

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**  
**DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-20-40-30-20210406

Date de publication : 06/04/2021

Date de fin de publication : 04/04/2024

**ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Champ d'application des  
droits de mutation par décès - Exonérations et régimes spéciaux -  
Exonération partielle en raison de la nature du bien transmis -  
Obligations déclaratives pour la transmission des parts ou actions de  
sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole  
ou libérale**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 2 : Champ d'application des droits de mutation par décès : exonérations et régimes spéciaux

Section 4 : Exonération partielle en raison de la nature du bien transmis : la transmission d'entreprise

Sous-section 3 : Obligations déclaratives pour la transmission des parts ou actions de société ayant  
une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale

**Sommaire :**

- I. Obligations déclaratives au jour de la transmission à titre gratuit
  - A. Transmission directe de titres de la société soumis à engagement de conservation
    - 1. Engagement collectif ou unilatéral de conservation
    - 2. Cas particulier de l'engagement collectif ou unilatéral de conservation conclu après le décès
    - 3. Engagement de conservation réputé acquis
  - B. Transmission indirecte de titres de la société soumis à engagement de conservation
- II. Obligations déclaratives postérieures au jour de la transmission à titre gratuit
  - A. Cas général
  - B. Cas particuliers



Les commentaires contenus dans le présent document font l'objet d'une consultation publique du 6 avril 2021 au 6 juin 2021 inclus pour permettre aux personnes intéressées d'adresser leurs remarques éventuelles à l'administration. Ces remarques doivent être formulées par courriel adressé à l'adresse suivante : [bureau.c2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr](mailto:bureau.c2-dlf@dgfip.finances.gouv.fr). Seules les contributions signées seront examinées. Dès la présente publication, vous pouvez vous prévaloir de ces commentaires jusqu'à leur éventuelle révision à l'issue de la consultation.

**Actualité liée** : [06/04/2021 : ENR - Consultation publique - Mutations à titre gratuit - Exonération partielle en raison de la nature du bien transmis : transmission d'entreprises ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale - Précisions sur les assouplissements des conditions prévues à l'article 787 B du CGI \(loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, art. 40\)](#)

## 1

Les obligations déclaratives relatives à l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit (DMTG) prévue à l'[article 787 B du code général des impôts \(CGI\)](#) sont fixées par l'[article 294 bis de l'annexe II au CGI](#) et l'[article 294 ter de l'annexe II au CGI](#).

Ces articles prévoient que les sociétés dont les titres sont directement ou indirectement transmis doivent remettre plusieurs attestations au redevable afin de lui permettre de satisfaire à ses obligations déclaratives.

Le non-respect par le redevable de ces obligations est susceptible d'entraîner la reprise de l'exonération accordée. La mise en recouvrement des droits complémentaires n'intervient toutefois qu'après, notamment, information des motifs de la remise en cause suivi d'un délai de trente jours laissé au contribuable pour présenter ses observations ([VII § 220 du BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20](#)).

Les dispositions de l'[article 40 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#) afférentes aux obligations déclaratives sont applicables à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, quelle que soit la date de la réalisation de la transmission à titre gratuit des titres sous le bénéfice de l'article 787 B du CGI, y compris pour celles effectuées antérieurement à cette date.

## I. Obligations déclaratives au jour de la transmission à titre gratuit

### A. Transmission directe de titres de la société soumis à engagement de conservation

---

#### 1. Engagement collectif ou unilatéral de conservation

---

## 10

En application du I de l'[article 294 bis de l'annexe II au CGI](#), les héritiers, donataires ou légataires d'actions ou de parts de sociétés visées à l'[article 787 B du CGI](#) qui demandent à bénéficier des dispositions de l'article 787 B du CGI doivent remettre au service des impôts compétent pour enregistrer la déclaration de succession ou de don manuel ou l'acte de donation, dans les délais prévus pour cet enregistrement, les documents suivants :

- une copie de l'acte enregistré constatant l'engagement de conservation en cours au jour de la transmission à titre gratuit, mentionné au premier alinéa du a de l'[article 787 B du CGI](#), signé par le défunt ou par le donateur, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, seul ou avec un ou plusieurs associés et comportant les éléments suivants :

- l'identité du ou des associés ayant souscrit avec le défunt ou avec le donateur cet engagement de conservation ainsi que le nombre de titres détenus par chacun d'entre eux au jour de l'enregistrement de l'acte et soumis à cet engagement ;

