RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 7G2423-19961220
Date de publication : 20/12/1996

SOUS-SECTION 3 ABATTEMENT EN FAVEUR DES HANDICAPÉS PHYSIQUES OU MENTAUX

Sommaire :

SOUS-SECTION 3
Abattement en faveur des handicapés physiques ou mentaux
TEXTES
CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

SOUS-SECTION 3

Abattement en faveur des handicapés physiques ou mentaux

TEXTES

CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

(Législation applicable au 12 mai 1996)

.....

II. Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de 300.000 F sur la part de tout héritier, légataire ou donataire, incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise.

Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du précédent alinéa *[Voir les articles 293 et 294 de rannexe II].*

ANNEXE II

Art. 293. - Pour l'application de l'abattement institué en matière de droits de mutation à titre gratuit par le II de rarticle 779 du code général des impôts, il est tenu compte de toutes les infirmités, congénitales ou acquises, existant au jour de la donation ou de l'ouverture de la succession.

Art. 294. - L'héritier, légataire ou donataire, qui invoque son infirmité, doit justifier que celle-ci l'empêche soit de se livrer dans des conditions normales de rentabilité à toute activité professionnelle, soit, s'il est âgé de moins de dix-huit ans, d'acquérir une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal.

Il peut justifier de son état par tous éléments de preuve, et notamment invoquer une décision de la commission technique d'orientation et de reclassement professionnel prévue à rarticle L 323-11 du code du travail le classant dans la catégorie correspondant aux handicaps graves ou le déclarant relever soit d'un atelier protégé, soit d'un centre d'aide par le travail.

*

* *

A. PRINCIPES

1Aux termes de l'article 779-II du CGI, pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de 300 000 F sur la part de tout héritier, légataire ou donataire, **incapable de travailler** dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une **infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise.**

Cet abattement est applicable aux successions ouvertes depuis le 1er janvier 1984 et aux donations consenties par actes passés à compter du 14 septembre 1983.

2Auparavant, l'abattement avait été fixé successivement à :

- 200 000 F du 1er janvier 1969 au 8 juillet 1981 ;

- 275 000 F depuis le 9 juillet 1981.

3L'article 92-II de la loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990, applicable à compter du 1er janvier 1992, a abrogé la règle de non-cumul de l'abattement prévu en faveur des handicapés avec les abattements applicables en cas de transmission à titre gratuit en ligne directe et entre époux (cf. supra 7 G 2421) ou en cas de successions profitant aux collatéraux privilégiés du défunt (cf. supra 7 G 2422 et ci-après n° 7).

B. CONDITIONS D'APPLICATION DE L'ABATTEMENT

I. Champ d'application de l'abattement

4L'abattement de 300 000 F s'applique à toutes les mutations à titre gratuit entre vifs et par décès **quel que soit le lien de parenté** qui unit le défunt ou le donateur à l'héritier, au légataire ou au donataire.

Ainsi, une même personne handicapée peut bénéficier de l'abattement autant de fois qu'elle reçoit de legs ou de donations de la part de parents ou de non-parents distincts.

II. Infirmités ouvrant droit à l'abattement

5Il est tenu compte de **toutes les infirmités** congénitales ou acquises, existant au jour de la donation ou de l'ouverture de la succession (CGI, ann. II, art. 293).

Aucun pourcentage d'invalidité n'est fixé et il n'y a pas à tenir compte, en principe, de la nature de l'infirmité, ni de sa cause ou de son ancienneté, pourvu qu'elle existe au jour du fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire à la date de la donation ou de l'ouverture de la succession.

Mais l'infirmité **doit empêcher celui qui l'invoque de subvenir à ses besoins.** Explicitant cette notion, l'article 294 de l'annexe II au CGI précise que l'infirmité doit empêcher l'héritier, le donataire ou le légataire :

-soit de se livrer à toute activité professionnelle dans des conditions normales de rentabilité.

L'abattement ne peut donc pas être accordé aux personnes qui, après avoir eu une existence normale, sont atteintes d'une infirmité à un **âge avancé.** L'infirmité ne peut être retenue que si elle est survenue au cours de la jeunesse ou de la période généralement considérée comme celle de la vie active.

Dans le même ordre d'idée, la Haute Juridiction a estimé que ne peut prétendre au bénéfice de l'abattement accordé aux personnes handicapées, l'héritier qui, à la date de l'ouverture de la succession était en retraite depuis plusieurs années et dont l'infirmité résultant de blessures de guerre n'avait pas nui au déroulement normal de sa carrière et n'avait eu aucune incidence sur le montant de retraite qu'il percevait (Cass. Com., arrêt du 20 novembre 1990, n° 1340 P, affaire X...).

De même, il a été jugé que la très grave infirmité dont est atteint un contribuable et pour laquelle lui a été reconnue une incapacité totale de travail de 100 % ne constitue pas une preuve suffisante permettant de considérer que l'intéressé a été empêché de se livrer dans des conditions normales de rentabilité à toute activité professionnelle dans la mesure où le négoce qu'il exerce a vu son chiffre d'affaires constamment augmenter depuis la survenance de l'infirmité en cause et que le personnel de son entreprise est resté stable depuis la même date (Cass. com. ; arrêt du 2 mai 1990, n° 587 D).

- soit s'il est âgé de moins de dix-huit ans d'acquérir une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal.

