

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-20-20-29/03/2019

Date de publication : 29/03/2019

Date de fin de publication : 30/07/2020

ENR - Mutations à titre gratuit - Successions - Champ d'application des droits de mutation par décès - Exonérations motivées par la qualité du défunt ou du successeur : personnes morales

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 2 : Exonérations motivées par la qualité du défunt ou successeur, personne morale

Sommaire :

I. Libéralités au profit de l'État et de certains établissements publics

II. Libéralités consenties au profit d'établissements publics ou d'utilité publique exerçant certaines activités d'intérêt général

III. Libéralités consenties au profit de certains établissements publics charitables, aux mutuelles et à toutes autres sociétés reconnues d'utilité publique dont les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux

A. Principe

B. Conditions d'application

C. Champ d'application

IV. Libéralités consenties aux organismes d'habitations à loyer modéré et leurs unions

V. Libéralités consenties aux organismes visés au 5° de l'article 795 du CGI

A. Fondations universitaires et fondations partenariales

1. Fondations universitaires

2. Fondations partenariales

B. Établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique

VI. Les dons et legs consentis aux fonds de dotation répondant aux conditions fixées au g du 1 de l'article 200 du CGI

A. Dons et legs exonérés

1. Description générale des fonds de dotation

2. Conditions de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit

a. Conditions tenant aux caractéristiques des fonds de dotation

b. Conditions tenant aux libéralités

1° Nature et forme du don

2° Cas particulier des legs effectués au profit d'un fonds de dotation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession

VII. Autres organismes

A. Les organismes visés au I de l'article 794 du CGI

1. Organismes bénéficiaires

2. Condition relative à l'affectation des biens

B. Les organismes d'administration et de gestion de la sécurité sociale ainsi que la caisse générale de prévoyance des marins et de leurs familles

C. Les établissements pourvus de la personnalité civile autres que ceux visés au I de l'article 794 du CGI

D. L'Office national des anciens combattants et victimes de guerre

E. Les associations culturelles, unions d'associations culturelles et congrégations autorisées

F. Le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres

G. Les établissements publics de parcs nationaux

H. La Croix Rouge française

VIII. Personnes morales et organismes situés hors de France

A. Les personnes morales et les organismes situés dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen

1. Conditions concernant les personnes morales ou les organismes bénéficiaires des dons et legs

a. Lieu de situation du siège

b. Objet de la personne morale ou de l'organisme

c. Affectation des dons et legs

2. Agrément de la personne morale ou de l'organisme européen

a. Forme de l'agrément et pièces justificatives

b. Durée de l'agrément

c. Retrait de l'agrément

d. Situation en l'absence d'agrément

B. Les personnes morales et les organismes étrangers situés hors de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

1

Les libéralités consenties au profit de personnes morales sont en principe soumises aux droits de mutation à titre gratuit, à l'instar de celles bénéficiant aux personnes physiques. Par dérogation, plusieurs exonérations sont toutefois prévues en faveur de certaines personnes morales.

I. Libéralités au profit de l'État et de certains établissements publics

5

Conformément aux dispositions du I de l'article 1040 du code général des impôts (CGI), les dons et legs consentis à l'État et aux établissements publics scientifiques, d'enseignement, d'assistance et de bienfaisance et aux établissements publics fonciers créés en application de l'article L. 321-1 du code de l'urbanisme à l'article L. 321-13 du code de l'urbanisme sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit (DMTG).

10

Cette exonération s'étend aux établissements publics nationaux. Parmi ces organismes, on peut citer notamment :

- l'Académie de médecine ;
- la Caisse nationale d'épargne ;
- l'Établissement national des invalides de la Marine ;
- le Conservatoire national des arts et métiers ;
- l'École polytechnique ;
- les facultés ;
- l'Institut de France ;
- les lycées ;
- l'Office national des anciens combattants et victimes de guerre (ONACVG).

II. Libéralités consenties au profit d'établissements publics ou d'utilité publique exerçant certaines activités d'intérêt général

20

Le 2° de l'[article 795 du CGI](#) exonère de DMTG les dons et legs consentis aux établissements publics ou d'utilité publique exerçant certaines activités limitativement énumérées.

L'exonération s'applique ainsi de plein droit aux établissements qui réunissent les deux conditions ci-après :

- constituer un établissement public ou d'utilité publique ;
- répondre aux caractéristiques suivantes :

1° Soit celles mentionnées au b du 1 de l'[article 200 du CGI](#), c'est-à-dire être d'intérêt général et exercer des activités ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue, et des connaissances scientifiques françaises.

Pour plus de précisions sur la nature de ces activités, il convient de se référer aux définitions données au [BOI-IR-RICI-250-10-20-10 au I à IV § 1 à 160](#).

2° Soit celles mentionnées au f bis du 1 de l'article 200 du CGI, c'est-à-dire être d'intérêt général et exercer des actions concrètes en faveur du pluralisme de la presse, par la prise de participations minoritaires, l'octroi de subventions ou encore de prêts bonifiés à des entreprises de presse, au sens

du 1 de l'article 39 bis A du CGI.

