

18<sup>e</sup> ÉDITION

# GUIDE

# GUÉNIFEY

# 2026





## AVERTISSEMENT

N'ayant aucune prétention à l'exhaustivité, le présent guide a vocation à présenter de manière synthétique les principales règles fiscales applicables en matière de transmission à titre gratuit.

Les différents éléments exposés sont susceptibles de connaître des évolutions en cas de modification des dispositions législatives et réglementaires existantes. La responsabilité de l'étude généalogique Guénifey ne saurait aucunement être engagée à ce sujet.

Par ailleurs, la reproduction totale ou partielle de ce document est strictement interdite, sous peine de poursuites.



## AVANT-PROPOS

Après de nombreuses péripéties, la loi de finances pour 2026 a été promulguée le 19 février dernier. Celle-ci n'apporte que de légers changements concernant les règles applicables aux droits de mutation à titre gratuit mais le durcissement des conditions permettant de bénéficier du dispositif Dutreil constitue une évolution non négligeable en matière de transmission d'entreprise.

Si les autres dispositions fiscales afférentes aux successions et donations demeurent inchangées dans l'ensemble, le guide fiscal Guénifey fait quant à lui peau neuve en 2026 : sa présentation a été totalement repensée, afin d'apporter aux notaires et à leurs équipes des informations visuelles et concises, pour un maximum d'efficacité.

Notre vocation première reste la même : accompagner les héritiers dans leur histoire et faciliter le travail des notaires dans le règlement des successions.

Bonne lecture à tous !

**Julien LLORCA,**  
*Président de l'étude généalogique Guénifey*



**Le mot de l'auteur :** la période d'instabilité fiscale actuelle entraîne de multiples réflexions relatives aux droits de mutation à titre gratuit. Si les évolutions jurisprudentielles et législatives nécessitent immanquablement quelques ajustements, de nombreuses règles existantes demeurent toutefois applicables.

Le présent guide a pour objectif d'exposer de façon accessible les principaux dispositifs existant en matière de fiscalité des successions et donations, tout en apportant un éclairage complémentaire sur le rôle du notaire et du généalogiste en ce domaine. Puisse cet outil accompagner les notaires et autres professionnels du droit des successions et des libéralités dans leur pratique quotidienne !

**Axelle MEILLER,**  
*Consultante patrimoniale et formatrice, titulaire du Diplôme supérieur de notariat*



# INDEX

<b>PARTIE 1 – ACTE DE NOTORIÉTÉ</b>	<b>p.8</b>
PRINCIPES GÉNÉRAUX	p.8
RÔLE DU GÉNÉALOGISTE	p.9
FISCALITÉ	p.12
<b>PARTIE 2 – INVENTAIRE SUCCESSORAL</b>	<b>p.14</b>
PRINCIPES GÉNÉRAUX	p.14
FISCALITÉ	p.15
<b>PARTIE 3 – ATTESTATION IMMOBILIÈRE</b>	<b>p.16</b>
PRINCIPES GÉNÉRAUX	p.16
FISCALITÉ	p.16
<b>PARTIE 4 – DÉCLARATION DE SUCCESSION</b>	<b>p.18</b>
PRINCIPES GÉNÉRAUX	p.18
RÉGIME FISCAL APPLICABLE EN PRÉSENCE D'UNE SITUATION INTERNATIONALE OU DE DONATIONS ANTÉRIEURES	p.22
EXONÉRATIONS	p.27
CALCUL DES DROITS DE SUCCESSION	p.40
PAIEMENT DES DROITS DE SUCCESSION	p.56
	p.62
<b>PARTIE 5 – DROITS DE DONATION</b>	<b>p.76</b>
PRINCIPES GÉNÉRAUX	p.76
ABATTEMENTS ET TARIF DE DROIT COMMUN	p.79
RÉDUCTIONS DE DROITS	p.81
RÉGIMES SPÉCIAUX ET EXONÉRATIONS	p.81
CONSÉQUENCES DE L'EXISTENCE DE DONATIONS ANTÉRIEURES	p.84
PAIEMENT DES DROITS DE DONATION	p.84
<b>PARTIE 6 – PARTAGES ET LICITATIONS</b>	<b>p.86</b>
DÉFINITIONS	p.86
FISCALITÉ DES PARTAGES ET LICITATIONS	p.87
TAUX DU DROIT DE PARTAGE	p.88
<b>PARTIE 7 – IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE</b>	<b>p.89</b>
CHAMP D'APPLICATION DE L'IFI	p.89
ASSIETTE ET CALCUL DE L'IFI	p.89
BARÈME ET DÉCOTE APPLICABLES À L'IFI	p.92
DÉCLARATION ET PAIEMENT	p.92
<b>PARTIE 8 – PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES</b>	<b>p.94</b>
OPÉRATIONS CONCERNÉES	p.94
BIENS EXONÉRÉS	p.94
DÉTERMINATION DE LA PLUS-VALUE IMPOSABLE	p.95
TAUX D'IMPOSITION	p.98
TAXES ADDITIONNELLES	p.98

# PARTIE 1 - ACTE DE NOTORIÉTÉ

## I – Principes généraux

### A – Définition et utilité de l'acte de notoriété

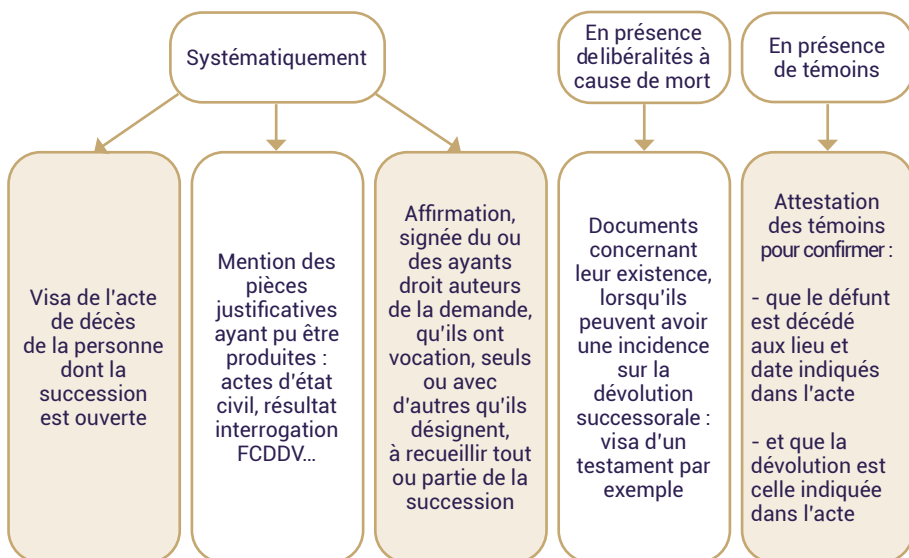
En matière successorale, l'acte de notoriété permet de prouver la qualité d'héritier ([C. civ., art. 730-1](#)). Il est établi à la requête d'un seul ou plusieurs ayants droit, l'intervention de témoins étant facultative et devenue rare en pratique.

**Remarque :** l'acte de notoriété est indispensable pour procéder à la clôture des comptes du défunt lorsque le montant figurant sur ceux-ci est supérieur à 5 910 euros. En-deçà de ce seuil, les successibles en ligne directe peuvent prouver leur qualité d'héritier au moyen d'une attestation signée par eux ([CME, art. L. 312-1-4, 2°](#) ; [A. n° ECOT2432278A, 3 déc. 2024](#)).

### B – Caractéristiques de l'acte de notoriété

L'acte de notoriété doit revêtir la **forme notariée**. Il en est fait mention en marge de l'acte de décès ([C. civ., art. 730-1, al. 5](#)).

Il doit inclure les mentions et éléments suivants ([C. civ., art. 730-1, al. 2 et 3](#)) :



L'acte de notoriété peut inclure l'acceptation de la succession, dans l'hypothèse où elle ne comporte pas de risque pour les héritiers au regard de la composition active et passive de ladite succession. Cette solution est généralement retenue lorsqu'il ne sera pas dressé d'attestation immobilière par la suite, à défaut de biens et droits immobiliers.

Pour plus de précisions concernant le droit d'option des héritiers, **cliquez sur le bouton suivant** :

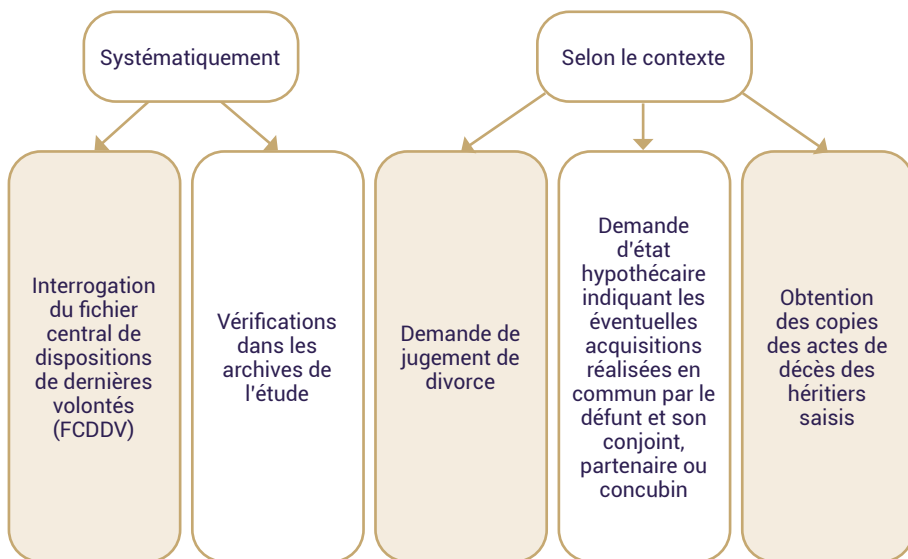


**Remarque** : il est interdit aux notaires d'établir une notoriété après décès s'ils ne sont pas chargés en même temps d'établir l'attestation immobilière, à moins qu'il leur soit justifié que cette attestation a déjà été publiée (D. n° 55-1350, 14 oct. 1955, art. 69, 4).

## II – Rôle du généalogiste

### A – Conditions préalables à l'intervention du généalogiste

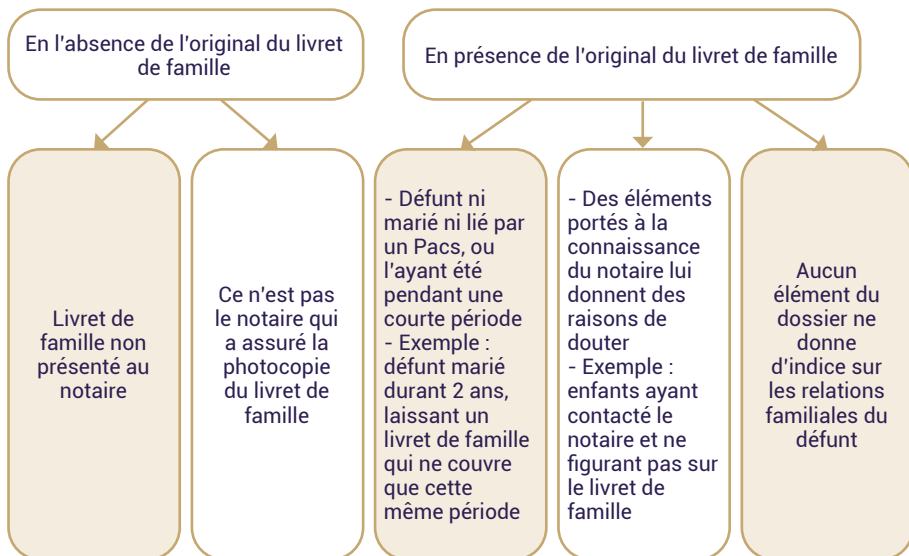
En vue de l'établissement de la dévolution successorale, **le notaire doit effectuer un certain nombre de recherches préalables, et notamment** :



Une fois ces vérifications effectuées, il demeure indispensable, dans certains cas de plus en plus fréquents, de **faire confirmer la dévolution par le généalogiste**.

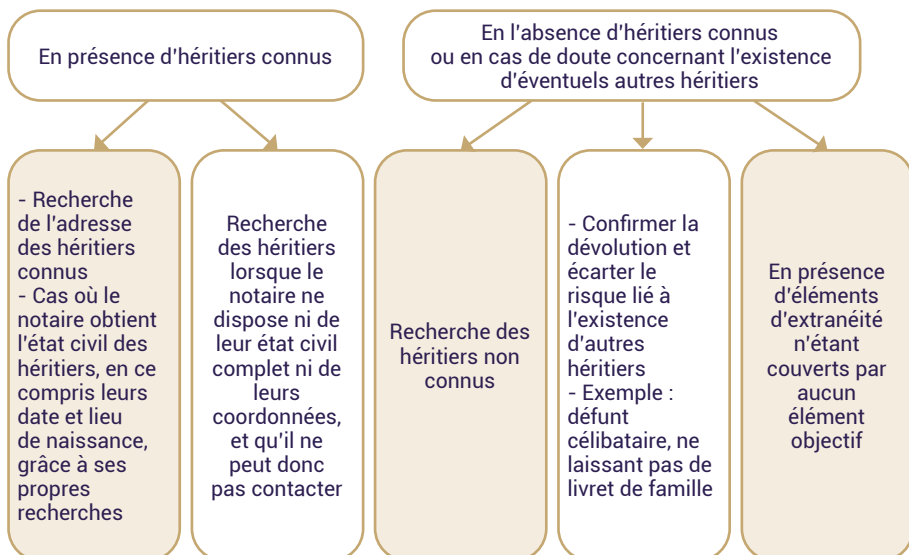
## B – Cas nécessitant l'intervention du généalogiste

La liste non exhaustive ci-après permet d'illustrer quelques cas où l'intervention du généalogiste s'avère nécessaire :



## C – Périmètre de la mission du généalogiste

Lorsque le notaire chargé du règlement de la succession fait appel à un généalogiste, **l'étendue de sa mission est définie au regard des besoins que le dossier requiert** :



## D – Formalisation de l'intervention du généalogiste

### 1°) Mandat de recherche

Le contrat de recherche d'héritier par un généalogiste est subordonné à l'obtention **d'un mandat préalable donné à cette fin par toute personne ayant un intérêt direct et légitime à l'identification des héritiers ou au règlement de la succession** (cohéritier, notaire, créancier de la succession, etc.). Aucune rémunération ne pourra être perçue faute de mandat préalable ([L. n° 2006-728 du 23 juin 2006](#), art. 36).

Par exception, le généalogiste sera dispensé de mandat préalable pour entreprendre des recherches dans le cadre de successions vacantes ou en déshérence.

**Remarque** : si le défunt ne laisse pas d'héritiers connus et faisait l'objet d'une mesure de protection exercée par un mandataire judiciaire à la protection des majeurs, ce dernier peut saisir le notaire du défunt en vue du règlement de la succession ou, à défaut, demander au président de la chambre départementale des notaires d'en désigner un.

Lorsque le notaire chargé du règlement de la succession ne parvient pas à identifier les héritiers du majeur protégé, le mandataire judiciaire à la protection des majeurs, autorisé à cet effet par le juge des tutelles, ou le notaire, peut délivrer un mandat de recherche des héritiers ([CPC, art. 1215](#), [C. civ., art. 420](#), al. 2).

### 2°) Contrat de révélation

Lorsqu'il retrouve les héritiers, le généalogiste leur propose généralement la signature d'un contrat de révélation de succession. En contrepartie de la révélation de la succession à laquelle l'héritier est appelé et qu'il n'aurait pas connue sans son intervention, ce contrat fixe le montant de sa rémunération, laquelle correspond à un pourcentage sur l'actif net recueilli.

Le contrat prévoit **que le généalogiste conservera les frais qu'il a engagés si la succession se révélait déficitaire ou en cas de découverte d'un testament** anéantissant la vocation successorale de l'héritier retrouvé.



**GUÉNIFEY**  
Étude Généalogique

Afin de garantir de façon absolue les sommes revenant aux héritiers, l'étude généalogique Guénifey prévoit que **les fonds seront versés par les notaires directement sur un compte bancaire fiduciaire détenu de façon distincte du patrimoine du généalogiste**, mais également de celui du fiduciaire. Ces sommes se trouvent ainsi à **l'abri de toute aliénation par ces derniers**, constituant ainsi la meilleure garantie que peut apporter un généalogiste.

**L'Etude Généalogique Guénifey a choisi le fiduciaire Pristine.**

### 3°) Tableau généalogique

Lorsque la dévolution successorale est complexe, le généalogiste remet un tableau généalogique au notaire, qui l'annexe à l'acte de notoriété.

Pour des exemples de tableaux généalogiques, [cliquez sur le bouton suivant](#) :



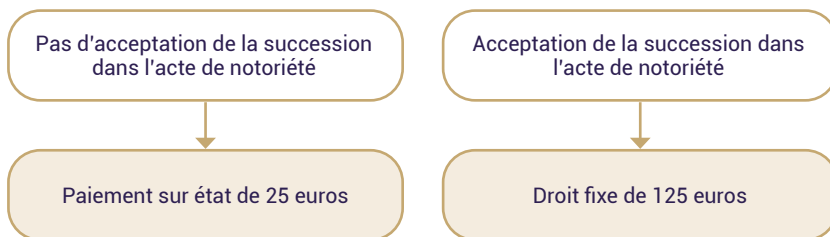
## III – Fiscalité

### A – Principes généraux

L'acte de notoriété est dispensé de la formalité d'enregistrement mais demeure soumis à un paiement sur état ([CGI, art. 846 bis](#) ; [BOI-ENR-DG-20-30-30-10, § 50](#)).

Si l'acte de notoriété inclut l'acceptation de la succession, ce qui est généralement le cas en l'absence de biens immobiliers nécessitant l'établissement d'une attestation de propriété immobilière, le droit fixe de 125 euros est dû ([CGI, art. 680](#)) :

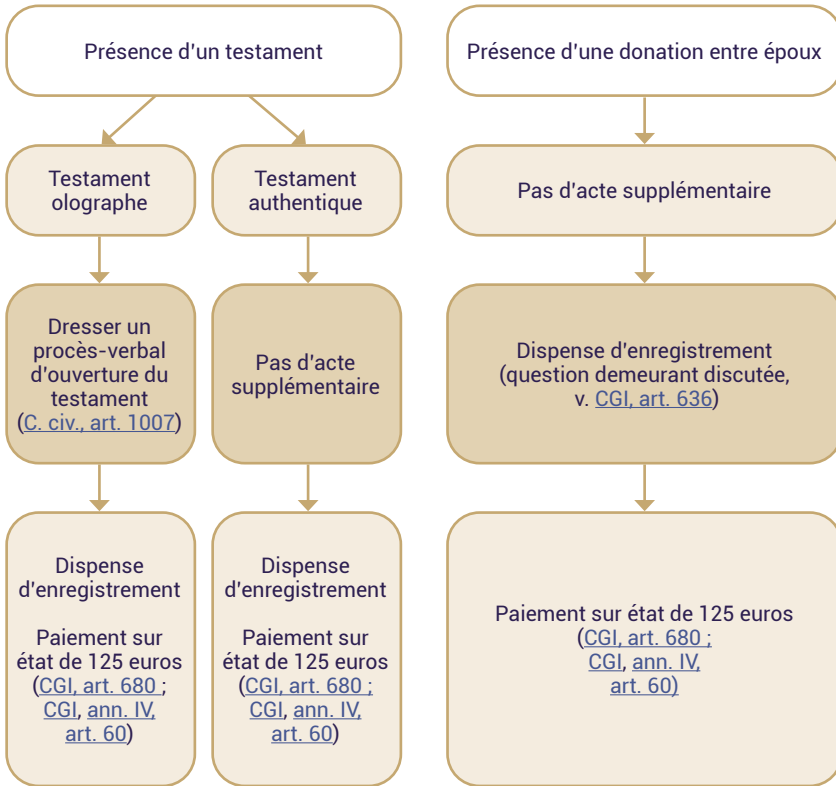
#### Fiscalité applicable à l'acte de notoriété



### B – En présence d'un testament ou d'une donation entre époux

Lorsque le défunt avait consenti une disposition à cause de mort, des formalités spécifiques sont à réaliser en sus de l'acte de notoriété, entraînant l'exigibilité d'un droit fixe en conséquence :

## Fiscalité applicable en présence d'un testament ou d'une donation entre époux



## PARTIE 2 - INVENTAIRE SUCCESSORAL

### I – Principes généraux

#### A – Définition

L'inventaire successoral est un acte conservatoire consistant **en l'énumération accompagnée d'une description sommaire des différents éléments d'actif et de passif composant une succession.**

**Remarque :** l'inventaire doit revêtir la forme authentique. Il est établi par un commissaire-priseur judiciaire, un huissier de justice ou, le plus souvent, par un notaire ([C. civ., art. 789](#)).

D'un point de vue civil, il empêche la confusion des patrimoines et conditionne ou facilite, éventuellement, l'exercice des droits des créanciers de la succession et de ceux de l'héritier.

Fiscalement, **il sert de base pour la détermination des droits de succession et évite l'application du forfait de 5 % sur l'actif brut successoral** s'il est dressé dans les formes prescrites par l'article 789 du Code civil et dans les 5 années du décès (v. infra, partie 4).

Pour établir l'inventaire successoral, le notaire ne peut agir d'office : il doit être requis aux fins de le dresser. Dans le cadre du règlement d'une succession, les requérants sont les personnes habilitées à demander l'apposition des scellés et, le cas échéant, le curateur à la succession vacante ([CPC, art. 1328](#)).

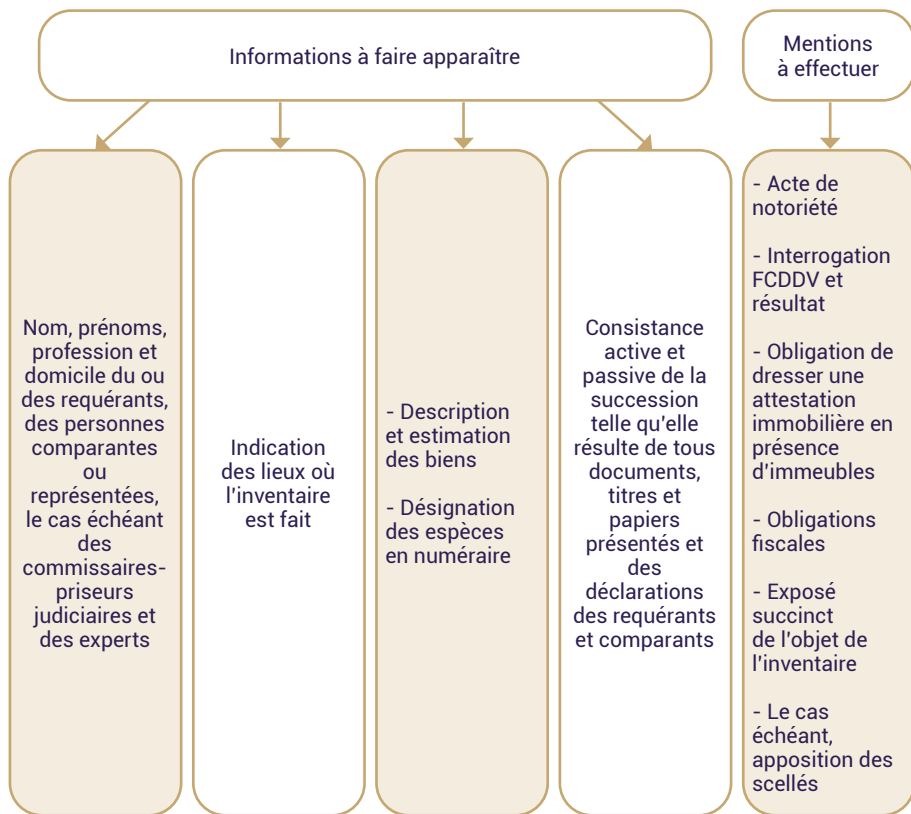
Pour plus de précisions concernant les cas où un inventaire peut ou doit être réalisé et la procédure à suivre, **cliquez sur le bouton suivant :**



#### B – Actes requis

##### ◆ Intitulé d'inventaire

L'intitulé d'inventaire est l'acte indiquant les informations afférentes au lieu de l'inventaire, aux requérants et à la prise. Les éléments devant y figurer sont les suivants ([CPC, art. 1330](#)) :



#### ◆ Clôture d'inventaire

La clôture d'inventaire est un acte contenant le serment par ceux qui ont été en possession des biens avant l'inventaire ou qui ont habité l'immeuble dans lequel se trouvent lesdits biens, qu'ils n'en ont détourné, vu détourné, ni su qu'il en ait été détourné aucun ([CPC, art. 1330, 6°](#)).

## II – Fiscalité

L'intitulé d'inventaire et la clôture d'inventaire sont dispensés de la formalité d'enregistrement mais demeurent soumis à un paiement sur état ([CGI, art. 680](#) ; [CGI, ann. III, art. 245](#) ; [CGI, ann. IV, art. 60](#)) :



# PARTIE 3 - ATTESTATION IMMOBILIÈRE

## I – Principes généraux

### A – Définition

L'attestation immobilière, parfois qualifiée d'attestation de propriété immobilière, est l'acte notarié **constatant la transmission de biens et droits immobiliers par suite d'une succession** auprès du ou des service(s) de la publicité foncière compétent(s).

### B – Caractéristiques de l'attestation immobilière

L'attestation immobilière doit être établie et présentée à la publication par le notaire **dans un délai de 4 mois à compter du jour où il en a été requis par les successibles** ([D. n° 55-22, 4 janv. 1955, art. 33, A](#)).

Le délai accordé au notaire s'ajoutant à celui accordé aux successibles, l'attestation immobilière est donc censée être **publiée au plus tard dans les 10 mois suivant le décès**.

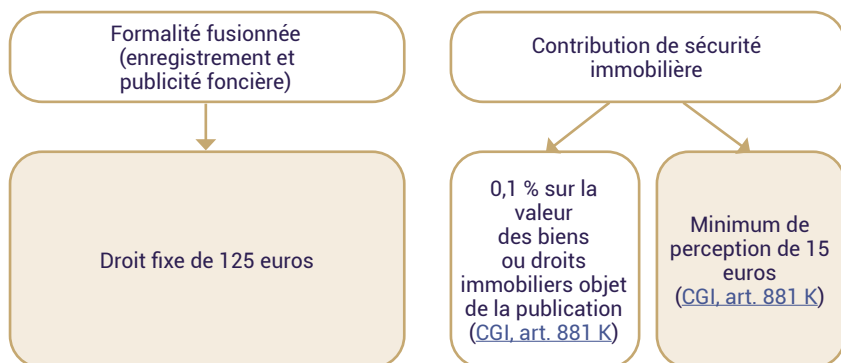
**Remarque** : il n'est pas nécessaire d'établir une attestation notariée si un acte de partage portant sur la totalité des biens immobiliers dépendant de la succession est dressé et publié dans les 10 mois du décès ([D. n° 55-22 du 4 janv. 1955, art. 29, al.4](#)).

## II – Fiscalité

### A – Principes généraux

L'attestation immobilière est **soumise à la formalité fusionnée** et demeure assujettie à un droit fixe de 125 euros ([CGI, art. 680](#) ; [BOI-ENR-DG-20-30-30-10, § 50](#)), qu'elle comprenne ou non l'acceptation de la succession :

#### Fiscalité applicable à l'attestation immobilière



## B – Cas particulier des successions comprenant des biens immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté avant son décès par un acte régulièrement transcrit ou publié

Concernant les successions ouvertes à compter du 30 décembre 2013, il est possible de **déduire de l'actif successoral les dépenses de reconstitution des titres de propriété d'immeubles ou de droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté** avant son décès par un acte régulièrement transcrit ou publié, mises à la charge des héritiers par le notaire, dans la limite de la valeur déclarée de ces biens ([CGI, art. 775 sexies](#), [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 142). Pour bénéficier de ces dispositions, l'attestation immobilière correspondante doit être **publiée dans un délai de 24 mois à compter du décès**.

Les frais de reconstitution déductibles comprennent toutes les dépenses concourant à la reconstitution des titres de propriété des immeubles ou droits immobiliers effectivement supportées par les héritiers, et notamment les frais de l'attestation immobilière.



**GUÉNIFEY**  
Étude Généalogique

Il peut par exemple s'agir des dépenses afférentes à des recherches généalogiques.

En revanche, les frais de notoriété, de dépôt de testament ou de délivrance de legs ne sont pas déductibles ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 147).

# PARTIE 4 - DÉCLARATION DE SUCCESSION

La liquidation et le paiement des droits de succession sont effectués au regard d'une déclaration souscrite par les redevables.

## I – Principes généraux

### A – Conditions et obligations de souscription

#### 1°) Formalisme

◆ **Déclaration papier** : la souscription de la déclaration en double exemplaire papier est en principe obligatoire ([CGI, art. 800](#), I), par les héritiers, légataires ou donataires même si aucun droit n'est dû, par exemple en raison de l'application des abattements légaux. Il convient de compléter un [formulaire n° 2705-SD](#).

**Remarque** : si l'actif brut successoral est inférieur ou égal à 15 000 €, il est possible de déposer la déclaration de succession en un seul exemplaire ([BOI-ENR-DMTG-10-60-30](#), § 30).

◆ **Télédéclaration** : l'[article 150 de la loi n° 2019-1479, du 28 décembre 2019 de finances pour 2020](#) et le [décret n° 2020-772 du 24 juin 2020](#) ont supprimé l'obligation de souscrire la déclaration en deux exemplaires papier. Il a d'abord été précisé que le déploiement du téléservice « e-Enregistrement Notaires » interviendrait progressivement à partir de 2021 ([Rép. min. Lavarde, n° 20619, JO Sénat 11 févr. 2021, n° 20619](#)). Puis la [loi de finances pour 2022](#) a créé un nouvel [article 802 bis du CGI](#), dont la rédaction a été modifiée par l'[article 126, I, 5° de la loi de finances pour 2026](#). Selon la nouvelle rédaction de ce texte, la déclaration de succession est réputée, pour l'exécution de la formalité de l'enregistrement prévue à l'[article 641 du CGI](#), conforme aux prescriptions de l'[article 802 du CGI](#) si elle comporte les éléments suivants :

**1 - Mention de la certification, par le notaire mandaté, de la conformité de son contenu** à l'exemplaire, qu'il conserve, comportant l'affirmation à l'article 802 signée par les mandants

**2 - Signature du notaire mandaté** : vaut signature par le notaire l'identification réalisée lors de la transmission de la déclaration de succession par voie électronique, au moyen d'un service de confiance qualifié garantissant la fiabilité de l'identification de l'émetteur

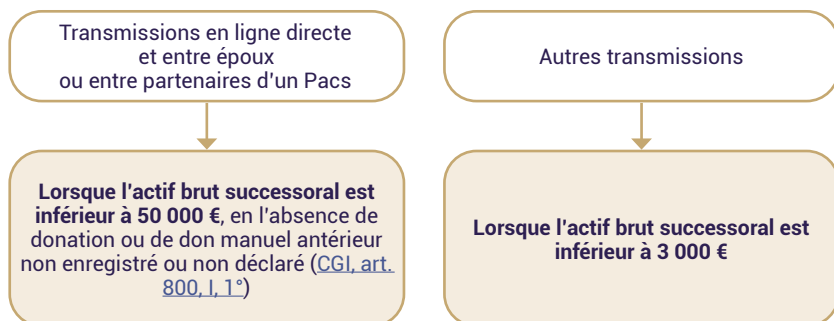
◆ L'exemplaire de la déclaration de succession conservé par le notaire est **transmis à l'administration sur simple demande**

◆ Modalités de conservation et de transmission de cet exemplaire **devant être précisées par décret**

**En pratique** : la télédéclaration était censée intervenir au plus tard le 1er juillet 2025, mais le décret n° [2025-561 du 30 mai 2025](#) a supprimé cette obligation. Dans l'attente de nouvelles dispositions, le dépôt de la déclaration de succession sous format papier s'impose donc toujours. L'ouverture de l'application « e-Enregistrement Notaires » est annoncée pour le deuxième semestre 2026 ([Rapp. Sén. n° 139, p. 592](#)).

