
SUCCESSIONS ET LIBERALITES (DEUXIEME PARTIE)

II – Les libéralités

Il est une tradition qu'il convient de respecter consistant à opérer une distinction entre les deux catégories de libéralités existantes que sont les donations entre vifs (II) et les libéralités par testament (I).

A – Le testament

1 – Le formalisme du testament authentique

a – La dictée par le testateur, condition de validité essentielle du testament authentique

Première chambre civile de la Cour de cassation, 29 juin 2011, n° 10-17.168

La Cour de cassation réaffirme que la dictée du testament au notaire en présence de deux témoins est une condition de validité essentielle du testament authentique.

En l'espèce une personne est décédée en 2006 laissant sa nièce comme unique héritière. Par testament authentique elle avait institué une fondation comme légataire universelle. Le notaire chargé du testament avait préparé un projet dactylographié que la testatrice avait ensuite approuvé. La nièce s'était inscrite en faux contre ce testament considérant que la condition de la dictée n'était pas remplie et en avait demandé l'annulation.

La Cour de cassation prononce la nullité du testament et confirme sa position à l'égard du respect des règles strictes prévues par l'article 972 du code civil. En effet ce texte exige que le testateur dicte ses volontés au notaire qui les retranscrit ensuite, le tout en présence de témoins. Or en aucun cas il n'appartient au notaire de rédiger lui-même le testament, même approuvé par la suite par son client. Ce formalisme strict a été instauré dans le but de s'assurer que le testateur exprime une volonté libre.

La solution rendue par la Cour de cassation peut paraître sévère mais le formalisme de l'article 972 du code civil n'ayant pas été respecté à la lettre, la Cour de cassation n'avait d'autre choix que de prononcer la nullité du testament, quand bien même les volontés de la testatrice avaient été respectées.

Il faut citer un arrêt récent du 18 mai 2011 (n° 09-15.231) dans lequel la Cour de cassation prononce la nullité d'un testament authentique au motif que les testateurs n'avaient pas énoncé oralement, eux même, les dispositions testamentaires.

b – Vers un assouplissement du formalisme prévu pour le testament authentique au profit des personnes muettes

Réponse ministérielle n° 83670, JOAN Q, 30 août 2011, p.9417

Le formalisme prévu pour le testament authentique ne permet pas pour l'instant aux personnes muettes de recourir à la forme authentique pour établir leurs volontés testamentaires. En effet un arrêt de la première chambre civile de la Cour de cassation du 7 juillet 1965 a refusé que la dictée se fasse par langage des signes si cela requiert l'intervention d'un interprète. Le garde des Sceaux en concertation avec le conseil supérieur du notariat s'est attaché depuis plusieurs mois à trouver une solution. La réponse

ministérielle prévoit que de nouvelles dispositions législatives pourraient être envisagées, telle que la possibilité pour une personne muette d'écrire un texte en présence d'un notaire qui rédigerait le testament authentique sur la base de ces notes. Le notaire donnerait ensuite lui-même lecture de l'acte. Si le testateur ne peut pas l'entendre, il en prendrait connaissance lui-même. Le notaire resterait le seul rédacteur de l'acte sans qu'un intermédiaire n'intervienne permettant ainsi de respecter les garanties de fiabilité et sécurité du testament authentique.

Ces nouvelles dispositions législatives seraient opportunes. En effet actuellement les personnes muettes souhaitant tester devant un notaire ne peuvent avoir recours qu'au seul testament international.

c – La conversion par réduction d'un testament authentique en testament international

Cour d'appel de Bordeaux, 16 juin 2011, n° 09/04369

Un testament authentique nul peut valoir testament international, peu importe la volonté du testateur de rédiger un tel testament dès lors que les conditions de forme du testament international sont respectées.

En l'espèce un testament authentique avait été reçu le 13 juin 2005 par un notaire en présence de deux témoins de nationalité britannique. Or l'article 980 du code civil applicable à cette date prévoyait que les témoins devaient être de nationalité française. Par conséquent le tribunal de grande instance de Libourne a prononcé la nullité du testament authentique, sur le fondement des dispositions de l'article 1001 alors applicables, tout en refusant de reconnaître à ce testament la valeur de testament international.

