RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTOM-40-10-20-20240424
Date de publication : 24/04/2024

ENR - Mutations de propriété à titre onéreux de meubles - Cessions de droits sociaux - Régime de droit commun - Modalités d'imposition et obligations déclaratives

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
Mutations de propriété à titre onéreux de meubles
Titre 4 : Cessions de droits sociaux
Chapitre 1 : Régime de droit commun
Section 2 : Modalités d'imposition et obligations déclaratives

Sommaire :

I. Fait générateur
A. Cessions constatées par un acte
B. Cessions réalisées sans acte
II. Tarif du droit d'enregistrement sur les cessions de droits sociaux
A. Cessions d'actions et de titres assimilés
B. Cessions de parts sociales
C. Cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière
D. Exonérations applicables
III. Assiette et liquidation du droit d'enregistrement sur les cessions de droits sociaux
A. Principes
B. Charges augmentatives du prix
C. Abattements sur les cessions de parts sociales
D. Cas particuliers
1. Actes contenant plusieurs mutations
2. Cessions de droits sociaux dans les sociétés de construction immobilière
E. Minimum de perception
IV. Crédit d'impôt au bénéfice des cessions constatées par acte passé à l'étranger
V. Obligation d'enregistrement
A. Modalités de cession
1. Cessions constatées par un acte
2. Cessions réalisées sans acte
3. Cas particulier des cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière
a. Cessions de participations d'une société immobilière de copropriété dotée de la transparence fiscale
b. Cessions de participations conférant le droit à la jouissance d'immeubles ou de fractions d'immeubles

c. Cessions de participations avec prise en charge par l'acquéreur de dettes de la personne morale à prépondérance immobilière
B. Lieu de dépôt des actes et des déclarations

Actualité liée : 24/04/2024 : ENR - Renforcement des obligations déclaratives concernant les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 119) - Possibilité de déclaration dématérialisée via le téléservice « e-Enregistrement » (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 118) - Mesures diverses d'harmonisation et clarification (loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, art. 22 ; loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023, art. 23 ; loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 21)

I. Fait générateur

A. Cessions constatées par un acte

1

Pour ces cessions, le fait générateur de l'imposition est constitué par la date de l'acte.

S'agissant du cas particulier des cessions d'actions de sociétés cotées (II-A § 40 du BOI-ENR-DMTOM-40-10-10), le fait générateur de l'impôt est exclusivement constitué par la date d'un acte (code général des impôts [CGI], art. 635, 2-7° et CGI, art. 726, I-1°).

En l'absence d'acte, il n'y a donc pas d'imposition et ce quel que soit le pays d'établissement de leur siège social. Tel est notamment le cas pour les cessions de gré à gré publiées au marché ou communiquées au régulateur en application des obligations de la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant la directive 2002/92/CE et la directive 2011/61/UE (dite directive « MiFID II ») et du règlement n° 600/2014 du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 (dit règlement « MiFIR ») concernant les marchés d'instruments financiers, ou de dispositions étrangères équivalentes à la directive MiFID II, sous réserve qu'elles ne soient pas constatées par un acte.

Par ailleurs, les cessions de blocs d'actions constatées par un contrat (quels que soient son support et ses modalités de transmission) d'acquisition de titres constituent un acte soumettant l'opération aux droits d'enregistrement.

B. Cessions réalisées sans acte

10

Pour ces cessions, le fait générateur de l'impôt est constitué par la date de la mutation des droits sociaux eux-mêmes.

Ainsi, seules sont dispensées de l'enregistrement obligatoire à défaut d'actes les constatant les cessions d'actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires de sociétés dont les droits sociaux sont négociés sur une plate-forme de négociation telle que définie au II § 30 du BOI-ENR-DMTOM-40-10.

II. Tarif du droit d'enregistrement sur les cessions de droits sociaux

A. Cessions d'actions et de titres assimilés

20

Les cessions d’actions, de parts de fondateurs, de parts bénéficiaires et de parts ou titres de capital souscrits par les clients des établissements de crédit mutualistes ou coopératifs (II § 30 et suivants du BOI-ENR-DMTOM-40-10-10) sont soumises au droit d’enregistrement proportionnel au taux de 0,1 % (CGI, art. 726, I-1°).