Pour plus de précisions sur la nature de cette activité, il convient de se référer à la définition donnée au [BOI-IR-RICI-250-10-20-50](#) au II § 90 et suivants.

L'établissement est regardé comme étant d'intérêt général lorsqu'il remplit les conditions énoncées au [VI- A-2-a § 310](#), au dernier paragraphe du 1°.

25

Pour bénéficier de l'exonération de DMTG, il n'est pas nécessaire que les établissements précités exercent à titre exclusif les activités susmentionnées.

Néanmoins, lorsque l'établissement exerce pour partie une autre activité, les dons et legs qui lui sont consentis sont exonérés de DMTG à la condition expresse que ceux-ci soient affectés directement et exclusivement à l'activité d'intérêt général éligible. L'établissement devra alors être en mesure de prouver, en cas de contrôle, que la fraction exonérée du don ou legs a été intégralement affectée à une ou plusieurs des activités visées au b ou au f bis de l'article 200 du CGI.

Remarque : Il est précisé que l'organisme doit exercer à titre principal une activité non lucrative pour être reconnu éligible à l'exonération.

30

Par ailleurs, le II de l'article 16 de la loi de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 ayant étendu aux associations déclarées, ayant pour but exclusif la recherche scientifique ou médicale, la capacité de recevoir des libéralités entre vifs ou testamentaires, il est admis que les associations déclarées dont les ressources sont exclusivement affectées à la recherche médicale ou scientifique à caractère désintéressé bénéficient de l'exonération de DMTG prévue au 2° de l'article 795 du CGI.

III. Libéralités consenties au profit de certains établissements publics charitables, aux mutuelles et à toutes autres sociétés reconnues d'utilité publique dont les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux

A. Principe

40

Les dons et legs faits aux établissements publics charitables, autres que ceux visés au I de l'article [794 du CGI](#), aux mutuelles et à toutes autres sociétés reconnues d'utilité publique dont les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux sont exonérés de DMTG.

Il est statué sur le caractère de bienfaisance de la libéralité par le décret rendu en Conseil d'État ou l'arrêté préfectoral qui en autorise l'acceptation selon le 4° de l'[article 795 du CGI](#).

Remarque : Les dons et legs effectués au profit des établissements publics dont les ressources sont affectées à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux peuvent être exonérés sur la base du 2° de l'article 795 du CGI (**II § 20**)

(50)

B. Conditions d'application

60

L'exonération prévue par le 4° de l'[article 795 du CGI](#) s'applique à toutes les sociétés de secours mutuels, même si elles ne sont ni approuvées ni reconnues d'utilité publique.

70

Par ailleurs, il n'est pas nécessaire, pour l'application de l'exonération, que l'assistance soit donnée d'une façon absolument gratuite par les organismes qui recueillent la libéralité.

(80)

90

L'acceptation du don ou du legs est libre, sauf opposition de l'administration.

Le [décret n° 2012-377 du 19 mars 2012 relatif au régime des libéralités consenties aux États et aux établissements étrangers habilités par leur droit national à recevoir des libéralités](#) précise la procédure applicable. En ce sens, l'article 4 dudit décret dispose que l'absence de décision d'opposition à l'acceptation d'une libéralité par un établissement étranger est sans effet sur son éligibilité éventuelle au bénéfice des exonérations de droits de mutation à titre gratuit prévues par l'article 795 du CGI en faveur de certains organismes ou établissements.

C. Champ d'application

100

Les sociétés de sauvetage, les crèches, les orphelinats et autres œuvres similaires, sont appelés à bénéficier de l'exonération s'ils remplissent les conditions prescrites par la loi.

Peuvent notamment bénéficier du régime de faveur :

- la caisse nationale et les caisses mutuelles régionales d'assurance maladie-maternité des travailleurs non salariés des professions non agricoles ;
- les associations familiales ;
- les comités d'entreprises ;

- les églises et établissements religieux reconnus dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, ainsi que, par mesure de tempérament, les associations inscrites de droit local créées pour l'exercice des cultes non reconnus.

110

Remarque : Il a été admis, par mesure de tempérament, que les associations non reconnues d'utilité publique (simplement déclarées), qui poursuivent un but exclusif d'assistance et de bienfaisance, profitent de l'exonération. S'agissant des associations déclarées dont les ressources sont exclusivement affectées à la recherche médicale ou scientifique, il convient de se reporter au [II § 30](#).

120

Sont également exonérés de DMTG, les dons et legs effectués au profit d'organismes (associations, fondations) reconnus d'utilité publique dont les ressources sont affectées à :

- la préservation de la faune, de la flore et des sites naturels, à la préservation des milieux et des équilibres naturels, à la lutte contre les pollutions et les nuisances, à la prévention des risques naturels et technologiques ;
- la protection (hébergement en refuge, etc.) ou plus généralement la défense de la vie des animaux.

IV. Libéralités consenties aux organismes d'habitations à loyer modéré et leurs unions

130

Les dons et legs faits aux organismes d'habitations à loyer modéré ou à leurs unions sont exonérés de DMTG ([CGI, art. 795, 7°](#)).

