

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

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-10-20-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**ENR – Mutations à titre gratuit – Successions - Champ d'application des droits de mutation par décès – Biens à déclarer – Autres cas particuliers**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 1 : Champ d'application des droits de mutation par décès : Principes

Section 2 : Biens à déclarer

Sous-section 3 : Autres cas particuliers

**Sommaire :**

- I. Bien recueillis en vertu d'une clause d'accroissement ou de tontine
- II. Créance de salaire différé des conjoints survivants de commerçants et artisans
- III. Sous-locations avec bénéfice : avantages en résultant à déclarer par le seul usufruitier
- IV. Somme empruntée en espèces peu de temps avant le décès et non déclarée dans la succession
- V. Valeurs mobilières : ordre de vente et d'achat à terme donné avant le décès
- VI. Biens détenus à titre précaire

**I. Bien recueillis en vertu d'une clause d'accroissement ou de tontine**

**1**

Les droits de mutation à titre gratuit sont en principe exigibles à raison des biens recueillis en vertu d'une clause d'accroissement ou de tontine insérée dans un contrat d'acquisition en commun (cf. [BOI-ENR-DMTG-10-10-10-10 § IV-A](#)).

**II. Créance de salaire différé des conjoints survivants de commerçants et artisans**

10

L'article 14-I de la loi n° 89-1008 du 31 décembre 1989 (JO du 2 janvier 1990) relative au développement des entreprises commerciales et artisanales et à l'amélioration de leur environnement économique, juridique et social dispose que le conjoint survivant du chef d'une entreprise artisanale ou commerciale qui justifie par tous moyens avoir participé directement et effectivement à l'activité de l'entreprise pendant au moins dix années, sans recevoir de salaire ni être associé aux bénéfices et aux pertes de l'entreprise, bénéficie d'un droit de créance d'un montant égal à trois fois le salaire minimum interprofessionnel de croissance annuel en vigueur au jour du décès dans la limite de 25 % de l'actif successoral. Le cas échéant, le montant des droits propres du conjoint survivant dans les opérations de partage successoral et de liquidation du régime matrimonial est diminué de celui de cette créance.

Pour la liquidation des droits de succession cette créance s'ajoute à la part du conjoint survivant.

### III. Sous-locations avec bénéfice : avantages en résultant à déclarer par le seul usufruitier

20

*Lorsque, par l'effet d'une donation entre époux, la veuve usufruitière de la succession de son mari est seule investie actuellement du bénéfice des sous-locations consenties par le de cujus, et que le neveu, nu-propiétaire en sa qualité d'héritier du sang, n'a recueilli, en l'état, aucun bénéfice, du fait qu'il a simplement vocation à la perception future des fruits des immeubles, sous la condition que le décès de la veuve survienne avant l'expiration du bail principal, cet héritier, n'étant appelé à recueillir, même dans l'avenir, de par sa qualité, aucun émolument certain, ne peut être immédiatement tenu d'aucun droit de mutation (Cass. com., arrêt du 25 avril 1974, n°72-14619).*

### IV. Somme empruntée en espèces peu de temps avant le décès et non déclarée dans la succession

30

*Après avoir énoncé que le défunt, qui se savait atteint d'un mal incurable, avait emprunté en espèces, trois mois avant sa mort, une somme importante qui n'a pas été comprise dans l'actif de sa succession, et relevé l'attitude passive de l'héritier dans la recherche des justifications, un tribunal a pu, sans renverser la charge de la preuve, considérer, au vu d'un ensemble de présomptions dont il a apprécié la valeur probante, que le de cujus avait voulu transmettre sa fortune à son frère, en lui évitant le paiement des droits de succession (Cass. com., arrêt du 30 juin 1975, n° 74-10063).*

## V. Valeurs mobilières : ordre de vente et d'achat à terme donné avant le décès

40

L'opération par laquelle une personne donne à sa banque ou à son prestataire de services d'investissement l'ordre combiné de vendre et d'acheter simultanément des valeurs sur le marché à terme ne constitue pas un échange, car les caractères essentiels de ce contrat sont incompatibles avec ceux d'une opération de bourse. En effet, même s'il est fait abstraction de l'intervention d'un ou plusieurs intermédiaires, l'opération dont il s'agit, à la différence de l'échange, qui ne met en présence que les deux coéchangistes, se déroule nécessairement entre trois personnes au moins : le donneur d'ordre et deux autres contractants, l'un désirant acquérir les titres cédés et l'autre désirant vendre les titres achetés. Au surplus, chacun des ordres d'achat et de vente doit faire l'objet d'un règlement distinct, et les titres objets de l'un de ces ordres ne peuvent être considérés comme l'instrument du règlement de l'autre.

50

*Par ailleurs, appréciant souverainement l'intention du donneur d'ordre et relevant que celui-ci ne poursuivait aucun but spéculatif, le tribunal en déduit, à bon droit, que les éléments d'un arbitrage ne se trouvant pas réunis, les deux opérations litigieuses, même si elles peuvent être rapprochées en fait, ne constituent pas, en droit, une opération unique et n'ont eu pour résultat que de rendre, avant son décès, le donneur d'ordre créancier du prix de vente des titres cédés dont il avait perdu la propriété sans en avoir reçu le prix (Cass. com., 3 mai 1973, n°71-10587).*

## VI. Biens détenus à titre précaire

60

Les biens qui ne sont pas la propriété du défunt et qu'il ne détient qu'à titre précaire, n'ont pas à être déclarés.

Il en est ainsi des sommes et valeurs détenues à titre précaire par le défunt en qualité de mandataire, de dépositaire, de tuteur ou de créancier gagiste lorsqu'elles sont individualisées dans la succession, par exemple si elles ont été déposées à un compte spécialement ouvert à ce titre. Si les biens en cause ne se retrouvent pas et s'il n'existe pas dans la succession de valeurs assimilables sur lesquelles la distraction peut être effectuée, leur montant peut néanmoins être déduit de l'actif héréditaire sous réserve de satisfaire aux conditions de fond et de forme exigées pour la déductibilité du passif successoral par les [articles 768 et suivants du CGI](#) (cf. [BOI-ENR-DMTG-10-40-20-10](#)).