Ce taux ne s’applique pas aux personnes morales à prépondérance immobilière au sens du 2° du I de l’article 726 du CGI.

B. Cessions de parts sociales

30

Les cessions de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, autres que les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière (III § 60 et suivants du BOI-ENR-DMTOM-40-10-10), sont soumises au droit d’enregistrement proportionnel au taux de 3 % (CGI, art. 726, I-1° bis).

Dans ce cas, il est appliqué sur la valeur de chaque part sociale un abattement égal au rapport entre la somme de 23 000 € et le nombre total de parts sociales de la société (CGI, art. 726, I-1° bis).

> **Remarque :** Les cessions de promesses de vente de parts sociales ne constituent pas des cessions de droits sociaux mais des ventes de biens meubles ordinaires passibles, le cas échéant, du droit fixe prévu à l'article 680 du CGI.

40

Dès lors que l’entreprise considérée ne répond pas à la qualification de personne morale à prépondérance immobilière (**II-C § 50**), la cession de la totalité d’une entreprise individuelle ou d'une entreprise individuelle à responsabilité limitée ayant exercé l'une des options prévues aux 1 et 2 de l' article 1655 sexies du CGI est également soumise au taux de 3 % (CGI, art 726, I bis). L’abattement de 23 000 € s’applique sur le montant de la cession.

C. Cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière

50

Les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière (IV § 80 et suivants du BOI-ENR-DMTOM-40-10-10) sont soumises au droit d’enregistrement proportionnel au taux de 5 % (CGI, art. 726, I- 2°).

D. Exonérations applicables

60

Sont exonérées du droit d'enregistrement prévu au I de l'article 726 du CGI :

- les cessions de droits sociaux résultant d'opérations de pensions régies par les dispositions de l' article L. 211-27 du code monétaire et financier (CoMoFi) à l'article L. 211-34 du CoMoFi ou d'opérations de pensions de droit étranger équivalentes ;

  Remarque : À cet égard, la pension est définie comme l'opération par laquelle une personne morale, un fonds commun de placement, un fonds de placement immobilier, un fonds professionnel de placement immobilier, un fonds de financement spécialisé, ou un fonds commun de titrisation cède en pleine propriété à une autre personne morale, à un fonds commun de placement, à un fonds de placement immobilier, à un fonds professionnel de placement immobilier ou à un fonds commun de titrisation, moyennant un prix convenu, des titres financiers et par laquelle le cédant et le cessionnaire s'engagent respectivement et irrévocablement, le premier à reprendre les titres, le second à les rétrocéder pour un prix et à une date convenus.

- les opérations de paiement des dividendes en titres.

70

Sont exonérés des droits d'enregistrement prévus aux 1° et 1° bis du I de l'article 726 du CGI :

- les acquisitions de droits sociaux de sociétés placées sous procédure de sauvegarde ou en redressement judiciaire ;
- les acquisitions de droits sociaux réalisées dans le cadre du rachat de ses propres titres par une société destinées à être cédées aux adhérents d'un plan d'épargne d'entreprise dans le cadre du titre III du livre III de la troisième partie du code du travail ou d'une augmentation de capital, à l'exception des rachats d'actions effectués dans les conditions prévues à l'article L. 225-209-2 du code de commerce (C. com.) ;
- les acquisitions de droits sociaux entre sociétés membres du même groupe, au sens de l'article L. 233-3 du C. com., au moment de l'acquisition de droits concernée, les acquisitions de droits entre sociétés du même groupe, au sens de l'article 223 A du CGI ou de l'article 223 A bis du CGI, et les acquisitions intervenant dans les conditions prévues à l'article 210 A du CGI et à l'article 210 B du CGI ;
- les opérations taxées au titre de l'article 235 ter ZD du CGI (taxe sur les transactions financières).

III. Assiette et liquidation du droit d'enregistrement sur les cessions de droits sociaux

A. Principes

80

Le droit de mutation est assis sur le prix exprimé et le capital des charges qui peuvent s'ajouter au prix ou sur une estimation des parties si la valeur réelle est supérieure au prix augmenté des charges (CGI, art. 726, II).

90

L'administration a la possibilité d'asseoir le droit d'enregistrement sur la valeur vénale réelle lorsqu'elle est supérieure au prix déclaré ou à l'estimation des parties (livre des procédures fiscales [LPF], art. L. 17).