Le bénéfice de ce régime de faveur est applicable à tous les organismes d'habitation à loyer modéré énumérés à [l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation](#). Ce sont :

- les offices publics de l'habitat ;
- les sociétés anonymes d'habitations à loyer modéré ;
- les sociétés anonymes coopératives de production et les sociétés anonymes coopératives d'intérêt collectif d'habitations à loyer modéré ;
- les fondations d'habitations à loyer modéré.
- les sociétés de coordination mentionnées à [l'article L. 423-1-2 du code de la construction et de l'habitation](#) ;
- les sociétés de vente d'habitations à loyer modéré mentionnées à [l'article L. 422-4 du code de la construction et de l'habitation](#).

V. Libéralités consenties aux organismes visés au 5° de l'article 795 du CGI

140

Les organismes concernés sont les suivants :

- les fondations universitaires ;
- les fondations partenariales et établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique ;
- les sociétés d'éducation populaire gratuite reconnues d'utilité publique et subventionnées par l'État ;
- les associations d'enseignement supérieur reconnues d'utilité publique ;
- les établissements reconnus d'utilité publique ayant pour objet de soutenir des œuvres d'enseignement scolaire et universitaire régulièrement déclarées.

Cette mesure appelle les précisions suivantes s'agissant des fondations universitaires, des fondations partenariales et des établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique.

A. Fondations universitaires et fondations partenariales

1. Fondations universitaires

150

Conformément à l'[article L. 719-12 du code de l'éducation](#), les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPCSCP) peuvent créer en leur sein une ou plusieurs fondations universitaires, non dotées de la personnalité morale, résultant de l'affectation irrévocable à l'établissement intéressé de biens, droits ou ressources apportés par un ou plusieurs fondateurs pour la réalisation d'une ou plusieurs œuvres ou activités d'intérêt général et à but non lucratif conformes aux missions du service public de l'enseignement supérieur visées à l'[article L. 123-3 du code de l'éducation](#).

Ces fondations universitaires disposent de l'autonomie financière.

160

Sous réserve des dispositions de l'article L. 719-12 du code de l'éducation, les règles relatives aux fondations reconnues d'utilité publique s'appliquent, dans les conditions fixées notamment par la [loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat](#), aux fondations universitaires.

170

Les règles générales de fonctionnement des fondations universitaires et, notamment, la composition de leur conseil de gestion, la place au sein de celui-ci du collège des fondateurs, les modalités d'exercice d'un contrôle de l'État et les conditions dans lesquelles la dotation peut être affectée à

l'activité de la fondation sont fixées aux [articles R. 719-194 et suivants du code de l'éducation](#).

2. Fondations partenariales

180

Conformément à l'[article L. 719-13 du code de l'éducation](#), les EPCSCP et les établissements publics à caractère scientifique et technologique peuvent créer, en vue de la réalisation d'une ou plusieurs œuvres ou activités d'intérêt général conformes aux missions du service public de l'enseignement supérieur visées à l'[article L. 123-3 du code de l'éducation](#), une ou plusieurs personnes morales à but non lucratif dénommées « fondation partenariale ». Ils peuvent créer cette fondation seuls ou avec toutes personnes morales et physiques, françaises ou étrangères.

190

Sous réserve des dispositions de l'article L. 719-13 du code de l'éducation, les règles relatives aux fondations d'entreprise s'appliquent, dans les conditions fixées notamment par la [loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat](#), aux fondations partenariales. L'autorisation administrative prévue à l'article 19-1 de la loi du 23 juillet 1987 précitée est délivrée par le recteur de l'académie dans laquelle chacune de ces fondations partenariales a fixé son siège. Le recteur assure également la publication de cette autorisation.

Ces fondations bénéficient de plein droit de toutes les prérogatives reconnues aux fondations universitaires créées en application de l'[article L. 719-12 du code de l'éducation](#).

200

Contrairement aux fondations universitaires, les fondations partenariales sont dotées de la personnalité morale.

B. Établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique

210

Il s'agit des établissements, publics ou privés, qui dispensent effectivement un enseignement supérieur, c'est-à-dire postérieur au baccalauréat, et s'agissant des établissements publics, sans qu'il soit nécessaire que leur tutelle soit exercée par le ministère chargé de l'enseignement supérieur.

Pour plus de précisions sur les établissements concernés, il convient de se référer à la série relative à la réduction d'impôt sur la fortune immobilière (IFI) au titre des dons consentis à certains organismes d'intérêt général prévue à l'[article 978 du CGI \(BOI-PAT-IFI-40-20-10\)](#).

220

Remarque : Lorsqu'un don ou un legs est éligible aux dispositions du 2° et du 5° de l'[article 795 du CGI](#), le contribuable peut choisir indifféremment l'un ou l'autre pour bénéficier de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit. Il est rappelé que les dons en numéraire ou de titres de société cotés effectués au profit d'établissements d'enseignement supérieur pris en compte pour la détermination de la réduction d'IFI prévue à l'[article 978 du CGI](#) sont par ailleurs exonérés de DMTG en vertu des dispositions de l'[article 757 C du CGI](#) (il en est de même des dons de l'espèce effectués au profit des fondations

universitaires et des fondations partenariales, qui sont également éligibles à la réduction d'IFI prévue à l'article 978 du CGI).