La Cour d'appel infirme le jugement du tribunal en considérant que « l'utilisation de cette forme n'est pas réservée aux successions à dimension internationale ni aux testaments présentant des aspects internationaux, et la validité d'un testament international n'est pas subordonnée à l'expression par le testateur de sa volonté de rédiger un tel acte ». La Cour d'appel a jugé que « dès lors qu'à la date de réception du testament, la convention de Washington du 26 octobre 1973 portant loi uniforme sur la forme d'un testament international était applicable en France pour y être entrée en vigueur le 1er décembre 1994, il convient de rechercher si [...] ce testament satisfait aux exigences de la convention et se trouve ainsi valable comme testament international ».

Il faut cependant noter que le testament authentique nul doit respecter les conditions de forme du testament international. Un testament authentique reçu par deux notaires ne pourra pas valoir comme testament international, tout comme un testament authentique reçu en présence d'un seul témoin.

Par cet arrêt la Cour d'appel de Bordeaux confirme une jurisprudence du Tribunal de Grande Instance de Valence du 26 mai 2010 (n° 07/01196) et permet ainsi de donner effet à un testament authentique nul car ne respectant pas certaines conditions de forme. Il convient de souligner la pertinence de la solution rendue par la Cour d'appel en ce qu'elle permet de respecter la volonté du défunt. Il est regrettable que la Cour de cassation n'ait pas encore eu l'occasion de se prononcer sur la question.

2 – La qualification du legs

a – Le legs du reste de ses biens à plusieurs personnes avec indication de parts inégales constitue un legs universel

Première chambre civile de la Cour de cassation, 1 juin 2011, n° 10-16.285, inédit au bulletin

Le défunt qui lègue à deux associations le reste de ses biens entend leur faire bénéficier de l'universalité de son patrimoine.

Dans cette affaire le défunt, laissant quatre cousins, a déclaré par testament olographe léguer une somme d'argent à un couple, l'acte énonçant " le reste de mes biens iront pour deux tiers à la recherche

pour le cancer et le troisième tiers pour la Société protectrice des animaux ". Par ailleurs il avait souscrit deux contrats d'assurance vie « en faveur de ses héritiers ». La Cour d'appel a qualifié la libéralité au profit des associations de legs universel, leur attribuant ainsi la qualité d'héritier. Ce statut a pour conséquence de leur conférer le bénéfice des assurances vies. Contestant cette qualification les cousins du défunt forment un pourvoi en cassation.

La Cour de cassation vient alors rappeler que « le legs universel est caractérisé, non par ce que le légataire reçoit, mais par ce que le testament lui donne vocation à recevoir » et « qu'il n'est pas interdit au testateur d'instituer plusieurs légataires universels et de leur assigner des parts inégales ». Ainsi en employant les termes " le reste de mes biens ", le défunt entendait faire bénéficier les deux associations de l'universalité de son patrimoine, l'indication de parts afférentes à chacune des instituées n'ayant pour seul objet que de régler entre elles l'exécution des legs au cas où elles viendraient en concours.

b – L'assimilation du legs antérieur au mariage à une libéralité entre époux

Première chambre civile de la Cour de cassation, 26 octobre 2001, n° 10-20.217

Un legs fait à la concubine ne prenant effet qu'au jour du décès du testateur, la bénéficiaire qui avait à cette date la qualité d'épouse peut bénéficier de la quotité disponible spéciale entre époux et non pas seulement de la quotité disponible ordinaire.

Par testament olographe de 1993 le défunt a légué à celle qui était alors sa concubine et à leurs enfants communs l'usufruit total de ses propriétés. Ils se sont mariés en 1994. L'époux est décédé un an plus tard en laissant deux autres filles issues d'un précédent mariage qui ont demandé la réduction du legs fait à la nouvelle épouse.

La cour d'appel a estimé que l'épouse survivante ne pouvait prétendre qu'à un tiers de l'usufruit des biens après application des règles de réduction au regard de la quotité disponible. Les juges du fond ont retenu que la libéralité ne pouvait pas s'inscrire "dans le cadre" des règles de l'article 1094-1 du Code civil. En effet ces règles ne concernent que les dispositions entre époux, soit par contrat de mariage, soit pendant le mariage, et non celles effectuées au profit d'un concubin.