- le nombre de titres que cette ou ces personnes ont soumis ensemble à l'engagement de conservation ainsi que les pourcentages y afférents du capital et des droits de vote mentionnés au 1 du b de l'article 787 B du CGI ;
- l'identité de la personne ayant souscrit l'engagement de conservation qui satisfait la condition d'activité principale ou de direction prévue au d de l'article 787 B du CGI.
- une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation certifiant que :
  - l'engagement de conservation souscrit par le défunt ou par le donateur, pour lui et pour ses ayants cause à titre gratuit, seul ou avec un ou plusieurs autres associés, d'une durée minimale de deux ans, est en cours au jour de la transmission à titre gratuit ;
  - cet engagement a été respecté pour le pourcentage et le nombre de titres prévus lors de sa souscription jusqu'au jour de la transmission à titre gratuit ;
  - les statuts limitent les droits de l'usufruitier dans les conditions prévues par l'article 787 B du CGI, en cas de donation de titres consentie avec réserve d'usufruit.

En cas d'interposition d'une ou plusieurs sociétés entre un associé à l'engagement autre que l'héritier, le donataire ou le légataire et la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation, cette dernière fournit les attestations prévues pour les sociétés composant une chaîne de participations mentionnées au [I-B § 37](#) qui lui sont transmises par la ou les sociétés interposées.

## 20

Lors de son dépôt au service des impôts compétent, la déclaration de succession ou de don manuel ou l'acte de donation doit, en conséquence, être accompagné de :

- la copie de l'acte portant l'engagement de conservation en cours au jour de la transmission répondant aux conditions mentionnées au [I-A-1 § 10](#) ;
- l'attestation de la société visée au [I-A-1 § 10](#) ;
- en cas d'interposition d'une ou plusieurs sociétés entre un associé à l'engagement autre que l'héritier, légataire ou donataire et la société dont les parts ou actions font l'objet d'un engagement de conservation, les attestations de la ou les sociétés interposées visées au [I-A-1 § 10](#) ;
- l'engagement individuel de conservation des titres pris par les héritiers, légataires ou donataires qui demandent le bénéfice du régime de faveur.

## **2. Cas particulier de l'engagement collectif ou unilatéral de conservation conclu après le décès**

---

## 23

En application du II de l'[article 294 bis de l'annexe II au CGI](#), lorsque l'engagement de conservation est conclu « post-mortem » dans les conditions prévues au deuxième alinéa du a de l'[article 787 B du CGI](#), les héritiers ou légataires qui demandent à bénéficier de l'exonération partielle prévue par l'article 787 B du CGI doivent remettre au service des impôts compétent pour enregistrer la

déclaration de succession, dans les délais prévus pour cet enregistrement, les documents suivants :

- une copie de l'acte enregistré constatant l'engagement de conservation, signé par le ou les héritiers ou légataires entre eux ou avec un ou plusieurs autres associés et comportant les éléments suivants :

- l'identité du ou des associés ayant souscrit avec les héritiers ou légataires cet engagement ainsi que le nombre de titres détenus par chaque associé au jour de l'enregistrement de l'acte et soumis à cet engagement ;

- le nombre de titres que le ou les souscripteurs ont soumis ensemble à l'engagement de conservation, ainsi que le pourcentage y afférent du capital et des droits de vote ;

- l'identité de la personne ayant souscrit à l'engagement de conservation qui satisfait à la condition d'activité principale ou de direction prévue au d de l'article 787 B du CGI.

- une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation certifiant qu'il a été souscrit par le ou les héritiers ou légataires, pour eux et leurs ayants cause à titre gratuit, entre eux ou avec un ou plusieurs autres associés pour une durée d'au moins deux ans.

En cas d'interposition d'une ou plusieurs sociétés entre un associé à l'engagement autre que l'héritier ou le légataire et la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation, cette dernière fournit les attestations prévues pour les sociétés composant une chaîne de participation mentionnées au [I-B § 37](#) qui lui sont transmises par la ou les sociétés interposées.

## 26

Il est admis par mesure de simplification que l'engagement de conservation conclu après le décès soit enregistré en même temps que la déclaration de succession, toutes les pièces précitées, exceptée la copie de l'engagement, devant alors figurer en annexe de l'engagement présenté avec la déclaration de succession.

