



INFORMATION relative au rapport du conseiller rapporteur

Le présent rapport a été établi par un magistrat de la Cour de cassation, désigné conseiller rapporteur, en vue d'instruire une affaire (le « pourvoi en cassation ») soumise à la Cour de cassation. Au vu de ce rapport et des autres documents de la procédure, et après en avoir délibéré dans une formation de jugement comportant plusieurs juges, la Cour de cassation a tranché l'affaire par un arrêt, également diffusé sur Judilibre. Ce rapport est un document de travail préparatoire établi, d'abord, à l'intention des magistrats du siège de la Cour appelés à trancher l'affaire. Ces magistrats sont des spécialistes de la question de droit examinée dans le rapport, qui n'a dès lors pas vocation à faire une présentation doctrinale de l'état du droit, mais à procéder à l'analyse de la procédure, des éléments de droit pertinents et des éventuels enjeux juridiques de l'affaire. Conformément au principe du contradictoire, ce document est également communiqué aux parties ou à leurs avocats, ainsi qu'à l'avocat général. Enfin, ce rapport fournit une analyse à l'issue de laquelle le conseiller rapporteur ne donne pas son avis, lequel est soumis au secret du délibéré. Le rapport est donc toujours complété par deux autres documents établis par le rapporteur à l'intention des autres magistrats de la formation de jugement : une note d'avis et le ou les projets d'arrêts qu'il a préparés. Ces documents ne sont pas accessibles sur Judilibre.

N° K2513219	2 février 2026	CO	
Décision attaquée : 6 janvier 2025 de la cour d'appel de Paris			

M. [T] [U] C/ la direction régionale des finances publiques d'Ile-de-France et de [Localité 1] _____	
rapporteur : Jean-Christophe Chazalette	RAPPORT

TABLEAU SYNOPTIQUE DU RAPPORTEUR	
Identification du ou des points de droit à juger	Incidence des donations antérieures consenties au renonçant sur le tarif applicable aux représentants en ligne directe (art. 777 et 784 CGI)
Appréciation de la question posée	☒ question complexe

	☒ question nouvelle importante ☐ question transversale à plusieurs chambres ☐ question sériele
Proposition de rejet non spécialement motivé (art. 1014 CPC)	N/A
Avis aux parties	☐ déchéance relevée d'office ☐ moyen de cassation relevé d'office ☐ irrecevabilité d'un moyen relevée d'office ☐ éventuel rejet d'un moyen par substitution de motifs ☐ éventuelle cassation sans renvoi ☐ autre
Formation proposée (lorsque l'affaire n'est pas déjà audiencée)	☐ formation restreinte ☒ formation de section ☐ option possible : formation restreinte ou de section
Le <i>cas échéant</i> , audiencement accéléré	☐ intérêt d'un audiencement accéléré ☐ affaire déjà audiencée (art. 1012 du CPC)
En cas de publication de l'arrêt à rendre, intérêt de la diffusion du rapport sur Judilibre	☒ Oui ☐ Non
Nombre de projets d'arrêt préparés	☒ un projet d'arrêt le cas échéant : ☐ avec variantes ☐ plusieurs projets d'arrêt : <i>nombre</i> le cas échéant : ☐ avec variantes

1 - Rappel des faits et de la procédure

1. Le [Date décès 1] 2016, [J] [G] est décédée **en laissant pour lui succéder** M. [S] et Mme [I] [U], ses enfants.
1. Le 21 février 2017, Mme [I] [U] a renoncé à la succession de [J] [G] et ses trois enfants, MM. [T] et [H] [U] et Mme [D] [U], sont **venus en représentation de** leur mère à la succession de leur grand-mère.
1. A l'issue d'un contrôle sur pièces de la déclaration de succession, par une proposition de rectification du 23 janvier 2019, l'administration fiscale a réévalué l'actif de succession, redressé certaines déductions opérées sur le passif et remis en cause l'application du barème progressif de l'article 777 du code général des impôts (CGI) à la

part successorale de la souche de Mme [I] [U], tenant compte des donations reçues de [J] [G], lesquelles auraient épuisé, selon l'administration fiscale, les tranches du barème inférieures à 40 %.

1. Au cours de la procédure contradictoire, l'administration fiscale a abandonné sa proposition de rehaussement de l'actif, ce qui a été accepté par les héritiers. En revanche, l'administration a maintenu les rectifications proposées s'agissant du calcul des droits dus par les enfants de Mme [I] [U].
1. Par un avis du 31 octobre 2019, l'administration fiscale a mis en recouvrement les sommes de 333 857 euros de droits et de 20 699 euros d'intérêts de retard, soit un total de 354 556 euros.
1. En l'absence de réponse de l'administration fiscale à la réclamation présentée le 26 décembre 2019, M. [S], MM. [T] et [H] [U] et Mme [D] [U] (les consorts [U]) ont assigné l'administration fiscale en annulation de la décision implicite de rejet de leur réclamation, en fixation à la somme de 9 785 euros du complément de droits et pénalités mis à leur charge et aux fins de dégrèvement du surplus des sommes mises en recouvrement.
1. Par une décision du 6 janvier 2021, l'administration fiscale a procédé à un dégrèvement partiel de 28 209 euros en droits et de 1 749 euros d'intérêts de retard, soit un total de 29 958 euros, considérant que, s'il y a bien lieu de procéder au rapport des donations faites par [J] [G] à sa fille, représentée par les enfants de celle-ci, la progressivité du tarif, même résiduel, doit bénéficier à chaque petit-enfant distinctement, et non globalement à la souche, ainsi qu'elle l'avait retenu aux termes de sa proposition de rectification.
1. Par un jugement du 20 mai 2022, le tribunal judiciaire de Paris a rejeté les demandes des consorts [U]. Par arrêt du 6 janvier 2025, la cour d'appel de Paris a confirmé le jugement en toutes ses dispositions.
1. C'est la décision attaquée par un **pourvoi des consorts [U] formé le 27 mars 2025.**

Procédure devant la Cour de cassation

Pourvoi	N° K2513219 Du 27 mars 2025 ☐ Aide juridictionnelle : demande formée le [date] par [partie] ; décision notifiée le [date] ☐ Désistement partiel : le [date] au profit de [partie]
Mémoire ampliatif	Déposé le 7 juillet 2025 (article 700 CPC : 5 000 euros). ☐ Signification à une partie non constituée : [partie NC] n'a pas constitué avocat ; le mémoire ampliatif lui a été signifié le [date] [précision des modalités de la signification].
Mémoires en défense et pourvois incidents	- Mémoire en défense du directeur régional des finances publiques d'Ile-de-France et de [Localité 1], et du directeur général des finances publiques : déposé le 5 septembre 2025 (article 700 CPC : 4 000 euros).

