



**Faculté de Droit et de Sciences économiques**  
**Master 2 Droit notarial**

Année universitaire 2024 - 2025

**L'anticipation successorale par donation-partage  
conjonctive inégalitaire à l'épreuve des règles civiles et  
fiscales**

Étude de la stratégie mise en œuvre par le notaire pour une personne  
en fin de vie et de ses conséquences *post-mortem*

**Nathan LAMY**

*Tuteur en Droit civil auprès des étudiants de première année  
Président de l'Association du Master Droit Notarial de Limoges*

Stage effectué du 7 avril au 30 mai 2025

**SCP ALLORY, LAVAL, BARDIN, notaires associés à LA FORCE et BERGERAC**

Sous la direction de

**Madame le Professeur Annie CHAMOULAUD-TRAPIERS**

*Professeur des Universités en Droit privé*

*Responsable du Master mention Droit notarial*

*Membre du Centre de Recherches sur l'Entreprise, les Organisations et le Patrimoine*





## REMERCIEMENTS

---

*Il est des personnes à qui l'on doit tout.*

*Je tiens à témoigner ma profonde gratitude envers Madame le Professeur Annie CHAMOULAUD-TRAPIERS, qui m'a permis l'accès à la formation qu'elle dirige, que je convoitais tant, et qui me permet aujourd'hui d'avoir la certitude de pouvoir préparer le diplôme de notaire.*

*Mes remerciements s'adressent également à l'ensemble des enseignants de la Faculté de Droit et des Sciences Économiques de Limoges, pour la richesse de leur savoir et pour la manière dont ils s'efforcent de le transmettre.*

*Je suis également tenu de mentionner ma reconnaissance envers l'ensemble du personnel de l'Université, notamment pour son soutien dans les projets de l'Association du Master Droit Notarial.*

*Enfin, un grand merci à Maître Axelle-Marie LAVAL et à Maître Jérôme BARDIN pour la confiance qu'ils m'accordent en vue de la préparation du Diplôme d'Études Supérieures de Notariat.*

*À ma famille et mes amis,*

*À Mathilde.*

## ABRÉVIATIONS UTILISÉES

---

<i>ab initio</i>	<i>Au début</i>
al.	Alinéa
art.	Article
BOFiP	Bulletin Officiel des Finances Publiques – Impôts
CA	Cour d’appel
Cass.	Cour de cassation
C.civ.	Code civil
<i>Cf.</i>	<i>Confer</i>
CGI	Code général des impôts
Civ. 1 <sup>re</sup> .	Première chambre civile
Com.	Chambre commerciale
Comm.	Commentaire
<i>Defrénois</i>	<i>Répertoire Defrénois</i>
DMTG	Droits de Mutation à Titre Gratuit
&	Et
ed.	Édition
ENR	Enregistrement
Fasc.	Fascicule
<i>In</i>	<i>Dans</i>
<i>Ibid.</i>	<i>Ibidem</i> (au même endroit)
<i>Infra</i>	<i>Ci-dessous</i>
<i>JCP</i>	<i>JurisClasseur Périodique</i>
JO AN	Journal Officiel de l’Assemblée Nationale
mixte	Chambre mixte
obs.	Observations
p.	Page
RAAR	Renonciation Anticipée à l’Action en Réduction
<i>Rép.</i>	<i>Réponse ministérielle</i>
Req.	Chambre des requêtes
SCP	Société Civile Professionnelle
Somm.	Sommaire
<i>Supra</i>	<i>Ci-dessus</i>
V.	Voir

# SOMMAIRE

---

## INTRODUCTION

### **CHAPITRE 1**

#### **INTERETS CIVILS ET LIMITES DU RECOURS A LA DONATION-PARTAGE CONJONCTIVE POUR LA FAMILLE P**

SECTION 1 : LA PREVENTION DES DIFFICULTES ENTRE LES ENFANTS P

SECTION 2 : LA NECESSITE DE REALISER DES ACTES COMPLEMENTAIRES FACE A L'IMPOSSIBILITE D'ETABLIR DES LOTS EGALITAIRES

### **CHAPITRE 2**

#### **LA DONATION-PARTAGE CONJONCTIVE DES EPOUX P SOUS LE PRISME DE LA FISCALITE**

SECTION 1 : L'OBJECTIF DE DIMINUTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT ATTACHES A LA TRANSMISSION A TITRE GRATUIT ET AU PARTAGE

SECTION 2 : LES CONSEQUENCES FISCALES DU DECES DE L'UN DES EPOUX P DANS LES TROIS MOIS DE LA DONATION-PARTAGE

# INTRODUCTION

---

« *Ne pas prévoir, c'est déjà gémir.* »

Léonard de Vinci

L'anticipation patrimoniale est un vaste sujet qu'il est possible d'aborder sous une multitude d'aspects. Pour la réalisation du présent mémoire, plusieurs dossiers m'ont été proposés par ma tutrice de stage Maître Axelle-Marie LAVAL, notaire associée au sein de la SCP ALLORY, LAVAL, BARDIN, et par sa collaboratrice Madame Élise CLEYRAT, diplômée notaire et spécialisée dans la gestion de dossiers complexes en droit patrimonial de la famille. Tous les dossiers qui m'ont été présentés revêtaient de nombreuses particularités. Il était notamment question de renonciation à une succession mais d'acceptation de la clause bénéficiaire d'une assurance-vie, de partage judiciaire, de créance de salaire différé agricole etc. C'est néanmoins un dossier plus large qui a particulièrement retenu mon attention et que j'ai choisi de vous présenter. De nombreuses questions s'en sont dégagées, et je tacherai de les approfondir dans la présente étude. Afin d'assurer au lecteur la bonne compréhension des développements à venir, il est d'abord nécessaire de rappeler les faits. Pour des raisons évidentes de respect de la vie privée des protagonistes, ces derniers seront anonymisés.

Madame MP, alors âgée de 81 ans, est décédée le 31 décembre 2024, laissant dans l'affliction son époux Monsieur GP, né le 1<sup>er</sup> août 1945, ainsi que leurs deux enfants communs Monsieur PJP et Monsieur PP, respectivement nés le 13 septembre 1969 et le 24 octobre 1971 (*annexe I*).

Les époux P s'étaient mariés le 3 août 1968, après avoir préalablement conclu un contrat de mariage, en vue de soumettre leur union au régime de la communauté de biens réduite aux acquêts.

Le 24 juin 1982, ils se sont mutuellement consentis une donation, au profit du survivant des deux, de tous les biens composant leurs successions, dans la limite de la quotité disponible spéciale entre époux la plus étendue<sup>1</sup> si un descendant venait à en demander la réduction.

---

<sup>1</sup> Art. 1094-1 C.civ, dans sa version du 1<sup>er</sup> août 1972, substantiellement inchangée sur ce point : « *soit de la propriété de ce dont il pourrait disposer en faveur d'un étranger, soit d'un quart de ses biens en propriété et des trois autres quarts en usufruit, soit encore de la totalité de ses biens en usufruit seulement* ».

Pour diverses raisons, aucune libéralité n'avait été consentie aux enfants jusqu'en 2024. À cette époque, le patrimoine du couple était composé des biens immobiliers suivants :

- Bien propre de Madame MP : Une maison située sur le bassin d'Arcachon, évaluée à 1.000.000,00 €.
- Biens propres de Monsieur GP :
  - Un terrain situé dans l'Entre-deux-Mers, évalué à 25.000,00 €.
  - Un local situé dans l'Entre-deux-Mers, évalué à 44.000,00 €.
- Biens communs des époux :
  - Un appartement en duplex situé sur la partie côtière des Pyrénées orientales, évalué à 160.000,00 €.
  - Leur résidence principale, une maison située dans l'Entre-deux-Mers, évaluée à 185.000,00 €.

Face à l'incurabilité de la maladie de Madame MP, qui approchait par ailleurs de son 81<sup>ème</sup> anniversaire, et à l'étendue du patrimoine du couple, il semblait nécessaire de réaliser différents actes permettant d'anticiper son décès et la répartition de ses biens, afin d'éviter des difficultés au moment du règlement de sa succession. *Ce faisant, quels outils juridiques étaient les plus adaptés pour une transmission patrimoniale anticipée ?*

D'ores et déjà, il est possible d'indiquer qu'il a été conseillé au couple d'anticiper leurs successions respectives par le biais d'une donation-partage conjonctive en démembrement de propriété (excepté pour le lot correspondant au terrain qui, quant à lui, a été transmis en pleine propriété). Sur le plan civil, l'intérêt était d'anticiper le partage afin de prévenir des difficultés inhérentes aux liquidations des successions des donateurs et au régime de l'indivision, et éviter par conséquent les éventuels conflits qui pourraient naître entre les enfants. J'aborderai ce premier point en détaillant le processus de réflexion concernant la composition des lots, les attributions, le choix finalement retenu et les actes réalisés en complément de la donation-partage.

Au-delà de ces considérations civiles, *quel était l'intérêt de recourir à une donation-partage conjonctive sur le plan fiscal, et dans quelle mesure le décès de l'un des époux dans les trois mois de ladite donation-partage soulève de nombreux questionnements ?*

Comme pour les donations simples, le recours classique au démembrement de propriété permet de réduire l'assiette des droits de mutation à titre gratuit<sup>2</sup>. De plus la donation-partage conjonctive au profit d'enfants communs fait l'objet d'un traitement fiscal avantageux. Néanmoins, madame MP est malheureusement décédée dans les trois mois de la donation créant le démembrement. Si la transmission anticipée a été une réussite sur le plan civil, l'article 751 du Code général des impôts<sup>3</sup> trouve à s'appliquer, de telle sorte que le démembrement de propriété est fiscalement réputé fictif. Les biens donnés doivent être réintégrés dans l'actif taxable de la déclaration fiscale de succession, ce qui soulève de nombreuses questions compte tenu de la fiscalité inhérente à la donation-partage conjonctive. Des particularités sont à prendre en compte dans la détermination de l'assiette et le calcul de l'impôt, et j'envisagerai les nombreuses incertitudes liées à ce cas peu commun.

Il sera successivement question des vertus civiles et des limites de la donation-partage conjonctive pour la famille P (Chapitre 1), puis cet acte sera abordé sous le prisme de la fiscalité (Chapitre 2).

