



## Méthode de transmission entre vifs

### Cas d'application

**1200** La donation entre vifs est l'acte par lequel le donateur se dépouille à titre gratuit actuellement et irrévocablement de la chose donnée, en faveur du donataire qui l'accepte. La donation simple peut permettre de transmettre par anticipation à l'enfant choisi l'entreprise. Cet acte doit être passé devant notaire (sauf les dons manuels, donations déguisées ou indirectes, voir ci-après). Les règles exposées à propos des donations-partages relatives aux charges imposées par le donateur sont applicables aux donations simples (voir §§ 1399 à 1401).

Les donations simples bénéficient des mêmes réductions de droit que les donations-partages (voir § 1312). Ces mêmes réductions peuvent s'appliquer pour de nouvelles donations consenties six ans après (voir § 1331).

Les donations simples ne sont toutefois pas un instrument idéal de transmission d'entreprise dès lors qu'il y a plusieurs enfants ; la donation-partage s'impose alors notamment pour figer les patrimoines. Mais la pratique prouve qu'au cours de son existence, le chef d'entreprise est amené à faire des donations parceliaires et qu'une donation-partage n'est pas toujours possible ; par ailleurs, les règles applicables aux donations sont essentielles pour appréhender le règlement d'une succession.

- **Fraude.** Un créancier, et notamment le receveur des impôts, peut engager l'action paulienne (c. civ. art. 1167) à l'encontre de son débiteur, mis en liquidation des biens, afin d'obtenir l'opposabilité d'une donation faite en fraude des droits du créancier par ce débiteur à ses enfants (cass. com. 8 octobre 1996, n° 93-14068). À la date des donations litigieuses, la situation financière des donateurs était particulièrement difficile, eu égard à l'importance de la dette ayant nécessité un plan d'amortissement, d'ailleurs non respecté, et la cession à titre gratuit de leurs biens immobiliers avait porté préjudice à leur créancier par la diminution de leur solvabilité qui en résultait ; ainsi, les débiteurs s'étaient nécessairement appauvris entre l'instant où ils avaient bénéficié de la donation-partage de leurs parents et celui où ils avaient donné les mêmes biens à leurs enfants (cass. civ. 17 février 20004, n° 01-15484).
- **Biens donnés.** La libéralité peut concerner des biens mais aussi des droits tels qu'un usufruit, des droits d'auteur. Elle peut porter sur tout ou partie des biens et droits du donateur (c. civ. art. 893).
- **Droits d'enregistrement.** Les abattements et les droits dus en matière de donation sont exposés aux paragraphes 1270 à 1316. Le paiement des droits de donation par le donateur n'entre pas dans l'assiette taxable.

### Origine des biens donnés

#### • Donation pour établissement d'un enfant

**1201** La donation ne soulève pas de problème particulier lorsqu'elle porte sur un bien propre au donateur : il a seul le pouvoir de donner ; le code civil permet toutefois, pour les besoins d'établissement autonome du donataire, de donner conjointement par les deux époux un bien propre de l'un d'eux (c. civ. art. 1438).

Dans ce cas, la donation est réputée consentie par moitié par chacun des époux et, fiscalement, chacune des donations bénéficie de l'abattement sur la part donnée à chaque enfant. Celui dont le bien a été ainsi donné a sur les biens de l'autre une action en indemnité pour la moitié de ladite donation, eu égard à la valeur du bien donné au temps de la libéralité. En conséquence, si, au décès de l'époux pro-

priétaire du bien donné, la créance n'a pas été réglée, elle devrait être comprise dans l'actif de succession et donner lieu au paiement de droits de succession ; si le débiteur de l'indemnité décède le premier, sa succession doit cette somme qui vient en déduction de l'actif taxable.

- **Contrôle du fisc.** L'administration fiscale, en raison de l'avantage attaché à ce type de donations, exerce son contrôle ; ainsi la qualification de donation en vue de l'établissement de l'enfant ou dot a été refusée à une donation consentie à un enfant de 17 mois (cass. com. 24 avril 1990, BC IV n° 120).