III. Justifications à produire

6L'héritier, le légataire ou le donataire doit justifier que son infirmité l'empêche de se livrer dans les conditions normales de rentabilité à toute activité professionnelle ou, s'il est âgé de moins de 18 ans, d'acquérir une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal (CGI, ann. II, art. 294).

Cette justification peut résulter de tous éléments de preuve (certificat médical circonstancié, certificat d'un établissement scolaire spécialisé,...).

L'article 294 de l'annexe II au CGI précise, en outre, que peut notamment être invoquée une décision de la Commission technique d'orientation et de reclassement professionnel prévue à l'article L. 323-11 du Code du travail, classant l'intéressé dans la catégorie correspondant aux handicaps graves ou le déclarant relever soit d'un atelier protégé, soit d'un centre d'aide par le travail.

Il est précisé qu'il ne peut être fait obligation à un grand invalide de guerre de produire une carte de grand infirme civil, dès lors qu'il est en mesure de présenter des documents suffisamment probants tels qu'un titre de pension militaire ou une carte de grand invalide de guerre précisant un taux d'invalidité définitive de 80 % ou plus.

IV. Liquidation des droits

7L'article 92-II de la loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 a abrogé à compter du 1er janvier 1992 la règle du non-cumul de l'abattement prévu en faveur des handicapés avec les abattements prévus aux articles 779-I et 788-I du CGI.

1. Régime applicable à compter du 1er janvier 1992.

8Pour les donations consenties par actes passés à compter du 1er janvier 1992 et les successions ouvertes à compter de cette même date, l'abattement de 300 000 F prévu en faveur des handicapés est cumulable :

- avec l'abattement de 330 000 F dont bénéficie le conjoint survivant (cf. supra 7 G 2421) ;

- avec l'abattement de 300 000 F applicable en ligne directe (cf. supra 7 G 2421) ;

- avec l'abattement de 100 000 F prévu en faveur des collatéraux privilégiés du défunt (cf. supra 7 G 2422).

9 **Exemple. -** Succession ouverte en février 1994, recueillie par le conjoint survivant et deux enfants majeurs. Le conjoint ainsi que l'un des enfants sont handicapés.

Les successibles bénéficient des abattements suivants :

- le fils handicapé a droit à l'abattement de 300 000 F prévu à l'article 779-II du CGI dès lors qu'il est incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise (cf. ci-avant n° 5), auquel s'ajoute l'abattement de 300 000 F prévu à l'article 779-I du CGI, soit un abattement total de 600 000 F ;

- le second fils a droit à l'abattement de 300 000 F en application des dispositions de l'article 779-II précité ;

- enfin, le conjoint survivant bénéficie d'une part de l'abattement de 330 000 F (CGI, art. 779-II) et d'autre part, toutes conditions étant supposées remplies, de l'abattement de 300 000 F prévu en faveur des héritiers, légataires ou donataires, incapables de travailler dans des conditions normales de rentabilité, en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise.

L'abattement global pouvant être pratiqué sur la part du conjoint s'élève donc à 630 000 F.

2. Régime applicable jusqu'au 31 décembre 1991.

10L'abattement de 300 000 F ne se cumulait pas avec les abattements de 275 000 F ou de 100 000 F prévus aux articles 779-I et 788-I du CGI. Dès lors, si l'héritier, le légataire ou le donataire avait déjà bénéficié d'une donation consentie par la même personne, il était tenu compte de l'abattement effectué antérieurement et seule la différence entre 300 000 F et le montant de cet abattement restait disponible et pouvait être déduite pour la perception des droits exigibles sur la nouvelle mutation.

11 **Exemple. -** Succession ouverte en février 1991 et recueillie par trois petits-enfants majeurs, dont un est handicapé, par suite du prédécès de leur père, fils unique du défunt.

Il est rappelé qu'il résulte d'une jurisprudence constante que dans l'hypothèse où les petits-enfants viennent à la succession de leur grand-père par suite du prédécès de leur père, fils unique, ceux-ci sont appelés à la succession de leur chef et non par représentation. Une application stricte des dispositions de l'article 779-I du CGI, visant les enfants vivants ou représentés, conduirait donc à les exclure du bénéfice de l'abattement prévu par ce texte. Il a cependant été admis (cf. supra 7 G 2421, n° 3) d'appliquer cet abattement aux descendants d'un enfant unique dans les mêmes conditions que s'ils étaient appelés à la succession de leur aïeul par l'effet de la représentation.

Les héritiers bénéficiaient des abattements suivants :

- le petit-fils handicapé avait droit à rabattement de 300 000 F fixé par l'article 779-II du CGI des lors qu'il était incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité congénitale ou acquise (cf. ci-dessus n° 5).

Mais il ne pouvait prétendre concurremment au tiers de l'abattement de 275 000 F dont aurait bénéficié son auteur [1] , l'abattement de 300 000 F ne se cumulant pas avec l'abattement de 275 000 F.

- chacun des deux autres petits-enfants pouvait bénéficier du tiers de l'abattement de 275 000 F, fixé par l'article 779-I du CGI, auquel aurait eu droit leur auteur [1] .

1 Entre les représentants des enfants prédécédés, l'abattement se divise d'après les règles de la dévolution légale (cf. supra 7 G 2421, n° 4).