

MÉMO

À Fondation Arts et Metiers – Christian Schor

De CMS Francis Lefebvre - Dimitar Hadjiveltchev, Edouard Bodot

Date le 9 décembre 2024

Objet Traitement fiscal des dons

Cher Monsieur,

À la suite de nos échanges, nous vous prions de bien vouloir trouver ci-dessous nos commentaires sur les conditions d'application de la réduction d'impôt applicable en matière d'impôt sur les revenus (IR) et d'impôt sur la fortune immobilière (IFI)

1. REDUCTION D'IMPOT SUR LE REVENU

- **Bénéficiaire** : pour pouvoir bénéficier de la réduction, les dons doivent être versés à une association d'intérêt général, ce qui est le cas de la Fondation Arts et Métiers.
- **Plafonds applicables** : les redevables qui effectuent des dons peuvent imputer sur l'IR 66% du montant du montant de leurs dons, dans la limite de 20% du revenu imposable. Lorsque les dons excèdent cette limite, l'excédent est reporté successivement sur les cinq années suivantes et ouvre droit à réduction d'impôt dans les mêmes conditions. Les excédents reportés sont pris en compte du plus ancien au plus récent et s'imputent en priorité par rapport aux dons de l'année en cours (CGI, art. 200, 1).
- **Modalités d'imputation** : la réduction d'impôt s'impute sur l'IR net imposable calculé après application du barème progressif. Elle ne pourra donc pas s'imputer sur les revenus soumis à prélèvement forfaitaire libératoire ni sur les PV taxées à un taux proportionnel¹.
- **Biens pouvant être donnés** : les dons peuvent être réalisés en numéraire, en nature ou correspondre à l'abandon exprès de revenus ou produits. Les redevables peuvent ainsi effectuer des dons de titres

¹ Dans le cadre du prélèvement à la source, une avance de 60% est versée au contribuable le 15 janvier de l'année N, calculée sur la base de la situation fiscale déclarée en N-1 pour les dons réalisés en N-2. Le solde est versé en septembre de l'année N au regard de la déclaration d'impôt réalisée au mois de juin N.

CMS Francis Lefebvre Avocats est membre du groupement européen d'intérêt économique CMS Legal Services EEIG qui coordonne un ensemble de cabinets d'avocats indépendants / CMS Francis Lefebvre Avocats is a member of CMS Legal Services EEIG, a European Economic Interest Grouping that coordinates an organisation of independent law firms.

Implantations CMS / CMS locations : Aberdeen, Abu Dhabi, Amsterdam, Antwerp, Barcelona, Beijing, Belgrade, Bergen, Berlin, Bogotá, Bratislava, Brisbane, Bristol, Brussels, Bucharest, Budapest, Casablanca, Cologne, Cúcuta, Dubai, Dublin, Duesseldorf, Edinburgh, Frankfurt, Funchal, Geneva, Glasgow, Gothenburg, Hamburg, Hong Kong, Istanbul, Johannesburg, Kyiv, Leipzig, Lima, Lisbon, Liverpool, Ljubljana, London, Luanda, Luxembourg, Lyon, Madrid, Manchester, Maputo, Mexico City, Milan, Mombasa, Monaco, Munich, Muscat, Nairobi, Oslo, Paris, Podgorica, Poznan, Prague, Reading, Rio de Janeiro, Riyadh, Rome, Santiago de Chile, São Paulo, Sarajevo, Shanghai, Sheffield, Singapore, Skopje, Sofia, Stavanger, Stockholm, Strasbourg, Stuttgart, Tel Aviv, Tirana, Vienna, Warsaw, Zagreb and Zurich.

Siège social / Head Office : CMS Francis Lefebvre Avocats – Avocats au Barreau des Hauts-de-Seine – 2 rue Ancelle, 92522 Neuilly-sur-Seine Cedex. S.E.L.A.F.A. à Directoire et Conseil de Surveillance au capital de 39 180 € – 722 047 164 R.C.S. Nanterre – Ident. TVA FR 69 722 047 164

de sociétés, ces dons étant considérés comme des dons en nature. En l'absence de précision textuelle, les dons peuvent porter sur des titres de sociétés cotées ou non cotées (CGI, art. 200, 1).

- Date limite de réalisation du don : la réduction d'impôt s'applique aux dons effectués entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre de l'année pour laquelle les revenus sont déclarés.
- Imposition de la plus-value sur les titres donnés : dans le silence des textes, le gain net correspondant à la différence entre la valeur des titres retenue pour la détermination de la réduction d'impôt et leur prix d'acquisition n'est pas imposé.
- Rien n'est précisé non-plus pour l'imposition des dons de titres attribués dans le cadre de plans de stock-options. Le régime des dons à la Fondation nous semble alors devoir suivre le régime de droit commun :
 - Le gain d'acquisition est imposable (Loi Tepas n°2007-1223 du 21 août 2007)² ;
 - La plus-value est exonérée dans le silence des textes.
- Droits de mutation à titre gratuit (DMTG) : l'opération est exonérée de DMTG lorsque le don est effectué à une FRUP d'intérêt général (CGI, art. 795, 2°).
- Justificatifs à produire : les dons faits à des organismes d'intérêt général établis en France doivent être déclarés dans la case 7UF de la déclaration n° 2042. Les donateurs ne sont pas tenus de joindre de justificatifs à leur déclaration d'IR. Toutefois, ils doivent conserver les pièces justificatives attestant le montant et la date des versements, ainsi que l'identité des bénéficiaires, à la disposition de l'administration en vue de répondre à une demande éventuelle de sa part dans le cadre de l'exercice de son droit de contrôle.