## 2°) Dispense de dépôt de la déclaration de succession

Le dépôt de la déclaration de succession n'est pas exigé dans les cas suivants ([BOI-ENR-DMTG-10-60-10, § 20](#)) :



## 3°) Sanctions en cas d'absence de dépôt d'une déclaration de succession

Lorsque les seuils susvisés sont excédés, le défaut de production d'une déclaration de succession entraîne l'application d'une amende de 150 € ([CGI, art. 1729 B](#)), même si la déclaration permet d'aboutir à une absence de taxation.

## B – Délai de dépôt

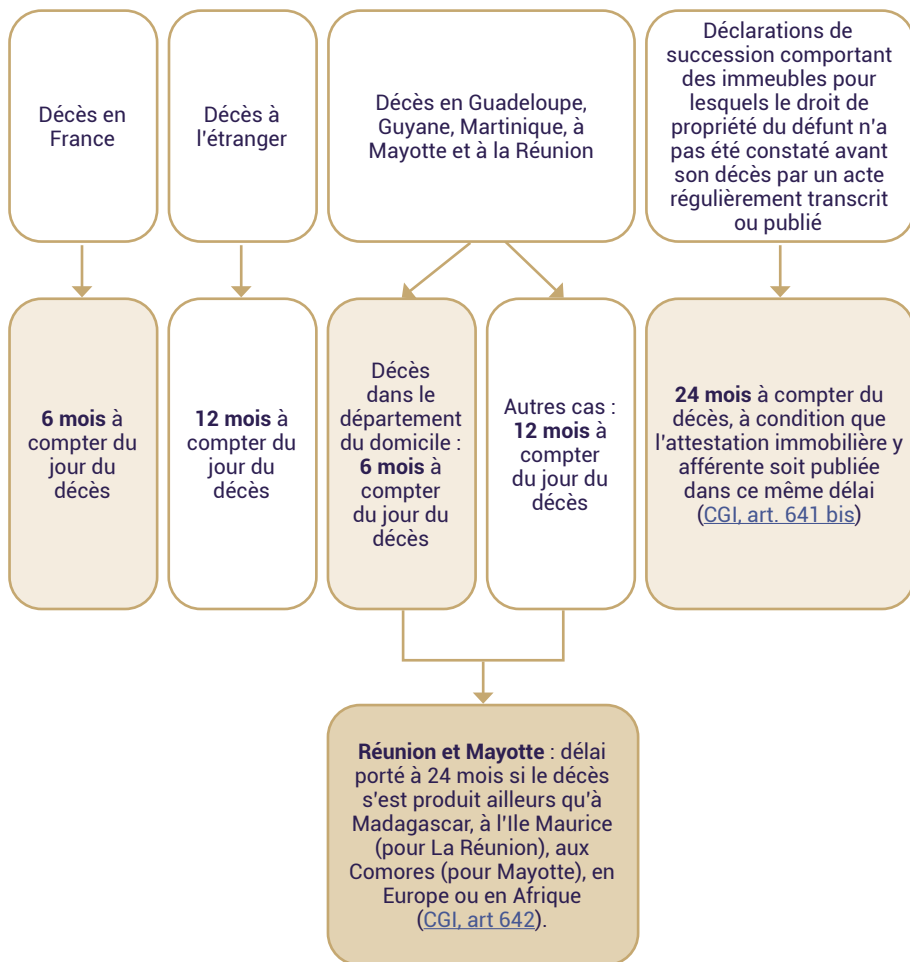
### 1°) Principes généraux

La déclaration doit être déposée dans un délai de 6 mois – décompté en principe de quantième à quantième – à compter du jour du décès lorsque celui-ci s'est produit en France, et d'une année dans le cas contraire ([CGI, art. 641](#)).

Aucune autre disposition légale ne prévoit le report du point de départ du délai de dépôt de la déclaration de succession. Les seules tolérances relèvent de la doctrine administrative ou de l'administration fiscale qui accepte les dépôts sans pénalité jusqu'à la fin du mois considéré.

### 2°) Synthèse et cas particuliers

Le délai accordé pour le dépôt de la déclaration de succession diffère selon le lieu du décès et est allongé dans le cas particulier du défunt détenant des immeubles dont le droit de propriété n'avait pas été constaté avant son décès :



### 3°) Point de départ du délai

◆ **Principe** : le délai de dépôt de la déclaration de succession court à compter du fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire le jour du décès.

◆ **Tolérance** : le report du point de départ du délai est admis dans certaines hypothèses (BOI-ENRDMTG-10-60-50) :

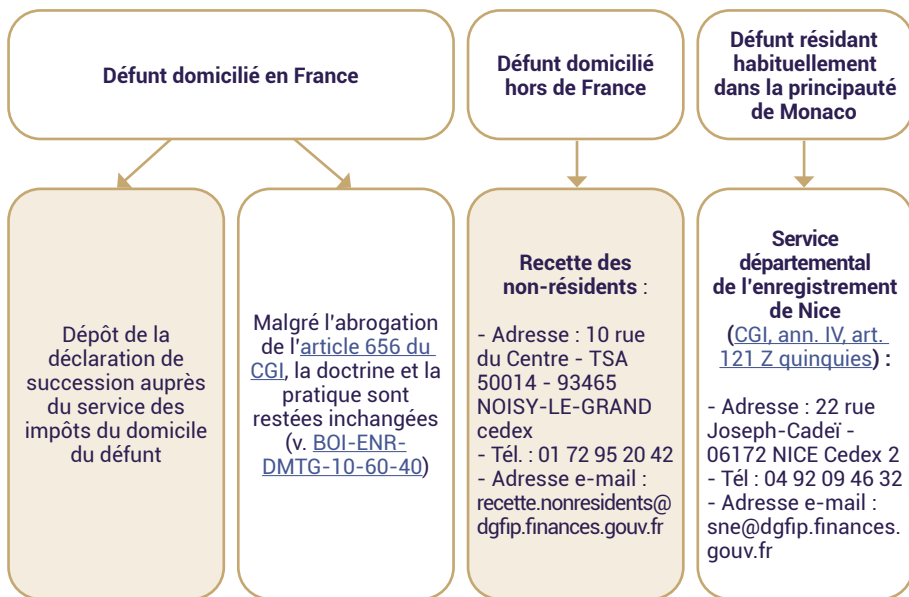
Cas rencontré	Point de départ du délai de dépôt de la déclaration de succession
Défunt absent	A compter de la transcription du jugement déclaratif d'absence sur les registres de l'état civil ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-60-50</a> , § 90)
Déclaration judiciaire du décès	A compter de la transcription de la décision sur les registres de l'état civil ou du jour de la prise de possession de l'hérédité
Successions vacantes ou en déshérence	<p>En cas de revendication dans le délai de reprise (soit 6 ans et l'année en cours suivant le décès) : à compter du jour de la décision administrative ou judiciaire ayant ordonné la remise de la succession aux héritiers. Pour plus de précisions concernant les successions vacantes et en déshérence, <a href="#">cliquez sur le bouton suivant</a> :</p> 
Testament ignoré	A compter du jour de l'ouverture du testament ou de son dépôt en l'étude d'un notaire ou de son enregistrement ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-60-50</a> , § 140)
Legs aux établissements publics ou d'utilité publique et aux départements	A compter du jour où l'autorité compétente a statué sur la demande en autorisation d'accepter le legs, si le légataire ne bénéficie pas d'une exonération. Le délai de paiement ne peut être différé de plus de 2 ans ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-60-50</a> , § 130)
Héritiers inconnus	Lorsqu'aucun héritier n'est connu au décès, à compter du jour de la révélation qui leur est faite de l'ouverture de la succession, quel que soit l'auteur de cette révélation ( <a href="#">Rép. min. Vissac, n° 17992, JOAN 21 nov. 1994, p. 5766</a> ; <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-60-50</a> , § 75).



**GUÉNIFEY**  
Étude Généalogique

Pour justifier de la date exacte de la révélation auprès des services fiscaux, l'étude généalogique Guénifey remet une attestation aux héritiers. Il est également possible pour ces derniers de transmettre une copie du courrier reçu ou de la procuration valant révélation.

## C – Lieu de dépôt



## II – Régime fiscal applicable en présence d'une situation internationale ou de donations antérieures

### A – Territorialité de l'impôt

#### 1°) Défunt domicilié en France

Lorsque le domicile fiscal du défunt se trouve en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#), tous ses biens meubles et immeubles sont passibles de l'impôt en France.

#### 2°) Défunt non domicilié en France

#### ◆ En l'absence d'une convention fiscale entre la France et le pays du domicile du défunt

Les règles ci-après sont applicables sous réserve des conventions fiscales bilatérales conclues entre la France et divers pays en vue d'éviter les doubles impositions ([CGI, art. 750 ter](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-10-30](#)).

◆ Biens soumis aux droits de succession :

		Défunt	
		Domicile fiscal en France	Domicile fiscal hors de France
Héritier ou légataire	Domicile fiscal en France	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposition en France du patrimoine mondial</li> <li>• Imputation en France des droits étrangers éventuellement acquittés sur les biens étrangers</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposition en France des biens mondiaux si l'héritier ou légataire a eu son domicile fiscal en France pendant au moins 6 années au cours des 10 dernières années précédant celle du décès</li> <li>• Imputation en France des droits étrangers sur les biens étrangers</li> </ul>
	Domicile fiscal hors de France		Imposition en France des seuls actifs français

◆ En présence d'une convention fiscale entre la France et le pays du domicile du défunt

Il convient de se référer à la convention fiscale applicable pour déterminer les conséquences du domicile du défunt sur l'actif successoral à déclarer en France ([BOI-ENR-DMTG-10-10-30](#), § 420 et s.). Selon les cas, il s'agit d'une convention ou d'un simple accord.

Les conventions fiscales conclues avec la France en matière de droits sur les successions sont les suivantes ([BOI-ANNX-000306](#) ; [conventions internationales | impots.gouv.fr](#)) :

<b>Pays</b>	<b>Nature</b>	<b>Commentaires administratifs</b>
Algérie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-DZA-50</a>
Allemagne	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-DEU-20</a>
Arabie Saoudite	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-SAU</a>
Autriche	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-AUT</a>
Bahreïn	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-BHR</a>
Belgique	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-BEL-20</a>
Bénin	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-BEN</a>
Burkina-Faso	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-BFA</a>
Cameroun	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-CMR</a>
Canada	Convention contenant des éléments afférents aux droits de succession	<a href="#">BOI-INT-CVB-CAN</a>
République centrafricaine	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-CAF</a>
Congo	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-COG</a>
Côte d'Ivoire	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-CIV</a>
Émirats Arabes Unis	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-ARE</a>
Espagne	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-ESP</a>
Etats-Unis	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-USA-20</a>
Finlande	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-FIN-20</a>
Gabon	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-GAB</a>
Guinée	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-GIN</a>
Italie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-ITA-20</a>
Koweït	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-KWT</a>
Liban	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-LBN-20</a>
Mali	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-MLI</a>
Maroc	Convention contenant des éléments afférents aux droits de succession	<a href="#">BOI-INT-CVB-MAR</a>
Mauritanie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-MRT</a>
Monaco	Convention	-
Niger	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-NER</a>
Nouvelle-Calédonie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-NCL</a>
Oman	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-OMN</a>
Portugal	Accord et échange de lettres interprétatif	<a href="#">BOI-INT-CVB-PRT-20</a>
Qatar	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-QAT</a>
Royaume-Uni	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-GBR-20</a>
Saint-Pierre-et-Miquelon	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-SPM</a>
Sénégal	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-SEN</a>
Suède	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-SWE</a>
Togo	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-TGO</a>
Tunisie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-TUN-20</a>

Le montant des droits de mutation à titre gratuit acquitté, le cas échéant, hors de France sur les biens meubles et immeubles situés hors de France est imputable sur l'impôt exigible en France ([CGI, art. 784 A](#)). Cette imputation est néanmoins limitée à l'impôt acquitté sur les seuls biens meubles et immeubles situés hors de France.

**Remarque** : l'impôt étranger n'est donc imputable sur l'impôt français que dans la limite dudit impôt afférent aux biens meubles et immeubles situés à l'étranger. Il n'est en aucun cas restituable ([BOI-ENR-DMTG-10-50-60](#), § 80).

En présence d'une convention internationale prévoyant l'élimination de la double imposition par le système de l'imputation, seul est imputable l'impôt perçu sur les biens imposables dans ce pays d'après la convention et également imposables en France d'après la même convention ([BOI-ENR-DMTG-10-50-60](#), § 90).

Le montant de l'impôt étranger imputable sur les droits dus en France se calcule à l'aide de la formule figurant dans le [formulaire Cerfa n° 2740-SD](#), devant être adressé en double exemplaire, avec les pièces justificatives correspondantes, aux services fiscaux ayant reçu la déclaration de succession.

**Attention** : les actifs sont évalués selon le droit interne de chaque pays. Un pays peut ainsi considérer que la valeur à intégrer est corrigée, après un abattement légal par exemple. Concernant l'évaluation en France, il conviendra de retenir la valeur vénale, ce qui nécessite l'obtention d'avis de valeur à une date la plus proche possible de celle du décès.

## B – Conséquences des donations consenties par le défunt de son vivant

### 1°) Principes généraux

La déclaration de succession mentionne un certain nombre d'éléments indispensables au calcul des droits de succession. A cet égard, elle doit notamment indiquer de manière exacte l'identité du défunt et des héritiers, des légataires ainsi que l'ensemble des dispositions à titre gratuit que le défunt avait consenties entre vifs et à cause de mort.

### 2°) Rappel fiscal des donations

Pour toute donation consentie ou succession ouverte à compter du 17 août 2012, le délai de rappel fiscal est de 15 ans ([CGI, art. 784](#)).

Si les donations antérieures de plus de 15 ans ne sont pas rappelées à la succession pour la liquidation des droits, elles doivent cependant être déclarées ([CGI, art. 784, al. 1](#)), bien qu'elles ne soient pas prises en compte dans le cadre de la détermination des abattements et du tarif applicables. Il convient d'indiquer leur montant ainsi que les noms et résidences des notaires ayant reçu les actes correspondants, ainsi que leurs dates d'enregistrement.

### 3°) Conséquences fiscales du rapport successoral

◆ **Principe** : une donation rapportable sur le plan civil ([C. civ., art. 860](#)) doit être ajoutée à la masse à partager entre les héritiers et déduite de la part de celui l'ayant reçue, même lorsqu'elle a été consentie depuis plus de 15 ans et ne fait donc pas l'objet du rappel fiscal. Le calcul des droits de succession tient ainsi compte du mécanisme du moins prenant, évitant au donataire concerné de supporter deux fois les droits de mutation à titre gratuit ([BOI-ENR-DMTG-10-50-10, § 70 et s.](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-50-50, § 310](#)).

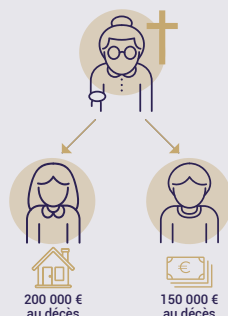
#### ◆ Exemple :

**Madame MARTIN, veuve, est décédée, laissant pour lui succéder deux enfants, Anne et Benoît.**

Elle laisse des biens existants à son décès pour une valeur de 500 000 €.

- **2003** : donation à Anne portant sur la nue-propiété d'une maison d'une valeur en pleine propriété de 150 000 €, évaluée à 200 000 € au jour du décès.

- **2018** : donation à Benoît de la pleine propriété d'un compte-titres d'une valeur de 80 000 €, évalué à 150 000 € au jour du décès.



Liquidation des droits de succession	
Masse à partager	Montant
Biens existants	500 000 €
Rapport de la donation de 2003 (Anne)	200 000 €
Rapport de la donation de 2018 (Benoît)	150 000 €
<b>Total de</b>	<b>850 000 €</b>
<b>Soit par enfant</b>	<b>425 000 €</b>
Droits dus par Anne	
Biens existants	225 000 €
Rapport en moins prenant	200 000 €
<b>Total égal à ses droits</b>	<b>425 000 €</b>
A déduire : déjà donné	- 200 000 €
Actif brut taxable	225 000 €
Abattement applicable	- 100 000 €
Actif net taxable	125 000 €
<b>Droits de succession de</b>	<b>23 194 €</b>
Droits dus par Benoît	
Biens existants	275 000 €
Rapport en moins prenant	150 000 €
<b>Total égal à ses droits</b>	<b>425 000 €</b>
A déduire : déjà donné	- 150 000 €
Actif brut taxable	275 000 €
Abattement applicable	- 20 000 €
Actif net taxable	255 000 €
<b>Droits de succession de</b>	<b>49 194 €</b>

### III – Éléments d'actif et de passif à prendre en compte

#### A – Principes généraux

La déclaration de succession doit contenir la désignation et l'estimation de chacun des biens dépendant de la succession (en ce compris les biens exonérés) **ainsi qu'une affirmation de sincérité**. Cette dernière n'est cependant pas nécessaire lorsque la déclaration de succession est signée par un mandataire ([BOI-ENR-DG-20-20-30](#), § 160).

Les droits de succession sont assis sur la valeur des biens transmis. Ils sont calculés sur la part revenant à chaque héritier ou légataire imposable après déduction du passif.

Les droits de succession sont assis sur une **déclaration estimative des redevables**. En principe, les biens transmis **sont évalués à leur valeur vénale réelle au jour du décès**. Cependant, pour certains biens, il existe des bases légales d'évaluation auxquelles les déclarants doivent se conformer.

**Remarque** : il n'existe pas de définition légale de la valeur vénale, notion essentiellement économique. En pratique, la valeur vénale correspond au prix que le jeu normal de l'offre et de la demande permettrait au propriétaire de retirer de la vente d'un bien déterminé, à un moment donné, compte tenu des données du marché, des particularités physiques, juridiques et économiques de ce bien, abstraction faite de toute valeur de convenance.

#### B – Evaluation des éléments d'actif

##### 1°) Evaluation des immeubles

###### ◆ Principes généraux :

les immeubles sont estimés selon leur valeur vénale à la date du décès. Pour les immeubles occupés par leur propriétaire, cette valeur est réputée correspondre à leur valeur libre de toute occupation ([CGI, art. 761](#)).

###### ◆ Dérogations :

###### • Résidence principale du défunt :

Il est effectué **un abattement de 20% sur la valeur vénale réelle** de l'immeuble constituant au jour du décès la résidence principale du défunt, lorsque, à la même date, cet immeuble est également occupé à titre de résidence principale par **le conjoint survivant, par le partenaire lié au défunt par un Pacs, ou par un ou plusieurs enfants mineurs ou majeurs protégés** du défunt, de son conjoint ou de son partenaire. Il en va de même pour les enfants majeurs du défunt, de son conjoint ou de son partenaire, qui sont incapables de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise ([CGI, art. 764 bis](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-10-30](#)).

**Attention** : l'application de l'abattement n'est pas optionnelle. En cas de vente de ce bien, la plus-value imposable sera augmentée d'autant pour les héritiers, lorsque celui-ci ne constitue pas leur résidence principale. Cependant, lorsque la succession ne devait donner lieu à aucune imposition ou lorsqu'elle n'était pas imposable en France, il est admis de retenir la valeur qui figure dans l'attestation immobilière au jour de la mutation à titre gratuit qui l'a fait entrer dans le patrimoine du cédant pour déterminer la plus-value imposable ([BOI-RFPI-PVI-20-10-20-10](#), § 290).

• **Immeubles ayant fait l'objet d'une adjudication publique :**

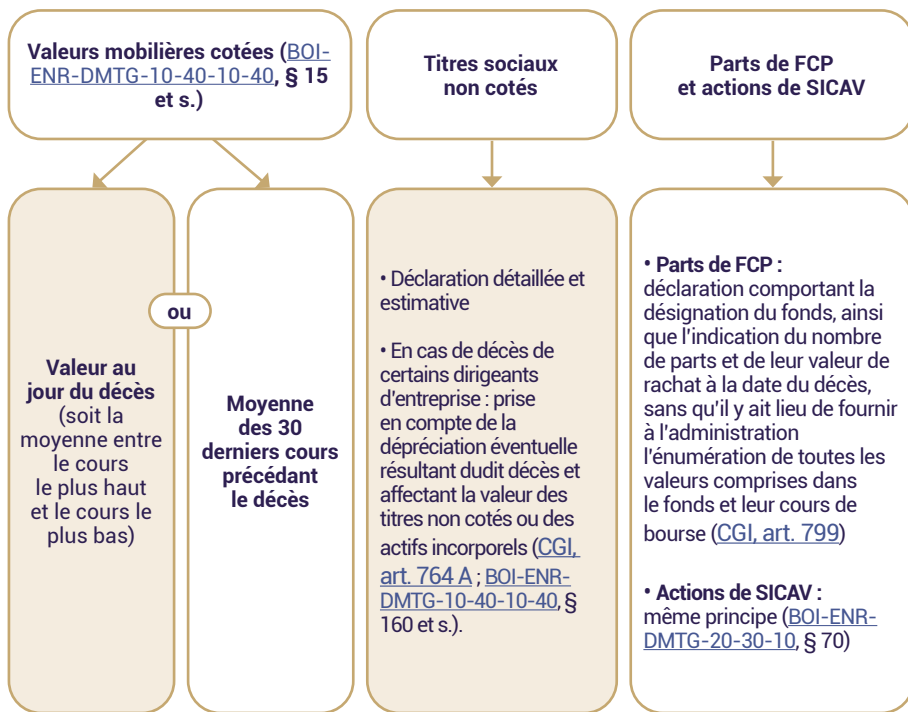
Lorsque, dans les 2 années ayant précédé ou suivi le décès, les immeubles ont fait l'objet d'une adjudication publique soit par autorité de justice, soit volontaire, avec admission des étrangers, **l'impôt ne peut être calculé sur une somme inférieure au prix d'adjudication augmenté des charges**, à moins qu'il ne soit justifié que l'immeuble a subi, dans l'intervalle, des transformations susceptibles d'en modifier la valeur ([CGI, art.761](#), al. 3 ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-10-30](#), § 80 et s.)

**2°) Evaluation des meubles corporels**

L'évaluation des meubles corporels doit être faite selon les règles prévues à l'article [764 du CGI](#) (v. aussi [BOI-ENR-DMTG-10-40-10-20](#)). Ces bases légales d'évaluation, lesquelles supportent la preuve contraire dans les formes compatibles avec la procédure écrite, sont résumées dans le tableau ci-après :

Meubles meublants	Bijoux, pierreries, objets d'art et de collection	Autres meubles corporels
En cas de vente publique dans les 2 ans du décès : prix net de la vente (frais déduits)		
<p><b>A défaut de vente publique :</b> estimation contenue dans les inventaires notariés dressés dans les formes prévues à <a href="#">l'article 789 du Code civil</a> dans les 5 ans suivant le décès</p>	<p><b>A défaut de vente publique, la plus élevée des valeurs figurant :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• soit dans un acte estimatif dressé dans les 5 ans du décès (inventaire même non conforme aux dispositions de <a href="#">l'article 789 du Code civil</a>, partage, délivrance de legs, ...)</li> <li>• soit dans un contrat d'assurance contre le vol ou l'incendie en cours au jour du décès, datant de moins de 10 ans et conclu par le défunt, son conjoint ou ses auteurs (en présence de plusieurs contrats, retenir la moyenne des évaluations)</li> </ul>	<p><b>A défaut de vente publique :</b> valeur figurant dans un acte estimatif dressé dans les cinq ans du décès (inventaire même non conforme aux dispositions de <a href="#">l'article 789 du Code civil</a>, partage, délivrance de legs, ...)</p>
<p><b>A défaut d'inventaire :</b> déclaration détaillée et estimative des héritiers sans que la valeur puisse être inférieure à 5 % de la valeur brute des autres biens du défunt</p>	<p><b>A défaut d'acte et de contrat d'assurance :</b> déclaration détaillée et estimative des redevables (sans aucun minimum forfaitaire)</p>	<p><b>A défaut d'acte et de contrat d'assurance :</b> déclaration détaillée et estimative des redevables (sans aucun minimum forfaitaire)</p>

### 3°) Evaluation des titres de sociétés et assimilés



### 4°) Evaluation des fonds de commerce

La déclaration doit faire apparaître une évaluation distincte des éléments incorporels, du matériel servant à l'exploitation du fonds de commerce et des marchandises. Cependant, **il n'est pas nécessaire que le matériel et les marchandises fassent l'objet d'un inventaire ou état estimatif distinct si le détail de ces biens est fourni article par article dans le corps de la déclaration.** Il en est de même si un inventaire a été dressé par un officier public.

Concernant les stocks de marchandises, une certaine tolérance est admise et les produits ou objets peuvent être groupés par lots selon leur nature ([BOI-ENR-DMTG-10-60-30](#), § 210).

**Remarque** : l'administration fiscale a publié un guide de l'évaluation des entreprises, accessible via le lien suivant :

[https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/1\\_metier/1\\_particulier/EV/1\\_declarer/180\\_isf/fichedescriptive\\_4166.pdf](https://www.impots.gouv.fr/sites/default/files/media/1_metier/1_particulier/EV/1_declarer/180_isf/fichedescriptive_4166.pdf)

## 5°) Créances

Les créances dues au défunt au jour de son décès sont prises en compte pour leur montant nominal en ajoutant tous les intérêts échus et non encore payés au décès ainsi que ceux courus à la même date ([CGI, art. 760](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-10-40, § 60 et s.](#)).

## 6°) Pacte tontinier

Les biens recueillis en vertu d'une clause insérée dans un contrat d'acquisition en commun selon laquelle la part du ou des premiers décédés reviendra aux survivants de telle sorte que le dernier vivant sera considéré comme seul propriétaire de la totalité des biens sont, **du point de vue fiscal, réputés transmis à titre gratuit à chacun des bénéficiaires de l'accroissement** ([CGI, art. 754 A](#)). Cette disposition ne s'applique pas à l'habitation principale commune à deux acquéreurs lorsque celle-ci a une valeur globale inférieure à 76 000 euros : dans cette hypothèse, le transfert de propriété est soumis aux droits de mutation à titre onéreux, sauf si le bénéficiaire opte pour l'application des droits de mutation par décès, ce qui concerne en pratique le partenaire de Pacs ou le conjoint survivant, exonéré de droits de succession ([CGI, art. 796-0 bis](#)).

**Attention** : ces dispositions ne trouvent à s'appliquer qu'aux successions ouvertes postérieurement à l'entrée en vigueur de la loi de finances pour 1980, lorsque le contrat contenant la clause de tontine a été conclu après le 5 septembre 1979 ([BOI-ENR-DMTG, § 270](#)).

## 7°) Évaluation des biens en usufruit et en nue-propriété

### ◆ Barème fiscal de l'usufruit :

La valeur imposable de l'usufruit viager et de la nue-propriété correspondante est fixée forfaitairement à une fraction de la valeur de la propriété entière, d'après l'âge de l'usufruitier, conformément au barème ci-après ([CGI, art 669, I](#)) :

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propriété
Moins de 21 ans révolus	90 %	10 %
Moins de 31 ans révolus	80 %	20 %
Moins de 41 ans révolus	70 %	30 %
Moins de 51 ans révolus	60 %	40 %
Moins de 61 ans révolus	50 %	50 %
Moins de 71 ans révolus	40 %	60 %
Moins de 81 ans révolus	30 %	70 %
Moins de 91 ans révolus	20 %	80 %
Plus de 91 ans révolus	10 %	90 %

### ◆ Biens grevés d'un droit d'habitation et d'usage :

Selon l'[article 762 bis du CGI](#), pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, la valeur des droits d'habitation et d'usage est de 60 % de la valeur de l'usufruit viager déterminée à l'[article 669, I, du CGI](#).

**Attention** : concernant le droit viager d'usage et d'habitation du conjoint prévu à l'[article 764 du Code civil](#), on doit prendre en compte son âge un an après le décès ([BOI-ENR-DMTG-10-40-10-50](#), § 90).

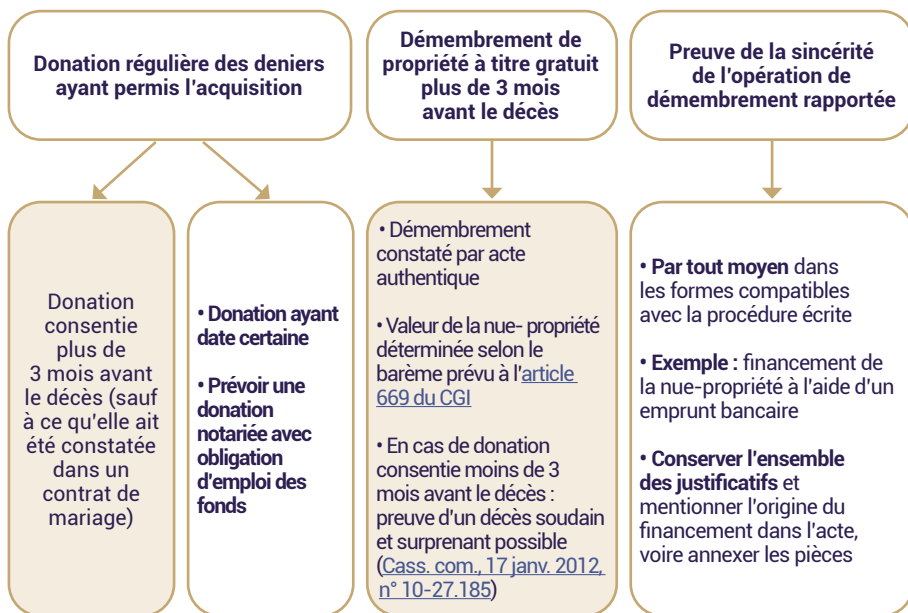
#### ◆ Présomption fiscale de fictivité de certains démembrements de propriété :

• **Principe** : L'[article 751 du CGI](#) prévoit une présomption simple de fictivité des transmissions des biens appartenant pour l'usufruit au défunt et pour la nue-propriété à ses héritiers, légataires, donataires ou leurs descendants – même s'ils ne viennent pas à la succession, peu en importe le motif – ou à des personnes interposées, comme les conjoints notamment ([BOI-ENR-DMTG-10-10-40-10](#)).

**Ces biens doivent être réincorporés à la succession du défunt pour leur valeur en pleine propriété. Les droits de succession seront personnellement supportés par le nupropriétaire sur la valeur du bien au décès de l'usufruitier, au taux correspondant à son degré de parenté avec ce dernier** ([BOI-ENR-DMTG-10-10-40-10](#), § 100).

Le cas échéant, les droits de mutation réglés sont imputables si le démembrement provient d'une vente ou d'une donation du parent usufruitier. Lorsque les droits de donation avaient été pris en charge par le donateur, leur montant est réintégré à l'actif successoral et le donataire devra acquitter des droits de succession sur lesdits droits de donation ([Cass. com., 13 nov. 2003, n° 01-16.358](#)).