- **Nature juridique de la donation.** La Cour de cassation a précisé que la charge définitive de cette libéralité incombe à la communauté, sauf clause particulière stipulant que l'un des époux se chargerait personnellement de la libéralité ; à défaut d'une telle stipulation l'enfant doit rapporter cette libéralité pour moitié à la succession de son père et pour l'autre moitié à la succession de sa mère (cass. civ. 22 juin 2004, n° 01-18030) ; au cas considéré, le bien donné était commun et les juges du fond ont ordonné la réunion fictive aux biens existants de la moitié de la valeur de l'immeuble donné en vu du calcul de l'usufruit du conjoint survivant.

- **Donation de biens communs**

**1202** Lorsque la donation porte sur des biens de communauté, l'article 1422 du code civil précise que les époux ne peuvent, l'un sans l'autre, disposer entre vifs, à titre gratuit, des biens de la communauté. En principe, les deux époux doivent donner et la donation est présumée faite pour moitié du bien donné. Dans certains cas, un des conjoints n'intervient à l'acte que pour l'autoriser sans manifester son intention de donner ; la donation de biens communs est alors consentie par un seul des époux qui doit une récompense à la communauté et un seul abattement fiscal peut être pratiqué pour le calcul des droits.

## La donation facultative ou alternative

- **Une donation sans se dessaisir**

**1203** Ce terme peut surprendre dans la mesure où une donation est un acte par lequel le donateur se dépouille actuellement et irrévocablement de la chose donnée (c. civ. art. 894). En fait, ce qui est prohibé, c'est la donation d'un bien à venir que le donateur laissera à sa mort. Mais la doctrine s'accorde à considérer que cette disposition n'interdit pas les donations à terme dont le transfert de propriété est différé dans le temps (voir l'étude du professeur M. Grimaldi, « Les Donations à terme. Le droit privé français à la fin du XIX<sup>e</sup> siècle », Études offertes à Pierre Catala, p. 421).

La jurisprudence a d'ailleurs considéré que la clause de réversibilité de l'usufruit insérée dans un acte de donation s'analysait en une donation à terme de bien présent, le droit d'usufruit du bénéficiaire lui étant définitivement acquis dès le jour de l'acte (cass. civ. 21 octobre 1997, n° 95-19759). La donation à terme est une donation par laquelle un donateur confère au donataire un droit certain sur un bien affecté d'un terme ; le donateur ne se dépossède pas immédiatement, mais il est lié par l'engagement souscrit envers le donataire. L'administration fiscale admet que la transmission immédiate des biens donnés n'est pas nécessaire : elle peut en effet n'intervenir qu'à terme (doc. adm. 7G 312-3). La donation à terme peut être facultative ou alternative (voir ci-après).

Dans l'une ou l'autre forme de donation, le donateur conserve la propriété de la chose jusqu'à l'arrivée du terme prévu ; il dispose d'un vrai droit de propriété et non d'une simple réserve d'usufruit. Pendant toute la durée du terme, le donataire a un

# Taxation des donations

	§§	§§
<b>Introduction</b> .....	1270	
<b>Exonération partielle ou totale de droits</b>		
• Exonération de 75 % en cas de transmissions d'entreprise ou de titres .....	1271	
• Exonérations temporaires des dons manuels affectés à la création d'une entreprise ....	1272	
• Donation d'entreprise consentie au personnel de l'entreprise .....	1279	
<b>Déduction des dettes transférées au donataire</b>		
• Principe de déduction .....	1290	
• Nature de la dette déductible ....	1291	
• Identité du créancier .....	1292	
• Montant de la dette prise en charge par le donateur .....	1293	
• Répartition du passif .....	1294	
• Modalités de prise en compte des dettes déductibles .....	1296	
		• Contrôle de l'administration .....
		1297
		• Absence d'incidence pour le calcul des plus-values .....
		1298
		<b>Procédure de rescrit</b>
		• Demande du chef d'entreprise .....
		1300
		• Réponse de l'administration dans un délai de six mois .....
		1301
		• Évaluation opposable à l'administration .....
		1302
		• Demande de paiement différé et fractionné des droits d'enregistrement .....
		1303
		<b>Calcul des droits</b>
		• Abattements .....
		1305
		• Tarifs .....
		1310
		• Réductions de droits .....
		1311
		• Exemple .....
		1314
		• Libéralités graduelles ou résiduelles .....
		1315

## Introduction

**1270** Les développements suivants sont exclusivement consacrés à la taxation des donations et aux droits d'enregistrement. En effet les questions relatives à la taxation des bénéficiaires et des plus-values réalisés lors de la donation de l'entreprise individuelle ou de la donation de titres de sociétés sont étudiées aux paragraphes 400 à 413.

