RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-20-20-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 15/10/2012

ENR - Mutations à titre gratuit – Donations - Exonérations, régimes spéciaux - Exonérations

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles
Titre 2 : Donations
Chapitre 2 : Régimes spéciaux et exonérations
Section 2 : Exonérations

Sommaire :

I. Exonérations permanentes
A. Exonérations communes avec les successions
1. Cas particulier: biens ruraux loués à long terme et parts de groupements fonciers agricoles (GFA) : donation au preneur ou à un membre de sa famille
2. Exonération motivée par la qualité du donateur ou donataire
B. Exonération des dons de sommes d'argent
a. Nature des biens pouvant être transmis
b. Personnes physiques susceptibles de bénéficier de l'exonération
1° Lien de parenté devant exister entre le donateur et le donataire
2° Age du bénéficiaire
c. Conditions devant être réunies par le donateur
d. Montant de l'exonération
e. Cumul de l'exonération avec les abattements de droit commun
f. Donations successives
g. Forme de la libéralité et formalité d'enregistrement
h. Délai et lieu d'enregistrement de la libéralité
II. Exonération temporaire applicable entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2010
III. Exonération en faveur des dons à certains organismes d'intérêt général

I. Exonérations permanentes

A. Exonérations communes avec les successions

1

La plupart des exonérations prévues en faveur des successions sont également applicables aux donations sous les mêmes conditions (cf. BOI-ENR-DMTG-10-20).

Concernant la transmission des parts ou actions de sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale ainsi que la transmission de biens meubles et immeubles affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, il peut être utile de se reporter à la série traitant des successions (Cf. BOI-ENR-DMTG-10-20-40).

Remarque : Néanmoins, les exonérations motivées par la qualité du défunt ou successeur sont elles strictement applicables aux successions (cf. BOI-ENR-DMTG-10-20-10).

10

Une exception concerne l'exonération visée au 6° du 1 de l'article 793 du code général des impôts (CGI) (cf. BOI-ENR-DMTG-10-20-10) qui ne s'applique qu'aux transmissions par décès du bénéfice du contrat de travail à salaire différé dont la dévolution est régie par l'article L. 321-14 du code rural et de la pêche maritime.

20

Par ailleurs, les régimes d'exonération définis aux 4° du 1 de l'article 793 du CGI (parts de groupements fonciers agricoles) et 3° du 2 de l'article 793 du CGI (biens ruraux loués à long terme), d'une part, aux 4°, 5° et 6° du 2 de l'article 793 du CGI (première transmission de constructions nouvelles ou de logements anciens), d'autre part, incluent certaines dispositions particulières aux donations.

Pour plus de précisions sur ces dispositifs, se reporter aux documents: BOI-ENR-DMTG-10-20-30-90, BOI-ENR-DMTG-10-20-30-100 et BOI-ENR-DMTG-10-20-30-110.

1. Cas particulier: biens ruraux loués à long terme et parts de groupements fonciers agricoles (GFA) : donation au preneur ou à un membre de sa famille

30

L'article 793 bis du CGI dispose que l'exonération partielle des mutations à titre gratuit de biens ruraux loués par bail à long terme, de parts de GFA et de parts de groupements fonciers ruraux ne s'applique pas lorsque le bail a été consenti depuis moins de deux ans :

- au donataire de la transmission, à son conjoint, à un de leurs descendants ;

- ou à une société contrôlée par une ou plusieurs de ces personnes.

Il en résulte :

- que la condition d'antériorité de deux ans imposée au bail pour que le régime de faveur puisse bénéficier à la transmission des biens ruraux n'est pas exigée en cas de transmission par décès ;

- que les baux consentis depuis moins de deux ans au donataire, à son conjoint, à ses descendants ou à une société contrôlée par une de ces personnes privent la donation de la possibilité de bénéficier du régime de faveur.