#### • Exceptions :



## 8°) Présomption civile de donation hors part successorale (C. civ., art. 918)

### ◆ Principe :

Selon ce texte, la valeur en pleine propriété des biens aliénés, soit à charge de rente viagère, soit à fonds perdus, ou avec réserve d'usufruit à l'un des successibles en ligne directe, est **imputée sur la quotité disponible**. L'éventuel excédent est sujet à réduction. Cette imputation et cette réduction ne peuvent être demandées que par ceux des autres successibles en ligne directe qui n'ont pas consenti à ces aliénations.

### ◆ Conséquences fiscales :

De nature civile, cette présomption irréfragable entraîne des conséquences sur la déclaration fiscale de succession dès lors que la libéralité ainsi caractérisée sera réductible (C. civ., art. 920). En présence d'une éventuelle indemnité de réduction, les commentaires administratifs précisent simplement, au sujet du cas où la réduction n'est pas demandée, que l'administration fiscale ne peut pas d'elle-même réintégrer le montant de la réduction à l'actif taxable de chaque héritier qui reçoit l'indemnité (BOI-ENR-DMTG-10- 50-10, § 90 ; BOI-ENR-DMTG-10-10-10-10, § 220).

Cependant, si la réduction s'exerce sur des libéralités excessives, il conviendrait d'en tirer les conséquences fiscales. En effet, lorsque l'indemnité de réduction accroît la part de celui qui la reçoit, elle doit être ajoutée à sa part taxable. L'héritier débiteur de l'indemnité perçoit donc moins dans la succession, selon que la réduction est réalisée en valeur ou en nature, soit en moins prenant, soit sur ses fonds propres. En toutes hypothèses, il ne doit être taxé que sur ce qu'il aura reçu.

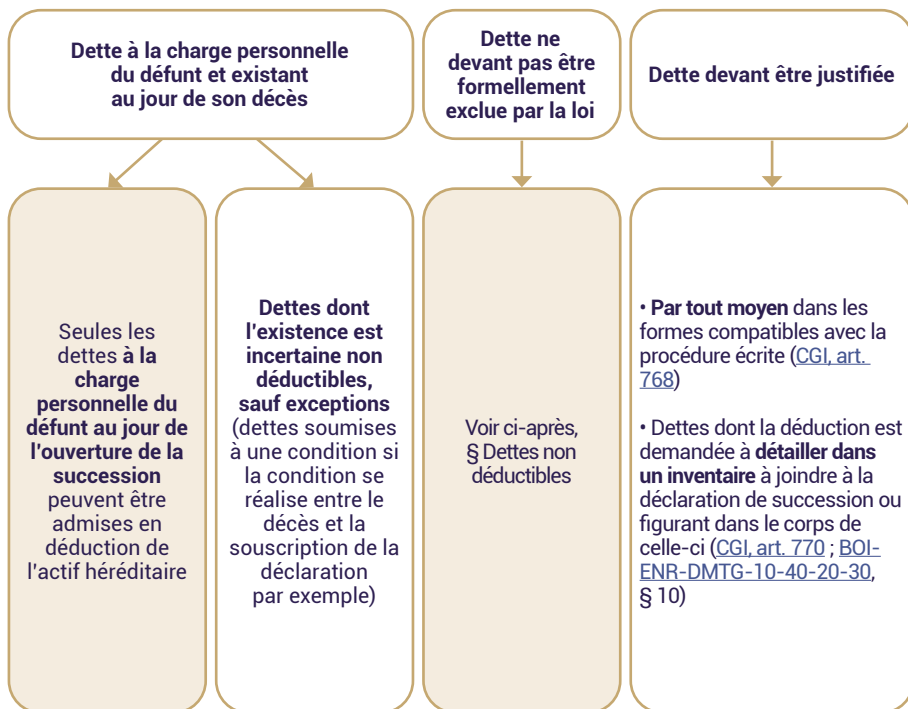
Les commentaires administratifs afférents aux demandes en restitution des droits précisent que « **sont sujets à restitution les droits d'enregistrement perçus sur : [...] la partie d'une libéralité réduite pour atteinte à la réserve (Code civil, art. 920)** » (BOI-ENR-DG-70-20, § 70). Cette demande faite à l'administration fiscale peut ainsi être réalisée à l'occasion du dépôt de la déclaration de succession.

**Remarque** : il ne sera pas possible de déduire des droits de succession la quote-part correspondant à la partie réductible des droits de mutation déjà payés de la part de l'héritier, contrairement aux règles applicables lorsque s'exerce la présomption édictée par l'[article 751 du CGI](#) (voir *supra*). Il faudra ainsi réaliser une demande spécifique de restitution.

## C – Déduction du passif

### 1°) Principes généraux de déductibilité du passif

Les dettes à la charge du défunt sont déduites de l'actif successoral, sur justifications fournies par les héritiers, lorsque leur existence au jour du décès est justifiée par tous modes de preuve compatibles avec la procédure écrite ([CGI, art. 768](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#)) :



### 2°) Cas particuliers de déductibilité du passif

Par exception, certains impôts ou frais sont déductibles de l'actif successoral, bien qu'ayant pris naissance postérieurement au décès :

#### ◆ Frais funéraires :

même s'ils constituent une dette née postérieurement au décès et non une charge réelle de la succession, les frais funéraires sont déductibles de l'actif successoral ([CGI, art. 775](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10, § 120](#)). Seul un forfait fixe de 1 500 € est cependant admis. La déduction peut être effectuée à hauteur de la totalité de l'actif si celui-ci est inférieur à ce montant.

◆ **Les impôts dus par le défunt, même mis en recouvrement postérieurement au décès** : ils sont déductibles en totalité dans les conditions ordinaires, voire en totalité pour certains comme la taxe d'habitation ou la taxe foncière de l'année du décès, alors qu'ils sont dus en partie pour une période postérieure au décès ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 170).

**Remarque** : l'impôt sur le revenu dû par les héritiers du chef du défunt ne peut être déduit de l'actif successoral avant publication du rôle.

Mais ce passif peut être déduit par voie de réclamation lorsque son montant est connu, c'est-à-dire après publication du rôle qui constitue le titre même de la dette d'impôt. Les droits de succession payés en trop sont restituables dans le délai de réclamation ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 170).

◆ **Les prélèvements sociaux effectués à la clôture du plan d'épargne en actions (PEA) dus au décès de son titulaire** : la déductibilité de l'actif successoral est également admise ([Rép. min. Michel n° 35835, JOAN 7 févr. 2000, p. 864](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 180).

◆ **Frais d'ouverture d'un testament olographe déposé chez un notaire après le décès** : la déduction des frais de testament est admise concernant ceux exposés avant le décès (frais de rédaction d'un testament authentique), mais aussi pour ceux nés après le décès tels que les frais d'ouverture d'un testament olographe déposé chez un notaire, même après le décès ([CGI, art. 775](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 250).

◆ **Indemnités et loyers remboursés au conjoint titulaire du droit temporaire au logement** : le montant des loyers ou de l'indemnité d'occupation remboursé par la succession au conjoint survivant ou au partenaire de PACS du défunt en application des articles [515-6](#) et [763](#) du Code civil peut être déduit de l'actif successoral lorsque le droit temporaire au logement fait l'objet d'une exécution en espèces ([CGI, art. 775 quater](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 140).

◆ **Frais de reconstitution des titres de propriété d'immeubles ou de droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté avant son décès par un acte régulièrement transcrit ou publié** : voir *supra*, partie 3, Attestation immobilière et [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 142 et s.

◆ **Rémunération du mandataire à titre posthume** : la rémunération versée au mandataire à titre posthume est déductible de l'actif successoral sous réserve d'avoir été déterminée de manière définitive dans les 6 mois du décès, et dans la limite de 0,5 % de l'actif successoral géré, sans que le montant déductible puisse excéder 10 000 € ([CGI, art. 775 quinquies](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 260 et s.).

◆ **Remboursement des sommes dues pour des cotisations sociales par la Caisse de mutualité sociale agricole (MSA)** : la somme réclamée par la MSA au titre de prestations versées après le décès à un employé, de cotisations dont le défunt était redevable en sa qualité d'employeur est déductible de l'actif ([BOIENR-DMTG-10-40-20-10](#), § 330 ; [Cass. com., 14 févr. 1972, n° 69-12736](#)).

◆ **Contrat de travail à salaire différé en matière agricole** (*C. rur.*, [art L. 321-13](#) et s.) : la déductibilité est admise, bien qu'il s'agisse d'une dette entre le défunt et les héritiers ne respectant généralement pas les conditions de forme requise ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20](#), § 103 et s).

◆ **Rentes et indemnités versées ou dues au défunt en réparation de dommages corporels liés à un accident ou une maladie** : sont déductibles de l'actif successoral les rentes et indemnités versées ou dues au défunt en réparation de dommages corporels liés à un accident ou à certaines maladies (amiante, SIDA, maladie de Creutzfeld-Jacob...). Cette règle s'applique également aux sommes obtenues par la victime en exécution d'un contrat d'assurance souscrit par elle-même ou pour son compte (*CGI*, [art. 775 bis](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-20-10](#), § 200 et s.).

### 3°) Principes généraux de non-déductibilité du passif

Ne sont pas déductibles de l'actif imposable les dettes qui sont présumées soit remboursées, soit fictives ([CGI, \[art. 773\]\(#\)\) :](#)

Nature de la dette	Principe	Exceptions
Dettes échues depuis plus de 3 mois avant l'ouverture de la succession ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20</a> , § 10)	Non déductibles car présumées remboursées	Preuve contraire pouvant être rapportée au moyen de l'attestation de créancier visée à l' <a href="#">article L. 20 du livre des procédures fiscales (LPF)</a> . Justification dans les conditions de droit commun requise
Dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers ou de personnes réputées interposées ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20</a> , § 20 et s.)	Non déductibles car présumées fictives	Preuve contraire pouvant être rapportée si ces dettes résultent d'un acte authentique ou d'un acte sous seing privé ayant acquis date certaine avant l'ouverture de la succession autrement que par le décès de l'une des parties contractantes ( <i>CGI</i> , <a href="#">art. 773, 2°</a> )
Dettes reconnues par testament ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20</a> , § 110)	Non déductibles car présumées fictives	Déductibles uniquement si leur existence est prouvée dans les conditions de droit commun par un moyen autre que le testament ( <i>CGI</i> , <a href="#">art. 773, 3°</a> )
Dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de 3 mois lors de l'ouverture de la succession ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20</a> , § 120)	Non déductibles car présumées remboursées dans la mesure où elles sont échues	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Si elles ne sont pas échues : déductibles sur production de l'attestation de créancier</li> <li>• Si l'inscription n'est pas périmée, mais le chiffre en a été réduit : l'excédent seul peut être déduit</li> </ul>
Dettes prescrites ( <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20</a> , § 130)	Non déductibles car prescrites (capital et intérêts). L'administration est en droit d'invoquer la prescription même si les héritiers ne la soulèvent pas	Les redevables peuvent établir que la prescription ayant été interrompue n'est pas acquise

#### 4°) Cas particuliers de non-déductibilité du passif

##### ◆ Non déductibilité de la récupération des aides sociales

• **Principes généraux** : Certaines aides sociales sont récupérables sur la succession mais leur déduction au passif successoral n'est pas permise, puisque seule la déduction des dettes qui existent au jour du décès est autorisée ([CGI, art. 768](#)).

Cependant, la déduction de sommes ayant donné lieu à récupération est possible à hauteur du montant effectivement reversé sur sa part successorale par l'héritier ou le légataire qui a effectué le reversement. Pour ce faire, il convient de justifier de cette somme par une attestation du comptable constatant le reversement ou du commissaire de justice en charge du recouvrement ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20, § 190](#)).

Pour plus de précisions concernant les modalités de récupération des aides sociales, **cliquez sur le bouton suivant** :



##### • Aides sociales non récupérables :

Nature de l'aide sociale	Principe	Exception
Allocation personnalisée d'autonomie (APA) ( <a href="#">CASF, art. L. 232-19</a> )	<b>Non récupérables</b>  <b>Aucun recours en récupération possible :</b>  • ni en cas de retour à meilleure fortune  • ni à l'encontre de la succession du bénéficiaire décédé  • ni à l'encontre du légataire ou du donataire	Bien que <b>non récupérables</b> , ces aides peuvent <b>toujours être réclamées</b> aux héritiers si elles ont été <b>versées indûment ou par erreur</b> ( <a href="#">CE, Tre et 6e ss-sect., 10 mars 2010, n° 316750</a> )
Revenu de solidarité active (RSA) ( <a href="#">CASF, art. L. 262-49</a> )		
Prestation de compensation du handicap (PCH) ( <a href="#">CASF, art. L. 245-7</a> )		
Allocation adulte handicapé (AAH) ( <a href="#">CASF, art. L. 821-5</a> )		
Prestation de compensation et Allocation compensatrice pour tierce personne (ACTP) ( <a href="#">CASF, art. L. 245-7</a> )		
Allocation Supplémentaire d'Invalidité (ASI) ( <a href="#">L. n° 2019-1479 du 28 déc. 2019, art. 270, ayant abrogé l'article L. 815-28 du CSS</a> )		
Allocation d'éducation de l'enfant handicapé (AAEH) ( <a href="#">CSS, art. L. 541-1</a> )		

## • Aides sociales récupérables :

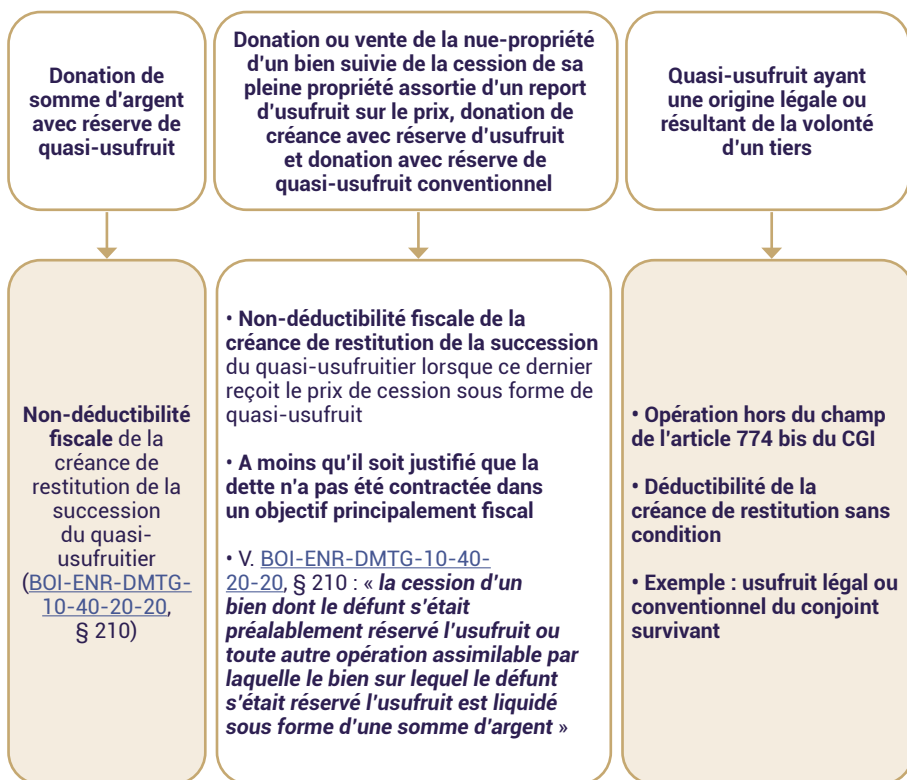
Nature de l'aide sociale	Organisme financeur	Seuil de récupération	Débiteurs de la récupération
Allocation de solidarité aux personnes âgées (ASPA)	Caisse de retraite (CARSAT, MSA...)	<p><b>Révision annuelle au 1er janvier de chaque année</b> (CSS, art. L. 815-13) :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Année 2026 : 108 586,14 €</li> <li>• Guadeloupe, Guyane, Martinique, Réunion : seuil restant fixé à 150 000 € jusqu'au 31 décembre 2029</li> </ul>	Héritiers, donataires, bénéficiaires de contrats d'assurance-vie (CSS, art. D. 815-6)
Aide sociale à l'hébergement (ASH) en établissement spécialisé d'une personne âgée	Conseil départemental	Selon modalités prévues par le règlement départemental A défaut, pas de seuil minimal	Héritiers, donataires, bénéficiaires de contrats d'assurance-vie à concurrence des primes versées après 70 ans (CASF, art. L. 132-8)
Aide sociale à l'hébergement (ASH) en établissement spécialisé d'une personne handicapée	Conseil départemental		Héritiers, sauf : conjoint, enfants, parents ou personne ayant assumé, de façon effective et constante, la charge de la personne handicapée, légataire, donataire bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie (CASF, art. L. 241-4 et L. 344-5, al. 2)
Maintien à domicile et aide sociale aideménagère	Conseil départemental	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sur la partie de l'actif net successoral excédant 46 000 €</li> <li>• Seules les dépenses supérieures à 760 €, et pour la part excédant ce montant, peuvent donner lieu à ce recouvrement (CASF, art. R. 132-12)</li> </ul>	Héritiers, donataires, bénéficiaires de contrats d'assurance-vie à concurrence des primes versées après 70 ans (CASF, art. L. 132-8)
Aides sociales à domicile et accueil d'une personne handicapée	Conseil départemental		
Prestation spécifique dépendance (PSD)	Conseil départemental		
Prise en charge du forfait journalier	Néant sauf départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle : régime local d'assurance maladie (CSS, art. L. 174-4)		

## ◆ Non-déductibilité des dettes de restitution portant sur une somme d'argent dont le défunt s'était réservé l'usufruit

Concernant les successions ouvertes à compter du 29 décembre 2023, la déductibilité des créances de restitution de quasi-usufruits portant sur des sommes d'argent a été limitée par le nouvel [article 774 bis du CGI](#).

### • Principe de non-déductibilité de la créance de restitution

Il convient de déterminer si l'opération à l'origine du quasi-usufruit entre dans le champ de l'[article 774 bis du CGI](#). Dans l'affirmative, la créance de restitution n'est pas fiscalement déductible de la succession du quasi-usufrUITIER ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20](#), § 210), sauf exception :



## • Réintégration de la créance de restitution à l'actif successoral

- **Principes** : lorsque la créance de restitution n'est pas déductible, sa valeur est ajoutée à l'actif taxable de celui qui la reçoit en fonction du lien de parenté direct entre le créancier et le bénéficiaire, au moment le plus favorable entre la constitution de l'usufruit ou la succession. A cette occasion, le rappel fiscal des donations de moins de 15 ans n'est pas applicable. Les droits acquittés lors de la constitution de l'usufruit sont imputés lors de la succession ([BOI-ENR-DMTG-10-40-20-20](#), § 280 et s.).

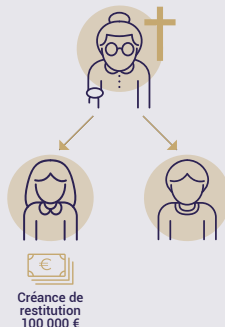
- **Exemple** :

**Madame MARTIN, veuve, est décédée, laissant pour lui succéder deux enfants, Anne et Benoît.**

• **2015** : elle avait consenti une donation hors part successorale avec réserve de quasi-usufruit à Anne d'une somme d'argent de 100 000 €. Cette libéralité n'a pas entraîné l'exigibilité de droits de donation.

• **Composition de la succession** :

- biens existants pour une valeur de 300 000 €,
- créance de restitution de 100 000 €.

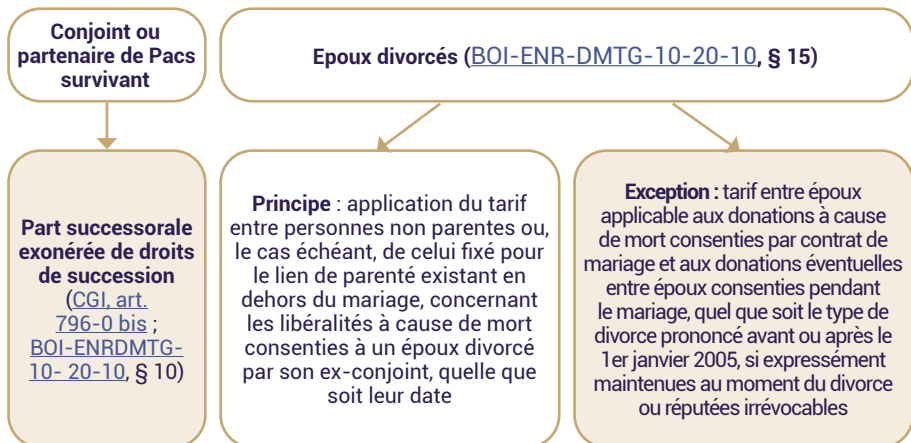


Liquidation des droits de succession	
Masse à partager	Montant
Biens existants	300 000 €
Passif (créance de restitution)	- 100 000 €
<b>Actif net</b>	<b>200 000 €</b>
<b>Soit par enfant</b>	<b>100 000 €</b>
Droits dus par Anne	
Moitié de l'actif net	100 000 €
Réintégration de la créance de restitution	100 000 €
<b>Total taxable</b>	<b>200 000 €</b>
A déduire : droits de donation	Néant
Actif net taxable	200 000 €
Abattement applicable (pas de rappel fiscal)	- 100 000 €
Actif net taxable	100 000 €
<b>Droits de succession</b>	<b>18 194 €</b>
Droits dus par Benoît	
Moitié de l'actif net	100 000 €
<b>Total taxable</b>	<b>100 000 €</b>
A déduire : droits de donation	Néant
Actif net taxable	200 000 €
Abattement applicable	- 100 000 €
Actif net taxable	0 €
<b>Droits de succession</b>	<b>0 €</b>

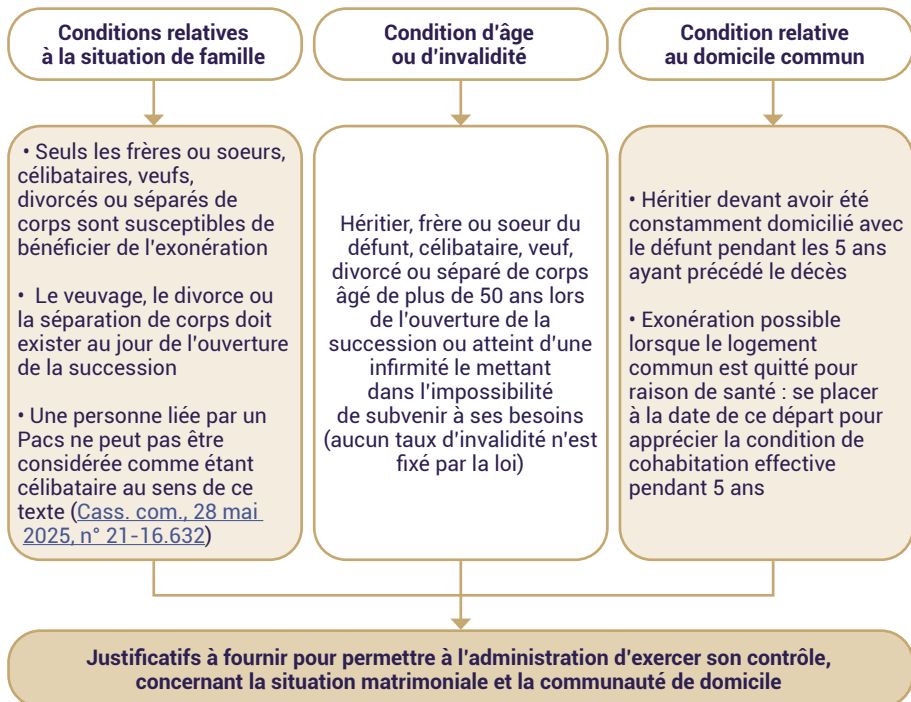
## IV – Exonérations

### A – Exonérations en raison de la qualité du défunt ou du successeur

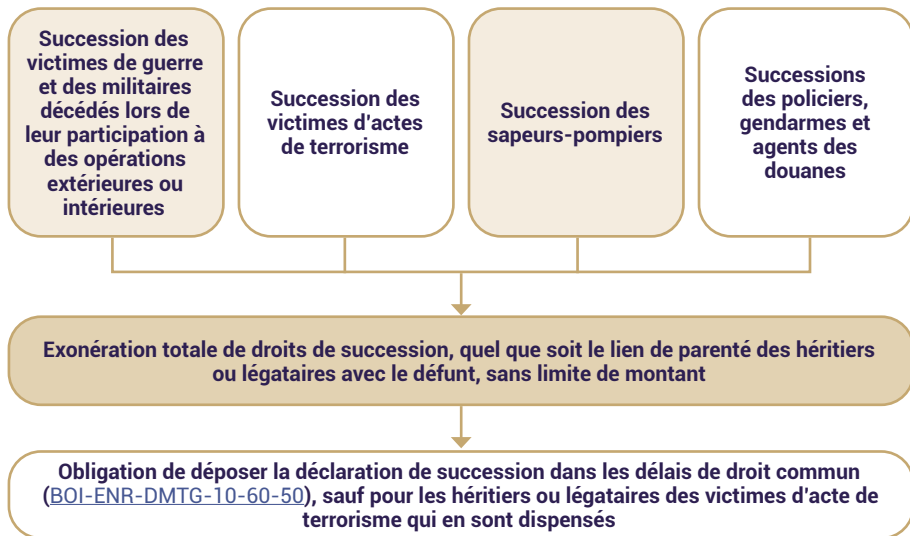
#### ◆ Exonération de droits de succession en faveur du conjoint survivant et du partenaire lié au défunt par un pacte civil de solidarité (PACS) :



#### ◆ Exonération de droits de succession au profit des frères et soeurs vivant ensemble (CGI, art. 796-0 ter ; BOI-ENR-DMTG-10-20-10, § 20 et s.) :



◆ **Exonération des successions des victimes de guerre ou d'actes de terrorisme, des militaires, des sapeurs-pompiers, des policiers, des gendarmes et des agents des douanes** ([BOI-ENR-DMTG-10-20-10](#), § 70 et s.) :



• **Exonération de droits de succession pour les dons et legs consentis à certains organismes** : les personnes morales concernées sont listées au sein des articles [794](#) et [795](#) du CGI, les commentaires administratifs correspondants figurant au [BOI-ENR-DMTG-10-20-20](#).

## B – Exonérations en raison de la nature des biens transmis

### 1° Contrats d'assurance-vie et plans d'épargne retraite (PER) assurance

#### ◆ Principes généraux

Les sommes stipulées payables lors du décès de l'assuré à un bénéficiaire déterminé ou à ses héritiers ne font pas partie de la succession de l'assuré, quel que soit le degré de parenté existant entre ce dernier et le bénéficiaire ([C. assur, art. L.132-12](#)).

Bien que se trouvant hors succession, les primes versées après le 70e anniversaire de l'assuré sont soumises aux droits de succession pour la fraction excédant 30 500 € ([CGI, art. 757 B ; BOI-ENR-DMTG-10-10-20-20](#)).

Par ailleurs, l'[article 990 I du CGI](#) soumet à un prélèvement spécifique les sommes dues par les organismes d'assurance et assimilés sur la fraction revenant à chaque bénéficiaire après un abattement de 152 500 € (v. [BOI-TCAS-AUT-60](#)).

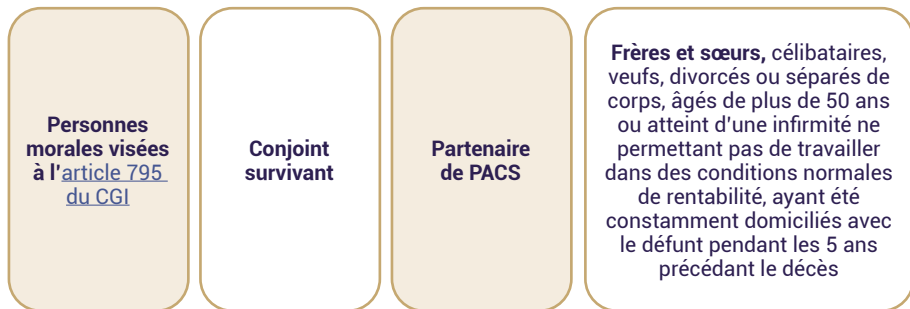
## Fiscalité applicable en cas de dénouement d'un contrat d'assurance-vie :

Date de souscription du contrat d'assurancevie	Date de versement des primes	
	Avant le 13 octobre 1998	Depuis le 13 octobre 1998
<b>Contrat souscrit avant le 20 novembre 1991</b>	Pas de taxation ( <i>sauf modification substantielle de l'économie du contrat après le 20 novembre 1991, le seul versement de nouvelles primes non prévues dans le contrat original ou le versement de primes disproportionnées par rapport à celles payées avant le 20 novembre 1991 ne pouvant cependant pas être analysé comme une modification substantielle de l'économie</i> )	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Abattement de 152 500 €</li> <li>• Prélèvement de 20 % jusqu'à 700 000 €</li> <li>• Prélèvement de 31,25 % au-delà</li> <li>• Prélèvement appliqué sur les capitaux-décès quel que soit l'âge de l'assuré lors du versement des primes</li> </ul>
<b>Contrat souscrit à compter du 20 novembre 1991 avec primes versées avant le 70e anniversaire de l'assuré</b>	Pas de taxation	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Abattement de 152 500 €</li> <li>• Prélèvement de 20 % jusqu'à 700 000 €</li> <li>• Prélèvement de 31,25 % au-delà</li> <li>• Prélèvement appliqué sur les capitaux-décès quel que soit l'âge de l'assuré lors du versement des primes</li> </ul>
<b>Contrat souscrit à compter du 20 novembre 1991 avec primes versées après le 70e anniversaire de l'assuré</b>	Abattement global de 30 500 € Droits de succession sur la fraction de primes versées excédant 30 500 € ( <i>sauf valeur de rachat du contrat inférieure aux primes versées : assiette = capitaux-décès</i> )	Abattement global de 30 500 € Droits de succession sur la fraction de primes versées excédant 30 500 € ( <i>sauf valeur de rachat du contrat inférieure aux primes versées : assiette = capitaux-décès</i> )

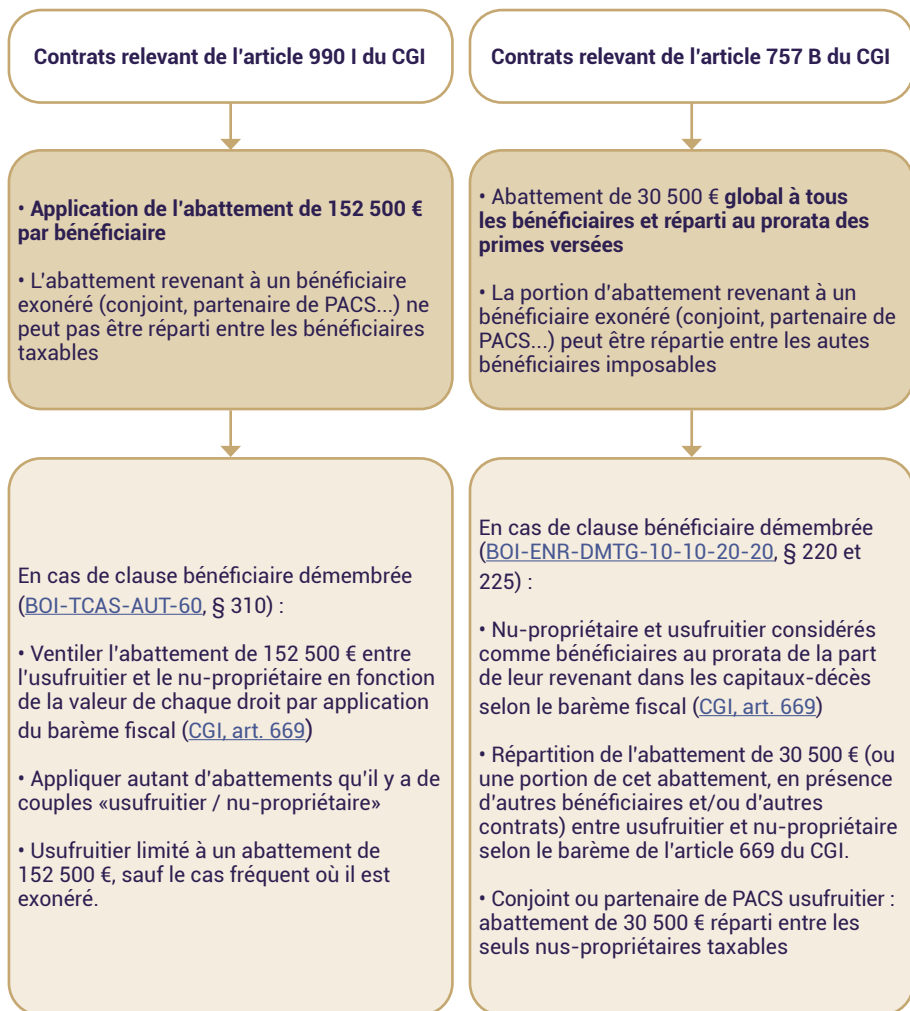
### Remarque :

- Lorsqu'un contrat d'assurance-vie ne comprend pas de clause bénéficiaire, les capitaux-décès intègrent la succession du contractant ([C. assur., art. L. 132-11](#)). Le cas échéant, ils sont donc assujettis aux droits de succession et non à la fiscalité de l'assurance-vie.
- Lorsque le défunt était marié sous un régime de communauté, la valeur de rachat des contrats d'assurance-vie non dénoués n'a pas à être prise en considération pour le calcul des droits de succession de l'époux prédécédé ([Rép. min. Ciot, n° 78192, JOAN 23 févr. 2016, p. 1648](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-10-20-20, § 380](#)). En revanche, il convient d'en tenir compte d'un point de vue civil.