La Cour de cassation censure ce raisonnement en considérant que « le bénéfice de la libéralité ne pouvait être dévolu à l'épouse avant le décès du testateur » ainsi les règles de l'article 1094-1 du Code civil dans sa rédaction antérieure à la loi du 23 juin 2006 avaient vocation à s'appliquer.

3 – L'articulation d'un testament olographe avec les dispositions de la loi du 3 décembre 2001 réformant le droit du conjoint survivant

Première chambre civile de la Cour de cassation, 18 mai 2011, n° 10-18.137

Le défunt est décédé en 2004 laissant pour lui succéder son épouse séparée de biens et deux enfants issus d'une première union. Par testament olographe du 22 janvier 1997, il a légué à son épouse l'usufruit de divers biens et la totalité des sommes déposées sur leurs comptes joints. Les juges de première instance tout comme la Cour d'appel ont admis le cumul du legs avec la vocation successorale ab intestat résultant de la loi du 3 décembre 2001. Les enfants issus de la première union estimaient que la veuve n'avait pas droit au cumul des droits et par conséquent que le legs devait s'imputer sur ses droits légaux.

Tout l'enjeu est de savoir comment s'articule un legs fait au conjoint survivant, dans le but de compenser les faibles droits légaux dont il pouvait se prévaloir antérieurement, avec la vocation successorale ab intestat reconnue par la loi du 3 décembre 2001.

Il faut noter que le problème rencontré ici ne concerne que les successions ouvertes après l'entrée en vigueur de la loi du 3 décembre 2001 (le 1^{er} juillet 2002) et avant l'entrée en vigueur de la loi du 23 juin 2006 (le 1^{er} janvier 2007). En effet le problème ne se serait pas posé pour les successions ouvertes postérieurement puisque la loi du 23 juin 2006 a supprimé le cumul des droits pour rétablir le principe de l'imputation des libéralités consenties au conjoint survivant sur ses droits légaux. Le problème même cantonné à certains cas n'en demeure pas moins sérieux.

Dans cette affaire, la Cour de cassation a admis que le conjoint survivant puisse cumuler un legs avec la vocation successorale qui lui est reconnue par la loi du 3 décembre 2001 dès lors « qu'aucune des dispositions testamentaires prises par le défunt ne permettait de déduire sa volonté de priver son épouse des droits en pleine propriété tels que fixés par la loi nouvelle ». Les juges retiennent que le testateur « décédé plus de trois ans après la publication de cette loi, qui avait la possibilité de modifier son testament à la lumière de celle-ci, n'avait pas jugé utile de prendre de nouvelles dispositions ».

La solution rendue par la Cour de cassation est discutable. En effet si rien ne permettait d'affirmer que le défunt avait entendu priver son conjoint des droits en pleine propriété résultant de la réforme de la loi du 3 décembre 2001, rien ne permettait non plus d'affirmer qu'il souhaitait que son épouse bénéficie du cumul des droits. Cette solution est certes favorable au conjoint survivant mais l'est beaucoup moins pour les enfants du défunt.

4 – L'impossibilité de payer une créance de salaire différé par testament en raison du caractère unilatéral de la volonté du créancier

Première chambre civile de la Cour de cassation, 29 juin 2011, n° 10.11-275

Dans cet arrêt, la Cour de cassation vient affirmer que l'exploitant ne peut pas, par testament, remplir le bénéficiaire d'un contrat de travail à salaire différé de ses droits de créance, car l'acte n'exprime pas expressément la commune intention des parties.

En l'espèce, des époux ont vendu leur propriété agricole à leur fils qui travaillait sur l'exploitation pour un prix inférieur au prix du marché. Ce n'est que par testament olographe que le père précise qu'il sera tenu compte dans ce prix du montant des dix dernières années de salaire différé de son fils.

Le requérant assigne ses frères et sœurs en contestation du testament olographe et en reconnaissance d'une créance de salaire différé à son profit.

Le 27 février 2009, la Cour d'appel de Reims a débouté sa demande au motif qu'eu égard à la valeur réelle du bien, il convenait de donner effet à la volonté du testateur.

La Cour de cassation censure cette décision, au visa de l'article L. 321-17 du Code rural, au motif « qu'il ne résulte pas que la vente litigieuse ait, dans la commune intention des parties, eu vocation à remplir certains de ses droits de créances ».

