



Successions - Territorialité de l'impôt

Source Documentation officielle de la Dgfi
BOI-ENR-DMTG-10-10-30-20120912

Incidence du domicile fiscal sur l'application des droits de mutation à titre gratuit à jour au 12.09.2012

310

Il convient de distinguer selon que le donateur ou le défunt est ou non domicilié en France.

1

A. Donateur ou défunt domicilié en France	1
B. Donateur ou défunt domicilié hors de France	2
1. L'héritier, le donataire ou le légataire n'a pas son domicile fiscal en France au jour de la mutation ou ne l'a pas eu pendant au moins six ans au cours des dix années précédant celle-ci	2
2. L'héritier, le donataire ou le légataire a son domicile fiscal en France au jour de la mutation et l'a eu également pendant au moins six ans au cours des dix années précédant celle-ci	2
IV. Incidences des conventions internationales	3
A. Répartition du droit d'imposer	3
B. Élimination de la double imposition	4
1. Imputation des impôts acquittés hors de France	4
2. Application du taux effectif	4

A. Donateur ou défunt domicilié en France

320

Tous les biens meubles ou immeubles transmis à titre gratuit sont passibles de l'impôt en France, dès lors que le domicile du donateur ou du défunt est situé en France au sens de [l'article 4 B du CGI](#) (cf. [§ I](#)).

Le champ d'application est donc absolument général et comprend tous les biens transmis situés en France ou hors de France ([1° de l'article 750 ter du CGI](#)). Sont notamment imposables en France les fonds publics, parts d'intérêts, créances et généralement toutes les valeurs mobilières françaises ou étrangères de quelque nature qu'elles soient ainsi que les biens immeubles ou meubles corporels ou incorporels situés hors de France.

Ce principe s'applique quel que soit le domicile du bénéficiaire de la transmission (en France ou hors de France).

B. Donateur ou défunt domicilié hors de France

330

Lorsque le donateur ou le défunt est domicilié hors de France, il convient de distinguer selon le domicile fiscal du bénéficiaire de la transmission.

1. L'héritier, le donataire ou le légataire n'a pas son domicile fiscal en France au jour de la mutation ou ne l'a pas eu pendant au moins six ans au cours des dix années précédant celle-ci

340

Les droits de mutation à titre gratuit sont dus à raison des biens meubles et immeubles, situés en France que ces derniers soient possédés directement ou indirectement, et notamment les fonds publics français, parts d'intérêt, créances et valeurs mobilières françaises ([2° de l'article 750 ter du CGI](#)).

2. L'héritier, le donataire ou le légataire a son domicile fiscal en France au jour de la mutation et l'a eu également pendant au moins six ans au cours des dix années précédant celle-ci

350

L'[article 750 ter 3° du CGI](#) permet d'imposer en France, sous réserve du respect de certaines conditions visées *infra*, les biens français et étrangers figurant dans :

- les successions ouvertes à l'étranger ;
- les donations, constatées ou non par acte passé en France ou à l'étranger.

360

Sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit en vertu du 3° de l'[article 750 ter du CGI](#) les biens meubles et immeubles situés en France et hors de France, et notamment les fonds publics, parts d'intérêt, créances et généralement toutes les valeurs mobilières françaises ou étrangères de quelque nature qu'elles soient, reçus par l'héritier, le donataire ou le légataire qui a son domicile fiscal en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#).

Toutefois cette disposition ne s'applique que lorsque l'héritier, le donataire ou le légataire a eu son domicile fiscal en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens .

370

En conséquence le bénéficiaire de la transmission à titre gratuit doit satisfaire aux deux conditions suivantes :

- l'héritier, le donataire ou le légataire doit être fiscalement domicilié en France au jour du fait générateur des droits de mutation à titre gratuit (cf. [§ I](#)).
- l'héritier, le donataire ou le légataire a eu son domicile fiscal en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années précédant celle au cours de laquelle il reçoit les biens.

380

Ce dispositif vise à exclure les personnes qui sont appelées à séjourner de manière temporaire en France en raison de leur profession et de leur mobilité géographique. Il s'agit notamment des personnels dits « cadres impatriés ».

