

Sommaire

La Semaine Juridique - Notariale et immobilière - Supplément au n° 35, 1^{er} septembre 2023

LES AUTEURS DE LA SEMAINE



Sarah Bertail, directrice juridique de France générosités



Catherine Bienvenu, responsable des Libéralités au sein de la FFAC



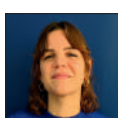
Sophie Gonsard, notaire associée chez Althemis Le Vésinet



Stéphanie Jeanjean-Boudon, notaire à Carpentras, secrétaire du bureau du CSN, membre du bureau en charge du développement



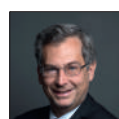
Pierre Lemée, notaire à Pont-l'Évêque



Anouk Marchaland, juriste chez France générosités



Jean-Michel Mathieu, notaire à Bourg-en-Bresse



Laurent Mazeyrie, notaire à Paris après 12 années passées au service des Libéralités de la Fondation de France



Céline Ponchel-Pouvreau, directrice des Affaires Juridiques et des Libéralités de la Fondation Perce-Neige



Pierre Siquier, président de France générosités

■ Guide des libéralités

INTRODUCTION P. 7

10001 Accompagner les associations et fondations, les généreux bienfaiteurs et les notaires, Avant-propos par **Stéphanie Jeanjean-Boudon**

10002 Le Conseil supérieur du notariat et France générosités : 17 ans de collaboration au service de l'intérêt général ! Avant-propos par **Pierre Siquier**

PRÉAMBULE P. 11

10003 Comptabilité des OSBL, Étude

PARTIE 1 P. 13

10004 Principes généraux du droit des libéralités, Étude

10005 La capacité de donner et de recevoir : le préalable à la libéralité, Étude

10006 Les outils de la libéralité, Étude

10007 Enjeux fiscaux, Étude

PARTIE 2 P. 39

10008 Procédures applicables aux organismes bénéficiaires de libéralités, Étude

PARTIE 3 P. 45

10009 Zoom sur quelques aspects pratiques, selon le support de la transmission : donation, legs, assurance-vie, Étude

PARTIE 4 P. 47

10010 Focus sur les aspects juridiques et stratégiques, Étude

PARTIE 5 P. 55

10011 Conclusion et bibliographie, Étude

AUTRES REGARDS P. 57

10012 3 questions à **Suzanne Chami**

10013 3 questions à **Sergey Lagodinsky**

Découvrez toute la collection
Pratique notariale
sur boutique.lexisnexis.fr

Pensez-y !

LexisNexis®

552 029 431 FICS PARIS ILLUSTRATION @POHVECTOR/FREEPK
21ER00004-11



© PIRELLA GÖTTSCHE LOWE

LA SEMAINE JURIDIQUE Juris-Classeur Périodique (JCP) 97^e année

*Président-Directeur-Général
et Directeur de la publication :*

ÉRIC BONNET-MAES

Directrice éditoriale :

ANNE-LAURENCE MONÉGER

Directrice de pôle : VÉRONIQUE MARIE

Directrice de rédaction : ANAÏS SCHOULFIKIR-GABRIEL

Rédactrice en chef : CLAIRE BABINET

Rédactrice en chef adjointe : MARIE FABRE

Responsable formules : CATHERINE LARÉE

Éditrice : CLARISSE ORMANCEY

Chargée d'édition : CHLOÉ COSNEFROY

Petites annonces :

petites.annonces@lexisnexus.fr

et domiciliation.annonces@lexisnexus.fr

Conseil scientifique :

CH. BLANCHARD, H. BOSSE-PLATIÈRE, CL. BRENNER, G. DURAND-

PASQUIER, M. JULIENNE, L. LEVENEUR, M. MEKKI, P. MURAT,

S. PIEDLIÈVRE, PH. PIERRE, FR. TERRÉ

Comité d'experts :

D. BOULANGER, M.-FL. ZAMPIERO BOUQUEMONT, E. CLERGET,

F. COLLARD, A. DARMON, FR. FRULEUX, O. HERRNBERGER, J.-

FR. PILLEBOUT

PUBLICITÉ :

CAROLINE SPIRE,

RESPONSABLE CLIENTÈLE PUBLICITÉ

CAROLINE.SPIRE@LEXISNEXIS.FR - 01 45 58 93 56

Ont collaboré à ce numéro :

ANAÏS SCHOULFIKIR-GABRIEL

CORRESPONDANCE :

CLAIRE BABINET

LEXISNEXIS SA

LA SEMAINE JURIDIQUE (ÉDITION NOTARIALE

ET IMMOBILIÈRE)

sjn@lexisnexus.fr

141, RUE DE JAVEL

75747 PARIS CEDEX 15

Relation clients :

Tél. : 01 71 72 47 70

www.lexisnexus.fr

Abonnement annuel 2023 :

• France (métropole) :

1076,13 euros TTC (1054 euros HT)

• DOM-TOM et pays étrangers :

1270 euros HT

• Prix de vente au numéro :

France (métropole) :

50,03 euros TTC (49 euros HT)

• DOM-TOM et pays étrangers :

49 euros HT

LEXISNEXIS SA

SA AU CAPITAL DE 1 584 800 EUROS

552 029 431 RCS PARIS

PRINCIPAL ASSOCIÉ :

REED ELSEVIER FRANCE SA

Siège social :

141, RUE DE JAVEL

75747 PARIS CEDEX 15

Imprimerie :

EVOLUPRINT

PARC INDUSTRIEL EURONORD

10, RUE DU PARC - 31150 BRUGUIÈRES

Dépôt légal : à parution

Commission paritaire : n° 1126 T 80377

Origine du papier : Allemagne

Taux de fibres recyclées : 6%

Certification : 100%

Impact sur leau : $P_{TOT} = 0,01$ kg / tonne



Photos : droits réservés

Photo de couverture : © ihsanyildizli_E+

Supplément gratuit pour les abonnés. Ne peut être vendu.



Suivez votre revue sur Twitter : @JCP_N

© LexisNexis SA 2023

Cette œuvre est protégée par les dispositions du Code de la propriété intellectuelle, notamment par celles de ses dispositions relatives à la propriété littéraire et artistique et aux droits d'auteur. Ces droits sont la propriété exclusive de LexisNexis SA. Toute reproduction intégrale ou partielle, par quelque moyen que ce soit, non autorisée par LexisNexis SA ou ses ayants droit, est strictement interdite.

LexisNexis SA se réserve notamment tous droits au titre de la reproduction par reprographie destinée à réaliser des copies de la présente oeuvre sous quelque forme que ce soit aux fins de vente, de location, de publicité, de promotion ou de toute autre utilisation commerciale conformément aux dispositions de l'article L. 122-10 du Code de la propriété intellectuelle relatives à la gestion collective du droit de reproduction par reprographie. Avertissement de l'éditeur : "Toute utilisation ou traitement automatisé, par des tiers, de données personnelles pouvant figurer dans cette revue sont formellement interdits".

Un guide de la philanthropie



Édito par Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau



Seul organe de la profession habilité à s'exprimer au nom de tous les notaires de France, le Conseil supérieur du notariat (CSN) est un établissement d'utilité publique. Clef de voûte de l'institution notariale, il représente la profession auprès des pouvoirs publics, détermine sa politique générale, contribue à son évolution et fournit des services collectifs aux notaires. Dans ses relations avec les pouvoirs publics, le CSN participe à la réflexion sur les évolutions du droit et donne son avis sur les projets de loi ou les textes réglementaires en préparation. Le CSN comprend 120 collaborateurs au service de la profession notariale.



France générosités est un syndicat professionnel créé en 1998. Il défend les intérêts des organismes faisant appel aux générosités et promeut la philanthropie en France. Ses membres, associations et fondations, font appel à toutes formes

de générosités : dons, legs, donations, assurance vie, mécénat...

Issu d'un partenariat renouvelé entre le Conseil supérieur du notariat et France générosités, le Guide des libéralités se veut être un ouvrage juridique complet et pratique sur la philanthropie, visant à faciliter la collaboration des partenaires notariaux et associatifs, à l'occasion des dossiers de libéralités qui les lient. La première édition du Guide des libéralités date de 2009, mise à jour en 2012 et en 2018. Il est le fruit d'une collabora-

Issu d'un partenariat renouvelé entre le Conseil supérieur du notariat et France générosités, le Guide des libéralités se veut être un ouvrage juridique complet et pratique sur la philanthropie

tion entre des notaires (Bruno Delabre, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Fabrice Luzu, Jean-Michel Mathieu) et des responsables juridiques et/ou libéralités du monde associatif (Carole Grillé-Lucas, Farid Tai, Kristiaan Tokka).

La mise à jour de cette édition de 2023 est permise grâce à un engagement répété de certains anciens contributeurs, mais également à des nouveaux mentionnés dans l'encadré ci-dessous.

Les auteurs de la version 2023 du Guide des libéralités



Sarah Bertail,
directrice
juridique
de France
générosités



Catherine
Bienvenu,
responsable des
Libéralités au sein
de la FFAC



Sophie Gonsard,
notaire associée
chez Althemis Le
Vésinet



Pierre Lemée,
notaire à Pont-
l'Évêque



Anouk
Marchaland,
juriste chez
France
générosités



Jean-Michel
Mathieu,
notaire à Bourg-
en-Bresse



Laurent Mazeyrie,
notaire à Paris
après 12 années
passées au service
des Libéralités de
la Fondation de
France



Céline Ponchel-
Pouvreau,
directrice des
Affaires Juridiques
et des Libéralités
de la Fondation
Perce-Neige



Fédération
Française de
Cardiologie

UN CŒUR QUI VA,
LA VIE QUI BAT

LEGS • DONATIONS • ASSURANCES-VIE

LÉGUER POUR LE CŒUR, C'EST SE BATTRE POUR LA VIE

Choisir le cœur, c'est donner du sens à sa vie en sauvant celle des autres. C'est le choix des médecins et des bénévoles de la Fédération Française de Cardiologie, qui s'engagent pour prévenir et faire reculer le fléau que sont les pathologies cardiovasculaires. C'est aussi le choix responsable et généreux de celles et ceux qui savent que le cœur est le trésor de la vie, celui pour lequel il est essentiel de se battre.

Grâce à votre legs, nous poursuivons notre ambition de prendre soin de votre cœur à tous les âges de la vie.

Pour en savoir plus sur nos missions et les moyens de soutenir notre action, contacter :



Marine DEBRENNE
Responsable Libéralités
01 43 87 88 36
marine.debrenne@fedecardio.org



Brochure téléchargeable :
www.fedecardio.org

5 rue des Colonnes du Trône - 75012 Paris



INTRODUCTION

10001

Accompagner les associations et fondations, les généreux bienfaiteurs et les notaires

Avant-propos



Stéphanie Jeanjean-Boudon,

notaire à Carpentras, secrétaire du bureau du CSN, membre du bureau en charge du développement

En 2020, nous avons connu une crise sanitaire et économique inédite depuis plusieurs décennies. Cette crise a poussé les associations et fondations à lancer un appel à la solidarité et les Français y ont répondu par un élan de générosité sans précédent.

L'année 2022 révèle cependant une modeste croissance des dons (*Baromètre de la générosité 2022, France générosités, mai 2023*). La plus faible depuis 10 ans, à l'exception de l'année 2018 qui avait connu une baisse des dons pouvant être liée au remplacement de l'ISF par l'IFI, à l'augmentation de la CSG pour les retraités et au début du prélèvement à la source.

Cette faible croissance des dons peut s'expliquer au regard du fort taux d'inflation, porté par l'augmentation des prix de l'énergie et de l'alimentation. Pourtant, on constate que, dans l'urgence, la collecte explose. Ce fut notamment le cas lors de l'appel au don pour venir en aide au peuple ukrainien. Alors, rappelons-nous que, pour certains, l'urgence c'est tous les jours.

De nombreuses associations agissent en faveur des plus démunis pour les aider à combler les besoins de première nécessité tout autant que pour conserver leur dignité ou briser leur solitude. La France possède un important maillage associatif, qui permet à ceux qui en ont besoin de trouver de quoi se nourrir, se vêtir, se meubler, ou encore de se loger dans l'urgence... Or, « *le maillage territorial c'est l'identité du notariat* », comme le rappelait Jean-François Humbert, ancien président du Conseil supérieur du notariat. C'est donc naturellement que le notariat est présent, depuis de nombreuses années, aux côtés des associations et fondations.

Le notaire, juriste de proximité, au plus près des familles, sait guider celui qui manifeste une intention de donner pour qu'en toute sécurité, son don puisse se réaliser et bénéficier à ceux qui sont dans le besoin. Dans sa mission de service public, il accompagne le bienfaiteur dans tous les aspects civils et fiscaux de son acte généreux en lui expliquant également les différentes procédures applicables en fonction des organismes bénéficiaires.

Le guide des libéralités, fruit de la collaboration entre les Notaires de France et France générosités, saura répondre à toutes ces questions et accompagner tant les associations que les généreux bienfaiteurs et les notaires. Merci aux auteurs, notaires et membres de France générosités et merci également à LexisNexis pour son soutien et son implication dans la publication de ce guide. Je vous souhaite une bonne lecture.

Ndlr : cet avant-propos fait partie d'un dossier consacré au *Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013*, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in *JCP N 2023, n° 1035, 10000* (édito).



LEGS, DONATIONS ET ASSURANCES - VIE

EN ACCOMPAGNANT VOS CLIENTS DANS LEUR PROJET DE TRANSMISSION AU SECOURS CATHOLIQUE, VOUS MENEZ LE COMBAT POUR LA FRATERNITÉ À NOS CÔTÉS.



76 ans de combat et d'influence. Depuis 1946, le Secours Catholique se bat sur tous les fronts pour permettre à chacun d'avoir une vie digne et de s'exprimer. Les personnes en situation de vulnérabilité sont des frères et des sœurs en humanité qui ont le droit de trouver leur place dans la société. Outre l'aide au logement, la réinsertion sociale et professionnelle ou la lutte contre l'isolement, nous exerçons aussi notre pouvoir de mobilisation des pouvoirs publics pour défendre une vision juste et humaine de notre société.

76 ans d'indépendance. Le Secours Catholique reçoit très peu de subventions et d'aides publiques. Ceci garantit une indépendance dans l'action mais rend également le soutien des donateurs et des testateurs capital. Les legs, donations et assurances-vie représentent à eux seuls près de 30 % des ressources de notre association.

76 ans d'écoute. Notre équipe « legs et donations » est tout spécialement formée pour veiller au respect des volontés des testateurs. Le moment venu, nous nous occupons de la gestion des biens transmis et pouvons, selon les volontés indiquées dans le testament, prendre en charge les obsèques ou assurer l'entretien et le fleurissement de la sépulture. À la Toussaint, nous organisons une messe en l'honneur de nos testateurs, invitant leurs proches et tous les sympathisants de l'association à se joindre à la célébration.

76 ans d'expertise juridique. Nous réglons toutes les démarches administratives et juridiques et pouvons conserver tous les éléments relatifs au bon déroulement de la succession (copie du testament, copie du contrat obsèques, etc.).

SUR LA TERRE COMME AU CIEL, CONTINUONS LE COMBAT POUR LA FRATERNITÉ



Flashez ce QR code
ou contactez
Corinne Gorret
au 01 45 49 71 08

Secours Catholique
106 rue du Bac 75341 Paris Cedex 07
corinne.gorret@secours-catholique.org
secours-catholique.org/espace-notaires



INTRODUCTION

10002

Le Conseil supérieur du notariat et France générosités : 17 ans de collaboration au service de l'intérêt général !

Avant-propos



Pierre Siquier,
président de France générosités

Cette 3^e édition du Guide des libéralités vient célébrer 17 années d'une collaboration fructueuse entre le Conseil supérieur du notariat et France générosités. Une collaboration qui s'incarne à la fois dans les formations proposées au secteur de la générosité et dans les ouvrages communs que nous publions en partenariat avec les éditions LexisNexis. Une amitié qui se prolonge auprès des plus jeunes depuis 2 ans puisque France générosités intervient maintenant chaque année à l'Institut national des formations notariales (INFN) auprès des aspirants notaires lors de la journée de rentrée de l'École.

Une longévité relationnelle qui semble avoir participé à la croissance du legs. Le Panorama national des générosités de l'Observatoire de la Philanthropie – Fondation de France estimait l'ensemble des libéralités au profit des organismes sans but lucratif (OSBL) en 2019 à près d'1,3 Md€, soit près du quart des 5 milliards de générosité des particuliers dont bénéficient les organismes faisant appel à la générosité du public. Un chiffre en constante croissance et qui continue de progresser, au point qu'il s'agit de l'un des piliers de développement des ressources pour de nombreuses organisations caritatives. Les seuls membres de France générosités représentent 47 % de la collecte nationale des libéralités.

Le dernier *Panorama des libéralités* réalisé par France générosités en 2022 démontre que les legs et autres libéralités représentent

25 % des ressources privées des membres de France générosités et 10 % de l'ensemble de leurs ressources. Une croissance de 42 % entre 2013 et 2021 qui bénéficie aujourd'hui à plus d'organisations et qui devrait se poursuivre, compte tenu de l'âge moyen des donateurs français : 62 ans, avec une forte représentation parmi les donateurs des baby-boomers de 75 ans.

Et pourtant, si 9 % des plus de 50 ans envisagent de transmettre une partie de leur patrimoine à une association ou une fondation, seuls 2 % passent à l'acte (*Transmission du patrimoine aux associations et fondations faisant appel à la générosité du public : L'Obsoco pour France générosités, 2020*). Preuve que nous avons encore ensemble des freins à lever pour sensibiliser les potentiels testateurs aux possibilités qui leur sont offertes pour déployer leur générosité auprès des causes et des organisations qui leur sont chères.