Les méthodes d'évaluation des droits sociaux sont décrites dans le « guide de l'évaluation des entreprises et des titres de sociétés » disponible en ligne sur www.impots.gouv.fr à la rubrique « Documentation ».

Dans le cas d'une cession de parts d'une société en nom collectif constituée pour l'exploitation d'un fonds de commerce de pharmacie, il a été jugé que la valeur vénale retenue par l'administration résultait effectivement tout à la fois de la valeur mathématique en fonction du bilan à l'époque de la cession, des perspectives passées et d'avenir de l'entreprise, des prix moyens de cessions des officines, des méthodes générales d'évaluation des pharmacies et des circonstances particulières résultant de la situation géographique du fonds considéré (Cass. com., arrêt du 19 décembre 1978, n° 77-13.143).

La valeur de parts sociales non cotées en bourse doit être appréciée en tenant compte de tous les éléments dont l'ensemble permet d'obtenir une évaluation aussi proche que possible de celle qu'aurait entraîné le jeu de l'offre et de la demande dans un marché réel (Cass. com., arrêt du 21 octobre 1997, n° 95-13.769 et Cass. Com., arrêt du 23 avril 2003, n° 99-19.901).

100

Aux termes de l'article 666 du CGI, les droits proportionnels ou progressifs d'enregistrement sont assis sur les valeurs. Il en résulte que lorsque le prix de cession est inférieur à la valeur vénale, l'administration est fondée à retenir cette dernière. Ces principes s'appliquent indépendamment de la forme et des modalités de la vente. Toutefois, en application d'une clause de révision de prix à la charge du cédant, il est admis que les parties puissent demander, dans le délai général de réclamation, la révision de la perception et la restitution des droits devenus excédentaires, lorsque la fixation initiale du prix de vente provisoire s'avère par la suite supérieure au prix définitif. Cependant, conformément au principe énoncé ci-dessus, la mise en œuvre de ce type de clause ne peut avoir pour effet de réduire la base d'imposition en deçà de la valeur vénale du bien cédé au jour de la transmission, date du fait générateur de l'impôt de mutation (RM Kerguéris n° 21982, JO AN du 5 février 1996, p. 625).

110

Dans le cas où la cession a lieu en cours d'exercice et où le cessionnaire reçoit les bénéfices attachés aux parts, le droit de cession ne frappe que le prix de cession des parts proprement dites, après ventilation et sous réserve du droit de contrôle de l'administration.

B. Charges augmentatives du prix

120

Parmi les charges à ajouter au prix figurent celles imposées au cessionnaire du fait du cédant (par exemple, l'obligation d'acquitter certaines dettes personnelles de celui-ci).

Le passif social ne saurait y être compris car, dès lors que la société subsiste, le passif grève le patrimoine de celle-ci et non celui des cédants, s'ils n'en n'ont pas garanti le paiement (Cass. com., arrêt du 1er mars 1982, n° 80-10.325).

En revanche, dans l'hypothèse où les cédants auraient personnellement garanti le paiement du passif social, l'acquéreur, en s'engageant à payer ce passif aux lieu et place de la société, leur aurait consenti un avantage indirect, en les libérant de l'obligation personnelle de garantie qu'ils avaient antérieurement contractée. Cet avantage indirect constituerait une charge augmentative du prix.

Dans un arrêt en date du 18 juin 2001, la cour d'appel de Paris avait considéré que les pertes d'une société en nom collectif (SNC) non encore réparties entre les

associés à la date de l'acte de cession des parts de cette SNC, devaient s'analyser en une charge augmentative du prix de cession, compte tenu de la clause de l'acte prévoyant que le cessionnaire supporterait les pertes non affectées à cette date. En annulant cet arrêt, la Cour de cassation a rappelé implicitement que les pertes sociales non encore réparties entre les associés doivent être considérées comme un passif de la société et non comme une dette des associés. Il en résulte qu'aussi longtemps qu'elles n'ont pas été affectées, ces pertes ne peuvent entrer dans l'assiette du droit de mutation au titre des charges augmentatives de prix (Cass. com., arrêt du 13 novembre 2003, n° 01-14.062).

