

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-20-30-80-01/04/2015

Date de publication : 01/04/2015

ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Champ d'application des droits de mutation par décès - Exonérations en raison de la nature des biens transmis - Œuvres d'art, livres, objets de collection et documents de valeur historique ou artistique

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 2 : Champ d'application des droits de mutation par décès : exonérations et régimes spéciaux

Section 3 : Exonérations en raison de la nature des biens transmis

Sous-section 8 : Œuvres d'art, livres, objets de collection et documents de valeur historique et artistique

Sommaire :

I. Champ d'application

A. Objet des mutations

B. Nature juridique des transmissions et qualité des bénéficiaires

II. Portée de l'exonération

III. Conditions d'application de l'exonération

A. Offre de donation d'un objet d'art ou de collection

B. Procédure d'agrément de l'offre de donation

1. Demande d'agrément : lieu de dépôt et délais

2. Vérification et transmission des demandes d'agrément

3. Saisine et compétence de la commission consultative

4. Décision du ministre de l'économie et des finances

5. Notification de la décision au demandeur et au service

a. Décision d'agrément ne comportant pas de conditions particulières

b. Décision d'agrément conditionnelle

c. Décision de refus

C. Liquidation des droits

D. Mention d'exécution de la formalité

E. Surveillance de l'exonération conditionnelle

F. Exigibilité des droits

IV. Violation de l'engagement pris par le donateur

1

La loi n° 68-1251 du 31 décembre 1968 tendant à favoriser la conservation du patrimoine artistique national a pour objet de permettre la mise en œuvre de nouveaux moyens pour accroître les collections des musées et des bibliothèques, pour maintenir en France les œuvres d'art d'une haute valeur artistique ou historique et pour sauvegarder, au bénéfice du public qui les visite, le caractère de certaines demeures.

À cet effet, le 1 de l'article 1er de la loi n° 68-1251 du 31 décembre 1968 codifié sous l'article 1131 du code général des impôts (CGI) dispose que le donataire, l'héritier ou le légataire d'une œuvre d'art, de livres, d'objets de collection ou de documents de haute valeur artistique ou historique est exonéré des droits de mutation et des taxes annexes afférents à la transmission de ces biens, lorsqu'il en fait don à l'État dans le délai prévu pour l'enregistrement de l'acte constatant la mutation ou de la déclaration de succession. Le 1 de l'article 1er de la loi n° 68-1251 du 31 décembre 1968 vise également les dons à l'État d'objets de même nature mais acquis à titre onéreux en vente publique et dont la transmission peut, dans les mêmes conditions, être exonérée des droits de mutation à titre onéreux.

L'application de cette mesure est subordonnée à un agrément préalable donné dans les conditions édictées par l'article 310 G de l'annexe II au CGI et après avis d'une commission dont la composition est fixée par l'arrêté interministériel du 6 avril 1982 .

Remarque : Ce régime d'exonération ne doit pas être confondu avec la procédure instituée par l'article 1716 bis du CGI qui permet, sur agrément, le paiement des droits de mutation à titre gratuit par la remise d'œuvres d'art.

I. Champ d'application

A. Objet des mutations

10

La loi vise explicitement les œuvres d'art, les livres, les objets de collection et les documents de haute valeur artistique ou historique.

Les seuls biens susceptibles de faire l'objet d'une donation à l'État sont des biens meubles. L'application de la loi doit donc être limitée aux seuls biens qui revêtent le caractère de meubles en vertu des règles du droit civil.

Toutefois, en ce qui concerne les immeubles par destination, il convient de n'exclure du bénéfice de la loi que les objets qui ne peuvent être détachés sans être fracturés ou détériorés, ou sans briser ou détériorer la partie du fonds à laquelle ils sont attachés. En effet, rien ne s'oppose à ce que la donation porte sur des objets mobiliers qui se trouvent immobilisés par destination uniquement parce qu'ils sont placés sur le fonds pour son service et son exploitation mais qui peuvent être remis à l'État sans dégradation.

B. Nature juridique des transmissions et qualité des bénéficiaires

20

L'exonération est susceptible de s'appliquer à toutes les transmissions à titre gratuit : donations entre vifs ou à cause de mort, donations-partages, successions.