Premier interlocuteur de confiance auprès des familles, le notaire est, en amont, un ambassadeur de générosité précieux pour accompagner les projets philanthropiques. En aval, il est un chef d'orchestre pour accompagner les règlements des dossiers et la délivrance des legs auprès des organisations sans but lucratif. Ce guide a pour objectif d'accompagner et faciliter le règlement des successions et donations avec une attention particulière donnée cette année aux incidences de la réforme du plan comptable des associations et des fondations sur le traitement des legs.

Pour prolonger ces 17 ans de confiance et de coopération, nous pourrions imaginer pour nos 20 ans une grande rencontre entre le notariat et nos organisations pour célébrer et éclairer tous ceux qui s'engagent à nos côtés à promouvoir l'intérêt général.

Ndlr : cet avant-propos fait partie d'un dossier consacré au *Guide des libéralités 2023* : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

Depuis 5 ans, la générosité de Louise
est encore bien vivante.



Crédit photo : Samuel Guigues - Altmann + Pacreau

Avec le legs, vous pouvez continuer
à aider les plus démunis.

Renseignements sur fondation-abbe-pierre.fr/legs



Être humain !

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

PRÉAMBULE

Depuis le 1^{er} janvier 2020, les personnes morales de droit privé à but non lucratif sont assujetties à un nouveau règlement comptable. Tout legs fait à une association à but non lucratif doit donc respecter ces nouvelles règles comptables, ce qui se répercute nécessairement sur l'office du notaire. Tel est l'objet de la présente étude, qui expose les différentes étapes du règlement d'une succession impliquant un legs fait à un OSBL.

10003

Comptabilité des OSBL, quand les notaires et les associations et fondations subissent la législation

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1 - Depuis le 1^{er} janvier 2020, les personnes morales de droit privé à but non lucratif sont assujetties à un nouveau règlement comptable¹. Ces nouvelles règles ne sont pas sans conséquences sur la relation avec les notaires chargés d'une succession. Dès lors, il conviendra d'exposer brièvement les nouvelles règles comptables (1) puis d'envisager les différentes étapes comptables du règlement d'une succession dans laquelle est impliqué un OSBL (2).

1. Présentation des nouvelles règles comptables

2 - **Inscription du legs au bilan de l'organisme.** – Pour simplifier les choses, jusqu'alors, les OSBL avaient pour chaque dossier de succession une comptabilité hors bilan, et seul le résultat de la liquidation, à la fin du dossier, était comptabilisé

dans le bilan. Depuis le 1^{er} janvier 2020, le legs (qu'il soit universel ou à titre universel, ou encore à titre particulier), doit être inscrit au bilan de l'organisme, dès la date d'acceptation de la libéralité ou dès l'entrée en jouissance, si elle est postérieure.

3 - **Difficulté en présence de biens non monétaires.** – Il n'y a aucune difficulté quand le legs ne contient que des liquidités. En revanche, les choses se compliquent lorsqu'il existe des biens autres.

EXEMPLE

→ Yvonne, 84 ans, veuve sans enfant, vient de décéder, en laissant deux OSBL, légataires universels. Dans sa succession, se trouve un appartement ancien en état moyen, loué à une personne protégée ayant plus de 65 ans. Il existe aussi une maison qui était sa résidence principale, dans une région très rurale, touchée par la désertification avec 3 hectares de terre loués à un fermier. La difficulté va être d'évaluer les biens, les charges à prévoir dont les travaux d'entretien, de mise aux normes ou encore de copropriété, sur une durée difficile à imaginer. Il se peut que les deux organismes n'aient pas la même approche du montant à inscrire au bilan. Faut-il attendre le départ incertain de la locataire en espérant vendre plus cher ou, au contraire, est-il préférable de se séparer du bien dès maintenant ?

Il faut savoir que les charges non comptabilisées lors de l'inscription au bilan du legs seront traitées au compte des « frais de recherche de fonds » du compte d'emploi des ressources, comme les frais de fonctionnement de l'OSBL (salaires, locaux, publicité, etc.), ce qui jouera dé-

1 ANC, règl. n° 2018-06, 5 déc. 2018.

favorablement sur le ratio de collecte, alors que cela n'a rien à voir avec la bonne gestion de l'œuvre. Devrait-elle alors renoncer à un legs bénéficiaire pour ne pas risquer de baisser ses ratios ?

4 - Conséquences pour le notaire. – Les services notariaux rendus à l'occasion du règlement d'une succession sont différents selon les offices et les dossiers traités. Certains offices se bornent à rédiger l'acte de notoriété, l'attestation de propriété et la déclaration de succession. D'autres peuvent, en plus, réaliser des expertises, la gérance de biens immobiliers, le paiement de factures, la négociation immobilière.

Compte tenu de cette nouvelle obligation comptable, il est nécessaire de tenir informés les OSBL des correspondances, des mouvements comptables, des factures et des actes établis par l'office. Le mieux semble être d'utiliser les fonctions de dossier partagé et d'espace client. Il faut bien avoir à l'esprit que ces obligations comptables qui pèsent sur l'OSBL l'obligent à réclamer ces informations qui sont contrôlées par les commissaires aux comptes et, le cas échéant, par la Cour des comptes.

2. Présentation des différentes étapes du règlement d'une succession

5 - Trois étapes. – Le règlement d'un tel dossier de succession se fait en trois étapes :

- la constitution du dossier, d'abord. Comme pour toute succession, le notaire fait un audit des actifs et des passifs. Au-delà de cette mission traditionnelle, il peut réaliser des évaluations, faire réaliser des diagnostics immobiliers, demander des certificats d'urbanisme, un état auprès du syndic de copropriété, les trois dernières assemblées générales, encaisser les loyers, etc. Il doit établir un projet des frais de règlement de la succession ;
- l'acceptation du legs, ensuite. Ce n'est que lorsque le dossier est entièrement constitué que l'OSBL peut accepter la succession. L'ensemble du patrimoine légué rentre alors dans le bilan. Les fonds du défunt sont comptabilisés en « créances banques », tant qu'ils ne sont pas débloqués, et en « créances notaires » pour ceux se trouvant sur le compte étude. Il est donc nécessaire d'informer rapidement l'OSBL des actes signés, des frais perçus, des mouvements comptables de l'étude ;

CONSEIL PRATIQUE

→ Pour ce faire, le partage du dossier est une bonne solution. Lorsque des titres cotés sont dans l'actif, il peut être utile de demander une nouvelle évaluation lors de la présentation du dossier. On peut craindre que cette seconde phase prenne plus de temps qu'auparavant et, par conséquent, influe sur la durée du règlement de la succession et la réalisation des actifs.

• la réalisation des actifs, enfin. Tous les encaissements doivent être rapprochés des biens figurant au bilan. Le dossier est clos, lorsque tous les actifs ont été réalisés et remis à l'OSBL. Pour certains biens difficiles à vendre, la clôture peut prendre plusieurs années.

6 - Méthode de travail : accord du notaire et de l'association. – Dès l'ouverture du dossier, le notaire et l'association doivent s'accorder sur la mission à réaliser. Le mandat de règlement de succession est le bon support pour le faire. Rendu obligatoire pour interroger les fichiers FICOVIE et FICOBA, il doit permettre aussi de fixer le périmètre de l'action notariale, que ce soit la recherche des actifs et passif, ou les actes à réaliser, et d'en fixer les coûts quand ils ne sont pas prévus par le tarif des notaires.

Systématiquement, le notaire informe le ou les OSBL des mouvements de fonds qu'il constate en justifiant de ceux-ci par la copie du document idoine. Comme un inventaire est systématique, sa clôture contiendra l'ensemble des justificatifs et copie du compte étude.

7 - Canevas comptable. – En résumé, au niveau comptable, les différentes phases du dossier sont les suivantes :

- la phase d'instruction du dossier : audit des actifs donnés ou légués. À ce stade, l'ensemble des écritures comptables sont enregistrées par l'étude notariale ;
- la phase d'acceptation du dossier : présentation de la délibération d'acceptation qui se doit d'être la plus exhaustive possible. À l'issue de la présentation du dossier et si la libéralité est acceptée, l'ensemble des composantes du patrimoine est intégré au patrimoine de l'OSBL ;

REMARQUE

→ – On bascule dans une logique de comptabilité d'engagement et non plus d'encaissement, ce qui signifie que même placés en banque ou sur le compte étude, les fonds du défunt doivent être enregistrés dans la comptabilité de l'OSBL en tant que « créances banques » ou « créances notaires ».

– La réception très régulière du relevé de compte de l'étude est recommandée.

- la phase de réalisation des actifs : chaque encaissement doit être rapproché des biens figurant au bilan ;
- le solde et la clôture du dossier : lorsque toutes les composantes patrimoniales ont été transformées en numéraire et affectées aux missions sociales de l'OSBL conformément aux volontés du bienfaiteur. ■

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

PREMIÈRE PARTIE

Avant d'analyser la capacité de donner et de recevoir des organismes sans but lucratif, ainsi que les différents outils permettant de mettre en place une libéralité, et les enjeux fiscaux de ces montages, un bref rappel des principes du droit des libéralités s'impose. Tel est l'enjeu de la présente étude.

10004

Principes généraux du droit des libéralités

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1 - Définition et formes. – La libéralité est « l'acte par lequel une personne dispose à titre gratuit de tout ou partie de ses biens ou de ses droits au profit d'une autre personne » (C. civ., art. 893).

Elle peut revêtir deux formes : la donation, acte unilatéral par lequel le donateur transmet de son vivant un bien au donataire qui l'accepte, ou le testament, acte unilatéral à cause de mort qui contient des legs consentis par le testateur au légataire.

Quelle que soit la forme qu'elle revêt, la libéralité doit réunir plusieurs composantes pour produire des effets.

2 - La libéralité est un acte. – Le disposant doit exprimer sa volonté de se défaire de ses biens de manière formelle dans un acte de disposition qui prendra, la plupart du temps, la forme notariée.

3 - La libéralité emporte la transmission de tout ou partie des biens ou droits d'une personne au profit d'une autre personne. – Matériellement, la libéralité doit avoir pour effet d'appauvrir le disposant pour enrichir corrélativement le gratifié.

4 - La libéralité est réalisée à titre gratuit. – Elle constitue un avantage sans contrepartie pour son bénéficiaire. Cette volonté de se défaire d'une partie de son patrimoine sans rien recevoir en retour doit émaner de l'intention libérale du disposant. On parle d'acte désintéressé. Cet élément intentionnel n'est pas énoncé formellement par le législateur, néanmoins l'intention libérale est exigée de manière constante par la jurisprudence pour qualifier un acte de libéralité.

5 - Enfin, pour que la libéralité puisse produire ses effets, le disposant et le gratifié doivent être capables juridiquement : de disposer, pour l'un, et de recevoir, pour l'autre.

S'agissant des organismes sans but lucratif, la question de leur capacité à recevoir un legs ou une donation est fondamentale et déterminante de leur fonctionnement, en ce qu'elle leur permet de faire appel à la générosité collective. L'étude à venir¹ distingue ces structures selon qu'elles disposent de la capacité à recevoir des libéralités, qu'elles sont potentiellement capables d'en recueillir ou qu'elles sont exclues du champ des libéralités. ■

¹ V. La capacité de donner et de recevoir : le préalable à la libéralité : JCP N 2023, n° 1035, 10005, présent dossier.

LEGS • DONATION • ASSURANCE-VIE

© Fabrice Labit



**SON PÈRE N'EST PLUS LÀ POUR LUI TRANSMETTRE SES VALEURS,
EN FAISANT UN LEGS AUX ORPHELINS DE POLICIERS,
VOUS POUVEZ LES TRANSMETTRE POUR LUI.**

Les policiers et policières transmettent à leurs enfants les valeurs qui les animent : la solidarité, le courage, le respect. En veillant sur nous, certains paient un lourd tribut et laissent derrière eux des enfants à élever et une famille en deuil. Faire un testament ou souscrire une assurance-vie au bénéfice d'Orphéopolis, c'est transmettre ces valeurs aux orphelins de policiers pour qu'ils deviennent des adultes dont leur parent aurait été fier.

Orphéopolis • Orphelinat Mutualiste de la Police Nationale - assistance

- | **Reconnu d'utilité publique** depuis 1925
- | Placé sous le haut patronage du Président de la République depuis 1947
- | **3 000 orphelins** accompagnés
- | **3 structures d'accueil** pour les orphelins



► Pour recevoir notre brochure « **Les héritiers de votre générosité** », contactez **Visconsine Anglade**, Chargée des relations grands bienfaiteurs, au **01 49 74 22 28** ou par courriel à l'adresse **vanglade@orpheopolis.fr**

www.orpheopolis.fr


Orpheopolis

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

PREMIÈRE PARTIE

Comme tout acte juridique, la libéralité ne peut être valable que si elle est réalisée par une personne disposant de la capacité juridique pour le faire.

Il convient également de s'assurer de la capacité juridique du récipiendaire de cette libéralité, en dehors de toute considération fiscale¹.

S'agissant des dons manuels, dès lors que le récipiendaire dispose de la personnalité juridique, le don peut être librement accepté.

S'agissant des donations et legs, il convient de distinguer différents cas :

- les bénéficiaires qui disposent de la capacité juridique de recevoir de telles libéralités sans condition telles que les fondations et associations reconnues d'utilité publique ou les fonds de dotation ;
- les bénéficiaires qui disposent de la capacité juridique de recevoir des libéralités sous certaines conditions de durée d'existence, d'agrément, d'absence d'opposition du préfet, etc. ;
- les bénéficiaires qui ne peuvent pas recevoir de libéralités à savoir les groupements de fait, groupements à caractère sectaire et fondations d'entreprise.

10005

La capacité de **donner** et de **recevoir** : le préalable à la libéralité

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1. La capacité de donner

1 - La capacité de donner est un élément déterminant pour caractériser la validité d'une libéralité : pour faire une libéralité, il faut être sain d'esprit.

1 V. *Enjeux fiscaux* : JCP N 2023, n° 1035, 10007, présent dossier.

Si l'intention libérale, qui préside à l'opération, écarte les autres qualifications que pourrait revêtir l'acte de disposition, elle doit émaner d'une personne capable.

2 - En principe, l'article 902 du Code civil reconnaît à toute personne la capacité de donner et de recevoir. Cette capacité s'apprécie au moment de la libéralité : c'est donc au moment où il manifeste son intention de donner que le disposant doit avoir pleine capacité.

- S'agissant d'un don manuel, cette capacité doit être établie lors de la remise de la chose donnée qui réalise la dépossession définitive et irrévocable du donateur (transfert de meubles corporels, remise d'un chèque provisionné, virement de compte à compte).

- S'agissant d'un acte de donation reçu en la forme notariée, la capacité devra être établie lors de la signature de l'acte.

Il en va de même lors de la rédaction des dispositions testamentaires. Ainsi, une personne frappée d'une maladie neu-

ro-dégénérative peut valablement tester si, au moment où elle exprime ses volontés testamentaires, elle peut établir la preuve qu'elle est parfaitement lucide.

3 - À noter également qu'une personne majeure vulnérable peut faire des dons, même si elle est sous protection juridique, dès lors que son don correspond à ses habitudes et reste raisonnable par rapport à ses revenus et à son patrimoine.

Ce principe général de capacité de donner vaut également pour valider, de la part d'un enfant mineur, le don de sa tirelire pour soutenir une association sportive locale, car il s'agit là d'un présent d'usage.

4 - Par exception, cette capacité de donner peut être largement réduite par la loi, en général par une mesure de protection pour les incapables majeurs comme pour les mineurs.

Ainsi, le mineur non émancipé est frappé d'une incapacité absolue de tester (*C. civ., art. 903*). Parvenu à l'âge de 16 ans, il ne peut disposer par testament que de la moitié de ses biens (*C. civ., art. 904*). Le majeur sous tutelle ne peut, quant à lui, rédiger seul un testament qu'avec l'autorisation du juge ou le cas échéant du conseil de famille, à peine de nullité de l'acte. Le tuteur ne peut ni l'assister ni le représenter à cette occasion (*C. civ., art. 476*).

2. La capacité de recevoir

5 - La capacité de l'auteur de la libéralité n'est pas suffisante pour parfaire l'acte libéral. Le récipiendaire doit également être capable juridiquement de recevoir cette libéralité.

Cette exigence exclut donc les groupements dépourvus de la personnalité morale.

En revanche, il n'est pas exclu d'effectuer une libéralité au profit d'une association ou d'une fondation qui n'existe pas au jour de l'acte.

En tout état de cause, la libéralité ne pourra avoir pour objet que de permettre la réalisation des activités permises par et utiles à l'objet social statutairement défini de l'organisme bénéficiaire (principe de spécialité).

6 - Dans les développements qui suivent, ne seront visées que les libéralités par acte notarié, à l'exclusion des dons manuels, ces derniers pouvant être librement reçus par un groupement dès lors qu'il dispose de la personnalité morale.

7 - Par une décision en date du 29 janvier 2015, le Conseil constitutionnel rappelle que « *ni le principe fondamental reconnu par les lois de la République relatif à la liberté d'association ni aucune autre exigence constitutionnelle n'imposent que toutes les associations déclarées jouissent de la capacité de recevoir des libé-*

ralités »². Aussi, seront distinguées les structures juridiques qui bénéficient sans condition de la capacité d'être gratifiées par une donation ou un legs (A) de celles qui peuvent l'être sous certaines conditions (B). Dans une dernière partie, seront évoqués les groupements qui ne peuvent recevoir de libéralités sous quelque forme que ce soit (C).

A. - Bénéficiaires disposant de la capacité juridique

1° Association reconnue d'utilité publique

8 - Une association régie par la loi de 1901³ peut être reconnue d'utilité publique par décret pris en Conseil d'État. Afin d'être reconnue d'utilité publique, elle doit :

- exister depuis 3 ans au moins (sauf si ses ressources sur 3 ans « *sont de nature à assurer son équilibre financier* ») ;
- poursuivre un but d'intérêt général strictement distinct des intérêts particuliers de ses membres ;
- justifier d'une certaine importance par son rayonnement au-delà du niveau local, par son nombre de membres, par une activité effective propre, par ses ressources financières ;
- respecter les principes du contrat d'engagement républicain (disposition introduite par la loi du 24 août 2021⁴) ;
- adopter des statuts conformes aux statuts types adoptés par le Conseil d'État⁵, sauf dérogation dûment justifiée.

