

Fiscalité du don manuel d'actions, de parts sociales

Don manuel - Fiscalité

Fiscalité du don manuel : DMTG

DMTG : droits de mutation à titre gratuit

♦ CGI, art. 757 ♦ BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10 ♦ Cons. const., déc. [n° 2021-923](#) QPC, 9 juill. 2021

- 1°** Le don manuel n'est pas taxable aux DMTG
- 2°** Option pour le paiement différé au décès
- 3°** Donation notariée, don manuel : exigibilité des DMTG
- 4°** Chronologie des opérations

Don manuel - Fiscalité

1° Le don manuel n'est pas taxable aux DMTG

◆ CGI, art. 757 ◆ BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10

Le don manuel n'est pas taxable aux DMTG.

CGI, art. 757 : Les DMTG s'appliquent lorsque le donataire révèle un don manuel à l'administration fiscale.

BOI, n° 60 : « Pour être imposable, le don manuel doit être révélé à l'administration fiscale par le bénéficiaire de la mutation ».

Don manuel - Fiscalité

Le don manuel est taxable aux DMTG si :

- 1° Constatation du don manuel par une décision judiciaire,
- 2° Reconnaissance du don manuel par le donataire ou ses représentants dans un acte soumis à l'enregistrement (CGI art. 757),
- 3° Déclaration par rappel du don antérieur (CGI art. 784),
- 4° Déclaration spontanée

Déclaration en ligne. Votre espace particulier > Déclarer > Déclarer un don ou une cession de droits sociaux.

Déclaration papier. Déclaration de dons manuels et de sommes d'argent. Imprimé n° 2735-SD. Formulaire 11278*16.

Don manuel - Fiscalité

❖ Don manuel :

les DMTG sont exigibles au moment de sa **révélation**.

😊 Les DMTG ne sont dus que si **la révélation est volontaire**.

Ils ne sont pas dus si l'administration en a connaissance par une autre voie : vérification de la comptabilité, contrôle fiscal.

Cass. com., 6 déc. 2016, n° 15-19966 ♦ Cass. com., 15 janv. 2013, n° 12-11642 ♦ CEDH, 31 janv. 2013, n° 50471/07, n° 50615/07, n° 25502/07

😞 Les explications ou la fourniture de documents comptables par le contribuable à l'Administration dans le cadre d'un Examen de sa Situation Fiscale Personnelle (ESFP) sont considérés comme une révélation du don manuel qui entraîne sa taxation.

Cass. com., 4 mars 2020, [n° 18-11120](#)

Don manuel - Fiscalité

Don manuel : distinguer
Révélation (exigibilité) et Déclaration (paiement).

1. Révélation

Les DMTG sont exigibles au moment de sa **révélation** du don manuel : déclaration du **don par le donataire** ou constatation judiciaire du don.

♦ CGI, 757 B ♦ Cass. com., 1 oct. 2000, n° 97-21591

2. Déclaration

Le don manuel doit être **déclaré** dans le mois qui suit la révélation (ou si option, dans le mois qui suit la date de décès du donateur).

♦ CGI, 635 ♦ BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10

Déclaration réalisée par le dépôt du Cerfa n° 2735 (Cerfa n° 2736 si option pour le paiement au décès).

Le Cerfa 2735 doit être accompagné du paiement des DMTG.

Don manuel - Fiscalité

Si le don manuel n'est pas révélé aussitôt la donation, la base taxable du don manuel est égale à **la plus forte** des deux sommes entre :

- sa valeur au jour de sa déclaration ou de son enregistrement ;
- sa valeur au jour de la donation.

Si les DMTG relatifs aux **dons non déclarés** sont appelés par l'administration au moment de la succession, les DMTG suivent les règles applicables aux mutations par décès (droits de succession et non de donation).