---

<sup>2</sup> DMTG

<sup>3</sup> CGI

# **CHAPITRE 1 - Intérêts civils et limites du recours à la donation-partage conjonctive pour la famille P**

---

La donation-partage conjonctive est d'abord un outil juridique qui revêt de nombreux intérêts sur le plan civil. Elle vise à prévenir des difficultés entre les enfants au moment du règlement des successions des donateurs (Section 1), mais elle peut en elle-même être insuffisante eu égard à la stratégie patrimoniale mise en place. En l'espèce, la donation-partage conjonctive fut nécessairement inégalitaire, ce qui a contraint les membres de la famille P à réaliser des actes complémentaires en vue de corriger cette inégalité (Section 2).

## **SECTION 1 - La prévention des difficultés entre les enfants P**

La donation-partage permet d'assurer un haut degré de stabilité patrimoniale aux gratifiés (Paragraphe 1). Par ailleurs, la donation simple se cantonne à jouer son rôle de libéralité au sens étymologique, c'est-à-dire réaliser une transmission à titre gratuit, quand la donation-partage, outre sa fonction de libéralité, permet également d'éviter le passage par la case « indivision ». Plus particulièrement, la donation-partage conjonctive permet une grande souplesse aux époux dans la répartition de leurs biens au profit de leurs enfants communs (Paragraphe 2).

### **§ 1 - La quasi-intangibilité de la donation-partage**

**1. Impossibilité d'agir en complément de part pour cause de lésion.** Les dispositions relatives au partage prévoient la possibilité, pour le copartageant subissant une lésion de plus du quart, d'agir en complément de part pour rétablir l'égalité dans le partage<sup>4</sup>. Or, pour garantir la pérennité des libéralités-partages, l'article 1075-3 du Code civil dispose que « *l'action en complément de part pour cause de lésion ne peut être exercée contre les donations-partages et les testaments-partages* ». Par conséquent, les enfants P, donataires-copartagés, ne peuvent s'attaquer sur ce fondement.

**2. Absence de rapport des lots de la donation-partage.** L'intérêt d'anticiper sa succession réside également dans le fait d'éviter autant que faire se peut des rétablissements au

---

<sup>4</sup> Art. 889 al. 1 C.civ.

moment du partage de l'indivision successorale. En effet et classiquement, les articles 843 et 846 du Code civil prévoient que les donations en avancement de parts successorales reçues par un héritier présomptif acceptant la succession sont soumises au rapport. Le rapport successoral se définit cependant comme une opération préalable au partage. Par conséquent, si le partage est déjà réalisé, il n'y a plus lieu de procéder au rapport. En adoptant ce raisonnement de manière constante, la Cour de cassation refuse logiquement de considérer que les lots d'une donation-partage sont rapportables<sup>5</sup>, et ce peu importe la nature de la donation-partage et la composition des lots<sup>6</sup>. Ainsi, « *la réduction vaut sanction unique de la donation-partage* »<sup>7</sup>, ce qui est une autre garantie de préservation de la bonne entente au sein de la famille au décès du donateur-copartageant.

Il est à noter qu'en matière de donation-partage conjonctive, l'article 1077-2 al. 2 du Code civil prévoit que « [...] *l'action en réduction ne peut être introduite qu'après le décès du survivant des disposants, sauf pour l'enfant non commun qui peut agir dès le décès de son auteur. L'action se prescrit par cinq ans à compter de ce décès* ».

**3. Gel de la valeur des biens transmis.** La donation-partage, lorsqu'elle remplit les conditions de l'article 1078 du Code civil, présente l'intérêt du gel de l'évaluation des lots à la date de l'acte au moment de la réunion fictive des donations dans la masse de calcul de la quotité disponible de l'article 922 du Code civil. En effet, si certains auteurs alertent sur les effets parfois pervers de l'application de cette disposition<sup>8</sup>, une telle modalité d'évaluation présente l'intérêt de ne pas faire subir aux héritiers la fluctuation autonome et inégale de la valeur de leurs lots, de telle sorte que l'héritier le moins gratifié ou dont la valeur du lot n'a pas ou peu augmenté entre la donation et le décès du donateur ne pourrait demander la réduction du lot de son cohéritier, dont la valeur aurait par ailleurs considérablement augmenté.

---

<sup>5</sup> Cass. civ. 1<sup>re</sup>., 16 juill. 1997, n°95-13.316 : Bull. civ I, n°252 ; D. 1997, Somm., p. 370, obs. M. GRIMALDI – Cass. civ. 1<sup>re</sup>., 2 oct. 2024, n°22-19.672, obs B. VAREILLE (2025). *Les lots de la donation-partage ne sont toujours pas rapportables*. Defrénois, n°5, 6 février 2025, p. 29.

<sup>6</sup> Pour l'absence de rapport d'un lot composé d'une avance de part incorporée : Cass. civ. 1<sup>re</sup>., 4 juil. 2018, n°16-15.915.

<sup>7</sup> B. VAREILLE (2025). *Les lots de la donation-partage ne sont toujours pas rapportables*. Defrénois, n°5, 6 février 2025, p. 29.

<sup>8</sup> P. SAUTIEAU & B. VAREILLE (2014). *Mérites et maléfices de l'article 1078 du Code civil*. Defrénois, famille – patrimoine, n°7, 15 avril 2014, page 356.

D'un point de vue économique, il est évident que cela anéantit toute possibilité de contentieux quant à la valorisation des biens, et à l'existence ou non d'une éventuelle restitution due par l'attributaire d'un lot de la donation-partage au moment du règlement de la succession. En ce sens, c'est une autre garantie pour le disposant que l'entente cordiale sera maintenue entre les donataires-copartagés.

En l'espèce, les conditions de l'article 1078 du Code civil étaient réunies, ce qui avait été rappelé dans une clause spécifique de l'acte de donation-partage du 16 octobre 2024 (*voir annexe 2*). Pour autant, et compte tenu de la stratégie mise en place, cette clause présentait un caractère superflu. En effet, comme évoqué ci-dessus, l'intérêt de cette évaluation spécifique est de réduire le risque d'une action en réduction d'un ou de plusieurs lot(s) de la donation-partage au moment du règlement de la succession du donateur-copartageant. Or, il existe un moyen bien plus radical pour se prémunir de manière absolue de ce risque qui, en l'occurrence, fut utilisé : la renonciation anticipée à l'action en réduction. Il en sera plus particulièrement question dans la section suivante.

## **§ 2 - La prévention des difficultés inhérentes au régime de l'indivision et la souplesse spécifique à la donation-partage conjonctive**

**4. Prévention des difficultés inhérentes au régime de l'indivision.** « *La propriété est le droit de jouir et disposer des choses de la manière la plus absolue [...]* »<sup>9</sup>. Dans la mesure où le régime de l'indivision confère à plusieurs personnes des droits de nature identique sur un même bien, cette situation « *peut apparaître comme une anomalie* »<sup>10</sup>. En effet, le statut de l'indivision, codifié aux articles 815 et suivants du Code civil, est historiquement perçu comme une situation pathologique. Étroitement liée au droit des successions, l'indivision a en principe une nature transitoire et précaire. Le partage peut être provoqué à tout moment par n'importe quel indivisaire<sup>11</sup>, mais la réalité pratique conduit souvent à des situations de blocage du fait de mouvements de valeurs entre les masses de biens et de la mésentente entre coindivisaires, ce qui engorge les tribunaux de dossiers de partages-judiciaires.

---

<sup>9</sup> Article 544 du Code civil.

<sup>10</sup> J-B. DONNIER (s. d.). *Fasc. 10 : successions. – Indivision. – Régime légal. Gestion des biens indivis. – Notions générales. In JurisClasseur Notarial Répertoire.*

<sup>11</sup> Article 815 du Code civil.

Pour prévenir ce type de situation, la meilleure solution est d'éviter de tomber dans le régime de l'indivision, de manière volontaire ou subie. En matière d'anticipation successorale, la donation-partage est précisément l'outil permettant d'éviter que les héritiers présomptifs ne se retrouvent en indivision sur les biens du disposant après le décès de ce dernier. Avant même la naissance d'une indivision, la donation-partage permet au disposant de décider de l'attribution de ses biens, et de renforcer les chances de maintien de la *pax familia* après son départ.

**5. Souplesse propre à la donation-partage conjonctive.** La donation-partage conjonctive, dont la validité est « *implicitement consacrée par les articles 1076-1 et 1077-2, alinéa 2 du Code civil* »<sup>12</sup>, permet aux époux donateurs de « confondre » leurs biens (propres et communs) dans une masse unique à partager entre leurs héritiers présomptifs communs. Pour le partage et les attributions, il n'est pas tenu compte de l'origine des lots. Chaque donataire-copartagé est réputé avoir reçu de chacun des donateurs-copartageants une quote-part correspondant à sa contribution dans la masse globale. Il n'est pas tenu compte de la réalité des attributions. Ainsi, un donataire-copartagé peut n'être alloti que de biens appartenant en propre à l'un de ses deux parents, mais il sera réputé avoir reçu dans le partage des biens de l'autre à proportion de la contribution de ce dernier dans la masse globale.

Pour la bonne compréhension de ce mécanisme, voici une présentation chiffrée du cas étudié. La masse à partager dans la donation-partage des époux P était de 997.300,00 €. Elle était composée de :

- Biens propres de Madame P, évalués à 700.000,00 € ;
- Biens propres de Monsieur P, évalués à 55.800,00 € ;
- Biens communs, évalués à 241.500,00 €.

Pour évaluer la contribution des époux dans cette masse, les biens communs sont réputés être apportés par chacun à hauteur de moitié, soit 120.750,00 €.

Ainsi, la contribution de Madame P était de :  $(700\ 000 + 120\ 750) / 997\ 300 = 82,3 \%$ .

La contribution de Monsieur P était de :  $(55\ 800 + 120\ 750) / 997\ 300 = 17,7 \%$ .

---

<sup>12</sup> M. GRIMALDI. *Droit patrimonial de la famille* (8e éd., janvier 2025). Lefebvre Dalloz. n°421.151.