9 - Une association reconnue d'utilité publique peut recevoir, conserver, acquérir et administrer tous immeubles et plus largement faire tous les actes de la vie civile que ses statuts ne lui interdisent pas.

10 - Une association reconnue d'utilité publique est soumise comme toute association au contrôle de la préfecture, mais aussi au contrôle du ministère de l'Intérieur et de son (ses) ministère(s) de tutelle (en fonction de son objet social). Ainsi, certaines délibérations sont soumises à l'approbation de l'autorité publique (adoption et modification du règlement intérieur, modification des statuts, constitution d'hypothèque, etc.).

2° Association de droit local dont la mission a été reconnue d'utilité publique

11 - Le droit local, c'est-à-dire le droit français et républicain dont le domaine d'application dans l'espace est limité aux territoires

2 *Cons. const., 29 janv. 2015, n° 2014-444 QPC, Assoc. pour la recherche sur le diabète : JurisData n° 2015-002159.*

3 *V. infra, Partie 1, point 2, Les bénéficiaires disposant de la capacité juridique sous conditions.*

4 *L. n° 2021-1109, 24 août 2021, confortant le respect des principes de la République : JO 25 août 2021, texte n° 1.*

5 Dernière version : juin 2018.

Il n'est pas exclu d'effectuer une libéralité au profit d'une association ou d'une fondation qui n'existe pas au jour de l'acte

de l'Alsace et de la Moselle⁶, régit également les associations.

Sur ce territoire, une association acquiert la personnalité juridique dès lors qu'elle est inscrite au registre des associations du tribunal judiciaire territorialement compétent (*C. civ. local, art. 21*)⁷.

12 - Aux termes de l'article 238 bis, 1, b du CGI, une association de droit local peut voir sa mission reconnue d'utilité publique. Les conditions de cette reconnaissance, fixées par le décret n° 85-1304 du 9 décembre 1985, sont les suivantes :

- être inscrite au registre des associations ;
- être gérée de manière désintéressée ;
- disposer de statuts interdisant tout partage de l'actif entre les membres ;
- avoir un objet à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, familial ou culturel.

La reconnaissance est prononcée par arrêté du préfet du département dans lequel l'association a son siège, après avis du tribunal administratif de Strasbourg. Il est fait mention de cet arrêté au Journal officiel de la République française, ainsi qu'au registre sur lequel l'association est inscrite.

Une association de droit local dont la mission est reconnue d'utilité publique dispose des mêmes droits et avantages qu'une association reconnue d'utilité publique (*C. civ. local, art. 79-111*).

3° Fondation reconnue d'utilité publique

13 - 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 lucratif⁸.

Cette « affectation irrévocable » garantit la pérennité de la fondation puisque les biens ainsi donnés ou légués ne peuvent être repris.

La fondation existe à partir de sa reconnaissance d'utilité publique qui est accordée par décret pris en Conseil d'État.

14 - Afin d'être reconnue d'utilité publique, la fondation doit réunir les conditions suivantes :

- avoir un objet d'intérêt général et un but distinct des intérêts de ses fondateurs ;
- disposer de moyens suffisants pour réaliser l'objet d'intérêt général qu'elle a déterminé ;

- disposer d'une dotation initiale qui, par la consistance et les revenus qu'elle est susceptible de produire, garantit la pérennité de la fondation ; cette dotation est au minimum de 1,5 M€ ;

- être administrée par un organe collégial dont la composition doit refléter les particularités propres à la fondation et assurer une représentation adéquate de représentants qualifiés de l'intérêt général (soit par un collège de membres de droit, soit par un commissaire du Gouvernement) ;

- respecter les principes du contrat d'engagement républicain (disposition introduite par la loi du 24 août 2021⁹) ;
- adopter les statuts tels qu'élaborés par le Conseil d'État¹⁰, sauf dérogation dûment justifiée par des considérations d'intérêt général et dès lors que cela ne contrevient pas aux « principes généraux applicables à la reconnaissance d'utilité publique »¹¹.

15 - Une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP) est soumise au contrôle du ministère de l'Intérieur et du (des) ministre(s) intéressé(s) (en fonction de son objet social). Ainsi, certaines délibérations sont soumises à l'approbation de l'autorité publique (adoption et modification du règlement intérieur, modification des statuts, etc.).

CONSEIL PRATIQUE

➔ **Legs au profit d'une FRUP à créer :** « *Un legs peut être fait au profit d'une fondation qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession sous la condition qu'elle obtienne, après les formalités de constitution, la reconnaissance d'utilité publique* »¹².

Conditions et conséquences :

- la demande de reconnaissance d'utilité publique doit, à peine de nullité du legs, être effectuée dans l'année suivant l'ouverture de la succession ;

- à défaut de désignation par le testateur des personnes chargées de constituer la fondation et d'en demander la reconnaissance d'utilité publique, il est procédé à ces formalités par une fondation reconnue d'utilité publique désignée par le préfet dans la région du lieu d'ouverture de la succession ; il est donc recommandé de préciser les dispositions testamentaires sur ce point ;

- la personnalité morale de la fondation reconnue d'utilité publique rétroagit au jour de l'ouverture de la succession.

6 Institut du droit local alsacien-mosellan : <https://idl-am.org/le-droit-local-presentation-generale/>.

7 Au surplus, V., *infra*, dans cette même partie, le B., 5° Les associations de droit local inscrites.

8 L. n° 87-521, 23 juill. 1987, art. 18, relative au développement du mécénat : JO 12 juill. 1987.

9 L. n° 2021-1109, 24 août 2021, confortant le respect des principes de la République.

10 Dernière version adoptée lors de la séance du 19 juin 2018 et ponctuellement modifiée par la section de l'intérieur du Conseil d'État le 28 avril 2020.

11 CE, 10^e et 9^e ss-sect. réunies, 16 avr. 2010, n° 305649 : *JurisData* n° 2010-003866.

12 L. n° 87-571, 23 juill. 1987, art. 18-2.

4° Fondation abritée

16 - Une fondation reconnue d'utilité publique peut prévoir dans son objet, et être autorisée à cet effet, la possibilité de recevoir une affectation irrévocable, en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif, de biens, de droits ou de ressources (dite fondation « *abritée* » ou « *sous égide* ») dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés directement par la fondation affectataire (dite fondation « *abritante* »), et sans que soit créée à cette fin une personne morale distincte¹³.

La fondation abritée peut être créée par une ou plusieurs personnes physiques ou morales (les « *fondateurs* ») qui effectuent un don, un legs ou une donation au bénéfice de la fondation abritante qui gère pour leur compte les biens confiés en vue de la réalisation d'une action d'intérêt général.

17 - Les biens, droits et ressources affectés à la fondation abritée ne sont pas transférés juridiquement dans un patrimoine distinct de celui de la fondation abritante. Ils constituent des biens propres de la fondation abritante, mais sont assortis d'une charge, c'est-à-dire soumis à la réalisation de volontés stipulées par le ou les fondateurs. Les opérations relatives à ces biens, droits ou ressources doivent donc être constatées dans la comptabilité générale de la fondation abritante.

La fondation abritée et la fondation abritante sont liées par l'exécution de cette charge, souvent aménagée par un contrat.

La fondation abritée ne dispose pas d'une personnalité juridique ou morale distincte de celle de la fondation qui l'abrite, mais bénéficie des avantages dont celle-ci peut se prévaloir, notamment la capacité à recevoir des libéralités. Ainsi, même dénuée de personnalité morale, une fondation abritée peut être bénéficiaire d'une libéralité, *via* la capacité de la fondation abritante.

5° L'Institut de France et ses académies

18 - Créé en 1795, l'Institut de France est un établissement public à statut particulier placé sous la protection du président de la République. Né de la volonté de regrouper au sein d'une institution unique tous les champs des savoirs et des arts, il accueille cinq académies :

- l'Académie française, fondée en 1635 ;
- l'Académie des inscriptions et belles-lettres, fondée en 1663 ;
- l'Académie des sciences, fondée en 1666 ;
- l'Académie des beaux-arts, fondée en 1816 ;
- l'Académie des sciences morales et politiques, fondée en 1832.

19 - Selon l'article 35 de la loi n° 2006-450 du 18 avril 2006 de programme pour la recherche, l'Institut de France et ses académies ont pour mission de « *contribuer à titre non lucratif au perfectionnement et au rayonnement des lettres, des sciences et des*

arts ». L'Institut de France est ainsi « *garant de l'indépendance des savoirs, des arts et de la création* », il facilite la diffusion des connaissances et la transmission des savoirs et apporte son expertise auprès des pouvoirs publics. Sa devise est : « *Perpétuer, soutenir, éclairer.* »

Il dispose par ailleurs d'un patrimoine immobilier important composé de propriétés qui lui ont été données ou léguées (on pense notamment au Château de Chantilly, au Musée Jacquemart-André ou à la Maison et aux Jardins de Claude Monet).

20 - Personnes morales de droit public, l'Institut de France et ses académies s'administrent librement sous le contrôle de la Cour des comptes. L'Institut de France et ses académies disposent de la capacité juridique pour créer en leur sein des fondations abritées selon un fonctionnement similaire à celui évoqué ci-avant. Ce sont ainsi plus de 600 fondations qui sont abritées par l'Institut de France et ses académies qui vont distribuer chaque année de nombreux prix, bourses ou subventions.

Les membres de l'Institut de France sont des académiciens élus par leurs pairs. L'administration de l'Institut est assurée par une commission administrative centrale (CAC) et par une assemblée générale. La CAC est composée des Secrétaires perpétuels des cinq académies (celui de l'Académie française étant élu à vie), de deux membres de chacune des académies mandatés tous les ans par leur compagnie, et d'un chancelier élu (avec l'approbation du président de la République) pour 3 ans renouvelables. La CAC se réunit au moins trois fois par an. Le chancelier s'assure de l'exécution des décisions prises par l'assemblée générale, la CAC et les différentes commissions. Chaque académie exerce, à tour de rôle, la présidence de l'Institut pour l'année.

L'Institut de France et les académies peuvent librement recevoir des dons et legs¹⁴. Néanmoins, lorsqu'ils sont affectés d'une charge et qu'ils dépassent 1 M€, les dons et legs sont autorisés par décret pris en Conseil d'État¹⁵.

6° Fonds de dotation

21 - Créé par l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie (LME), le fonds de dotation est une personne morale de droit privé à but non lucratif qui reçoit et gère des biens et droits en vue de :

- la réalisation d'une œuvre ou d'une mission d'intérêt général (on parle alors de fonds « *opérateur* ») ;
- leur redistribution au profit d'une autre personne morale à but non lucratif (on parle alors de fonds « *redistributeur* »).

Le fonds de dotation est créé par une ou plusieurs personnes physiques ou morales pour une durée déterminée ou indéterminée. Le fondateur déclare la constitution du fonds de dotation en préfecture. Le fonds de dotation ne jouira de la personnalité morale qu'à compter de la publication de sa création au Journal officiel.

14 L. n° 2006-450, 18 avr. 2006, art. 38 : JO 19 avr. 2006, texte n° 2.

15 D. n° 2021-288, 16 mars 2021, art. 1 : JO 17 mars 2021, texte n° 39.

13 L. n° 87-521, 23 juill. 1987, art. 20.

Même dénuée de personnalité morale, une fondation abritée peut être bénéficiaire d'une libéralité, via la capacité de la fondation abritante

22 - Les fondateurs doivent apporter au cours du premier exercice comptable une dotation initiale au moins égale à 15 000 €¹⁶ en numéraire. Outre cette dotation initiale, le fonds est susceptible de la compléter par des donations et legs, l'article 910 du Code civil n'étant pas applicable à ces libéralités.

En principe, seuls les revenus financiers générés par les actifs composant la dotation peuvent être utilisés (on parle alors de dotation « *non consomptible* »). Par exception, si les statuts le prévoient, le fonds peut utiliser le prix de cession des actifs de la dotation pour mener à bien ses activités d'intérêt général (on parle alors de dotation « *consomptible* »).

23 - Le fonds de dotation est administré par un conseil d'administration qui comprend au minimum trois membres nommés initialement par le ou les fondateurs. Les statuts déterminent la composition ainsi que les conditions de nomination et de renouvellement du conseil d'administration.

24 - Les ressources du fonds de dotation sont composées des revenus de ses dotations, des produits des activités autorisées par les statuts et des produits des rétributions pour service rendu. Il ne peut recevoir aucun fonds public (sauf dérogation spécifique) ni de cotisation (à la différence d'une association qui peut percevoir des cotisations de ses membres).

Le fonds peut faire appel à la générosité publique après autorisation administrative spécifique. Dans ce cas, les sommes issues de la générosité publique peuvent être considérées comme des ressources ou jointes à la dotation en capital.

25 - Si la constitution du fonds est assez simple, son fonctionnement fait toutefois l'objet d'un certain nombre de contrôles administratifs. Il doit notamment transmettre chaque année à la préfecture un rapport d'activité détaillé ainsi que ses comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe.

Les statuts sont librement rédigés, sachant qu'un clausier (non impératif) est disponible sur le site du ministère de l'Économie et des Finances pour éclairer les créateurs de fonds sur les bonnes pratiques¹⁷.

CONSEIL PRATIQUE

→ **Legs au profit d'un fonds de dotation à créer :** « *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 condi-*

tion qu'il acquière la personnalité morale dans l'année suivant l'ouverture de celle-ci »¹⁸.

Conditions et conséquences :

- la publication de la création du fonds au Journal officiel doit intervenir, à peine de nullité, dans l'année qui suit l'ouverture de la succession ;
- si le testateur n'a pas chargé certaines personnes de constituer le fonds de dotation, il est procédé à cette constitution par une fondation reconnue d'utilité publique, un fonds de dotation ou une association reconnue d'utilité publique. Il est donc recommandé de préciser les dispositions testamentaires sur ce point ;
- pour l'accomplissement des formalités de constitution du fonds, les personnes chargées de cette mission ou le fonds de dotation désigné à cet effet ont la saisine sur les meubles et immeubles légués. Ils disposent à leur égard d'un pouvoir d'administration, à moins que le testateur ne leur ait conféré des pouvoirs plus étendus.

La personnalité morale du fonds de dotation rétroagit au jour de l'ouverture de la succession.

7° Fondations à objet particulier

26 - À côté des fondations dites « *généralistes* » (fondations reconnues d'utilité publique, fondations d'entreprise, fondations sous égide et fonds de dotation), il existe quatre autres types de fondations « *spécialisées* » capables de recevoir des libéralités : la fondation de coopération scientifique, la fondation hospitalière, la fondation universitaire et la fondation partenariale. Bien qu'inspirées du statut des fondations généralistes, leur objet particulier justifie que certaines règles spécifiques régissent leur création et leur fonctionnement.

a) Les fondations de coopération scientifique

27 - Reconnue d'utilité publique, une fondation de coopération scientifique est soumise aux règles relatives aux fondations reconnues d'utilité publique sous réserve des dispositions spécifiques du Code de la recherche (*C. rech.*, art. L. 344-11 à L. 344-16).

Elle a un objet nécessairement et exclusivement lié au développement de la recherche publique :

- soit par la conduite d'activités de recherche publique, telles que le développement et le progrès de la recherche dans tous les domaines de la connaissance ou la valorisation de ses résultats (*C. rech.*, art. L. 112-1) ;
- soit par la réalisation de missions du service public de l'enseignement supérieur, telles que la formation initiale et continue, la recherche scientifique et technologique ou encore la diffusion de la culture humaniste (*C. educ.*, art. L. 123-3).

16 D. n° 2009-158, 11 févr. 2009, mod. par le décret n° 2022-813 du 16 mai 2022.

17 www.economie.gouv.fr/daj/fonds-dotation.

18 L. n° 2008-776, 4 août 2008, art. 140, IV ; JO 5 août 2008, texte n° 1.

28 - Elle est constituée par deux fondateurs au minimum dont au moins un établissement d'enseignement supérieur ou de recherche ou une communauté d'universités et d'établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (*C. rech., art. L. 344-11 et s.*).

Ses statuts, approuvés par décret, prévoient nécessairement un conseil d'administration, où siègent le recteur d'académie du siège social de la fondation de coopération scientifique et des représentants des chercheurs travaillant au sein de la fondation.

La déclaration et la demande d'autorisation sont faites auprès du ministère chargé de la Recherche.

b) Les fondations universitaires

29 - Une fondation universitaire consiste en l'affectation irrévocable à un établissement public doté de la personnalité morale, à caractère scientifique, culturel et professionnel (université, institut national des sciences appliquées, école normale supérieure, etc.) de biens, droits ou ressources par un ou plusieurs fondateurs en vue de 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 (*C. educ., art. L. 719-12 et R. 719-194 à R. 719-205*).

30 - Une fondation universitaire n'est donc pas, en elle-même, une personne morale, mais elle dispose de l'autonomie financière et jouit de la même capacité juridique que les fondations reconnues d'utilité publique.

La fondation universitaire est soumise aux mêmes dispositions que la fondation reconnue d'utilité publique en ce qui concerne sa création, ses ressources, son fonctionnement et sa dissolution.

c) Les fondations partenariales

31 - Une fondation partenariale est une personne morale à but non lucratif créée en vue de la réalisation d'une ou plusieurs œuvres ou activités d'intérêt général conforme aux missions du service public de l'enseignement supérieur (*C. educ., art. L. 719-13*).

32 - Elle peut être créée par :

- les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (universités, instituts nationaux des sciences appliquées, écoles normales supérieures, etc.) ;
- les établissements publics à caractère scientifique et technologique (Institut national de la recherche agronomique – INRA –, Centre national de la recherche scientifique – CNRS –, Institut national d'études démographiques – INED, etc.).