2 - Exposé des moyens

2.1 - MOYEN UNIQUE

1. Les consorts [U] font grief à l'arrêt d'avoir rejeté leur demande, alors :

« 1° / que les droits de mutation à titre gratuit sont fixés à des taux indiqués dans des tableaux pour la part nette revenant à chaque ayant droit, sans distinction selon que l'héritier est venu à la succession par représentation ou non, à l'exception, donc stricte, du tarif des droits applicables en ligne collatérale et entre non-parents, pour lequel il est expressément tenu compte de la représentation des frères et sœurs ; qu'à ce titre, les contribuables venant en représentation de leur ascendant renonçant, doivent en principe bénéficier de leur propre barème d'imposition, sans partage des tranches d'imposition et sans tenir compte des donations qui ont pu être consenties par le défunt au représenté au cours des quinze dernières années, pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit par décès ; que, dès lors, en jugeant que les "donations consenties au renonçant par le défunt antérieurement à son décès" avaient "vocation à être prises en compte pour la liquidation des droits de succession dus par les représentants du renonçant", la cour d'appel a violé les articles 777 et 784 du code général des impôts, ensemble les articles 751 et 805 du code civil ;

2° / que les droits de mutation à titre gratuit sont fixés à des taux indiqués dans des tableaux pour la part nette revenant à chaque ayant droit, sans distinction selon que l'héritier est venu à la succession par représentation ou non, à l'exception du tarif des droits applicables en ligne collatérale et entre non- parents, pour lequel il est expressément tenu compte de la représentation des frères et sœurs ; qu'à ce titre, les contribuables venant en représentation de leur ascendant renonçant, doivent en principe bénéficier de leur propre barème d'imposition, sans partage des tranches d'imposition et sans tenir compte des donations qui ont pu être consenties par le défunt au représenté au cours des quinze dernières années, pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit par décès ; que, dès lors, en jugeant que "en cas de représentation d'un héritier en ligne directe, les donations à rapporter en application de [l'article 784] sont, là encore, celles consenties par le défunt au représenté, prédécédé ou renonçant", la cour d'appel a violé les articles 777 et 784 du code général des impôts, ensemble les articles 751 et 805 du code civil ;

3° / que l'héritier qui renonce est censé n'avoir jamais été héritier ; qu'à ce titre, les contribuables venant en représentation de leur ascendant renonçant, doivent en principe bénéficier de leur propre barème d'imposition, sans partage des tranches d'imposition et sans tenir compte des donations qui ont pu être consenties par le défunt au représenté au cours des quinze dernières années, pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit par décès ; que, dès lors, en jugeant que le principe énoncé à l'article 805 du code civil, "s'il s'oppose à ce que les droits qui auraient été dus par l'héritier renonçant constituent la mesure minimale des droits dus par ses représentants, n'interdit pas de prendre en considération les mutations à titre gratuit dont l'héritier renonçant a bénéficié, non en qualité d'héritier mais en qualité de donataire, du vivant du défunt", la cour d'appel a violé ledit article, ensemble les articles 777 et 784 du code général des impôts ;

4° / que les parties sont tenues de faire connaître, dans tout acte constatant une transmission entre vifs à titre gratuit et dans toute déclaration de succession, s'il existe ou non des donations antérieures consenties à un titre et sous une forme quelconque par le donateur ou le défunt aux donataires, héritiers ou légataires et, dans l'affirmative, le montant de ces donations ainsi que, le cas échéant, les noms, qualités et résidences des officiers ministériels qui ont reçu les actes de donation, et la date de l'enregistrement de ces actes ; que la perception est effectuée en ajoutant à la valeur des biens compris dans la

donation ou la déclaration de succession celle des biens qui ont fait l'objet de donations antérieures, à l'exception de celles passées depuis plus de quinze ans, et, lorsqu'il y a lieu à application d'un tarif progressif, en considérant ceux de ces biens dont la transmission n'a pas encore été assujettie au droit de mutation à titre gratuit comme inclus dans les tranches les plus élevées de l'actif imposable ; que si les personnes venues à la succession par représentation d'un ascendant peuvent être qualifiées d'héritiers au sens de ces dispositions, elles ne sauraient en revanche être considérées comme les attributaires des donations faites à leur ascendant ; qu'à ce titre, les seules donations qui doivent être déclarées et comptabilisées dans le barème applicable à la part héréditaire de chacune d'elles sont celles directement reçues par elles du défunt et non celles reçues par l'ascendant représenté ; que, dès lors, en jugeant qu'il résulte de l'article 784 que, "pour la liquidation des droits de succession dus par un héritier, il est tenu compte des donations qui lui ont été consenties par le défunt moins de quinze ans avant le décès (...) pour l'application du barème progressif prévu à l'article 777 de ce code, lorsque ces dispositions sont applicables", la cour d'appel a violé l'article 784 du code général des impôts, ensemble l'article 777 du même code et les articles 751 et 805 du code civil. »

3 - Identification du ou des points de droit faisant difficulté à juger

1. En cas de renonciation d'un héritier en ligne directe suivie de représentation, les donations antérieurement consenties au renonçant doivent-elles être prises en compte, en application de l'article 784 du code général des impôts, pour déterminer les tranches du barème progressif prévu à l'article 777 applicables aux représentants?

4 - Discussion citant les références de jurisprudence et de doctrine

1. L'arrêt attaqué et les moyens du pourvoi mettent en évidence une difficulté d'articulation entre le droit civil des successions et la fiscalité des mutations à titre gratuit, à propos des effets d'une renonciation successorale suivie d'une représentation. Le litige oppose les parties tant sur l'interprétation littérale des dispositions applicables que sur leur lecture à la lumière des objectifs poursuivis par le législateur.
1. Il convient, dès lors, de présenter en premier lieu les règles pertinentes du droit des successions, celles de la renonciation successorale de la représentation, puis d'examiner les dispositions de la fiscalité des mutations à titre gratuit en rapport avec cette institution.
1. Toutefois, l'examen de la question posée ne saurait se limiter à une présentation formelle de l'état actuel du droit. Les mécanismes en cause doivent être appréciés à la lumière des réformes successives intervenues à compter de 2006, qui ont modifié tant le régime civil de la renonciation et de la représentation que leurs incidences fiscales. Ces réformes ont donné lieu à des choix explicites du législateur, mais également à des silences dont la portée est aujourd'hui discutée par les parties et mobilisée par la cour d'appel dans sa motivation. Il convient donc de retracer, au fil de la présentation du droit positif, la dynamique normative ayant conduit à la situation actuelle, afin de mettre en perspective les intentions exprimées par le législateur et l'évolution ultérieure du cadre juridique.