VI. Les dons et legs consentis aux fonds de dotation répondant aux conditions fixées au g du 1 de l'article 200 du CGI

230

Le 14° de l'article 795 du CGI exonère de DMTG, sous certaines conditions, les dons et legs consentis aux fonds de dotation.

A. Dons et legs exonérés

240

Sont exonérés de DMTG, les dons et legs consentis aux fonds de dotation qui répondent aux conditions fixées au g du 1 de l'article 200 du CGI.

1. Description générale des fonds de dotation

250

Les fonds de dotation ont été institués par l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie. La circulaire du 19 mai 2009 relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation apporte des précisions sur l'organisation, le fonctionnement et le contrôle par l'autorité préfectorale des fonds de dotation.

260

Le fonds de dotation est une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère, en les capitalisant, des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable et qui utilise les revenus de la capitalisation en vue de la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général ou les redistribue pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses œuvres et de ses missions d'intérêt général.

270

Il est créé par une ou plusieurs personnes physiques ou morales (publiques ou privées) pour une durée déterminée ou indéterminée. Il jouit de la personnalité morale à compter de la date de publication au Journal officiel de la déclaration dont il doit faire l'objet à la préfecture du département dans le ressort duquel il a son siège social (loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, art. 140).

280

Le fonds de dotation est constitué par les dotations en capital qui lui sont apportées auxquelles s'ajoutent les dons et legs qui lui sont consentis.

Le ou les fondateurs apportent au fonds une dotation initiale au moins égale à un montant fixé par voie réglementaire, qui ne peut excéder 30 000 euros selon l'[article 85 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie solidaire et sociale](#). Le [décret n° 2015-49 du 22 janvier 2015 relatif aux fonds de dotation](#) précise que ce montant ne peut être inférieur à 15 000 euros. Aucun fonds public, de quelque nature qu'il soit, ne peut être versé à un fonds de dotation. Toutefois, il peut être dérogé à cette interdiction, à titre exceptionnel, pour une œuvre ou un programme d'actions déterminé, au regard de son importance ou de sa particularité. Les dérogations sont accordées par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget.

Les ressources du fonds de dotation sont constituées des revenus de ses dotations, des produits des activités autorisées par les statuts et des produits des rétributions pour service rendu.

Le fonds de dotation peut faire appel à la générosité publique après autorisation administrative dont les modalités sont fixées par décret ([décret n° 2009-158 du 11 février 2009 relatif aux fonds de dotation](#)). Les dons issus de la générosité publique peuvent être joints à la dotation en capital du fonds de dotation.

290

Un legs peut être fait au profit d'un fonds de dotation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession à condition qu'il acquière la personnalité morale dans l'année suivant l'ouverture de celle-ci. Dans ce cas, la personnalité morale du fonds de dotation rétroagit au jour de l'ouverture de la succession ([loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie](#), art. 140, IV).

(300)

2. Conditions de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit

a. Conditions tenant aux caractéristiques des fonds de dotation

310

Bénéficiaire de l'exonération de DMTG prévue au 14° de l'[article 795 du CGI](#), les dons et legs consentis à des fonds de dotation qui répondent aux conditions fixées au g du 1 de l'[article 200 du CGI](#).

Sont donc concernés :

- Les fonds de dotation qui répondent aux caractéristiques mentionnées au b ou au f bis du 1 de l'article 200 du CGI, c'est-à-dire :

- dont l'objet entre dans la liste de ceux limitativement énumérés au b du 1 de l'article 200 du CGI, soit la réalisation d'activités ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'œuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

- ou dont l'objet entre dans le champ du f bis de l'article 200 du CGI, soit l'exercice d'actions concrètes en faveur du pluralisme de la presse, par la prise de participations minoritaires, l'octroi de subventions ou encore de prêts bonifiés à des entreprises de presse, au sens du 1 de l'article 39 bis A du CGI ;

- et qui sont d'intérêt général au sens du même article 200 du CGI, ce qui suppose que le fonds de dotation n'exerce pas d'activité lucrative, que sa gestion est désintéressée et qu'il ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes. Il est précisé que, dans l'hypothèse où un fonds de dotation exerce des activités non lucratives et, à titre accessoire, des activités lucratives et remplit les conditions autorisant leur sectorisation, les dons et legs qui lui sont consentis sont exonérés de DMTG à la condition expresse que ceux-ci soient affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif.

- Les fonds de dotation dont la gestion est désintéressée et qui reversent les revenus tirés des dons et versements mentionnés au premier alinéa du 1 de l'article 200 du CGI à des organismes mentionnés au a à f bis du 1 du même article ou à la Fondation du patrimoine dans les conditions mentionnées aux quatre premiers alinéas du 2 bis de l'article 200 du CGI, ou à une fondation ou association reconnue d'utilité publique agréée par le ministre chargé du budget dans les conditions mentionnées au dernier alinéa du même 2 bis de l'article 200 du CGI.