Cass. com., 31 mars 2004, n° 02-10578

Don manuel - Fiscalité

2° Option pour le paiement différé au décès

Si le don manuel est supérieur à 15 000 €, le donataire qui révèle spontanément le don manuel peut opter pour la déclaration et l'acquittement des droits dans le délai d'**un mois qui suit le décès du donateur.**

CGI, art. 635 A. Formulaire « Révélation de don manuel d'une valeur supérieure à 15 000 €. Option pour la déclaration et le paiement des droits après le décès du donateur » n° 2734-SD. Cerfa 14579*03

Inconvénient : pas de bénéfice du non rappel fiscal des donations.

Don manuel - Fiscalité

3° Donation notariée, don manuel : exigibilité des DMTG

Donation notariée, don manuel révélé : **le montant** des DMTG est en principe le même.

Différence : **le moment** de la perception des DMTG.

→ Donation notariée. Les DMTG sont perçus au moment de l'**acceptation** de la donation, chez le notaire.

→ Don manuel : le paiement des DMTG peut être décalé

1/ Un don manuel n'a pas à être révélé. Les DMTG sont dus au moment de la **révélation** du don. Avantage décisif pour les opérations de donation-vente.

BOI, n° 60 : « Pour être imposable, le don manuel doit être révélé à l'administration fiscale par le bénéficiaire de la mutation ».

2/ Don manuel : possibilité d'opter pour le paiement différé des DMTG au décès du donateur.

4° Chronologie des opérations

Avantage de la fiscalité décalée. Exemple : donation-cession

Donation notariée : DMTG perçus au moment de la donation

Don manuel : DMTG dus au moment de la révélation.

Le décalage dans le temps entre la réalisation du don manuel et sa taxation au moment de sa révélation peut être décisif.

Si la révélation a lieu après la vente, les liquidités permettent de payer les DMTG.

Don manuel - Fiscalité

Exemple. Un chef d'entreprise souhaite donner des titres de son entreprise avant de les faire vendre.

Il n'y a pas de liquidités pour régler les DMTG.

Réponse.

Il donne les titres par don manuel

Le donataire vend les titres

Il perçoit les liquidités

Il révèle le don manuel ; les DMTG sont payés.

Attention : apporter la preuve que la donation précède la vente.

Si la donation précède la vente : 1 impôt, DMTG (la donation efface la plus-value).

Si la vente précède la donation : 2 impôts, IPV+DMTG.

Don manuel - Fiscalité

Parts sociales ou actions ?

Preuve de la chronologie. Dates à prendre en compte.

- Parts sociales (et autres biens) : consentement des parties
- Actions : inscription au compte de l'acquéreur.

Donation puis vente, ce qui importe, ce sont

- les **dates de transfert de propriété**
- et les **dates d'opposabilité** à l'égard des tiers (dont l'administration),

pas la **date de révélation** au service des impôts, fait générateur du paiement des DMTG correspondant au don manuel (BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10).

TA Rennes, 2^e ch., 3 févr. 2005, [n° 01-3827](#) et 02-1100

Don manuel - Fiscalité

✦ **Parts sociales**

Transfert de propriété – Opposabilité – Paiement des DMTG

① **Dates de transfert de propriété**

⤴ **Donation** : date de l'acceptation de la donation

Le don manuel échappe au formalisme de l'acceptation.

L'acceptation du don manuel peut être tacite ; elle peut être prouvée par tous moyens.

Cass. civ. 1, 10 oct. 2012, [n° 10-28363](#)

Le possesseur qui prétend avoir reçu une chose en don manuel bénéficie d'une présomption de propriété.

Cass. com., 21 janv. 2004, [n° 00-14211](#)

▲ **Vente : accord des parties, sauf convention contraire !**

C. civ., art. 1583. De la vente : « Elle [la vente] est parfaite entre les parties, et la propriété est acquise de droit à l'acheteur à l'égard du vendeur, dès qu'on est **convenu de la chose et du prix**, quoique la chose n'ait pas encore été livrée ni le prix payé »...

