

La personne morale, possible tiers copartagé dans le cadre de la transmission d'une entreprise

La loi n° 88-15 du 5 janvier 1988 sur le développement et la transmission des entreprises, a ouvert la donation-partage à d'«autres personnes » que les héritiers présomptifs du donateur à condition qu'elles soient alloties de la propriété ou de la jouissance des « biens corporels ou incorporels affectés à l'exploitation de l'entreprise ou (des) droits sociaux » de la société dont le disposant est le ou l'un des dirigeants.

La doctrine la plus autorisée considère qu'on ne sait si cette ouverture ne peut bénéficier qu'à des personnes physiques ou également à des personnes morales¹. D'autres auteurs ont pris parti dans un sens ou dans l'autre². En l'absence de jurisprudence tranchant la controverse, la pratique, prudente, a tendance à s'interdire de recourir à cet acte en présence d'une transmission à titre gratuit de titres sociaux à une personne morale et de s'orienter plutôt vers la donation simple. Ce qui prive ladite personne morale des avantages de la donation-partage.

La FNDP souhaite ici exprimer son opinion dans ce débat doctrinal dont l'issue présente des enjeux significatifs notamment en matière de philanthropie.

I. L'ouverture aux tiers dans une donation partage

A/ La donation-partage, un outil privilégié de transmission à titre gratuit d'une entreprise

1. La supériorité de la donation-partage sur la donation simple

La donation- partage présente l'avantage, on le sait, de permettre, pour le calcul de la quotité disponible, de retenir les valeurs des lots donnés au jour de la donation-partage et non au jour du décès comme pour les donations simples. D'où il résulte une diminution du risque de réduction de la donation consentie. En présence de la transmission à titre gratuit d'un bien qui, tel une entreprise, représente une partie prépondérante du patrimoine du donateur et dont la valorisation est susceptible de connaître une forte variation entre le moment de la donation et le moment du décès du donateur, sans qu'il soit aisé de déterminer si cette variation est due ou non à l'activité du gratifié, il devient impérieux de pouvoir réaliser l'opération dans le cadre juridique d'une donation-partage.

¹ M. Grimaldi, in droit patrimonial de la famille, Dalloz action, éd. 2015-2016, n°411.62

² Voir infra

2. L'ouverture aux tiers de la donation-partage

La loi n°88-15 du 5 janvier 1988 a ouvert à d'autres personnes que les héritiers présomptifs la possibilité de recevoir dans le cadre d'une donation-partage tout ou partie d'une entreprise. Tel est le contenu de l'actuel article 1075-2 du Code civil³. D'abord limité aux entreprises exploitées sous forme individuelle, le texte a été étendu par la réforme des successions de 2006 aux entreprises exploitées sous forme sociale.

En effet, il faut avoir à l'esprit que le repreneur « idéal » de l'entreprise n'est pas nécessairement un descendant ou un héritier présomptif du fondateur. Cette ouverture à d'« autres personnes » exprime donc le souci de favoriser la transmission de l'entreprise en permettant l'utilisation d'un outil particulièrement performant au plan juridique dans des conditions inhabituelles puisque en 1988 la donation-partage était comprise comme étant un partage d'ascendants à laquelle ne pouvaient participer que les descendants héritiers présomptifs du donateur et aujourd'hui encore le Code civil réserve, en principe, l'usage de la donation-partage au profit des seuls « héritiers présomptifs » du donateur, réserve faite des donations partages transgénérationnelles⁴. Cette ouverture de la donation-partage à d'« autres personnes » est donc intimement liée, jusqu'à présent⁵, à une politique voulant faciliter la pérennité de l'entreprise au-delà du décès de son fondateur.

B/ Les personnes visées par l'article 1075-2 du Code civil

Il est unanimement admis que les « autres personnes » pouvant être donataires de tout ou partie de l'entreprise dans le cadre d'une donation-partage peuvent :

- n'avoir aucun lien de parenté avec le donateur ;
- avoir un lien de parenté ou d'alliance mais n'être ni un héritier présomptif ni un descendant de descendant.

Serait en revanche discutée la question de savoir s'il faut restreindre l'ouverture aux seules personnes physiques ou si les personnes morales peuvent également participer à une telle donation-partage.