Ces établissements peuvent créer une fondation partenariale seuls ou avec toutes personnes morales et physiques, françaises ou étrangères.

33 - La fondation partenariale est soumise aux mêmes règles que la fondation d'entreprise en ce qui concerne sa création, ses res-

sources, son fonctionnement, sa dissolution, à l'exception notamment des dispositions suivantes :

- la fondation partenariale bénéficie des mêmes prérogatives que la fondation universitaire ;
- la fondation partenariale peut être créée sans durée déterminée ;
- la fondation partenariale peut abriter des fondations sous égide en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif se rattachant à ses missions ;
- les ressources de la fondation partenariale comprennent en outre les legs, les donations, le mécénat et les produits de l'appel à la générosité publique.

d) Les fondations hospitalières

34 - Une fondation hospitalière est une personne morale de droit privé à but non lucratif créée à l'initiative d'un ou plusieurs établissements publics de santé pour la réalisation d'une ou plusieurs œuvres ou activités d'intérêt général à but non lucratif en vue de concourir aux missions de recherche dévolues au service public hospitalier (*CSP, art. L. 6141-7-3, R. 6141-53 à R. 6141-66*).

35 - La fondation résulte de l'affectation irrévocable à l'établissement de santé concerné de biens, droits ou ressources apportées par un ou plusieurs fondateurs.

Ses statuts sont approuvés par décret pris, après avis du directeur général de l'agence régionale de santé, sur le rapport du ministre de la Santé ou, si un des établissements publics de santé est un centre hospitalier universitaire, des ministres chargés de la Santé et de la Recherche.

La fondation acquiert la personnalité juridique à partir de la publication de l'extrait d'approbation de ses statuts au Journal officiel.

La fondation hospitalière est dotée d'un comité scientifique composé de personnalités médicales et scientifiques extérieures à la fondation.

Elle jouit de la même capacité juridique que les fondations reconnues d'utilité publique.

8° Les mutuelles

36 - Elles sont régies par le Code de la mutualité. Il s'agit d'un groupement qui jouit de la pleine capacité civile et dont la création est soumise à déclaration. Elles fonctionnent selon un principe d'autogestion et de non-lucrativité. Leur objet est de mener des actions de prévoyance, de solidarité et d'entraide au profit de leurs membres et de leurs ayants droit.

Aux termes de l'article L. 114-43 du Code de la mutualité, les mutuelles et unions ainsi que les fédérations peuvent recevoir des dons et legs mobiliers et immobiliers.

9° Les fonds de pérennité

37 - Le fonds de pérennité doit être évoqué ici, car il dispose de la capacité juridique de recevoir des legs. Cependant, compte tenu

Une congrégation peut encaisser librement et sans autorisation administrative préalable des dons manuels

de sa vocation économique, il ne bénéficie d'aucun des avantages fiscaux des organismes sans but lucratif étudiés ci-avant¹⁹.

38 - Créé par l'article 177 de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (dite loi PACTE)²⁰, le fonds de pérennité est une personne morale de droit privé qui est constituée par l'apport à titre gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales d'une ou plusieurs sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou détenant directement ou indirectement des participations dans une ou plusieurs sociétés exerçant une telle activité. Il a pour objet de gérer ces titres ou parts, d'exercer les droits qui y sont attachés et d'utiliser les ressources dans le but de contribuer à la pérennité économique de cette ou ces sociétés et, le cas échéant, de réaliser ou financer des œuvres ou missions d'intérêt général.

39 - Le fonds de pérennité peut être constitué par un ou plusieurs fondateurs personnes physiques. Il doit être déclaré à la préfecture du département dans le ressort duquel il a son siège social. Cette déclaration comprend la date de la déclaration, la dénomination, l'objet et le siège du fonds de pérennité, la durée pour laquelle il est constitué, la date de clôture de son exercice ainsi que les noms, prénoms, dates de naissance, lieux de naissance, professions, domiciles et nationalités des membres du conseil d'administration et du comité de gestion²¹.

40 - Les statuts sont transmis à la préfecture. Ils doivent notamment préciser la dénomination, l'objet, le siège et les modalités de fonctionnement du fonds de pérennité ainsi que la composition, les conditions de nomination et de renouvellement du conseil d'administration et du comité de gestion. S'agissant de l'objet, il doit comprendre l'indication des principes et objectifs appliqués à la gestion des titres ou parts de la ou des sociétés reçus, à l'exercice des droits qui y sont attachés et à l'utilisation des ressources du fonds, ainsi que l'indication des actions envisagées dans ce cadre. L'objet doit indiquer, le cas échéant, les œuvres ou les missions d'intérêt général que le fonds de pérennité entend réaliser ou financer.

41 - Les statuts comprennent également une annexe indiquant les titres ou parts affectés à la dotation. Cette annexe fait apparaître, pour chaque catégorie de ces titres ou de ces parts, le pourcentage de capital et de droits de vote qu'ils représentent ainsi que l'indi-

cation des titres ou parts rendus inaliénables du fait de leur affectation à la dotation²². Les titres ou parts affectés à la dotation sont

inaliénables²³, car la vocation première du fonds de pérennité est bien économique, à savoir poursuivre l'activité des sociétés dont il détient les titres ou parts.

Le fonds de pérennité acquiert la personnalité morale à compter de la publication au Journal officiel de la déclaration de sa création.

42 - La dotation du fonds de pérennité est composée des titres ou parts apportés par le ou les fondateurs lors de sa constitution. Outre cette dotation initiale, le fonds est susceptible de la compléter par des donations et legs, l'article 910 du Code civil n'étant pas applicable à ces libéralités. Cette dotation peut être consommée dans les conditions fixées par les statuts.

Les ressources du fonds de pérennité sont composées des revenus et produits de la dotation, des produits des activités autorisées par les statuts, des produits des rétributions pour service rendu. Il ne peut recevoir aucun fonds public. Il est libre de disposer des ressources dans la limite de son objet.

43 - Le fonds de pérennité est dirigé par un conseil d'administration composé d'au moins trois membres nommés la première fois par le (les) fondateur(s) et qui dispose de tous les pouvoirs pour agir au nom et pour le compte du fonds dans la limite de son objet. Le fonds de dotation doit également constituer un comité de gestion chargé de la gestion financière de la dotation. Il est composé d'au moins trois membres dont un issu du conseil d'administration. Il est chargé du suivi permanent de la ou des sociétés dont les titres ont été apportés au fonds et d'établir des recommandations sur la gestion financière de la dotation, l'exercice des droits attachés aux titres détenus, sur toutes actions liées à la qualité d'associé du fonds dans ces sociétés.

REMARQUE

→ La vocation économique du fonds de pérennité implique que le fonds de pérennité est assujéti à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun. Le cas échéant, le régime mère-fille sur les revenus des dividendes pourra être appliqué (CGI, art. 216).

44 - L'intérêt du fonds de pérennité est de pouvoir faire application du dispositif du « Pacte Dutreil » (CGI, art. 787 B) et ainsi bénéficier d'une exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit sur les donations de titres de société, lorsque les conditions pour en bénéficier sont remplies.

19 V. *Enjeux fiscaux* : JCP N 2023, n° 1035, 10007, présent dossier.

20 L'article 177 de la loi PACTE a depuis été déclaré non conforme à la Constitution par la décision du Conseil constitutionnel n° 2019-781 DC du 16 mai 2019. Néanmoins, un décret n° 2020-537 relatif aux fonds de pérennité a été adopté le 7 mai 2020.

21 D. n° 2020-537, 7 mai 2020, art. 2, relatif aux fonds de pérennité : JO 8 mai 2020, texte n° 17.

22 D. n° 2020-537, 7 mai 2020, art. 2, relatif aux fonds de pérennité : JO 8 mai 2020, texte n° 17.

23 L. n° 2019-486, 22 mai 2019, art. 177, IV : JO 23 mai 2019, texte n° 2.

CONSEIL PRATIQUE

→ **Legs au profit d'un fonds de pérennité à créer :** « *Un legs peut être fait au profit d'un fonds de pérennité qui n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession à condition que le testateur ait désigné une ou plusieurs personnes chargées de le constituer et qu'il acquière la personnalité morale dans l'année suivant l'ouverture de la succession* »²⁴.

Conditions et conséquences :

- la publication de la création du fonds de pérennité au Journal officiel doit intervenir, à peine de nullité, dans l'année qui suit l'ouverture de la succession ;
- si le testateur n'a pas chargé certaines personnes de constituer le fonds de pérennité, cette constitution est impossible ;
- pour l'accomplissement des formalités de constitution du fonds de pérennité, les personnes chargées de cette mission ont la saisine sur les titres, meubles et immeubles légués. Ils disposent à leur égard d'un pouvoir d'administration, à moins que le testateur ne leur ait conféré des pouvoirs plus étendus ;
- la personnalité morale du fonds de pérennité rétroagit au jour de l'ouverture de la succession.

10° Les partis politiques

45 - Un parti politique est une association régie par la loi du 1er juillet 1901 ayant un objet politique. De plus, afin d'entrer dans le cadre défini par la législation sur le financement des partis politiques, il est obligatoire :

- soit de créer une association de financement (association déclarée) ayant pour objet exclusif de recueillir les fonds destinés au financement des activités politiques du parti ;
- soit de désigner un mandataire financier (personne physique) déclaré en préfecture.

46 - La Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques a, par ailleurs, reconnu la capacité des partis politiques, ayant le statut d'association, à recevoir librement des legs²⁵.

L'article 7 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 relative à la transparence financière de la vie politique dispose en effet que les partis « *ont le droit d'acquérir à titre gratuit des biens meubles ou immeubles* », sans exclure explicitement la possibilité de recevoir des legs. Dans la mesure où ils se forment et exercent leur activité librement²⁶, la Commission précise que les partis politiques ne sont pas soumis à la procédure de déclaration des legs applicable aux autres associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901. La procé-

dure de droit commun s'applique. Aucun plafond n'est prévu par le législateur.

La solution est identique que ces partis soient formés librement dans le cadre de la loi du 11 mars 1988 susvisée ou qu'ils soient déclarés dans le cadre de la loi du 1^{er} juillet 1901 ou de la loi locale applicable aux départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin.

B. - Les bénéficiaires disposant de la capacité juridique sous conditions

1° Les associations simplement déclarées

47 - **Définition.** – Une association est une « *convention par laquelle deux ou plusieurs personnes mettent en commun, d'une façon permanente, leurs connaissances ou leur activité dans un but autre que de partager des bénéfices* »²⁷. Pour être valable, une telle convention doit respecter les principes généraux du droit des contrats et ne doit pas être fondée sur une cause ou en vue d'un objet illicite. Pour le reste, l'association déclarée est régie par les dispositions de la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association.

Elle dispose de la personnalité morale dès lors que sa création, déclarée librement par ses fondateurs en préfecture du siège²⁸, a été publiée au Journal officiel des associations et fondations d'entreprise (JOAFE).

48 - **Fonctionnement.** – Conformément au principe de liberté contractuelle, une association peut fixer librement les modalités de son organisation.

49 - **Capacité juridique.** – Une association déclarée peut librement recevoir des dons manuels et des dons d'établissements publics. Elle ne peut recevoir des donations et legs que si :

- elle existe depuis au moins 3 ans ;
- elle exerce des activités d'intérêt général au sens de l'article 200, 1, b du CGI.

50 - Ces mêmes associations peuvent également conserver et administrer les immeubles reçus à titre gratuit. Il en est de même pour les associations ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance ou la recherche scientifique ou médicale déclarées avant le 1er août 2014 et qui avaient, à cette même date, accepté une libéralité ou obtenu une réponse favorable à une demande formulée auprès du préfet pour savoir si elle rentre dans l'une de ces catégories (procédure dite de « *rescrit administratif* »²⁹).

24 L. n° 2019-486, 22 mai 2019, art. 177, V.

25 Réponse ministérielle de l'Intérieur, de l'Outre-mer et des Collectivités territoriales à la question écrite n° 00995 de M. Jean-Louis Masson publiée dans le JO Sénat du 27 septembre 2007, « *Legs à un parti politique ayant le statut d'association* ».

26 Const. 4 oct. 1958, art. 4.

27 L. 1^{er} juill. 1901, art. 1^{er}.

28 Téléservice sur service-public.fr.

29 L. n° 2009-526, 12 mai 2009, art. 111, V, de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures. – D. n° 2007-807, 11 mai 2007, chap. IV, relatif aux associations, fondations, congrégations et établissements publics du culte et portant application de l'article 910 du Code civil : JO 12 mai 2007, texte n° 35.

S'il n'est pas possible de transférer une association étrangère en France, des étrangers peuvent créer une association en France

Cependant, ces associations ne disposent pas de la capacité d'acquérir à titre onéreux des immeubles de rapport.

51 - Contrôle du préfet. – Conformément à l'article 910 du Code civil, les libéralités consenties à une association doivent faire l'objet d'une déclaration au préfet du département où l'association a son siège. Le préfet dispose d'un délai de 4 mois pour instruire le dossier et formuler une éventuelle opposition. S'il envisage de s'opposer à l'acceptation de la libéralité, le préfet doit en informer l'association, ainsi que le notaire le cas échéant, et l'inviter à présenter ses observations dans un délai de 15 jours. S'il confirme sa position, la décision d'opposition devra être motivée en droit et en fait par le préfet. En l'absence de décision dans le délai de 4 mois, l'association peut demander au préfet une attestation de décision implicite d'acceptation³⁰.

2° Les unions ou fédérations

52 - Les associations peuvent se regrouper en « unions » encore appelées « fédérations » ou « confédérations ». Cette notion n'est pas définie juridiquement mais est prévue dans la loi et le décret de 1901. Dans la pratique, cela va au-delà du simple contrôle d'une structure par une autre. Il peut s'agir d'un mode d'organisation ou de coopération, voire d'intégration d'actions ou d'associations.

53 - Leur formation est libre et obéit aux mêmes textes que ceux s'appliquant à la constitution d'une association. Chaque nouvelle adhésion d'association devra cependant faire l'objet d'une déclaration au greffe des associations du siège du groupement. Les unions/fédérations peuvent regrouper des associations, des personnes morales de droit public ou de droit privé et même des personnes physiques, dans la mesure où les statuts n'y font pas obstacle.

54 - Des textes spéciaux accordent à certaines unions simplement déclarées la même capacité juridique que si elles étaient reconnues d'utilité publique. Par exemple : les Unions d'associations familiales qui sont régies par les articles L. 211-1 à L. 211-14 et R. 211-6 du Code de l'action sociale et des familles, ont pour objet essentiel la défense des intérêts matériels et moraux des familles et jouissent de plein droit de la même capacité que les associations reconnues d'utilité publique lorsqu'elles ont été agréées par le ministre chargé de la Famille.

3° Les associations culturelles

55 - Les associations culturelles sont des associations déclarées soumises à la loi du 9 décembre

1905 concernant la séparation des Églises et de l'État. Ces associations ont un objet exclusif lié à l'exercice du culte³¹. Ainsi, elles ne peuvent mener que des activités en relation avec le culte, à savoir :

- l'acquisition, la location, la construction, l'aménagement et l'entretien des édifices servant au culte ;
- l'entretien et la formation des ministres et autres personnes participant à l'exercice du culte.

56 - Une association culturelle comprend au moins sept membres personnes majeures domiciliés ou résidents dans la circonscription religieuse définie par les statuts de l'association.

Les règles de constitution d'une association culturelle sont les mêmes qu'une association régie par la loi de 1901, sous réserve de préciser, au moment de sa déclaration en préfecture, sa qualité d'association culturelle. Depuis la loi du 24 août 2021³², le préfet dispose d'un droit d'opposition à la revendication de cette qualité. Si le préfet ne s'y oppose pas, l'association qui a déclaré sa qualité d'association culturelle bénéficie des avantages liés à cette qualité pendant une durée de 5 ans. À l'issue de ces 5 années, l'association doit renouveler cette qualité par déclaration en préfecture.

57 - Une association culturelle peut recevoir des libéralités testamentaires ou entre vifs destinées à l'accomplissement de son objet ou grevées de charges pieuses ou culturelles. Cependant, le préfet dispose d'un droit d'opposition :

- s'il constate que l'association ne satisfait pas aux conditions légales exigées pour avoir la capacité juridique à recevoir des libéralités ou qu'elle n'est pas apte à utiliser la libéralité conformément à son objet statutaire (*C. civ., art. 910, II³³*) ;
- dans le cas d'une libéralité consentie par une personne physique ou morale de droit étranger, s'il constate que « les agissements de l'association bénéficiaire ou de l'un de ses dirigeants ou administrateurs établissent l'existence d'une menace réelle, actuelle et suffisamment grave affectant un intérêt fondamental de la société » (*C. civ., art. 910, I³⁴*).

58 - Focus sur les associations diocésaines. – Les associations diocésaines constituent une catégorie particulière d'association culturelle pour le culte catholique romain. Il s'agit d'associations créées par l'Église catholique en 1923, conformes aux lois de 1901

³⁰ D. n° 2007-807, 11 mai 2007, chap. Ier.

³¹ L. 9 déc. 1905, art. 18 et 19 ; JO 11 déc. 1905.

³² L. n° 2021-1109, 24 août 2021, confortant les principes de la République.

³³ Sur renvoi de l'article 19-2 de la loi de 1905.

³⁴ Sur renvoi de l'article 19-2 de la loi de 1905.

et 1905 mais ayant un objet plus restreint que les associations cultuelles, à savoir subvenir aux frais et à l'entretien du culte catholique, sous l'autorité de l'évêque, en communion avec le Saint-Siège, et conformément à la constitution de l'Église catholique. Elles sont dotées de statuts types reconnus par le Conseil d'État.

4° Les congrégations

59 - Bien qu'elles soient régies par le titre III de la loi de 1901, les congrégations ont un statut juridique particulier distinct des associations. Il s'agit de communautés composées de personnes ayant la même religion. Quatre critères définissent une congrégation³⁵ :

- les vœux ;
- la vie commune ;
- la règle ;
- l'approbation par une autorité religieuse.