... **Sauf si condition de la perfection de la vente ! →**

Respecter la chronologie donation-vente

1. Dans l'avant-contrat :

- Reporter le transfert de propriété : condition suspensive de transfert de propriété, clause de réserve de propriété (C. civ., 1196)
- Reporter le caractère définitif de la vente (imposer une condition de perfection de la vente)

2. Accomplir les formalités d'opposabilité de la donation avant celles de l'apport ou de la vente !

Don manuel - Fiscalité

Imposer une condition de perfection de la vente

♦ Dérogation à C. civ., art. 1583 (vente parfaite dès l'accord sur la chose et sur le prix) ♦ Cass. civ. 3, [2 mai 1978](#)

L'article 1583 du code civil n'est pas d'ordre public.

Les parties peuvent ériger en élément constitutif de leur consentement une condition de forme (par exemple l'exigence d'une réitération par acte authentique, le paiement total effectif), empêchant la vente d'être parfaite tant que la condition n'est pas remplie.

♦ Cass. civ. 3, 2 mai 1978, [n° 1111](#)

♦ Cass. civ. 3, 12 oct. 1994, [n° 92-18759](#) ♦ Cass. civ. 3, 28 mai 1997, [n° 95-20098](#) ♦ Cass. civ. 3, 3 avril 1997, [n° 95-15400](#) ♦ Cass. civ. 3, 23 juin 2021, [n° 20-17554](#) ♦ Cass. civ. 3, 12 oct. 2021, [n° 20-18514](#) ♦ Cass. com., 15 mars 2023, [n° 21-20399](#) : Le promettant signataire d'une promesse unilatérale de vente s'oblige définitivement à vendre dès la conclusion de l'avant-contrat, sans possibilité de rétractation, **sauf stipulation contraire.**

Recommandation pour reporter le caractère définitif de la vente

Pour essentialiser une condition, il est impératif de préciser dans l'acte que, par dérogation aux dispositions de l'article 1589 du Code civil, la condition est érigée comme une condition essentielle de l'existence du contrat, de la validité de la vente,

que les parties veulent faire de la condition un élément constitutif de leur consentement

que l'acte ne constitue pas un contrat de vente parfait mais relève de pourparlers contractuels.

Don manuel - Fiscalité

② **Opposabilité** (confère la qualité d'associé)

Preuve incontestable à l'égard de l'administration.

La donation, la cession de parts sociales doit être constatée par écrit pour pouvoir être opposable.

Donation : C. civ. 931

Société civile : C. civ. 1865 ♦ SARL : C. com., L 221-14, L 223-17

Respecter la chronologie des formalités d'opposabilité !

1/ Donation

2/ Apport

3/ Vente

Notification à la société ; dépôt au greffe de la constatation de la transmission et des nouveaux statuts.

Don manuel - Fiscalité

③ **Date de révélation du don manuel au impôts : paiement**

Rappel

Les DMTG sont exigibles au moment de sa **révélation** du don manuel : déclaration du don par le donataire ou constatation judiciaire du don.

- ◆ CGI, 757 B ◆ Cass. com., 1 oct. 2000, n° 97-21591

Le don manuel doit être **déclaré** dans le mois qui suit la révélation (ou si option, dans le mois qui suit la date de décès du donateur).

- ◆ CGI, 635 ◆ BOI-ENR-DMTG-20-10-20-10

Don manuel - Fiscalité

✦ **Actions**

Transfert de propriété – Opposabilité – Paiement des DMTG

La disposition spéciale (cession d'actions) l'emporte sur la règle générale ('De la vente').

① **Dates de transfert de propriété**

Donation, apport, vente... La propriété des actions ne peut être transmise que par inscription au registre des actionnaires.

♦ C. com. art. L 228-1

♦ Cass. com., 18 sept. 2024, [n° 23-10455](#) : « Cette inscription est faite à la date fixée par les parties et notifiée à la société émettrice. Cette date ne peut être antérieure à la notification faite à la société émettrice ».

L'importance de l'ordre de mouvement !

L'ordre de mouvement de titres, signé par le seul cédant, est le seul document sur lequel la société peut se fonder pour effectuer l'écriture de transfert de propriété dans le registre de mouvements de titres.