### **3. Engagement de conservation réputé acquis**

## 30

En application du III de l'[article 294 bis de l'annexe II au CGI](#), lorsque l'engagement de conservation mentionné au premier alinéa du a de l'[article 787 B du CGI](#) peut être réputé acquis au sens du 2 du b de l'article 787 B du CGI, les héritiers, donataires ou légataires d'actions ou de parts de sociétés visées à l'article 787 B du CGI qui demandent à bénéficier des dispositions de l'article 787 B du CGI doivent remettre au service des impôts compétent pour enregistrer la déclaration de succession ou de don manuel ou l'acte de donation, dans les délais prévus pour cet enregistrement, une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation réputé acquis certifiant que :

- le pourcentage des parts ou actions détenues depuis deux ans au moins par le défunt ou le donateur, seul ou avec son conjoint, son concubin notoire ou le partenaire avec lequel il est lié par un pacte civil de solidarité atteignait, au moment de la transmission à titre gratuit, les seuils minima de capital et de droits de vote prévus au 1 du b de l'article 787 B du CGI ;

- le défunt, le donateur, ou son conjoint, son concubin notoire ou son partenaire auquel il est lié par un pacte civil de solidarité, exerçait dans la société au moment de la transmission à titre gratuit depuis deux ans au moins son activité professionnelle principale ou l'une des fonctions énumérées au 1° du 1 du III de l'[article 975 du CGI](#) lorsque la société est soumise à l'impôt sur les sociétés ;

- ses statuts limitent les droits de l'usufruitier dans les conditions prévues par l'avant-dernier alinéa de l'article 787 B du CGI en cas de donation de titres consentie avec réserve d'usufruit.

### 35

Ces dispositions s'appliquent également lorsque de nouveaux associés ont adhéré à un pacte déjà conclu.

## **B. Transmission indirecte de titres de la société soumis à engagement de conservation**

---

### 37

En application du IV de l'article 294 bis de l'annexe II au CGI, dans le cas où la transmission à titre gratuit porte sur des titres d'une société interposée, directement ou avec un second niveau d'interposition au plus, entre le bénéficiaire de l'exonération, d'une part, et la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement mentionné au a de l'article 787 B du CGI, d'autre part, les héritiers, donataires ou légataires doivent joindre, en lieu et place des attestations de sociétés mentionnées au I-A § 10 et suivants, sous les mêmes conditions, les documents suivants :

- une attestation de chaque société composant la chaîne de participations entre le bénéficiaire de l'exonération et la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement certifiant :

- l'identité de celui ou ceux de ses associés soumis aux obligations de conservation prévues au a et au dernier alinéa du 3 du b de l'article 787 B du CGI et le nombre de parts ou actions soumises à ces obligations, ainsi que les pourcentages de son capital et de ses droits de vote afférents, détenues par chacun d'eux de manière continue depuis la souscription de l'engagement de conservation ou, en cas d'engagement réputé acquis, durant les deux ans précédant la date de la transmission ;

- le nombre de parts ou actions qu'elle détient de manière continue depuis la souscription de l'engagement de conservation ou, en cas d'engagement réputé acquis, durant les deux ans précédant la date de la transmission, dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation prévu au a de l'article 787 B du CGI ou dans une société possédant directement une participation dans la société dont les parts ou actions font l'objet de cet engagement ;

- le cas échéant, que ses statuts limitent les droits de l'usufruitier dans les conditions prévues par l'avant-dernier alinéa de l'article 787 B du CGI en cas de donation de titres consentie avec réserve d'usufruit.

- une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement mentionné au a de l'article 787 B du CGI certifiant :

- le nombre de parts ou actions soumises aux obligations de conservation prévues au a et au dernier alinéa du 3 du b de l'article 787 B du CGI, ainsi que les pourcentages de son capital et de ses droits de vote afférents, détenues de manière continue par celui ou ceux de ses associés soumis à ces obligations depuis la souscription de l'engagement de conservation ou, en cas d'engagement réputé acquis, durant les deux ans précédant la date de la transmission ;

- le cas échéant, que ses statuts limitent les droits de l'usufruitier dans les conditions prévues par l'avant-dernier alinéa de l'article 787 B du CGI en cas de donation de titres consentie avec réserve

d'usufruit.

En cas d'interposition d'une ou plusieurs sociétés entre un associé à l'engagement autre que l'héritier, le donataire ou le légataire et la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation, cette dernière fournit les attestations prévues ci-dessus pour le cas des sociétés qui composent une chaîne de participations, lesquelles lui sont transmises par la ou les sociétés interposées.

## II. Obligations déclaratives postérieures au jour de la transmission à titre gratuit

### A. Cas général

---

#### 40

En application de l'article 294 ter de l'annexe II au CGI, postérieurement à la transmission à titre gratuit les redevables sont tenus d'une obligation déclarative soit en réponse à une demande de l'administration, soit spontanément à l'issue de la période individuelle de conservation des titres prévue au c de l'article 787 B du CGI.