Elle bénéficie à tous les héritiers, donataires ou légataires, quel que soit leur degré de parenté avec le *de cujus* et même s'il n'existe aucun lien de parenté entre eux et le défunt ou le donateur.

II. Portée de l'exonération

30

L'exonération s'applique aux droits de mutation à titre gratuit prévus à l'[article 777 du CGI](#) et, éventuellement, à la taxe de publicité foncière, afférents aux biens faisant l'objet de l'agrément donné dans les conditions indiquées ci-après.

III. Conditions d'application de l'exonération

40

L'application de l'exonération est subordonnée à la double condition :

- que le bien recueilli fasse l'objet d'une offre de donation déposée dans le délai prévu pour l'enregistrement de l'acte constatant la transmission ou de la déclaration de mutation par décès ;
- que cette offre soit agréée par le ministre de l'économie et des finances.

A. Offre de donation d'un objet d'art ou de collection

50

L'offre de donation faite à l'État peut être assortie de certaines conditions ou réserves.

Il résulte des débats devant l'Assemblée nationale, puis devant le Sénat, que le donateur a la faculté de demander que le bien faisant l'objet de sa libéralité soit affecté par l'État à un musée départemental ou communal.

En outre, le deuxième alinéa du I de l'[article 1131 du CGI](#) prévoit expressément que le donateur peut stipuler qu'il conservera la jouissance du bien donné sa vie durant et que cette réserve de jouissance bénéficiera après sa mort à son conjoint.

Lorsque le donateur est une personne morale, le même texte limite la durée de la réserve de jouissance. Celle-ci doit normalement prendre fin à la dissolution de la collectivité mais elle ne peut, en tout état de cause, excéder vingt-cinq ans.

Toutefois, lorsque la décision d'agrément constate que les biens donnés sont attachés à un immeuble, en raison de motifs historiques ou artistiques, le donateur, personne physique ou morale, qui prend l'engagement de les conserver dans cet immeuble et d'autoriser le public à les visiter, est

admis à stipuler une réserve de jouissance qui bénéficiera successivement aux personnes auxquelles l'immeuble sera transmis tant qu'elles respecteront elles-mêmes cet engagement (CGI, art. 1131, I-al. 3.).

Le donateur et ses ayants cause peuvent, à tout moment, renoncer à la réserve de jouissance et remettre les biens donnés à l'État (CGI, art.1131, III).

B. Procédure d'agrément de l'offre de donation

1. Demande d'agrément : lieu de dépôt et délais

60

Pour bénéficier de l'exonération des droits et taxes dont il est redevable sur les biens recueillis par voie de donation ou de succession, l'héritier, le donataire ou le légataire doit déposer au service des impôts des entreprises ou au pôle enregistrement compétent pour enregistrer l'acte constatant la donation ou la déclaration de la succession une offre précisant le ou les biens offerts ainsi que, le cas échéant, les conditions auxquelles elle est soumise. Cette offre est formulée conformément au modèle fourni par l'administration ([BOI-LETTRE-000099](#), modèle de demande en vue de bénéficier des dispositions de l'[article 1131 du CGI](#)). Elle est produite en quatre exemplaires et est accompagnée de deux photographies de chaque objet proposé à l'État. Il en est délivré récépissé ([CGI, ann. II, art. 310 G, I](#)).

L'offre doit être présentée dans les délais suivants :

- un mois à compter de la date de l'acte de donation ([CGI, art. 635, 1-1°, 1-3° et 2-5°](#)) ;
- six mois à compter du jour du décès lorsque celui dont l'héritier, le donataire ou le légataire, recueille la succession est décédé en France métropolitaine, et un an dans tous les autres cas ([CGI, art. 641 et BOI-ENR-DMTG-10-60-50](#)).

2. Vérification et transmission des demandes d'agrément

70

Le comptable de la direction générale des finances publiques qui a reçu l'offre de donation examine si le dossier est complet, correctement rempli, daté et signé. Dans la négative, il invite le contribuable à régulariser sa demande. Il transmet les quatre exemplaires de l'offre au directeur départemental ou régional des finances publiques dont il dépend qui en adresse immédiatement un à la direction générale (service juridique de la fiscalité, bureau des agréments et rescrits) avec une photographie de chaque objet offert. Les trois autres exemplaires et la deuxième photographie des objets proposés sont adressés au directeur régional ou départemental des finances publiques.

