



13^{ème} législature

Question N° : 115883	de Mme Ceccaldi-Raynaud Joëlle (Union pour un Mouvement Populaire - Hauts-de-Seine)	Question écrite
---------------------------------------	--	------------------------

Ministère interrogé > Budget, comptes publics et réforme de l'État	Ministère attributaire > Économie, finances et industrie
--	--

Rubrique > donations et successions	Tête d'analyse > donations-partages	Analyse > droits de succession. réglementation
---	---	--

Question publiée au JO le : **02/08/2011** page : **8268**
Réponse publiée au JO le : **08/11/2011** page : **11832**
Date de changement d'attribution : **16/08/2011**
Date de signalisation : **11/10/2011**

Texte de la question

Mme Joëlle Ceccaldi-Raynaud interroge Mme la ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'État sur les donations-partages transgénérationnelles. L'article 776 A du Code général des impôts prévoit que la réincorporation d'un bien donné il y a plus de 10 ans dans une donation-partage transgénérationnelle ne soit soumise qu'au droit de partage au lieu des droits de mutation, y compris lorsque ce bien est ré attribué à un descendant du « premier donataire ». Ceci suscite une interrogation si la donation antérieure réincorporée est elle-même une « donation-partage ». En effet, l'article 776 A du CGI renvoie à l'article 1078-7 du Code civil, lequel renvoie à l'article 1078-1 du même code qui ne prévoit expressément que la réincorporation de donations « rapportables » ou « hors part ». Or les donations-partages ne sont, civilement, pas rapportables et, en général, pas non plus « hors part ». Néanmoins, la doctrine civiliste comme la pratique notariale considèrent qu'une telle réincorporation peut également avoir pour objet des donations-partages antérieures et que doit être appliqué l'esprit du texte et non sa lecture littérale. Une lecture littérale de l'article 776 A du CGI, renvoyant à l'article 1078-1 du Code civil, empêcherait donc que les donations-partages antérieures puissent être incorporées en ne donnant lieu qu'au seul droit de partage. Elle lui demande de bien vouloir confirmer que l'article 776 A du CGI s'applique également quand les donations réincorporées sont des « donations-partages ». D'autre part, toujours dans ce cas de figure, si la donation réincorporée n'était que de la nue-propriété et si les enfants « premier donataire », entre le décès du donateur et le leur, ont vocation à être titulaires de l'usufruit (leurs propres enfants recevant la nue-propriété), elle lui demande si l'Administration considèrera qu'il y a pas lieu à taxation, au décès du donateur, de la valeur de l'usufruit transmis au « premier donataire ».

Texte de la réponse

L'article 1075-1 du code civil, dans sa rédaction issue de l'article 22 de la loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 portant réforme des successions et des libéralités, permet, depuis le 1er janvier 2007, à tout ascendant de faire la distribution et le partage de ses biens entre ses descendants de degrés différents, qu'ils soient ou non ses héritiers présomptifs, sous réserve du consentement de ses enfants. Ainsi, une donation-partage peut être faite au profit de descendants de générations différentes et donc être consentie au profit de ses enfants et petits-enfants. Ces donations-partages, dites transgénérationnelles, peuvent, comme toutes les donations-partages, prévoir l'incorporation de biens antérieurement donnés et leur attribution à un descendant du donataire d'origine. Sur le plan fiscal, l'article 776 A du code général des impôts (CGI), dans la rédaction issue de l'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2010 (n° 2010-1658 du 29 décembre 2010), dispose que les donations-partages transgénérationnelles incorporant des donations antérieures sont soumises au droit de partage, ou par exception aux droits de mutation à titre gratuit calculés en fonction du lien de parenté existant entre l'ascendant donateur et son petit-enfant alloti si la donation initiale remonte à moins de six ans, y compris lorsque la convention prévoit la réattribution d'un bien initialement donné au profit d'un descendant du premier donataire. À cet égard, l'article 776 A précité du CGI renvoie à l'article 1078-7 du code civil, lequel renvoie à l'article 1078-1 du même code qui ne prévoit expressément que la réincorporation de donations « rapportables » ou « hors part

». Par suite, à la lettre du texte, les dispositions de l'article 776 A précité ne sauraient en principe s'appliquer lorsque la réincorporation concerne une donation-partage. Toutefois, la validité de telles opérations n'est pas contestée par la doctrine. Il est donc en pratique d'ores et déjà procédé à ce type de donation-partage, aussi il convient d'en tirer les conséquences sur le plan fiscal afin de ne pas conduire à un traitement fiscal différencié selon que la première donation porte ou non sur un partage. Par ailleurs, s'agissant de la réversion d'usufruit, aux termes de l'article 796-0 quater du CGI, « les réversions d'usufruit relèvent du régime des droits de mutation par décès ». Il résulte de ces dispositions que les réversions d'usufruit sont taxables lors du décès du stipulant, fait générateur des droits de succession. L'article 796-0 quater précité du CGI concerne toutes les réversions d'usufruit, quel qu'en soit le bénéficiaire. À cet égard, il est précisé que les réversions d'usufruit au profit du conjoint survivant intervenues depuis le 22 août 2007 sont exonérées de droits de mutation par décès même si l'acte qui les prévoit est antérieur à cette date, puisque les successions entre époux sont exonérées de ces droits en application des dispositions de l'article 796-0 bis du CGI. Il en va de même des réversions d'usufruit au profit du partenaire lié par un pacte civil de solidarité et au profit des frères ou soeurs vivant ensemble puisque ces successions sont exonérées des droits de mutation au décès en application respectivement des articles 796-0 bis et 796-0 ter du CGI. Pour les autres bénéficiaires, la réversion d'usufruit est taxée aux droits de succession lors du décès du stipulant, en fonction de son lien de parenté avec le bénéficiaire de la clause de réversion. Ces précisions sont de nature à répondre aux préoccupations exprimées.