Sans anticiper les développements à suivre sur le choix de la composition et de la répartition des lots, il est possible d'indiquer que Monsieur PJP n'a reçu dans son lot que des biens de sa mère. Or, plutôt que de considérer qu'il a reçu une donation uniquement de cette dernière (100 %), la donation-partage conjonctive aboutit à le considérer bénéficiaire d'une donation de sa mère à hauteur de 82,3 % et de son père à hauteur de 17,7 %. Pour un bien propre de Madame P valant 700.000,00 €, et constitutif du lot attribué à Monsieur P, ce dernier est réputé avoir reçu 576.100,00 € de sa mère et 123.900,00 € de son père.

La donation-partage conjonctive, au-delà de ses intérêts fiscaux dont il sera ultérieurement question, présente donc l'argument de la souplesse, notamment lorsqu'il est difficile d'établir des lots. « *Son intérêt est de faciliter la répartition des biens entre les héritiers* »<sup>13</sup>. Plus on augmente le nombre de biens dans la masse, plus les adaptations sont possibles pour correspondre à l'exacte intention libérale des époux.

Pour autant, la donation-partage conjonctive n'est pas toujours suffisante en elle-même, et requiert parfois la réalisation d'actes complémentaires, comme ce fut le cas pour la famille P.

## **SECTION 2 - La nécessité de réaliser des actes complémentaires face à l'impossibilité d'établir des lots égalitaires**

Le projet égalitaire des époux P à l'égard de leurs enfants et l'impossibilité d'aboutir à une solution idéale au seul moyen de la donation-partage conjonctive (Paragraphe 1) a conduit à la réalisation d'actes complémentaires (Paragraphe 2).

### **§ 1 - Le projet égalitaire des époux P**

**6. Intention égalitaire des époux.** Pour rappel, le projet libéral des époux P présentait un caractère égalitaire. Ne faisant pas de distinction entre leurs deux enfants, ils avaient la volonté que chacun d'entre eux bénéficiât d'une transmission d'égale valeur. Leurs

---

<sup>13</sup> G. CHAMPENOIS & M. KLAA. *Les donations-partages conjonctives et cumulatives*. *Defrénois* n°7, 15 avril 2014, p. 374.

patrimoines contenaient néanmoins des biens très inégalement évalués<sup>14</sup>. Par conséquent, une réflexion fut nécessaire quant au choix du mode de transmission.

**7. Réflexion quant à la stratégie à mettre en œuvre pour tendre à l'égalité.** Afin de connaître la solution la plus pertinente pour la famille P, une étude a été réalisée. Différentes hypothèses ont été envisagées et comparées :

- Le décès des époux sans donation antérieure ;
- L'anticipation avec des donations :
  - La donation de la nue-propriété portant sur l'ensemble des biens et de la pleine propriété du terrain à bâtir dans l'Entre-deux-Mers, avec une attribution à chacun de la moitié indivise du bien situé sur le bassin d'Arcachon ;
  - La donation de la nue-propriété de tous les biens, excepté le bien situé sur le bassin d'Arcachon, et de la pleine propriété du terrain à bâtir dans l'Entre-deux-Mers.

Cette étude aboutissait, pour les hypothèses d'anticipation par des donations, à une légère inégalité dans les attributions. Pour la compenser, il a été proposé la possibilité de versement d'une soulte, ou un léger réajustement de la valeur des lots. Cependant, les solutions proposées étaient imparfaites car pour la première, elle faisait naître une situation d'indivision sur un des biens (qui plus est celui ayant la plus grande valeur), et pour la seconde, le bien le plus valorisé était exclu de la stratégie d'anticipation successorale.

**8. Le choix de la donation-partage conjonctive inégalitaire.** La donation-partage, compte tenu de l'intention égalitaire des époux P à l'égard de leurs enfants, ne semblait d'abord pas opportune, quand bien-même la donation-partage conjonctive au profit d'enfants communs permet une grande souplesse dans la répartition des biens donnés<sup>15</sup>. En effet, il est désormais acquis depuis deux arrêts de principe rendus par la Cour de cassation en 2013<sup>16</sup>, reprenant une jurisprudence du milieu du XX siècle<sup>17</sup>, que la donation-partage se distingue des autres

---

<sup>14</sup> V. en ce sens le rappel des faits dans l'introduction.

<sup>15</sup> V. *supra* n°5.

<sup>16</sup> Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 06 mars 2013 n°11-21.892 et Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 20 novembre 2013 n°12-25.681.

<sup>17</sup> Req., 20 janvier 1947 ; *JCP* 1948, II, 4589, note VOIRIN.

libéralités entre vifs par sa « *nature répartitrice* »<sup>18</sup>. Un partage des biens donnés sous le contrôle du donateur est donc nécessaire, et cette donation ne peut aboutir à créer une situation d'indivision entre les donataires-copartagés, au risque d'être requalifiée en une pluralité de donations simples de quotes-parts indivises. Une telle requalification serait lourde de conséquences, puisqu'elle ferait perdre à la libéralité tous les attributs de la donation-partage sécurisant l'anticipation successorale et garantissant la paix de la famille<sup>19</sup>. Or, pour aboutir à une situation strictement égalitaire en transmettant l'intégralité de leurs biens, les époux P étaient contraints de créer une situation d'indivision entre leurs deux enfants. Bien qu'une décision isolée de la Cour d'appel de Limoges<sup>20</sup> eut admis la validité d'une donation-partage où les lots avaient été composés pour partie au moyen de droits divis et pour partie au moyen de droits indivis, la prudence imposait au notaire de ne pas prendre le risque de réaliser un tel acte, sous la menace d'une disqualification en l'absence de solution prétorienne tranchée.

Face à la difficulté de mise en place d'une stratégie adéquate, et sur proposition de Monsieur PP, l'un des deux enfants, il a finalement été envisagé de réaliser une donation-partage conjonctive inégalitaire. En effet, le souhait de ce dernier était d'éviter toute indivision et rétablissements sur les biens attribués, et que soit transmise à chacun des enfants « *au moins une maison à la mer* ». La donation-partage, pour les raisons ci-avant évoquées, s'est donc finalement imposée comme l'outil le mieux adapté pour cette transmission.

Monsieur PP a ainsi proposé les attributions suivantes :

- Il recevrait :
  - La pleine propriété du terrain situé dans l'Entre-deux-Mers, évalué à 25.000,00 € ;
  - La nue-propriété de la maison située dans l'Entre-deux-Mers, évaluée à 185.000,00 € (valeur de la nue-propriété : 70 % X 185.000,00 € = 129.500,00 €) ;
  - La nue-propriété du local situé dans l'Entre-deux-Mers, évalué à 44.000,00 € (valeur de la nue-propriété : 70 % X 44.000,00 € = 30.800,00 €) ;

---

<sup>18</sup> Éditions Francis Lefebvre (Éd.). Mémento pratique, *Successions libéralités*, 2025, 10680, page 248.

<sup>19</sup> V. *supra* Section 1.

<sup>20</sup> CA Limoges 20 mars 2008 n° 07/15 : obs. A. CHAMOULAUD-TRAPIERS (2009). *Jurisprudence Chroniques. Deffrénois* n°15, 15 septembre 2009, p. 1602.

- La nue-propriété de l'appartement en duplex situé sur la partie côtière des Pyrénées orientales, évalué à 160.000,00 € (valeur de la nue-propriété : 70 % X 160.000,00 € = 112.000,00 €) ;

Soit au total 297.300,00 €.

- Son frère Monsieur PJP recevrait la nue-propriété de la maison située sur le bassin d'Arcachon, évaluée à 1.000.000,00 € (valeur de la nue-propriété : 70 % X 1.000.000,00 € = 700.000,00 €).

Ces propositions d'attributions, bien que très inégalitaires, ont fait l'unanimité au sein de la famille P. Les époux ont réalisé la donation-partage conjonctive inégalitaire telle qu'elle a été proposée par Monsieur PP. Néanmoins, et comme précédemment indiqué, la famille souhaitait éviter toute difficulté inhérente à des éventuels rétablissements. Par conséquent, du fait de la grande inégalité générée par cette libéralité-partage et de la très probable atteinte à la réserve individuelle de Monsieur PP, ce dernier a préalablement renoncé par anticipation à l'action en réduction du lot reçu par son frère dans la succession non-ouverte de ses deux parents disposants.

## **§ 2 - Les actes complémentaires à la donation-partage conjonctive**

**9. Renonciation anticipée à l'action en réduction<sup>21</sup> par Monsieur PP.** La renonciation anticipée à l'action en réduction fait exception au principe de prohibition des pactes sur succession future. Elle constitue une possibilité ouverte aux héritiers réservataires présomptifs depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007 de renoncer par avance aux rétablissements qui pourraient leur être dus en cas de libéralité(s) portant atteinte à leur part de réserve.

Cet acte, d'une particulière gravité, est soumis à un strict formalisme. L'article 929 du Code civil impose d'abord que « *cette renonciation [soit] faite au profit d'une ou de plusieurs personnes déterminées* », et qu'elle soit « *acceptée par celui dont [le renonçant] a vocation à hériter* ». L'article 930 du code civil ajoute que « *la renonciation est établie par acte authentique spécifique établi par deux notaires* » en présence du seul renonçant, à peine de nullité. En outre, cet acte doit mentionner « *précisément ses conséquences juridiques futures [...]* ». Si l'obligation d'information du notaire n'est pas spécifiquement encadrée, « *il [est]*

---

<sup>21</sup> RAAR.

*hautement recommandé, avant la régularisation proprement dite de l'acte portant renonciation, de soumettre au présomptif héritier réservataire concerné des exemples de mise en œuvre du mécanisme auquel il envisage de se soumettre* »<sup>22</sup>. L'article 34 de la Loi du 23 juin 2006<sup>23</sup> précise enfin que « *le second notaire requis par l'article 930 du code civil est désigné par le président de la chambre des notaires* ».

En l'espèce, tout a été réalisé en bonne et due forme. Monsieur PP, préalablement convoqué au moyen d'un courrier très détaillé quant aux conséquences de son acte et agrémenté d'exemples chiffrés, a renoncé par anticipation à agir en réduction de la libéralité faite à son frère dans les successions de leurs deux parents devant Maître Axelle-Marie LAVAL et une de ses consœurs désignée par Maître Jean-Philippe LOUTON, président de la chambre des notaires de la Dordogne. Les époux P, auteurs de la donation-partage conjonctive, ont par ailleurs accepté cette renonciation dans un acte distinct.