Le directeur régional ou départemental des finances publiques procède à toutes vérifications opportunes en ce qui concerne la sincérité des indications fournies par le demandeur et la recevabilité de la demande. Il s'assure, en outre, que la situation fiscale de l'intéressé est régulière. Le bénéfice de l'agrément ne saurait, en effet, être accordé aux contribuables n'ayant pas satisfait à leurs obligations fiscales ou convaincus, depuis une époque récente, de fraudes fiscales caractérisées. Les différents contrôles sont effectués en liaison avec les services départementaux intéressés.

3. Saisine et compétence de la commission consultative

80

Le directeur régional ou départemental des finances publiques adresse, avec son avis, les trois exemplaires de l'offre et les photographies à la direction générale (service juridique de la fiscalité, bureau des agréments et rescrits) qui en fait parvenir un au secrétariat de la commission interministérielle, instituée par l'[article 2 du décret n° 70-1046 du 10 novembre 1970](#) et dont la composition a été fixée par l'[arrêté du 6 avril 1982](#). Selon cet arrêté, cette commission comprend :

- un représentant du Premier ministre, président ;
- deux représentants du ministre de l'économie et des finances ;
- deux représentants du ministre de la culture.

Avant de se prononcer, cette commission recueille l'avis du ministre intéressé par l'affectation éventuelle des biens qui font l'objet de l'offre de donation. Ce ministre est invité à désigner un représentant pour participer, avec voix consultative, aux travaux de la commission relatifs à cette offre.

Elle consulte également le ou les organismes compétents, selon le cas, en matière d'acquisition d'œuvres d'art, de livres, d'objets de collection ou de documents de haute valeur artistique ou historique.

La commission est un organisme consultatif, elle émet un avis tant sur l'intérêt artistique ou historique que sur la valeur des biens offerts ([CGI, ann. II, art. 310 G, II](#)).

4. Décision du ministre de l'économie et des finances

90

Au vu de l'avis de la commission, le ministre compétent propose au ministre de l'économie et des finances l'octroi ou le refus de l'agrément ([CGI, ann. II, art. 310 G, II](#)).

Le pouvoir de décision appartient au ministre de l'économie et des finances.

Cette décision fixe éventuellement les conditions auxquelles l'agrément est subordonné et arrête, le cas échéant, les mesures propres à assurer la conservation et la surveillance des biens donnés à l'État ([CGI, art. 1131, II-al 1](#)). Si ces derniers sont, pour des raisons historiques ou artistiques, attachés à un immeuble, elle peut, en particulier, imposer au donateur de prendre l'engagement de les conserver dans cet immeuble et d'autoriser le public à les visiter.

5. Notification de la décision au demandeur et au service

a. Décision d'agrément ne comportant pas de conditions particulières

100

En cas d'octroi de l'agrément, la direction générale (service juridique de la fiscalité, bureau des agréments et rescrits) notifie la décision d'agrément au donateur, par pli recommandé avec demande d'avis de réception ([CGI, ann. II, art. 310 G, II](#)).

Une copie de la décision d'agrément et un exemplaire de l'offre sont envoyés au directeur régional ou départemental des finances publiques qui les transmet au service compétent qui a reçu l'offre.

b. Décision d'agrément conditionnelle

110

Lorsque la décision comporte des conditions, le donateur dispose du délai fixé par la décision d'agrément pour accepter ces conditions. Il fait connaître son acceptation à la direction générale (service juridique de la fiscalité bureau des agréments et rescrits) par pli recommandé avec demande d'avis de réception ([CGI, ann. II, art. 310 G, III](#)). Un second exemplaire de l'offre, accompagné de la décision d'agrément ainsi qu'une copie de la lettre d'acceptation sont adressés au directeur régional ou départemental des finances publiques, qui les transmet, au service compétent qui a reçu l'offre.