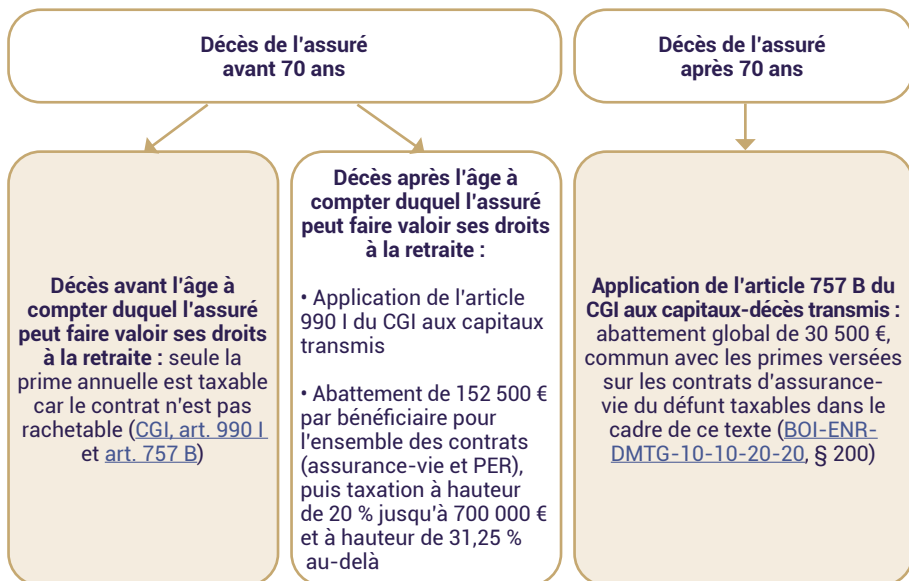
## Bénéficiaires exonérés de fiscalité au dénouement du contrat d'assurance-vie :



## Application de l'abattement en présence de plusieurs contrats d'assurance-vie :



### ◆ Cas particulier du PER assurance :



## 2°) Exonération partielle en cas de transmission d'une entreprise individuelle ou de parts ou actions de sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale

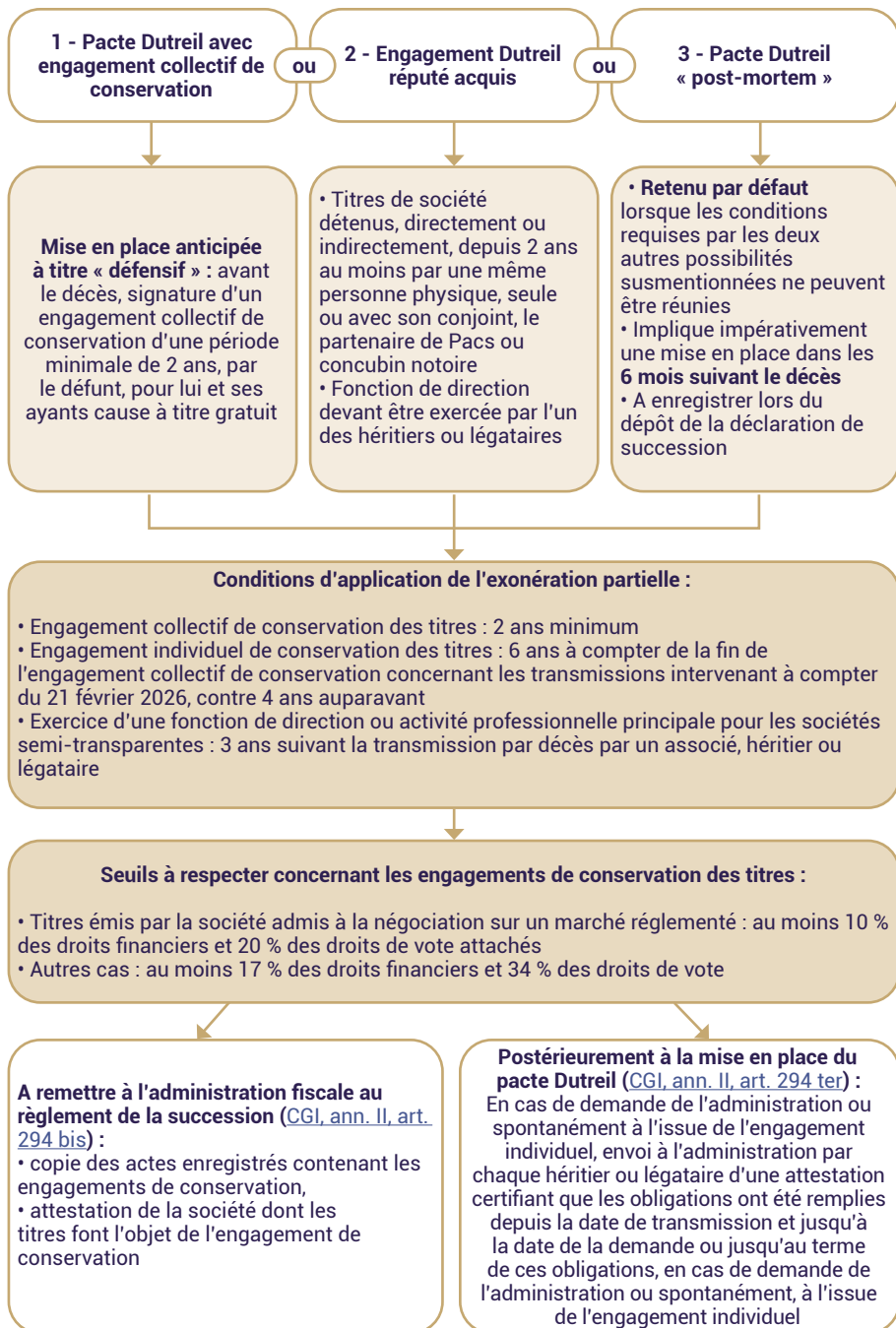
La transmission des parts ou actions de sociétés ([CGI, art. 787 B](#)) et des entreprises individuelles ([CGI, art. 787 C](#)) ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale est exonérée, sous conditions, à hauteur de 75 % de la valeur des titres ou de l'entreprise, qu'il s'agisse d'une transmission entre vifs ou par succession et que cette transmission s'opère en pleine propriété ou dans le cadre d'un démembrement de propriété.

### ◆ Transmission par décès de parts ou actions de société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale

**Attention** : concernant les transmissions intervenant à compter du lendemain de la publication de la [loi de finances pour 2026](#), soit le 21 février 2026, sont exclus du bénéfice de l'exonération partielle les éléments d'actif non exclusivement affectés, par la société, à l'activité opérationnelle pendant une durée minimale de 3 ans avant la transmission ou, à défaut, depuis leur acquisition. Il s'agit par exemple de véhicules de tourisme, des métaux précieux ou des logements et résidences. Cette nouvelle condition s'applique jusqu'au terme de l'engagement individuel de conservation, ou, le cas échéant, jusqu'à leur cession.

Différents cas de figure peuvent se présenter, plusieurs conditions cumulatives étant à respecter en toutes hypothèses ([BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20](#) et [BOI-ENR-DMTG-10-20-40-30](#)) :

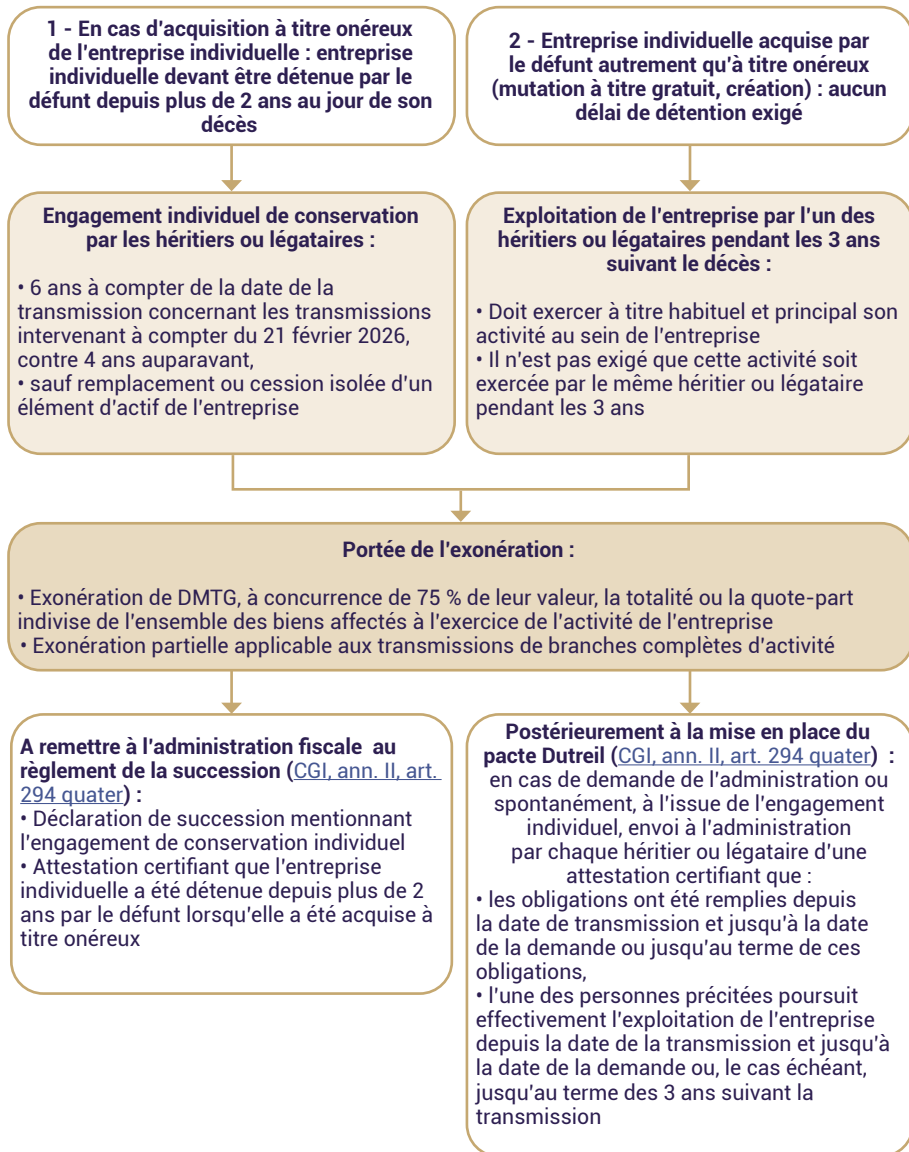
## Mise en place d'un pacte Dutreil portant sur des titres de société dans le cadre d'une succession :



## ◆ Transmission par décès d'une entreprise individuelle

Selon l'[article 787 C du CGI](#), sont exonérées, sous certaines conditions, de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, la totalité ou une quote-part indivise de l'ensemble des biens meubles ou immeubles, corporels ou incorporels, affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmis par décès ou entre vifs (v. [BOI-ENR-DMTG-10-20-40-40](#)).

### Mise en place d'un pacte Dutreil portant sur une entreprise individuelle dans le cadre d'une succession :



**Attention** : il existe de nombreux cas particuliers relevant de règles spécifiques (holdings animatrices ou passives, titres démembrés, etc.).

**Conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération de 75 % sur les parts de groupements forestiers et de sociétés d'épargne forestière :**

**Fournir un certificat délivré par le directeur départemental des territoires ou le directeur départemental des territoires et de la mer attestant que :**

- les bois et forêts, objets de la mutation ou détenus par le groupement dont les titres font l'objet de la mutation, sont susceptibles de présenter une des garanties de gestion durable ([Code for., art. L. 124-1 et s.](#))
- les friches et landes appartenant au groupement ou à la société sont susceptibles de reboisement et présentent une vocation forestière
- les terrains pastoraux appartenant au groupement ou à la société sont susceptibles d'un régime d'exploitation normale

**Le groupement (ou la société d'épargne forestière) doit s'engager :**

- à reboiser ses friches et landes dans un délai de 5 ans à compter de la délivrance du certificat et à les soumettre ensuite au régime défini au [b du 2° du 2 de l'article 793 du CGI](#)
- à soumettre pendant 30 ans ses terrains pastoraux à un régime d'exploitation normale ou à défaut à les reboiser

- Engagement produit à l'appui de la déclaration de succession
- Exonération limitée à la fraction de la valeur nette correspondant aux biens en nature de bois et forêts et aux sommes déposées sur un CIFA par le groupement forestier
- Donner le pouvoir à l'administration d'inscrire une hypothèque légale du Trésor pour garantir le paiement de droits complémentaire et supplémentaire éventuellement exigibles

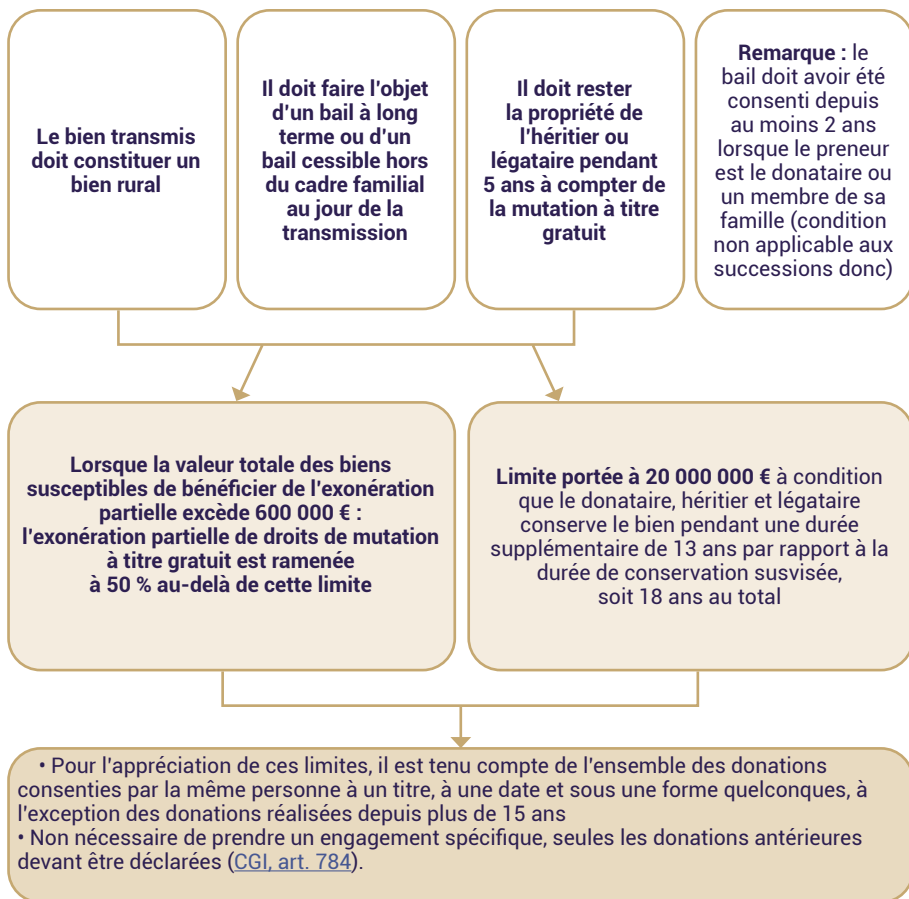
**Formalités postérieures et conséquences de la rupture de l'engagement :**

- Le bénéficiaire de l'exonération partielle doit produire, tous les 10 ans à compter du jour de la signature de la déclaration de succession, un **bilan de la mise en œuvre du document de gestion durable**
- **En cas de rupture de l'engagement** : après établissement d'un procès-verbal dressé par les ingénieurs, techniciens et agents chargés des forêts, exigibilité du complément de droit et d'un droit supplémentaire égal à 30 %, 20 % et 10 % de la réduction consentie selon que le manquement est constaté avant l'expiration de la 10e, 20e ou 30e année

◆ **Bien rural loué par bail à long terme :**

L'[article 793, 2, 3° du CGI](#) prévoit l'exonération de droits de mutation à titre gratuit à concurrence de 75 % de leur valeur, jusqu'à une certaine somme et de 50 % au-delà, des biens ruraux donnés à bail à long terme (v. [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-20](#)). Outre certaines conditions cumulatives à respecter, d'autres conditions permettent de définir le pourcentage d'exonération applicable. Les seuils actuels ont été rehaussés par la loi de finances pour 2025 et s'appliquent aux transmissions intervenant à compter du 15 février 2025 et aux transmissions pour lesquelles le bail a été conclu à compter du 1er janvier 2025 ([L. n° 2025-127 du 14 févr. 2025, art. 70](#) ; [L. n° 2026-103 du 19 févr. 2026, art. 31, III](#) ; [CGI, art. 793 bis](#)).

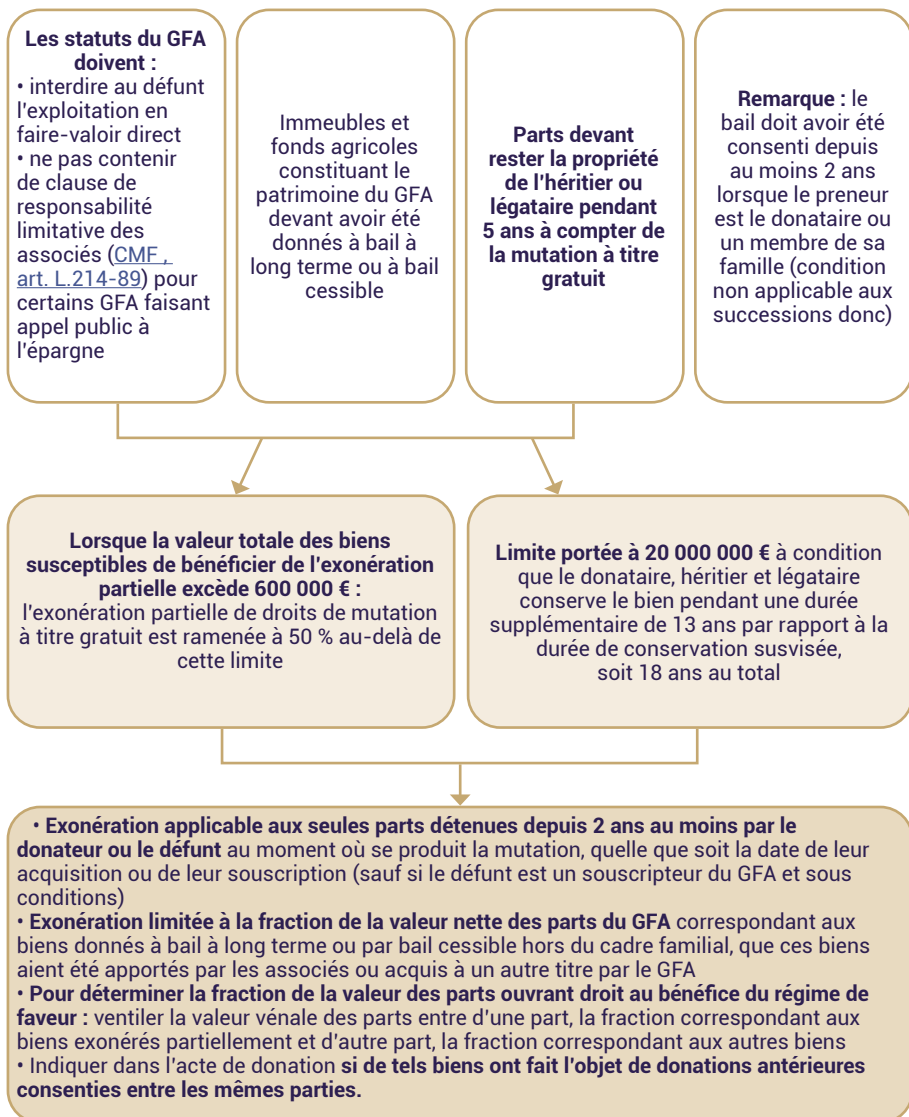
**Conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération de 75 % sur les biens ruraux loués par bail à long terme :**



### ◆ Parts de groupements fonciers agricoles (GFA) :

Aux termes de l'[article 793, 1, 4° du CGI](#), sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur nette, jusqu'à une certaine somme et à la moitié au-delà, les parts de groupements fonciers agricoles (v. [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#)). Les exonérations et seuils applicables aux biens ruraux donnés à bail à long terme sont applicables aux parts de groupements fonciers agricoles dans les conditions décrites ci-dessus.

### Conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération de 75 % sur les biens ruraux loués par bail à long terme :



◆ **Parts de groupements fonciers ruraux (GFR) :**

En vertu de l'[article 848 bis du CGI](#), les parts de ces groupements sont soumises :

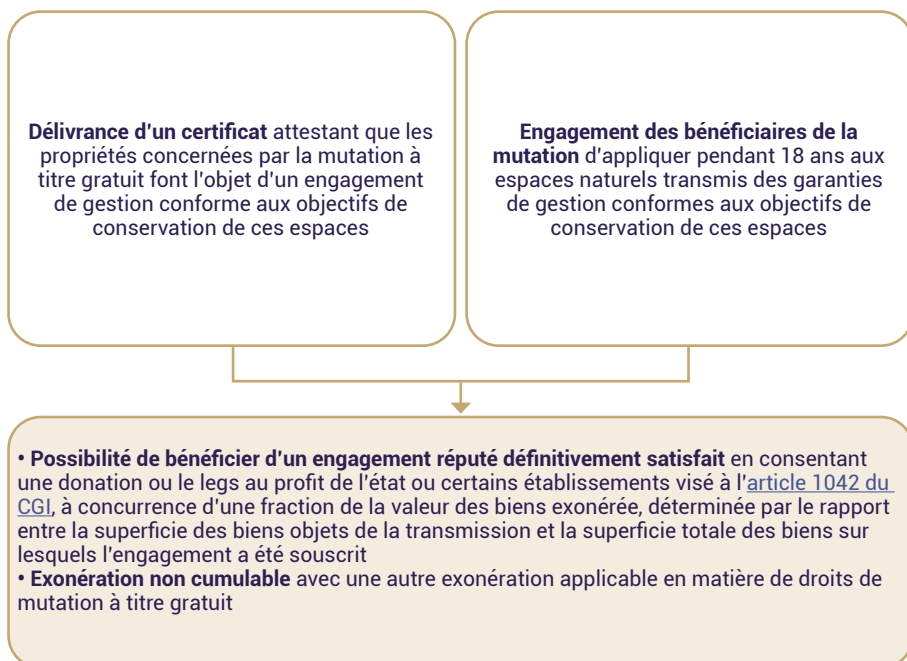
- pour la fraction des parts représentative de biens de nature forestière, aux dispositions applicables aux parts de groupements forestiers,
- et, pour celle représentative de biens de nature agricole, aux dispositions applicables aux parts de groupements fonciers agricoles.

Il convient donc de se référer aux éléments susmentionnés à ce sujet (v. aussi [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-40](#)).

◆ **Propriétés non bâties qui sont situées dans des espaces naturels protégés en raison de la faune et de la flore qui s'y trouvent :**

L'[article 793, 2, 7° du CGI](#) prévoit une exonération de droits de mutation à titre gratuit à concurrence de 75 % de leur montant, en faveur des successions et des donations portant sur des propriétés non bâties qui ne sont pas en nature de bois et forêts et qui sont situées dans des espaces naturels protégés en raison de la faune et de la flore qui s'y trouvent (v. [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-50](#)).

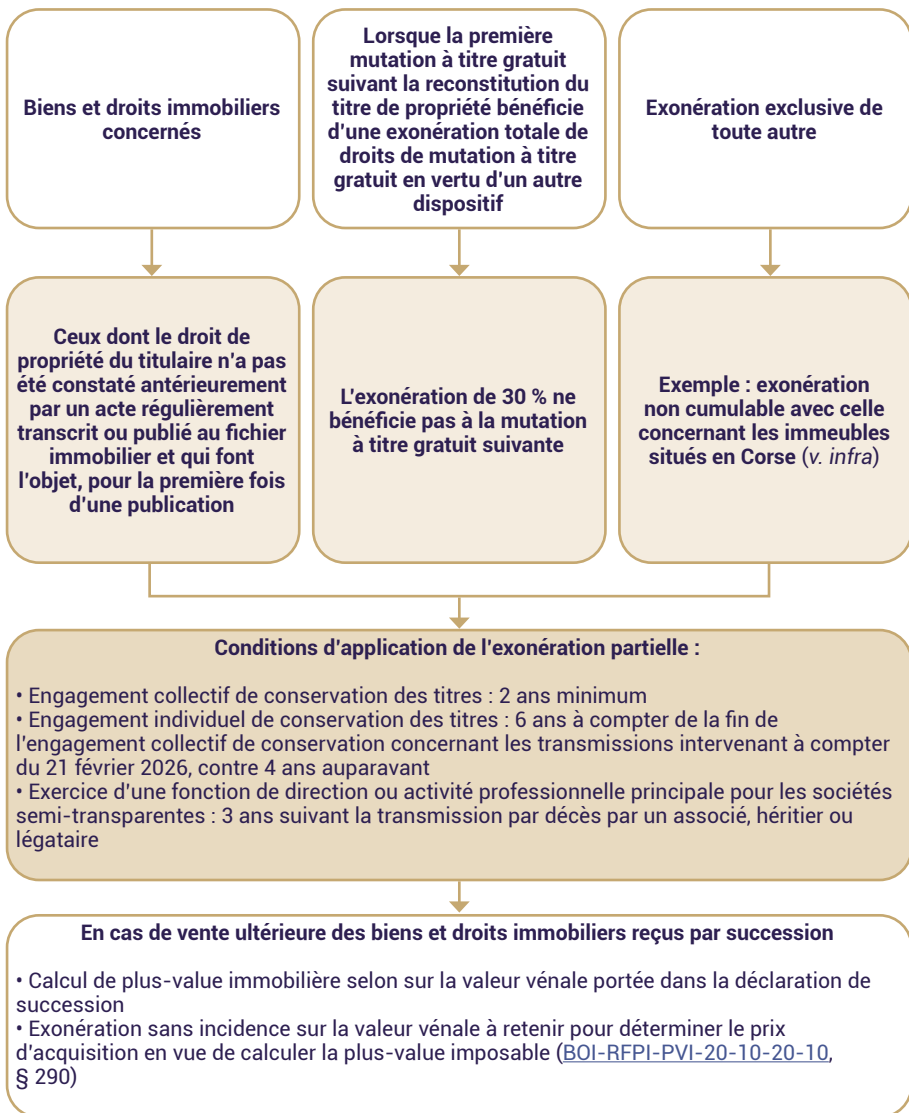
**Conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération de 75 % sur les propriétés non bâties qui sont situées dans des espaces naturels protégés :**



◆ **Première mutation qui suit la reconstitution des titres de propriété :**

L'article 793, 2, 8° du CGI exonère partiellement de droits de mutation à titre gratuit les immeubles et droits immobiliers, à concurrence de 30 % de leur valeur, à raison de la première mutation qui suit la reconstitution des titres de propriété y afférents, à la condition que ces titres de propriété soient constatés par un acte régulièrement transcrit ou publié entre le 1er octobre 2014 et le 31 décembre 2037 (v. [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-140](#)).

