

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-30-30-140-20210630

Date de publication : 30/06/2021

Date de fin de publication : 16/03/2022

BIC - Plus-values et moins-values - Plus-values et moins-values du portefeuille-titres - Cession des titres du portefeuille - Dispositions particulières aux opérations de transmission à titre gratuit au profit d'une fondation reconnue d'utilité publique

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Plus-values et moins-values

Titre 3 : Plus-values et moins-values du portefeuille-titres

Chapitre 3 : Cession des titres du portefeuille

Section 14 : Dispositions particulières aux opérations de transmission à titre gratuit au profit d'une fondation reconnue d'utilité publique

Sommaire :

- I. Conditions d'application du report d'imposition
 - A. Option pour le report d'imposition
 - B. Personnes concernées
 - C. Opérations concernées
 - D. Titres concernés
- II. Détermination de la plus-value placée en report d'imposition
 - A. Constatation de la plus-value
 - B. Redevable de la plus-value
 - C. Assiette de la plus-value
 - D. Effets du report d'imposition
- III. Imposition de la plus-value placée en report
 - A. Evènements mettant fin au report
 - 1. Cession des titres transmis
 - 2. Dissolution de la fondation reconnue d'utilité publique
 - B. Moins-values imputables
 - C. Droit de reprise de l'administration
- IV. Obligations déclaratives
 - A. Année de transmission des titres à la FRUP
 - 1. Obligations déclaratives de l'entreprise qui transmet les titres
 - 2. Obligations déclaratives de la fondation reconnue d'utilité publique
 - B. Années suivantes et année d'expiration du report

Actualité liée : [30/06/2021 : BIC - Report de la plus-value de transmission à titre gratuit de titres au profit d'une fondation reconnue d'utilité publique \(loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021, art. 42\)](#)

1

L'article 18 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat institue la fondation reconnue d'utilité publique (FRUP).

La fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif.

Lorsque l'acte de fondation a pour but la création d'une personne morale, la fondation ne jouit de la capacité juridique qu'à compter de la date d'entrée en vigueur du décret en Conseil d'Etat accordant la reconnaissance d'utilité publique. Elle acquiert alors le statut de fondation reconnue d'utilité publique.

10

Une FRUP peut recevoir et détenir des actions ou des parts sociales d'une société ayant une activité industrielle ou commerciale, sans limitation de seuil de capital ou de droits de vote (loi n° 87-571 du 23 juillet 1987, art. 18-3).

20

Conformément aux dispositions du 1 de l'article 38 du code général des impôts (CGI), la transmission à titre gratuit d'un élément de l'actif immobilisé par une entreprise constitue une cession donnant lieu à la constatation d'une plus-value ou d'une moins-value. Pour plus de précisions sur la donation d'éléments de l'actif, il convient de se reporter au II-F § 440 du BOI-BIC-PVMV-10-10-20.

Toutefois, l'article 42 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 instaure au 7 quinquies de l'article 38 du CGI un dispositif optionnel de report de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales à une fondation reconnue d'utilité publique, jusqu'à leur cession, le cas échéant, par la fondation bénéficiaire de cette transmission.

Le 5 ter de l'article 206 du CGI assujettit cette plus-value dont l'imposition a été reportée à l'impôt sur les sociétés.

Les dispositions de l'article 42 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 s'appliquent aux transmissions réalisées à compter des exercices clos le 31 décembre 2020.

I. Conditions d'application du report d'imposition

A. Option pour le report d'imposition

30

Le dispositif de report d'imposition est optionnel. Le fait d'y recourir constitue, pour l'entreprise ainsi que pour la FRUP, une décision de gestion qui leur sont imposable.

Lorsqu'elle est exercée, l'option porte sur l'ensemble de la plus-value afférente à la transmission à titre gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales à la FRUP.

L'option est matérialisée par l'inscription, par l'entreprise donatrice, du montant de la plus-value réalisée lors de la transmission sur l'état qu'elle communique à l'administration.

B. Personnes concernées

40

Le report d'imposition prévu au 7 quinquies de l'[article 38 du CGI](#) s'applique à la transmission de titres de capital ou de parts sociales réalisée par toute entreprise relevant de l'impôt sur le revenu ou passible de l'impôt sur les sociétés, quel que soit son régime d'imposition.

Le bénéficiaire de la transmission des titres est une fondation reconnue d'utilité publique telle que définie par l'[article 18 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987](#).