4.1 La représentation successorale en cas de renonciation

4.1.1 La représentation successorale : régime général

1. La représentation (art. 751 à 755 c. civ.) est un mécanisme légal en vertu duquel un héritier plus éloigné est admis à recueillir, en concours avec des héritiers plus proches, la part qu'aurait obtenu son père, sa mère ou un ascendant si ceux-ci étaient venus eux-mêmes à la succession. Elle permet de déroger à la règle du degré pour assurer l'égalité des souches ¹.

1. L'article 751 du code civil, dans sa rédaction issue de la loi du 23 juin 2006 portant réforme des successions et des libéralités, dispose :

« La représentation est une fiction juridique dont l'effet est d'appeler à la succession les représentants aux droits du représenté. »

1. Cette définition de la représentation avait déjà été modifiée par la loi du 3 décembre 2001, le législateur n'ayant pas véritablement rompu avec les termes de l'ancien article 739 du code civil, qui énonçait : « La représentation est une fiction de la loi, dont l'effet est de faire entrer les représentants dans la place, dans le degré et dans les droits du représenté ».

1. La technique de la représentation successorale joue dans l'ordre des descendants (héritiers du premier ordre), c'est-à-dire entre enfants, petits-enfants, arrière-petits-enfants et dans l'ordre des collatéraux privilégiés (héritiers du deuxième ordre), c'est-à-dire entre frères et sœurs et leurs descendants (art. 752 et 752-2 c. civ.).

1. La représentation ne peut jouer qu'en cas de pluralité de souches : il ne peut y avoir représentation dans la ligne directe descendante que si le défunt a eu plusieurs enfants; cassation de l'arrêt ayant débouté les petits-enfants du défunt de leur demande en réduction d'une libéralité consentie à un tiers au motif que, venant à la succession par représentation de leur père prédécédé, ils devaient le rapport des dons que le défunt avait consentis à leur auteur lesquels excédaient la réserve héréditaire, alors que, leur père étant le fils unique du défunt, ils venaient à la succession de leur propre chef et non par représentation, de sorte qu'ils ne devaient pas le rapport des donations dont celui-ci avait bénéficié (1^{ère} [Civ., 25 sept. 2013, n° 12-17.556](#) , Bull. 2013, I, n° 192).

1. Les effets de la représentation sont classiquement analysés comme une substitution juridique du représentant au représenté dans la dévolution successorale. La doctrine souligne que le représentant est appelé à la succession à la place du représenté : il monte au degré qu'eût occupé le représenté, s'il avait vécu, ou s'il n'avait pas renoncé, et exerce les droits qu'eût exercés le représenté, sans pouvoir d'ailleurs aller au-delà de ces droits ².

1. Lorsque la représentation est admise, les représentants exercent ensemble le droit du représenté et s'en partagent l'émolument conformément à leurs droits dans la succession de celui-ci. Certaines conséquences spécifiques sont attachées à la représentation du renonçant, notamment en matière de rapport civil et d'imputation des libéralités. Ainsi, en cas de représentation d'un héritier renonçant, les donations consenties à celui-ci s'imputent, le cas échéant, sur la part de réserve qui aurait dû lui revenir s'il n'avait pas renoncé, sauf volonté contraire du disposant, conformément à l'article 754, alinéa 3, du code civil ³.

1. Lorsqu'il y a plusieurs représentants, ils exercent ensemble le droit du représenté et s'en partagent l'émolument conformément à leurs droits dans la succession du représenté : c'est le partage par souche, qui s'oppose au partage par tête. L'article 753 du code civil,

se prononce formellement en ce sens ⁴ : « Dans tous les cas où la représentation est admise, le partage s'opère par souche, comme si le représenté venait à la succession ; s'il y a lieu, il s'opère par subdivision de souche. À l'intérieur d'une souche ou d'une subdivision de souche, le partage se fait par tête ».

4.1.2 La représentation du renonçant depuis la réforme de 2006

1. La loi du 23 juin 2006 a modifié les règles de la représentation en l'ouvrant aux descendants des héritiers ayant renoncé à la succession.

1. À cet égard, le rapporteur du projet de loi ⁵, M. Huygue, avait souligné les limites du projet initial et proposé d'en élargir la portée. Il relevait que la représentation des renonçants vivants, telle qu'envisagée par le projet, était limitée aux successions en ligne directe sans justification convaincante, et estimait que son extension aux successions dévolues en ligne collatérale était nécessaire dans un souci de cohérence, notamment au regard du régime applicable à la représentation de l'indigne, ouverte dans toutes les hypothèses par la loi du 3 décembre 2001.

1. Le rapporteur attirait également l'attention sur les conséquences fiscales de cette évolution, en indiquant que de « nécessaires compléments au projet de loi » devraient être prévus afin « d'éviter que l'héritier représentant le renonçant (en particulier dans une perspective trans-générationnelle) ne soit surtaxé ». Il ajoutait qu'« on pourrait ainsi considérer fiscalement que le représentant du renonçant n'est tenu que du paiement des droits qu'aurait payés le renonçant s'il avait accepté, en revenant sur la rédaction actuelle de l'article 785 du code général des impôts » (v. *infra*, le système dit de la « double liquidation » de l'ancien article 785 du CGI).

1. Le rapporteur observait toutefois que de telles précisions, qui touchent aux règles d'assiette et de taux de l'imposition, ne sauraient résulter de simples instructions administratives, quand bien même celles-ci seraient opposables à l'administration, et estimait « préférable de s'en tenir à la lettre et à l'esprit de l'article 34 de la Constitution, qui prévoit que c'est à la loi qu'il revient de prévoir les règles d'assiette, de taux et de modalités de recouvrement des impositions de toute nature ».