**Caractéristiques de l'exonération de 30 % en cas de première mutation suivant la reconstitution des titres de propriété :**



◆ **Immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ouverts au public :**

L'[article 795 A du CGI](#) exonère totalement de droits de mutation à titre gratuit ces immeubles et les meubles qui en constituent le complément historique ou artistique, sous conditions (v. [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-60](#) et [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-70](#) concernant les parts de société civile détenant des monuments historiques ouverts au public) :

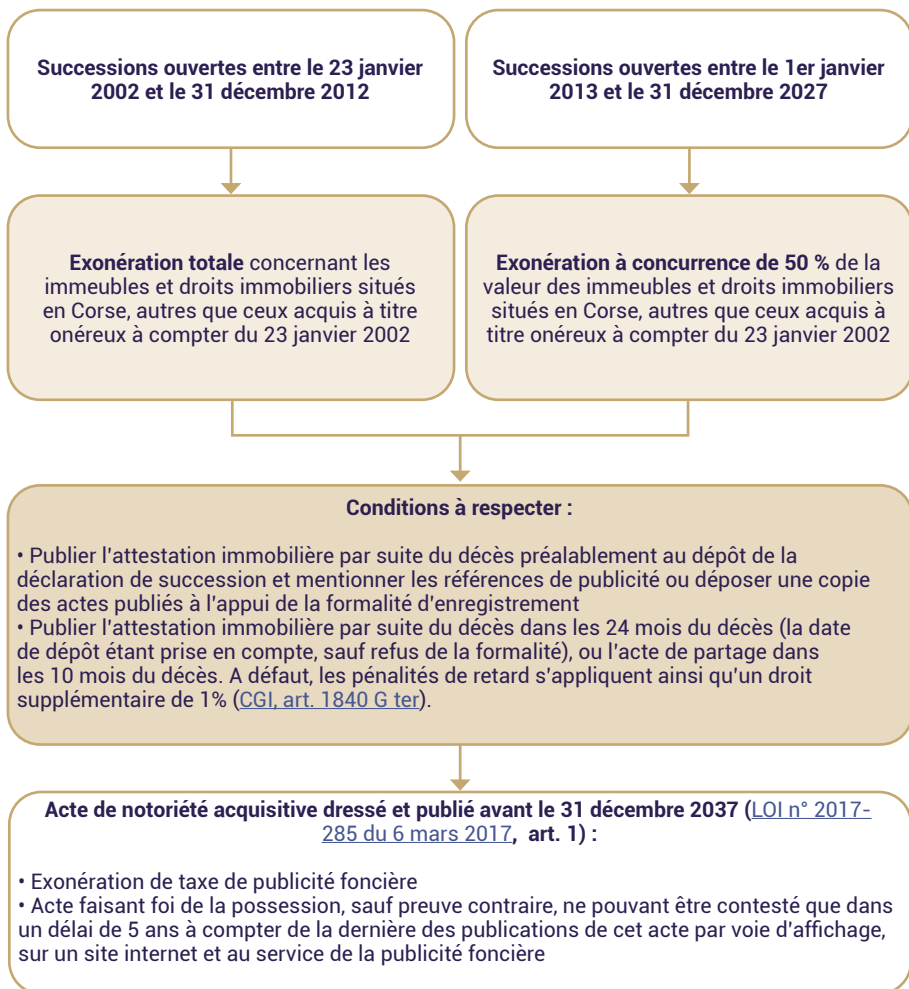
**Conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération totale sur les monuments historiques ouverts au public :**



### ◆ Immeubles et droits immobiliers situés en Corse :

Les immeubles situés en Corse sont partiellement ou totalement exonérés de droits de mutation par décès sous conditions, le montant de l'exonération étant défini au regard de la date du décès ([CGI, art. 1135 bis](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-120](#))

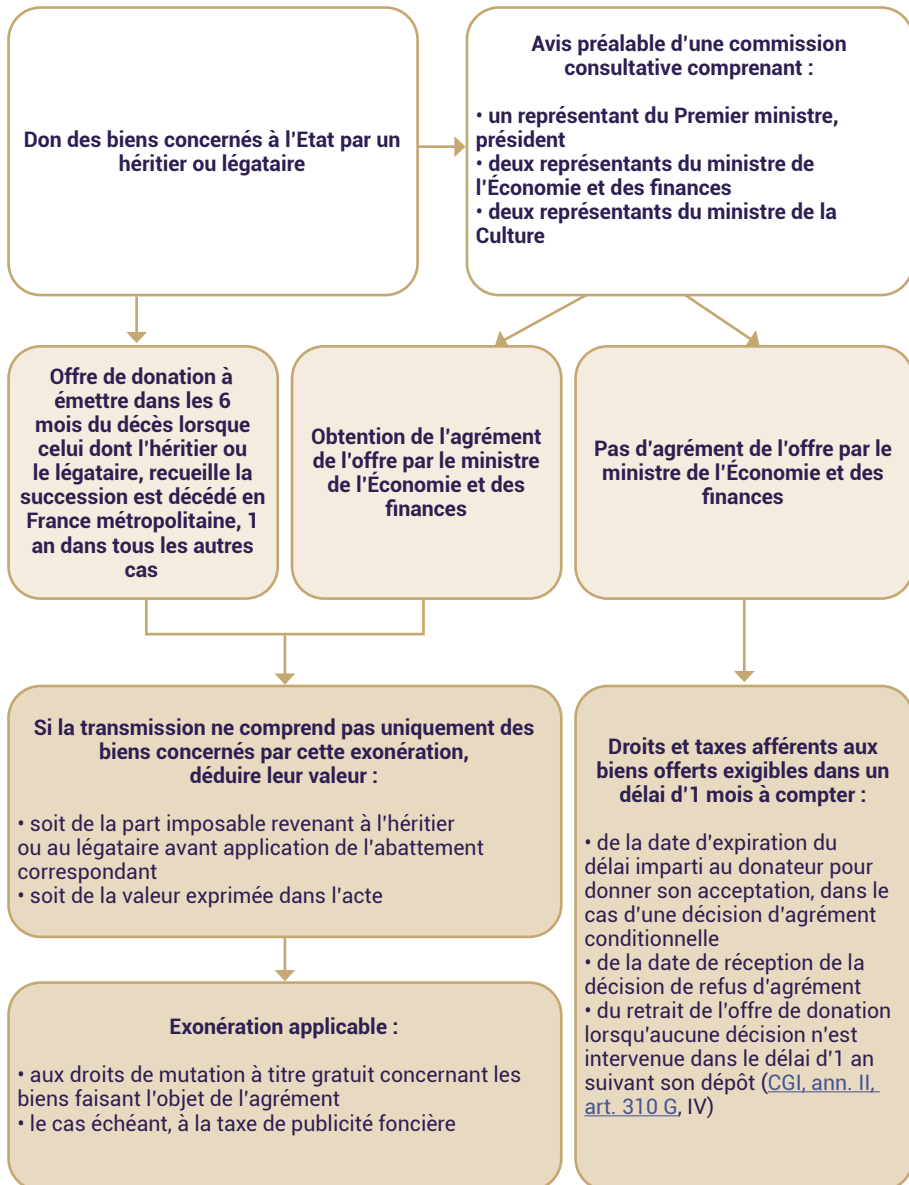
### Caractéristiques de l'exonération applicable aux immeubles situés en Corse :



◆ **Œuvres d'art, livres, objets de collection et documents de valeur historique ou artistique :**

Le donataire, l'héritier ou le légataire est exonéré des droits de mutation liés à la transmission de ces biens ([CGI, art. 1131](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-80](#)), sous les conditions suivantes :

**Conditions à respecter pour bénéficier de l'exonération totale sur les œuvres d'art, livres, objets de collection et documents de valeur historique ou artistique :**



◆ **Autres exonérations concernant certains biens et droits immobiliers :**

Biens et droits concernés		Conditions
<p><b>Immeubles de faible valeur non bâtis et droits portant sur ces immeubles qui sont indivis au sein d'une parcelle cadastrale et dépourvus de titres de propriété</b> (<a href="#">CGI, art. 797</a> ; <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-20-30-130</a>)</p>	<p><b>Exonération totale</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Valeur totale des immeubles inférieure à 5 000 € lorsqu'ils sont constitués d'une seule parcelle et à 10 000 € lorsqu'ils sont constitués de deux parcelles contiguës</li> <li>• Publier l'attestation immobilière par suite du décès dans les 24 mois du décès (la date de dépôt étant prise en compte, sauf refus de la formalité), ou l'acte de partage dans les 10 mois du décès</li> <li>• A défaut, application de pénalités de retard et d'un droit supplémentaire de 1% (<a href="#">CGI, art. 1840 G ter</a>).</li> </ul>
<p>Première transmission à titre gratuit d'une construction nouvelle à usage initial d'habitation acquise entre le 1er juin 1993 et le 31 décembre 1994 (<a href="#">CGI, art. 793, 2, 4°</a> et <a href="#">art. 793 ter</a> ; <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-20-30-90</a>)</p>	<p><b>Exonération plafonnée :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 46 000 € par part reçue par chacun des héritiers ou légataires</li> <li>• Il est tenu compte de l'ensemble des transmissions à titre gratuit consenties par la même personne</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Immeubles exclusivement affectés de manière continue à l'habitation principale pendant une durée minimale de 5 ans à compter de l'acquisition ou de l'achèvement s'il est postérieur</li> <li>• Acquéreur n'ayant pas bénéficié des réductions d'impôt prévues en matière d'impôt sur le revenu pour l'investissement locatif neuf de l'époque (<a href="#">CGI, art. 199 undecies</a> ancien et <a href="#">art. 199 undecies A</a> ancien)</li> </ul>
<p>Première transmission à titre gratuit d'un immeuble acquis neuf à usage continu d'habitation entre le 1er août et le 31 décembre 1995 (<a href="#">CGI, art. 793, 2, 4°</a> et <a href="#">art. 793 ter</a> ; <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-20-30-100</a>)</p>	<p>(voir la section précédente)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Immeubles exclusivement affectés de manière continue à l'habitation principale pendant une durée minimale de 2 ans à compter de l'acquisition</li> <li>• L'héritier ou le légataire ou leurs ayants cause doivent prendre l'engagement de ne pas affecter les immeubles à un autre usage que l'habitation pendant une durée minimale de 3 ans à compter de la transmission à titre gratuit</li> <li>• Acquéreur n'ayant pas bénéficié des réductions d'impôt prévues en matière d'impôt sur le revenu pour l'investissement locatif neuf de l'époque (<a href="#">CGI, art. 199 undecies</a> ancien et <a href="#">art. 199 undecies A</a> ancien)</li> </ul>
<p>Première transmission à titre gratuit de biens acquis entre 1er août 1995 et le 31 décembre 1996, n'ayant pas donné droit au paiement de la TVA et donnés en location (<a href="#">CGI, art. 793, 2, 6°, art. 793 ter</a> et <a href="#">art. 793 quater</a> ; <a href="#">BOI-ENR-DMTG-10-20-30-110</a>)</p>	<p><b>Exonération à concurrence de 75 % de la valeur des biens plafonnée :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 46 000 € par part reçue par chacun des héritiers ou légataires</li> <li>• Il est tenu compte de l'ensemble des transmissions à titre gratuit consenties par la même personne</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Acquisition n'ayant pas donné lieu au paiement de la TVA</li> <li>• Immeubles exclusivement affectés de manière continue à l'habitation principale pendant une durée minimale de 9 ans à compter de l'acquisition (locations consenties à des personnes disposant de revenus « intermédiaires »)</li> <li>• Immeubles mentionnés aux anciens articles <a href="#">710</a> et <a href="#">711</a> du CGI</li> <li>• Première transmission par décès</li> <li>• Acquéreur n'ayant pas bénéficié des réductions d'impôt prévues en matière d'impôt sur le revenu pour l'investissement locatif neuf de l'époque (<a href="#">CGI, art. 199 undecies</a> ancien et <a href="#">art. 199 undecies A</a> ancien)</li> </ul>

## V – Calcul des droits de succession

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 convient d'appliquer un abattement ([BOI-ENR-DMTG-10-50-20](#), § 1).

### A – Abattements

Qualité de l'héritier	Abattement applicable	Précisions	Références
Conjoint ou partenaire de Pacs	Exonération	<p><b>Conjoints divorcés :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Libéralités accordées à un époux divorcé par son ex-conjoint soumises au tarif entre personnes non parentes ou, le cas échéant, à celui fixé pour le lien de parenté existant en dehors du mariage</li> <li>Application de la fiscalité entre époux aux donations à cause de mort consenties par contrat de mariage et aux donations éventuelles entre époux consenties pendant le mariage, quel que soit le type de divorce prononcé avant ou après le 1er janvier 2005, si elles ont été expressément maintenues au moment du divorce ou qu'elles sont réputées irrévocables</li> </ul>	<a href="#">CGI, art. 796-0 bis</a>
Ascendant, enfant vivant ou représenté par suite de décès ou de représentation	100 000 €	Entre les représentants des enfants prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale	<a href="#">CGI, art. 779, I</a>
Petit-enfant venant de son propre chef	1 594 €	Abattement applicable par défaut	<a href="#">CGI, art. 788, IV</a>
Frère ou sœur (non exonéré, v. <i>supra</i> )	15 932 €	Entre les représentants des frères et sœurs prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de dévolution légale	<a href="#">CGI, art. 779, IV</a>
Neveu ou nièce	7 967 €	Applicable au neveu venant de son propre chef	<a href="#">CGI, art. 779, V</a>
Héritier ou légataire frappé d'un handicap	159 325 €	Incapacité de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise. S'ajoute à l'abattement personnel dont il peut bénéficier en qualité d'ascendant ou de descendant, de frère ou sœur, de neveu ou nièce	<a href="#">CGI, art. 779, II</a>
A défaut d'autre abattement applicable	1 594 €	Abattement applicable en matière de successions seulement	<a href="#">CGI, art. 788, IV</a>

Pour consulter l'historique des abattements applicables, [cliquez sur le bouton suivant](#) :



## B – Tarif

Le tarif s'applique sur la part nette taxable de chaque ayant droit après déduction des abattements ([CGI, art. 777](#))

### 1° Conjoint survivant ou partenaire de Pacs

Le conjoint survivant et le partenaire de Pacs bénéficient d'une exonération totale de droits de succession ([CGI, art. 796-0 bis](#)).

Pour le tarif applicable aux donations, se référer à la partie 5.

### 2° En ligne directe

MONTANT	FORMULE DE CALCUL
De 0 à 8 072 €	$P \times 5 \%$
De 8 072 € à 15 932 €	$(P \times 0,1) - 404 \text{ €}$
De 15 932 € à 31 865 €	$(P \times 0,15) - 1 009 \text{ €}$
De 31 865 € à 552 324 €	$(P \times 0,2) - 1 806 \text{ €}$
De 552 324 € à 902 838 €	$(P \times 0,3) - 57 038 \text{ €}$
De 902 838 € à 1 805 677 €	$(P \times 0,40) - 147 322 \text{ €}$
Plus de 1 805 677 €	$(P \times 0,45) - 237 606 \text{ €}$

$P = \text{part nette taxable}$

### 3° Entre frères et sœurs vivants ou représentés

MONTANT	TAUX	FORMULE DE CALCUL
De 0 à 24 430 €	35 %	$P \times 0,35$
Au-delà de 24 430 €	45 %	$(P \times 0,45) - 2 443 \text{ €}$

$P = \text{part nette taxable}$

### 4° Entre collatéraux jusqu'au 4e degré

MONTANT	TAUX
Quel qu'il soit	55 %

### 5° Entre collatéraux au-delà du 4e degré et entre non-parents

MONTANT	TAUX
Quel qu'il soit	60 %

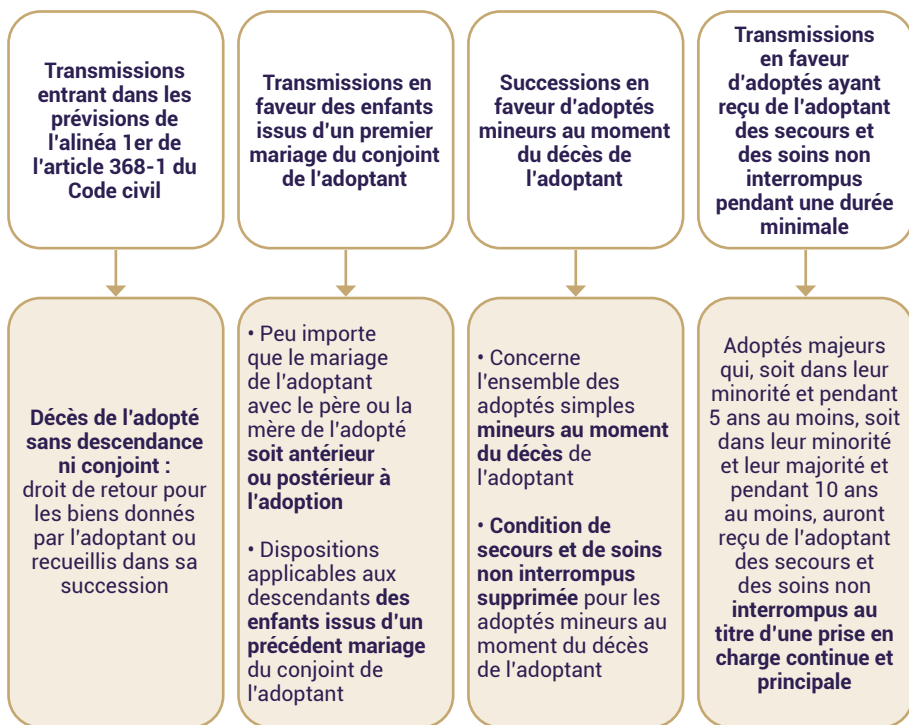
## C – Cas particuliers

### 1°) Adoption simple

En principe, il n'est pas tenu compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple pour la perception des droits de mutation à titre gratuit (CGI, art. 786). Le tarif applicable est celui prévu pour le lien de parenté naturel existant entre l'adoptant et l'adopté ou, le cas échéant, entre personnes non parentes.

**Remarque :** en ce qui concerne les adoptions antérieures à la [loi n° 66-500 du 11 juillet 1966](#), il y a lieu de considérer que l'article [786 du CGI](#) concerne les adoptions proprement dites et ne vise pas les légitimations adoptives ([BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#), § 30).

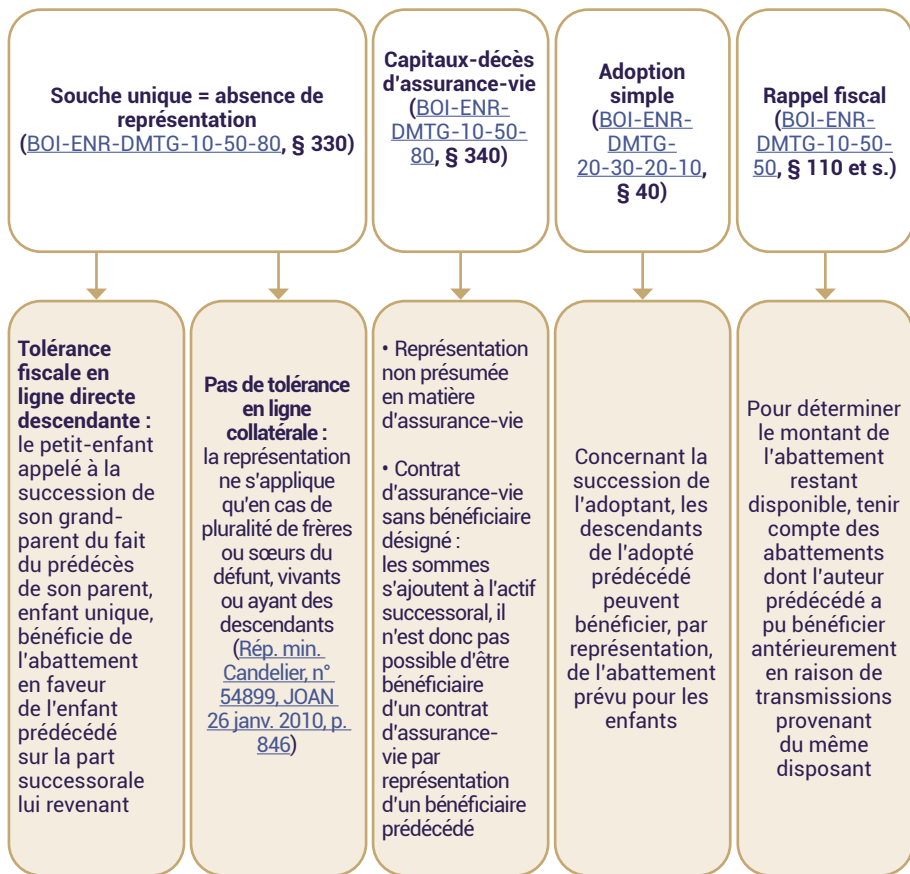
**Néanmoins, l'abattement et le tarif afférents aux transmissions en ligne directe sont notamment appliqués dans les cas suivants ([BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#), § 40 et s.) :**



#### Remarques :

- L'adopté majeur doit rapporter la preuve qu'il a reçu des secours et des soins non interrompus de l'adoptant pendant la durée minimale prévue par la loi.
- Souvent complexe à fournir, ladite preuve doit être rapportée dans les formes compatibles avec la procédure écrite au moyen de documents tels que quittances, factures, lettres missives et papiers domestiques. Le témoignage peut être produit pour corroborer d'autres moyens de preuve.

## 2°) Représentation



Selon l'[article 751 du Code civil](#), « La représentation est une fiction juridique qui a pour effet d'appeler à la succession les représentants aux droits du représenté ». Elle est admise en ligne directe à l'infini, en cas de prédécès ([C. civ., art. 752](#)), de renonciation ([C. civ., art. 754](#)) et d'indignité successorale ([C. civ., art. 755](#)).

La représentation a lieu à l'infini dans la ligne directe descendante ([C. civ., art. 752](#)) et est admise, en ligne collatérale, en faveur des enfants et descendants de frères ou sœurs du défunt ([C. civ., art. 752-2](#)). Le partage s'opère par souche, la représentation requérant une pluralité de souches ([C. civ., art. 753](#)).

Fiscalement, la représentation est applicable aux seules successions ab intestat (CGI, [art. 777](#) et [art. 779](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#), § 310 et s.). Elle permet de diviser l'abattement entre petits-enfants ou entre neveux et nièces selon les règles de la dévolution légale.

## ◆ Application de l'abattement fiscal en matière de représentation

Pour des exemples concernant la répartition de l'abattement en ligne collatérale, **cliquez sur le bouton suivant** :



### ◆ Application du tarif en matière de représentation :

• **En ligne collatérale** : le tableau III figurant dans le texte de l'[article 777 du CGI](#) précise que le tarif des droits applicables en ligne collatérale et entre non-parents s'applique entre frères et sœurs vivants ou représentés. Ainsi, les neveux et nièces venant à la succession de leur oncle ou tante en représentation de leur parent ne relèvent pas du tarif qui leur serait propre mais se voient appliquer le tarif du représenté, de la même manière qu'ils bénéficient de l'abattement dont aurait bénéficié leur auteur.

• **En ligne directe** : l'[article 777 du CGI](#) n'apporte aucune précision concernant l'application du tarif en ligne directe en cas de représentation. Un arrêt d'appel a affirmé que le principe était similaire à celui existant en ligne collatérale ([CA Paris, Pôle 5, ch. 10, 6 janv. 2025, n° 22/12128](#)). Ainsi, si le représenté avait reçu des donations de son vivant faisant l'objet du rappel fiscal, les taux correspondant aux tranches non utilisées par les donations antérieurement consenties au représenté doivent être appliqués à la seule part revenant à chacun des représentants.

### ◆ Cas du représentant également bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie souscrit par le défunt :

Il convient de procéder à une « double liquidation » lorsqu'un petit-enfant vient à la succession de son grand-parent par représentation de son parent prédécédé et qu'il est par ailleurs également bénéficiaire, à titre personnel, d'un contrat d'assurance-vie souscrit par son grand-parent. Il en est de même lorsqu'un neveu vient à la succession de son oncle par représentation du frère prédécédé et qu'il est également bénéficiaire, à titre personnel, d'un contrat d'assurance-vie souscrit par son oncle ([BOI-ENR-DMTG-10-50-80](#), § 390).

D'une part, concernant les biens reçus par voie légale pour lesquels le mécanisme de la représentation s'applique, il convient d'imposer la transmission selon l'abattement et le tarif prévus pour les frères et sœurs. D'autre part, les biens reçus par voie de legs ainsi que les primes d'assurance-vie taxables ([CGI, art. 757 B](#)) sont soumises aux droits de succession, au-delà de l'abattement spécifique de 30 500 € réparti entre les différents bénéficiaires de contrats d'assurance-vie, selon l'abattement personnel et le tarif prévus pour les neveux ([Rép. min. Le Nay, n° 59852, JOAN 23 févr. 2010, p. 2052](#)).

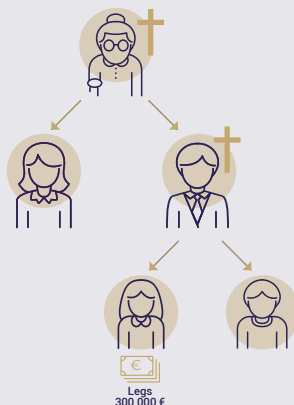
◆ **Cas de l'héritier venant en représentation ayant également la qualité de légataire :**

La représentation n'existe pas concernant les dispositions testamentaires. Dans le cas où le testateur a appelé, dans le testament, les descendants du légataire au bénéfice du legs, ces derniers en bénéficient par la volonté du testateur et non par l'effet du mécanisme de la représentation. Là encore, il convient donc de procéder à une double liquidation.

• **Exemple :**

**Madame MARTIN, veuve, est décédée, laissant pour lui succéder sa fille Anne et ses petits-enfants Cécile et Charles, venant en représentation de Benoît, son fils prédécédé.**

Elle avait consenti un legs à Cécile d'un bien d'une valeur de 300 000 €. Les biens existant au décès ont une valeur nette de passif de 1 000 000 €, en ce compris le legs.



Liquidation des droits de succession	
Masse à partager	Montant
Biens existants (nets de passif)	1 000 000 €
Sous déduction du legs	- 300 000 €
<b>Actif net</b>	<b>700 000 €</b>
<b>Soit par souche</b>	<b>350 000 €</b>
Droits de succession dus par Anne	
Moitié de l'actif net	350 000 €
Abattement applicable	- 100 000 €
<b>Actif net taxable</b>	<b>250 000 €</b>
<b>Droits de succession de</b>	<b>48 194 €</b>
Droits de succession dus par Cécile et Charles (pour chacun d'eux)	
Quart de l'actif net	175 000 €
Abattement applicable	- 50 000 €
Actif net taxable	125 000 €
<b>Droits de succession dus par chacun de</b>	<b>23 194 €</b>
Droits de succession dus par Cécile au titre du legs	
Montant taxable	300 000 €
Abattement applicable	- 1 594 €
Actif net taxable	298 406 €
<b>Droits de succession de</b>	<b>57 875 €</b>

## D – Réduction de droits

### 1°) Réduction en faveur des mutilés de guerre

Les droits de succession dus par les mutilés de guerre frappés d'une invalidité de 50 % au minimum sont réduits de moitié sans que la réduction puisse excéder 305 € ([CGI, art. 782](#)). Il y a lieu de considérer comme mutilés de guerre les personnes civiles ou militaires victimes des opérations militaires en Afrique du Nord ou d'attentats terroristes survenus dans ce territoire ou en métropole ([BOI-ENR-DMTG-10-50-40](#), § 120).

### 2°) Réduction en faveur du département de la Guyane

Dans le département de la Guyane, les tarifs des droits de timbre et des droits d'enregistrement sont réduits de 50 % ([CGI, art. 1043 A](#)).

Concernant les droits de succession, la réduction est applicable, quel que soit le domicile du défunt, aux biens ayant en Guyane leur assiette matérielle (immeubles, meubles corporels) ou fictive, comme les biens incorporels ([BOI-ENR-DMTG-10-50-40](#), § 120).

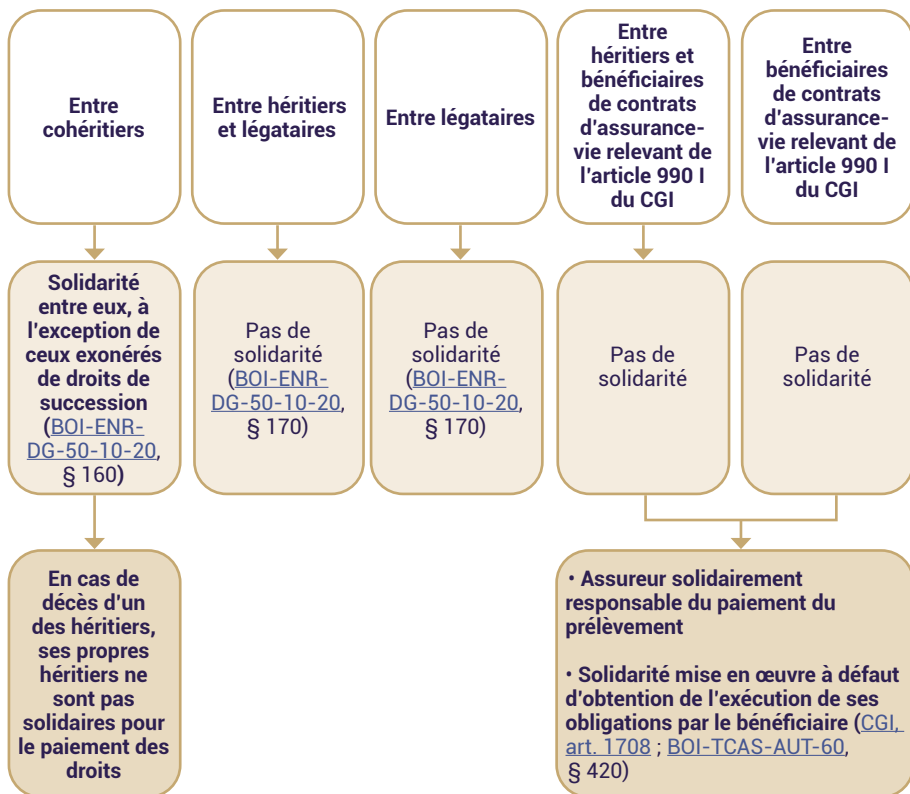
**Rappel** : la réduction de droits pour charge de famille (305 € par enfant au-delà du troisième) a été supprimée par l'[article 32 de la loi de finances n°2016-1917 du 29 décembre 2016](#) ([CGI, art. 780 ancien](#)). Cette suppression s'est appliquée aux successions ouvertes et aux donations consenties à compter du 1er janvier 2017.

## VI – Paiement des droits de succession

### A – Débiteurs du paiement des droits de succession

Les droits de mutation par décès sont payés par les héritiers, donataires ou légataires ([BOI-ENR-DG-50-10-20](#), § 150).

Concernant la solidarité applicable en matière de fiscalité successorale, les règles sont les suivantes :



## B – Moyens de paiement des droits de succession

### 1°) Principes généraux

Les droits de succession sont, par principe, payables au comptant. Le règlement peut s'effectuer en espèces jusqu'à 300 euros, par chèque bancaire ou par virement bancaire (BOI-REC-PART-20-10, § 10). En pratique, le notaire se charge du règlement des droits de succession, lesquels sont prélevés sur les liquidités du défunt encaissées par l'Etude ou après avoir reçu ces sommes par virement des héritiers ou légataires.