En complément d'un formalisme conséquent, l'article 929 alinéa 3 du Code civil dispose que « *l'acte de renonciation ne peut créer d'obligations à la charge de celui dont on a vocation à hériter ou être conditionné à un acte émanant de ce dernier* ». Aucune contrepartie à la renonciation ne peut donc être stipulée. Ces exigences sont actuellement controversées. Dans un rapport sur la réserve héréditaire remis au ministre de la justice le 13 décembre 2019<sup>24</sup>, des auteurs s'interrogent : « *Faut-il dès lors continuer à faire comme si le renonçant se contentait de renoncer à agir en réduction à l'endroit d'une personne déterminée, moyennant l'aval du de cujus, alors que, bien souvent, tout ceci s'inscrit dans une opération patrimoniale d'ensemble qui gagnerait aussi bien à être mise au jour ?* ». Ils constatent ensuite que : « *Les consultations menées invitent à faire glisser l'actuelle renonciation anticipée à l'action en réduction vers la figure, proprement conventionnelle, d'un pacte de famille* ».

En l'espèce, l'opération patrimoniale menée par la famille P découle d'une stratégie globale. Il serait hypocrite d'affirmer que la renonciation de Monsieur PP est le fruit de sa réflexion personnelle et d'un choix propre, garanti par de multiples précautions formelles. En

---

<sup>22</sup> N. LEVILLAIN. *Renonciation anticipée à l'action en réduction*. In *JurisClasseur Notarial Formulaire* : Fasc. 340.

<sup>23</sup> Loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 portant réforme des successions et des libéralités.

<sup>24</sup> Rapport du groupe de travail dirigé par Cécile PERES & Philippe POTENTIER, remis à Madame Nicole BELLOUBET, garde des Sceaux, ministre de la Justice, le 13 décembre 2019. *La réserve héréditaire*. Direction des affaires civiles et du Sceau.

pratique, cet acte découle d'une concertation des membres de la famille P avec leur notaire, compte tenu de la donation-partage et des actes qui allaient suivre. Pour cette raison, il est possible de souscrire à l'analyse faite par les auteurs du rapport ci-dessus évoqué.

Il convient de préciser que, quand bien même le lot attribué à Monsieur PJP, objet de la RAAR, était un bien propre de Madame MP, il était nécessaire que Monsieur PP renonce également à agir en réduction dans la succession de son père Monsieur GP, n'ayant pourtant aucun droit sur le bien, car la transmission découle d'une donation-partage conjonctive. En effet, dans le cas d'une donation-partage conjonctive au profit d'enfants communs, « *l'action en réduction ne peut être introduite qu'après le décès du survivant des disposants [...]* »<sup>25</sup>. Ainsi, on n'apprécie plus l'atteinte à la réserve dans la succession de l'époux disposant de manière isolée, mais plutôt l'atteinte aux réserves confondues au moment de la succession du conjoint survivant, « *car un enfant non-alloti de sa réserve dans la succession du prémourant pourra l'être néanmoins globalement, compte tenu de la seconde succession, grâce aux attributions que le survivant lui avait faites* »<sup>26</sup>. Parce qu'au jour de l'acte il n'était bien entendu pas possible d'anticiper l'ordre des décès malgré la maladie de Madame MP, et du fait de cette méthodologie liquidative particulière, il était donc essentiel que Monsieur PP renonce à agir en réduction dans la succession de son père.

**10. Legs universel au profit de Monsieur PP.** Comme évoqué précédemment, les époux P n'avaient pas l'intention, *ab initio*, d'opérer une différence de traitement entre leurs deux fils. Pour les raisons étudiées au début des développements, le couple a cependant opéré une transmission inégalitaire de leurs biens par le biais de la donation-partage conjonctive, qui ne pouvait être remise en cause même partiellement en raison de la RAAR de Monsieur PP, enfant le moins gratifié. Pour tendre à une correction de ce déséquilibre, les époux P ont chacun décidé de rédiger un testament authentique, aux termes duquel ils ont choisi de léguer à leur fils Monsieur PP « *l'ensemble des biens et droits* » qui resteraient dans leur patrimoine à la date de leur décès, sans préjudice des droits du conjoint survivant résultant de la donation entre époux de 1982, qu'ils ont chacun stipulé « *d'imputation prioritaire* » (annexe 3).

---

<sup>25</sup> Art. 1077-2, al. 2 C.civ.

<sup>26</sup> Éditions Francis Lefebvre (Éd.). *Mémento pratique, Successions libéralités*, 2025, 11850, page 283.

En l'espèce, après la donation-partage, il ne restait dans le patrimoine du couple que des liquidités et un portefeuille de valeurs mobilières. Leur valorisation, bien que non négligeable, ne pouvait suffire à combler l'écart abyssal de gratification des deux frères généré par ce premier acte. Surtout, la valeur d'un legs n'est définitivement arrêtée qu'au jour de l'ouverture de la succession du testateur, ce qui empêche le testament d'être, au moment où il est rédigé, un outil d'anticipation successorale très précis. Cet argument est corroboré par le fait que les biens objets de ce legs pouvaient très facilement être dilapidés<sup>27</sup>.

Néanmoins, ces deux testaments étaient « un moindre mal » pour Monsieur PP, et permettaient en tout état de cause aux époux P de disposer jusqu'à leurs décès de ressources suffisante pour vivre à leur aise.

Il est à noter que le testament authentique est, lui aussi, assorti d'un formalisme impératif et rigoureux. En effet, l'article 971 du Code civil impose que « *le testament par acte public [soit] reçu par deux notaires ou par un notaire assisté de deux témoins* ». Ici, un second notaire a donc reçu les testaments authentiques avec Maître Axelle-Marie LAVAL.

**11. Renonciation anticipée à l'action en réduction des legs par Monsieur PJP.** Sans reprendre toutes les considérations relatives à la RAAR et aux questions qu'elle soulève<sup>28</sup>, l'œuvre patrimoniale d'anticipation successorale de la famille P a été parachevée par une RAAR de Monsieur PJP « *de tous legs fait au profit de son frère* » Monsieur PP.

Si, compte tenu de la donation-partage conjonctive et de la valeur du lot attribué à Monsieur PJP, ces legs n'avaient que peu de chance d'être réductibles dans le cadre du règlement des successions des époux P, la prudence obligeait le notaire qui, n'étant pas « *Madame Irma* »<sup>29</sup>, ne pouvait présager de l'étendue du patrimoine des époux à leurs décès respectifs, et de l'enrichissement dont il pourrait bénéficier.

Quand bien-même des actes complémentaires seraient à réaliser pour se rapprocher au mieux des objectifs civils de l'anticipation successorale, la donation-partage (conjonctive) n'en

---

<sup>27</sup> Quand bien même il s'agissait d'un legs universel, il était quasiment certain qu'il porterait quasi-exclusivement sur des liquidités et un portefeuille de valeurs mobilières.

<sup>28</sup> V. *supra* n°9.

<sup>29</sup> Selon la célèbre expression maintes et maintes fois utilisée par Madame le professeur CHAMOULAUD-TRAPIERS au cours de ses enseignements.

demeure pas moins l'un des outils les plus efficaces en la matière. Cette institution juridique a également de nombreux arguments à faire valoir sur le plan de la fiscalité, mais des faits inattendus peuvent soulever de nombreuses incertitudes.

## **CHAPITRE 2 - La donation-partage conjonctive des époux P sous le prisme de la fiscalité**

La donation-partage conjonctive permet de diminuer les droits d'enregistrement attachés à la transmission à titre gratuit et au partage (Section 1). Néanmoins, il convient de tirer les conséquences fiscales du décès de Madame MP dans les trois mois de l'acte, lequel soulève de nombreuses interrogations (Section 2).

### **SECTION 1 - L'objectif de diminution des droits d'enregistrement attachés à la transmission à titre gratuit et au partage**

Plus qu'une donation simple en démembrement de propriété, la donation-partage conjonctive au profit d'enfants communs permet de moduler et de diminuer l'assiette des droits d'enregistrement (Paragraphe 1). Par ailleurs, cet acte « deux en un » n'est imposé qu'au seul titre de la donation, ce qui accentue encore son intérêt fiscal (Paragraphe 2).

#### **§ 1 - La détermination avantageuse de l'assiette de calcul des droits d'enregistrement en matière de donation-partage conjonctive au profit d'enfants communs**

**12. Recours classique au démembrement de propriété.** La pratique notariale utilise couramment la technique du démembrement de propriété en vue d'organiser la transmission du disposant. Pour rappel, l'article 578 du Code civil prévoit que « *l'usufruit est le droit de jouir des choses dont un autre a la propriété comme le propriétaire lui-même, mais à la charge d'en conserver la substance* », et l'article 579 du même code d'ajouter que « *l'usufruit est établi par la loi, ou par la volonté de l'homme* ». Par conséquent, le plein propriétaire d'un bien peut conventionnellement le « démembrer » pour disposer de l'usufruit ou, plus couramment, de la nue-propriété en se réservant l'usufruit.

Fiscalement, l'intérêt de la donation en démembrement de propriété est très simple. Une telle opération permet au donateur de faire économiser aux donataires (ou à lui-même s'il s'acquitte de l'impôt) une somme non négligeable de droits de mutation à titre gratuit. Cela s'explique par le fait que le Code général des impôts prévoit en son article 669 (*annexe 4*) une méthode impérative d'évaluation des droits démembrés (usufruit ou nue-propriété) constitutifs l'assiette taxable au titre des droits d'enregistrement, et que l'article 1133 du même code

dispose que « [...] la réunion de l'usufruit à la nue-propriété ne donne ouverture à aucun impôt ou taxe lorsque cette réunion a lieu par l'expiration du temps fixé pour l'usufruit ou par le décès de l'usufruitier ». Dès lors, les droits payés au moment de la donation en démembrement sont définitivement liquidés, et l'administration fiscale ne pourra réclamer aucun complément au moment du décès du donateur.

En l'espèce, les biens transmis par les époux P étaient évalués en pleine propriété pour un montant total de 1.414.000,00 €. À l'époque de la donation-partage, les époux étaient respectivement âgés de 79 ans pour Monsieur GP et de 80 ans et 359 jours pour Madame MP. Eu égard au barème imposé par l'article 669 du CGI, ils étaient donc dans la tranche de valorisation de l'usufruit à 30 %<sup>30</sup> de la valeur en pleine propriété, la nue-propriété correspondant dès lors au reliquat, soit 70 % de la valeur en pleine propriété. Ainsi, le démembrement de propriété a permis d'abaisser l'assiette globale d'imposition brute à 997.300,00 € ce qui, mathématiquement, a engendré une réduction considérable du montant des droits de mutation à titre gratuit. Un comparatif chiffré permettant de déterminer l'économie d'impôt réalisée par la famille P sera donné en fin de section, après avoir envisagé les autres leviers d'optimisation fiscale permis par la donation-partage conjonctive.