Pour une présentation de la FRUP et de son régime fiscal, il convient de se reporter au [IV § 300 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-40](#).

C. Opérations concernées

50

Seule la transmission réalisée à titre gratuit et de manière irrévocable est susceptible de bénéficier du report d'imposition. Elle se distingue, notamment, de l'échange en tant qu'elle est réalisée sans contrepartie au profit de l'entreprise qui la consent.

L'appréciation du caractère irrévocable de la transmission suit les principes découlant de l'[article 894 du code civil](#). En ce sens, elle doit constituer un dessaisissement définitif de la part de l'entreprise qui réalise la transmission.

60

Les transmissions de titres visées par les dispositions du 7 quinquies de l'[article 38 du CGI](#) peuvent être réalisées à tout moment. Ainsi, elles peuvent permettre à la FRUP de constituer sa dotation initiale ou être réalisées au profit d'une FRUP déjà constituée.

D. Titres concernés

70

Conformément aux dispositions de l'[article 18-3 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987](#), modifié par l'[article 178 de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises](#), une FRUP peut recevoir et détenir des actions ou des parts sociales d'une société ayant une activité industrielle ou commerciale, sans limitation de seuil de capital ou de droits de vote.

80

Si la FRUP peut également recevoir des biens, droits ou ressources de toute nature, conformément à l'[article 18 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987](#), ceux-ci sont toutefois exclus du dispositif optionnel de report d'imposition prévu au 7 quinquies de l'[article 38 du CGI](#).

Il en est ainsi, notamment, des biens immobiliers ou de dotations en numéraire. Dans ce cas, la transmission concernée suit le régime fiscal des donations d'éléments de l'actif (pour plus de précisions sur ces donations, il convient de se reporter au [II-F § 440 du BOI-BIC-PVMV-10-10-20](#)).

Il est précisé que l'entreprise qui procède à la transmission à titre gratuit de tels biens, droits ou ressources doit être en mesure de justifier qu'une telle opération s'inscrit dans le cadre d'une gestion normale (pour plus de précisions sur la notion, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHG-10-10-20](#)).

II. Détermination de la plus-value placée en report d'imposition

A. Constatation de la plus-value

90

La plus-value est constatée à la date de la transmission des titres par l'entreprise à la FRUP.

B. Redevable de la plus-value

100

Une fois l'option mentionnée au [I-A § 30](#) exercée, le redevable de l'imposition afférente à la plus-value placée en report est la FRUP bénéficiaire de la transmission des titres.

C. Assiette de la plus-value

110

L'assiette de la plus-value dont l'imposition est placée en report est déterminée suivant les règles d'assiette applicables au titre de l'année de réalisation de la transmission gratuite et irrévocable des titres à la FRUP.

120

Le montant de la plus-value à retenir pour l'établissement de l'impôt est effectuée conformément aux dispositions du 1 de l'[article 38 du CGI](#), et suivant les règles exposées au [BOI-BIC-PVMV-10-20](#).

Ainsi, la plus-value réalisée au titre de l'opération est déterminée en retenant :

- comme valeur de réalisation, la valeur réelle des titres transmis, lors de leur sortie de l'actif de l'entreprise ([II § 350 du BOI-BIC-PVMV-10-20-10](#)) ;

- comme prix de revient, la valeur d'origine des titres ([BOI-BIC-PVMV-10-20-20](#)).

Lorsque la cession mentionnée au [III-A-1 § 160](#) ne porte que sur une partie des titres dont la plus-value de cession est placée en report d'imposition, seule la fraction correspondante de la plus-value est imposable au titre de l'exercice de réalisation de cet événement ; le surplus continue à bénéficier du report.

130

Lorsque la valeur des titres à la date à laquelle il est mis fin au report est inférieure à la valeur de ces mêmes titres au jour de leur transmission par l'entreprise à la FRUP, l'assiette de la plus-value en report est diminuée de la différence entre ces deux valeurs.

D. Effets du report d'imposition

140

L'entreprise qui transmet gratuitement et irrévocablement des titres à une FRUP ne prend pas en compte la plus-value réalisée dans son résultat fiscal au titre de l'exercice de transmission des titres. Toutefois, elle communique à l'administration un état faisant apparaître le montant de la plus-value réalisée lors de la transmission des titres, et dont l'imposition est reportée.