C. Abattements sur les cessions de parts sociales

130

Pour les cessions de participations dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions et qui ne sont pas à prépondérance immobilière (II-B § 30), il est fait application sur la valeur de chaque part sociale d'un abattement égal au rapport entre la somme de 23 000 € et le nombre total de parts de la société.

Ainsi, la formule suivante est appliquée pour déterminer le montant de l'abattement par part : 23 000 € / nombre total de parts de la société.

Pour déterminer le montant de l'abattement accordé par cession, le montant de l'abattement par part ainsi obtenu est multiplié par le nombre de parts cédées. Cet abattement est ensuite pratiqué sur le prix exprimé et le capital des charges qui peuvent s'y ajouter, ou sur leur valeur vénale réelle (estimée ou résultant de l'exercice par l'administration de son droit de contrôle) si celle-ci est supérieure au prix augmenté des charges.

La valeur servant à la liquidation des droits est obtenue plus simplement en utilisant la formule suivante : prix de cession augmenté des charges (ou valeur vénale réelle si elle est supérieure) - (23 000 € x nombre de parts cédées / nombre total de parts de la société).

140

L'abattement de 23 000 € s'applique aux cessions de nue-propriété de droits sociaux. À cet égard, le barème prévu à l'article 669 du CGI (I-A-2 § 30 du BOI-ENR-DMTG-10-40-10-50) ne sert qu'à déterminer la valeur de la nue-propriété des parts sociales cédées. Il n'y a pas lieu, en revanche, de l'appliquer au montant de l'abattement de 23 000 €. Pour rappel, le barème de l'article 669 du CGI est le suivant :

Barème prévu par l'article 669 du CGI

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propriété
Moins de 21 ans révolus	90 %	10 %
Moins de 31 ans révolus	80 %	20 %
Moins de 41 ans révolus	70 %	30 %
Moins de 51 ans révolus	60 %	40 %
Moins de 61 ans révolus	50 %	50 %
Moins de 71 ans révolus	40 %	60 %
Moins de 81 ans révolus	30 %	70 %
Moins de 91 ans révolus	20 %	80 %

Age de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propriété
Plus de 91 ans révolus	10 %	90 %

Remarque : La cession de l'usufruit de droits sociaux n'est pas soumise au droit d'enregistrement applicable aux cessions de droits sociaux (Cass. Com, arrêt du 30 novembre 2022, n° 20-18.884, ECLI:FR:CCASS:2022:CO00732). Elle peut néanmoins être enregistrée avec application du droit fixe prévu à l'article 680 du CGI (BOI-ENR-DG-20-30-30-20).

150

Le redevable mentionne dans l'acte de cession ou, à défaut dans la déclaration n° 2759-SD (CERFA n° 10408) disponible en ligne sur www.impots.gouv.fr, ou par pièce jointe les éléments suivants :

- le nombre de parts sociales cédées ;
- le nombre total de parts sociales de la société dont les titres sont cédés ;
- le prix augmenté des charges (ou la valeur réelle estimée si elle est supérieure au prix augmenté des charges) ;
- le montant de l'abattement pratiqué ;
- la valeur après application de l'abattement, servant à la liquidation des droits de mutation.

160

Exemple 1 : Soit une société dont le capital est divisé en 500 parts. Un associé cède 200 parts pour un prix de 60 000 €.

1/ Formule telle qu'elle résulte du texte de l'article 726 du CGI :

- montant de l'abattement par part = 23 000 € / 500 parts dans la société = 46 € ;

- montant de l'abattement pour la cession = 46 € x 200 parts cédées = 9 200 € ;

- assiette après abattement = 60 000 € - 9 200 € = 50 800 €.

2/ Formule simplifiée : 60 000 € - (23 000 € x 200 parts cédées / 500 parts dans la société) = 50 800 €.

Exemple 2 : Mêmes hypothèses que l'exemple 1 mais l'associé, âgé de 65 ans, cède la nue-propriété en se réservant l'usufruit des 200 parts.

Prix déterminé par application de l'article 669 du CGI soit 60 000 € x 60 % = 36 000 €.