La condition de domiciliation au titre de chaque année s'apprécie au regard des dispositions de l'[article 4 B du CGI](#). En conséquence, la durée de séjour en France d'une personne qui ne remplit pas les conditions de cet article pour être réputée fiscalement domiciliée en France ne peut être prise en compte.

390

Pour autant, la période de six ans dans les dix années précédant le fait générateur de l'impôt peut ne pas être continue.

400

Bien entendu, dans l'hypothèse où l'une des deux conditions énoncées n'est pas satisfaite au jour du fait générateur de l'impôt et où le donateur (ou le défunt) n'a pas son domicile fiscal en France, les biens meubles et immeubles situés en France demeurent soumis aux droits de mutation à titre gratuit.

410

Remarque : Dans l'hypothèse où le donateur ou le défunt est fiscalement domicilié en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#), les dispositions du 1° de l'[article 750 ter du CGI](#) s'appliquent, et ce quel que soit le lieu du domicile de l'héritier, du donataire ou du légataire au jour de la donation ou de la transmission par décès (cf. [§ III-A](#)).

IV. Incidences des conventions internationales

A. Répartition du droit d'imposer

420

La France a conclu des conventions fiscales qui traitent des droits de successions. Certaines d'entre elles concernent également les droits sur les donations (cf. [BOI-INT](#)).

Ces conventions répartissent les droits d'imposer en fonction de l'Etat de la résidence fiscale du défunt (ou du donateur) et du lieu de situation des biens faisant partie de la succession (ou de la donation) sans prendre en compte la situation des héritiers ou légataires (ou donataires).

Elles ont pour effet de priver la France du droit d'imposer les biens légués ou donnés par un défunt ou un donateur non résident à un bénéficiaire résident de France, s'ils sont situés hors de France (dans l'autre Etat partie à la convention ou dans un Etat tiers) ou bien non imposables en application de la convention.

Sauf cas particulier, ces conventions s'opposent, dès lors à l'application des dispositions du [troisième alinéa de l'article 750 ter du CGI](#).

De la même manière, et sauf cas particulier, aucune des conventions fiscales conclues par la France en matière de droits de mutation à titre gratuit ne permet l'application du [deuxième alinéa du 2° de l'article 750 ter du CGI](#) tel qu'il a été inséré par l'[article 23 de la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999](#).

Cela étant, un certain nombre de conventions permettent d'imposer en France les titres des sociétés dont l'actif est principalement composé d'immeubles situés sur le territoire français conformément aux dispositions du [quatrième alinéa du 2° de l'article 750 ter du CGI](#). Ces conventions sont indiquées dans la série [BOI-INT](#).

B. Élimination de la double imposition

430

Les dispositions de l'article 750 ter du CGI s'appliquent, comme il est de règle, sous réserve des dispositions des conventions internationales.

En particulier, la définition du « domicile » ou de la « résidence » du défunt donnée par chacun de ces accords prévaut sur celle retenue par la loi interne.

1. Imputation des impôts acquittés hors de France.

En ce qui concerne l'imputation sur l'impôt français de l'impôt acquitté dans un pays étranger lié à la France par une convention internationale, il est précisé que seul est imputable l'impôt perçu sur les biens imposables dans ce pays d'après la convention et également imposables en France d'après la même convention.

Cette imputation s'effectue dans les conditions et suivant les modalités prévues par la convention.

2. Application du taux effectif

440

Certaines conventions conclues par la France en matière de droits de mutation à titre gratuit prévoient que lorsque des exonérations sont accordées en application d'accords

internationaux, le calcul de l'impôt afférent aux seuls éléments imposables en France est effectué en appliquant la règle du taux effectif.

Ces conventions prévoient la possibilité de calculer l'impôt exigible en France à raison des biens héréditaires (ou donnés) imposables en France en vertu de ces conventions d'après le taux moyen qui serait applicable s'il était tenu compte de l'ensemble des biens imposables par la législation interne française. Cette modalité particulière de calcul est connue sous le nom de taux effectif est examinée en détail au [BOI-ENR-DMTG-10-50-70](#).