Cet arrêt vient priver d'effet un testament olographe en ce qu'il constatait, de manière unilatérale, le paiement de créances de salaire différé. En effet, tout acte réalisant un appauvrissement de l'ascendant au profit du titulaire de la créance de salaire différé peut valoir règlement de celle-ci à condition que cela soit clairement exprimé et voulu à la fois par le créancier et le débiteur.

Cette vente aurait pu valoir dation en paiement, néanmoins, aucune clause de l'acte n'a explicité cette volonté.

Il s'agit de la même problématique soulevée dans l'arrêt de la première chambre civile de la Cour de cassation le 6 juillet 2011 (n° 10-15.927) où cette dernière impose la *démonstration d'attestations circonstanciées pour justifier une créance de salaire différé* et non le simple constat du non-paiement des fermages comme c'était le cas en l'espèce.

B – Les donations

1 – Exclusion de la variation conventionnelle d'une soulte contraire à l'ordre public

Première chambre civile de la Cour de cassation, 6 juillet 2011, n° 10-21.134

Une clause de variation de soulte permettant d'exclure la variabilité légale d'ordre public doit être déclarée non écrite.

Un couple avait consenti une donation-partage portant sur des immeubles à leurs trois enfants, avec réserve d'usufruit jusqu'à leur décès. Il était prévu que lors du règlement de la succession du dernier donateur, leur fille verserait à chacun de ses frères une soulte qui subirait une variation égale à celle du coût de la construction mais qu'elle serait diminuée de 3% par an pour tenir compte de la vétusté des immeubles. L'un des frères a contesté la validité de cette clause.

Les juges du fond ont jugé la clause non écrite. La fille forme un pourvoi en cassation au visa des articles 1075-2 et 883-1 du code civil alors en vigueur. Elle considérait que si ces dispositions permettaient de déterminer conventionnellement que les soultes mises à la charge d'un donataire qui a obtenu des délais de paiement ne varient pas, elles permettaient également de prévoir une indexation autre que celle fondée sur la variation selon les circonstances économiques.

La Cour de cassation écarte cette argumentation et reprend le raisonnement de la Cour d'appel énonçant que « la variation conventionnelle retenue pouvait conduire à une diminution de la soulte tandis que la variabilité légale pouvait aboutir à une augmentation de celle-ci ». Ainsi « la clause conventionnelle de variation de la soulte, en ce qu'elle permettait d'exclure la variabilité légale d'ordre public, devait être déclarée non écrite ».

Il convient de souligner que le caractère d'ordre public de la variabilité légale ne joue que pour les donations partages. Dans ce cas il est interdit de stipuler une clause d'invariabilité des soultes ou de prévoir une variabilité moins favorable au créancier de la soulte que celle prévue par la loi. La solution de la Cour de cassation est donc justifiée en l'espèce.

2 – Qualification des donations

a – Le refus de requalifier une donation en avancement d'hoirie en donation précipitaire en l'absence d'acceptation du donataire dans les formes prescrites pour les dispositions entre vifs

Première chambre civile de la Cour de cassation, 29 juin 2011, n° 10-17.562

Des époux ont consenti à leur fille une donation en nue-propriété d'un immeuble. Lors de la publication de l'acte à la conservation des hypothèques, l'expédition n'était pas établie au moyen de la minute mais à partir d'un nouveau tirage qui indiquait en première page qu'il s'agissait d'une donation précipitaire alors qu'en page deux il était mentionné une donation en avancement d'hoirie. Suite au décès de son épouse, l'époux seul consent une donation à son fils. Il profite de cet acte pour réparer l'erreur matérielle survenue lors de la première donation en indiquant que la donation consentie à sa fille avait été faite par préciput et hors part. Au décès de l'époux, le fils produit un testament olographe dans lequel le défunt déclare que la donation dont sa sœur avait été bénéficiaire n'avait pas un caractère précipitaire.

La question de la qualification de la donation est essentielle. En effet si la donation est précipitaire elle n'est pas rapportable et s'impute sur la quotité disponible, ce qui a pour effet d'augmenter les droits du bénéficiaire de la donation. Cependant si la donation est faite en avancement d'hoirie elle sera rapportable et s'imputera prioritairement sur la réserve de l'héritier réservataire. La fille avait donc tout intérêt à ce que soit reconnu le caractère précipitaire de la donation.