1/ Formule telle qu'elle résulte du texte de l'article 726 du CGI :

- montant de l'abattement par part = 23 000 € / 500 parts dans la société = 46 € ;

- montant de l'abattement pour la cession = 46 € x 200 parts cédées = 9 200 € ;

- assiette après abattement = 36 000 € - 9 200 € = 26 800 €.

2/ Formule simplifiée : 36 000 € - (23 000 € x 200 parts cédées / 500 parts dans la société) = 26 800 €.

D. Cas particuliers

1. Actes contenant plusieurs mutations

170

Un même acte peut constater plusieurs mutations en cas de pluralité de cédants ou de cessionnaires. Dans ce cas, l'abattement sur le montant des parts sociales doit s'appliquer distinctement à chacune des mutations contenues dans le même acte.

Les propriétaires indivis sont considérés, selon le cas, comme un cédant ou un cessionnaire unique.

En cas de convention unique portant simultanément sur des titres de sociétés différentes, il y a lieu de considérer qu'il y a autant de mutations que de catégories de titres cédés. La valeur attribuée à chacune de ces catégories doit donc être indiquée à l'administration.

180

Exemple 1 : Cession dans un même acte par A :

- de 8 000 actions de la société Z à B pour un prix de 400 000 € (50 € l'action) ;
- de 200 actions de la société Y à B pour un prix de 70 000 € (350 € l'action) ;
- de 3 800 actions de la société Z et de 1 200 actions de la société W à C pour un prix global de 232 000 € correspondant pour 190 000 € (50 € l'action) à la valeur des actions de la société Z et pour 42 000 € (35 € l'action) à celle des actions de la société W ;
- de 400 parts de la SARL X à C (dont le capital est divisé en 1 000 parts) pour un prix global de 150 000 € (375 € la part).

Droits exigibles :

- cession de A à B des actions de la société Z : (400 000 x 0,1 %) = 400 € de droits ;
- cession de A à B des actions de la société Y : 70 000 x 0,1 % = 70 € ;
- cession de A à C des actions des sociétés Z et W : 190 000 x 0,1 % = 190 € et 42 000 x 0,1 % = 42 € ;
- cession de A à C des parts de la SARL X : [(400 x 375) - (abattement de 23 000 x 400 / 1 000)] x 3 % = 4 224 €.

Soit au total : 400 € + 70 € + 190 € + 42 € + 4 224 € = 4 926 €.

Exemple 2 : Cession dans un même acte :

- de 5 000 actions de la société X par A à B pour un prix de 200 000 € (40 € l'action) ;
- de 1 000 parts de la SARL Y (dont le capital est divisé en 1 000 parts) par A à C pour un prix de 20 000 € (20 € la part) ;
- de 500 parts de la SARL Z (dont le capital est divisé en 1 000 parts) par B à C pour un prix de 50 000 € (100 € la part).

Droits exigibles :

- cession de A à B des actions de la société X : (200 000 x 0,1 %) = 200 € de droits ;

- cession de A à C des parts de la SARL Y : [(1 000 x 20) - (abattement de 23 000 x 1 000 / 1 000)] x 3 % = - 90 soit un droit exigible de 0 € ;

- cession de B à C des parts de la SARL X : [(500 x 100) - (abattement de 23 000 x 500 / 1 000)] x 3 % = 1 155 €.

Soit au total : 200 € + 0 € + 1 155 € = 1 355 €.

2. Cessions de droits sociaux dans les sociétés de construction immobilière

190

Dans certains cas, le prix de cession des droits sociaux dans les sociétés de construction immobilière comprend, outre le prix principal correspondant à la cession du droit social proprement dit, le remboursement au cédant de ses apports supplémentaires effectués en compte courant dans la société. De plus, le cessionnaire peut s'engager soit à satisfaire aux appels d'apports supplémentaires, soit à exécuter personnellement les conditions des prêts accordés à la société par les organismes de crédit.

Ces divers cas appellent les précisions exposées au **III-D-2 § 200 à 220**.

200

Le versement en compte courant représente une véritable créance de l'associé contre la société, c'est-à-dire un passif social. Son remboursement au cédant de parts sociales par le cessionnaire constitue, non une cession de droits sociaux, mais un transfert de créance passible du droit fixe des actes innomés prévu à l'article 680 du CGI.