#### 42

A ces occasions, chacun des héritiers, légataires ou donataires bénéficiaire de l'exonération adresse au service des impôts à l'origine de la demande ou, à défaut, à celui du domicile du défunt, du lieu de dépôt de l'acte de donation ou de la déclaration de don manuel, une attestation transmise par la société dont les parts ou actions font l'objet des engagements de conservation mentionnés aux a et c de l'article 787 B du CGI, sur demande de l'héritier, donataire ou légataire et dans les trente jours à compter de celle-ci, certifiant :

- l'identité de la personne qui remplit ou a rempli la condition d'activité principale ou de fonction de direction prévue au d de l'article 787 B du CGI ;

- qu'à compter de la transmission à titre gratuit :

- l'engagement de conservation des parts ou actions prévu au a de l'article 787 B du CGI a été respecté jusqu'à son terme ou, le cas échéant, jusqu'à la date de la demande ;

- cet engagement a porté de manière continue sur les pourcentages minimums de capital et de droits de vote mentionnés au 1 du b de l'article 787 B du CGI et sur le nombre de titres prévu lors de sa souscription.

- qu'à compter du terme de l'engagement de conservation mentionné au a de l'article 787 B du CGI, l'engagement individuel de conservation des parts ou actions prévu au c de l'article 787 B du CGI a été respecté jusqu'à la date de la demande ou le cas échéant, jusqu'à son terme.

#### 44

En cas d'interposition de sociétés entre le redevable et la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation, il convient d'adresser également au service des impôts cité au **II-A § 42** une attestation de chaque société interposée, fournie par celle-ci à l'héritier, donataire ou légataire sur sa demande et dans les trente jours à compter de celle-ci, certifiant :

- que ceux de ses associés soumis aux obligations de conservation prévues aux a et c de l'article 787 B du CGI ont respecté ces obligations de manière continue jusqu'à la date de la demande ou, le cas échéant, jusqu'au terme de ces obligations ;

- le cas échéant, qu'elle détient les titres dont elle a antérieurement attesté de la propriété au moment de la transmission à titre gratuit (I-B § 37) de manière continue depuis la date de la transmission jusqu'à celle de la demande ou, le cas échéant, jusqu'au terme de l'engagement de conservation individuel prévu au c de l'article 787 B du CGI.

## B. Cas particuliers

---

### 50

En application du 1° du IV de l'article 294 ter de l'annexe II au CGI, en cas d'opération d'apport des titres à une société holding en cours d'engagements de conservation, telle que prévue au f de l'article 787 B du CGI, chacun des héritiers, légataires ou donataires associés de la société bénéficiaire de l'apport joint aux attestations prévues aux II et III de l'article 294 ter de l'annexe II au CGI :

- une copie de l'engagement de conservation des titres apportés pris en application du 2° du f de l'article 787 B du CGI par la société bénéficiaire de l'apport ;

- une attestation de la société bénéficiaire de l'apport, transmise au redevable dans les trente jours à compter de sa demande, certifiant que les conditions prévues au f de l'article 787 B du CGI sont satisfaites (III-B-1 § 81 et suivants du BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20).

### 60

En application du 2° du IV de l'article 294 ter de l'annexe II au CGI, en cas d'opération de fusion, de scission, d'augmentation de capital ou d'offre publique d'échange préalable à une fusion ou une scission telles que prévues aux g et h de l'article 787 B du CGI (V § 160 et suivants du BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20), chacun des héritiers, donataires ou légataires détenant directement ou indirectement des parts ou actions de la société, objet de l'opération et dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement, joint aux attestations prévues aux II et III de l'article 294 ter de l'annexe II au CGI une attestation de la ou les sociétés dont il est associé à l'issue de l'opération certifiant du respect des conditions prévues aux g et h de l'article 787 B du CGI jusqu'à la date d'établissement de l'attestation ou jusqu'aux termes respectifs des engagements de conservation mentionnés aux mêmes g et h de l'article 787 B du CGI.

L'attestation doit notamment certifier que chacun des héritiers, donataires ou légataires a conservé les titres reçus à l'issue de l'opération jusqu'à la date d'établissement de l'attestation ou, le cas échéant, jusqu'aux termes respectifs des engagements de conservation mentionnés aux g et h de l'article 787 B du CGI.

### 70

En application du 3° du IV de l'article 294 ter de l'annexe II au CGI, dans le cas de la donation par le redevable de titres à ses descendants dans les conditions prévues au i de l'article 787 B du CGI (VI-A § 200 du BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20), le donateur redevable joint aux attestations précitées une copie de l'acte de donation.

L'attestation de la société objet de l'engagement de conservation ou, le cas échéant, de la société interposée, certifie dans cette hypothèse du respect par le nouveau donataire de l'obligation prévue au i de l'article 787 B du CGI.

### 75

La transmission de l'ensemble de ces documents à l'administration fiscale intervient dans les trois mois du terme de l'engagement individuel de conservation mentionné au c de l'article 787 B du CGI ou, le cas échéant, de la demande du service des impôts.

**(80 à 90)**