La Cour de cassation a considéré que la donation était une donation en avancement d'hoirie car la fille n'avait donné son consentement que pour ce type de donation et qu'elle n'avait pas expressément accepté la donation préciputaire consentie ultérieurement par son père selon les formes exigées. En effet la déclaration de donation préciputaire est considérée comme une donation complémentaire qui doit être acceptée dans les formes prescrites pour les dispositions entre vifs. La bénéficiaire de la donation n'étant pas intervenue à l'acte de donation réparant l'erreur matérielle, elle n'a pas donné son acceptation à la modification. Ainsi La donation ne pouvait pas valablement être requalifiée de donation préciputaire.

b - La qualification d'une vente d'un bien acquis ultérieurement par donation-partage en pacte sur succession future prohibé

Première chambre civile de la Cour de cassation, 26 octobre 2011, n° 10-11.894

Deux sœurs ont signé un acte sous seing privé par lequel l'une d'elle s'engage à céder à l'autre et à son beau-frère un terrain lui « revenant d'un partage de famille ». Un an après le père des deux sœurs a consenti une donation-partage attribuant à la cédante un lot comprenant la parcelle ayant fait l'objet de la convention. L'acte prévoyait une réserve d'usufruit au profit du donateur et de son épouse ainsi qu'une interdiction pour les donataires d'aliéner ou d'hypothéquer les biens pendant la vie du donateur et de son conjoint. Le donateur étant décédé et son épouse ayant renoncé à son usufruit, la sœur de la cédante a assigné cette dernière en régularisation de la vente.

La cour d'appel a déclaré la vente parfaite et a enjoint la cédante de signer l'acte authentique, l'acte sous seing privé préalablement signé constituant une promesse synallagmatique de vente.

La Cour de cassation considère que la vente d'un bien qui sera acquis ultérieurement par donation-partage constitue un pacte sur succession future prohibé par la loi. Cette solution s'impose dès lors que l'acte de vente ne comportait pas de clause différant la réalisation de la vente au jour du décès du donateur ou de la renonciation de ce dernier et de son épouse à l'usufruit.

En effet, en l'absence d'une telle clause, la convention avait pour effet d'attribuer un droit privatif éventuel sur une partie de la succession. Ainsi la vente d'un bien qui n'appartient pas encore à un héritier constitue un pacte sur succession future et non une promesse de vente sous condition valable.

c – La détermination du fait générateur des droits de donation en cas de requalification d'un abandon d'usufruit en donation indirecte

Chambre commerciale de la Cour de cassation, 21 juin 2011, n° 10-20.461

Par un acte notarié une usufruitière a renoncé unilatéralement à l'usufruit d'actions d'une société dont ses enfants étaient nus propriétaires. L'année suivante les enfants ont fait figurer dans leur déclaration d'ISF les actions en pleine propriété. L'administration fiscale a notifié un redressement à l'usufruitière en considérant qu'il s'agissait d'une donation indirecte que les enfants avaient acceptée tacitement. Le problème rencontré ici concerne la date à prendre en compte pour le calcul des droits de donation.

L'usufruitière prétendait que les droits de donation n'étaient exigibles qu'à compter de l'acceptation tacite de la donation, c'est-à-dire à compter de la date à laquelle ses enfants ont porté la pleine propriété des parts dans leur déclaration d'ISF.

La Cour de cassation retient une solution différente en considérant que « le droit d'usufruit n'était pas resté vacant entre la déclaration de son abandon et l'établissement des déclarations fiscales » et par conséquent que « la réunion de l'usufruit des actions à leur nue-propriété s'est opérée sans délai ». **Ainsi la renonciation à l'usufruit constitue le fait générateur pour le calcul des droits de donation et non l'acceptation tacite de la donation par les donataires.**

III – La loi de finance rectificative pour 2011

L'une des nouveautés majeures concernant le droit des successions et des libéralités fut le vote le 30 juillet 2011, de la première loi de finance rectificative. En effet, cette loi a procédé à de nombreuses et profondes modifications du droit des successions et des libéralités afin d'aboutir à l'équilibre budgétaire auquel s'est engagé le gouvernement.

A – L'augmentation des deux dernières tranches d'imposition pour les droits de donation et de successions

L'article 777 du Code général des collectivités territoriales vient alourdir les taux les plus élevés des droits de donations et de successions consentis en ligne directe, de même que les donations effectuées entre époux ou entre partenaires liés par un pacte civil de solidarité.