Il en est ainsi, qu'il s'agisse :

- de versements en compte courant présentant toutes les caractéristiques de prêts librement consentis, effectivement remboursables et non liés à la qualité d'associé ;
- de versements en compte courant rendus obligatoires par les dispositions statutaires.

> *Il a été jugé que les sommes que les associés de sociétés de construction immobilière sont, en vertu des statuts, tenus de verser, conformément aux dispositions de la loi n° 71-579 du 16 juillet 1971 (code de la construction et de l'habitation, art. L. 211-3), sous forme d'avances et au prorata de leurs droits sociaux pour permettre la réalisation de l'objet social, ne donnent pas lieu, en cas de cession de parts de la société, à l'application du droit d'enregistrement prévu à l'article 726 du CGI dès lors qu'elles ne sont pas incorporées au capital et n'ouvrent pas droit à l'attribution de parts nouvelles ou à l'augmentation de la valeur nominale des parts existantes (Cass. com., arrêt du 22 mars 1988, n° 86-15.264).*

210

L'engagement pris par le cessionnaire de satisfaire aux lieu et place du cédant défaillant aux appels d'apports déjà intervenus lors de la cession constitue une charge augmentative du prix, soumise comme ce dernier au droit de cession de droits sociaux, dès lors que les versements correspondants à ces appels ouvrent droit à l'attribution de parts sociales.

Dans le cas contraire, cet engagement échappe à toute imposition. Il en est de même de l'engagement pris par le cessionnaire de répondre aux appels ultérieurs.

220

L'engagement, pris par le cessionnaire d'exécuter personnellement les conditions des prêts accordés à la société par les organismes de crédit « lors de la dissolution de la société et de l'attribution en propriété de l'appartement », ne constitue pas une charge à ajouter au prix de cession dès lors que, jusqu'à cette attribution, les prêts dont il s'agit ne présentent pas le caractère d'une dette personnelle du cédant, mais forment un passif propre à la société.

Lorsque le cédant était tenu de supporter ou de rembourser à la société les charges financières des emprunts contractés par la société, l'engagement pris par le cessionnaire d'effectuer les versements prévus au lieu et place du cédant ne constitue pas une charge augmentative du prix assujettie au droit de cession de droits sociaux. Cet engagement ne fait en effet que confirmer une obligation inhérente à la qualité d'associé.

En revanche, si le cessionnaire s'oblige à régler en l'acquit du cédant défaillant un arriéré d'intérêts ou d'annuités d'amortissement déjà échus, cet engagement constitue une charge augmentative du prix assujettie au droit proportionnel de cession de droits sociaux.

E. Minimum de perception

230

Conformément aux dispositions de l'article 674 du CGI, il ne peut être perçu moins de 25 € de droits d'enregistrement à titre de minimum de perception.

IV. Crédit d'impôt au bénéfice des cessions constatées par acte passé à l'étranger

240

Les cessions de parts ou actions de sociétés, dont le siège social est situé en France, constatées par acte passé à l'étranger bénéficient, le cas échéant, d'un crédit d'impôt égal au montant des droits d'enregistrement effectivement acquittés dans l'État d'immatriculation ou l'État de résidence de chacune des personnes concernées, conformément à la législation de cet État et dans le cadre d'une formalité obligatoire d'enregistrement de chacune de ces cessions (CGI, art. 726, I-1°).

> **Remarque :** Ces dispositions s'appliquent aux cessions de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires des sociétés par actions constatées par acte à l'étranger.

De même, lorsqu'elles s'opèrent par acte passé à l'étranger, les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière définies au 2° du I de l'article 726 du CGI peuvent, le cas échéant, bénéficier d'un crédit d'impôt égal au montant des droits d'enregistrement effectivement acquittés dans l'État d'immatriculation de chacune des personnes morales concernées conformément à la législation de cet État et dans le cadre d'une formalité obligatoire d'enregistrement de chacune de ces cessions (CGI, art. 718 bis).

> **Remarque :** Ces cessions doivent être constatées dans le délai d'un mois par un acte reçu en la forme authentique par un notaire exerçant en France (**V-A-1 § 260**).

Limité à l'impôt effectivement supporté à titre définitif, ce crédit d'impôt est imputable sur l'impôt français afférent à chacune de ces cessions, dans la limite de cet impôt. Lorsqu'il ne peut être imputé

en totalité, l'excédent ne peut être ni restitué, ni imputé sur l'impôt français afférent à une autre cession.