Une congrégation ne dispose de la personnalité légale que lorsqu'elle est reconnue par décret pris par le Premier ministre rendu sur avis conforme du Conseil d'État ou « *autorisée* » avant l'entrée en vigueur de la loi du 8 avril 1942.

60 - Les congrégations sont soumises au contrôle du préfet qui peut demander à tout moment la communication des comptes de la congrégation, de ses états financiers ainsi que la liste de ses membres³⁶.

La congrégation est tenue de présenter sans déplacement, sur toute réquisition du préfet à lui-même ou à son délégué, les comptes, états et listes ci-dessus indiqués.

61 - Une congrégation peut encaisser librement et sans autorisation administrative préalable des dons manuels³⁷.

Une congrégation peut recevoir des libéralités dans les conditions prévues par l'article 910, II du Code civil avec la possibilité pour le préfet de s'opposer à cette acceptation. Il convient toutefois de relever que les congrégations ne peuvent accepter les libéralités avec réserve d'usufruit en faveur du donateur³⁸.

5° Les associations de droit local inscrites

62 - Toute association ayant son siège dans l'un des trois départements du Haut-Rhin, Bas-Rhin et Moselle est obligatoirement soumise au régime juridique du droit local. C'est le lieu du siège qui détermine le lieu d'enregistrement et celui-ci entraîne le droit applicable. Ainsi, ces associations ne relèvent pas de la loi de 1901

mais de celle de 1908, Code civil local (*C. civ. local, art. 21 à 79-IV*) issu de la loi allemande.

Il n'existe pas de définition juridique légale mais la doctrine locale retient la définition suivante : l'association est un groupement volontaire et organisé de personnes indéterminées, institué de façon durable, en vue de poursuivre un but précis intéressé ou désintéressé, par une action commune définie par le vote mené sous un nom collectif et conduite par une direction.

63 - Seule une association « *inscrite* » au registre des associations du tribunal judiciaire dispose de la personnalité juridique³⁹.

Une association est inscrite dès lors qu'elle comprend au moins sept membres, possède une direction nommée par l'assemblée générale et dispose de statuts comprenant les informations suivantes :

- le but ;
- la dénomination sociale (qui doit être distincte des associations inscrites existantes) ;
- le siège social ;
- les modalités d'acquisition et de perte de la qualité de membre ;
- l'existence et la nature des contributions qui devront être fournies par les membres de l'association ;
- les modalités de formation de la direction ;
- les conditions de convocation de l'assemblée des membres et les modalités de vote au sein de cette assemblée.

Du fait de l'inscription sur le registre tenu au tribunal, l'association acquiert la pleine capacité juridique et peut même poursuivre un but lucratif, c'est-à-dire prévoir le partage des bénéfices entre les membres (*C. civ. local, art. 45*).

64 - L'association inscrite peut ainsi :

- recevoir à titre gratuit des libéralités avec possibilité pour le préfet de s'opposer à la réception d'un legs ou d'une donation dans les conditions prévues par l'article 910 du Code civil ;
- posséder et administrer des immeubles et même des biens immobiliers de rapport sans aucune restriction ;
- agir en justice tant en demande qu'en défense.

6° Cas particulier des organisations étrangères

65 - **Association étrangère en France.** – S'il n'est pas possible de transférer une association étrangère en France, des étrangers peuvent créer une association en France ou établir un établissement secondaire d'une structure ayant son siège social à l'étranger. Dans le premier cas, la nouvelle association sera soumise au droit français, jouira de la capacité juridique et peut donc, si elle remplit les conditions, être reconnue d'utilité publique.

Dans le second cas, l'établissement secondaire de l'association étrangère sera doté ou non de la capacité juridique s'il est déclaré auprès des autorités françaises.

• S'il est déclaré à la préfecture du siège du principal établissement conformément à l'article 5, alinéa 3 de la loi du 1^{er} juillet 1901, sa

35 *CE, avis de 1989.*

36 *L. 1^{er} juill. 1901, art. 15 ; JO 2 juill. 1901.*

37 *Rép. min. à la question écrite n° 09381 de M. Charles de Cuttoli : JO Sénat 3 mars 1988, p. 296.*

38 *Ord. 14 janv. 1831, art. 4, relative aux donations et legs, acquisitions et aliénations de biens concernant les établissements ecclésiastiques et les communautés religieuses de femmes.*

39 *V. infra, C., 1^o sur l'association « non inscrite ».*

La capacité dont l'association étrangère jouit en application de sa loi nationale peut être plus étendue que la capacité juridique française

capacité est doublement limitée aux prérogatives que lui reconnaît sa loi nationale et à celles que le droit français attribue à une association française déclarée et publiée. Ainsi, si le droit français reconnaît un droit à l'association qui ne lui est pas accordé par sa loi nationale, elle ne pourra pas en bénéficier. Si les conditions sont remplies, l'établissement ainsi déclaré pourra même faire l'objet d'une reconnaissance d'utilité publique en France.

• S'il n'est pas déclaré, il sera assimilé à une association non déclarée ou « *association de fait* », sans personnalité morale ni capacité juridique : il ne peut ni contracter, ni recevoir de libéralité, ni bénéficier d'une subvention⁴⁰.

66 - Pour des activités ponctuelles en France, l'organisme étranger n'ayant pas d'établissement en France dispose de la personnalité juridique si sa loi nationale lui en confère une et peut donc à ce titre exercer ses activités en France. La capacité dont l'association étrangère jouit en application de sa loi nationale peut même être plus étendue que la capacité juridique française (par exemple pour recevoir une libéralité). Ainsi, lorsque son droit national l'autorise à recevoir des libéralités, l'association étrangère peut les accepter librement en France, à moins que le ministère de l'Intérieur ne s'y oppose (C. civ., art. 910, III). Par ailleurs, et dans le respect des règles qui encadrent la recevabilité de l'action en justice, l'association étrangère peut agir en justice en France dès lors qu'elle dispose de la personnalité morale en vertu de sa loi nationale et que son dirigeant a la capacité de représenter l'organisation⁴¹.

67 - **Associations internationales.** – Les associations dites « *internationales* » sont en fait des associations françaises dont le rayonnement est international.

68 - **La convention européenne sur la reconnaissance de la personnalité juridique des organisations internationales non gouvernementales.** – Par cette convention en date du 24 avril 1986⁴², les États membres du Conseil de l'Europe reconnaissent que les organisations internationales non gouvernementales (ONG) exercent une activité utile à la communauté internationale notamment dans les domaines scientifique, culturel, charitable, philanthropique, de la santé et de l'éducation et contribuent à la réalisation des buts et principes de la Charte des Nations Unies et du Statut du Conseil de l'Europe.

69 - Le but de cette convention est de faciliter le fonctionnement des ONG au niveau européen. À cet effet, la convention détermine

des règles communes relatives à la reconnaissance de la personnalité juridique des ONG, à savoir :

- avoir un but non lucratif d'utilité internationale ;
- avoir été créées par un acte relevant du droit interne d'un État signataire ;
- exercer une activité effective dans au moins deux États ;
- et avoir leur siège statutaire sur le territoire d'un pays signataire et leur siège réel sur le territoire de ce pays ou d'un autre pays.

REMARQUE

→ La France étant signataire de cette convention, elle reconnaît de plein droit aux ONG la personnalité et la capacité juridique telles qu'elles sont acquises dans le pays dans lequel elle a son siège statutaire et qui sont reconnues de plein droit dans les autres pays signataires.

7° La société commerciale

70 - La société est définie par l'article 1832 du Code civil comme un contrat entre deux ou plusieurs personnes aux termes duquel elles conviennent d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter. Dans certains cas, la société peut être l'acte de volonté d'une seule personne.

Depuis la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises (dite loi PACTE), le Code civil précise que :

- la société « *est gérée dans son intérêt social, en prenant en considération les enjeux sociaux et environnementaux de son activité* » (C. civ., art. 1833) ;
- les statuts peuvent préciser la « *raison d'être* » de la société, « *constituée des principes dont la société se dote et pour le respect desquels elle entend affecter des moyens dans la réalisation de son activité* » (C. civ., art. 1835).

71 - La loi PACTE crée ainsi la « *société à mission* », qui est une société qui respecte les conditions suivantes :

- ses statuts précisent sa raison d'être ;
- ses statuts précisent un ou plusieurs objectifs sociaux et environnementaux que la société se donne pour mission de poursuivre dans le cadre de son activité ;
- ses statuts précisent les modalités du suivi de l'exécution de cette mission mentionnée par le biais d'un « *comité de mission* » distinct des organes sociaux ;
- l'exécution des objectifs sociaux et environnementaux est vérifiée par un organisme tiers indépendant ;
- elle déclare sa qualité de société à mission au greffier du tribunal de commerce qui la publie.

40 V. *infra*.

41 Cons. const., 7 nov. 2014, n° 2014-424 QPC : *JurisData* n° 2014-026729.

42 L. n° 98-1166, 18 déc. 1998 : JO 22 déc. 1998. – Et D. n° 2000-266, 17 mars 2000 : JO 24 mars 2000, texte n° 16.

72 - Une société dispose de la personnalité morale à compter de son inscription au registre du commerce et des sociétés (RCS).

ATTENTION

→ Qu'elle soit « à mission » ou « classique », la société se distingue des organismes à but non lucratif par son objet, à savoir le partage des bénéfices. Une société constitue donc de fait, au sens fiscal, un organisme à but lucratif.

Par conséquent, si une société dispose de la capacité juridique à recevoir des libéralités, ces libéralités constitueront des recettes lucratives fiscalisées et seront soumises aux droits de mutation à titre gratuit⁴³.

C. - Les bénéficiaires exclus du champ des libéralités

73 - Avant d'évoquer les groupements qui ne peuvent recevoir de libéralités sous quelque forme que ce soit, nous allons au préalable envisager l'hypothèse de la présomption de captation.

74 - **Présomption de captation.** – Aux termes de l'article 909 du Code civil : « Les membres des professions médicales et de la pharmacie, ainsi que les auxiliaires médicaux qui ont prodigué des soins à une personne pendant la maladie dont elle meurt ne peuvent profiter des dispositions entre vifs ou testamentaires qu'elle aurait faites en leur faveur pendant le cours de celle-ci. Les mandataires judiciaires à la protection des majeurs et les personnes morales au nom desquelles ils exercent leurs fonctions ne peuvent pareillement profiter des dispositions entre vifs ou testamentaires que les personnes dont ils assurent la protection auraient faites en leur faveur quelle que soit la date de la libéralité. »

Cette interdiction constitue une limite à la capacité d'une personne malade de disposer librement de son patrimoine, dans le but de la protéger d'une éventuelle dépendance des professionnels qui lui procure des soins médicaux dans les derniers jours de sa vie.

75 - En revanche, cette présomption de captation ne s'applique pas aux aide-ménagères, aux employés de maison ou aux assistantes de vie.

En effet, l'article L. 116-4 du Code de l'action sociale et des familles qui posait, depuis le 1^{er} octobre 2016, l'interdiction pour les aides à domicile de profiter de dispositions à titre gratuit entre vifs ou testamentaires faites en leur faveur par les personnes prises en charge a été modifié sur ce point le 12 mars 2021.

43 V. *Enjeux fiscaux* : JCP N 2023, n° 1035, 10007, présent dossier.

REMARQUE

→ À noter que par une décision du 23 mars 2022, la Cour de cassation a décidé que l'existence de l'incapacité de recevoir des employés de maison s'apprécie à la date du testament et non au décès, et qu'il est impossible d'appliquer l'article L. 116-4 à un testament établi avant son entrée en vigueur.

1° Les groupements de fait

76 - **Association non déclarée.** – Une association régie par la loi de 1901 peut ne pas être déclarée en préfecture. Dans ce cas, ces associations dites « de fait » doivent avoir un objet et une activité licite. Hormis le cas échéant des associations formant des partis politiques, elles n'ont pas de personnalité morale et ne disposent d'aucune capacité juridique. En pratique, une personne physique se substitue donc à elles pour tous les rapports juridiques avec l'extérieur. Elles ne peuvent donc pas recevoir de libéralités.

77 - **Association de droit local non inscrite (C. civ. local, art. 21 à 54).** – Une association régie par le Code civil local peut ne pas avoir fait l'objet d'une inscription au registre des associations tenu par le greffe du tribunal judiciaire. Elle peut avoir des statuts et des organes représentatifs. Elle ne dispose pas de la personnalité morale, mais jouit d'une capacité juridique réduite propre au droit local qui lui permet de bénéficier d'un patrimoine affecté par l'intermédiaire de ses membres et d'agir en justice devant la juridiction administrative. Elle ne peut pas recevoir de donations ou de legs.

2° Les organisations à caractère sectaire

78 - Le droit français ne définit pas juridiquement les notions de secte et de dérive sectaire. Ce choix s'inscrit dans le respect du principe de laïcité et dans l'objectif de ne pas porter atteinte aux libertés de conscience, d'opinion et de religion garanties par la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, la Constitution française et la loi du 9 décembre 1905 relative à la séparation des Églises et de l'État.

Néanmoins, certains critères, fixés par plusieurs commissions d'enquêtes parlementaires, ont été retenus, lesquels constituent un faisceau d'indices permettant de caractériser l'existence d'un risque de dérive sectaire⁴⁴.

79 - La loi About-Picard du 12 juin 2001 tend à renforcer la prévention et la répression des mouvements portant atteinte aux droits de l'homme et aux libertés fondamentales. Elle ne concerne pas les seuls mouvements sectaires car elle est applicable à toutes personnes morales de droit ou de fait. Ce texte a organisé une nouvelle procédure de dissolution civile des personnes morales, quelle que

44 Les critères sont recensés par la Mission interministérielle de vigilance et de lutte contre les dérives sectaires (MIVILUDES).

Les associations de type cultuelles qui se livrent à des agissements relevant de la qualification de secte perdent toute capacité juridique et encourent la dissolution

soit sa forme juridique ou son objet qui poursuit des activités ayant pour but ou pour effet de créer, de maintenir ou d'exploiter la sujétion psychologique ou physique des personnes qui participent à ses activités, lorsqu'ont été prononcées des condamnations pénales définitives à l'encontre du groupement ou de ses dirigeants⁴⁵. Cette loi a par ailleurs élargi l'incrimination d'abus frauduleux de l'état d'ignorance ou de faiblesse (*C. pén.*, art. 223-15-2 à 223-15-4).

80 - Les associations de type cultuelles ou autres qui se livrent à des agissements relevant de la qualification de secte ou de dérive sectaire perdent toute capacité juridique et encourent la dissolution. S'agissant des libéralités, leur acceptation par une association qui aurait la capacité d'en recevoir, mais dont les activités correspondraient à celles visées par la loi About-Picard, ci-dessus, serait soumise à autorisation préalable du préfet⁴⁶.

Il n'existe pas de liste de ces organisations. En cas de doute, il est possible d'interroger la Mission interministérielle de vigilance et de lutte contre les dérives sectaires (MIVILUDES)⁴⁷.

3° Les fondations d'entreprises

81 - La fondation d'entreprise est une personne morale de droit privé à but non lucratif créée par une ou plusieurs entreprises (sociétés civiles ou commerciales, établissements publics à carac-

tère industriel et commercial, coopératives, institutions de prévoyance ou mutuelles) pour une durée limitée afin de réaliser une œuvre d'intérêt général selon un programme d'action pluriannuel préalablement défini par les fondateurs. Sa durée déterminée ne peut pas être inférieure à 5 ans et est prorogeable par les fondateurs,

ou certains d'entre eux, pour une durée au moins égale à 3 ans⁴⁸. Les statuts de la fondation comprennent un programme d'action pluriannuel dont le montant ne peut pas être inférieur à 150 000 €⁴⁹.

La fondation d'entreprise jouit de la capacité juridique à compter de la publication au Journal officiel de l'autorisation administrative lui conférant ce statut.

Ses ressources comprennent les versements des fondateurs, les subventions de l'État, des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, le produit des rétributions pour services rendus, les revenus de placement de ces ressources et, le cas échéant, de sa dotation.

82 - **La fondation d'entreprise ne peut pas faire appel à la générosité publique.** – Toutefois, elle peut recevoir des dons de la part des salariés, mandataires sociaux, sociétaires, adhérents ou actionnaires de l'entreprise fondatrice ou des entreprises du groupe auquel appartient l'entreprise fondatrice. La fondation d'entreprise ne peut pas non plus recevoir de donations ou legs. ■

45 L. n° 2001-504, 12 juin 2001, art. 1^{er}, tendant à renforcer la prévention et la répression des mouvements sectaires portant atteinte aux droits de l'homme et aux libertés fondamentales : JO 13 juin 2001, texte n° 2.

46 D. n° 2007-807, 11 mai 2007, art. 4 et 5, relatif aux associations, fondations, congrégations et établissements publics du culte et portant application de l'article 910 du Code civil.

47 V. not. leur site : www.miviludes.interieur.gouv.fr.

48 L. n° 87-571, 23 juill. 1987, art. 19 à 19-13, sur le développement du mécénat : JO 24 juill. 1987.

49 D. n° 91-1005, 30 sept. 1991, art. 7, pris pour l'application de la loi n° 90-559 du 4 juillet 1990 créant les fondations d'entreprise et modifiant les dispositions de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat relatives aux fondations : JO 2 oct. 1991.

Lexis 360® Intelligence, l'ADN notarial

NOUVEAU :
Les Simulateurs experts

PERFORMANT

EFFICIENT

INTUITIF



La nouvelle version de Lexis 360 pour les notaires,
toujours plus proche de vos besoins



GUIDE DES LIBÉRALITÉS

PREMIÈRE PARTIE

Les outils permettant d'effectuer une libéralité sont limitativement énumérés par l'article 893 du Code civil : la donation entre vifs et le legs.

