

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-30-30-140-16/03/2022

Date de publication : 16/03/2022

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

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Plus-values et moins-values

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

Chapitre 3 : Cession des titres du portefeuille

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

#### **Sommaire :**

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

## V. Sanctions

**Actualité liée** : [16/03/2022 : BIC - Précisions relatives au report de la plus-value de transmission à titre gratuit de titres au profit d'une fondation reconnue d'utilité publique \(loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022, art. 9\)](#)

### 1

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

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

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

### 10

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

### 20

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

Toutefois, l'article 42 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 prévoit, pour les transmissions réalisées au titre d'un exercice clos à compter du 31 décembre 2020 :

- l'instauration d'un dispositif optionnel de report de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales à une FRUP, jusqu'à leur cession, le cas échéant, par la fondation bénéficiaire de cette transmission (CGI, art. 38, 7 quinquies) ;

- l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés de cette plus-value dont l'imposition a été reportée (CGI, art. 206, 5 ter).

Les dispositions de l'article 9 de la loi n° 2021-1900 du 30 décembre 2021 de finances pour 2022 précisent les règles en matière d'obligations déclaratives prévues pour l'application et le suivi de ce régime de report d'imposition. Elles s'appliquent aux exercices clos à compter du 31 décembre 2021.

## I. Conditions d'application du report d'imposition

### A. Option pour le report d'imposition

---

#### 30

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

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

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

## **B. Personnes concernées**

---

### **40**

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

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

Pour une présentation de la FRUP et de son régime fiscal, il convient de se reporter au [IV § 300 à 410 du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-40](#).

## **C. Opérations concernées**

---

### **50**

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

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

### **60**

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

## **D. Titres concernés**

---

### **70**

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

### **80**

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

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

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

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

### A. Constatation de la plus-value

---

#### 90

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

### B. Redevable de la plus-value

---

#### 100

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

### C. Assiette de la plus-value

---

#### 110

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

#### 120

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

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

- comme valeur de réalisation, la valeur réelle des titres transmis, lors de leur sortie de l'actif de l'entreprise ([II § 350 à 450 du BOI-BIC-PVMV-10-20-10](#)) ;
- comme prix de revient, la valeur d'origine des titres ([BOI-BIC-PVMV-10-20-20](#)).

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

#### 130

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

### D. Effets du report d'imposition

---

#### 140

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

#### 150

La plus-value en report est imposée à la date à laquelle il est mis fin au report au nom de la fondation bénéficiaire de la transmission, y compris dans le cas où cette plus-value se rattache à ses activités non lucratives ou exonérées.

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

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

## III. Imposition de la plus-value placée en report

### A. Évènements mettant fin au report

---

#### 1. Cession des titres transmis

---

##### 160

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

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

#### 2. Dissolution de la fondation reconnue d'utilité publique

---

##### 170

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

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

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

### B. Moins-values imputables

---

##### 180

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

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

### C. Droit de reprise de l'administration

---

##### 190

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

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

report d'imposition.

## IV. Obligations déclaratives

### A. Année de transmission des titres à la FRUP

---

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

---

##### 200

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

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

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

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

---

##### 210

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

Elle reporte le montant de la plus-value bénéficiant du report d'imposition sur un état de suivi annexé à sa déclaration des bénéfices de l'exercice au cours duquel les titres lui sont transmis. A défaut d'une telle déclaration, l'état de suivi est transmis au service des impôts compétent dans les mêmes délais que la déclaration de résultat mentionnée à l'[article 223 du CGI](#). Ainsi, dans ce cas, l'état de suivi est transmis à l'administration dans les trois mois de la clôture de l'exercice, ou, si l'exercice est clos le 31 décembre ou si aucun exercice n'est clos au cours d'une année, l'état de suivi est à déposer au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1<sup>er</sup> mai.

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

### B. Années suivantes et année d'expiration du report

---

##### 220

La FRUP reporte le montant de la plus-value qui bénéficie du report d'imposition sur le même état de suivi ([BOI-FORM-000091](#)) qu'elle adresse annuellement au service des impôts des entreprises compétent dans les délais et selon les modalités précisés au **IV-A-2 § 210**.

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

## V. Sanctions

##### 230

Si l'état de suivi prévu au 7 quinquies de l'[article 38 du CGI](#) n'est pas produit au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération ou dans les délais précisés au **IV-A-2 § 210** au titre des exercices ultérieurs, ou si les renseignements qui sont portés sur ces états sont inexacts ou incomplets, il est appliqué une amende égale à 5 % des montants omis, dans les conditions prévues au I de l'[article 1763 du CGI](#).

L'administration informe les contribuables de son intention d'appliquer cette amende, des motifs de celle-ci et de la possibilité dont ils disposent de présenter leurs observations dans un délai de trente jours. Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés.

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-FORM-000091-30/06/2021

Date de publication : 30/06/2021

### Formulaire

## FORMULAIRE - IS - Etat de suivi du report d'imposition prévu au 7 quinquies de l'article 38 du code général des impôts

- Date de la transmission des titres à la fondation reconnue d'utilité publique :
- Désignation de l'entreprise :
- Désignation de la fondation reconnue d'utilité publique :

**Remarque** : Le formulaire, déposé par l'entreprise donataire lors de la transmission des titres doit être accompagné d'une attestation émise par la fondation bénéficiaire précisant qu'elle est informée de ce que les titres qui lui sont transmis sont grevés d'une plus-value en report d'imposition, en application du 7 quinquies de l'article 38 du code général des impôts.

#### Suivi de la valeur des titres transmis à la FRUP :

Titres de capital ou parts sociales identification et nombre (A)	Valeur unitaire d'origine dans les comptes de l'entreprise donataire (B)	Valeur unitaire réelle à la date de la transmission (C)	Plus-value placée en report $A \times (C-B) =$ D

#### Suivi de la plus-value placée en report :

<b>Titres concernés par la fin du report identification et nombre (E)</b>	<b>Date de cession</b>	<b>Plus-value en report imposée (E/A) x D = F</b>	<b>Plus-value restant en report (F-D)</b>	<b>Valeur unitaire réelle du titre à cette date (G)</b>	<b>Plus-value imposable au titre de la cession (G-C) x E</b>