En l'absence d'ordre de mouvement, la société ne peut pas procéder au virement des actions.

Don manuel - Fiscalité

② **Opposabilité** (confère la qualité d'associé)

L'inscription au compte de l'acquéreur conduit au transfert de propriété des actions,

Et rend la cession opposable à tous, dont l'administration.

Points de vigilance :

Adresser les ordres de mouvement

Respecter la chronologie des écritures sur le registre des mouvements de titres

Privilégier le **registre sous forme numérique**, et non papier ! →

Don manuel - Fiscalité

Registre des mouvements de titres : numérique, et non papier

C'est l'inscription au RMT qui fait office de formation du contrat, de transfert de propriété, d'opposabilité et qui guide ainsi la chronologie des opérations.

Tenue du Registre des mouvements de titres : papier ou numérique

☹ Papier. Le registre papier doit être **coté et paraphé par le greffe** du tribunal de commerce dans le ressort duquel la société est immatriculée.

😊 Numérique. Le dispositif d'enregistrement électronique partagé (DEEP) ne nécessite aucune cote et paraphe du registre de mouvements de titres de SAS par le greffe.

♦ <https://www.pfregistres.com/> ♦ <https://www.ubikap.com/>
♦ <https://www.axiocap.com/> ♦ <https://services.pappers.fr/registres-dematerialises>

Formation
Transmission de
patrimoine

Henry Royal

▶▶ **Objectifs et compétences visées de la formation**

Connaître les règles de dévolution successorale

Connaître les impacts civils et fiscaux de la transmission, notamment des libéralités

Maîtriser le régime juridique des donations et donations-partages

Savoir choisir des outils de transmission selon les objectifs recherchés par le client.

▶▶ **Contenu de la formation**

1. La dévolution légale non organisée
2. La transmission organisée
3. Assouplir les règles de la réserve
4. Fiscalité de la transmission

I – La dévolution légale non organisée

Introduction

1. Successions internationales

2. Les règles successorales

Les ordres, les degrés, la représentation, la fente.

3. Dévolution légale en l'absence de conjoint successible L'ordre des héritiers. Exemples selon les situations familiales.

4. Dévolution légale avec le conjoint survivant Concurrence entre le conjoint survivant et les héritiers. Exemples de dévolution, avec le conjoint.

II. – La transmission organisée

1. Les libéralités

Donation notariée. Don manuel. Donation avec droit de retour conventionnel ; avec réserve d'usufruit ; temporaire d'usufruit ; graduelle ; résiduelle ; partage ; à terme. Exemples d'applications

Les donations entre époux.

Les testaments ; formes, étendue. Legs graduel, résiduel

2. Exemple de liquidation-partage

3. Réserve et quotités disponibles

Réserve, quotité ordinaire, quotité disponible spéciale entre époux

Le cantonnement de l'émolument du conjoint survivant

4. Réduction et rapport des libéralités

La réduction des libéralités excessives. Applications. La renonciation anticipée à l'action en réduction, à l'action en retranchement

Le rapport civil des libéralités. Le rapport, source de conflits ; comment l'écarter

III. – Assouplir les règles de la réserve

- 1.** Les libéralités entre époux
- 2.** Les avantages matrimoniaux
- 3.** Le quasi-usufruit
- 4.** La société civile
- 5.** La tontine
- 6.** L'adoption
- 7.** L'assurance-vie

IV. – Fiscalité de la transmission

- 1.** Donations
- 2.** Successions

Solutions pour optimiser la fiscalité

Je vous remercie pour votre intérêt
Henry Royal, Royal Formation
henry.royal@orange.fr - Tél : 06 12 59 00 16

Formations

www.royalformation.com

Ingénierie du chef d'entreprise

www.gestion-de-patrimoine-du-chef-d-entreprise.com

Gouvernance de l'entreprise familiale

www.chef-entreprise-familiale.com

Vidéos

<https://www.youtube.com/c/HenryRoyalFormation>