L'article 931 du Code civil pose le principe selon lequel tous actes portant donation entre vifs doivent être passés devant notaire dans la forme authentique, sous peine de nullité. Pour autant, la possibilité d'une transmission informelle sous forme de don manuel est reconnue, sous certaines conditions tenant aux actifs transmis.

Nous présentons ici ces deux formes de transmission entre vifs, mais donner peut prendre de multiples formes, qui seront évoquées ultérieurement.

10006

Les outils de la libéralité

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1. Le don manuel

1 - Il existe des exceptions au formalisme qui gouverne les donations, le don manuel en fait partie.

Le don manuel constitue l'acte de générosité le plus fréquent. Généralement, il porte sur de faibles montants de sorte qu'aucun formalisme n'est *a priori* requis.

Il se définit comme la donation de la main à la main d'un meuble corporel ou incorporel. Sur ce point, la jurisprudence admet que la remise peut être effectuée par jeu d'écritures.

Aussi, le don manuel peut être réalisé au moyen d'un chèque ou d'un virement de compte à compte, tant pour des actions que pour du numéraire.

2 - Comme toute libéralité, il suppose une intention libérale et l'absence de contrepartie, ce qui le distingue de l'apport.

ATTENTION

→ • Le don manuel qui porte sur un bien dépendant de la communauté doit être consenti par les deux époux ou par l'un d'entre eux, avec le consentement de l'autre. À défaut, l'article 1427 du Code civil sanctionne le dépassement de pouvoir par une action en nullité ouverte au conjoint du donateur. Cette action peut être exercée pendant 2 années à partir du jour où le conjoint a eu connaissance de l'opération sans pouvoir jamais être intentée plus de 2 ans après la dissolution de la communauté.

- Une ratification *a posteriori* par l'époux non-donateur reste possible.
- Le risque est réel pour l'OSBL de voir le don remis en cause.

3 - **Donation avec charge.** – Le don manuel peut être assorti d'une charge. Dans cette hypothèse, il est nécessaire de rédiger un écrit qui précisera les conditions particulières du don envisagé par les parties comme un élément déterminant de la transmission.

EXEMPLE

→ L'envoi d'un chèque accompagné d'un courrier précisant l'affectation du don à l'une des actions de l'organisme gratifié.

Enfin et sous réserve de respecter la réserve héréditaire, il n'est pas fixé de limite à la valeur des dons manuels pouvant être consentis.

2. La donation

A. - De l'obligation de recourir à un acte notarié

4 - La donation obéit à une condition de forme impérative : « *Tous actes portant donation entre vifs seront passés devant notaires, dans la forme ordinaire des contrats* » (C. civ., art. 931).

L'acte de donation doit revêtir la forme solennelle, sous peine de nullité. Ce formalisme est imposé pour inscrire un cadre protecteur garant du principe d'irrévocabilité des donations.

B. - Des différentes formules de donation

5 - Les différentes formules de donation sont évoquées en quatrième partie¹.

3. Le legs

6 - Le legs est une disposition figurant dans un testament par laquelle une personne transfère pour le temps où elle ne sera plus, tout ou partie de ses biens à une ou plusieurs personnes au titre desquelles peuvent figurer des OSBL.

Il existe trois formes de legs :

- le legs universel : il permet de léguer tous ses biens à un ou plusieurs légataires ;
- le legs à titre universel : il consiste à laisser une partie de ses biens (la moitié, le quart) ou une catégorie de biens à des légataires déterminés (« *tous mes immeubles* », « *tous mes comptes bancaires* ») ;
- le legs particulier : il porte sur un ou plusieurs biens clairement désignés.

7 - **Points clés : quelques éclairages sur la qualification des legs.** – La qualification du legs est fondamentale puisqu'il va en découler des différences de traitement (A). Pour certains legs, l'envoi en possession sera nécessaire (nouvelle procédure en 2017). Legs universel (B), à titre universel (C) ou à titre particulier (D), les conséquences sont en effet différentes.

A. - Qualification du legs et impact pour l'OSBL

8 - Les dispositions testamentaires sont universelles, à titre universel ou à titre particulier (C. civ., art. 1003 et 1010).

La rédaction adoptée ne permet pas toujours de déterminer avec précision le type de legs².

1 V. Focus sur les aspects juridiques et stratégiques : JCP N 2023, n° 1035, 10010, présent dossier.

2 V. en ce sens la conclusion du présent guide, relative à la bonne rédaction du testament : JCP N 2023, n° 1035, 10011.

De plus, la qualification énoncée dans le testament ne s'impose pas et peut être requalifiée par le juge en fonction de son objet véritable. Il en est de même lorsque la qualification est établie par un notaire aux termes d'un testament authentique.

Dans la mesure où les droits et obligations des légataires varient selon la qualification retenue, il est important d'identifier au plus tôt le type de legs concerné.

9 - Cette qualification permet aussi de définir la manière dont le légataire pourra réellement appréhender son legs. Les légataires doivent généralement demander la délivrance de leur legs. Le légataire universel peut dans certains cas éviter la délivrance de legs, mais il doit alors se faire envoyer en possession, à l'exception du cas où il est institué par testament authentique et que le défunt n'a pas d'héritier réservataire.

10 - Conseils pratiques : délivrance de legs.

- La délivrance de legs permet au légataire de l'appréhender réellement.
- Elle est généralement amiable et n'est soumise à aucune forme particulière.
- Il est recommandé de solliciter dès l'acceptation de la libéralité par l'organe délibérant de l'OSBL. Le courrier d'envoi de la délibération d'acceptation peut être l'occasion de formuler cette demande en délivrance, tout comme le versement des fruits générés par l'objet du legs s'il est frugifère.
- Elle peut être réalisée par un écrit sous signature privée mais fait généralement l'objet d'un acte notarié lorsque les enjeux sont relativement significatifs. L'acte notarié, pour des raisons de preuve et d'entrée en jouissance, est conseillé.
- Lorsque le legs porte sur un bien immobilier, la transmission au profit de l'OSBL est relatée au travers d'une attestation notariée en vue de la publicité foncière.
- En cas de refus de délivrance, l'OSBL légataire devra s'adresser au tribunal judiciaire du lieu d'ouverture de la succession.

B. - Conséquences du legs universel

11 - En cas de legs universel (C. civ., art. 1003), il faut s'interroger sur la délivrance de legs, l'envoi en possession ou la saisine de plein droit.

12 - **Définition.** – Le legs universel concerne l'universalité de la succession, qui est attribuée à une ou plusieurs personnes.

Cette vocation universelle n'implique pas nécessairement que le légataire (ou les colégataires) recueillera toute la succession. Ainsi par exemple, elle peut être réduite à la quotité disponible en présence d'héritier(s) réservataire(s) ou amputée de legs à titre particulier et/ou à titre universel.

En présence de plusieurs légataires universels (qui ne reçoivent pas forcément la même part), la caducité ou le refus d'un legs universel profite aux autres colégataires sans qu'une clause d'accroissement soit nécessaire (à la différence d'un legs à titre universel).

Le legs de la quotité disponible est un legs universel et non un legs à titre universel

13 - **Précision.** – Le legs de la quotité disponible est un legs universel et non un legs à titre universel.

En effet, en l'absence de réservataires (ou en cas de renonciation par ces derniers à la succession), le légataire de quotité disponible a une vocation universelle, dans la mesure où il peut appréhender toute la succession, alors que le légataire d'une quote-part de la succession (1/4, 1/3) ne peut appréhender que cette part. De plus, le legs de la quotité disponible implique d'effectuer un calcul sur une masse élargie, déterminée selon les modalités fixées par l'article 922 du Code civil (qui intègre les donations antérieures) et non les seuls biens existants, même si le legs ne peut les excéder.

14 - **Contribution au passif.** – Le légataire universel qui accepte simplement répond indéfiniment des dettes et charges qui dépendent de la succession. En présence d'héritiers réservataires, et si ces derniers demandent la réduction de la libéralité à la plus large quotité disponible, la contribution de l'OSBL (c'est-à-dire la part qu'il supportera définitivement) sera proportionnelle à sa vocation héréditaire (par exemple, 1/4 en présence de trois réservataires et plus), même s'il reçoit moins en réalité, par exemple s'il supporte la charge de délivrer des legs particuliers.

15 - **Entrée en possession des actifs légués.** – En présence d'héritiers réservataires, l'OSBL légataire universel est tenu de leur demander la délivrance des biens compris dans le testament (*C. civ., art. 1004*), quelle que soit la forme du testament (olographe, authentique, etc.).

À défaut d'héritier réservataire, il conviendra de respecter la procédure prévue à l'article 1007 du Code civil seulement en l'absence de testament authentique :

- un envoi en possession par le tribunal pour les décès intervenus jusqu'au 31 octobre 2017 ;
- puis pour les décès intervenus à compter du 1^{er} novembre 2017, la nouvelle procédure dite « *d'envoi en possession notarial* ».

CONSEIL PRATIQUE

→ • La situation idéale en l'absence d'héritier réservataire est celle dans laquelle l'OSBL est désigné légataire universel par testament authentique.

• En effet, en l'absence d'héritier réservataire et en présence d'un testament authentique, l'OSBL légataire universel est dans la configuration la plus favorable, car il n'a pas à se voir délivrer son legs, ni à se soumettre à une formalité d'envoi en possession.

16 - **Focus : Procédure d'envoi en possession « notarial ».** – Pour les décès intervenus à compter du 1^{er} novembre 2017, l'ancienne procédure d'envoi en possession judiciaire a été remplacée par un nouveau mode opératoire, qualifié « *d'envoi en possession notarial* ».

Prévue à l'article 1007 du Code civil, cette procédure a fait l'objet d'un décret d'application en date

du 28 décembre 2016 et d'une circulaire du ministère de la Justice du 26 janvier 2017.

Processus d'envoi en possession notarial	
Principe	Son principe est de donner au notaire le rôle de vérificateur du testament et de ne faire appel au tribunal qu'en cas d'opposition d'un intéressé.
Rôle du notaire	En présence d'un testament olographe (ou mystique), le notaire continue, comme par le passé, à établir un acte de dépôt (procès-verbal d'ouverture) comportant une copie du testament. Cet acte comporte désormais deux vérifications de fond : <ul style="list-style-type: none"> • celle de la vocation universelle du légataire, ce qui ne sera pas toujours évident à établir selon la rédaction adoptée ; • celle de l'absence d'héritier réservataire.
Démarches ultérieures	Une fois cet acte établi, le notaire en assure : <ul style="list-style-type: none"> • la transmission au tribunal judiciaire du lieu d'ouverture de la succession qui en accusera réception (comme avant la réforme) ; • concomitamment, la publicité dans un journal d'annonces légales et au Bodacc (aux frais du légataire universel), dans les 15 jours suivant l'établissement du procès-verbal d'ouverture, pour permettre une éventuelle opposition à l'exercice de la saisine par le légataire universel. Cette opposition doit être formée dans le délai d'un mois à compter de la transmission au tribunal auprès du notaire en charge de la succession.
Conséquences	À défaut d'opposition, le légataire disposera de la saisine de plein droit et pourra donc directement entrer en possession de son legs. En présence d'une opposition, le légataire universel devra diligenter une requête d'envoi en possession auprès du tribunal compétent.

C. - Conséquences du legs à titre universel

17 - En cas de legs à titre universel (*C. civ., art. 1010, al. 1^{er}*), se pose la question de la délivrance du legs.

18 - **Définition.** – Le legs à titre universel est celui par lequel le testateur lègue une quote-part des biens dont la loi lui permet de disposer, telle qu'une moitié, un tiers, ou tous ses immeubles, ou tout son mobilier, ou une quotité fixe de tous ses immeubles ou de tout son mobilier.

19 - **Contribution au passif.** – Comme pour le légataire universel, la contribution du légataire à titre universel est calculée en tenant

compte de la valeur de son legs par rapport à la valeur totale de la succession.

20 - Entrée en possession des actifs légués. – L'OSBL légataire à titre universel est toujours tenu de demander la délivrance de son legs quelle que soit la forme du testament (olographe, authentique, etc.) :

- aux héritiers réservataires s'il en existe ;
- à défaut, aux légataires universels ;
- à défaut, aux héritiers par le sang dans l'ordre établi à l'article 1011 du Code civil.

D. - Conséquences du legs à titre particulier

21 - En cas de legs à titre particulier (*C. civ., art. 1010, al. 2*), se pose la question de la délivrance du legs.

22 - Définition. – Le legs à titre particulier est une catégorie résiduelle, qui regroupe tout legs n'étant ni universel ni à titre universel. Il porte sur un ou plusieurs biens déterminés.

23 - Contribution au passif. – Le légataire particulier n'est pas tenu au passif (sauf si le testateur l'a décidé).

24 - Entrée en possession des actifs légués. – L'OSBL légataire à titre particulier est dans la même situation que lorsqu'il est légataire à titre universel. Il est toujours tenu de demander la délivrance de son legs quelle que soit la forme du testament (olographe, authentique, etc.) :

- aux héritiers réservataires s'il en existe ;
- à défaut, aux légataires universels ;
- à défaut, aux héritiers par le sang dans l'ordre établi au titre des successions.

CONSEIL PRATIQUE

→ La situation la pire pour un OSBL est celle dans laquelle l'OSBL serait tenu de se faire délivrer son legs par des héritiers qui recevraient une part minime.

En l'absence de famille proche, l'OSBL sera contraint de retrouver, souvent en recourant à un généalogiste, des héritiers très éloignés qui devront accepter leur qualité afin d'assurer la délivrance du legs. Lorsqu'ils reçoivent un actif net faible en étant fortement fiscalisé, leur intervention peut s'avérer délicate à obtenir, car ils préféreront renoncer.

4. L'assurance-vie

A. - Comparaison entre le legs et l'assurance-vie

25 - Le legs constitue la voie royale pour gratifier un OSBL en cas de décès.

Toutefois, comme pour une donation, ce legs souffre le risque de réduction pour atteinte à la réserve.

En présence de donations antérieures qui auraient été consenties hors parts successorales, ce risque est accru. En effet, l'ordre d'imputation des libéralités commande que les donations s'imputent avant les legs. Par conséquent, des donations antérieures peuvent indirectement contrarier et amoindrir le legs programmé en faveur d'un OSBL.

Il est alors prudent de faire un audit successoral du disposant pour vérifier que les dispositions qu'il aurait prises antérieurement ou celles concurrentes laissées en cas de décès ne viennent anéantir son dessein philanthropique. Ainsi en est-il des donations ou des legs consentis au conjoint, à des enfants au-delà de leur réserve héréditaire, à des petits-enfants, voire à des tiers qui pourront avoir un impact sur la quotité demeurée disponible pour l'OSBL.

26 - C'est pourquoi certains disposants souscrivent un contrat d'assurance-vie dans lequel ils désignent un OSBL comme bénéficiaire en cas de décès. On observe que la fraction d'assurances-vie dans les recettes des OSBL est en nette augmentation ces dernières années sans toutefois savoir si cette tendance s'explique par la raison technique ici évoquée ou si cette tendance relève tout simplement de l'augmentation de la fraction de l'assurance-vie dans le patrimoine des ménages.

ATTENTION

→ L'assurance-vie ne doit pas être confondue avec le contrat de capitalisation qui ne repose pas sur la couverture d'un risque et ne dépend pas de la durée de vie du souscripteur. Lors de son décès, il est intégré à l'actif successoral.

B. - Quel intérêt pour l'OSBL ?

27 - En toute hypothèse, une telle désignation bénéficiaire en cas de décès présente deux avantages pour l'OSBL concerné.

28 - Sécurisation des sommes reçues. – Le Code des assurances (*C. assur., art. L. 132-12 et L. 132-13*) exclut les contrats d'assurance-vie des règles de rapport et réduction des libéralités à la succession du souscripteur/assuré. En théorie, l'organisme bénéficiaire ne souffre pas le risque d'une réduction de cet avantage pour atteinte à la réserve héréditaire. Cette affirmation doit, comme toujours en la matière, être nuancée en présence de primes manifestement exagérées. En cas de doute, et pour sécuriser tant l'OSBL bénéficiaire que l'effectivité des volontés du disposant, il sera utile de confronter la situation envisagée avec la jurisprudence en la matière ; laquelle s'est étoffée ces dernières années et a dessiné en creux les critères permettant la mesure de l'excès de primes.

29 - Procédure simplifiée. – Tout organisme sans but lucratif, quel qu'il soit, peut recevoir un contrat d'assurance-vie puisque la

Des donations antérieures peuvent indirectement contrarier et amoindrir le legs programmé en faveur d'un OSBL

désignation bénéficiaire n'opère, à proprement parler, pas une libéralité. Il n'est donc pas nécessaire d'observer une quelconque procédure d'acceptation des libéralités avant d'appréhender le bénéfice du contrat d'assurance-vie³.

Outre les obligations légales pouvant leur incomber, les OSBL ont, au surplus, généralement établi des procédures internes en vue de l'acceptation des libéralités (comité des legs ou libéralités, décision du conseil d'administration, du président...), lesquelles peuvent paraître lourdes et contraignantes ou à tout le moins augmentent les délais d'acceptation. Lorsque l'OSBL est désigné bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie, la procédure d'acceptation est allégée puisqu'une simple délégation de pouvoir permettra à son titulaire d'effectuer les démarches auprès de la compagnie d'assurances.

C. - Quel intérêt pour le disposant ?

30 - À la différence d'une donation, qui est irrévocable, la désignation d'un bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie permet au disposant de se raviser. Elle lui offre une sorte de réversibilité, puisqu'il peut à tout moment modifier le bénéficiaire désigné. Il s'agit aussi d'un geste plus discret puisqu'il n'implique pas d'acceptation du vivant du donateur. Le philanthrope peut désigner un OSBL en toute discrétion et ce dernier n'en sera averti qu'au jour du décès du disposant.

CONSEIL PRATIQUE

→ Le choix de l'assurance-vie n'obéit donc pas ici à une logique fiscale, car l'OSBL est exonéré de toute fiscalité, que le contrat soit souscrit avant ou après 70 ans.