1. Au cours des débats parlementaires, le garde des Sceaux a également insisté sur l'importance de la représentation des héritiers renonçants, qu'il a présentée comme une évolution majeure du droit civil des successions. Il déclarait ainsi ⁶ :

1. « La représentation des héritiers renonçants constitue également une évolution importante, qui offre une liberté nouvelle dans le droit des successions. En l'état du droit, les héritiers qui ont renoncé à la succession ne sont pas représentés. Cependant, leur représentation est un corollaire logique à la donation-partage trans-générationnelle. En outre, elle permet de diriger les richesses vers des personnes dont les besoins de consommation sont plus importants. Les récentes dispositions fiscales encourageant la transmission de sommes d'argent aux petits-enfants ont rencontré un franc succès. La réforme crée les conditions civiles nécessaires pour que de telles transmissions puissent se perpétuer. Votre commission souhaite élargir cette possibilité de représentation aux héritiers en ligne collatérale. J'approuve cette extension, même si je n'y avais pas pensé moi-même... »

4.1.3 La renonciation comme condition de la représentation

1. Il importe de rappeler brièvement le mécanisme de la renonciation qui, dans notre affaire, crée les conditions de la représentation.
1. La transmission de la succession désigne le passage du patrimoine du défunt au patrimoine du successible. L'héritier dispose d'une triple option : l'acceptation pure et simple, l'acceptation à concurrence de l'actif net et la renonciation (768 c. civ.).
1. S'agissant de la renonciation, l'article 805 c.civ., dans sa version issue de la loi du 23 juin 2006, dispose :

L'héritier qui renonce est censé n'avoir jamais été héritier.

Sous réserve des dispositions de l'article 845, la part du renonçant échoit à ses représentants; à défaut, elle accroît à ses cohéritiers; s'il est seul, elle est dévolue au degré subséquent.

1. Le renonçant n'est pas tenu au paiement des dettes et charges de la succession (art. 806 c. civ.) Il est exclu de tous les avantages qu'il aurait pu retirer de la succession. Il doit restituer tous les biens qu'il peut détenir, et avec eux tous les fruits par lui perçus ⁷.
1. En raison du caractère rétroactif de la renonciation, l'héritier du degré subséquent à qui est dévolue la succession est censé avoir eu la qualité d'héritier dès le jour du décès (Soc., 19 nov. 1954).
1. La succession est dévolue comme si le renonçant n'avait jamais eu de vocation successorale. Il n'y a donc eu aucune transmission de droits du renonçant à ceux qui profitent de sa renonciation. C'est du défunt seul que ceux-ci tiennent l'intégralité des droits qu'ils recueillent. Ceux qui profitent de la renonciation d'une personne sont tenus pour leur part du passif successoral, mais ne le sont en aucune mesure des obligations personnelles du renonçant. Ainsi, ils ne sont pas tenus de rapporter les libéralités faites au renonçant ⁸.

4.2 Régime de la taxation des successions

1. Le pourvoi des consorts [U] interroge, dans le cadre du régime de taxation des mutations à titre gratuit, la question des tarifs applicables et celle du rapport fiscal.
1. Le droit de mutation par décès, variété de droit de mutation à titre gratuit (DMTG), est un impôt indirect qui frappe l'ensemble des biens composant le patrimoine du défunt ⁹, transmis à ses héritiers, donataires ou légataires. Une déclaration de succession ¹⁰, à souscrire dans les six mois suivant le décès ¹¹, permet d'établir l'assiette des droits de mutation et de déterminer le montant de l'impôt dû par chaque bénéficiaire.
1. L'assiette des droits de mutation par décès comprend l'ensemble des biens et droits appartenant au défunt au moment de son décès, qu'il s'agisse de biens meubles ou immeubles, de comptes bancaires, de valeurs mobilières ou, sous certaines conditions, de contrats d'assurance-vie ¹². De cette base sont déduites les dettes et charges déductibles ¹³, telles que les dettes du défunt, les frais funéraires et, le cas échéant, les legs faits à des œuvres d'intérêt général. L'assiette ainsi déterminée est ensuite répartie selon la part revenant à chaque héritier, donataire ou légataire, sur laquelle le droit de mutation est appliqué, après rapport fiscal et abattement (v. ci-après), selon les taux et

tranches prévus par la législation. Cette approche permet d'assurer que l'impôt frappe équitablement chaque bénéficiaire en fonction de la valeur des biens reçus.

4.2.1 Rappel des donations : le rapport fiscal (784 CGI)

1. L'assiette des droits de mutation par décès comprend, le cas échéant, les donations antérieures consenties par le défunt aux héritiers, donataires ou légataires.
1. Selon la circulaire BOI-ENR-DMTG-10-50-50 , ce mécanisme, appelé rapport fiscal, consiste à réintégrer dans l'actif successoral les donations effectuées dans les quinze années précédant le décès pour le calcul des DMTG (article 784 CGI).
1. En cas de donations successives consenties par le même donateur au profit du même donataire, la perception est effectuée en ajoutant à la valeur des biens compris dans la donation, celle des biens qui ont fait l'objet de donations antérieures, à l'exception de celles passées depuis plus de quinze ans, et, lorsqu'il y a lieu à application d'un tarif progressif, en considérant ceux de ces biens dont la transmission n'a pas encore été assujettie au droit de mutation à titre gratuit comme inclus dans les tranches les plus élevées de l'actif imposable (art. 784, al. 2, CGI).

4.2.2 L'abattement applicable aux mutations à titre gratuit

1. Préalablement à l'application du tarif en vigueur lors de l'ouverture de la succession sur la part nette recueillie par chaque ayant droit, il y a lieu d'effectuer un abattement.
1. L'article 779 CGI prévoit ainsi qu'il est effectué un abattement sur la part de chacun des ascendants et sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation. Pour les successions ouvertes à compter du 17 août 2012, cet abattement s'élève à 100 000 euros en ligne directe, à 15 932 euros sur la part de chacun des frères et sœurs et à 7 967 euros sur la part de chacun des neveux et nièces.
1. À cet égard, l'article 779 CGI opère une distinction entre les abattements applicables en ligne directe, ceux applicables entre frères et sœurs, et l'abattement personnel prévu au profit des neveux et nièces.
1. Dans sa rédaction antérieure aux réformes intervenues à compter de 2006, l'article 779 CGI distinguait déjà, pour l'application des abattements, selon la qualité des ayants droit. S'il prévoyait explicitement, en ligne directe, l'application de l'abattement aux enfants « vivants ou représentés » et en organisait les modalités de répartition entre représentants, il ne comportait en revanche aucune précision quant au bénéfice des abattements en cas de représentation successorale en ligne collatérale.
1. La réforme du droit des successions issue de la loi du 23 juin 2006, en admettant la représentation de l'héritier renonçant, a dès lors conduit à s'interroger sur l'adaptation de l'économie des abattements prévus par l'article 779 CGI, conçus jusqu'alors sans prise en compte de cette hypothèse en ligne collatérale.
1. À l'issue du collectif budgétaire de 2006 [14](#), l'article 779 CGI a été modifié afin de tirer les conséquences fiscales de cette évolution. En ligne directe, l'abattement applicable aux ascendants et aux enfants, auparavant prévu sur la part des « enfants vivants ou représentés », a été complété par l'ajout des mots « vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation », la renonciation étant ainsi expressément assimilée au