**13. Détermination originale de l'assiette de calcul des droits dus par les donataires-copartagés.** Les règles de liquidation des droits de mutation à titre gratuit générés par une donation-partage diffèrent selon que le partage est pur et simple ou non. En effet, un partage pur et simple suppose que « chaque donataire copartagé [reçoive] un lot dont la valeur correspond à ses droits dans la masse des biens distribués »<sup>31</sup>. Dans cette hypothèse, les droits de donation sont liquidés sur la base des attributions<sup>32</sup>. L'assiette des droits dus par chaque donataire correspond à ce qu'il reçoit effectivement dans le partage.

En matière de donation-partage conjonctive, il est quasiment impossible d'aboutir à un tel résultat. Constituer des lots qui correspondent précisément aux droits de chaque donataire-

---

<sup>30</sup> De justesse pour Madame qui, à quelques jours près, basculait dans la tranche de valorisation à 20%.

<sup>31</sup> Éditions Francis Lefebvre (Éd.). Mémento pratique, *Successions libéralités*, 2025, 11395, page 268.

<sup>32</sup> Rép. COLETTE, 22 octobre 1965. Rép. FORENS, 31 mars 1977. Rép. LEPELTIER, 4 mai 1979.

copartagé dans la masse de biens est très complexe, d'autant que l'on sait désormais qu'une donation-partage ne peut jamais aboutir à créer une situation d'indivision<sup>33</sup>.

A titre d'exemple, les époux P avaient contribué à la composition de la masse de biens donnée et partagée dans les proportions suivantes :

- Madame MP à hauteur de 82,3 % ;
- Monsieur GP à hauteur de 17,7 %.

Pour aboutir à un partage pur et simple, il aurait fallu que les attributions de chaque enfant soient composées à 82,3 % de biens de Madame MP et à hauteur de 17,7 % de biens de Monsieur GP. Or, les attributions réelles étaient ainsi composées :

- En ce qui concerne Monsieur PJP : 100 % de biens de sa mère Madame MP ;
- En ce qui concerne Monsieur PP :
  - o  $120\,750 / 297\,300 = 40,62\%$  de biens de sa mère Madame MP ;
  - o  $(120\,750 + 55\,800) / 297\,300 = 59,38\%$  de biens de son père Monsieur GP.

Dans ce cas, les droits de donation sont liquidés « *selon les droits théoriques de chaque donataire dans chaque masse* »<sup>34</sup>, ce qui est désormais formellement admis<sup>35</sup>. Les attributions de chaque donataire-copartagé sont fiscalement réputées composées à proportion de la contribution de chaque donateur-copartageant dans la masse de biens globale.

Cette méthode de liquidation trouve particulièrement son intérêt en matière de donation-partage égalitaire avec soulte, portant sur des biens en tout ou partie exonérés, puisqu'elle « *permet de maintenir l'égalité des lots après application des droits* »<sup>36</sup>. Cependant, de façon plus marginale, elle a pour atout de faire bénéficier de l'abattement en ligne directe des deux parents à chacun des enfants donataires-copartagés, quand bien même l'un d'entre eux n'aurait reçu dans son lot que des biens de l'un des donateurs-copartageants. En ce qui concerne la famille P, ils ont ainsi pu bénéficier quatre fois<sup>37</sup> de l'abattement de 100.000,00 € de l'article 779, I du CGI sur la masse de biens taxable au titre des droits de donation, quand ils n'auraient

---

<sup>33</sup> V. *supra* n°8.

<sup>34</sup> Éditions Francis Lefebvre (Éd.). Mémento pratique, *Successions libéralités*, 2025, 11855, page 283.

<sup>35</sup> BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10, *Rép. VACHET*, n° 81 926, JO AN du 28 mars 2006.

<sup>36</sup> Éditions Francis Lefebvre (Éd.). Mémento pratique, *Successions libéralités*, 2025, 11410, page 270.

<sup>37</sup> Un par parent et par enfant.

pu en bénéficiaire que trois fois si la liquidation des droits avait été faite selon les attributions, car Monsieur PJP n'a reçu dans son lot que des biens de sa mère.

## **§ 2 - L'imposition au seul titre de la donation**

**14. Rappel historique.** La donation-partage est historiquement encouragée sur le plan fiscal. Avant la loi de finance rectificative pour 2011, elle bénéficiait d'un régime de faveur par rapport à la donation simple, « *puisque lorsque le donateur était âgé de moins de 65 ans les droits étaient réduits de 35 %, et de 25 % dès qu'il avait plus de 65 ans mais moins de 75 ans* »<sup>38</sup>. Cette fiscalité incitative était sans doute le motif de pratiques abusives dans le notariat, qui ont conduit à la réalisation de nombreuses donations-partages ne partageant rien et qui, au contraire, créaient des situations d'indivision. Depuis, cette réduction d'impôt a été supprimée, mais il n'en demeure pas moins que la méthode de calcul de l'impôt sur la mutation à titre gratuit reste incitative en matière de donation-partage.

**15. Application du barème habituel des droits de mutation à titre gratuit en ligne directe.** Après avoir déterminé l'assiette d'imposition de la donation-partage, il convient de lui appliquer un taux d'imposition. Rien de bien original ici, puisqu'il s'agit de reprendre le barème progressif par tranche de l'article 777, Tableau I du CGI (*annexe 5*) pour ce qui concerne la donation-partage en ligne directe.

**16. Exonération du conjoint bénéficiaire d'un usufruit successif.** La constitution d'un usufruit successif, qui s'analyse comme une donation de biens présents à terme<sup>39</sup>, est pourtant imposée au titre des droits de succession<sup>40</sup>. Lorsque cette constitution d'usufruit successif bénéficie au conjoint survivant, cette transmission est donc exonérée de droits de mutation à titre gratuit<sup>41</sup>.

Cette règle, qui a une portée générale, a vocation à s'appliquer tant en matière de donation simple qu'en matière de donation-partage. En l'espèce, ce fut le choix des époux P,

---

<sup>38</sup> M.CHETAILLE. (s. d.). *La pratique notariale et la nouvelle position de la Cour de cassation en matière de donation-partage*. La Semaine Juridique Notariale et Immobilière n° 18, 2 mai 2014, 1182.

<sup>39</sup> Cass. mixte. 8 juin 2007 n°05-10.727.

<sup>40</sup> Art. 796-0 quater du CGI : « *Les réversions d'usufruit relèvent du régime des droits de mutation par décès* ». V. *infra* n°22.

<sup>41</sup> Art. 796-0 bis du CGI : « *Sont exonérés de droits de mutation par décès le conjoint survivant et le partenaire lié au défunt par un pacte civil de solidarité* ». V. *infra* n°22.

qui ont constitué un usufruit successif au profit du survivant des deux sur l'intégralité des biens composant le patrimoine du prémourant.

**17. Effacement du droit de partage.** La grande spécificité de la donation-partage est son caractère « deux en un ». Il convient d'indiquer que l'article 671 du CGI dispose que « *Lorsque, dans un acte quelconque, soit civil, soit judiciaire ou extrajudiciaire, il y a plusieurs dispositions indépendantes ou ne dérivant pas nécessairement les unes des autres, il est dû pour chacune d'elles, et selon son espèce, une taxe ou un droit particulier. La quotité en est déterminée par l'article du présent code dans lequel la disposition se trouve classée, ou auquel elle se rapporte* ». Par suite, l'administration fiscale considère que « *la fonction dévolutive de la donation-partage prend le pas sur sa fonction répartitrice* »<sup>42</sup>. La donation constitue l'élément principal de l'acte, et le partage découle de la donation. Dès lors, seuls les droits de donation sont dus, mais pas les droits de partage, sauf si le partage intervient par acte séparé ultérieur.

**18. Application concrète au cas de la famille P.** Il est ainsi possible de déterminer l'économie d'impôt réalisée par la famille P. Afin de faciliter la démonstration, les liquidités non-transmises à l'occasion de la donation-partage ne seront pas prises en compte. Ne sera pas non plus envisagée l'hypothèse du partage de l'indivision successorale, qui intervient la plupart du temps en pratique au décès du second parent, et qui génère des droits d'enregistrement spécifiques.

Si rien n'avait été fait et que les époux avaient attendu leurs successions respectives<sup>43</sup>, ces dernières auraient été traitées indépendamment :

- Dans la succession de Madame MP :
  - Composition du patrimoine :
    - 1.000.000,00 € de biens propres ;
    - 120.750,00 € correspondant à la moitié de la communauté ;
    - Total : 1.120.750,00 €.
  - Chaque enfant aurait reçu la moitié, soit 560.375,00 € ;

---

<sup>42</sup> Éditions Francis Lefebvre (Éd.). Mémento pratique, *Successions libéralités*, 2025, 11470, page 271.

<sup>43</sup> En supposant par hypothèse que la valeur des biens n'ait pas évolué.

- Ils auraient chacun bénéficié de l'abattement fiscal de leur mère, soit 100.000,00 €, ce qui aurait réduit l'assiette d'imposition à 460.375,00 € ;
- Chaque enfant aurait payé des droits de mutation à titre gratuit dans la succession de Madame MP à hauteur de :  $460\,375 \times 20\% - 1\,806 = 90.269,00$  €, soit un total de droits de 180.538,00 €.
- Dans la succession de Monsieur GP :
  - Composition du patrimoine :
    - 55.800,00 € de biens propres ;
    - 120.750,00 € correspondant à la moitié de la communauté ;
    - Total : 176.550,00 €.
  - Chaque enfant aurait reçu la moitié, soit 88.275,00 € ;
  - Ils auraient chacun bénéficié de l'abattement fiscal de leur père, soit 100.000,00 €, ce qui aurait réduit l'assiette d'imposition à néant, et qui leur aurait permis de ne pas payer de droits de mutation à titre gratuit dans la succession de leur père.