À défaut d'acceptation des conditions dans le délai imparti, la décision d'agrément est caduque. Le demandeur en est avisé. Une copie de la lettre informant le demandeur de la caducité de la décision d'agrément est envoyée au directeur régional ou départemental des finances publiques, qui la communique, au service compétent.

c. Décision de refus

120

La décision de refus d'agrément est notifiée au demandeur par lettre recommandée avec demande d'avis de réception ; une copie de cette lettre, annotée de la date de l'accusé de réception du demandeur, est adressée au directeur régional ou départemental des finances publiques au comptable qui a reçu l'offre.

Le IV de l'[article 310 G de l'annexe II au CGI](#) prévoit qu'en l'absence de décision notifiée dans le délai d'un an à compter de la date du récépissé de l'offre, celle-ci peut être considérée comme refusée. Cette disposition est une garantie accordée aux auteurs des offres qui leur permet de reprendre la disposition des œuvres proposées s'ils estiment la procédure trop longue. Mais elle n'exclut pas qu'une décision d'agrément de l'offre de donation puisse intervenir passé le délai d'un an.

C. Liquidation des droits

130

Pour la liquidation des droits et taxes dus sur une transmission qui ne comprend pas uniquement des biens donnés à l'État, la valeur de ces derniers est déduite soit de la part imposable revenant à l'héritier, au donataire ou au légataire avant l'application, le cas échéant, de l'un des abattements prévus à l'[article 779 du CGI](#), soit de la valeur exprimée dans l'acte.

D. Mention d'exécution de la formalité

140

L'exonération conditionnelle des droits ne pouvant avoir pour effet de suspendre l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement, la mention d'exécution de celle-ci doit comporter, soit la formule « gratis », soit l'indication du montant des droits afférents aux biens qui ne font pas l'objet de l'offre de donation. De même, en matière de succession, la quittance ne doit, éventuellement, être délivrée que pour le montant des droits effectivement perçus lors de l'enregistrement de la déclaration.

E. Surveillance de l'exonération conditionnelle

150

Dans l'attente de la décision du ministre, la surveillance de l'exonération conditionnelle des droits est assurée, par le comptable ayant procédé à l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration, au moyen, selon le cas, soit de l'extrait d'enregistrement établi par le centre de duplication compétent, soit d'un feuillet de surveillance établi par le comptable lui-même.

F. Exigibilité des droits

160

Par dérogation aux dispositions de l'[article 1701 du CGI](#), selon lesquelles les droits des actes et ceux des mutations par décès sont payés avant l'enregistrement, le troisième alinéa du II de l'[article 1131 du CGI](#) prévoit que les droits et taxes afférents aux biens offerts ne sont exigibles que dans le délai d'un mois à compter :

- de la date d'expiration du délai imparti au donateur pour donner son acceptation, dans le cas d'une décision d'agrément conditionnelle
- de la date de réception de la décision de refus d'agrément ;
- du retrait de l'offre de donation lorsqu'aucune décision n'est intervenue dans le délai d'un an suivant son dépôt ([CGI, ann. II, art. 310 G, IV](#)).

Aucun intérêt de retard n'est exigible au titre de la durée de la procédure de donation, jusqu'au terme des délais ainsi fixés.

À défaut de règlement à l'échéance, la créance du Trésor est prise en charge dans les conditions prévues à la série recouvrement et authentifiée par l'émission simultanée d'un avis de mise en recouvrement.

IV. Violation de l'engagement pris par le donateur

170

Lorsque le donateur ou ses ayants cause ne respecte pas son engagement de conserver les biens donnés dans l'immeuble auquel ils sont attachés et d'autoriser le public à les visiter, il est mis fin de plein droit à la réserve de jouissance qui lui a été consentie et les biens donnés doivent être remis à l'État à première réquisition sous peine d'une astreinte qui ne peut dépasser 150 € par jour de retard. Cette astreinte est établie et recouvrée selon les règles applicables en matière de droits d'enregistrement ([CGI, art. 1840 G bis](#)). Son montant est fixé par le directeur régional ou départemental des finances publiques qui le notifie au donateur au moyen d'un avis de mise en recouvrement ([livre des procédures fiscales, art. L. 256](#)).