250

L'imputation est subordonnée à la présentation d'un justificatif délivré par les autorités ayant prélevé les droits en cause, précisant la nature et le montant des droits perçus. Lorsque ce justificatif n'est fourni au service chargé de l'enregistrement qu'après l'accomplissement de la formalité, les droits perçus en excédent, au regard de la règle d'imputation précitée à l'alinéa précédent, pourront être restitués, dans les limites du délai de prescription.

V. Obligation d'enregistrement

A. Modalités de cession

1. Cessions constatées par un acte

260

Doivent être enregistrés dans le délai d'un mois à compter de leur date :

- les actes portant cession d'actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires (CGI, article 635, 2-7°) ;
- les actes portant cession de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions (CGI, article 635, 2-7°) ;
- les actes portant cession de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière au sens du 2° du I de l'article 726 du CGI, y compris lorsque ces dernières sont réalisées à l'étranger et quelle que soit la nationalité des parties (CGI, art 635, 2-7° bis).

Lorsque les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière sont réalisées à l'étranger, elles doivent être constatées dans le délai d'un mois par un acte reçu en la forme authentique par un notaire exerçant en France (CGI, art. 726, III-A).

2. Cessions réalisées sans acte

270

À défaut d'acte, doivent obligatoirement être déclarées dans le mois de leur date (CGI, art. 639) :

- les cessions d'actions, de parts de fondateurs, de parts bénéficiaires des sociétés dont les droits sociaux ne sont pas négociés sur une plate-forme de négociation (II § 30 du BOI-ENR-DMTOM-40-10) ;
- les cessions de parts de sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions ;
- les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière au sens du 2° du I de l'article 726 du CGI.

Remarque 1 : L'article 639 du CGI ne concerne que les mutations à titre onéreux.

Remarque 2 : Les cessions de parts ou titres de capital, souscrits par les clients, des établissements de crédit mutualistes ou coopératifs suivent le régime applicable aux cessions d'actions qui ne sont pas négociées sur une plate-forme de négociation.

Dès lors, les cessions de ces parts ou titres doivent être ainsi enregistrées ou déclarées selon qu'elles sont constatées ou non par un acte.

280

Un imprimé spécial de déclaration portant le n° 2759-SD est mis à la disposition des redevables (CGI, annexe III, art. 281 P, I).

Le redevable dispose également de la possibilité de déclarer la cession par voie dématérialisée au moyen du téléservice « e-Enregistrement » accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à partir d'une connexion à l'espace particulier ou à l'espace professionnel (CGI, annexe III, art. 281 P, II).

290

Le défaut de déclaration dans le délai légal prévu au **V-A-2 § 270** peut entraîner une imposition d'office, sous réserve de la procédure de régularisation prévue à l'article L. 67 du LPF (II-E § 170 et suivants du BOI-CF-IOR-50-10-20-10).

3. Cas particulier des cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière

300

Les actes et déclarations ayant pour objet une cession de participations dans une personne morale à prépondérance immobilière doivent, le cas échéant, présenter des mentions obligatoires spécifiques (CGI, art. 726, III-B).

Remarque : Sans préjudice du pouvoir de contrôle de l'administration fiscale, l'absence de mention équivaut à constater ou déclarer que la cession ne relève pas, pour le cessionnaire, des situations mentionnées au V-A-3 § 310 à 330.

a. Cessions de participations d'une société immobilière de copropriété dotée de la transparence fiscale

310

Les actes et déclarations de cession de participations dans une personne morale à prépondérance immobilière doivent préciser distinctement si cette personne morale est une société immobilière de copropriété dotée de la transparence fiscale (CGI, art. 1655 ter).

Pour plus de précisions sur les sociétés immobilières de copropriété dotées de la transparence fiscale, il convient de se reporter au I § 1 à 230 du BOI-ENR-AVS-40-20.

b. Cessions de participations conférant le droit à la jouissance d'immeubles ou de fractions d'immeubles

320

Les actes et déclarations de cession de participations dans une personne morale à prépondérance immobilière doivent préciser distinctement si cette cession confère au cessionnaire, direct ou indirect, le droit à la jouissance d'immeubles ou de fractions d'immeubles au sens de l'article 728 du CGI.