### 2°) Cas particuliers

#### ◆ Paiement en valeurs du Trésor

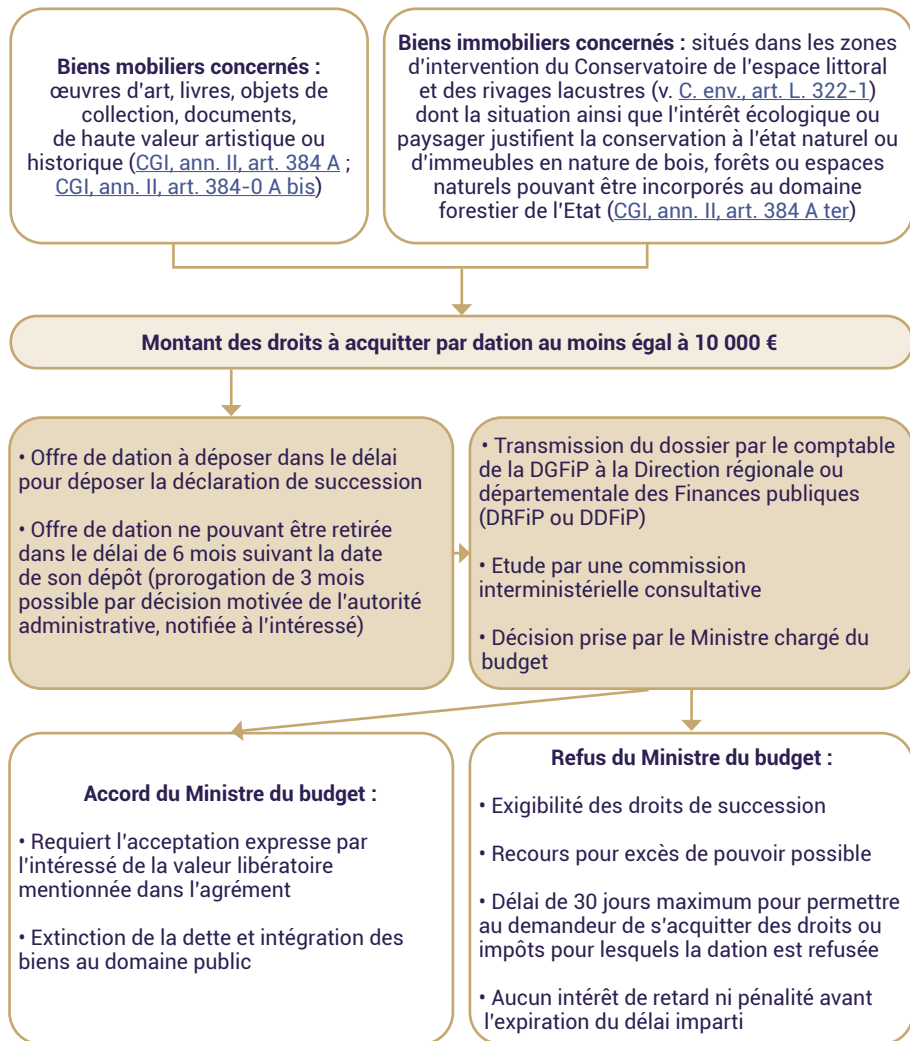
Le paiement des droits de mutation par décès peut être effectué en valeurs du Trésor dans la proportion fixée respectivement par le conseil d'administration de la caisse autonome de gestion des bons de la défense nationale, d'exploitation industrielle des tabacs et d'amortissement de la dette publique et par arrêté du ministre de l'économie et des finances (CGI, art. 1715).

## ◆ Paiement par imputation sur une créance d'Etat

Lorsque leur auteur a acquis, en application de la loi n° 78-1 du 2 janvier 1978 relative à l'indemnisation des rapatriés d'outre-mer dépossédés de leurs biens et de la loi n° 87-549 du 16 juillet 1987 modifiée relative au règlement de l'indemnisation des rapatriés, une créance sur l'Etat, les droits de mutation par décès exigibles sur la créance revenant à chaque ayant droit peuvent être acquittés par imputation sur cette créance ([CGI, art. 1716 A](#)).

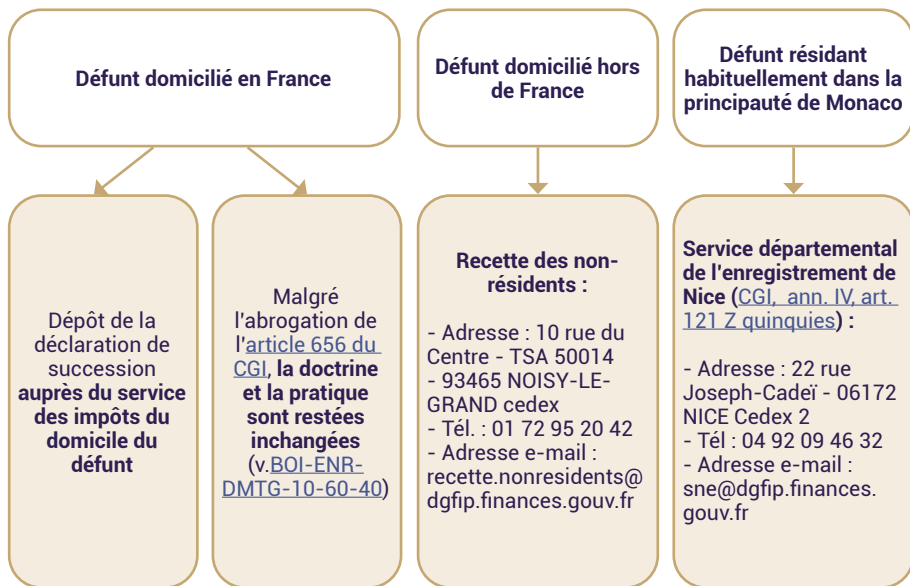
## ◆ Dation en paiement :

Les droits de succession peuvent être réglés par la remise de certains objets ou immeubles à l'Etat ([CGI, art. 1716 bis](#) ; [BOI-SJ-AGR-50-20](#)). Les principales conditions à respecter sont présentées dans le schéma ci-après :



## C – Service auprès duquel régler les droits de succession

Le règlement des droits de succession s'effectue auprès des services fiscaux auxquels la déclaration de succession est déposée, c'est-à-dire :



## D – Modes de paiement des droits de succession

### 1°) Principes généraux

Les droits des actes et ceux des mutations par décès sont payés avant l'exécution de l'enregistrement, de la publicité foncière ou de la formalité fusionnée (CGI, art. 1701 ; BOI-ENR-DG-50-20-10, § 1).

En pratique, les droits de succession sont réglés par le notaire lors du dépôt de la déclaration de succession.

### 2°) Paiement fractionné et/ou différé des droits de succession

Sous conditions, il est possible de régler le montant des droits de succession de manière soit fractionnée, soit différée, soit différée puis fractionnée (CGI, art. 1717 et art. 396 et s. ; BOI-ENR-DG-50-20-30).

Le tableau ci-après présente de manière synthétique les principales caractéristiques de ces trois modes de règlement spécifique des droits de succession :

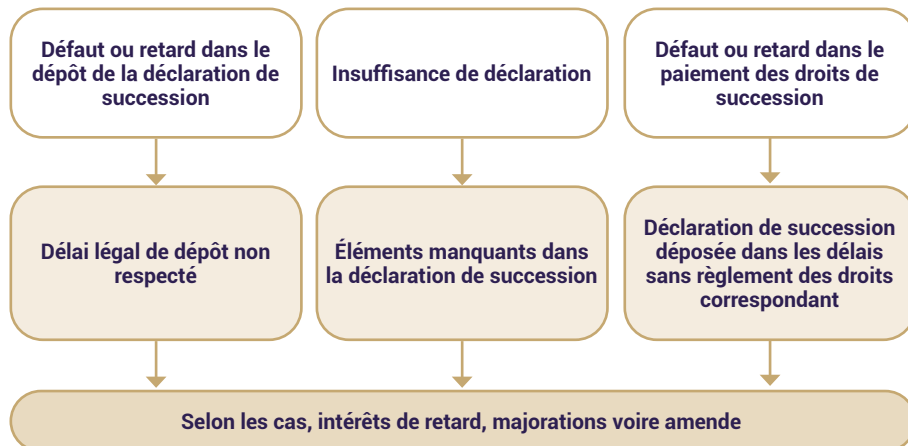
Caractéristiques	Paiement fractionné des droits de succession (CGI, ann. III, art. 396 et art. 404 A)	Paiement différé des droits de succession (CGI, ann. III, art. 397)	Paiement différé et fractionné des droits de succession (CGI, ann. III, art. 397 A)
Successions pouvant bénéficier de ce dispositif	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Cas général</b> : toutes les successions</li> <li>• <b>Délai spécial</b> : successions comprenant au moins 50 % de biens non liquides selon <a href="#">l'article 404 A de l'annexe III au CGI</a>, al.4</li> </ul>	<p><b>Fraction de droits correspondant :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• à la valeur imposable de la nue-propriété, le cas échéant</li> <li>• ou au montant des sommes payables à terme s'il s'agit d'une succession qui donne lieu à l'attribution préférentielle de certains biens ou la réduction de libéralités portant sur un bien pouvant faire l'objet d'une telle attribution</li> <li>• ou, depuis le 1er janvier 2024, à la valeur imposable de l'immeuble grevé du droit viager d'usage et d'habitation du conjoint survivant, en cas d'option du conjoint survivant pour ledit droit</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Droits dus sur les transmissions d'entreprises exploitées par le défunt ou de titres de société</b> ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale</li> <li>• <b>Titres de société</b> : l'héritier, le donataire ou le légataire doit recevoir individuellement des parts ou actions représentant au moins 5 % du capital social</li> </ul>
Modalités de règlement des droits	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Cas général</b> : 3 versements maximum, le 1er lors du dépôt de la déclaration de succession et le dernier au plus tard 1 an après l'expiration du délai légal imparti pour la souscrire</li> <li>• <b>Délai spécial</b> : 3 ans, 7 versements maximum</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Possibilité pour le nu-propriétaire de solliciter un paiement différé des droits de succession jusqu'à l'expiration d'un délai de 6 mois décompté à compter du terme de l'usufruit.</li> <li>• Option à réaliser concernant le calcul des droits : <ul style="list-style-type: none"> <li>- calcul des droits établi sur la valeur de la nue-propriété avec versement d'intérêts</li> <li>- ou calcul des droits établi sur la valeur de la pleine propriété des biens recueillis sans versement d'intérêts</li> <li>- Option irrévocable (<a href="#">Cass. com., 13 mars 2024, n° 22-16.190</a>)</li> </ul> </li> </ul>	<p>Paiement des droits de succession afférent à la transmission d'entreprise ou de titres <b>différé pendant 5 ans à compter de la date d'exigibilité des droits et, à l'expiration de ce délai, fractionné sur une période de 10 ans</b> (versements exigibles par parts égales à intervalles de 6 mois avec paiement d'intérêts)</p>
Modalités de la demande	<p><b>Crédit devant être expressément sollicité de la manière suivante :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• demande figurant au pied de la déclaration soumise à la formalité</li> <li>• ou demande sur papier libre, jointe à la déclaration de succession</li> <li>• joindre une offre de garanties suffisante et les justificatifs de la situation</li> <li>• demande ne pouvant porter que sur le principal des droits (pénalités exclues)</li> </ul>		

Caractéristiques	Paiement fractionné des droits de succession (CGI, ann. III, art. 396 et art. 404 A)	Paiement différé des droits de succession (CGI, ann. III, art. 397)	Paiement différé et fractionné des droits de succession (CGI, ann. III, art. 397 A)
Garanties à proposer	Sûretés réelles ou personnelles, soumises à l'appréciation du comptable public (CGI, ann. III, art. 400)		
Instruction de la demande	<ul style="list-style-type: none"> <li>Le comptable public compétent statue sur la demande de crédit et l'offre de garanties <b>dans un délai de 2 mois à compter de la date de réception de la demande</b></li> <li>Les garanties doivent être constituées par le débiteur <b>dans un délai de 4 mois à compter de l'accord du comptable public</b></li> <li>Le comptable public peut, à tout moment après octroi du crédit, exiger un complément de garanties, à constituer par le bénéficiaire du crédit dans un délai de 2 mois à compter de la demande</li> </ul>		
Taux d'intérêt	<ul style="list-style-type: none"> <li>Taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit pour des prêts à taux fixe aux particuliers</li> <li><b>Taux en vigueur au jour de la demande de crédit</b> à appliquer pendant toute la durée du crédit, quelles qu'en soient les variations postérieures</li> <li><b>Taux 2026 : 2 %</b></li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Même taux, soit 2 % pour 2026</b></li> <li><b>Taux réduit des 2/3, soit 0,6 % en 2026</b> : lorsque la valeur de l'entreprise ou la valeur nominale des titres comprise dans la part taxable de chaque héritier, donataire ou légataire est supérieure à 10 % de la valeur de l'entreprise ou du capital social ou lorsque, globalement, plus du tiers du capital social est transmis (BOI-ENR-DG-50-20-50, § 300)</li> </ul>

## E – Pénalités fiscales

### 1°) Principes généraux

Des pénalités fiscales sont susceptibles de s'appliquer dans les cas suivants :



## 2°) Intérêt de retard

Selon l'[article 1727, I du CGI](#), « toute créance de nature fiscale, dont l'établissement ou le recouvrement incombe aux administrations fiscales, qui n'a pas été acquittée dans le délai légal donne lieu au versement d'un intérêt de retard ».

Le tableau ci-après présente les caractéristiques de l'intérêt de retard applicables à tous les impôts, en ce compris les droits de succession (v. [BOI-CF-INF-10-10-20](#)) :

Taux applicable	Assiette de l'intérêt de retard	Modalités d'application de l'intérêt de retard	Modalités de décompte de l'intérêt de retard
<b>0,2 % par mois, soit 2,40 % par an</b>  Rappel : avant le 1er janvier 2018, 0,4 % par mois, soit 4,80 % par an	Montant des droits en principal non acquittés dans les délais	Application de l'intérêt de retard concurremment avec les éventuelles majorations de droits, amendes ou autres sommes complémentaires calculées sur les droits réclamés au contribuable	<ul style="list-style-type: none"><li>• Point de départ : intérêt de retard calculé à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté, soit :<ul style="list-style-type: none"><li>- Décès en France métropolitaine : à compter du 1er jour du 7e mois suivant le décès</li><li>- Décès hors France Métropolitaine : à compter du 1er jour du 13e mois suivant le décès</li></ul></li><li>• Point d'arrêt : décompte de l'intérêt de retard arrêté au dernier jour du mois du paiement</li></ul>

**Remarque** : dans le cadre du droit à l'erreur, une réduction de moitié du montant des intérêts de retard dus est appliquée en cas de dépôt spontané d'une déclaration rectificative par un contribuable de bonne foi ([BOI-CF-INF-10-10-20](#), § 5 ; [BOI-DAE-20-10](#)).

Elle s'applique de plein droit lorsque :

- la régularisation ne concerne pas une infraction exclusive de bonne foi,
- la déclaration est accompagnée du paiement des droits résultant de la déclaration rectificative.

## 3°) Majorations

L'[article 1728 du CGI](#) prévoit l'application d'une majoration appliquée sur le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement. Il concerne notamment les déclarations de succession ([BOI-CF-INF-10-20-10](#), § 1). L'[article 1729 du CGI](#) exige quant à lui l'application de majorations en cas d'inexactitudes ou d'omissions relevées dans une déclaration ou un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'impôt ainsi que la restitution d'une créance de nature fiscale dont le versement a été indûment obtenu de l'Etat ([BOI-CF-INF-10-20-20](#)). Le montant des majorations est donc défini en fonction du cas de figure rencontré :

**Majoration des droits de succession :****◆ En cas de défaut ou de retard de déclaration :**

Caractéristiques	Majoration de 10 %	Majoration de 40 %
<b>Conditions d'application</b>	En l'absence de mise en demeure ou en cas de dépôt de la déclaration ou de l'acte dans les 30 jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à la produire dans ce délai	Lorsque la déclaration de succession n'a pas été déposée dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure, notifiée par pli recommandé, d'avoir à la produire dans ce délai
<b>Assiette</b>	Montant des droits de succession dus déduction faite des acomptes versés dans les 12 mois suivant le décès	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Totalité des droits, sans déduction des acomptes versés</li> <li>• En cas de bonne foi : la pénalité correspondant aux sommes acquittées dans le délai légal doit faire l'objet, en principe, d'une remise gracieuse entière (<a href="#">BOI-CF-INF-10-20-10, § 60</a> ; <a href="#">Rép. min. Valleix, n° 39810, JOAN 17 juin 1992, p. 2382</a>).</li> </ul>
<b>Modalités d'application</b>	Majoration appliquée à partir du 1 <sup>er</sup> jour du 7 <sup>e</sup> mois suivant celui de l'expiration du délai de 6 mois pour déposer la déclaration de succession, sans qu'une mise en demeure de la produire soit nécessaire = à compter du 1 <sup>er</sup> jour du 13 <sup>e</sup> mois suivant le décès	Se substitue à la majoration de 10 % : est adressée au plus tôt le 1 <sup>er</sup> jour du 13 <sup>e</sup> mois suivant le décès

**◆ En cas d'insuffisances, omissions ou inexactitudes dans la déclaration :**

Caractéristiques	Absence de majoration	Majoration de 40 %	Majoration de 80 %
<b>Conditions d'application</b>	En l'absence de manquement délibéré	En cas de manquement délibéré	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Abus de droit, manœuvres frauduleuses ou dissimulation</li> <li>• Absence de déclaration d'actifs à l'étranger : comptes bancaires, contrats d'assurance-vie et de capitalisation, actifs numériques et trusts situés à l'étranger (<a href="#">CGI, art. 1729-0 A</a> ; <a href="#">BOI-CF-INF-20-10-50</a>)</li> </ul>
<b>Assiette</b>	-	Majorations calculées sur les droits mis à la charge du contribuable	Majorations calculées sur les droits mis à la charge du contribuable

**Remarque :** lorsqu'une déclaration de succession est déposée sans le paiement des droits, une pénalité de 5 % est exigée sur les sommes non réglées ([CGI, art. 1731](#) ; [BOI-CF-INF-10-30, §140](#) et s.).

Celle-ci n'est donc pas exigible lorsque le dépôt tardif de la déclaration de succession est accompagné du paiement de la totalité des droits correspondants.

• Exemple :

**Madame MARTIN est décédée le 15 mars de l'année N.**

La déclaration de succession n'a pas été déposée auprès des services fiscaux.



15/03 N



Décès en France				
Jusqu'au 30 septembre de l'année N (6e mois)	Du 1er octobre de l'année N au 30 mars de l'année N+1	A partir du 13e mois, soit à compter du 1er avril de l'année N+1	Dépôt de la déclaration de succession dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure	Absence de dépôt de la déclaration de succession dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure
Pas d'intérêts de retard ni de majorations	Intérêts de retard Pas de majoration	Intérêts de retard + majoration de 10 %	Intérêts de retard + majoration de 10 %	Intérêts de retard + majoration de 40 %
Décès en France				
Jusqu'au 30 mars de l'année N (12e mois)		A partir du 13e mois, soit à compter du 1er avril de l'année N+1	Dépôt de la déclaration de succession dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure	Absence de dépôt de la déclaration de succession dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure
Pas d'intérêts de retard ni de majorations		Intérêts de retard + majoration de 10 %	Intérêts de retard + majoration de 10 %	Intérêts de retard + majoration de 40 %
Succession incluant des biens et droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté avant son décès (CGI, art. 641 bis)				
Jusqu'au 30 septembre de l'année N+2 (30e mois)		A partir du 31e mois, soit à compter du 1er avril de l'année N+1	Dépôt de la déclaration de succession dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure	Absence de dépôt de la déclaration de succession dans les 90 jours suivant la réception d'une mise en demeure
Pas d'intérêts de retard ni de majorations		Intérêts de retard + majoration de 10 %	Intérêts de retard + majoration de 10 %	Intérêts de retard + majoration de 40 %

#### 4°) Versement d'acomptes

Lorsque le notaire est dans l'impossibilité matérielle de déposer la déclaration de succession accompagnée des droits correspondants dans le délai requis (en raison de la complexité du dossier ou d'une mésentente entre héritiers par exemple), il peut procéder au versement d'un ou plusieurs acomptes auprès de l'administration fiscale.

Ces acomptes peuvent tant permettre de démontrer la bonne foi des successeurs que de diminuer les pénalités applicables.

En présence d'intérêts de retard et de majorations, leurs conséquences fiscales sont les suivantes :

Déduction des intérêts de retard	Déduction de l'assiette de la majoration de 10 %	Déduction de l'assiette de la majoration de 40 %
Déduction de la base de calcul de l'intérêt de retard, quelle que soit la date du versement (BOI-CF-INF-10-10-20, § 50)	Déduction automatique de la base de la majoration si les acomptes ont été versés entre le décès et le 12e mois suivant le décès (BOI-CF-INF-10-20-10, § 60)	Déduction : <ul style="list-style-type: none"> <li>• de la seule base de la majoration en cas de bonne foi</li> <li>• uniquement s'ils ont été versés entre le décès et le 6e mois suivant le décès (BOI-CF-INF-10-20-10, § 60)</li> </ul>

**Attention** : les acomptes seront toutefois sans effet sur le délai de dépôt de la déclaration de succession, la taxation d'office ou encore l'application des majorations.

## F – Prescription fiscale en matière de droits de succession

Selon les cas, les délais de reprise de l'administration fiscale sont plus ou moins longs. Il peut en effet s'agir d'une prescription sexennale de droit commun, d'une prescription triennale dite abrégée, ou, plus rarement, d'une prescription décennale.

### 1°) Les délais de prescription applicables

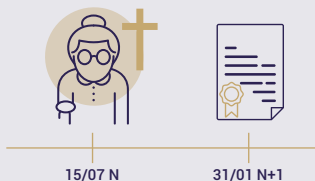
Le tableau ci-après présente les différentes prescriptions applicables en matière successorale et leurs applications en pratique :

Caractéristiques	Prescription sexennale	Prescription triennale	Prescription décennale
<b>Principe</b>	Droit de reprise de l'administration s'exerçant jusqu'à l'expiration de la 6e année suivant celle du décès ( <a href="#">LPE, art. L. 186</a> )	Droit de reprise de l'administration s'exerçant jusqu'à l'expiration de la 3e année suivant : <ul style="list-style-type: none"> <li>• celle de l'enregistrement de la déclaration de succession (<a href="#">LPE, art. L. 180</a>)</li> <li>• ou de la publicité d'un acte soumis à la formalité fusionnée et qui mentionne exactement la date et le lieu du décès ainsi que le nom et l'adresse de l'un au moins des héritiers et autres ayants droit, soit de l'enregistrement d'un écrit ou d'une déclaration portant les mêmes mentions (<a href="#">LPE, art. L. 181</a>)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Procédure judiciaire (<a href="#">LPE, art. L. 188 C</a>) : droit de reprise de l'administration s'exerçant jusqu'à la fin de la 10e année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due</li> <li>• Avoirs à l'étranger (<a href="#">LPE, art. L. 181-0 A</a>) : droit de reprise de l'administration s'exerçant jusqu'à l'expiration de la 10e année suivant celle du fait générateur de ces impôts ou droits</li> <li>• En cas de fausse domiciliation à l'étranger (<a href="#">LPE, art. L. 169</a>) : jusqu'à la fin de la 10e année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due</li> </ul>
<b>Conditions d'application</b>	S'applique lorsque les conditions requises pour l'intervention de la prescription triennale ne sont pas remplies	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'administration doit avoir eu connaissance des droits omis par l'enregistrement d'un acte ou d'une déclaration ou par l'exécution de la formalité fusionnée ;</li> <li>• Et l'exigibilité de ces droits doit être établie d'une manière certaine par l'acte ou la déclaration sans qu'il soit nécessaire de recourir à des recherches ultérieures</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Omissions ou insuffisances d'imposition révélées par une procédure judiciaire, par une procédure devant les juridictions administratives ou par une réclamation contentieuse</li> <li>• Présence d'avoirs à l'étranger mentionnés aux articles <a href="#">1649 A</a>, <a href="#">1649 AA</a> et <a href="#">1649 AB</a> du CGI</li> </ul>

## • Exemple :

**Madame MARTIN est décédée le 15 juillet de l'année N.**

La déclaration de succession a été déposée auprès des services fiscaux le 31 janvier de l'année N+1.



### Décompte des délais de prescription

Prescription de droit commun	Prescription abrégée
Jusqu'au 31 décembre de l'année N+6	Jusqu'au 31 décembre de l'année N+4

## 2°) Conflit entre la prescription abrégée et la prescription sexennale

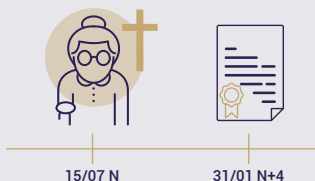
Lorsque la prescription abrégée prend effet à une date où il ne reste plus à courir sur le délai de la prescription sexennale qu'un laps de temps inférieur au délai de la prescription abrégée en cours, l'action de l'administration ne peut plus s'exercer après le terme de la prescription maximale de 6 ans.

Ainsi, lorsqu'une insuffisance d'évaluation est commise dans une déclaration de succession déposée moins de 3 années civiles pleines avant l'échéance de la prescription sexennale, l'administration ne dispose, pour notifier un rehaussement, que du laps de temps restant à courir avant le terme de cette prescription ([BOI-CF-PGR-10-40](#), § 380).

## • Exemple :

**Madame MARTIN est décédée le 15 juillet de l'année N.**

La déclaration de succession a été déposée auprès des services fiscaux le 31 janvier de l'année N+4.



### Décompte des délais de prescription

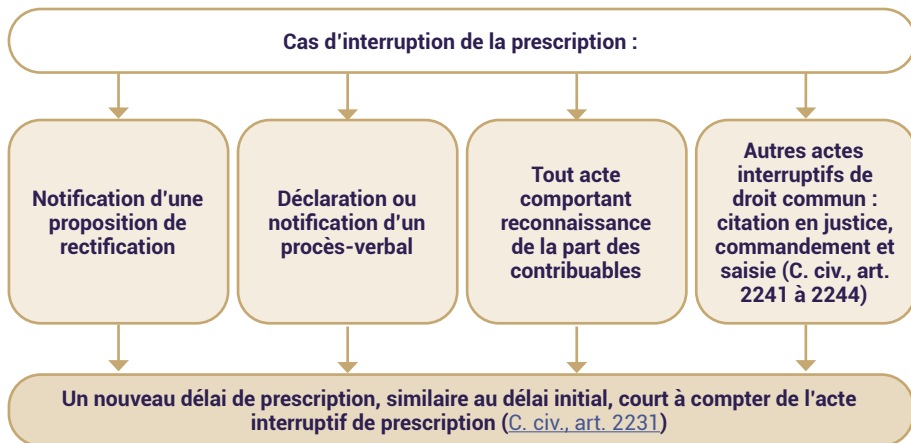
En application des principes généraux	Limite posée en cas de conflit entre prescription abrégée et prescription sexennale
Le délai de 3 ans est censé courir à partir du 31 décembre de l'année N+4, ce qui devrait entraîner un report du délai de reprise jusqu'au 31 décembre de l'année N+8	Jusqu'au 31 décembre de l'année N+6

### 3°) Prescription relevant de délais particuliers

Caractéristiques	Prescription abrégée d'un an (demande de contrôle)	Prescription triennale en matière de valeurs déclarées (rappel fiscal)
<b>Principe</b>	Demande de contrôle de la déclaration de succession par un contribuable concerné (LPF, art. L. 21 B)	Délai de reprise spécial permettant à l'administration fiscale de contrôler les valeurs déclarées dans les actes soumis au rappel fiscal, dont la déclaration de succession (LPF, art. 181 B)
<b>Conditions d'application</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Déclaration de succession déposée à l'enregistrement ayant fait l'objet d'une demande de contrôle par un bénéficiaire d'au moins 1/3 de l'actif net déclaré</li> <li>• Demande à présenter au plus tard dans le délai de 3 mois suivant l'enregistrement de la déclaration de succession sans pouvoir être antérieure à la date de cet enregistrement</li> </ul>	Existence de donations antérieures objet du rappel fiscal
<b>Modalités d'application</b>	<p>Droit de reprise d'un an s'exerçant à compter de :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la date de l'enregistrement de la déclaration ou de l'acte en cas de demande de contrôle déposée lors de la présentation à la formalité de l'enregistrement ;</li> <li>• la date de réception par l'administration de la demande de contrôle, lorsque celle-ci est postérieure à l'enregistrement de la déclaration ou de l'acte</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Délai de reprise non rallongé à raison de la donation concernée : s'exerce jusqu'au 31 décembre de la 3e année suivant celle au cours de laquelle a été enregistrée la déclaration de succession dans laquelle est rappelée la donation antérieure</li> <li>• À défaut de déclaration de succession déposée, droit de reprise pouvant s'exercer jusqu'au 31 décembre de la 6e année suivant celle du décès (LPF, art. L. 186)</li> </ul>

#### 4°) Interruption de la prescription

La prescription fiscale peut faire l'objet d'une interruption dans les cas suivants ([LPE, art. L. 189](#) ; [BOI-CF-PGR-10-10](#), § 90 et s.) :

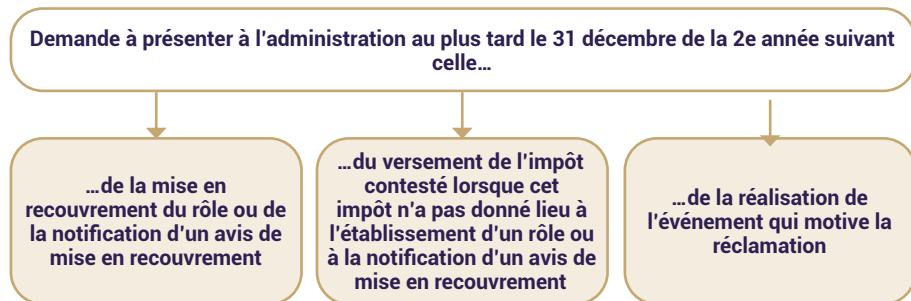


#### 5°) Action en recouvrement

Sauf dispositions contraires et sous réserve de causes suspensives ou interruptives de prescription, l'action en recouvrement des créances dont la perception incombe aux comptables publics se prescrit par 4 ans à compter du jour de la mise en recouvrement du rôle ou de l'envoi du titre exécutoire ([LPE, art. L. 274](#) ; [BOI-REC-EVTS-30-10](#)).

#### 6°) Demande de restitution de droits du contribuable :

En cas d'erreur dans la déclaration de succession en défaveur du contribuable, il est possible de déposer une déclaration de succession rectificative et de demander la restitution des droits correspondants ([LPE, art. R. 196-1](#) ; [BOI-CTX-PREA-10-30](#)). Il convient alors de présenter une réclamation auprès de l'administration comme suit :



**Remarque** : lorsqu'un acompte d'un montant supérieur au montant des droits de succession a été versé avant le dépôt de la déclaration de succession, le point de départ du délai de réclamation correspond à la date dudit dépôt et non à celle du versement de l'acompte ([Cass. com, 2 oct. 1978, n° 77-11.780](#)).

# PARTIE 5 - DROITS DE DONATION

## I – Principes généraux

### A – Définition

Aux termes de l'[article 894 du Code civil](#), « la donation entre vifs est un acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire qui l'accepte ».

Lorsqu'elle fait l'objet d'un acte écrit, la donation doit impérativement revêtir la forme notariée, sous peine de nullité ([C. civ., art. 931](#)).

### B – Régime fiscal applicable

#### 1°) Territorialité de l'impôt

##### ◆ Donateur domicilié en France

Lorsque le domicile fiscal du donateur se trouve en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#), tous ses biens meubles et immeubles sont passibles de l'impôt en France.

##### ◆ Donateur non domicilié en France

##### • En l'absence d'une convention fiscale entre la France et le pays du domicile du donateur

Les règles ci-après sont applicables sous réserve des conventions fiscales bilatérales conclues entre la France et divers pays en vue d'éviter les doubles impositions ([CGI, art. 750 ter](#) ; [BOI-ENR-DMTG-10-10-30](#)).

**Attention** : les actifs sont évalués selon le droit interne de chaque pays. Un pays peut ainsi considérer que la valeur à intégrer est corrigée, après un abattement légal par exemple. Concernant l'évaluation en France, il conviendra de retenir la valeur vénale. Il faudra donc obtenir des avis de valeur à une date la plus proche possible de celle du décès.