Avec la donation-partage conjonctive en démembrement, l'assiette brute globale des droits de mutation à titre gratuit était de 997.300,00 € :

- Imposition de Monsieur PJP :
  - Il a reçu un lot d'une valeur de 700.000,00 €.
  - En application de la règle de détermination de l'assiette d'imposition selon les droits théoriques<sup>44</sup>, il est réputé avoir reçu 82,3 % de cette valeur de sa mère, soit 576.100,00 €, et 17,70 % de son père, soit 123.900,00 €.
  - On déduit ensuite l'abattement fiscal de 100.000,00 € entre ascendant et descendant, ce qui réduit l'assiette taxable à :
    - En ce qui concerne les droits qu'il tient de sa mère : 476.100,00 € ;

---

<sup>44</sup> V. *supra* n°13.

- En ce qui concerne les droits qu'il tient de son père :  
23.900,00 €.
- On applique enfin le barème des droits de mutation à titre gratuit en ligne directe :
  - Droits dus par Monsieur PJP au titre de ce qu'il est réputé avoir reçu de sa mère :  $476\ 100 \times 20\ \% - 1\ 806 = 93.414,00$  € ;
  - Droits dus par Monsieur PJP au titre de ce qu'il est réputé avoir reçu de son père :  $23\ 900 \times 20\ \% - 1\ 806 = 2.974,00$  € ;
  - Total des droits dus par Monsieur PJP = 96.388,00 €.
- Imposition de Monsieur PP :
  - Il a reçu des lots d'une valeur totale de 297.300,00 €
  - En application de la règle de détermination de l'assiette d'imposition selon les droits théoriques<sup>45</sup>, il est réputé avoir reçu 82,3 % de cette valeur de sa mère, soit 244.678,00 €, et 17,70 % de son père, soit 52.622,00 €.
  - On déduit ensuite l'abattement fiscal de 100.000,00 € entre ascendant et descendant, ce qui réduit l'assiette taxable à :
    - En ce qui concerne les droits qu'il tient de sa mère :  
144.678,00 € ;
    - En ce qui concerne les droits qu'il tient de son père : néant.
  - On applique enfin le barème des droits de mutation à titre gratuit en ligne directe :
    - Droits dus par Monsieur PP au titre de ce qu'il est réputé avoir reçu de sa mère :  $144\ 678 \times 20\ \% - 1\ 806 = 27.129,60$  € ;
    - Droits dus par Monsieur PJP au titre de ce qu'il est réputé avoir reçu de son père : néant ;
    - Total des droits dus par Monsieur PP = 27.129,60 €.

---

<sup>45</sup> *Ibid.* n°13.

- Total des droits de mutation à titre gratuit : 123.517,60 € (acquittés par les époux P).

Dès lors, compte tenu du démembrement de propriété et des avantages fiscaux propres à la donation-partage conjonctive, l'économie d'impôt réalisée par la famille P était de  $180\,538 - 123\,517,60 = 57.020,40$  €.

La donation-partage conjonctive permet donc d'optimiser efficacement la fiscalité de la transmission à titre gratuit. Le décès d'un des époux dans les trois mois de l'acte a néanmoins de lourdes conséquences dont il sera désormais question.

## **SECTION 2 – Les conséquences fiscales du décès de l'un des époux P dans les trois mois de la donation-partage**

Madame MP s'est éteinte le 31 décembre 2024. Si son décès était attendu dans les mois suivants la donation-partage conjonctive, des indices positifs de stabilisation de son état de santé avaient convaincu les membres de la famille P de réaliser cette opération. Il y avait néanmoins un risque fiscal d'inefficacité de la donation en démembrement de propriété en cas de décès du donateur dans les trois mois de l'acte, eu égard à l'article 751 du CGI. Ce risque s'est produit. Il ne remet pas en cause l'économie fiscale réalisée grâce au démembrement de propriété lors de la donation-partage conjonctive (Paragraphe 1), mais soulève de nombreuses incertitudes (Paragraphe 2).

### **§ 1 - L'absence de remise en cause de l'économie fiscale réalisée grâce au démembrement de propriété lors de la donation-partage conjonctive**

**19. Réunion des conditions de la présomption légale de l'article 751 du CGI.**  
L'article 751 alinéa 1 du CGI répute fiscalement faire partie de la succession de l'usufruitier les biens appartenant en nue-propriété à l'un de ses présomptifs héritiers, sauf, entre autres, l'hypothèse d'une donation en démembrement de propriété régulièrement consentie plus de trois mois avant le décès. Il s'agit d'une présomption de fictivité de l'acte qui crée le démembrement, qui constitue un garde-fou face à d'éventuelles pratiques abusives liées aux avantages fiscaux que peut conférer le démembrement de propriété<sup>46</sup>.

---

<sup>46</sup> V. *supra* Chapitre 2 ; Section 1.

En l'espèce, les époux P ont réalisé la donation-partage conjonctive au profit de leurs deux enfants le 16 octobre 2024, soit moins de trois mois avant le décès de Madame MP.

**20. Difficultés relatives à la preuve de la sincérité de l'acte.** Ce même article prévoit la possibilité d'apporter la preuve de la sincérité de « *l'opération de démembrement de la propriété que la loi présume fictive* »<sup>47</sup>. La charge de la preuve pèse sur les héritiers<sup>48</sup>, mais s'ils y parviennent, le bénéfice fiscal du démembrement de propriété est maintenu. La doctrine administrative (BOFiP – Impôts) et la jurisprudence sont assez rigoureuses quant aux éléments pouvant constituer la preuve requise. Parmi eux, le démembrement résultant « *d'un partage complet et sincère* »<sup>49</sup> peut aboutir à l'éviction de cette présomption. Selon un auteur, « *pour que cette doctrine soit applicable dans le cadre d'un partage successoral, le partage ne semble pas pouvoir être uniquement partiel. Il doit porter sur l'intégralité de l'actif successoral* »<sup>50</sup>. L'opportunisme pourrait ici conduire à considérer que la donation-partage conjonctive des époux P est un partage anticipé complet et sincère de leurs successions<sup>51</sup>, mais le risque semble trop élevé eu égard à l'approche qu'a l'administration fiscale de la donation-partage. En effet, il a pu être précédemment précisé qu'elle retient la nature dévolutive de cet acte plutôt que sa nature répartitrice, ce qui justifie notamment l'effacement des droits de partage lorsque les attributions sont concomitantes à la donation<sup>52</sup>. Par conséquent, bien téméraire serait le notaire qui, dans ce cas, établirait la déclaration de succession en faisant fi de la présomption de l'article 751 du CGI.

**21. L'accroissement de l'assiette taxable au titre des droits de succession.** Cette présomption de fictivité aboutit donc à une réintégration en pleine propriété des biens donnés par Madame MP dans sa déclaration fiscale de succession. Numériquement, le bien situé sur le bassin d'Arcachon doit être inscrit à l'actif dans la déclaration de succession à hauteur de 1.000.000,00 €, l'appartement commun situé sur la partie côtière des Pyrénées orientales doit être inscrit pour la moitié de sa valeur en pleine propriété, soit 80.000,00 €, et la résidence

---

<sup>47</sup> BOI-ENR-DMTG-10-10-40-10.

<sup>48</sup> Cass.com. 5 mai 1998, n°96-20.780.

<sup>49</sup> BOI-ENR-DMTG-10-10-40-10.

<sup>50</sup> F.FRULEUX (s. d.). *Fasc. 7705 : ENR - SUCCESSIONS. – Biens appartenant en usufruit au défunt et en nue-propriété à ses successibles (CGI, art. 751). In JurisClasseur Fiscal.*

<sup>51</sup> Quand bien même les liquidités n'ont pas été partagées à cette occasion.

<sup>52</sup> V. *supra* n°17.

principale du couple, après application de l'abattement de 20 % de la valeur vénale en pleine propriété du bien prévu par l'article 764 bis du CGI, doit être inscrite pour la moitié du résultat obtenu, soit en l'espèce 74.000,00 €.

Cet actif brut de succession est gonflé par la moitié du boni de communauté, composée à l'actif de véhicules automobiles et de nombreuses liquidités, mais également de la créance de restitution des droits réglés dans le cadre de la donation-partage conjonctive, pour la part donnée par la défunte à ses héritiers présomptifs. En effet, « *les droits de donation réglés par le donateur au titre de la donation, réputée inexistante du point de vue fiscal, doivent être considérés comme une créance de la succession et être inclus dans le montant de l'actif taxable* »<sup>53</sup>. En l'espèce, ce sont des fonds communs qui ont été utilisés pour acquitter les droits de donation. La logique veut donc que cette créance soit réintégrée à l'actif de communauté et non à l'actif de succession, mais uniquement pour ce qui concerne les droits correspondants à ce qui avait été transmis par Madame MP. Pour rappel, d'après les calculs précédemment réalisés, les droits de donation générés par la transmission (ventilée) des biens de Madame MP s'élevaient à 120.543,60 €. Ainsi, c'est ce montant qui doit figurer à l'actif de la communauté dans la déclaration de succession.

Mécaniquement, ces réintégrations ont pour effet de gonfler le forfait mobilier de 5 %<sup>54</sup>, ce qui vient encore un peu plus augmenter l'assiette taxable au titre des droits de succession. Pour réduire la valorisation des meubles et limiter l'imposition, Monsieur GP et ses enfants ont fait le choix de réaliser des inventaires par des commissaires de justice, qui sont intervenus à la fin du mois de mai 2025.

**22. La neutralisation de l'accroissement de la masse taxable grâce à l'usufruit successif du conjoint survivant.** La réintégration des biens en pleine propriété dans la déclaration fiscale de succession pourrait avoir de lourdes conséquences sur le montant des droits dus par les héritiers. En effet, en ce compris les liquidités et autres biens existants au jour du décès de Madame MP, la masse taxable s'élève à près de 1.400.000,00 €, alors que pour rappel, l'assiette taxable au titre des biens donnés par cette dernière dans la donation-partage s'élevait à 820.750,00 €.

---

<sup>53</sup> BOI-ENR-DMTG-10-10-40-10 - Rép. BERTRAND, n°3406, 27 septembre 1993, p.3190.

<sup>54</sup> Art. 764, I, 3° du CGI.