320

Remarque : Les a à f bis du 1 de l'article 200 du CGI visent les organismes suivants :

- une fondation ou association reconnue d'utilité publique ;

- une fondation universitaire ou partenariale mentionnées respectivement à l'article L. 719-12 du code de l'éducation et l'article L. 719-13 du code de l'éducation ;

- une fondation d'entreprise, à une œuvre ou à un organisme d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique ;

- un établissement d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique public ou privé, d'intérêt général, à but non lucratif ou un établissement d'enseignement supérieur consulaire ;

- un organisme dont l'objet exclusif est de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements en faveur des petites et moyennes entreprises (PME) ou de fournir des prestations d'accompagnement à des PME ;

- une association culturelle et de bienfaisance, à un établissement public du culte reconnu en Alsace-Moselle ;

- un organisme public ou privé dont la gestion est désintéressée et qui a pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain;

- une association d'intérêt général exerçant des actions concrètes en faveur du pluralisme de la presse, par la prise de participations minoritaires, l'octroi de subventions ou encore de prêts bonifiés à des entreprises de presse, au sens du 1 de l'article 39 bis A du CGI.

(330)

b. Conditions tenant aux libéralités

1° Nature et forme du don

340

Aucune exigence n'est posée quant à la nature du don. Sont notamment éligibles à l'exonération de DMTG, les dons de biens en nature comme de sommes d'argent, quelles qu'en soient les modalités de versement.

De même, aucune exigence n'est posée quant à la forme du don. L'exonération de DMTG s'applique donc que le don soit ou non constaté par un acte et, s'il est constaté par un acte, quelle qu'en soit la forme (acte authentique ou sous seing privé).

2° Cas particulier des legs effectués au profit d'un fonds de dotation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession

350

Le IV de l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie prévoit qu'un legs (mais pas un don) peut être fait au profit d'un fonds de dotation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession, à condition qu'il acquière la personnalité morale dans l'année suivant l'ouverture de celle-ci.

360

Dans cette situation, le legs est effectué sous condition suspensive. En principe, les héritiers saisis des biens légués sous cette condition sont tenus de les déclarer et d'acquitter les DMTG y afférents. En effet, lorsque la condition est suspensive, le légataire n'a aucun droit certain et actuel sur le legs, dont le montant n'est pas déduit de l'actif recueilli par les héritiers ou légataires universels (BOI-ENR-DMTG-10-10-10-10 au II-C-1-a § 110).

Dans ce cas, les droits acquittés sont restituables ou imputables après la réalisation de la condition, c'est-à-dire lorsque le fonds de dotation a acquis la personnalité morale dans le délai d'un an suivant l'ouverture de la succession.

370

Par exception à ce principe, il est admis que l'exonération de DMTG s'applique aux legs consentis à un fonds de dotation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession. Toutefois, cette exonération est remise en cause si le fonds de dotation n'acquiert pas la personnalité morale dans le délai d'un an suivant l'ouverture de la succession concernée.

VII. Autres organismes

380

Sont exonérées de DMTG les libéralités consenties aux organismes suivants :

A. Les organismes visés au I de l'article 794 du CGI

390

Aux termes du I de l'article 794 du CGI, sont exonérés de DMTG les biens qui adviennent aux régions, départements, communes, et établissements publics hospitaliers par donation ou succession.

Il n'y a pas à rechercher si la libéralité a ou non un caractère d'assistance. Il est admis que cette exonération s'étend également aux syndicats intercommunaux à vocations multiples.

400

Le I de l'article 794 du CGI étend cette exonération aux dons et legs consentis aux établissements publics des régions, départements et communes. Par ailleurs, il a été précisé que les biens transmis doivent être affectés à des activités non lucratives.

1. Organismes bénéficiaires

410

Cette exonération s'applique :

- à l'ensemble des collectivités territoriales limitativement énumérées soit les communes, les départements et les régions ;
- aux établissements publics de coopération intercommunale visés aux livres II et III de la cinquième partie du code général des collectivités territoriales (syndicats de communes, communautés de communes, communautés urbaines, communautés d'agglomération, communautés d'agglomération nouvelle, syndicats d'agglomération nouvelle) ;
- aux établissements publics communaux, départementaux et interdépartementaux ;
- aux établissements publics régionaux et aux ententes interrégionales ;
- aux syndicats mixtes constitués exclusivement des collectivités territoriales précitées ;
- aux établissements publics hospitaliers.

2. Condition relative à l'affectation des biens

420

Les collectivités publiques précitées sont exonérées de DMTG sur les biens qui leur adviennent par donation ou succession dès lors qu'ils sont affectés à des activités non lucratives.

L'appréciation du caractère lucratif de l'activité exercée par une collectivité publique s'effectue selon des modalités identiques à celles prévues en matière d'impôt sur les sociétés et de contribution économique territoriale.

Lorsqu'une collectivité publique éligible au présent dispositif exerce des activités lucratives et non lucratives, la condition tenant à l'affectation des biens donnés ou légués à une activité non lucrative sera remplie si la collectivité publique organise une sectorisation de ses activités et n'inscrit pas le bien au bilan du secteur lucratif.

B. Les organismes d'administration et de gestion de la sécurité sociale ainsi que la caisse générale de prévoyance des marins et de leurs familles

430

Cette exonération prévue au II de l'[article 794 du CGI](#) concerne les libéralités consenties aux organismes précités en cas d'accident, de maladie, d'invalidité et de maternité.