## ◆ Biens soumis aux droits de donation :

		Donateur	
		Domicile fiscal en France	Domicile fiscal hors de France
Donataire	Domicile fiscal en France	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposition en France du patrimoine mondial</li> <li>• Imputation en France des droits étrangers éventuellement acquittés sur les biens étrangers</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Imposition en France des biens mondiaux si le donataire a eu son domicile fiscal en France pendant au moins 6 années au cours des 10 dernières années précédant celle de la donation</li> <li>• Imputation en France des droits étrangers sur les biens étrangers</li> </ul>
	Domicile fiscal hors de France		Imposition en France des seuls actifs français

• **En présence d'une convention fiscale entre la France et le pays du domicile du donateur** : il convient de se référer à la convention fiscale applicable pour déterminer les conséquences du domicile du donateur en matière de droits de donation en France ([BOI-ENR-DMTG-10-10-30](#), § 420 et s.). Les conventions fiscales conclues avec la France en matière de droits de donation sont les suivantes ([BOI-ANNX-000306](#) ; [conventions internationales | impots.gouv.fr](#)) :

Pays	Nature	Commentaires administratifs
Allemagne	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-DEU-20</a>
Autriche	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-AUT</a>
Canada	Convention contenant des éléments afférents aux droits de donation	<a href="#">BOI-INT-CVB-CAN</a>
Etats-Unis	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-USA-20</a>
Guinée	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-GIN</a>
Italie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-ITA-20</a>
Nouvelle-Calédonie	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-NCL</a>
Saint-Pierre-et-Miquelon	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-SPM</a>
Suède	Convention	<a href="#">BOI-INT-CVB-SWE</a>

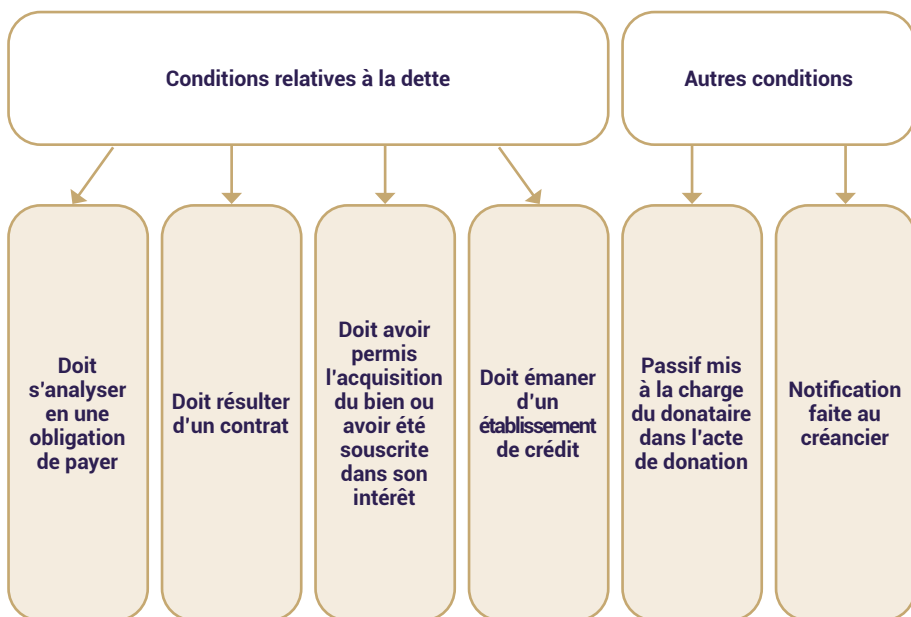
Le montant des droits de mutation à titre gratuit acquitté, le cas échéant, hors de France sur les biens meubles et immeubles situés hors de France est imputable sur l'impôt exigible en France ([CGI, art. 784 A](#)). Cette imputation est néanmoins limitée à l'impôt acquitté sur les seuls biens meubles et immeubles situés hors de France. L'impôt acquitté à l'étranger n'est donc pas imputable sur l'impôt français afférent aux biens situés en France.

**Remarque :** l'impôt étranger n'est imputable sur l'impôt français que dans la limite de ce dernier impôt afférent aux biens meubles et immeubles situés à l'étranger. Il n'est, par conséquent, en aucun cas, restituable.

Le montant de l'impôt étranger imputable sur les droits dus en France se calcule à l'aide de la formule figurant dans le [formulaire Cerfa n° 2740-SD](#), devant être adressé en double exemplaire, assorti des pièces justificatives aux services fiscaux ayant reçu l'acte de donation.

## 2°) Donations assorties d'une charge

Les dettes mises à la charge du donataire sont déductibles de la valeur des biens donnés sous les conditions cumulatives suivantes ([CGI, art. 776 bis](#)) :



## II - Abattements et tarif de droit commun

### A – Abattements

Qualité du donataire	Abattement applicable	Précisions	Références
Conjoint ou partenaire de Pacs	80 724 €	Remise en cause de l'abattement lorsque le Pacs prend fin au cours de l'année civile de sa conclusion ou de l'année suivante pour un motif autre que le mariage entre les partenaires ou le décès de l'un d'entre eux	CGI, <a href="#">art. 790 E</a> et <a href="#">art. 790 F</a>
Ascendant, enfant vivant ou représenté par suite de décès ou de représentation	100 000 €	Entre les représentants des enfants prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale Les enfants décédés du donateur sont, pour l'application de l'abattement, représentés par leurs descendants donataires dans les conditions prévues par le Code civil en matière de représentation successorale	<a href="#">CGI, art. 779, I</a>
Petit-enfant	31 865 €	Les petits-enfants décédés du donateur sont, pour l'application de l'abattement, représentés par leurs descendants donataires dans les conditions prévues par le Code civil en matière de représentation successorale Cumulable avec exonération pour don familial de somme d'argent	<a href="#">CGI, art. 790 B</a>
Arrière-petit-enfant	5 310 €	Cumulable avec exonération pour don familial de somme d'argent	<a href="#">CGI, art. 790 D</a>
Frère ou sœur	15 932 €	Entre les représentants des frères et sœurs prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de dévolution légale	<a href="#">CGI, art. 779, IV</a>
Neveu ou nièce	7 967 €	Applicable au neveu venant de son propre chef	<a href="#">CGI, art. 779, V</a>
Donataire frappé d'un handicap	159 325 €	Incapacité de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise S'ajoute à l'abattement personnel dont ils peuvent bénéficier en qualité d'ascendant ou de descendant, de frère ou sœur, de neveu ou nièce. Application résultant d'une mention particulière dans l'acte de donation ( <a href="#">CA Montpellier, 27 janv. 2026, n° 24/03078</a> )	<a href="#">CGI, art. 779, II</a>

**Attention :** l'abattement de 1 594 euros, applicable à défaut d'autre abattement en matière successorale, ne concerne pas les donations ([CGI, art. 788, IV](#)).

## B – Tarif

### ◆ Donations au conjoint ou au partenaire de Pacs :

MONTANT	FORMULE DE CALCUL
De 0 à 8 072 €	$P \times 5 \%$
De 8 072 € à 15 932 €	$(P \times 0,1) - 404 \text{ €}$
De 15 932 € à 31 865 €	$(P \times 0,15) - 1 200 \text{ €}$
De 31 865 € à 552 324 €	$(P \times 0,2) - 2 793 \text{ €}$
De 552 324 € à 902 838 €	$(P \times 0,3) - 58 026 \text{ €}$
De 902 838 € à 1 805 677 €	$(P \times 0,40) - 148 310 \text{ €}$
Plus de 1 805 677 €	$(P \times 0,45) - 238 594 \text{ €}$

$P = \text{part nette taxable}$

### ◆ Donations en ligne directe :

MONTANT	FORMULE DE CALCUL
De 0 à 8 072 €	$P \times 5 \%$
De 8 072 € à 15 932 €	$(P \times 0,1) - 404 \text{ €}$
De 15 932 € à 31 865 €	$(P \times 0,15) - 1 009 \text{ €}$
De 31 865 € à 552 324 €	$(P \times 0,2) - 1 806 \text{ €}$
De 552 324 € à 902 838 €	$(P \times 0,3) - 57 038 \text{ €}$
De 902 838 € à 1 805 677 €	$(P \times 0,40) - 147 322 \text{ €}$
Plus de 1 805 677 €	$(P \times 0,45) - 237 606 \text{ €}$

$P = \text{part nette taxable}$

### ◆ Donations entre frères et sœurs :

MONTANT	TAUX	FORMULE DE CALCUL
De 0 à 24 430 €	35 %	$P \times 0,35$
Au-delà de 24 430 €	45 %	$(P \times 0,45) - 2 443 \text{ €}$

$P = \text{part nette taxable}$

### ◆ Donations aux neveux et nièces :

MONTANT	TAUX
Quel qu'il soit	55 %

$P = \text{part nette taxable}$

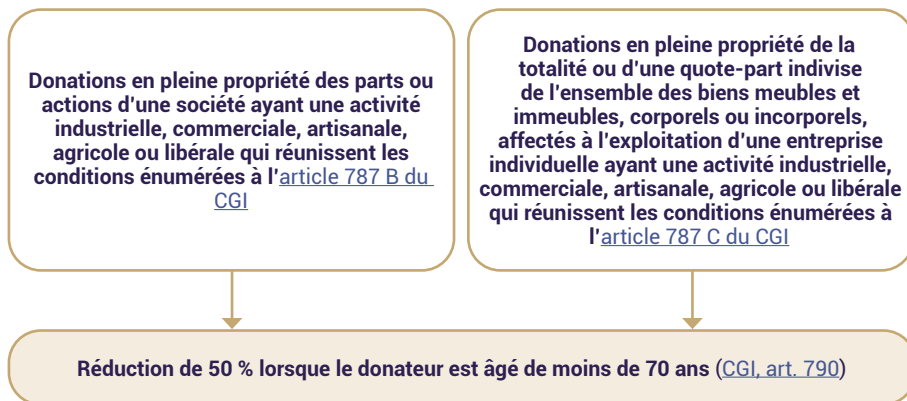
## ◆ Donations entre parents au-delà du 4e degré et entre non-parents :

MONTANT	TAUX
Quel qu'il soit	60 %

*P = part nette taxable*

### III – Réductions de droits

#### A – Donations d'entreprises en pleine propriété



#### B – Donations en faveur des mutilés de guerre

Les droits de donation dus par les mutilés de guerre frappés d'une invalidité de 50 % au minimum sont réduits de moitié sans que la réduction puisse excéder 305 € ([CGI, art. 782](#)).

### IV – Régimes spéciaux et exonérations

#### A – Exonérations communes avec les successions

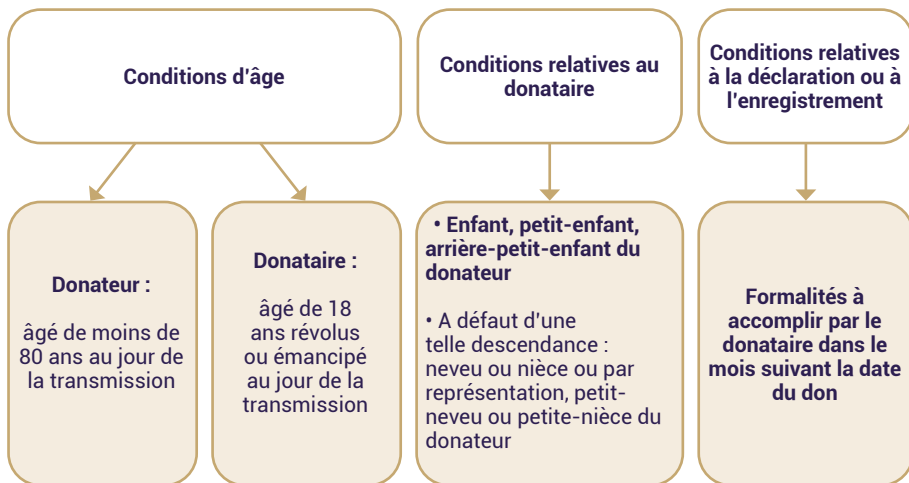
La plupart des avantages fiscaux dont peuvent bénéficier certaines opérations en raison de leur nature, de la qualité du bien ou du bénéficiaire sont communes aux donations et aux successions. Il convient de se référer à la partie 4 du présent guide, la liste des exonérations concernées étant également reprise au [BOI-ENR-DMTG-20-20-20](#). Cependant, certaines conditions étant spécifiques aux transmissions par donation, il convient d'étudier précisément le texte du Code général des impôts et les commentaires administratifs applicables le cas échéant.

## B – Exonérations propres aux donations

### 1°) Dons familiaux de sommes d'argent (CGI, art.790 G)

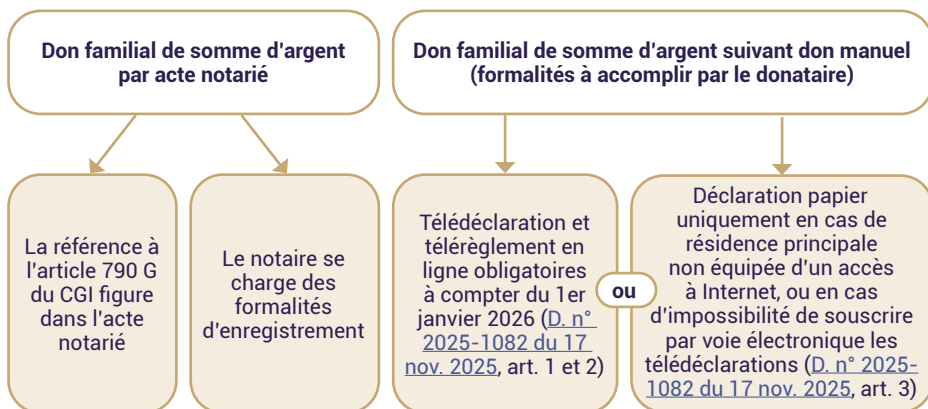
#### ◆ Principe :

Les dons de sommes d'argent bénéficient d'une exonération de droits de mutation à titre gratuit **dans la limite de 31 865 € tous les 15 ans**. Ce dispositif se cumule avec les abattements prévus en cas de donation. Toutefois, il appartient au donataire de requérir l'application spécifique de cet abattement : à défaut, l'administration fiscale appliquera l'abattement classique. Les conditions cumulatives à respecter sont les suivantes (BOI-ENR-DMTG-20-20-20, § 120 et s.) :



#### ◆ Formalités à accomplir :

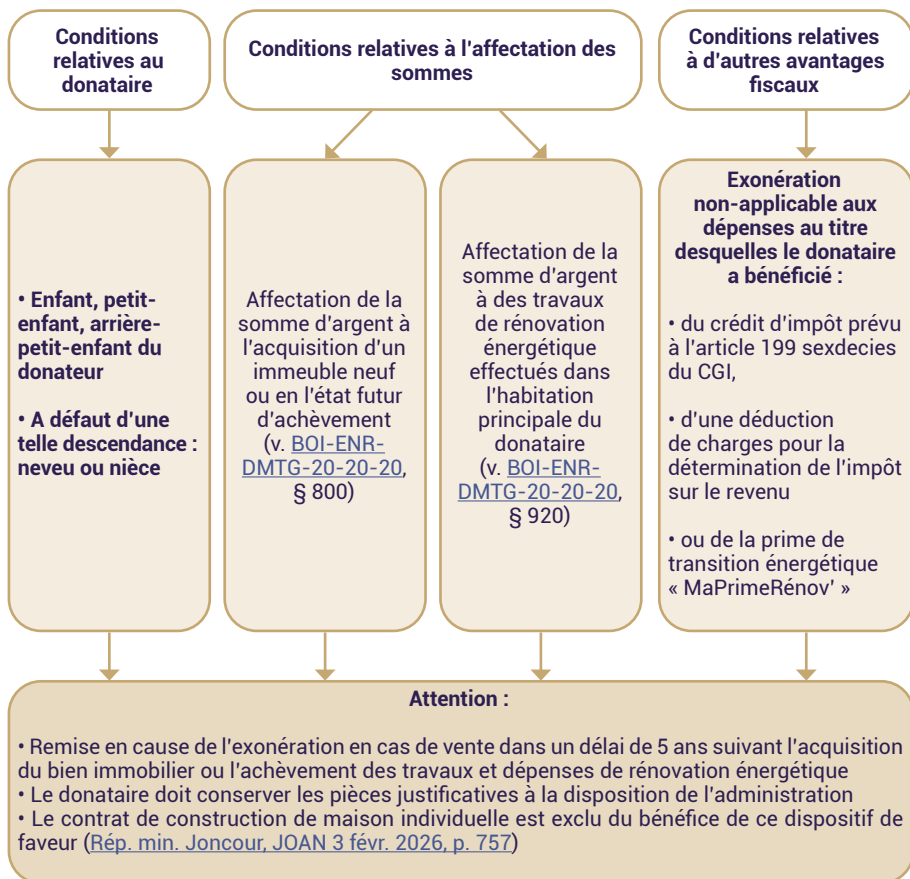
Le don familial de somme d'argent peut être réalisé par acte notarié (donation simple ou donation-partage) ou par don manuel. Les formalités à suivre dépendent de la forme choisie :



## 2°) Dons de sommes d'argent affectées à l'acquisition d'un immeuble neuf ou en l'état futur d'achèvement ou à des travaux de rénovation énergétique (CGI, art.790 A bis)

Un dispositif temporaire de dons de sommes d'argent consentis dans un cadre familial permet de bénéficier d'une exonération **dans la double limite de 100 000 € par un même donateur à un même donataire et de 300 000 € par donataire.**

**Ce dispositif s'applique aux sommes versées entre le 15 février 2025 et le 31 décembre 2026.** Les conditions à respecter sont les suivantes (v. [BOI-ENR-DMTG-20-20-20](#), § 730 et s.) :



**Rappel :** concernant les transmissions réalisées entre le 15 juillet 2020 et le 30 juin 2021, un dispositif temporaire permettait d'exonérer les dons familiaux de sommes d'argent à hauteur de 100 000 € au profit des descendants, ou à défaut, de neveu(x), s'ils étaient affectés par le donateur, dans les 3 mois suivant le transfert, à la souscription au capital initial ou à l'augmentation de capital d'une petite entreprise, aux travaux de rénovation énergétique de sa résidence principale, ou à la construction de celle-ci ([CGI, art.790 A bis ancien](#)).

## V – Conséquences de l'existence de donations antérieures

### A – Déclaration des donations antérieures

Les parties sont tenues de faire connaître, dans tout acte constatant une transmission entre vifs à titre gratuit, s'il existe ou non des donations antérieures consenties à un titre et sous une forme quelconque par le donateur aux donataires, 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 donation, et la date de l'enregistrement de ces actes ([CGI, art. 784](#), al. 1er). Cette obligation s'appliquant sans limite de durée, elle concerne également les donations de plus de 15 ans, même s'il n'en est pas tenu compte pour la nouvelle taxation éventuelle.

### B – Rappel des donations ayant moins de quinze ans

La liquidation de l'impôt est effectuée en tenant compte des donations antérieures consenties à un titre et sous une forme quelconque par le donateur au donataire ([CGI, art. 784](#)). Toutefois, il est fait abstraction des donations régulièrement enregistrées depuis plus de 15 ans au moment de la donation.

**Rappel** : le délai de rappel fiscal a été porté de 10 à 15 ans à compter du 17 août 2012 ([L. n° 2012-958 du 16 août 2012](#)).

## VI – Paiement des droits de donation

### A – Redevable du règlement des droits de donation

Lorsqu'une donation est consentie par acte notarié, les droits doivent être provisionnés puis acquittés par le notaire ayant reçu l'acte de donation ([CGI, art. 1705](#)). Les droits de mutation à titre gratuit sont, en principe, payés par les donataires ([CGI, art. 1705](#), 6° et [art. 1712](#)). Cependant, le donateur peut supporter lesdits droits sans que cela soit fiscalement constitutif d'une libéralité supplémentaire ([BOI ENR-DG-50-10-20](#), § 150).

**Attention** : en droit civil, cette prise en charge peut être traitée comme une donation indirecte rapportable ([Cass. 1<sup>re</sup> civ., 25 févr. 2009, n° 07-20.010](#)), sous réserve que les cohéritiers rapportent la preuve de l'existence d'une intention libérale ([Cass. 1<sup>re</sup> civ., 18 janv. 2012, n° 11-12.863](#)).

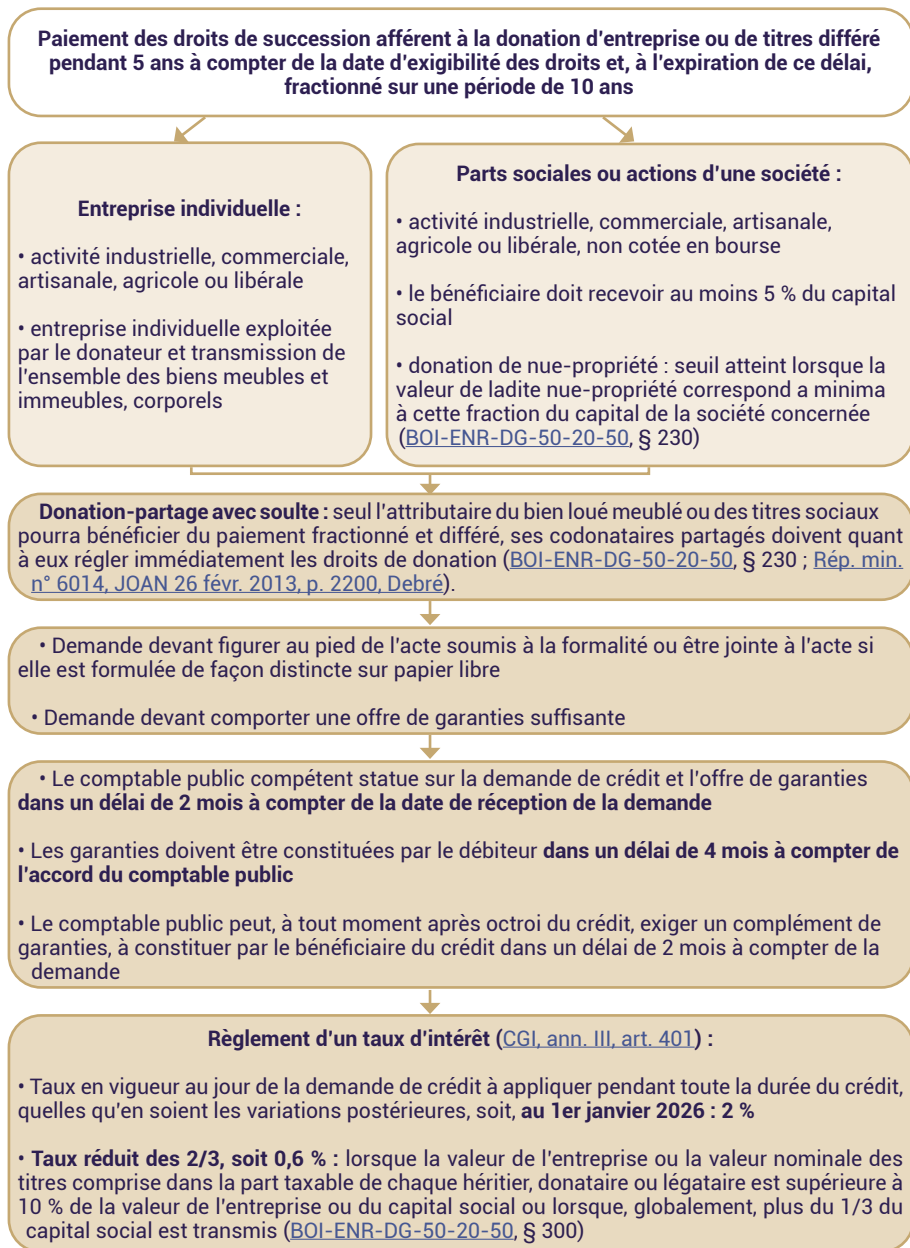
### B – Date du paiement des droits de donation

#### 1°) Principes généraux

Conformément aux principes généraux régissant les droits d'enregistrement, le règlement des droits de mutation à titre gratuit exigibles sur les donations doit être préalable à la formalité ([CGI, art. 1701](#)).

## 2°) Paiement différé et fractionné des droits de donation

Les dispositifs du paiement différé et du paiement fractionné des droits de mutation à titre gratuit sont réservés aux seules mutations par décès. Les donations d'entreprise peuvent quant à elles, sous conditions, bénéficier du paiement différé puis fractionné des droits de mutation ([CGI, ann. III, art. 397 A](#) ; [BOI-ENR-DG-50-20-40](#), § 30 et s.) :



## PARTIE 6 - PARTAGES ET LICITATIONS

Diverses opérations ont pour objet de mettre fin à une indivision, et notamment les partages et licitations.

### I – Définitions

#### A – Partage

Le partage est un contrat mettant fin à une indivision par la répartition des biens indivis entre les coïndivisaires. Le partage peut être pur et simple ou réalisé avec soulte ou plus-value.

Sur le plan fiscal, seuls sont soumis à la formalité de l'enregistrement les partages ayant fait l'objet d'un acte – authentique ou sous seing privé – les constatant. Ainsi, en l'absence d'acte, le droit de partage ne peut être perçu sur les biens répartis au terme d'un partage verbal ([BOI-ENR-PTG-10-10](#), § 90).

#### ◆ Partages purs et simples

Le partage pur et simple est celui qui attribue à chaque copartageant des biens d'une valeur égale à ses droits dans la masse. L'acte de partage donne ouverture au seul droit de partage calculé sur l'actif net partagé, correspondant à l'actif brut diminué des charges ([CGI, art. 747](#) ; [BOI-ENR-PTG-10-10](#), § 190).

#### ◆ Partages avec soultes ou plus-values

Les partages sont réalisés avec soulte lorsque certains copartageants reçoivent des attributions supérieures à leurs droits, à charge de verser aux autres une somme d'argent ou de supporter une part du passif supérieure à celle qui leur incombe normalement. La plus-value s'entend de l'excédent d'un lot sur les droits de son attributaire, sans que ce dernier ait à fournir une compensation.

**Attention** : les plus-values peuvent également être indirectes, notamment lorsqu'un attributaire supporte une part du passif supérieure à sa part virile ([BOI-ENR-PTG-10-20](#), §100).

#### B – Licitations

La licitation est la vente aux enchères de biens indivis. Par extension de langage, l'expression vise aussi la cession amiable de droits indivis entre coïndivisaires. Le régime fiscal de ces deux opérations est similaire.

## II – Fiscalité des partages et licitations

### A – Fiscalité des partages et licitations relevant du régime de droit commun

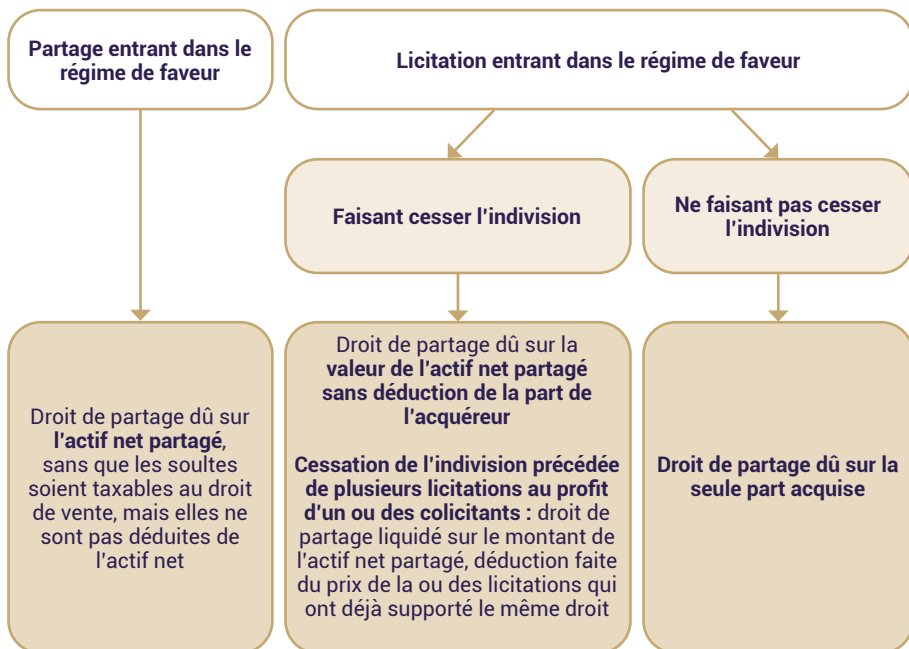
◆ **Partages relevant du régime de droit commun** ([CGI, art. 747](#) ; [BOI-ENR-PTG-10-20, § 60 et 270](#)) :

ORIGINE DES BIENS ET QUALITÉ DES PARTIES		PARTAGES PURS ET SIMPLES	PARTAGES AVEC SOULTE
<b>Biens dépendant d'une :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• succession</li> <li>• communauté conjugale</li> <li>• indivision entre époux</li> <li>• indivision entre partenaires de Pacs</li> <li>• indivision issue d'une donation-partage</li> </ul>	<b>Personnes autres que :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• membres originaires de l'indivision</li> <li>• leur conjoint</li> <li>• leurs ascendants</li> <li>• leurs descendants</li> <li>• leurs ayants droit à titre universel</li> </ul>	<b>Droit de partage sur l'actif net partagé</b>	<b>Droit de partage sur l'actif net partagé,</b> déduction faite de la soulte + <b>droit de vente sur la soulte</b>
<b>Biens ne dépendant pas d'une :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• succession</li> <li>• communauté conjugale</li> <li>• indivision entre époux</li> <li>• indivision entre partenaires de Pacs</li> <li>• indivision issue d'une donation-partage</li> </ul>	<b>Quelle que soit la qualité des parties</b>		

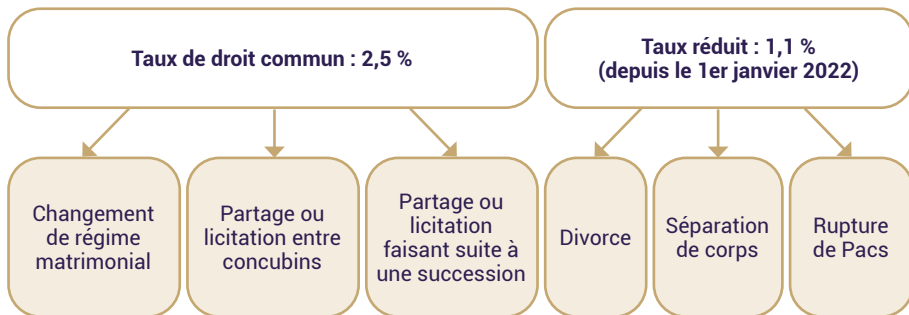
◆ **Licitations relevant du régime de droit commun** ([CGI, art. 750, I](#) ; [BOI-ENR-PTG-20-20, § 20 et s.](#)) :

ORIGINE DES BIENS ET QUALITÉ DES PARTIES		LICITATIONS FAISANT CESSER OU NON L'INDIVISION
<b>Biens dépendant d'une :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• succession</li> <li>• communauté conjugale</li> <li>• indivision entre époux</li> <li>• indivision entre partenaires de Pacs</li> <li>• indivision issue d'une donation-partage</li> </ul>	<b>Personnes autres que :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• membres originaires de l'indivision</li> <li>• leur conjoint</li> <li>• leurs ascendants</li> <li>• leurs descendants</li> <li>• leurs ayants droit à titre universel</li> </ul>	<b>Droit de vente sur la valeur de la part cédée</b>
<b>Biens ne dépendant pas d'une :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• succession</li> <li>• communauté conjugale</li> <li>• indivision entre époux</li> <li>• indivision entre partenaires de Pacs</li> <li>• indivision issue d'une donation-partage</li> </ul>	<b>Quelle que soit la qualité des parties</b>	

**B – Fiscalité des partages et licitations relevant du régime de faveur** (BOI-ENR-PTG-10-20, § 320 ; BOI-ENR-PTG-20-10, § 60) :



**III – Taux du droit de partage**



**Attention** : le taux réduit de 1,1 % ne s'applique qu'aux partages. Il ne concerne pas les licitations, lesquelles demeurent soumises au taux de 2,5 % (Rép. min. Renaud-Garabedian, n° 00356, JO Sénat 22 déc. 2022).