Cependant, il apparaît que les auteurs censés soutenir la thèse d'une interprétation restrictive de la loi n'avancent aucun argument si ce n'est des suppositions d'intentions du législateur de 1988 . Ainsi, G. Morin écrit-il qu'« *il n'apparaît pas que le législateur, qui a déjà fait beaucoup*

³ Initialement, le texte figurait à l'article 1075 al. 3 C.civ..

⁴ Voir les articles 1075 et 1075-1

⁵ Le projet de loi qui est à l'origine de la loi du 5 janvier 1988 allait beaucoup plus loin : « ce projet, en effet, avait prévu d'ajouter à l'article 1075 du Code civil un alinéa ainsi conçu : « L'acte qui gratifie tous les héritiers peut bénéficier à des tiers dans les mêmes conditions qu'aux successibles » » : G. Morin, Rép. Defrénois 1988, art. 34152, p. 146

de difficultés pour ouvrir la donation-partage à des personnes n'appartenant pas à la famille du disposant, ait envisagé que le bénéficiaire pût être une personne morale » tout en reconnaissant que « comme des personnes morales peuvent concourir au partage d'une succession et qu'une donation-partage est un partage successoral anticipé, rien ne s'opposerait en théorie à ce qu'une personne morale participât à une donation-partage ». Sa pensée a été reprise par certains comme un axiome : « On considère que les personnes morales n'ont pas vocation à participer à la donation-partage prévue par le texte précité. »⁶

Dans ces conditions, rien ne semble empêcher d'interpréter l'article 1075-2 du Code civil à l'aune du principe interprétatif de droit commun : *Ubi lex...* C'est d'ailleurs en ce sens que, dès le lendemain de la loi de 1988, certains ont interprété le nouveau texte « *le législateur ouvre ici très largement l'éventail des possibilités offertes au donateur : l'attribution au tiers peut porter sur tout ou partie de l'entreprise ; elle peut être réalisée en propriété ou simplement en jouissance.*

Toutes les combinaisons sont, dès lors, concevables, aussi bien dans la qualité des personnes admises à recevoir l'entreprise que dans les modalités dont la donation-partage peut être affectée.

Pour les personnes, à défaut de précision, l'attribution peut être prévue aussi bien en faveur des personnes physiques que des personnes morales. Une société peut recevoir des donations sans formalité particulière et il n'y a pas de raison d'écarter ce type de personnes du bénéfice des dispositions de la [loi du 5 janvier 1988](#). »⁷.

Le débat manifestement ne passionne pas⁸.

Pourtant, l'interprétation restrictive pourrait faire obstacle à un schéma de transmission d'entreprise qui est particulièrement vertueux. On pense ici au chef d'entreprise qui souhaite faire profiter de la richesse accumulée dans l'entreprise une œuvre d'intérêt général qu'il pilote à travers un fonds de dotation.

⁶ M. Mathieu, JCPN 1990, prat. 1424

⁷ B. Maubru, « La donation-partage avec soulte : un mode de transmission de l'entreprise individuelle », JCPN 1989, n°3, 100136

⁸ M. Grimaldi l'évoque simplement sans prendre parti : « On ne sait si les personnes morales peuvent être assimilées à des personnes physiques » écrit-il dans le Dalloz action Droit patrimonial de la famille, éd. 2015-2016, n°411.62

II. Le fonds de dotation, tiers copartagé

A/ Personnalité du fonds de dotation

Le fonds de dotation est un organisme sans but lucratif créé par la loi LME du 4 août 2008 qui en donne la définition suivante : « *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 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* ». (cf. article 140 de la loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, JO du 5 août 2008).

Sa simplicité de création⁹, la grande liberté de gestion¹⁰ qu'il offre à ses fondateurs, ensemble avec une sensibilité accrue des personnes fortunées pour les œuvres philanthropiques¹¹, sensibilité favorisée par un régime fiscal attractif¹², expliquent le succès de ce nouvel outil.

⁹ Le fonds de dotation est déclaré à la préfecture du département dans le ressort duquel il a son siège social. Cette déclaration est assortie du dépôt de ses statuts.

Il convient également de déposer, au moment de la déclaration, la liste des dirigeants (membres du conseil d'administration) avec leur identité complète : nom, prénom, date et lieu de naissance, adresse de domicile, nationalité, profession.