prédécess pour l'application de l'abattement. La règle relative à la division de l'abattement entre représentants, qui ne visait jusque-là que les « enfants prédécédés », a également été étendue aux « enfants prédécédés ou renonçants ». Enfin, cette même logique a été appliquée en ligne collatérale : alors que l'abattement prévu au profit des frères et sœurs se bornait auparavant à viser « la part de chacun des frères ou sœurs », le texte a été modifié pour viser désormais la part de chacun des frères et sœurs « vivants ou représentés par suite de prédécès ou de renonciation », et pour prévoir que, « entre les représentants des frères et sœurs prédécédés ou renonçants, cet abattement se divise d'après les règles de dévolution légale ».

1. Cette modification est issue d'un amendement, n° 84 rectifié, présenté par le sénateur Alain Lambert et accepté par le Gouvernement, qui proposait : « de reconnaître au plan fiscal les effets de la renonciation en permettant au représentant venant en lieu et place du renonçant de bénéficier des abattements sur la base imposable prévus par le code général des impôts. Dans ces conditions, les dispositions de l'article 779-I et 779-IV (abattement personnel applicable en ligne directe et collatérale) du code général des impôts s'appliqueraient aux enfants et aux frères et sœurs venant à la succession par représentation de leur auteur par suite de prédécès ou de renonciation. » Lors de la séance du 18 décembre 2006 [15](#), M. Lambert précisait : « Cet amendement vise à reconnaître, sur le plan fiscal, les effets de la renonciation en permettant au représentant venant en lieu et place du renonçant de bénéficier des abattements sur la base imposable prévue par le code général des impôts. »

1. Cette adaptation du régime des abattements constitue l'un des éléments de la liquidation des droits de mutation par décès, laquelle suppose également l'application des tarifs prévus à l'article 777 du code général des impôts.

4.2.3 Les tarifs des DMTG (777 CGI)

1. L'article 777 CGI prévoit que les DMTG sont fixés dans les trois tableaux qu'il comprend, pour la part nette revenant à chaque ayant droit.

4.2.3.1 Abrogation du système de la double liquidation (785 CGI)

1. Avant la réforme de 2006, l'application de l'article 777 CGI se trouvait, en cas de renonciation successorale, largement neutralisée par le mécanisme de la double liquidation institué par l'article 785 CGI, lequel imposait que les droits dus par les bénéficiaires effectifs ne puissent être inférieurs à ceux qu'aurait acquittés le renonçant s'il avait accepté la succession.

1. En effet, cet article, issu du décret du 6 avril 1950, mettait en oeuvre un dispositif très contraignant : il imposait aux bénéficiaires d'une renonciation — qu'ils soient héritiers, donataires ou légataires — d'acquitter, au titre des droits de mutation, une somme qui ne pouvait être inférieure à celle que le renonçant aurait payée s'il avait accepté la succession [16](#).

1. Ce système conduisait donc à une double liquidation : on calculait d'abord les droits théoriquement dus par le renonçant, puis on s'assurait que les héritiers qui recueillaient sa part ne paieraient pas moins. En d'autres termes, la renonciation ne pouvait jamais avoir pour effet de diminuer le montant global des droits dus à l'État.

1. Il était donc nécessaire, comme l'avait annoncé M. Huygues (v. § 25 ci-dessus), rapporteur du projet de réforme des successions, de revenir sur l'article 785 du code général des impôts une fois la réforme promulguée. En effet, la double liquidation ne pouvait plus subsister avec le nouvel article 805 du code civil [17](#) qui posait que le renonçant était réputé n'avoir jamais été héritier. Un amendement déposé par M. Lambert, n° 85 rectifié, prévoyait donc l'abrogation pure et simple de l'article 785, à propos de laquelle M. Lambert expliquait lors de la séance du 18 décembre 2006 [18](#) :

« Les héritiers sont tenus, sur les biens qui leur reviennent par suite d'une renonciation à succession, d'acquitter des droits dont le montant ne peut être inférieur à celui que le renonçant aurait lui-même acquitté, s'il avait accepté.

Cette règle est devenue contraire aux nouvelles dispositions du droit civil et l'ayant droit qui renonce est supposé n'avoir jamais été héritier. Il est donc proposé, dans cet amendement, de le traduire en droit fiscal. »

1. Une fois neutralisé l'ancien article 785 CGI, l'article 777 CGI pouvait recevoir pleinement application.

1. Le tableau I est le « tarif des droits applicables en ligne directe », sans autre précision, ce libellé n'a pas été impacté par des modifications de la législation fiscale postérieure à la réforme du droit des successions. Le tableau II est le « tarif des droits applicables entre époux et entre partenaires liés par un pacte civil de solidarité ». Seul le tableau I mérite d'être reproduit dans pour l'étude de la présente affaire :

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

1. Quant au tableau III, qui concerne le « tarif des droits applicables en ligne collatérale et entre non parents », il a fait l'objet d'une modification en 2008 à la suite la réforme du droit des successions, à l'occasion d'un amendement déposé par le sénateur Alain Lambert et partiellement accepté par le Gouvernement, dans le cadre de la loi de finances pour 2009. Le propos du sénateur Lambert consistait à clarifier le traitement des neveux et nièces appelés à la succession, selon qu'ils viennent en leur nom propre ou par représentation de leur parent, frère ou sœur du défunt, tant au regard de l'abattement que du tarif des droits de mutation.

1. Son amendement, n° II-285 rectifié, modifiait les articles 779 et 777 du code général des impôts en disposant :

« I. - Le V de l'article 779 du code général des impôts est complété par les mots : "venant de leur chef ou par représentation".

II. - Dans la deuxième ligne de la première colonne du tableau constituant le dixième alinéa de l'article 777 du code général des impôts, après les mots : "Entre frères et sœurs" sont insérés les mots : "vivants ou représentés". »

1. L'objet de l'amendement était défini ainsi :

« L'article 779 V dispose que : "Pour la perception des droits de mutation à titre gratuit, il est effectué un abattement de 7 598 € sur la part de chacun des neveux et nièces".