C. Les établissements pourvus de la personnalité civile autres que ceux visés au I de l'article 794 du CGI

440

L'[article 795 du CGI](#) prévoit deux exonérations en faveur de ces établissements.

450

Le 1° de l'article 795 du CGI exonère les dons et legs d'œuvres d'art, de monuments ou d'objets ayant un caractère historique, de livres, d'imprimés ou de manuscrits, faits à ces organismes, si ces œuvres et objets sont destinés à figurer dans une collection publique.

460

Aux termes du 6° de l'article 795 du CGI, sont exonérés de DMTG les dons et legs de sommes d'argent ou d'immeubles consentis à ces établissements à condition que les bénéficiaires consacrent ces libéralités à l'achat d'œuvres d'art, de monuments ou d'objets ayant un caractère historique, de livres, d'imprimés ou de manuscrits, destinés à figurer dans une collection publique, ou à l'entretien d'une collection publique.

D. L'Office national des anciens combattants et victimes de guerre

470

Le 9° de l'[article 795 du CGI](#) exonère de DMTG les dons et legs faits à l'Office national des anciens combattants et victimes de guerre.

E. Les associations culturelles, unions d'associations culturelles et congrégations autorisées

480

En application du 10° de l'[article 795 du CGI](#), les dons et legs consentis à ces organismes sont exonérés de DMTG.

F. Le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres

490

L'exonération prévue par le 12° de l'[article 795 du CGI](#) en faveur du Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres, qui renvoie elle-même à l'exonération prévue à l'[article L. 322-8 du code de l'environnement](#), est applicable à l'ensemble des dons et legs d'immeubles faits à ces établissements.

G. Les établissements publics de parcs nationaux

500

Le 13° de l'[article 795 du CGI](#) exonère les dons et legs d'immeubles situés dans les cœurs des parcs nationaux, faits au profit de l'établissement public du parc national concerné.

H. La Croix Rouge française

510

L'[article 1071 du CGI](#) prévoit l'exonération de DMTG des libéralités de toute nature consenties au profit de la Croix-Rouge française sous réserve de leur acceptation régulière par le comité de direction.

VIII. Personnes morales et organismes situés hors de France

A. Les personnes morales et les organismes situés dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen

520

L'[article 795-0 A du CGI](#) prévoit une exonération de DMTG sur les dons et legs effectués au profit de personnes morales ou d'organismes de même nature que ceux mentionnés à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#), dont le siège est situé dans un État membre de l'Union européenne (UE) ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Cette exonération s'applique aux dons et legs consentis à des organismes agréés dans les conditions prévues à l'[article 1649 nonies du CGI](#).

Les modalités de la procédure d'agrément et les obligations déclaratives incombant aux personnes morales et organismes précités sont précisées par le [décret n° 2015-442 du 17 avril 2015 relatif à l'exonération de droits de mutation à titre gratuit des dons et legs effectués au profit de personnes morales ou d'organismes dont le siège est situé dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen](#).

Le modèle de la demande d'agrément à présenter par les personnes morales et organismes précités est fixé par arrêté ([VIII-A-2 § 590](#)).

En l'absence d'agrément, les personnes morales ou les organismes concernés ne peuvent bénéficier de l'exonération qu'à la condition de produire, dans le délai de dépôt de la déclaration de succession, du don ou de l'acte authentique constatant la donation, les pièces justificatives attestant que l'intégralité des conditions prévues à l'article 795-0 A du CGI sont remplies. À défaut, ils ne peuvent se prévaloir des dispositions de l'article 795-0 A du CGI. Pour plus de précisions en cas d'absence d'agrément, il convient de se reporter au [VIII-A-2-d § 670](#).

Par ailleurs, en application du I de l'[article 990 I du CGI](#), les personnes morales ou les organismes bénéficiaires de dons ou legs qui sont exonérés de DMTG en application de l'article 795-0 A du CGI ne sont pas soumis au prélèvement sur les capitaux-décès versés au titre des contrats d'assurances vie prévu à cet article.

1. Conditions concernant les personnes morales ou les organismes bénéficiaires des dons et legs

a. Lieu de situation du siège

530

Le dispositif d'exonération de DMTG prévu au I de l'[article 795-0 A du CGI](#) vise les personnes morales et les organismes de même nature que ceux mentionnés à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#), dont le siège se situe dans un État membre de l'UE ou partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

L'exonération de DMTG s'applique donc aux dons et legs consentis aux personnes morales ou organismes dont le siège est situé dans l'un des États membres de l'UE ainsi qu'en Islande, en Norvège ou au Liechtenstein.

b. Objet de la personne morale ou de l'organisme

540

Pour bénéficier de l'exonération de DMTG prévue au I de l'[article 795-0 A du CGI](#), les personnes morales et les organismes visés au **VIII-A-1-a § 530** doivent être de même nature que les personnes morales et les organismes dont le siège est situé en France mentionnés à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#). Ainsi, ils doivent poursuivre des objectifs et présenter des caractéristiques similaires à ceux des personnes morales et organismes situés en France éligibles aux exonérations de DMTG prévues à l'article 794 du CGI et à l'article 795 du CGI.