Ainsi, en ce qui concerne la fraction de part nette taxable comprise entre 902 838 € et 1 805 677 €, le tarif applicable est relevé de 35 à 40 %. De même, concernant la fraction de part nette taxable au-delà de 1 805 677 €, le tarif est également augmenté de 5 points et est désormais fixé à 45%.

Il convient, toutefois, de noter que cette réforme des deux dernières tranches d'imposition des droits de donations et de successions n'est pas marginale. En effet en 2011, 300 bénéficiaires de donations seront concernés par la tranche d'imposition de 40%, et 1130 bénéficiaires de successions seront concernés par la tranche de 35% (Commission des finances, d'après les chiffres transmis par le Gouvernement).

B – La restauration du délai de rappel fiscal décennal

La loi de finance rectificative pour 2011 effectue un retour en arrière en ce qu'elle revient à la situation antérieure au 1^{er} Janvier 2006.

L'article 784 du Code général des impôts porte donc le délai du rappel fiscal des donations de six à dix ans. Ainsi, cette modification s'applique, à défaut de précisions contraires dans le texte, aux donations consenties et aux successions ouvertes à compter du 31 Juillet 2011, c'est-à-dire à partir de l'entrée en vigueur de la loi elle-même.

Cependant, en ce qui concerne les donations effectuées dans les dix années précédant le 31 Juillet 2011, la loi met en place un correctif transitoire. Dans le but de ne pas effectuer une rupture trop brutale avec la législation antérieure, le législateur a instauré un mécanisme d'abattement sur la valeur des biens ayant fait l'objet de la donation antérieure :

- de 10% pour celles passées depuis plus de 6 ans et moins de 7 ans,
- de 20% pour celles consenties depuis 7 ans et moins de 8 ans,
- de 30% pour celles effectuées depuis 8 ans et moins de 9 ans,
- de 40% pour les donations datant de plus de 9 ans et moins de 10 ans.

Par exemple, une personne ayant consentie une donation en janvier 2005, et effectuant une nouvelle donation au profit d'un même donataire en février 2012, pourra ainsi appliquer, un abattement de 20%, et ne devra rapporter que 80% de la valeur effective de la première donation prise en compte au titre du rappel fiscal.

Par conséquent, on peut apprécier la mise en place de ces mesures transitoires, dans l'optique d'assurer une certaine prévisibilité juridique.

C – La mise en place concomitante d’une possibilité de rectifier la valeur des biens antérieurement donnés

Parallèlement à l’allongement du délai de rappel des donations, la loi insère un nouvel article L.181-B dans le livre des procédures fiscales. Cet article permet désormais à l’administration de rectifier la valeur des donations antérieures. En effet, en cas de décès du donateur ou lorsque que celui-ci a déjà effectué une donation au profit d’un bénéficiaire et veut à nouveau le gratifier quelques années après, l’administration va avoir la possibilité de rectifier la valeur du bien antérieurement donné. Cette faculté pourra s’exercer sur les biens transmis depuis moins de dix ans avec pour conséquence l’augmentation du montant des droits à payer lors du rappel fiscal. Ainsi, il convient de noter que l’administration, en vertu de ce nouvel article, se réserve le droit en dehors de tout redressement et même après expiration du délai de reprise de rectifier la valeur d’une donation antérieure, et ce afin d’augmenter de manière significative les droits à payer lors de la nouvelle transmission.

D – La suppression effective d’une partie des réductions de droits de donation liées à l’âge du donateur

L’ancien article 790 du Code général des impôts prévoyait différentes réductions sur les droits de donation, en fonction de l’âge du donateur et de la nature des droits transmis. Ainsi, pour les donations en nue-propriété, on appliquait une réduction de 35% des droits liquidés, lorsque le donateur était âgé de moins de soixante-dix ans ; et une réduction de 10% des droits liquidés, lorsque le donateur avait soixante-dix ans révolus et moins de quatre-vingt ans. De même, pour les donations d’usufruit ou effectuées en pleine propriété, il était possible de réduire les droits liquidés de 50% lorsque le donateur était âgé de moins de soixante-dix ans, et de 30% lorsque celui-ci était âgé de plus de soixante-dix ans et de moins de quatre-vingt ans.