2. REDUCTION D'IMPOT SUR LA FORTUNE IMMOBILIERE

- Bénéficiaire : pour pouvoir bénéficier de la réduction, les dons doivent être versées à une fondation reconnue d'utilité publique, ce qui est le cas de la Fondation Arts et Métiers
- Plafonds applicables : les redevables qui effectuent des dons au profit des Fondations Reconnues d'Utilité Publique (FRUP), peuvent imputer sur l'IFI 75% du montant de leurs dons. Le montant de l'avantage fiscal au titre des dons est plafonné à 50 000 € (CGI, art. 978, I), correspondant à des dons maximums de 66 666 €.
- Biens pouvant être donnés : il s'agit du numéraire et des titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger. Cette condition est appréciée à la date du don au titre duquel le redevable entend bénéficier de la réduction d'impôt. Les titres de sociétés non-cotées ne sont pas éligibles au régime de la réduction d'impôt IFI.
- Date limite de réalisation du don : pour être déduits de l'IFI d'une année donnée, les dons doivent être réalisés avant la date limite de dépôt des déclarations au titre de ladite année. Ainsi, pour être

² Pour les dons de titres attribués dans le cadre de plans de stock-options attribués à compter du 28 septembre 2012, le gain de levée d'options est imposé à l'impôt sur le revenu selon les règles des traitements et salaires en application de l'article 80 bis du CGI. Le gain est alors à en case 1TT ou 1UT de la déclaration 2042C. Le gain sera alors imposé :

- d'une part au barème progressif s'agissant de l'impôt sur les revenus,
- et à la CSG-CRDS (taux global de 9.70%) pour les prélèvements sociaux.

déduits de l'IFI 2024, les dons doivent être réalisés avant le 30 mai pour les contribuables résidant en zone 2 (départements 20 à 54) et avant le 6 juin pour les contribuables résidant en zone 3 (départements 55 à 974)

- Imposition de la plus-value sur les titres donnés : en cas de don de titres de sociétés cotées pour lequel le cédant a bénéficié ou entend bénéficier de la réduction d'IFI, le gain net correspondant à la différence entre la valeur des titres retenue pour la détermination de la réduction d'impôt et leur prix d'acquisition est imposé à l'impôt sur le revenu selon les règles des plus-values mobilières des particuliers (CGI, art. 150 duodecimes ; art. 150-0 A).

Ainsi, la plus-value sera soumise de plein droit au PFU calculé au taux de 30% ou, sur option globale du contribuable, au barème progressif de l'IR.

La Fondation étant reconnue d'utilité publique, elle est, pour sa part exonérée d'impôt au titre des revenus de capitaux mobiliers qu'elle peut percevoir.

Pour les dons de titres attribués dans le cadre de plans de stock-options attribués à compter du 28 septembre 2012, le gain de levée d'options est imposé à l'impôt sur le revenu selon les règles des traitements et salaires en application de l'article 80 bis du CGI³. La plus-value est imposable selon les règles décrites ci-dessus.

- Droits de mutation à titre gratuit (DMTG) : Les DMTG ne s'appliquent pas (CGI, art. 757 C). L'exonération de DMTG s'applique sur le montant du don servant d'assiette au calcul de la réduction d'impôt.
- Formalités déclaratives : les dons faits à des organismes d'intérêt général établis en France devront être déclarés dans la case 9NC de la déclaration n° 2042-IFI. Les donateurs ne sont pas tenus de joindre de justificatifs à leur déclaration d'IFI. Toutefois, ils doivent conserver les pièces justificatives attestant le montant et la date des versements, ainsi que l'identité des bénéficiaires, à la disposition de l'administration en vue de répondre à une demande éventuelle de sa part dans le cadre de l'exercice de son droit de contrôle.

Par ailleurs, les contribuables qui réalisent un don de titres de sociétés cotées entraînant la constatation d'une plus-value imposable à l'impôt sur le revenu ou d'une moins-value imputable devront mentionner le montant de ce gain sur la déclaration spéciale des plus ou moins-values n° 2074 déposée au titre de l'année du don (CGI, ann. II, art. 74-0 F). La plus-value afférente aux dons réalisés en 2024 devra être reportée sur la déclaration des revenus de 2024, déposée en 2025.

3. MODALITES PRATIQUES D'IMPUTATION DES DONS

Lorsque la Fondation bénéficiaire des dons remplit à la fois les conditions de la réduction d'IFI et de la réduction d'IR, le redevable peut, compte tenu du montant de ses cotisations d'IR et d'IFI, décider :

- D'affecter la totalité du don à la réduction d'IR ;
- D'affecter la totalité du don à la réduction d'IFI ;
- D'affecter une partie du don à la réduction d'IFI et une partie à la réduction d'IR.

³ Le gain d'acquisition est alors à déclarer en case 1TT ou 1UT de la déclaration 2042C. Il est alors imposé :

- d'une part au barème progressif s'agissant de l'impôt sur les revenus,
- et à la CSG-CRDS (taux global de 9.70%) pour les prélèvements sociaux.