Ce texte ne subordonne le bénéfice de l'abattement à aucune condition ni restriction particulière.

Cependant, l'administration fiscale, en précisant que cet abattement est réservé aux neveux et nièces qui succèdent "de leur propre chef" (RM Le Nay, n° 18066, JO AN Q 8 juillet 2008, p. 5948), restreint la portée du dispositif.

Or, au regard de la loi, rien n'interdit aux neveux et nièces venant par représentation de cumuler l'abattement de 15 195€ en faveur des frères et sœurs, qui se divise entre les représentants, (CGI, art. 779 IV) et leur abattement personnel de 7 598€ (CGI, art. 779 IV).

Par ailleurs, par cohérence, il conviendrait de faire bénéficier les neveux et nièces venant par représentation du même tarif que celui applicable aux frères et sœurs. »

1. Toutefois, au cours des débats parlementaires, le Gouvernement n'a pas accepté la modification proposée de l'article 779 CGI relative à l'abattement applicable aux neveux et nièces, et a fait adopter un sous-amendement limitant la portée de l'amendement de M. Lambert à la seule modification du tableau figurant à l'article 777 du même code, relatif au tarif des droits applicables en ligne collatérale.

1. Lors de la séance du 8 décembre 2008 [19](#), la discussion s'est déroulée comme suit :

« La parole est à M. Alain Lambert.

M. Alain Lambert . Cet amendement vise à permettre aux neveux et nièces qui viennent à la succession de bénéficier des abattements dont bénéficiait leur auteur. Cela paraît justice !

M. le président . Le sous-amendement n° II-398, présenté par le Gouvernement, est ainsi libellé :

Supprimer le I de l'amendement no II-285.

La parole est à Mme la ministre.

Mme Christine Lagarde , ministre. J'indiquerai rapidement l'objet de l'amendement n° II-285 afin d'expliquer le contexte de mon sous-amendement.

Vous proposez, Monsieur Lambert, que l'on puisse, pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit, cumuler l'abattement personnel de 7 598 euros prévu en faveur des neveux et nièces et celui de 15 195 euros prévu au profit des frères et sœurs, et cela lorsque les neveux ou nièces viennent à la succession par représentation de leur auteur.

Vous proposez également, dans ce cas de figure, d'appliquer le tarif prévu pour les successions dévolues entre les frères et sœurs.

S'agissant du cumul des abattements, je ne peux répondre favorablement à votre demande, car une telle proposition reviendrait à admettre que les neveux ou nièces viennent à la succession, d'une part, de leur propre chef, d'autre part, en qualité de représentants de leur auteur. Or, en droit civil, le mécanisme de la représentation a pour seul objet d'appeler à la succession les représentants aux droits du représenté.

M. Alain Lambert . C'est exact !

Mme Christine Lagarde , ministre. Votre proposition aurait pour conséquence d'instaurer une définition fiscale de la représentation, ce qui ne paraît pas souhaitable puisque le droit fiscal doit suivre le droit civil, comme vous nous l'avez rappelé encore tout à l'heure.

M. Alain Lambert . Tout à fait !

Mme Christine Lagarde , ministre. Par ailleurs, une telle solution reviendrait à avantager fiscalement les neveux ou les nièces venant à la succession par représentation de leur auteur par rapport à leurs cohéritiers. En effet, le neveu venant à la succession par représentation de son auteur pourrait, si votre proposition était adoptée, bénéficier d'abattements supérieurs à ceux de ses oncles et tantes également appelés à la succession.

Pour ce qui est du tarif, je tiens à vous rassurer, monsieur le sénateur : mes services ont d'ores et déjà prévu d'apporter par la voie doctrinale la précision demandée. Cela étant, je serais très favorable à une telle précision par la voie législative.

Je suis donc favorable au seul II de votre amendement. Si mon sous-amendement, qui vise à la suppression du I, était adopté, je lèverais bien sûr le gage.

M. le président . Il s'agirait donc de l'amendement n° II-285 rectifié, présenté par M. Lambert, ainsi libellé :

Avant l'article 42, insérer un article additionnel ainsi rédigé :

I. – Le V de l'article 779 du code général des impôts est complété par les mots : « venant de leur chef ou par représentation ».

II. – Dans la deuxième ligne de la première colonne du tableau constituant le dixième alinéa de l'article 777 du code général des impôts, après les mots : « Entre frères et sœurs » sont insérés les mots : « vivants ou représentés ».

Quel est l'avis de la commission ?

M. Philippe Marini , rapporteur général. L'amendement n° II-285 a retenu l'intérêt de la commission. Nous nous étions interrogés sur les deux parties de l'amendement, et nous étions davantage convaincus par la seconde partie, celle qui consiste à poser qu'un neveu et nièce venant à une succession par représentation bénéficiant de l'abattement « frères et sœurs » doivent par conséquent bénéficier du tarif « frères et sœurs ».

L'objet du sous-amendement est justement de préciser ce point en limitant la portée de l'amendement n° II-285 à cette seule disposition.

La commission souscrit donc à la fois au sous-amendement et à l'amendement ainsi modifié. »

1. Aujourd'hui, le tableau III comprend donc des taux différenciés de 35 % à 60 % qui sont fixés pour trois cas de figure : 1°) Entre frères et soeurs vivants ou représentés [20](#) ; 2°) entre parents jusqu'au 4^e degré inclusivement ; 3°) entre parents au-delà du 4^e degré et entre personnes non parentes.

1. Il convient d'observer que la seule mention du mécanisme de la représentation successorale dans l'article 777 CGI figure donc dans la sous-partie dédiée aux frères et soeurs de ce tableau III.

4.3 La position des parties

4.3.1 L'application d'un tarif vierge aux représentants du renonçant (mémoire ampliatif)

1. Selon les demandeurs au pourvoi, le mécanisme de la représentation successorale, lorsqu'elle résulte d'une renonciation, n'a pas pour effet, sur le plan fiscal, de substituer entièrement le représentant au représenté. Ils soutiennent que les droits de mutation à titre gratuit doivent être calculés pour chaque héritier en fonction de son lien personnel avec le défunt, sans partage des tranches d'imposition et sans prise en compte des donations antérieures consenties au renonçant.