40

La computation du délai de deux ans s'effectue à compter de la date à laquelle le bail a acquis date certaine (date de l'acte s'il s'agit d'un acte authentique, date de l'enregistrement en cas d'acte sous seing privé présenté à la formalité). C'est cette date qu'il convient de prendre en compte, au jour de la donation, pour apprécier si la condition de durée minimum est remplie.

2. Exonération motivée par la qualité du donateur ou donataire

110

Les dispositions appliquées en matière de succession au profit des collectivités publiques et personnes morales françaises ou étrangères (cf. BOI-ENR-DMTG-10-20-20) sont communes aux donations.

En outre, les dispositions de l'article 1039 du CGI concernant certaines transmissions au profit d'établissements reconnus d'utilité publique ou d'établissements publics s'appliquent aux donations.

B. Exonération des dons de sommes d'argent

120

Pour les donations consenties depuis le 22 août 2007, l'article 790 G du CGI instaure un dispositif pérenne d'exonération de droits de mutation à titre gratuit, des dons de sommes d'argent consentis, sous certaines conditions.

a. Nature des biens pouvant être transmis

130

L’exonération de droits de mutation à titre gratuit s’applique aux seuls dons de sommes d’argent réalisés en pleine propriété.

140

Sont admis au bénéfice de l’exonération les dons effectués par chèque, par virement, par mandat ou par remise d’espèces.

b. Personnes physiques susceptibles de bénéficier de l’exonération

1° Lien de parenté devant exister entre le donateur et le donataire

150

Ce dispositif est réservé aux dons de sommes d’argent effectués au profit d’un enfant, d’un petit-enfant, d’un arrière-petit-enfant ou pour le donateur n'ayant pas d'enfant, de petit-enfant ou d'arrière-petit-enfant, au profit d’un neveu ou d'une nièce ou, par représentation, d'un petit-neveu ou d'une petite-nièce.

160

Il est précisé que, par neveu ou nièce, il convient d’entendre les seuls enfants des frères et sœurs du donateur, à l'exclusion, le cas échéant, de ceux du conjoint de ces derniers. Ainsi, sous réserve de cette condition, chaque oncle et tante peut donner à chacun de ses neveux et nièces le montant maximum en franchise de droits.

2° Age du bénéficiaire

170

Par ailleurs, le bénéficiaire du don doit être majeur c'est-à-dire âgé de 18 ans révolus ou avoir fait l'objet d'une mesure d'émancipation au jour de la transmission. A cet égard, il est précisé qu'un mineur est émancipé de plein droit par le mariage (article 413-1 du code civil) ou par décision du juge des tutelles (articles 413-2 à 413-4 du code civil).

c. Conditions devant être réunies par le donateur

180

Il est rappelé que le donateur doit être soit :

- le père ou la mère du donataire ;

- le grand-père (branche maternelle ou paternelle) ou la grand-mère (branche maternelle ou paternelle) ;

- l'arrière-grand-père (branche maternelle ou paternelle) ou l'arrière-grand-mère (branche maternelle ou paternelle) ;

- un oncle ou une tante ou un grand-oncle ou une grande-tante. A cet égard, il est précisé que lorsque la somme d'argent donnée est prélevée sur la communauté des époux, cette libéralité sera considérée comme consentie pour sa totalité par l'oncle ou la tante pour son compte personnel, sous réserve que son conjoint n'intervienne pas comme co-donateur à la donation ou à la déclaration du don. Ainsi, sur le plan fiscal, cette libéralité bénéficiera, dans la limite prévue par la loi (cf. 200) d'une exonération totale.

190

De plus, le donateur doit être âgé de moins de quatre-vingts ans, au jour de la transmission.

d. Montant de l'exonération

200

L'exonération de droits de mutation à titre gratuit est limitée à la transmission d'une somme d'argent d'un montant qui s'élève, pour les donations consenties à compter du 1er janvier 2012, à 31 865 €.

210

Ce montant s'apprécie pour chaque bénéficiaire à raison de la libéralité qui lui est consentie par chacun de ses parents, grands-parents, arrières-grands-parents, oncles, tantes, grand-oncle ou grande-tante.