Le cessionnaire est indirect lorsque les participations cédées sont acquises par l'intermédiaire d'une personne morale, qu'elle soit ou non à prépondérance immobilière (IV § 80 et suivants du BOI-ENR-DMTOM-40-10-10).

Une cession de droits sociaux est notamment réputée conférer à l'acquéreur le droit à la jouissance d'immeubles ou de fractions d'immeubles lorsqu'elle conduit à lui conférer la parfaite maîtrise juridique des organes de la personne morale dont les droits sont cédés (Cass. Com., arrêt du 14 novembre 2006, n° 05-13.870).

Par ailleurs, la cession de la totalité des parts sociales d'une société civile immobilière ayant pour unique actif un immeuble destiné à être affecté à l'habitation à titre de résidence secondaire des acquéreurs est également réputée conférer à ces derniers la jouissance de celui-ci (Cass. Com., arrêt du 10 décembre 2003, n° 01-16.589).

De la même façon, la cession d'une partie seulement des participations dans une personne morale à prépondérance immobilière est susceptible de conférer à l'acquéreur le droit à la jouissance d'immeubles dont elle est propriétaire.

L'inexistence d'un état de division et d'affectation des parts sociales ou actions est sans incidence sur l'application du régime prévu par l'article 728 du CGI.

Pour plus de précisions sur le régime des cessions de participations conférant le droit à la jouissance d'immeubles, il convient de se reporter au BOI-ENR-DMTOM-40-30.

c. Cessions de participations avec prise en charge par l'acquéreur de dettes de la personne morale à prépondérance immobilière

330

Les actes et déclarations de cession de participations dans une personne morale à prépondérance immobilière doivent préciser distinctement si cette cession s'accompagne de l'acquittement ou de l'engagement à acquitter par le cessionnaire, directement ou indirectement, des dettes contractées auprès du cédant par cette personne morale. Le cas échéant, le montant de ces dettes est précisé.

L'acquittement est indirect notamment lorsqu'il est effectué par une société interposée contrôlée par le cessionnaire ou lorsque ce dernier met à disposition de la personne morale à prépondérance immobilière un montant destiné au remboursement d'une dette contractée auprès du cédant.

Les dettes visées sont celles dont la personne morale est débitrice envers le cédant. Il peut s'agir notamment des comptes courants d'associés dont le cédant est titulaire, ou de dettes dont le cédant s'est porté garant personnellement (par exemple par un cautionnement).

Lorsque l'acquittement de ces dettes fait l'objet d'un acte distinct, il convient de porter mention de ces dettes dans l'acte de cession des participations, en précisant leur montant.

B. Lieu de dépôt des actes et des déclarations

340

Les actes constatant une cession de droits sociaux réalisés en la forme authentique par un notaire doivent faire l'objet d'un enregistrement au service des impôts dans le ressort duquel son office réside (CGI, art. 650, 1.).

350

Les actes constatant une cession de droits sociaux réalisés sous seings privés doivent faire l'objet d'un enregistrement au service des impôts du domicile de l'une des parties contractantes (CGI, art. 652).

360

Les déclarations de cessions de parts sociales doivent être déposées au service chargé de l'enregistrement dans le ressort duquel est domiciliée l'une des parties contractantes (CGI, annexe III

art. 281 P, I). À défaut, il appartient aux comptables de la direction générale des finances publiques de transcrire eux-mêmes sur ce document, sauf à le faire signer par le déclarant, les indications fournies par celui-ci.

Dans l'hypothèse où les deux parties résident à l'étranger, le bureau compétent pour recevoir la déclaration est la direction des impôts des non-résidents.

370

Pour tenir compte de la difficulté résultant des mutations nombreuses et relativement fréquentes des actions d'administrateurs dans les sociétés ou les groupes de sociétés, il est admis que les déclarations des cessions d'actions réalisées au profit des administrateurs et des membres du conseil de surveillance puissent également être déposées au service des impôts des entreprises dont dépend le siège social de la société dont les titres sont cédés.

Pour l'application de cette mesure, le cessionnaire mentionne dans la déclaration sa qualité d'administrateur ou de membre du conseil de surveillance.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 19/11/2026