Le fonds de dotation jouit de la personnalité morale à compter de la date de publication au Journal officiel de la déclaration faite à la préfecture.

¹⁰ Le fonds de dotation est administré par un conseil d'administration qui comprend au minimum trois membres nommés, la première fois, par le ou les fondateurs. Ce sont les statuts qui déterminent la composition ainsi que les conditions de nomination et de renouvellement du conseil d'administration.

¹¹ 7,4 milliards d'€ sont dépensés chaque année pour financer des projets des actions utiles et solidaires ; + 100 % de fondations entre 2001 et 2014 (chiffre donné par l'Observatoire de la Fondation de France)

¹² Mécenat des particuliers : **réduction d'impôt sur le revenu des personnes physiques égale à 66 % de leur montant les sommes (prises dans la limite de 20 % du revenu imposable) qui correspondent à des dons et versements, y compris l'abandon exprès de revenus ou produits, effectués par les contribuables domiciliés en France**

Mécénat des entreprises : **réduction d'impôt égale à 60 % de leur montant les versements (pris dans la limite de 0,5 % du chiffre d'affaires) effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés**

Rappel : les donations et legs sont consentis librement au profit des fonds de dotation, lesquels n'ont pas à informer la préfecture au sujet de ces libéralités. En effet, l'article 140 de la loi de modernisation de l'économie énonce explicitement que la procédure de l'article 910 du Code civil ne s'applique pas aux fonds de dotation.

Ainsi dénombre t on la création de 2391 fonds de dotation à la fin du 2^e trimestre 2016¹³, chiffre à comparer avec le nombre de fondations toutes catégories confondues (2229)¹⁴.

Il ressort de la définition légale du fonds de dotation que ce dernier est bien une personne au sens juridique du terme. Précisément, il s'agit d'une personne morale de droit privé à but non lucratif. Le fonds de dotation jouit de la personnalité juridique à compter de la date de la publication au Journal officiel de la déclaration faite à la préfecture¹⁵. Il est doté de la grande capacité juridique puisqu'il peut recevoir librement et gérer des biens et droits de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable par legs, par donation notariée ou par don manuel.

Le fonds de dotation peut notamment posséder dans sa dotation (d'origine ou ultérieure) des titres de sociétés cotées ou non, sous réserve des trois importantes précisions suivantes.

1. Tout d'abord, pour conserver son statut, le fonds de dotation doit nécessairement poursuivre une mission d'intérêt général laquelle ne peut consister en la gestion d'une société - sauf à agir comme un fonds de dotation redistributeur.
2. Ensuite, pour que le fonds puisse bénéficier d'une exonération de ses revenus patrimoniaux (dividendes et plus-values notamment), ses statuts doivent prévoir que sa dotation est non consommable.
3. Enfin, pour bénéficier d'un non assujettissement aux impôts commerciaux (taxe sur la valeur ajoutée, impôt sur les sociétés, contribution économique territoriale), le fonds doit respecter l'ensemble des critères de la non-lucrativité. S'il exerce une activité lucrative, telle la gestion active d'une filiale, il doit constituer un secteur comptable distinct, soumis à l'impôt sur les sociétés de droit commun¹⁶.

La capacité d'un fonds de dotation à recevoir des titres sociaux tout en conservant le régime fiscal de faveur propre aux OSBL est donc étroitement liée au principe de spécialité et à la règle de non lucrativité. Elle ne semble poser aucun problème lorsque le fonds de dotation ne détient que momentanément des titres sociaux, en vue de leur revente.

B/ Les vertus de la transmission de titres à un fonds de dotation

Les entrepreneurs ont aujourd'hui le souci de partager une partie de la richesse créée par leur entreprise en l'affectant à une cause d'intérêt général qui leur est chère.

¹³ Suivi mensuel du nombre de créations de fonds de dotation par le Ministère en charge de l'économie

¹⁴ Etude statistique de l'Observatoire de la fondation de France

¹⁵ A comparer avec le délai minimal d'une année pour le délai de constitution d'une fondation reconnue d'utilité publique !