# PARTIE 7 - IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE

## I – Champ d'application de l'IFI

L'impôt sur la fortune immobilière (IFI) est dû annuellement par les personnes physiques dont le patrimoine immobilier, apprécié au regard du foyer fiscal IFI, **excède le seuil de 1 300 000 € au 1er janvier de l'année d'imposition (CGI, art. 964).**

Pour ce faire, les contribuables doivent procéder à l'évaluation de leur patrimoine immobilier au 1er janvier de l'année d'imposition suivant les règles applicables aux droits de succession, puis déduire les dettes le grevant ([CGI, art. 973](#)).

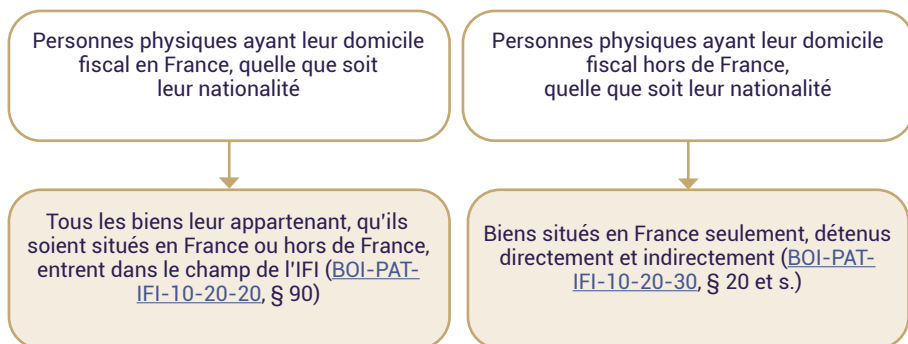
## II – Assiette et calcul de l'IFI

### A – Principes généraux

#### ◆ Assiette :

L'IFI est constitué par la **valeur nette des immeubles possédés directement ou indirectement par le redevable et les membres de son foyer IFI (CGI, art. 965)** : biens et droits immobiliers détenus en direct, parts ou actions de sociétés à hauteur de la fraction de leur valeur représentative des biens ou droits immobiliers qui s'y trouvent... Certains biens sont exonérés d'IFI, partiellement ou totalement, sous conditions : biens affectés à l'activité professionnelle, bois et forêts, biens ruraux et parts de groupements forestiers. Pour plus de précisions, voir [BOI-PAT-IFI-30](#).

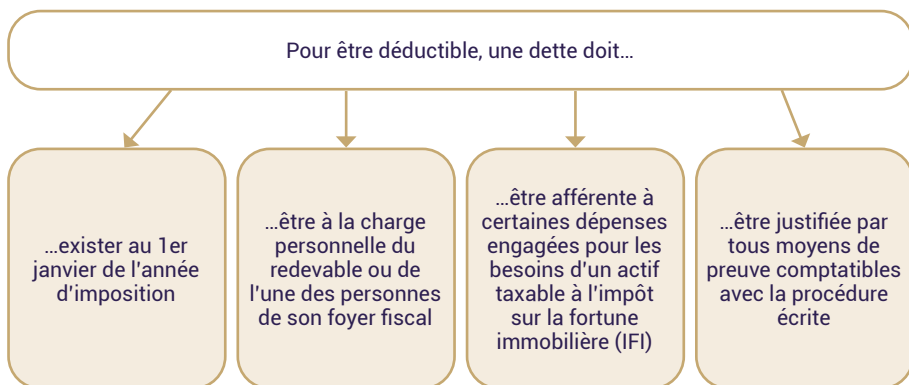
#### Assiette de l'IFI selon la domiciliation fiscale :



Les redevables peuvent appliquer un abattement de 30 % sur la valeur vénale de leur résidence principale (CGI, art. 973 ; BOI-PAT-IFI-20-30-20, § 30 et s.).

◆ **Passif déductible** (CGI, art. 974 ; BOI-PAT-IFI-20-40-10) :

Certaines dettes sont déductibles selon des modalités spécifiques. En toutes hypothèses, la déductibilité n'est possible que si la dette répond aux conditions cumulatives suivantes :



**Attention** : des règles particulières s'appliquent concernant la prise en compte des dettes contractées par une société en vue de valoriser des titres sociaux imposables (CGI, art. 973 ; BOI-PAT-IFI-20-30-30).

Une fois la valeur nette du patrimoine immobilier ainsi déterminée, l'IFI est calculé suivant un barème progressif, ci-après mentionné au III.

Le montant obtenu peut ensuite faire l'objet de **réductions d'impôt pour dons au profit de divers organismes** (CGI, art. 978) ou d'un plafonnement : l'impôt sur le revenu de l'année N-1 (dont prélèvements sociaux, contribution exceptionnelle sur les hauts revenus...) ajouté à l'IFI de l'année N ne doit pas dépasser 75 % des revenus perçus en N-1 (CGI, art. 979).

## B – Cas particulier de la succession

◆ **Passif déductible** :

Les frais d'acquisition effectivement supportés par le redevable peuvent être déduits au titre de l'IFI lorsqu'ils se rapportent à l'acquisition de biens ou droits immobiliers imposables.

Ainsi, dans le cadre d'une succession, **sont déductibles les émoluments du notaire et les droits de succession acquittés** en vue d'acquérir des biens ou des droits immobiliers imposables ou des titres d'une société détenant des actifs immobiliers imposables (BOI-PAT-IFI-20-40-10, § 180).

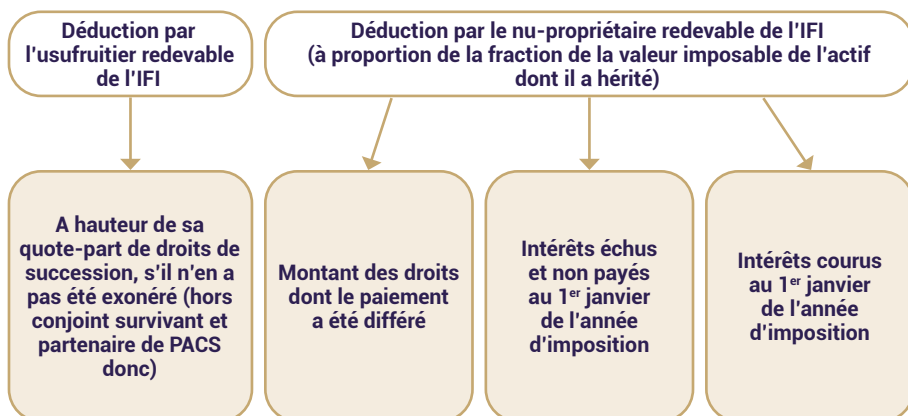
◆ **Décès entraînant un démembrement de propriété entre conjoint survivant et enfants :**

• **Assiette de l'IFI en cas de démembrement faisant suite à une succession :**

Si le défunt était marié, son conjoint survivant est susceptible de bénéficier d'un droit d'usufruit dans sa succession. **Le cas échéant, le démembrement en résultant emporte des conséquences sur l'assiette de l'IFI** de son conjoint survivant et sur celle de ses enfants (CGI art. 968, 1° ; BOI-PAT-IFI-20-20-30-10, § 70 à 150) :

NATURE DES DROITS	TAXATION DU CONJOINT	TAXATION DES ENFANTS
Ancien usufruit légal : décès intervenus avant le 1er juillet 2002 (C. civ., art. 767 anc.)	A hauteur de l'usufruit	A hauteur de la nue-propriété
Usufruit légal : décès intervenus à compter du 1er juillet 2002 (C. civ., art. 757)	A hauteur de l'usufruit	A hauteur de la nue-propriété
Usufruit conventionnel : donation entre époux, testament (C. civ., art. 1094-1)	A hauteur de la pleine propriété	-
Usufruit forcé du conjoint survivant en présence d'enfants d'un 1er lit (C. civ., art. 1098)	A hauteur de l'usufruit	A hauteur de la nue-propriété
Droit viager au logement (C. civ., art. 764)	A hauteur de la pleine propriété	-
Droit temporaire au logement d'un an (C. civ., art. 763)	Non taxable	A hauteur de la pleine propriété, avec abattement de 30 % au titre de la résidence principale

• **Passif déductible de l'IFI en cas de démembrement faisant suite à une succession** (BOI-PAT-IFI-20-40-10, § 130 et 140) :



### III – Barème et décote applicables à l'IFI

#### ◆ Barème (CGI, art. 977, 1.) :

PATRIMOINE NET TAXABLE	TAUX APPLICABLE	FORMULE DE CALCUL
Inférieur à 800 000 €	0 %	$P \times 0$
De 800 000 € à 1 300 000 €	0,50 %	$(P \times 0,005) - 4\,000 \text{ €}$
De 1 300 000 € à 2 570 000 €	0,70 %	$(P \times 0,007) - 6\,600 \text{ €}$
De 2 570 000 € à 5 000 000 €	1 %	$(P \times 0,01) - 14\,310 \text{ €}$
De 5 000 000 € à 10 000 000 €	1,25 %	$(P \times 0,0125) - 26\,810 \text{ €}$
Supérieur à 10 000 000 €	1,50 %	$(P \times 0,015) - 51\,810 \text{ €}$

$P$  = part nette taxable

**Attention** : lors du calcul de l'impôt, il convient de faire apparaître l'IFI théorique au passif (BOI-PAT-IFI-20-40-10, § 80).

#### ◆ Décote (CGI, art. 977, 2.) :

Le seuil d'assujettissement s'élève à 1 300 000 €. Toutefois, dès que ce seuil est dépassé, le barème est appliqué à partir de 800 000 €. Un système de décote permet d'atténuer les effets de seuil, le montant à déduire étant obtenu selon la formule suivante :

PATRIMOINE NET TAXABLE	FORMULE DE CALCUL
$1\,300\,000 < P < 1\,400\,000 \text{ €}$	$17\,500 \text{ €} - (1,25 \% P)$

$P$  = part nette taxable

### IV. Déclaration et paiement

#### A – Principes généraux

Le redevable déclare la valeur des actifs imposables sur sa déclaration annuelle prévue en matière d'impôt sur le revenu. Si besoin, il peut souscrire une déclaration papier en renseignant le [formulaire 2042-IFI](#). En l'absence de revenus taxables à l'impôt sur le revenu par ailleurs, il convient de remplir une déclaration [2042-IFI-COV](#).

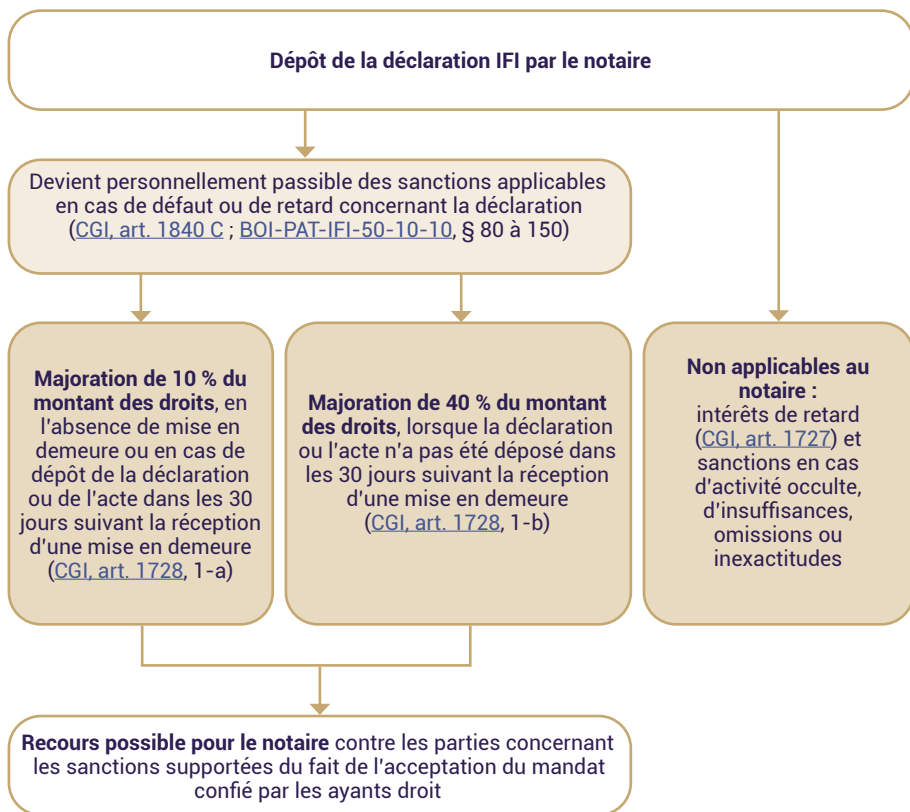
Le débiteur de l'IFI est la personne ayant souscrit la déclaration. Les époux et les partenaires liés par un Pacs sont solidaires pour le paiement ([CGI, art. 1723 ter-00 B](#)).

## B – Cas particulier de la succession

### ◆ Conséquences du décès du redevable de l'IFI sur sa déclaration :

Si, au jour de son décès, le redevable n'avait pas déposé sa déclaration IFI, le dépôt doit être réalisé dans les 6 mois du décès :

- par les ayants droit du défunt ([CGI, art. 982, 3](#)) en indiquant leurs nom, prénom et adresse sur un papier libre joint à la déclaration,
- ou par le notaire chargé de la succession, sur demande des ayants droit et dans le cadre du mandat qui lui est accordé, à condition que la succession ne soit pas liquidée à la date de dépôt de la déclaration IFI ([CGI, art. 204, 2](#)).



### ◆ Conséquences pour les héritiers ou légataires du redevable de l'IFI :

En cas de décès du redevable de l'IFI, ses héritiers ou légataires sont solidaires pour le paiement de l'IFI établi au nom de l'indivision ([CGI, art. 1709](#)).

# PARTIE 8 - IMPÔT SUR LES PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES

## I – Opérations concernées

L'impôt sur les plus-values immobilières est exigible à l'occasion de mutations à titre onéreux portant sur des immeubles bâtis ou non bâtis, ou sur des droits réels immobiliers ([BOI-RFPI-PVI-10-20](#), § 1 et s.).

**Exemples d'opérations concernées :** ventes, apports en société, échanges...

## II – Biens exonérés

Sous conditions, certaines cessions échappent à l'impôt sur les plus-values immobilières. Le tableau ci-après liste les cas concernés :

Cas d'exonération	Références
Cession de la résidence principale	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-10</a>
Première cession d'un logement autre que la résidence principale en vue de l'acquisition de sa résidence principale	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-30</a>
Cessions d'un montant inférieur à 15 000 €	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-70</a>
Exonération pour durée de détention (soit 22 ans concernant l'impôt sur le revenu et 30 ans concernant les prélèvements sociaux)	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-80</a> ; <a href="#">BOI-RFPI-PVI-20-20</a>
Partages et licitations et relevant du régime de faveur	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-100</a>
Non-résidents ressortissants d'un Etat de l'Union européenne dans la limite de 150 000 € de plus-value lorsqu'ils ont été de manière continue et pendant au moins 2 ans résidents fiscaux français	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-50</a>
Cessions réalisées directement ou indirectement en faveur de la construction de logements sociaux	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-110</a>
Cession d'un droit de surélévation	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-40</a>
Cession par des personnes résidant dans un établissement social, médico-social d'accueil de personnes âgées ou d'adultes handicapés	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-20</a>
Cession par une personne titulaire d'une pension de vieillesse ou d'une carte d'invalidité, percevant de faibles revenus et non imposable à l'IFI	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-90</a>
Expropriations pour cause d'utilité publique, remembrement, immeubles soumis à un risque naturel majeur, cessions résultant de l'exercice du droit de délaissement	<a href="#">BOI-RFPI-PVI-10-40-60</a>

### III – Détermination de la plus-value imposable

#### A – Détermination du prix de cession

Le prix de cession correspond au prix réel stipulé dans l'acte. Lorsqu'une dissimulation de prix est établie, le prix porté dans l'acte doit être majoré du montant de cette dissimulation (CGI, art. 150 VA, I ; BOI-RFPI-PVI-20-10-10, § 10).

#### B – Détermination du prix d'acquisition

Le prix d'acquisition à retenir est celui effectivement acquitté par le cédant, tel qu'il a été stipulé dans l'acte. Il peut notamment être majoré des frais et dépenses suivants (CGI, art. 150 VB, II) :

Dépense	Références
Frais afférents à l'acquisition à titre gratuit	Droits de mutation payés à proportion de la valeur représentative du bien ou droit immobilier, des frais d'acte et de déclaration afférents à ce bien ou droit, ainsi que des frais de timbre et de publicité foncière (CGI, art. 41 duovicies I, I, 1°)
Frais afférents à l'acquisition à titre onéreux	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Frais et coûts du contrat lorsque la cession porte sur un droit litigieux, droits d'enregistrement et TVA supportée par le contribuable le cas échéant (CGI, art. 41 duovicies I, I, 2°)</li> <li>• Frais pouvant être fixés forfaitairement à 7,5 % du prix d'acquisition (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-20, § 70)</li> </ul>
Dépenses de construction, de reconstruction, d'agrandissement ou d'amélioration	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Montant réel lorsque les travaux ont été réalisés par une entreprise (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-20, § 220)</li> <li>• Ou montant égal à 15 % du prix d'acquisition, sans justificatif, en cas de cession du bien plus de 5 ans après son acquisition (BOI-RFPI-PVI-20-10-20-20, § 350)</li> </ul>

**Attention :** depuis le 15 février 2025, en cas de cession d'un bien objet d'une location meublée non professionnelle dans le cadre du régime réel BIC, le prix d'acquisition est minoré du montant des amortissements admis en déduction en application de l'article 39 C du Code général des impôts, à l'exception de ceux résultant des dépenses prises en compte pour la détermination de l'impôt sur la plus-value immobilière (CGI, art. 150 VB, II, 4° et III).

#### C – Abattements pour durée de détention

##### 1°) Abattements pour durée de détention

En présence d'une mutation à titre onéreux **ne relevant d'une exonération, il est possible d'appliquer des abattements** pour durée de détention, **lesquels concernent l'impôt sur le revenu et les prélèvements sociaux** (CGI, art. 150 VC).

Lesdits abattements conduisent à une exonération d'impôt sur le revenu à l'issue d'un délai de détention de 22 ans et de prélèvements sociaux à l'issue d'un délai de détention de 30 ans.

**Remarque** : d'éventuelles moins-values ne peuvent pas être imputées sur des plus-values de même nature réalisées à l'occasion de cessions d'autres immeubles, ni sur le revenu global ([BOI-RFPI-PVI-20-20](#), § 90).

Par exception, en cas de vente d'un immeuble acquis par fractions successives constatée par le même acte, soumis à publication ou à enregistrement, et entre les mêmes parties, la ou les moins-values brutes s'imputent sur la ou les plus-values brutes ([BOI-RFPI-PVI-20-20](#), § 100).

**Le tableau ci-après présente les abattements applicables au titre de l'impôt sur le revenu et au titre des prélèvements sociaux :**

Durée de détention	Abattements applicables	
	Assiette de l'impôt sur le revenu	Assiette des prélèvements sociaux
6 ans	6 %	1,65 %
7 ans	12 %	3,30 %
8 ans	18 %	4,95 %
9 ans	24 %	6,60 %
10 ans	30 %	8,25 %
11 ans	36 %	9,90 %
12 ans	42 %	11,55 %
13 ans	48 %	13,20 %
14 ans	54 %	14,85 %
15 ans	60 %	16,50 %
16 ans	66 %	18,15 %
17 ans	72 %	19,80 %
18 ans	78 %	21,45 %
19 ans	84 %	23,10 %
20 ans	90 %	24,75 %
21 ans	96 %	26,40 %
22 ans	100 %	28 %
23 ans	-	37 %
24 ans	-	46 %
25 ans	-	55 %
26 ans	-	64 %
27 ans	-	73 %
28 ans	-	82 %
29 ans	-	91 %
30 ans	-	100 %

## 2°) Abattement exceptionnel

Le tableau ci-après présente les caractéristiques de l'abattement exceptionnel ayant été applicable à certaines cessions, dont les promesses de vente ont acquis date certaine au plus tard le 31 décembre 2027 ([CGI, art. 150 VE](#)).

**Remarque :** cet abattement concernait les cessions dont les promesses de vente ont acquis date certaine au plus tard le 31 décembre 2025. Il a d'abord été admis que le bénéficiaire de ce dispositif continue de s'appliquer, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, aux opérations engagées par une promesse de vente signée et ayant acquis date certaine entre le 1<sup>er</sup> janvier 2026 et la date de promulgation de la loi de finances pour 2026 ([BOI-RES-RFPI-000242](#)). Puis la loi de finances pour 2026 l'a prorogé jusqu'au 31 décembre 2027 ([L. n° 2026-103 du 19 févr. 2026, art. 54](#)).

Cessions concernées	Promesses de vente concernées	Conditions à respecter par le cessionnaire	Taux de l'abattement
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1°) Cessions de terrains à bâtir, de biens immobiliers bâtis ou de droits relatifs à ces mêmes biens, <b>situés dans des communes classées par arrêté dans des zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre important</b> entre l'offre et la demande de logements,</li> <li>• 2°) Cessions de biens situés dans le périmètre des grandes opérations d'urbanisme, des opérations d'intérêt national ou dans le périmètre délimité dans certaines conventions</li> <li>• <b>Exclusion des biens situés en Corse</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Promesses unilatérales de vente ou promesses synallagmatiques de vente, signées et ayant acquis date certaine à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024 et <b>au plus tard le 31 décembre 2027</b></li> <li>• <b>Cession devant être réalisée au plus tard le 31 décembre de la 2<sup>e</sup> année</b> suivant celle au cours de laquelle la promesse unilatérale de vente ou la promesse synallagmatique de vente a acquis date certaine</li> </ul>	<p><b>Engagement par une mention portée dans l'acte authentique d'acquisition</b>, à la construction, le cas échéant à la démolition des constructions existantes suivie d'une reconstruction ou à la réhabilitation complète de ces dernières concourant à la production d'immeubles neufs et à l'achèvement, dans un délai de 4 ans à compter de la date d'acquisition, d'un ou de plusieurs bâtiments d'habitation collectifs, dont le gabarit est au moins égal à 75 % du gabarit maximal autorisé tel qu'il résulte de l'application des règles du plan local d'urbanisme ou d'un document d'urbanisme en tenant lieu</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>60 % pour les cessions mentionnées au 1°)</b></li> <li>• <b>75 % pour les cessions mentionnées au 2°)</b></li> <li>• <b>Taux portés à 85 % lorsque le cessionnaire s'engage à ce que la surface habitable des logements ainsi réalisés soit affectée, dès leur achèvement, pour au moins 50 % de la surface totale des constructions, à du logement social, à du logement faisant l'objet d'un bail réel solidaire ou à du logement intermédiaire</b></li> </ul> <p>Biens ou droits situés dans une commune n'atteignant pas les seuils de logements sociaux, le cessionnaire s'engage également à ce que la part de surface habitable de logements sociaux définis à la première phrase du présent alinéa représente un seuil minimal de 25 % de la surface totale des constructions</p>

## IV – Taux d'imposition

Les plus-values immobilières sont taxées comme suit ([BOI-RFPI-PVI-30-30-10](#), § 10) :

Impôt sur le revenu	Prélèvements sociaux		
	Résidents fiscaux français	Non-résidents fiscaux affiliés à un régime de sécurité sociale dans l'EEE, en Suisse ou au Royaume-Uni et non affiliés à un régime de sécurité sociale obligatoire en France	Autres non-résidents fiscaux
Taux de 19 %	Taux de 17,2 % (pas de hausse de la CSG en la matière)	Uniquement soumis à un prélèvement de solidarité de 7,5 % sur les plus-values de cession d'immeubles situés en France ( <a href="#">CSS, art. L.136-6, 1 bis</a> ; <a href="#">CSS, art. L.136-7, 1 bis</a> ; <a href="#">CGI, art. 235 ter</a> )	Taux de 18,6 % (hausse de la CSG les concernant)

**Attention** : ces taux concernent seulement les cessions réalisées par les personnes physiques et les sociétés semi-transparentes relevant de l'[article 8 du CGI](#).

## V – Taxes additionnelles

### A – Surtaxe pour les plus-values supérieures à 50 000 €

Depuis le 1er janvier 2013, une surtaxe est appliquée aux plus-values de cession d'immeubles autres que les terrains à bâtir (au sens de la TVA), lorsque la plus-value dépasse 50 000 €. La taxe est calculée selon le barème suivant ([CGI, art. 1609 nonies G](#) ; [BOI-RFPI-TPVIE](#)) :

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

PV = montant de la plus-value imposable

**Remarque :** le seuil de 50 000 € est déterminé après prise en compte de l'abattement pour durée de détention et, le cas échéant, après l'exonération en cas de remploi du prix de cession pour l'acquisition de la résidence principale (BOI-RFPI-TPVIE-20, § 20).

## B – Taxe sur les cessions de terrains nus devenus constructibles

### 1°) Taxe sur la cession à titre onéreux de terrains nus devenus constructibles instituée par les communes et les EPCI

Le tableau ci-après présente les principales caractéristiques de la taxe dite « communale » sur les terrains devenus constructibles (CGI, art. 1529 ; BOI-RFPI-TDC-10) :

Cessions concernées	Cessions exclues	Taux et assiette de la taxe
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cessions réalisées à compter du premier jour du 3e mois suivant la date à laquelle la délibération instaurant la taxe est intervenue</li> <li>• Première cession de terrains nus ou comportant des bâtiments destinés à être démolis qui ont été rendus constructibles en raison de leur classement par un PLU ou un document d'urbanisme en tenant lieu, dans une zone urbaine ou dans une zone à urbaniser ouverte à l'urbanisation ou par une carte communale dans une zone constructible</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cessions de terrains exonérées d'impôt au titre des plus-values immobilières des particuliers</li> <li>• Cessions de terrains classés en terrains constructibles depuis plus de 18 ans au moment de la cession</li> <li>• Prix de cession du terrain inférieur à trois fois le prix d'acquisition de celui-ci</li> <li>• Prix de cession du terrain inférieur à 15 000 €</li> <li>• Seconde cession à titre onéreux</li> <li>• Taxe non votée, ou votée dans une commune qui est soumise au RNU</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>10 % de la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition stipulé dans les actes</b>, actualisé en fonction du dernier indice des prix à la consommation hors tabac publié par L'INSEE</li> <li>• <b>En l'absence d'éléments de référence, taxe assise sur 2/3 du prix de cession</b></li> </ul>

## 2°) Taxe sur la cession à titre onéreux de terrains nus devenus constructibles perçue au profit de l'Agence de services et de paiement

Le tableau ci-après présente les principales caractéristiques de la taxe dite « nationale » sur les terrains devenus constructibles ([CGI, art. 1605 nonies](#) ; [BOI-RFPI-TDC-20](#)) :

Cessions concernées	Cessions exclues	Taux et assiette de la taxe
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Première cession à titre onéreux de terrains nus ou de droits relatifs à des terrains nus rendus constructibles</b> du fait de leur classement, postérieurement au 13 janvier 2010, par un PLU ou un autre document en tenant lieu, en zone urbaine ou à urbaniser ouverte à l'urbanisation ou, par une carte communale, dans une zone où les constructions sont autorisées, ou dans les zones où les constructions sont autorisées en RNU</li> <li>• <b>Taxe exigible lors de la première cession à titre onéreux intervenue après que le terrain a été rendu constructible</b> postérieurement au 13 janvier 2010</li> <li>• <b>Cessions à titre onéreux réalisées par les personnes physiques ou morales, ainsi que par les personnes domiciliées hors de France</b></li> <li>• <b>Cessions de droits relatifs à un terrain (nue-propriété, usufruit...) soumises à la taxe</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prix de cession du terrain inférieur à 15 000 €</li> <li>• Seconde cession à titre onéreux</li> <li>• Prix de cession du terrain inférieur à 10 fois le prix d'acquisition de celui-ci</li> <li>• Cessions de terrains classés en terrains constructibles depuis plus de 18 ans au moment de la cession</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Assiette :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- prix de cession diminué du prix d'acquisition stipulé dans les actes ou, à défaut, de la valeur vénale réelle à la date d'entrée dans le patrimoine du cédant d'après une déclaration détaillée et estimative des parties, actualisé en fonction du dernier indice des prix à la consommation hors tabac publié par l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE)</li> <li>- <b>Assiette réduite d'1/10e par année écoulée</b> à compter de la date à laquelle le terrain a été rendu constructible au-delà de la 8e année</li> </ul> </li> <li>• <b>Taux :</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <b>5 %</b> lorsque le rapport entre le prix de cession du terrain et le prix d'acquisition ou la valeur vénale, actualisé, est supérieur à 10 et inférieur à 30 ;</li> <li>- <b>Au-delà de cette limite, part de la plus-value restant à taxer soumise à un taux de 10 %</b></li> <li>- <b>Taxe se cumulant</b> avec celle sur la cession à titre onéreux de terrains nus devenus constructibles instituée par les communes et les EPCI</li> </ul> </li> </ul>



# NOTES

# NOTES

# LE SEUL GÉNÉALOGISTE À SÉCURISER 100% DES FONDS HÉRITIERS

**FIDUCIE**  
Guénifey

## AIX-EN-PROVENCE

04 90 08 43 57  
aixenprovence  
@etudeguenifey.fr

## ANNECY

04 50 12 00 84  
annecy  
@etudeguenifey.fr

## BORDEAUX

05 56 79 01 81  
bordeaux  
@etudeguenifey.fr

## BREST

02 29 61 02 02  
brest  
@etudeguenifey.fr

## CAEN

02 31 58 79 10  
caen  
@etudeguenifey.fr

## CHARTRES

02 37 32 79 92  
chartres  
@etudeguenifey.fr

## CLERMONT-FERRAND

04 73 15 82 92  
clermontferrand  
@etudeguenifey.fr

## DIJON

03 80 70 23 04  
dijon  
@etudeguenifey.fr

## LILLE

03 28 04 82 75  
lille  
@etudeguenifey.fr

## LYON

04 78 52 76 00  
lyon  
@etudeguenifey.fr

## MARSEILLE

04 91 09 11 03  
marseille  
@etudeguenifey.fr

## MONTPELLIER

04 67 52 86 36  
montpellier  
@etudeguenifey.fr

## NANTES

02 51 72 37 81  
nantes  
@etudeguenifey.fr

## NICE

04 97 03 28 90  
nice  
@etudeguenifey.fr

## NIORT

05 56 79 01 81  
niort  
@etudeguenifey.fr

## PARIS

01 56 88 00 20  
paris  
@etudeguenifey.fr

## QUIBERON

02 97 87 68 80  
quiberon  
@etudeguenifey.fr

## RENNES

02 99 65 08 09  
rennes  
@etudeguenifey.fr

## ROUEN

02 27 08 05 05  
rouen  
@etudeguenifey.fr

## SAINT-RAPHAËL

04 97 25 66 18  
saintraphael  
@etudeguenifey.fr

## TOULOUSE

05 34 32 62 62  
toulouse  
@etudeguenifey.fr

## Nos bureaux internationaux

Alger – Barcelone – Bruxelles – Tunis  
international@etudeguenifey.fr  
04 42 99 03 35

Pour en savoir plus,  
scannez le QR code

