



## 14<sup>ème</sup> législature

Question N° : 11747

de M. Belot Luc ( Socialiste, républicain et citoyen - Maine-et-Loire )

Question écrite

Ministère interrogé > Budget

Ministère attributaire > Budget

Rubrique > donations et successions

Tête d'analyse > exonération

Analyse > don manuel d'actions.  
réserve d'usufruit. réglementation

Question publiée au JO le : **27/11/2012** page : **6879**  
Réponse publiée au JO le : **29/10/2013** page : **11317**  
Date de changement d'attribution : **20/03/2013**  
Date de signalisation : **10/09/2013**

### Texte de la question

M. Luc Belot appelle l'attention de M. le ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances, chargé du budget, sur le don manuel portant sur la nue-propriété d'actions d'une société non cotée consenti par un donateur qui s'en est réservé l'usufruit et le régime d'exonération partielle de droit de mutation à titre gratuit prévu par l'article 787 B du code général des impôts. Le BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10-20120912 (§310), indique que « le régime prévu à l'article 787 B du CGI s'applique aux transmissions à titre gratuit, quelle que soit la nature de l'acte (acte authentique ou acte sous seing privé) et même en l'absence d'acte (don manuel), à l'exception des donations consenties avec réserve d'usufruit qui doivent, en raison de leur nature, nécessairement faire l'objet d'un écrit ». La validité du don manuel d'action avec réserve d'usufruit étant reconnue par les règles de droit civil, il est demandé des précisions sur la signification de ce paragraphe. D'une part, il lui demande si ce paragraphe signifie que l'existence d'un écrit est une condition subordonnant l'application du régime de l'article 787 B du CGI voire la validité du don manuel. D'autre part, il lui demande si l'existence d'un pacte adjoint de reconnaissance de don manuel enregistré, en l'absence d'acte de donation proprement dit, satisfait à l'exigence susvisée. En d'autres termes, il demande si un don manuel d'actions avec réserve d'usufruit qui a fait l'objet d'un acte de reconnaissance enregistré est valable et peut bénéficier du régime d'exonération partielle prévu à l'article 787 B du CGI.

### Texte de la réponse

L'article 787 B du code général des impôts (CGI) prévoit, sous certaines conditions, l'exonération de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 75 % de leur valeur, des parts ou actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmises par décès ou entre vifs (« pactes Dutreil »). Les parts ou actions concernées doivent notamment avoir fait l'objet d'un engagement collectif de conservation pris, en principe, par le défunt ou le donateur, l'héritier ou le légataire avec d'autres associés. La transmission des titres doit être réalisée avant le terme de cet engagement, qui ne peut lui-même être d'une durée inférieure à deux ans. La loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises a autorisé l'application de l'exonération partielle aux donations démembrées, à condition que les droits de vote de l'usufruitier soient statutairement limités aux décisions portant sur l'affectation des bénéfices. Le BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10-20120912 ( § 310) précise que le régime prévu à l'article 787 B précité du CGI s'applique aux transmissions à titre gratuit, quelle que soit la nature de l'acte (acte authentique ou acte sous seing privé) et même en l'absence d'acte (don manuel) « à l'exception des donations consenties avec réserve d'usufruit qui doivent, en raison de leur nature, nécessairement faire l'objet d'un écrit », et cela afin de vérifier le respect de la condition tenant à la limitation des droits de l'usufruitier posée par la loi. La jurisprudence de la Cour de cassation reconnaît la validité d'un don manuel avec réserve d'usufruit, à condition que cette réserve ne fasse pas obstacle à la tradition réelle du bien donné. En outre, la doctrine et la jurisprudence de la Cour de cassation admettent qu'un don manuel puisse être aménagé au moyen d'un pacte adjoint, sans pour autant contrevenir à l'obligation d'authenticité requise par l'article 931 du code civil. Dès lors, un don manuel d'actions avec réserve d'usufruit qui a fait l'objet d'un pacte adjoint valablement enregistré est éligible au régime d'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit prévu à l'article 787 B déjà cité du CGI, toutes autres conditions d'application de cet avantage fiscal étant par ailleurs

respectées. De plus, en l'absence de déclaration antérieure du don manuel, l'enregistrement du pacte adjoint signé par les deux parties emporte déclaration du don manuel et partant, l'exigibilité des droits de donation conformément à l'article 757 du CGI pour la quotité restant due après application de l'exonération partielle de 75 %. Enfin, il convient de joindre en annexe du pacte adjoint la déclaration de don manuel (formulaire n° 2735), les engagements de conservation ainsi que l'attestation de la société. Cela étant, même en l'absence de pacte adjoint, un don manuel consenti avec réserve d'usufruit enregistré auprès de l'administration fiscale peut bénéficier de l'exonération partielle de 75 % précitée car les dispositions du c du 2° du I de l'article 294 bis de l'annexe II au CGI prévoient la remise par les héritiers, donataires ou légataires qui demandent à bénéficier des dispositions de l'article 787 B du CGI d'une attestation de la société dont les parts ou biens font l'objet de l'engagement de conservation certifiant que ses statuts limitent les droits de l'usufruitier dans les conditions prévues par l'avant-dernier alinéa de l'article 787 B déjà cité du CGI. Il est précisé que, dès lors que le don manuel acquiert date certaine à la date d'enregistrement du pacte adjoint ou à la date de son enregistrement, c'est cette même date qui est retenue pour le décompte des durées d'engagement collectif et individuel de conservation des actions ayant fait l'objet du don.