³ CE, avis, 25 janv. 2005 : EDCE 2006, p. 59.

D. - Focus : le démembrement de la clause bénéficiaire du contrat d'assurance-vie

31 - La clause bénéficiaire permet d'assurer la protection successive de deux catégories de bénéficiaires et d'organiser, dans le temps, la répartition du capital.

Démembrement de la clause bénéficiaire du contrat d'assurance-vie	
Quand ?	Elle est utilisée lorsque le souscripteur souhaite que l'usufruitier ne dispose que des revenus de façon que le capital soit conservé au profit du ou des nus-propriétaires (par ex. pour produire des revenus en faveur d'un majeur protégé), mais également et <i>a contrario</i> , s'il souhaite offrir à l'usufruitier une protection maximale.
Comment ?	C'est la manière dont la clause est rédigée qui permettra d'atteindre tel ou tel objectif (emploi des capitaux dont les revenus reviendront à l'usufruitier ou libre disposition des capitaux par l'usufruitier avec un quasi-usufruit). En pratique, et généralement, le bénéficiaire désigné pour la part en usufruit devient propriétaire du capital décès à charge de rendre l'équivalent à la fin de son usufruit aux nus-propriétaires qui ne détiennent qu'un droit de créance dont le montant sera égal au nominal des sommes reçues en quasi-usufruit. Pour préserver les droits des nus-propriétaires, il est recommandé la rédaction par acte notarié d'une convention de quasi-usufruit qui précisera les pouvoirs de l'usufruitier sur le temps du démembrement et les modalités de restitution de la créance le moment venu. Cette convention permettra aux nus-propriétaires de disposer d'un document constatant le montant de la créance qui sera portée au passif de la succession de l'usufruitier.

JE SOUHAITE GRATIFIER UNE ŒUVRE D'INTÉRÊT GÉNÉRAL

1 Quelle cause ?

- **Culte** : congrégation ou associations cultuelles
 - ✓ **Remarque** : un OSBL peut présenter un caractère confessionnel sans pour autant avoir pour seul objet l'exercice d'un culte ; le caractère confessionnel est souvent lié à l'histoire de l'organisme mais n'exclut pas qu'il puisse mener tout type d'activités (sociale, éducative, culturelle, etc.)
- **Soutien à la création d'entreprise** : pas de legs possible (mais don manuel possible si l'organisme est agréé au titre de l'article 238 bis, 4 du CGI)
- **Recherche, enseignement supérieur** : fondations à objet spécifique
- **Environnement, santé, social, etc.** : il convient de bien identifier l'organisme que je souhaite soutenir en fonction de son objet social
 - ✓ Je me rapproche de la (des) structure(s) que je souhaite gratifier afin de m'assurer qu'elle(s) répond(ent) à mes attentes et mes valeurs et de me renseigner sur les projets mis en place ;
 - ✓ Je mentionne précisément dans mon testament (ou mon assurance-vie) la dénomination sociale de la (des) structure(s) et son siège social (local le cas échéant) ;
 - ✓ Le cas échéant j'affecte à un projet précis en laissant la possibilité de réaffecter mon legs si le projet n'existe plus.

2 Est-ce que je souhaite m'impliquer dans ce projet ou impliquer ma famille / mes proches ?

- **Avant ma mort** : je peux décider de créer une fondation ou un fonds de dotation ou un fonds de pérennité et organiser la gouvernance comme je le souhaite. À noter toutefois qu'il faut compter un délai d'environ 18 mois pour créer une fondation reconnue d'utilité publique dont la gouvernance est organisée de telle manière que le fondateur ne doit pas être le pilote de la structure (*V. La capacité de donner et de recevoir : le préalable à la libéralité : JCP N 2023, n° 1035, 10005, présent dossier*)
- **Après ma mort** : je prévois la création d'un fonds de dotation, d'une fondation ou d'un fonds de pérennité "post mortem" et je donne des instructions sur un testament à mes enfants pour qu'ils créent cette structure et en organisent la gouvernance.
- **J'informe mes proches de ce projet.**

3 Qu'est que je veux transmettre ?

- **Du numéraire**
- **Des biens meubles**
- **Des immeubles** : si j'affecte ce bien à un projet précis, je m'assure que la structure peut le faire ; sinon je ne décide pas d'affectation précise ; j'évite d'insérer une clause d'inaliénabilité ou je limite cette clause dans la durée (afin de ne pas contraindre l'activité de la structure bénéficiaire)
- Dans tous les cas, je m'assure que je ne porte pas atteinte à la réserve héréditaire
- Je peux affecter mon bien d'une charge : entretien d'une tombe, prise en charge d'un proche en situation de handicap (je m'assure alors que la structure que je souhaite gratifier peut exécuter cette charge).

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

PREMIÈRE PARTIE

Qui dit capacité juridique à recevoir des libéralités ne dit pas nécessairement absence de fiscalité. En effet, le transfert de propriété qui découle d'une libéralité peut faire l'objet d'une taxation – droits de mutation à titre gratuit – selon le statut fiscal du groupement bénéficiaire de la libéralité.

Le caractère non lucratif n'est pas déterminant pour échapper à toute imposition : l'organisme doit également être d'intérêt général au sens fiscal.

En outre, l'exonération des droits de mutation à titre gratuit est liée à la forme de l'organisme ou à l'objet poursuivi. Tel sera notamment le cas des associations ayant pour objet exclusif l'assistance et la bienfaisance, notion qui évolue au gré de la jurisprudence.

À noter que les donateurs particuliers ou entreprises peuvent également bénéficier d'une réduction d'impôt pour les dons qu'ils effectuent au profit des organismes à but non lucratif et d'intérêt général.

10007

Enjeux fiscaux

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1 - La capacité juridique d'un groupement à recevoir des legs et donations ne préjuge pas des conséquences fiscales de la réception de ces libéralités qu'il convient d'évoquer ici.

1. Notion d'intérêt général

2 - La notion d'intérêt général est purement fiscale. Pour qu'une organisation soit qualifiée d'intérêt général, l'administration fiscale impose la réunion de trois critères¹ :

- l'organisation a une gestion désintéressée, c'est-à-dire que sa gestion ne procure aucun avantage matériel direct ou indirect aux fondateurs, dirigeants ou à ses membres² ;

1 BOI-IR-RICI-250-10-10, 10 mai 2017, § 90 et s. – Et BOI-BIC-RI-CI-20-30-10-10, 3 févr. 2021, § 80 et s.

2 BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20, 7 juin 2017, § 50 et s.

- l'organisation n'exerce pas d'activité lucrative au sens du 1 de l'article 206 du CGI³. La lucrativité d'une organisation à but non lucratif s'apprécie en considération de l'activité qu'elle exerce. Cette dernière doit être exercée de manière désintéressée, et ne doit pas entrer en concurrence avec des organismes du secteur lucratif en proposant, dans des conditions d'exercice similaires, des services équivalents à ceux proposés par lesdits organismes ;

- l'organisation ne s'adresse pas à un cercle restreint de personnes, c'est-à-dire qu'elle ne doit pas poursuivre les intérêts particuliers d'une ou plusieurs personnes clairement individualisables, qu'elles soient membres ou non de ladite organisation⁴.

L'administration fiscale précise que si la reconnaissance d'utilité publique constitue un indice du respect de ces trois conditions, les organismes qui bénéficient d'une telle reconnaissance doivent néanmoins remplir lesdits critères de manière effective.

REMARQUE

➔ La qualification d'intérêt général peut être attestée par elle-même par la fourniture d'une attestation sur papier à entête. Les organismes ayant sollicité un rescrit fiscal auprès de l'Administration (c'est-à-dire la prise de

3 BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10, 21 avr. 2021.

4 BOI-IR-RICI-250-10-10, 10 mai 2017, § 130.

position de l'administration fiscale au regard d'une situation donnée [LPF, art. L. 80 C]) pourront également produire ce document, mais cette demande de rescrit n'est pas obligatoire.

2. Situation au regard des impôts commerciaux

3 - Pour un organisme à but non lucratif dont les activités sont d'intérêt général au sens fiscal, les libéralités reçues ne sont pas considérées comme des recettes lucratives. Par conséquent, les libéralités ne seront pas soumises à l'impôt sur les sociétés ni à la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE). En outre, ces recettes sont situées hors champ de la TVA.

Il convient toutefois de relever que les biens reçus dans le cadre d'une libéralité peuvent produire des revenus (loyers, dividendes...). À l'exception des fondations reconnues d'utilité publique et des fonds de dotation dont la dotation n'est pas consommable, de tels revenus sont soumis à l'impôt sur les sociétés en raison des revenus patrimoniaux qui ne se rattachent pas à leurs activités lucratives (CGI, art. 206, 5).

4 - Sont considérés comme des revenus patrimoniaux :

- les revenus de la location des immeubles bâtis et non bâtis dont ils sont propriétaires, et de ceux auxquels ils ont vocation en qualité de membres de sociétés immobilières de copropriété visées à l'article 1655 ter du CGI ;
- les revenus de l'exploitation des propriétés agricoles ou forestières ;
- les revenus de capitaux mobiliers dont ils disposent, lorsque ces revenus n'entrent pas dans le champ d'application de la retenue à la source visée à l'article 119 bis du CGI ; ces revenus sont comptés dans le revenu imposable pour leur montant brut.

Les revenus patrimoniaux sont assujettis aux taux réduits de 10 %, 15 % ou 24 % selon la catégorie de revenus (CGI, art. 219 bis).

3. Droits de mutation à titre gratuit

5 - L'article 750 ter du CGI pose le principe de l'assujettissement aux droits de mutation à titre gratuit des biens faisant l'objet d'une donation ou d'un legs.

Le montant de ces droits s'élève en principe, selon l'article 777 du CGI :

- pour les établissements d'utilité publique :
 - à 35 % sur la fraction des biens transmis n'excédant pas 24 430 € ;
 - à 45 % au-delà ;
- pour les autres organismes sans but lucratif, à 60 % du montant de la libéralité.

Il existe toutefois des cas d'exonération prévus par l'article 795 du CGI. Ces exonérations sont liées à la forme juridique du bénéficiaire ou à l'objet de la libéralité.

A. - Exonération tenant au bénéficiaire de la libéralité

6 - Sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit, les libéralités effectuées au profit :

- des établissements publics ou d'utilité publique répondant aux caractéristiques mentionnées aux b ou f bis du 1 de l'article 200 du CGI (organismes d'intérêt général) ;
- des établissements publics charitables, mutuelles, tous autres organismes reconnus d'utilité publique dont les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance et de bienfaisance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux ainsi qu'aux associations simplement déclarées qui poursuivent un but exclusif d'assistance et de bienfaisance ;
- des fondations universitaires, fondations partenariales et établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique, sociétés d'éducation populaire gratuite reconnues d'utilité publique et subventionnées par l'État, associations d'enseignement supérieur reconnues d'utilité publique et établissements reconnus d'utilité publique ayant pour objet de soutenir des œuvres d'enseignement scolaire et universitaire régulièrement déclarées ;
- des organismes d'habitations à loyer modéré ou à leurs unions ;
- de l'Office national des anciens combattants et victimes de guerre ;
- des associations culturelles, unions d'associations culturelles et congrégations autorisées ;
- des établissements publics ou d'utilité publique, sociétés particulières ou autres groupements régulièrement constitués, en tant qu'ils sont affectés, par la volonté expresse du testateur, à l'érection de monuments aux morts de la guerre ou à la gloire de nos armes et des armées alliées ;
- des fonds de dotation répondant aux conditions fixées au g du 1 de l'article 200 du CGI ;
- de la Croix-Rouge française (CGI, art. 1071, al. 1).

B. - Exonérations tenant à l'objet de la libéralité

7 - **Libéralités exonérées.** – Sont exonérées de droits de mutation à titre gratuit les libéralités ayant pour objet :

- des œuvres d'art, monuments, objets à caractère historique, livres, imprimés, manuscrits pour figurer dans une collection publique ;
- des sommes d'argent ou des immeubles au profit d'établissements pourvus de la personnalité civile avec obligation, pour les bénéficiaires, de consacrer 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 ;
- des immeubles au profit du Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres ;

Les libéralités ne seront pas soumises à l'impôt sur les sociétés ni à la contribution sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE)

- des immeubles situés dans les cœurs des parcs nationaux, au profit de l'établissement public du parc national concerné.

8 - Focus : la notion d'assistance

et de bienfaisance. – Aux termes de l'article 6 de la loi de 1901 : « Les associations déclarées depuis trois ans au moins et dont l'ensemble des activités est mentionné au b du 1 de l'article 200 du code général des impôts peuvent en outre :

a) accepter les libéralités entre vifs ou testamentaires, dans des conditions fixées à l'article 910 du code civil ;

b) posséder et administrer tous immeubles acquis à titre gratuit. Les cinquième à septième alinéas du présent article s'appliquent sans condition d'ancienneté aux associations ayant pour but exclusif l'assistance, la bienfaisance ou la recherche scientifique ou médicale déclarées avant la date de promulgation de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire et qui avaient, à cette même date, accepté une libéralité ou obtenu une réponse favorable à une demande faite sur le fondement du V de l'article 111 de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures. »

Le CGI vise également ces organisations comme étant exonérées de droits de mutation à titre gratuit⁵.

9 - Absence de définition de la notion d'assistance et de bienfaisance.

– Si « la recherche scientifique ou médicale » est parfaitement identifiable, il n'en est pas de même pour « l'assistance et la bienfaisance » dont aucun texte n'assure la définition. Il convient donc de se reporter à la jurisprudence du Conseil d'État et à la doctrine fiscale.

Citant l'article 35 de la loi du 14 janvier 1933 prise en vue de surveiller les établissements de bienfaisance privée, le Conseil d'État, dans un arrêt de section du 19 juin 1937 (Ligue française pour la protection du cheval), indique que cette loi concerne « uniquement les associations qui se proposent un but philanthropique et social ». Ainsi, les associations de bienfaisance sont celles qui portent des actions désintéressées visant à améliorer la situation des personnes ayant besoin d'une aide compte tenu de leur situation et qui s'adressent à des bénéficiaires extérieurs à leurs membres.

Par un arrêt du 29 décembre 1995, le Conseil d'État précise que les bénéficiaires des associations d'assistance et de bienfaisance doivent se trouver « dans une situation appelant à leur profit des actions de bienfaisance »⁶.

10 - Objet statutaire et nature de l'activité d'assistance et de bienfaisance.

– Le Conseil d'État a précisé, dans un arrêt du

17 juin 2015, que pour déterminer si une association a pour but exclusif l'assistance ou la bienfaisance et peut ainsi être autorisée à percevoir des libéralités, il convient d'examiner non seule-

ment son objet statutaire mais aussi la nature de son activité. À cet égard, il précise que si les actions d'assistance et de bienfaisance peuvent inclure les actions d'information et de sensibilisation, la part de ressources consacrée aux actions tendant à améliorer les conditions de vie des personnes en situation précaire ou difficile doit demeurer prépondérante⁷.

Par deux réponses ministérielles, le Gouvernement est également venu préciser cette définition. Le caractère d'assistance et de bienfaisance est « réservé aux seules associations qui ont pour objet d'apporter un adoucissement matériel ou moral aux misères humaines »⁸ et s'entend des « activités de secours à destination des personnes en situation de détresse et de misère pour leurs besoins indispensables »⁹. S'agissant d'un EHPAD, le caractère d'assistance et de bienfaisance ne sera ainsi admis que si l'établissement accueille exclusivement ce type de public.

Cette position a été confirmée par deux arrêts de la cour administrative d'appel de Rennes qui rappellent que « La mission des associations de bienfaisance est de porter secours aux personnes qui se trouvent dans le besoin et, par conséquent, ces associations ne peuvent prendre en charge que des personnes non seulement vulnérables mais également démunies matériellement »¹⁰.

11 - Position de l'administration fiscale.

– Pour l'administration fiscale, les associations de bienfaisance sont les organismes dont l'activité exclusive consiste à secourir les personnes qui se trouvent en situation de détresse et de misère, en leur venant en aide pour leurs besoins indispensables, et en favorisant leur insertion et leur promotion sociale¹¹.

CONSEIL PRATIQUE

→ Il n'appartient pas au notaire de décider si la qualification « assistance et/ou bienfaisance » peut ou non être retenue, c'est à l'association d'en justifier.

Toutefois, à l'occasion du règlement d'un dossier de libéralité antérieur, au profit de la même structure, ou à la suite d'une demande de rescrit spécifique, la question aura pu être réglée. Le notaire pourrait alors s'en satisfaire.

5 V., ci-dessus, le A.

6 CE, 29 déc. 1995, n° 161269.

7 CE, 17 juin 2015, n° 369022 : JurisData n° 2015-014665.

8 Rép. min. n° 66697 : JOAN 21 janv. 2002, p. 297, Aschieri A.

9 Rép. min. n° 8961 : JOAN 21 mai 2019, p. 4700, El Haïry S.

10 CAA Rennes, 1^{re} ch., 14 sept. 2021, n° 19/00735 et 19/00742.

11 BOI-IR-RICI-250-10-20-20, 12 sept. 2012, § 110.

4. Réduction d'impôt

12 - Au-delà de l'exonération des droits d'enregistrement pour les OSBL dans les cas et conditions présentés ci-dessus, les dons manuels et donations réalisés ouvrent droit, dans le respect des textes fiscaux, à une réduction d'impôt sur le revenu ou sur la fortune immobilière pour le disposant. Le cadre fiscal français est en effet très favorable aux donateurs.

Ainsi, aux termes de l'article 200 du CGI, un particulier soumis à l'impôt sur le revenu peut bénéficier d'une réduction d'impôt à hauteur de 66 % du montant de son don dans la limite de 20 % du revenu imposable. Cet avantage fiscal s'applique aux versements effectués en numéraire ou en nature au profit d'organisme d'intérêt général, au sens fiscal¹².