Pour plus de précisions concernant les conditions relatives à l'éligibilité au bénéfice des exonérations de DMTG des personnes morales et de certains organismes situés en France prévues à l'article 794 du CGI et à l'article 795 du CGI, [II à VII § 20 à 510](#).

c. Affectation des dons et legs

550

Les personnes morales et les organismes européens équivalents à des personnes morales ou des organismes situés en France pour lesquels l'exonération est subordonnée, outre la condition tenant à la nature de l'organisme, à une condition d'affectation du don ou du legs sont soumis à la même obligation.

Ainsi, par exemple, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, les dons et legs consentis aux collectivités territoriales situées dans ces pays européens et à leurs établissements publics, ainsi qu'aux établissements publics hospitaliers, situés dans ces pays européens ne sont exonérés de DMTG en application de l'[article 795-0 A du CGI](#) qu'à la condition que les biens reçus soient affectés à des activités non lucratives.

Pour plus de précisions sur les cas dans lesquels les exonérations prévues à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#) sont subordonnées à une condition d'affectation des dons et legs ([II à VII § 20 à 510](#)).

2. Agrément de la personne morale ou de l'organisme européen

560

Outre le respect de l'ensemble des conditions énoncées au [VIII-A-1-a § 530](#) pour bénéficier de l'exonération de DMTG prévue au I de l'[article 795-0 A du CGI](#) à raison des dons et legs qui leur sont consentis, les personnes morales et les organismes européens sont en principe soumis à une procédure d'agrément, dans les conditions prévues à l'[article 1649 nonies du CGI](#), permettant de s'assurer qu'ils poursuivent des objectifs et présentent des caractéristiques similaires aux personnes morales et organismes situés en France et répondant aux conditions fixées à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#).

570

L'agrément doit être préalable aux dons et legs pour lesquels le bénéfice de l'exonération prévue au I de l'[article 795-0 A du CGI](#) est demandé, conformément aux dispositions de l'[article 1649 nonies du CGI](#).

Pour plus de précisions en l'absence de sollicitation d'un agrément, il convient de se reporter au [VIII-A-2-d § 670](#).

580

Cet agrément, délivré par l'administration fiscale, permet alors aux personnes morales et organismes européens de bénéficier, pendant toute sa durée de validité, de l'exonération de DMTG prévue au I de l'[article 795-0 A du CGI](#) à raison des dons et legs qui leur sont consentis, sous réserve, le cas échéant, du respect de la règle d'affectation des biens ainsi reçus dans les conditions prévues à

l'article 794 du CGI et à l'article 795 du CGI.

590

Les modalités d'application de la procédure d'agrément sont fixées par le [décret n° 2015-442 du 17 avril 2015 relatif à l'exonération de DMTG des dons et legs effectués au profit de personnes morales ou d'organismes dont le siège est situé dans un État membre de l'UE ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen](#) et par l'arrêté du 17 avril 2015 modifiant l'arrêté du 28 février 2011 fixant les modalités d'application de la procédure d'agrément des organismes mentionnés aux 4 bis des articles 200 et 238 bis et au I de l'article 885-0 V bis A du CGI dont le siège est situé dans un État membre de l'UE ou partie à l'Espace économique européen.

Elles sont communes aux dispositifs de réductions d'impôt sur le revenu, d'impôt sur les bénéfices, d'impôt sur la fortune immobilière et d'exonération de DMTG respectivement prévus à l'[article 200 du CGI](#), à l'[article 238 bis du CGI](#), à l'[article 978 du CGI](#) et à l'article 795-0 A du CGI.

600

La liste des personnes morales et organismes agréés dans ce cadre est publiée sur le site internet de l'administration fiscale www.impots.gouv.fr. Cette liste est actualisée à chaque décision d'agrément ou de retrait d'agrément ([CGI, ann. III, art. 281 L](#)).

a. Forme de l'agrément et pièces justificatives

610

La demande d'agrément doit être présentée en langue française, sur papier libre, conformément au modèle fixé par l'arrêté ministériel précité ([CGI, ann.III, art. 281 K](#)). Elle doit être adressée en double exemplaire, avec les pièces justificatives et tout autre document susceptible de compléter utilement la demande, au service juridique de la fiscalité de la direction générale des finances publiques à l'adresse suivante : Direction générale des finances publiques, Service juridique de la fiscalité, Bureau des agréments et rescrits, Bâtiment Turgot, Télédock 957, 86-92, allée de Bercy 75574 PARIS CEDEX 12, France.

Les demandes incomplètes sont considérées comme irrecevables et font l'objet d'un classement sans suite si les compléments demandés par l'administration ne sont pas produits dans un délai de quarante-cinq jours.

Les demandes de renouvellement d'agrément sont présentées selon les mêmes modalités.

620

La décision est prise par le ministre chargé du budget et notifiée à la personne morale ou à l'organisme conformément à l'[article 281 L à l'annexe III du CGI](#).

En cas de refus d'agrément, la décision motivée est notifiée à la personne morale ou à l'organisme.