Cependant, le nouvel article 790 du Code général des impôts supprime ces réductions accordées sur les donations, et laisse seulement subsister un dispositif de réduction lors de la transmission d’entreprises familiales.

Ce dispositif instaurant une réduction de 50% sur les droits de mutation est soumis à diverses conditions, notamment l’exigence d’un donateur d’au moins soixante-dix ans, effectuant une donation en pleine propriété, portant sur des parts ou actions de société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.

On peut toutefois regretter la disparition de la plupart des réductions de droits de donation en fonction de l’âge du donateur, car en 2010 celles-ci permettaient à certains particuliers âgés de moins de soixante-dix ans d’économiser en moyenne jusqu’à 20 000 € de droits sur leurs transmissions en pleine propriété, et jusqu’à 17 000 € de droits concernant les transmissions en nue-propriété.

E – La clarification propice de la fiscalité des dons manuels

La loi de finance rectificative pour 2011 modifie l’article 635-A du code général des impôts, en introduisant une nouvelle possibilité afin de favoriser la révélation précoce des dons manuels.

Désormais, s’agissant du paiement des droits relatifs aux dons manuels d’un montant supérieur à 15 000 €, trois possibilités sont offertes au contribuable quant à la date d’acquiescement de ces droits.

En cas de révélation spontanée du don, le donataire dispose dorénavant d’une option :

- soit celui-ci peut déclarer et acquiescer les droits dus, dans le mois suivant la date à laquelle il a révélé ce don à l’administration ;

- soit il peut désormais régler ces droits à la date du décès du donateur.

Cependant, dans cette dernière hypothèse, la question pourrait se poser de savoir quelle serait la situation du donataire qui décéderait avant le donateur. Il serait envisageable, dans ce cas, que l'administration fiscale se retourne vers le donateur pour obtenir le paiement des droits.

Toutefois, si le don n'est pas révélé spontanément, le donataire n'a pas de choix, et les droits devront être acquittés dans un délai d'un mois suivant la date à laquelle ce don a été révélé. Cette hypothèse concerne notamment les cas où cette révélation est la conséquence d'un contrôle fiscal ou d'une réponse à une demande de l'administration.

On peut apprécier l'effort de souplesse fourni par le législateur pour favoriser la révélation des dons manuels d'un montant supérieur à 15 000 €.

F – L'aménagement opportun des dons familiaux de sommes d'argent

Il faut ici rappeler qu'avant le 31 Juillet 2011, l'article 790 du Code général des impôts prévoyait que : *« les dons de sommes d'argent consentis en pleine propriété au profit d'un enfant, d'un petit enfant, d'un arrière petit enfant ou, à défaut d'une telle descendance, d'un neveu ou d'une nièce ou par représentation, d'un petit-neveu ou d'une petite-nièce sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit dans la limite de 31 865 €.*

Cette exonération est subordonnée au respect des conditions suivantes :

1° Le donateur est âgé de moins de quatre-vingts ans, ou de moins de soixante-cinq ans lorsqu'il consent le don à un enfant ou à un neveu ou une nièce, au jour de la transmission ;

2° Le donataire est âgé de dix-huit ans révolus ou a fait l'objet d'une mesure d'émancipation au jour de la transmission ».

Toutefois, deux modifications importantes et appréciables ont été apportées par la loi du 30 Juillet 2011. La première relative à la limite d'âge du donateur, qui passe à quatre-vingt ans pour les dons effectués par un parent, un oncle ou une tante.

Le second apport réside quant à lui dans l'introduction d'une exonération décennale, pour les dons consentis entre même donateur et donataire.

Cette réforme de l'article 790 du Code général des impôts est donc opportune en ce qu'elle vient uniformiser le droit quant à l'exonération décennale, et permet une meilleure transmission des biens au sein d'une même famille.

Travail réalisé par Alexandrine ENAULT, Cyril LACAZE, Maï-ly MAGNE, Laurie MESNARD-PEREZ, Hélène MOUILLET et Adrien NOUGUIER.

Master II Droit Notarial
Promotion 2011-2012
Faculté de droit de Montpellier
www.lounotari.fr

Retrouvez la première partie de l'actualité juridique « Successions et Libéralités » dans le n° 31