Dès lors, quel que soit le nombre de donations consenties par un même donateur à un même bénéficiaire, l'avantage fiscal est limité à 31 865 € à compter du 1er janvier 2012.

En cas de pluralité de petits-neveux ou de petites-nièces venant en représentation de leur auteur, le montant se divise entre eux.

e. Cumul de l'exonération avec les abattements de droit commun

220

L'exonération des dons de sommes d'argent consentis en pleine propriété se cumule avec les abattements prévus aux I, II et V de l'article 779 du CGI et aux articles 790 B et 790 D du CGI.

Ainsi, lorsqu'un don de somme d'argent est effectué en franchise de droits en application du présent dispositif, le bénéficiaire conserve le bénéfice de son abattement personnel pour des donations ultérieures consenties entre les mêmes parties.

Dans l'hypothèse où le don dépasse le montant de l'exonération, les droits de mutation à titre gratuit seront liquidés au-delà de ce montant précité dans les conditions de droit commun et en appliquant, le cas échéant, les abattements personnels.

f. Donations successives

230

L'exonération est désormais applicable tous les quinze ans entre un même donateur et un même donataire.

> **Exemple :** Un oncle ayant consenti un don à son neveu le 19 septembre 2011 pourra de nouveau lui consentir un don en franchise de droits à compter du 19 septembre 2026.

Pour l'application de ce dispositif, les règles fiscales relatives au rappel des donations passées depuis moins de quinze ans ne sont pas applicables.

Ainsi, un donataire ayant d'ores et déjà reçu d'un même donateur une première donation dans la limite de son abattement personnel peut bénéficier du dispositif d'exonération des dons familiaux, quelle que soit la date de la donation initiale.

Ces dons exonérés et enregistrés ou déclarés dans les conditions prévues ci-après ne seront pas pris en compte pour la liquidation des droits dus à raison des mutations à titre gratuit consenties postérieurement entre les mêmes personnes (CGI, art. 784).

g. Forme de la libéralité et formalité d'enregistrement

240

L'administration fiscale n'étant pas juge de la validité des actes, la forme de la donation n'a aucune influence sur l'exigibilité des droits de mutation à titre gratuit.

Ainsi d'une manière générale, le régime fiscal applicable à une libéralité est le même quel que soit l'acte qui la constate (acte notarié ou acte sous seing privé, et même en l'absence d'un tel acte) les droits étant liquidés sur une déclaration de dons manuels enregistrée auprès de l'administration fiscale.

Ainsi, l'exonération est susceptible de s'appliquer quel que soit le support qui constate le don : acte notarié, acte sous seing privé c'est-à-dire réalisé entre les parties à la donation, ou déclaration de don manuel.

Dans l'hypothèse de la rédaction d'un acte de donation, notarié ou sous seing privé, c'est cet acte portant transmission qui devra faire l'objet d'un enregistrement.

250

En l'absence d'acte, le don de sommes d'argent devra faire l'objet d'une déclaration auprès de l'administration fiscale par la souscription en double exemplaire de l'imprimé n° 2731 « Déclaration de dons de sommes d'argent » (n° Cerfa 13427*05). Cet imprimé est mis à la disposition des usagers

uniquement en version dématérialisée, sur le site Internet www.impots.gouv.fr. Il est précisé qu'une fois rempli cet imprimé peut être adressé au service des impôts par voie postale.

Dans un souci de simplification, il est admis que, dans l'hypothèse où un don est effectué pour un montant supérieur à celui exonéré, le donataire souscrive une déclaration de don manuel, imprimé n° 2735 (n° Cerfa 11278*11). Dans ce cas, une mention doit être portée dans la déclaration n° 2735 indiquant expressément que le donataire entend bénéficier du régime d'exonération prévu à l'article 790 G du CGI.

h. Délai et lieu d'enregistrement de la libéralité

260

Pour les actes notariés, le droit commun est applicable. Les notaires doivent faire enregistrer leurs actes au service des impôts dans le ressort duquel ils ont leur résidence dans un délai d'un mois à compter de leur date (le 1° du 1 de l'article 635 et le 1 de l'article 650 du CGI).