1. Cette interprétation s'appuie d'abord sur le texte même de l'article 777 du code général des impôts, aux termes duquel « 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 ». Les appelants relèvent que cette disposition, contrairement à l'article 779 du même code consacré aux abattements, ne mentionne à aucun moment la représentation. Alors que l'article 779, I, prévoit expressément le partage de l'abattement « entre les représentants des enfants prédécédés ou renonçants », le silence de l'article 777 démontrerait, selon eux, la volonté du législateur de réserver cette représentation au seul mécanisme des abattements, sans l'étendre au barème progressif d'imposition.

1. Ils invoquent à cet égard le principe d'interprétation stricte des textes fiscaux, corollaire du principe de légalité de l'impôt : il n'est pas permis d'étendre à un cas non prévu les conséquences fiscales attachées à une autre hypothèse. En l'occurrence, l'absence de toute mention de la représentation dans l'article 777 du CGI interdirait d'en déduire un partage des tranches de tarif entre le représenté et ses représentants.

1. Les consorts [U] rappellent également que, selon l'article 805 du code civil, « l'héritier qui renonce est censé n'avoir jamais été héritier ». Dès lors, les représentants du renonçant doivent être regardés, sur le plan fiscal, comme les bénéficiaires directs de la succession. Leur situation est indépendante de celle du renonçant, devenu transparent par l'effet de la renonciation.

1. S'agissant du rapport fiscal prévu à l'article 784 du CGI, les consorts [U] soutiennent que ce texte ne vise que « les donations antérieures consenties [...] par le donateur ou le défunt aux donataires, héritiers ou légataires », c'est-à-dire entre les mêmes personnes. Dès lors, les donations consenties au renonçant, qui ne sont pas des transmissions faites au représentant, ne peuvent être ajoutées à la part successorale du représentant pour le calcul de ses droits.

1. La doctrine administrative ne contredirait pas cette analyse. Les demandeurs au pourvoi citent le BOI-ENR-DMTG-10-50-50, §110, qui admet expressément que, pour l'abattement, « lorsqu'un bénéficiaire est appelé à une succession par l'effet de la représentation, il convient de tenir compte, pour déterminer le montant de l'abattement restant disponible, des abattements dont son auteur a pu bénéficier antérieurement ». Ils en déduisent que la doctrine limite le mécanisme de la représentation à la seule question de l'abattement, sans mentionner le tarif.

1. En conséquence, chaque représentant doit être imposé selon un tarif personnel vierge, correspondant à son lien de parenté avec le défunt, et n'être privé de ses premières tranches que dans l'hypothèse où il aurait lui-même reçu une donation de la part du défunt dans les quinze années précédant le décès.

1. Les conjoints [U] trouvent un appui supplémentaire dans l'abrogation de l'article 785 du CGI par la loi du 30 décembre 2006, exposé ci-dessus. Cet article, dans sa rédaction antérieure, imposait que les représentants acquittent au minimum les droits que le renonçant aurait lui-même payés. Sa suppression a eu pour objet, selon l'exposé des motifs de l'amendement sénatorial, de mettre fin à une contradiction avec l'article 805 du code civil, en reconnaissant que le renonçant est censé n'avoir jamais été héritier. Les appelants en déduisent que le législateur a voulu rompre définitivement avec l'idée d'une assimilation fiscale entre le renonçant et ses représentants.

Ils citent, à l'appui de cette lecture, l'instruction fiscale 7 G-6-07 du 22 novembre 2007, qui, commentant cette réforme, précise :

1. « Dans l'hypothèse visée à l'article 754 du code civil dans laquelle un héritier renonce à une succession, les droits dus par les héritiers acceptants, c'est-à-dire les descendants du renonçant, sont calculés comme si ces derniers avaient été les bénéficiaires directs de la succession. »

1. Cette même instruction ajoute que, depuis la réforme, « les représentants d'un renonçant se partagent l'abattement personnel dont aurait dû bénéficier ce dernier », sans évoquer de corrélat en matière de tarif. Pour les héritiers, cette distinction confirme que la représentation n'a d'incidence qu'à l'égard de l'abattement, et non du barème progressif.

1. Enfin, les appelants soulignent que cette interprétation bénéficie d'un large soutien doctrinal :

1. Ainsi de M. Nicolas, dans une étude suscitée par le jugement du tribunal judiciaire de Paris du 20 mai 2022 qui est à l'origine de la présente instance ²¹ : *Littéralement [l'article 784 du CGI] ne vise que les donations consenties par le défunt à ses « héritiers ou légataires ». La qualification d'héritier ne fait pas débat. Eu égard aux conséquences de la renonciation et par suite de la représentation, les petits-enfants viennent bien à la succession en cette qualité. En revanche, à aucun moment ils n'ont été attributaires des donations objet du rappel fiscal, lesquelles ont été faites en l'espèce au renonçant représenté. Toujours selon la lettre du texte, les seules donations qui devraient être comptabilisées dans le barème applicable à la part héréditaire de chacun des petits-enfants devraient être celles reçues par eux du défunt. De l'article 784 du CGI, on déduit donc que la détermination du tarif est personnelle à chaque héritier. Par suite, la logique civile de la représentation successorale ne saurait induire une substitution des*

représentants dans le barème du représenté et de les astreindre au rappel fiscal auquel ce dernier est tenu .