¹⁶ Art. 206, 1 bis CGI ; BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10-20150401

Cette démarche philanthropique s'exprime souvent au moment de la transmission à titre onéreux¹⁷ ou à titre gratuit de l'entreprise. Dans ce dernier cas, s'il s'agit d'une transmission réalisée du vivant du chef d'entreprise : ce dernier crée un fonds de dotation dont il est le pilote et qui va recevoir, en dotation, une donation de titres de l'entreprise. Grâce à la cession des titres ainsi donnés, le fonds de dotation pourra réaliser la mission d'intérêt général pour la réalisation de laquelle il a été créé.

Une telle donation consentie à un fonds de dotation présente plusieurs vertus au plan fiscal :

- Non seulement elle n'est pas assujettie aux droits de donation mais, en plus, elle permet au donateur de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu (voir note 12) ;
- Non seulement elle ne génère pas d'impôt de plus-value¹⁸ mais, en plus, elle permet de purger la plus-value afférente aux titres donnés ; d'où il résulte que le fonds de dotation pourra, le cas échéant, céder les titres sans payer aucun impôt de plus-value.

Au plan civil, la donation est nécessairement consentie hors part successorale puisque le fonds de dotation n'est pas un « héritier »¹⁹. Selon l'importance qu'elle revêt, elle peut porter atteinte à la réserve des descendants ou diminuer le montant de la quotité des biens existants revenant au conjoint survivant puisqu'elle s'impute sur la quotité disponible exclusivement. Cette imputation, en présence d'une donation simple, se fait, en principe, en valeur décès (art. 922 C.civ.). Cette valorisation au décès précipite le risque de réduction étant donné que les plus-values advenues au bien donné entre le jour de la donation et le jour du décès doivent, sauf si elles sont imputables au donataire, être prises en compte pour la valorisation de la donation. Et si le bien donné a été vendu par le donataire c'est la valeur du nouveau bien acquis avec le produit de cession qui doit être imputé sur la quotité disponible. C'est pour éviter cette valorisation au décès que la pratique se tourne vers la donation-partage. Il s'agit de profiter de la règle du gel des valeurs au jour de la donation-partage posée par l'article 1078 du C. civ..

Il est vrai que pour éviter au donataire le risque de devoir payer une indemnité de réduction aux héritiers réservataires, il est envisageable de faire signer à ces derniers un pacte successoral de renonciation anticipée à l'action en réduction (art. 929 et s. C.civ.). Cependant, cette solution est impraticable en présence d'enfants mineurs. La donation-partage reste alors la

¹⁷ Ainsi peut-on lire dans le guide des générosités (édition 2015) édité conjointement par le Conseil supérieur du notariat et France générosités (p. 21) : « En anticipation de la cession, il peut par exemple être envisagé de donner une fraction des titres de l'entreprise à un fonds de dotation. Avant la cession, le fonds disposera des dividendes pour amorcer son action. Par la suite, le fonds cèdera aux mêmes conditions que l'entrepreneur et disposera du produit de cession. A cette occasion, s'il ne souhaite pas limiter son action aux fruits de la dotation, il pourra être choisi de la consommer. Les titres donnés au fonds puis cédés par lui ne supporteront aucun impôt sur la plus-value, ce qui constitue une ressource complémentaire significative pour l'OSBL. »

¹⁸ Contrairement aux dons faits à des OSBL et ouvrant droit à une réduction d'ISF

¹⁹ Cf article 843 C.civ

meilleure solution de gratification pour maîtriser le risque de réduction de la donation consentie.

On ne comprendrait pas qu'à la faveur d'une interprétation restrictive du texte de l'article 1075-2 C.civ., l'utilisation de la donation-partage soit impossible dans le cas où le dirigeant de la société ou le chef d'entreprise souhaite avoir une démarche philanthropique à l'occasion de la transmission de son entreprise. Autrement dit, on ne comprendrait pas que le civil tienne la philanthropie en l'état.

C'est pourquoi, en ayant notamment à l'esprit ce cas particulier de transmission de titres de sociétés à un fonds de dotation, la FNDP entend apporter ici son appui à l'interprétation de l'article 1075-2 du Code civil admettant qu'une personne morale peut avoir la qualité de tiers copartagé dans une donation-partage portant sur les titres d'une entreprise.