150

La plus-value en report est imposée à la date à laquelle il est mis fin au report au nom de la fondation bénéficiaire de la transmission.

Le report a ainsi pour effet de décaler l'imposition effective de la plus-value à l'impôt sur les sociétés à la date de survenance d'un événement mentionné au **III-A § 160 et 170**.

Remarque : Les règles de taxation applicables sont celles en vigueur à la date de survenance de l'évènement mettant fin au report.

III. Imposition de la plus-value placée en report

A. Evènements mettant fin au report

1. Cession des titres transmis

160

La cession des titres par la FRUP bénéficiaire de la transmission des titres met fin au report et entraîne l'imposition de la plus-value.

Celle-ci est prise en compte dans le résultat de la FRUP au titre de l'exercice au cours duquel la cession intervient.

2. Dissolution de la fondation reconnue d'utilité publique

170

La dissolution de la FRUP entraîne sa liquidation et emporte les mêmes effets qu'une cession de titres.

Il est alors mis fin au report et l'impôt est immédiatement établi à raison des plus-values réalisées et non encore taxées dans le résultat de liquidation.

Pour plus de précisions sur les conséquences fiscales de la cessation d'activité, il convient de se reporter au [BOI-IS-CESS-10](#).

B. Moins-values imputables

180

Les moins-values de même nature subies au titre de l'exercice de survenance de l'évènement mettant fin au report d'imposition, ou d'un exercice antérieur, peuvent être imputées dans les conditions de droit commun prévues à l'[article 209 du CGI](#) et à l'[article 219 du CGI](#), notamment sur une plus-value qui devient imposable à l'expiration du report d'imposition.

Concernant les modalités d'imputation des moins-values, il convient de se reporter au [BOI-IS-BASE-20](#).

C. Droit de reprise de l'administration

190

Conformément à l'[article L. 169 du livre des procédures fiscales](#), le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

En conséquence, la plus-value concernée par le report d'imposition peut être contrôlée et rectifiée par l'administration jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit la date de réalisation du fait générateur d'imposition, c'est-à-dire la date de survenance de l'évènement qui entraîne l'expiration du report d'imposition.

IV. Obligations déclaratives

A. Année de transmission des titres à la FRUP

1. Obligations déclaratives de l'entreprise qui transmet les titres

200

L'entreprise qui transmet les titres de manière gratuite et irrévocable communique à l'administration un état faisant apparaître le montant de la plus-value réalisée lors de la transmission et dont l'imposition est reportée.

Cet état de suivi est joint à la déclaration de ses bénéficiaires professionnels de l'exercice au cours duquel l'entreprise a transmis les titres à la FRUP.

L'état de suivi est fourni sur papier libre conformément au modèle figurant au [BOI-FORM-000091](#).

2. Obligations déclaratives de la fondation reconnue d'utilité publique

210

La FRUP qui reçoit les titres de manière gratuite et irrévocable dans les conditions prévues au 7^o quinquies de l'[article 38 du CGI](#) fournit à l'entreprise donatrice une attestation précisant qu'elle est informée que les titres qui lui ont été apportés sont grevés d'une plus-value en report d'imposition.

Elle reporte le montant de la plus-value bénéficiant du report d'imposition sur un état de suivi adressé au service des impôts des entreprises compétent ou le cas échéant, joint à la déclaration des bénéficiaires de l'exercice au cours duquel les titres lui sont transmis. A défaut d'une telle déclaration, l'état de suivi est transmis au service des impôts compétent dans le même délai que celui prévu à l'[article 175 du CGI](#) pour le dépôt de la déclaration de résultat afférente à l'exercice au titre duquel les titres ont été transmis.

L'état de suivi est fourni sur papier libre conformément au modèle figurant au [BOI-FORM-000091](#).

B. Années suivantes et année d'expiration du report

220

La FRUP reporte le montant de la plus-value qui bénéficie du report d'imposition sur le même état de suivi ([BOI-FORM-000091](#)) qu'elle adresse annuellement au service des impôts des entreprises compétent dans les délais précisés au **IV-A-2 § 210** ou, le cas échéant, en l'annexant à sa déclaration de résultats, jusqu'à la fin du report d'imposition.

Lors de la réalisation d'un évènement mettant fin totalement ou partiellement au report d'imposition, la FRUP mentionne le montant de la plus-value dont le report est expiré sur sa déclaration de résultats.