Cependant, une clause salvatrice figurant dans la donation-partage vient en pratique neutraliser l'accroissement de la masse taxable : la constitution d'un usufruit successif au profit du conjoint survivant (*annexe 6*). D'après une réponse ministérielle en date de 1949<sup>55</sup>, toujours d'actualité selon François FRULEUX<sup>56</sup>, en présence d'un usufruit de second rang constitué par le donateur décédé dans les trois mois de l'acte, les donataires héritiers présomptifs (en l'occurrence les enfants P) ne doivent payer des droits d'enregistrement que sur la valeur en nue-propiété des biens réintégrés dans la déclaration fiscale de succession au titre de l'article 751 du CGI, l'usufruitier étant débiteur de droits de succession assis sur ses droits en usufruit. Or, L'article 796-0 bis du CGI dispose que « *sont exonérés de droits de mutation par décès le conjoint survivant et le partenaire lié au défunt par un pacte civil de solidarité* ». Si la constitution d'un usufruit successif s'analyse comme une donation de biens présents à terme, elle n'en demeure pas moins imposée au moment du décès de l'usufruitier de premier rang<sup>57</sup>, ce qui permet une exonération totale lorsque l'usufruitier de second rang est le conjoint survivant. Cet usufruit successif, par exception à l'article 758-6 du Code civil, a été stipulé « en sus de l'usufruit légal » du conjoint survivant. Il semble donc certain, à ce stade, que les enfants P ne paieront *in fine* aucuns droits supplémentaires sur les biens reçus dans la donation-partage conjonctive. Cette certitude est néanmoins menacée, compte tenu des hésitations possibles quant à la méthode à utiliser pour liquider les droits de succession.

## **§ 2 - Des incertitudes liées à la méthode de liquidation des droits de succession**

Il est à noter qu'au moment de la rédaction de ce mémoire, la déclaration fiscale de succession de Madame MP n'a pas encore été déposée. Les idées avancées dans ce paragraphe semblent être à privilégier, mais elles ne sont donc pas encore arrêtées et devront certainement être argumentées auprès de l'administration fiscale.

**23. Enjeux pour les enfants P.** Pour rappel, la donation-partage conjonctive permet un « lissage » des droits de mutations à titre gratuit entre les enfants, dans la mesure où le calcul se fait selon leurs droits théoriques dans la masse partagée et non selon les attributions

---

<sup>55</sup> *Rép. Min. fin., JOAN* 21 décembre 1949, p. 7060.

<sup>56</sup> F. FRULEUX. (s. d.). *Fasc. 7705 : ENR - SUCCESSIONS. – Biens appartenant en usufruit au défunt et en nue-propiété à ses successibles (CGI, art. 751). In JurisClasseur Fiscal.*

<sup>57</sup> Art. 796-0 quater du CGI.

effectives<sup>58</sup>. Cela a, en l'espèce, permis de faire bénéficier Monsieur PJP de l'abattement de son père, alors même qu'il n'avait reçu qu'un bien propre de sa mère. Se pose alors la question de savoir si la remise en cause du démembrement de propriété par la mise en œuvre de l'article 751 du CGI met également en péril la méthode de liquidation des droits de mutation à titre gratuit utilisée dans la donation, et s'il convient désormais de calculer les droits de succession selon les attributions.

**24. Analyse chiffrée des droits de succession qui seraient dus en cas de liquidation de l'impôt selon les attributions.** Si l'on calcule l'impôt selon les attributions de chacun, voici le résultat :

- Imposition de Monsieur PJP :
  - Bien reçu de sa mère : 700.000,00 €
  - Masse taxable après application de l'abattement de 100.000,00 € : 600.000,00 €
  - Montant de l'impôt :  $600\ 000 \times 30\ \% - 57\ 038 = 122.962,00\ €$
- Imposition de Monsieur PP :
  - Biens reçus de sa mère : 120.570,00 €
  - Masse taxable après application de l'abattement de 100.000,00 € : 20.750,00 €
  - Montant de l'impôt :  $20\ 750 \times 20\ \% - 1\ 806 = 2.344,00\ €$
- Imposition globale : 125.306,00 €

Le montant global de l'impôt serait supérieur de près de 5.000,00 € par rapport à un calcul selon les droits théoriques. Surtout, cela porterait grandement atteinte au patrimoine de Monsieur PJP, puisqu'en ne bénéficiant pas de l'abattement de son père, il basculerait dans la tranche d'imposition à 30 %. Alors qu'il ne devait que 93.414,00 € de droits de donation au titre des droits théoriques qu'il tenait de sa mère, il devrait désormais déboursier près de 30.000,00 € supplémentaires, ce qui semble psychologiquement difficilement acceptable.

**25. Imputation des droits de donation sur les droits de succession en cas de changement de méthode liquidative.** Se pose par ailleurs la question de l'imputation des droits de donation acquittés par les époux P au moment de la donation-partage en lieu et place de leurs

---

<sup>58</sup> V. *supra* n°13.

enfants. Comment devrait-elle être réalisée si l'on basculait vers une liquidation des droits de succession selon les attributions ? Devrait-on les imputer sur le montant global de l'impôt dû, pour ensuite répartir proportionnellement le reliquat de droits de mutation à titre gratuit en fonction des attributions ? Ou bien devrait-on ventiler ce qui était dû par chacun des enfants au titre de la donation-partage, pour ensuite imputer les droits de donation ventilés sur les droits de succession dus par chacun ? Ces questions demeurent en suspens et ne seront pas approfondies, compte tenu de la faveur accordée au maintien de la méthode de calcul des droits de succession selon les droits théoriques.

**26. Réflexion en faveur du maintien de la méthode de calcul des droits de mutations à titre gratuit selon les droits théoriques.** De manière abusive, la majorité de la doctrine indique que, lorsque l'article 751 du CGI s'applique, c'est l'acte (vente ou donation) qui crée le démembrement de propriété qui est présumé fictif sur le plan fiscal. La réalité est plus subtile, et l'esprit du texte est bien différent. Il convient de distinguer l'acte qui crée le démembrement de propriété du démembrement de propriété lui-même. L'article 751 n'évoque à aucun moment une présomption fiscale de fictivité de la donation créant le démembrement. Par ailleurs, en matière de donation-partage conjonctive, aucun texte du CGI ne prévoit de fictivité de la méthode de liquidation des droits de mutation à titre gratuit selon les droits théoriques des gratifiés dans la masse partagée. Dès lors, en l'absence de jurisprudence et de doctrine administrative tranchée, et comme rien ne semble s'y opposer, il est possible de prendre le parti d'un maintien de cette méthode pour la liquidation des droits de succession.

Ainsi, la mise en œuvre de l'article 751 du CGI anéantit simplement le démembrement de propriété créé lors de la donation-partage, augmente par conséquent l'assiette des droits de succession, sans pour autant que cela n'ait en l'espèce une incidence sur les enfants P, car la réintégration des biens donnés en pleine propriété est neutralisée par l'usufruit successif du conjoint survivant et par le maintien de la méthode de liquidation des droits de succession selon les droits théoriques dans la donation-partage. L'objectif fiscal de la famille P fixé du vivant de Madame MP est donc, pour finir, globalement atteint.

## CONCLUSION

---

La donation-partage conjonctive est un outil incontournable de l'anticipation successorale des couples mariés ayant une pluralité de biens et une pluralité d'enfants. La souplesse de son régime juridique facilite la transmission sur le plan civil, en permettant l'intégration dans la masse globale des biens transmis tous les biens du couple, qu'ils soient propres ou communs. Elle permet également des économies sur le plan fiscal, notamment grâce à l'usage classique du démembrement de propriété et à la liquidation des droits de mutation à titre gratuit selon les droits théoriques de chaque héritier présomptif, en fonction de la contribution de chacun des parents dans la masse.

S'il ne semble pas exister de dispositifs aussi performants à ce jour, la donation-partage conjonctive reste circonscrite à des familles plutôt « traditionnellement » composées et disposant d'un patrimoine étoffé. Comme toute donation, elle est également menacée par l'action en réduction, ce qui nécessite souvent la réalisation d'actes complémentaires pour une organisation aboutie. Elle n'échappe pas non plus aux règles fiscales en cas de décès du disposant dans les trois mois de l'acte, ce qui peut engendrer de lourdes conséquences qui ne pourront pas toujours être assumées par les héritiers gratifiés. La précaution appelle le notaire à inviter ses clients à constituer un usufruit successif sur la tête du conjoint survivant, afin de limiter l'incidence de l'application éventuelle de l'article 751 du CGI, qui soulève par ailleurs de nombreuses interrogations non encore tranchées sur la méthode à adopter pour la liquidation des droits de succession.

## RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES

---

### Ouvrages généraux

**GRIMALDI (M.)** *Droit patrimonial de la famille* (8e éd., janvier 2025). Lefebvre Dalloz. n°421.151.

**VAREILLE (B.) & CHAMOULAUD-TRAPIERS (A.) & YILDIRIM (G.) & CONSORTS.** Éditions Francis Lefebvre (Éd.). *Mémento pratique, Successions libéralités*, 2025.

### Rapports

**PERES (C.) & POTENTIER (P.)** Rapport remis à Madame Nicole BELLOUBET, garde des Sceaux, ministre de la Justice, le 13 décembre 2019. *La réserve héréditaire*. Direction des affaires civiles et du Sceau.

### Encyclopédies

**DONNIER (J-B.)** (s. d.). *Fasc. 10 : successions. – Indivision. – Régime légal. Gestion des biens indivis. – Notions générales. In JurisClasseur Notarial Répertoire.*

**FRULEUX (F.)**. *Fasc. 7705 : ENR - SUCCESSIONS. – Biens appartenant en usufruit au défunt et en nue-propiété à ses successibles (CGI, art. 751). In JurisClasseur Fiscal.*

**LEVILLAIN (N.)** *Renonciation anticipée à l'action en réduction. In JurisClasseur Notarial Formulaire : Fasc. 340.*

**BULLETTIN OFFICIEL DES FINANCES PUBLIQUES – IMPOTS :**

- BOI-ENR-DMTG-10-10-40-10.
- BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10.

### Articles

**CHAMPENOIS (G.) & KLAA (M.)** *Les donations-partages conjonctives et cumulatives. Defrénois* n°7, 15 avril 2014, p. 374.

**CHETAILE (M.)** *La pratique notariale et la nouvelle position de la Cour de cassation en matière de donation-partage. La Semaine Juridique Notariale et Immobilière* n° 18, 2 mai 2014, 1182.