La transmission anticipée par donation ou donation-partage des entreprises est encouragée par des avantages fiscaux importants. La donation-partage fait l'objet de développements particuliers aux paragraphes 1370 à 1403.

Un abattement de 75 % s'applique en cas de transmissions d'entreprises ou de titres ayant fait l'objet d'un engagement de conservation (CGI art. 757 B et C).

Les dons manuels affectés à la création d'une entreprise ainsi que la donation d'entreprise consentie au personnel de l'entreprise (CGI art. 790 A) bénéficient d'une exonération de droits.

Les droits de mutation à titre gratuit sont réduits de 10 à 50% en fonction de l'âge du chef d'entreprise (voir § 1314).

Les droits de mutation qui sont à payer à l'occasion de la donation d'une entreprise sont calculés en appliquant un pourcentage à la valeur de l'entreprise. Ce pourcentage (taux des droits) varie selon le degré de parenté existant entre le chef d'entreprise et le bénéficiaire de la donation et peut même atteindre 60% entre personnes non parentes. Ce taux n'est pas unique mais il est progressif et augmente en fonction du montant de la donation.

Dans certains cas le paiement des droits peut être différé sur cinq ans et fractionné sur dix ans (voir § 1775); le chef d'entreprise donateur peut prendre en charge les droits de donation sans que cette démarche ne soit considérée comme un supplément de donation.

Le donateur peut également se réserver l'usufruit du bien donné. La réserve d'usufruit entraîne l'application d'une décote fiscale proportionnelle à l'âge du chef d'entreprise (voir § 1550).

Le donateur peut supporter les frais et droits de mutation au lieu et place du donataire qui en est normalement redevable (voir § 1786). Ce transfert de la charge du coût d'une donation ne constitue pas un complément de libéralité taxable (ref. Luart JO 10 décembre 1987, Sén. quest. p. 1936); il en est ainsi même lorsqu'un acte rectificatif est établi un an plus tard précisant que les droits seraient payés par le donateur (cass. com. 28 février 2006, n° 03-12310). Mais si en fait le donateur paie les droits sans y être tenu par l'acte, à son décès une créance équivalente devra être incluse dans l'actif successoral (voir § 1370, rubrique « Paiement des droits par le donateur »).

Tous ces avantages s'appliquent à toutes les entreprises, quelles qu'en soient la taille et la forme, qu'elles soient individuelles ou en société.

Il convient également de souligner les conséquences fiscales avantageuses des libéralités graduelles et résiduelles instaurées par la loi portant réforme du droit des successions (voir § 1316).

Pour mémoire, bénéficient également d'une exonération partielle ou totale de droits de mutation à titre gratuit :

- la transmission de biens ruraux donnés à bail à long terme et de parts de GFA (CGI art. 793-2-3°, 793-1-4° et 793 bis);
- la transmission de bois et forêts et de parts de groupements forestiers (CGI art. 793-2-2 et 793-1-3°);
- la transmission de parts de groupements fonciers ruraux (CGI art. 848 bis);
- la première mutation à titre gratuit d'immeubles acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement entre le 1.06.1993 et le 31.12.1994 (et achevés avant le 1.07.1994);
- la première mutation à titre gratuit d'immeubles locatifs (CGI art. 793-2-4° et 5°, 793 ter; CGI, ann. II, art. 294 A et 294 E);
- la première transmission à titre gratuit de logements acquis sous le régime des droits d'enregistrement entre le 1.08.1995 et le 31.12.1996 (CGI art. 793-2-6°, 793 ter, 793 quater et ann. II, art. 294 E);
- les immeubles classés ou inscrits sur l'inventaire supplémentaire des monuments historiques (CGI art. 795 A; CGI, ann. III, art. 281 ter).