270

Pour les actes sous seing privé, les actes constatant une transmission à titre gratuit de sommes d'argent ne sont pas soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement. Pour le bénéfice de l'exonération en faveur des dons de sommes d'argent, ces actes devront faire l'objet d'un enregistrement au service des impôts du domicile du donataire dans un délai d'un mois à compter de la date du don.

280

Pour les déclarations de dons de sommes d'argent, la déclaration doit être déposée au service des impôts des entreprises du domicile du donataire. Cette déclaration doit être déposée dans le mois qui suit la date du don.

II. Exonération temporaire applicable entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2010

290

En vertu de l'article 790 A bis du CGI, les dons de sommes d'argent consentis en pleine propriété à un enfant, un petit-enfant, un arrière-petit-enfant ou, à défaut d'une telle descendance, un neveu ou une nièce, sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit dans la limite de 30 000 euros si les conditions suivantes sont réunies :

- les sommes sont affectées avant la fin de la deuxième année suivant la date du transfert soit à la souscription au capital initial d'une société qui satisfait à la définition des petites et moyennes entreprises qui figure à l'annexe I au règlement (CE) n° 800 / 2008 de la Commission du 6 août 2008 déclarant certaines catégories d'aide compatibles avec le marché commun en application des articles 87 et 88 du traité (Règlement général d'exemption par catégorie), soit à l'acquisition de biens meubles ou immeubles affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle répondant à cette définition et non uniquement pour des opérations de création ou de reprise d'entreprise individuelle ;

RESCRIT 2006/59

QUESTION :

Le dispositif prévu à l'article 790 A bis du CGI peut-il s'appliquer lors de l'acquisition de biens meubles ou immeubles affectés à l'exploitation d'une

entreprise individuelle en dehors de toute question de création ou de reprise ?

REPONSE :

Selon les dispositions de l'article 790 A bis du CGI, les biens acquis avec la somme d'argent donnée doivent être affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle.

Ainsi, les biens acquis peuvent être affectés à une entreprise individuelle en dehors des opérations de création ou de reprise.

- le donataire exerce son activité professionnelle principale dans la société ou l'entreprise pendant une période de cinq ans à compter de l'affectation des sommes mentionnées ci-dessus ;

RESCRIT 2006/60

QUESTION :

Quel est le point de départ pour la computation du délai de cinq ans pendant lequel le donataire doit exercer son activité professionnelle principale dans la société ou l'entreprise individuelle bénéficiaire du don de sommes d'argent ?

REPONSE :

Le b du I de l'article 790 A bis du CGI dispose que le délai de cinq ans se calcule à partir de la date de souscription au capital initial de la société ou celle de l'acquisition de biens affectés à l'exploitation de l'entreprise individuelle.

- l'activité de la société ou de l'entreprise est industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale pendant la période de cinq ans mentionnée ci dessus.

300

Le donataire ne peut bénéficier du dispositif qu'une seule fois par donateur.

310

Ces dispositions s'appliquent aux sommes versées entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2010.

III. Exonération en faveur des dons à certains organismes d'intérêt général

320

Le III de l'article 16 de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (TEPA) a institué une réduction d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en faveur des redevables qui effectuent des dons à certains organismes d'intérêt général. Ce dispositif est codifié sous l'article 885-0 V bis A du CGI.

Le V de l'article 16 précité prévoit que les dons pris en compte pour la détermination de cette réduction d'ISF ne sont pas soumis aux droits de mutation à titre gratuit. Cette exonération est codifiée sous l'article 757 C du CGI.

L'ensemble de ces dispositions est commenté dans la partie consacrée à l'ISF sous la référence BOI-PAT-ISF-40-40-10, à laquelle il convient donc de se reporter pour les commentaires relatifs à l'exonération prévue à l'article 757 C du CGI.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 02/08/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3362-PGP.html/identifiant=BOI-ENR-DMTG-20-20-20-20120912