1. Mme S. Gaudemet et N. Gessey ²² : *Bien que les textes ne le disent pas explicitement, il y a lieu de penser que chaque représentant bénéficie de l'intégralité du barème, autrement dit que le tarif s'applique à chacun sans partage des tranches d'imposition.*
 1. F. Fruleux ²³ : *Si le tarif applicable aux représenté est identique à celui dont bénéficie le renonçant, son mode d'application diffère, ce qui généralement sera favorable aux descendants. L' article 777 du Code général des impôts précise en effet que le tarif progressif est pratiqué sur la "part nette revenant à chaque successeur". Chaque descendant bénéficie ainsi des premières tranches du tarif progressif sur la part taxable lui revenant. La représentation a donc pour effet de démultiplier le bénéfice de la progressivité de l'impôt, ce qui réduit in fine le montant des droits de succession dus. L'avantage est d'autant plus élevé que le taux marginal d'imposition est élevé et le nombre de descendants important (V. pour un exemple chiffré, infra n° 27). Ce mode de liquidation favorable est acquis. Il s'impose au regard des textes (CGI, art. 777). Il a en outre été expressément validé par l'Administration dans des commentaires qui lui sont opposables Instr. 22 nov. 2007 , préc. n° 7, ann. 3, exemple n° 1).*
 1. M. Lesbats ²⁴ : *Les descendants représentant leur auteur renonçant bénéficient également du taux en ligne directe de 5 à 45 % résultant du tableau I de l'article 777 du code général des impôts. En effet, ce tarif en ligne directe s'applique à tout héritier en ligne directe descendante ou ascendante, quel que soit son degré de parenté avec le défunt. Chaque descendant bénéficie des premières tranches du tarif progressif sur la part taxable qui lui revient. En effet, selon l'article 777du code général des impôts, "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". En atténuant ainsi la progressivité de l'impôt, ce mécanisme qui réduit le montant des droits de succession dus est admis par l'administration fiscale.*
 1. La position des demandeurs au pourvoi repose donc sur une lecture littérale des articles 777, 779 et 784 du CGI, combinée au principe de rétroactivité de la renonciation posé par l'article 805 du code civil. En l'absence de texte ou de doctrine contraires, ils estiment que l'imposition doit être calculée comme si chacun des représentants était bénéficiaire direct de la succession, chaque part ouvrant droit à un barème vierge.
- 4.3.2 Prise en compte des donations consenties au renonçant pour l'application du barème progressif (mémoire en défense)
1. L'administration soutient que la représentation successorale emporte substitution complète du représentant au représenté, conformément aux articles 751, 753 et 754 du code civil. Le représentant prend la place du représenté dans la dévolution successorale, et cette substitution doit recevoir une application cohérente sur le plan fiscal.
 1. Elle en déduit qu'en cas de représentation, la transmission doit être imposée en tenant compte de l'abattement et du barème applicables en fonction du lien de parenté entre le défunt et la personne représentée, et non entre le défunt et le représentant. Les donations consenties au renonçant doivent donc être rapportées non seulement pour la

détermination de l'abattement (article 779 du CGI) mais aussi du tarif (article 777 du CGI).

1. L'administration invoque, à l'appui de cette position, un rescrit du 28 septembre 2010, selon lequel, lorsque la représentation s'applique, la transmission est imposée « en tenant compte de l'abattement et du barème applicables en fonction du lien de parenté existant entre le défunt et la personne représentée, qu'elle soit prédécédée ou renonçante ».
1. S'agissant de l'article 777, elle reconnaît que la représentation n'est pas expressément mentionnée dans le tableau n° 1 relatif à la ligne directe, contrairement au tableau n° 3 concernant les frères et sœurs. Elle estime toutefois que cette absence ne saurait être interprétée comme une exclusion : le mécanisme de représentation résulte déjà du droit civil et trouve à s'appliquer par cohérence à la liquidation fiscale.
1. Enfin, l'administration fait sienne la motivation de l'arrêt attaqué, et notamment en ce qu'il retient qu'il serait contraire à l'économie générale des articles 777 et 779 du CGI de permettre à un renonçant de transmettre à ses descendants plus de droits qu'il n'en avait lui-même. Elle se réfère également à un arrêt de la cour d'appel de Grenoble du 28 novembre 2023, qui a adopté la même approche en considérant que les donations consenties au représenté doivent être prises en compte pour l'application du tarif progressif à ses représentants.

*

**

Il appartiendra à la chambre de se déterminer au regard des principes exposés et des options qui sont ouvertes.

¹ P. Catala, J-F. Pillebout, « Dévolution successorale », *J.-Cl. Civil Code*, Synthèse (mise à jour 16 mars 2024)

² R. Le Guidec, C. Lesbats, « Succession : dévolution », *Répertoire de droit civil*, Dalloz, juillet 2022 (mise à jour mai 2025), § 287

³ D. Vigneau, « Les rapports des articles 845 et 848 du code civil en cas de représentation d'un donataire renonçant », *JCP, N*, n° 18, 2 mai 2008, 1193, § 17, rappelant que la règle légale d'imputation n'est pas d'ordre public

⁴ R. Le Guidec, C. Lesbats, *op. cit.*, § 288

⁵ Rapport n° 2850 présenté par M. Huygue

⁶ Pascal Clément, garde des sceaux, ministre de la justice, séance du mardi 21 février 2006

⁷ R. Le Guidec, C. Lesbats, « Succession : transmission », *Répertoire de droit civil*, Dalloz, juillet 2022 (mise à jour juin 2025), § 349 et s.

⁸ R. Le Guidec, C. Lesbats, « Succession : transmission », § 367

⁹ Art. 750 *ter* CGI

[10](#) Art. 800 et s., CGI

[11](#) Art. 641 CGI

[12](#) Art. 750 *ter* et s., CGI

[13](#) Art. 767 à 775 *sexies* CGI

[14](#) Loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006

[15](#) Séance du 18 décembre 2006

[16](#) « Les héritiers, donataires ou légataires acceptants sont tenus, pour les biens leur advenant par l'effet d'une renonciation à une succession, à un legs ou à une donation, d'acquitter, au titre des droits de mutation par décès, une somme qui, nonobstant tous abattements, réductions ou exemptions, ne peut être inférieure à celle que le renonçant aurait payée, s'il avait accepté. »

[17](#) I. Omarjee, « Réforme des successions et des libéralités : les inquiétudes fiscales sont levées! », AJ Famille 2007 p. 28

[18](#) Séance du 18 décembre 2006

[19](#) Séance du 8 décembre 2008

[20](#) Cette mention, issue de l'amendement Lambert, figurant au tableau de l'article 777 du code général des impôts, des droits applicables « entre frères et sœurs vivants ou représentés » doit être comprise comme visant non seulement les frères et sœurs du défunt venant directement à la succession, mais également les héritiers appelés par représentation de ceux-ci, c'est-à-dire les neveux et nièces venant à la succession en lieu et place de leur parent frère ou sœur du défunt .

Elle exclut, en revanche, les neveux et nièces venant à la succession à titre personnel, en l'absence de représentation, lesquels relèvent des dispositions applicables aux autres collatéraux.

[21](#) « Représentation successorale et rappel fiscal : pour une interprétation stricte de l'article 777 du CGI », JCP N 2023 , n° 12, 1058

[22](#) « Retour sur le domaine de la représentation successorale : droit civil versus droit fiscal », Solutions Notaires, 24 janvier 2019, p. 16

[23](#) J.-Cl. (Fiscal) fasc. 7732 : ENR - successions - établissement de l'imposition - renonciations pures et simples. Représentation du renonçant, § 24

[24](#) La dévolution successorale , LexisNexis, §369