. 2010](#)
- [Avis du comité consultatif de l'abus de droit n°99-9](#)

Ancienne base de l'administration fiscale

- [Inst. adm. 7 mars 2012, BOI 7 G-2-12](#)
- [Inst. adm. 03 mars 2012, BOI 7 G-2-12](#)
- [Inst. adm. 20 fév. 2012, BOI 7 G-1-12](#)
- [Inst. adm. 4 fév. 2011, BOI 3L-2-11](#)
- [Inst. adm. 30 juill. 2010, BOI 7 G-4-10](#)
- [Inst. adm 10 juill. 2009, BOI 7 G-7-09](#)
- [Inst. adm. 9 avr. 2009, BOI 7 G-5-09](#)
- [Inst. adm. 26 mars 2009, BOI 7 G-3-09](#)
- [Inst. adm. 5 mars 2009, BOI 13 L-3-09](#)
- [Inst. adm. 06 fév. 2009, BOI 7 G-1-09](#)
- [Inst. adm. 3 janv. 2008, BOI 13 L-1-08](#)
- [Inst. adm. 3 déc. 2007 BOI 7 G-7-07](#)
- [Inst. adm. 22 nov. 2007, BOI 7 G-6-07](#)
- [Inst. adm. 24 août 2007, BOI 7 G-5-07](#)
- [Inst. adm. 3 janv. 2008, BOI 13 L-1-08](#)
- [Inst. adm. 17 juill. 2006, BOI 5 B-21-06](#)
- [Inst. adm. 28 mars 2006, BOI 7 G-1-06](#)
- [Ins. adm. 09 sept. 2004, BOI 7 G-6-04](#)
- [Inst. adm. 06 nov. 2003, BOI 7 G-5-03](#)

- [Inst. adm. 04 sept. 2000, BOI 7 G-10-00](#)
- [Inst. adm. 26 février 1997, BOI 7 G-2-97](#)
- [D. adm. 7 G-251](#)
- [D. adm. 7 G-246](#)
- [D. adm. 7 G 314](#)