630

Sont jointes à la demande, les pièces justificatives et tout autre document susceptible de compléter utilement la demande attestant que la personne morale ou l'organisme poursuit des objectifs et

présente des caractéristiques similaires à ceux des personnes morales ou organismes dont le siège est situé en France et qui répondent aux conditions prévues à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#).

Les pièces justificatives requises dans le modèle de demande d'agrément fixé par l'arrêté ministériel précité doivent être accompagnées d'une traduction en français.

Ainsi, la personne morale ou l'organisme demandeur doit notamment fournir les pièces justificatives relatives :

- à son identification (copie des statuts ; document officiel attestant de son existence émanant de l'État dans lequel l'organisme a son siège) ;
- à sa composition et à sa gestion (copie des délibérations d'assemblée générale relatives à la rémunération des dirigeants, copie des bulletins de salaire des principaux dirigeants, grille des salaires pour les autres salariés) ;
- à ses activités (rapports d'activité des trois dernières années) ;
- à ses ressources (bilans et rapports financiers des trois dernières années) ;
- à son régime fiscal (attestation ou tout autre document officiel émanant de l'administration fiscale de l'État dans lequel l'organisme a son siège, permettant d'établir l'éligibilité des dons, versements ou legs reçus par l'organisme à un dispositif fiscal en faveur du mécénat ou à un dispositif fiscal d'exonération de DMTG).

b. Durée de l'agrément

640

L'agrément accordé au titre d'une première demande porte sur une période comprise entre la date de sa notification à la personne morale ou à l'organisme concerné et le 31 décembre de la troisième année qui suit cette date ([CGI, ann. III, art. 281 L](#)).

650

L'agrément peut, sur demande, faire l'objet d'un renouvellement pour une nouvelle période de trois ans courant à compter du 1er janvier suivant la dernière année couverte par l'agrément.

La demande de renouvellement d'agrément obéit au même formalisme que la demande initiale. Elle doit être présentée au plus tard le 30 juin de la dernière année couverte par l'agrément ([CGI, ann. III, art. 281 L](#)).

En cas de refus de renouvellement, l'agrément en cours produit ses effets jusqu'à son terme.

c. Retrait de l'agrément

660

L'agrément peut être retiré par décision motivée du ministre chargé du budget lorsqu'il est établi que la personne morale ou l'organisme européen, en totalité ou en partie, ne poursuit plus d'objectifs ou

ne présente plus de caractéristiques similaires à ceux des personnes morales ou organismes situés en France répondant aux conditions prévues à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#) ([CGI, ann. III, art. 281 L](#)).

Cette décision est notifiée à la personne morale ou à l'organisme européen.

d. Situation en l'absence d'agrément

670

A défaut d'avoir sollicité et obtenu un agrément dans les conditions prévues au [VIII-A-2 § 560 à 660](#), les personnes morales ou organismes européens visés au II de l'[article 795-0 A du CGI](#) bénéficiaires de dons et legs peuvent, le cas échéant, bénéficier de l'exonération de DMTG prévue par cet article en produisant auprès du service de l'administration fiscale compétent pour enregistrer la déclaration ou l'acte, dans le délai de dépôt de la déclaration de succession, du don ou de l'acte authentique constatant la donation, les pièces justificatives attestant, d'une part, qu'ils poursuivent des objectifs et présentent des caractéristiques similaires aux organismes de même nature situés en France répondant aux conditions fixées à l'[article 794 du CGI](#) et à l'[article 795 du CGI](#) et, d'autre part, que les biens qu'ils ont ainsi reçus sont affectés à des activités similaires à celles mentionnées à ces mêmes articles.

Conformément au II de l'[article 281 M de l'annexe III au CGI](#), les pièces à produire dans le délai de dépôt de la déclaration de succession, du don ou de l'acte authentique constatant la donation sont identiques à celles que les personnes morales et les organismes européens doivent présenter dans le cadre de la procédure d'agrément ([VIII-A-2-a § 630](#)).

B. Les personnes morales et les organismes étrangers situés hors de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

680

Les exonérations de DMTG prévues par le code général des impôts en faveur de personnes morales et de certains organismes ne sont, en principe, applicables qu'aux collectivités et à certains organismes situés en France ou dans un État membre de l'UE ou partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, toutes conditions étant par ailleurs remplies.

Toutefois, ces avantages peuvent, sous réserve qu'ils satisfassent aux conditions prévues au II de l'[article 795-0 A du CGI](#), bénéficier à des personnes morales ou organismes étrangers établis dans un État non membre de l'UE ou de l'EEE, lorsqu'il existe en cette matière un régime de réciprocité entre la France et le pays considéré. Cette réciprocité doit résulter d'une convention fiscale internationale ou d'un accord particulier ([BOI-INT](#)).

690

Des accords particuliers ont également été conclus entre la France et certains pays permettant aux institutions culturelles créées en France par ces États de bénéficier de l'exonération de droits de mutation pour les dons et legs qu'elles recueillent ([BOI-INT](#)). Toutefois, il faut que les organismes

intéressés soient des institutions culturelles officielles qui, non seulement répondent aux définitions et objectifs fixés dans les conventions culturelles conclues entre la France et les États considérés, mais aussi qui ont été créées par eux directement ou par des organismes officiels agissant pour le compte desdits États.