**SAUTJEAU (S.) & VAREILLE (B.)** (2014). *Mérites et maléfices de l'article 1078 du Code civil. Defrénois*, famille – patrimoine, n°7, 15 avril 2014, page 356.

**VAREILLE (B.)** (2025). *Les lots de la donation-partage ne sont toujours pas rapportables. Defrénois*, n°5, 6 février 2025, p. 29.

### Jurisprudence

Req., 20 janvier 1947 ; *JCP* 1948, II, 4589, note VOIRIN.

Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 16 juill. 1997, n°95-13.316 : *Bull. civ I*, n°252 ; *D.* 1997, *Somm.*, p. 370, obs. M. GRIMALDI.

Cass.com. 5 mai 1998, n°96-20.780.

Cass. mixte. 8 juin 2007 n°05-10.727.

CA Limoges 20 mars 2008 n° 07/15 : obs. A. CHAMOULAUD-TRAPIERS. *Jurisprudence Chroniques. Defrénois* n°15, 15 septembre 2009, p. 1602.

Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 06 mars 2013 n°11-21.892

Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 20 novembre 2013 n°12-25.681.

Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 4 juil. 2018, n°16-15.915.

Cass. civ. 1<sup>re</sup>. 2 oct. 2024, n°22-19.672, obs B. VAREILLE Defrénois, n°5, 6 février 2025, p. 29.

### **Réponses ministérielles**

*Rép. Min. fin.*, JOAN 21 décembre 1949, p. 7060.

*Rép. COLETTE*, 22 octobre 1965.

*Rép. FORENS*, 31 mars 1977.

*Rép. LEPELTIER*, 4 mai 1979.

*Rép. BERTRAND*, n°3406, 27 septembre 1993, p.3190.

*Rép. VACHET*, n° 81926, JO AN du 28 mars 2006.

## **ANNEXES**

---

**ANNEXE 1. DEVOLUTION**

**ANNEXE 2. CLAUSE RELATIVE A L'EVALUATION DES LOTS DE LA DONATION-PARTAGE**

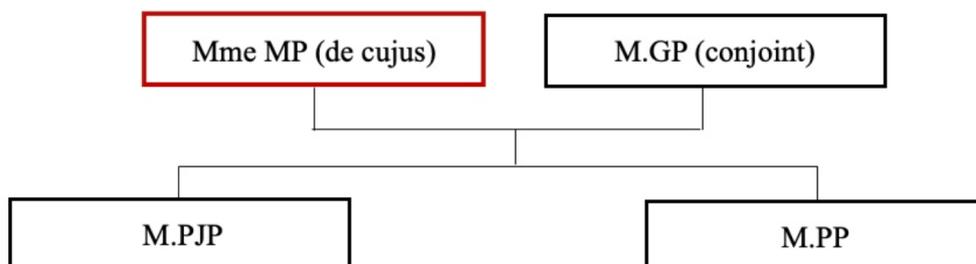
**ANNEXE 3. LEGS UNIVERSEL**

**ANNEXE 4. ARTICLE 669 DU CODE GENERAL DES IMPOTS**

**ANNEXE 5. ARTICLE 777 DU CODE GENERAL DES IMPOTS**

**ANNEXE 6. CLAUSE DE CONSTITUTION D'UN USUFRUIT SUCCESSIF DANS LA DONATION-PARTAGE**

## ANNEXE 1. DEVOLUTION



## ANNEXE 2. CLAUSE RELATIVE A L'EVALUATION DES LOTS DE LA DONATION-PARTAGE

### MODE DE CALCUL DE LA QUOTITE DISPONIBLE

Conformément aux dispositions de l'article 1078 du Code civil, les biens donnés seront évalués au moment du décès du **DONATEUR** selon leur valeur au jour de la présente donation-partage pour l'imputation et le calcul de la réserve, chacun des enfants ayant reçu et accepté un lot dans le partage anticipé et aucune réserve d'usufruit portant sur une somme d'argent n'ayant été stipulée.

## ANNEXE 3. LEGS UNIVERSEL

« Je lègue à mon fils, [REDACTÉ] vivant ou représenté, l'ensemble des biens et droits qui resteront dans mon patrimoine à la date de mon décès, sauf à tenir compte des droits de mon époux tels que résultant de la donation entre époux, que je confirme, consentie suivant acte reçu par Me [REDACTÉ] notaire à [REDACTÉ] le 24 juin 1982, laquelle sera d'imputation prioritaire.  
Etant ici précisé que les frais relatifs à mes obsèques devront être réglés par ma succession. »

## ANNEXE 4. ARTICLE 669 DU CODE GENERAL DES IMPOTS

I. – Pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, la valeur de la nue-propriété et de l'usufruit est déterminée par une quotité de la valeur de la propriété entière, conformément au barème ci-après :

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

Pour déterminer la valeur de la nue-propriété, il n'est tenu compte que des usufruits ouverts au jour de la mutation de cette nue-propriété.

II. – L'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé à 23 % de la valeur de la propriété entière pour chaque période de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier.

## ANNEXE 5. ARTICLE 777 DU CODE GENERAL DES IMPOTS

### 1 : Tarif (Articles 777 à 778 bis)

> Article 777

Modifié par LOI n°2014-1655 du 29 décembre 2014 - art. 61

Les droits de mutation à titre gratuit sont fixés aux taux indiqués dans les tableaux ci-après, pour la part nette revenant à chaque ayant droit :

Tableau I

Tarif des droits applicables en ligne directe :

FRACTION DE PART NETTE TAXABLE	TARIF applicable (%)
N'excédant pas 8 072 €	5
Comprise entre 8 072 € et 12 109 €	10
Comprise entre 12 109 € et 15 932 €	15
Comprise entre 15 932 € et 552 324 €	20
Comprise entre 552 324 € et 902 838 €	30
Comprise entre 902 838 € et 1 805 677 €	40
Au-delà de 1 805 677 €	45

## ANNEXE 6. CLAUSE DE CONSTITUTION D'UN USUFRUIT SUCCESSIF DANS LA DONATION-PARTAGE

### PORTEE DE L'USUFRUIT – CONSTITUTION D'UN USUFRUIT SUCCESSIF

Le **DONATEUR** se réserve expressément l'usufruit du ou des biens donnés sa vie durant.

En outre, il constitue, sans contrepartie, sur le ou les biens qui lui sont propres donnés aux présentes, un usufruit successif au profit de son conjoint s'il lui survit en cette qualité, ce que le conjoint accepte ainsi qu'il résulte du paragraphe relatant son intervention.

Cet usufruit successif, ou de second rang, ne prendra effet qu'à la dissolution du mariage par décès, succédant ainsi à l'usufruit de premier rang que s'est réservé le **DONATEUR**, et ce sans réduction et aux mêmes conditions.

En conséquence, le **DONATAIRE**, bénéficiaire aux termes des présentes de la seule nue-propriété, n'aura la jouissance du ou de ces biens, qu'au décès du **DONATEUR** ou de son conjoint s'il lui survit en cette qualité.

Par exception aux dispositions de l'article 758-6 du Code civil, le **DONATEUR** entend faire bénéficier son conjoint de cet usufruit successif en sus de son usufruit légal dans sa succession. Étant précisé que cette constitution donne ouverture, en application de l'article 759 du Code civil, à la faculté de conversion en rente viagère à la demande de l'un des héritiers nus propriétaires ou du conjoint successible lui-même.

M. [REDACTED] et Mme [REDACTED] son épouse, interviennent tous deux ici même pour déclarer avoir connaissance des présentes et de leurs conséquences par la lecture et les explications qui lui ont été données par le notaire soussigné, et accepter la constitution d'usufruit successif faite à leur profit respectif sur les biens propres de leur conjoint.

## TABLE DES MATIÈRES

REMERCIEMENTS .....	3
ABRÉVIATIONS UTILISÉES.....	4
SOMMAIRE.....	5
INTRODUCTION.....	6
<b>CHAPITRE 1 - INTERETS CIVILS ET LIMITES DU RECOURS A LA DONATION-PARTAGE CONJONCTIVE POUR LA FAMILLE P .....</b>	<b>9</b>
<b>SECTION 1 - LA PREVENTION DES DIFFICULTES ENTRE LES ENFANTS P.....</b>	<b>9</b>
§ 1 - <i>La quasi-intangibilité de la donation-partage.....</i>	9
§ 2 - <i>La prévention des difficultés inhérentes au régime de l'indivision et la souplesse spécifique à la donation-partage conjonctive.....</i>	11
<b>SECTION 2 - LA NECESSITE DE REALISER DES ACTES COMPLEMENTAIRES FACE A L'IMPOSSIBILITE D'ETABLIR DES LOTS EGALITAIRES .....</b>	<b>13</b>
§ 1 - <i>Le projet égalitaire des époux P.....</i>	13
§ 2 - <i>Les actes complémentaires à la donation-partage conjonctive.....</i>	16
<b>CHAPITRE 2 - LA DONATION-PARTAGE CONJONCTIVE DES EPOUX P SOUS LE PRISME DE LA FISCALITE .....</b>	<b>21</b>
<b>SECTION 1 - L'OBJECTIF DE DIMINUTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT ATTACHES A LA TRANSMISSION A TITRE GRATUIT ET AU PARTAGE .....</b>	<b>21</b>
§ 1 - <i>La détermination avantageuse de l'assiette de calcul des droits d'enregistrement en matière de donation-partage conjonctive au profit d'enfants communs .....</i>	21
§ 2 - <i>L'imposition au seul titre de la donation.....</i>	24
<b>SECTION 2 – LES CONSEQUENCES FISCALES DU DECES DE L'UN DES EPOUX P DANS LES TROIS MOIS DE LA DONATION-PARTAGE .....</b>	<b>28</b>
§ 1 - <i>L'absence de remise en cause de l'économie fiscale réalisée grâce au démembrement de propriété lors de la donation-partage conjonctive.....</i>	28
§ 2 - <i>Des incertitudes liées à la méthode de liquidation des droits de succession .....</i>	31
<b>CONCLUSION .....</b>	<b>34</b>
<b>RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....</b>	<b>35</b>
<b>ANNEXES .....</b>	<b>37</b>
<b>TABLE DES MATIÈRES .....</b>	<b>41</b>