En outre, aux termes de l'article 978 du CGI, un particulier soumis à l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) peut bénéficier d'une réduction de son IFI à hauteur de 75 % du montant des dons en numéraire et dons en pleine propriété de titres de sociétés¹³ effectués au profit des fondations reconnues d'utilité publique et de certaines structures œuvrant dans le domaine de l'insertion économique. Cette réduction d'impôt s'applique dans la limite de 50 000 €.

12 V. sur ce point supra, 1. Notion d'intérêt général.

13 Titres admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger.

13 - Les legs effectués au profit d'un OSBL ne génèrent aucun avantage fiscal en termes d'impôt sur le revenu ou d'IFI, ni pour le défunt ni pour les autres héritiers ou légataires.

En revanche, les héritiers peuvent bénéficier d'un abattement sur succession égal au montant du don ou de la donation effectuée au profit d'une FRUP ou d'une ARUP s'il est effectué dans les 12 mois du décès (CGI, art. 788, III)¹⁴. ■


Pour aller plus loin

- Pour plus de détails, V. *Le Guide des générosités*, rédigé par France générosités et le CSN.
- Pour les notaires sur l'intranet : https://intra.notaires.fr/jcms/t3_2133082/fr/guide-des-generosites-2019/-csn-et-france-generosites
- Pour les associations sur le site de France générosités : www.francegenerosites.org/ressources/guide-generosites-2019/

14 V. sur ce point, Focus sur les aspects juridiques et stratégiques : JCP N 2023, n° 1035, 10010, présent dossier, spéc. § 3 sur la donation sur succession.


AVEC
LA SEMAINE JURIDIQUE
NOTARIALE ET IMMOBILIÈRE

Le Hors-Série LEGS ET DONATIONS GUIDE DES ASSOCIATIONS ET FONDATIONS est désormais consultable en ligne sur lexisnexis-legsetdonations.fr



- Plus de 220 associations et fondations présentées et consultables en ligne
- Un annuaire thématique pour accéder plus rapidement aux associations / fondations
- Les études juridiques et fiscales en matière de libéralité parues depuis 2021
- Les liens utiles vers les organismes représentatifs du monde associatif
- Les revues et hors séries LexisNexis dédiés au notariat

CONTACT
Caroline SPIRE
caroline.spire@lexisnexis.fr



GUIDE DES LIBÉRALITÉS

DEUXIÈME PARTIE

Comme dans toute opération de transmission, le rôle du notaire est primordial, mais il est bien différent selon qu'il s'agit d'une donation ou d'un legs. La procédure à suivre va dépendre également de la qualité de la personne bénéficiaire de la libéralité, et du type de legs, lorsqu'il s'agit de succession.

10008

Procédures applicables aux organismes bénéficiaires de libéralités

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1 - La question de la capacité à donner et à recevoir étant résolue, se pose celle de l'appréhension de la libéralité par les organismes gratifiés.

L'article 910 du Code civil prévoit cinq types de procédure en fonction de la personne bénéficiaire :

1° les établissements de santé, les établissements sociaux et médico-sociaux ou les établissements d'utilité publique ;

2° les fondations, congrégations et associations ayant la capacité à recevoir des libéralités et, dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les établissements publics du culte et les associations inscrites de droit local ;

3° les associations et fondations reconnues d'utilité publique, les associations dont la mission a été reconnue d'utilité publique et les fondations relevant des articles 80 à 88 du Code civil local applicable aux départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle ;

4° les associations ou fondations dont les activités ou celles de leurs dirigeants sont visées à l'article 1^{er} de la loi n° 2001-504 du 12 juin 2001 tendant à renforcer la prévention et la répression des mouvements sectaires portant atteinte aux droits de l'homme et aux libertés fondamentales ;

5° les États étrangers ou les établissements étrangers habilités par leur droit national à recevoir des libéralités.

1. Les établissements de santé, les établissements sociaux et médico-sociaux ou les établissements d'utilité publique

2 - L'article 910 du Code civil prévoit que les dispositions entre vifs ou par testament doivent être autorisées par arrêté du représentant de l'État dans le département. Sera d'abord évoqué le cas des libéralités entre vifs, puis celui des legs. Dans les deux cas, il s'agit d'un régime de déclaration préalable auquel le préfet peut s'opposer.

A. - En cas de donation

3 - Selon l'article 1^{er} du décret n° 2007-807 du 11 mai 2007¹, toute association ou établissement mentionné à l'article 910 du Code civil, bénéficiaire d'une libéralité entre vifs, la déclare aussitôt au préfet du département où l'établissement... a son siège. Il revient donc au bénéficiaire de la donation de faire les formalités requises et non pas au notaire rédacteur de l'acte.

La déclaration au préfet est faite par courrier recommandé avec demande d'avis de réception et accompagnée des documents suivants :

- une copie de l'acte de disposition ou, à défaut, la justification de la libéralité ;

1 D. n° 2007-807, 11 mai 2007 : JO 12 mai 2007, texte n° 35.

- le cas échéant, l'estimation de la valeur de la libéralité ;
- la justification de l'acceptation de la libéralité ainsi que, le cas échéant, la justification de l'aptitude de l'établissement bénéficiaire à en exécuter les charges ou à en satisfaire les conditions compte tenu de son objet statutaire ;
- pour les associations culturelles, l'accusé de réception de la déclaration de la qualité culturelle ou de son renouvellement ;
- pour les autres associations :
 - les statuts de l'association ou de l'établissement bénéficiaire et les documents attestant de ce qu'ils ont été régulièrement déclarés ou approuvés ;
 - le budget prévisionnel de l'exercice en cours ainsi que les comptes annuels des trois derniers exercices clos ou, si l'association a été créée depuis moins de 3 ans, les comptes annuels des exercices clos depuis sa date de création ;
 - toute justification tendant à établir que l'association remplit les conditions prévues aux cinquième à septième alinéas de l'article 6 de la loi du 1^{er} juillet 1901.

4 - Lorsque le dossier est complet, l'Administration adresse à l'établissement et, le cas échéant, au notaire, un accusé de réception mentionnant la date de réception du dossier et la date à laquelle, à défaut de décision expresse, l'absence d'opposition sera acquise. Cet accusé de réception fait courir le délai ouvert à l'autorité administrative pour statuer. En cas de dossier incomplet, l'accusé de réception fixe un délai pour la production des pièces manquantes et précise que le délai ouvert à l'autorité administrative pour statuer court à compter de la date de réception de ces pièces.

5 - La demande d'autorisation d'acceptation des libéralités faites aux établissements mentionnés au premier alinéa de l'article 910 du Code civil comporte :

- 1° les statuts de l'établissement ;
- 2° les noms, prénoms, profession, domicile et nationalité de ceux qui, à un titre quelconque, sont chargés de son administration ;
- 3° la désignation de la libéralité ;
- 4° l'emploi envisagé pour ladite libéralité ;
- 5° le budget prévisionnel de l'exercice en cours ainsi que les comptes annuels des trois derniers exercices clos ou, si l'association a été créée depuis moins de 3 ans, les comptes annuels des exercices clos depuis sa date de création.

6 - Le préfet accuse réception des demandes d'autorisation d'acceptation de libéralités faites par les personnes morales mentionnées à l'article 4 du décret n° 2007-807, dans les conditions prévues par les articles L. 114-5, R. 112-4 et R. 112-5 du Code des relations entre le public et l'Administration.

Sauf dans le cas de réclamations formulées par des héritiers, l'absence de décision expresse dans un délai de 6 mois à compter de la demande vaut autorisation d'acceptation². À la demande des

personnes morales intéressées, le préfet délivre une attestation de cette autorisation tacite.

B. - En cas de legs

7 - Tout notaire chargé du règlement d'une succession contenant des legs en faveur de l'un des établissements mentionnés à l'article 910 du Code civil en informe l'établissement bénéficiaire et la déclare au préfet du département où l'établissement a son siège dès qu'il est en possession des dispositions testamentaires.

REMARQUE

→ C'est donc au notaire d'agir dès l'ouverture de la succession.

8 - La déclaration au préfet est faite par courrier recommandé avec demande d'avis de réception et accompagnée des documents suivants :

- une copie ou un extrait du testament et de ses codicilles relatifs à la libéralité et une copie de l'acte de décès ou d'un bulletin de décès du testateur ;
- les statuts de l'établissement bénéficiaire et les documents attestant de ce qu'ils ont été régulièrement déclarés ou approuvés ;
- la justification de l'acceptation de la libéralité ainsi que, le cas échéant, la justification de l'aptitude de l'établissement bénéficiaire à en exécuter les charges ou à en satisfaire les conditions compte tenu de son objet statutaire.

9 - Lorsque le dossier est complet, l'Administration adresse à l'établissement et, le cas échéant, au notaire, un accusé de réception mentionnant la date de réception du dossier et la date à laquelle, à défaut de décision expresse, l'absence d'opposition sera acquise. Cet accusé de réception fait courir le délai ouvert à l'autorité administrative pour statuer. En cas de dossier incomplet, l'accusé de réception fixe un délai pour la production des pièces manquantes et précise que le délai ouvert à l'autorité administrative pour statuer court à compter de la date de réception de ces pièces.

10 - La demande d'autorisation d'acceptation des libéralités faites aux établissements mentionnés au premier alinéa de l'article 910 du Code civil comporte :

- 1° les statuts de l'établissement ;
- 2° les noms, prénoms, profession, domicile et nationalité de ceux qui, à un titre quelconque, sont chargés de son administration ;
- 3° la désignation de la libéralité ;
- 4° l'emploi envisagé pour ladite libéralité ;
- 5° le budget prévisionnel de l'exercice en cours ainsi que les comptes annuels des trois derniers exercices clos ou, si l'association a été créée depuis moins de 3 ans, les comptes annuels des exercices clos depuis sa date de création.

² D. n° 2007-807, 11 mai 2007, art. 5.

11 - Le préfet accuse réception des demandes d'autorisation d'acceptation de libéralités faites par les personnes morales mentionnées à l'article 4 du décret n° 2007-807, dans les conditions prévues par les articles L. 114-5, R. 112-4 et R. 112-5 du Code des relations entre le public et l'Administration.

Sauf dans le cas de réclamations formulées par des héritiers, l'absence de décision expresse dans un délai de 6 mois à compter de la demande vaut autorisation d'acceptation.

À la demande des personnes morales intéressées, le préfet délivre une attestation de cette autorisation tacite.

CONSEIL PRATIQUE

→ Sur la délibération d'acceptation, nous renvoyons à l'annexe qui se trouve en fin d'étude.

Nous attirons par ailleurs l'attention de nos lecteurs sur les points suivants :

- la délibération doit être présentée à l'organe délibérant de l'OSBL ;
- pour être valable, elle doit être signée par le représentant de cette instance. Il s'agit généralement du Conseil d'administration ou du Conseil de surveillance (cela dépend des dispositions statutaires) ;
- une vigilance particulière s'impose lors de la lecture des statuts et du règlement intérieur de l'OSBL pour vérifier l'existence, ou non, de délégations de pouvoirs et dans quelles limites ces délégations peuvent s'exercer ;
- il est important que la délibération mentionne de manière non équivoque l'acceptation ou la renonciation à la libéralité ;
- on évitera les acceptations sous bénéfice d'inventaire, qui supposent une seconde délibération pour valider définitivement la position de l'œuvre récipiendaire et répondre ainsi à l'ensemble des obligations imposées par la réforme du plan comptable des associations et fondations (valorisation des actifs, entrée au bilan et rapprochements comptables au gré des réalisations) ;
- enfin, il est indispensable que cette délibération vise l'autorisation de vente (et ses modalités) des actifs immobiliers.

2. Les fondations, congrégations et associations ayant la capacité à recevoir des libéralités et, dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les établissements publics du culte et les associations inscrites de droit local

12 - Bien évidemment, la procédure qui est décrite ne s'applique qu'aux personnes morales ayant la capacité de recevoir des libéralités.

Le principe est la libre acceptation de la libéralité par la structure bénéficiaire de la libéralité. Il n'y a donc plus d'autorisation préalable.

Cependant, subsiste un contrôle administratif par le préfet qui peut former opposition à la libéralité.

ATTENTION

→ La procédure de déclaration préalable est la même que celle évoquée au 1° ci-dessus.

3. Les associations et fondations reconnues d'utilité publique, les associations dont la mission a été reconnue d'utilité publique et les fondations relevant des articles 80 à 88 du Code civil local applicable aux départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle

13 - Le législateur a consacré la notion d'utilité publique. Une telle reconnaissance permet à la structure d'accepter sans opposition possible la libéralité qui lui est accordée.

Il semblait nécessaire, à la lecture de l'article 910, que la libéralité soit déclarée soit par le notaire lorsqu'il s'agit d'une libéralité en cas de décès, soit par la structure s'il s'agit d'une libéralité entre vifs, et selon la procédure de déclaration préalable évoquée au 1° ci-dessus.

Par courrier du 8 septembre 2015 adressé au Conseil supérieur du notariat, le préfet de la région d'Île-de-France indique que depuis le 25 juillet 2015, ces structures n'ont plus à déclarer les libéralités qui leur sont faites à la préfecture, et le préfet ne peut pas s'y opposer.

14 - Cas pratique : Que faire si l'association perd sa reconnaissance d'utilité publique avant la réception du legs ? - Deux hypothèses sont à distinguer :

1/ si l'œuvre conserve sa capacité de recevoir des libéralités, la perte de la reconnaissance d'utilité publique aura pour conséquence de la priver du régime d'exonération fiscale correspondante. Elle sera alors taxée à hauteur de 60 % de la valeur des biens qu'elle aura vocation à recueillir (déduction faite de l'abattement légal) ;

2/ si l'œuvre perd également sa capacité de recevoir, les libéralités qui lui seront consenties seront considérées comme nulles et viendront augmenter la part des héritiers, des légataires ou à défaut de leur présence, elles seront allouées à l'État.

4. Les associations ou fondations dont les activités ou celles de leurs dirigeants sont visées à l'article 1^{er} de la loi n° 2001-504 du 12 juin 2001 tendant à renforcer la prévention et la répression des mouvements sectaires portant atteinte aux droits de l'homme et aux libertés fondamentales

15 - Ces structures doivent obtenir une autorisation préalable pour accepter une libéralité, la raison étant que le disposant a pu subir une manipulation mentale. La difficulté pour le notaire est de savoir s'il est en présence d'une structure de ce type. Une liste a été établie par le rapport parlementaire 2468, mais elle est forcément incomplète, voire dépassée. L'article 1 de la loi du 12 juin 2001 précise quel type de structure peut faire l'objet d'une dissolution pour cause de sectarisme.

Le notaire ne saurait de lui-même qualifier une association de « sectaire ».

16 - En cas de libéralité entre vifs, la donation doit comporter une condition suspensive de non-opposition de la part de l'autorité administrative. À défaut d'avoir la justification de cette non-opposition, le notaire ne pourra pas constater la réalisation de la condition suspensive.

En matière de legs, il appartiendra à l'Administration de faire savoir au notaire qu'elle s'oppose à la libéralité.

17 - La procédure de déclaration préalable est la même que celle évoquée au 1^o ci-dessus.

5. Les États étrangers ou les établissements étrangers habilités par leur droit national à recevoir des libéralités sont acceptés librement par ces États ou par ces établissements

18 - L'article 910 et le décret n° 2007-807, dans son chapitre 2³, s'appliquent aux libéralités consenties aux États et aux établissements étrangers dans les cas suivants.

A. - En matière de legs

19 - Ces dispositions s'appliquent :

3 D. n° 2007-807, 11 mai 2007, art. 6-1 et s.

• lorsque la loi française est la loi applicable à la succession et que la libéralité porte sur des biens immobiliers ou mobiliers situés en France ;

• lorsque la loi étrangère est applicable à la succession et que la libéralité porte sur des biens immobiliers situés en France ou des actions ou parts sociales d'entreprise dont le siège social est situé en France ou des parts d'une société civile immobilière dont le patrimoine comporte un immeuble situé en France.

Ces dispositions ne s'appliquent pas aux libéralités portant sur un local servant habituellement à l'exercice public du culte situé en France.

B. - En matière de donation

20 - Ces dispositions s'appliquent lorsque :

- la libéralité porte sur des biens immobiliers situés en France ;
- la loi française a été choisie par les parties ;
- en l'absence de choix de loi, le donateur est domicilié en France ou que l'acte a été établi en France.

C. - Procédure

21 - En cas de legs, le notaire en informe l'État ou l'établissement étranger et en fait la déclaration au ministre de l'Intérieur.

Lorsque l'État ou l'établissement étranger est bénéficiaire d'une libéralité entre vifs, il appartient au mandataire désigné selon la loi étrangère pour accomplir les formalités en France de procéder à la déclaration de la donation au ministre de l'Intérieur.

La déclaration au ministre de l'Intérieur est faite par courrier recommandé avec demande d'avis de réception et accompagnée des documents suivants, avec leur traduction en français s'il y a lieu :

1^o en cas de legs : une copie ou un extrait du testament et de ses codicilles relatifs à la libéralité et une copie de l'acte de décès ou d'un bulletin de décès du testateur ;

2^o pour les libéralités entre vifs : une copie de l'acte de donation ou, à défaut, la justification de la libéralité ;

3^o le cas échéant toute estimation de la valeur de la libéralité ;

4^o la justification de l'acceptation de la libéralité par l'État ou par l'établissement étrangers ainsi que, le cas échéant, la justification de l'aptitude de l'établissement bénéficiaire à en exécuter les charges ou à en satisfaire les conditions compte tenu de son objet statutaire ;

5^o la procuration à une personne nommément désignée par l'État ou par l'établissement étrangers pour accomplir les formalités en France ou la justification de la nomination d'un mandataire désigné selon la loi étrangère ;

6^o les statuts de l'établissement étranger bénéficiaire, déclarés ou approuvés conformément à son droit national, et tout document officiel attestant que l'établissement est habilité par son droit national à recevoir des libéralités.

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

22 - Lorsque le bien donné ou légué est un bien culturel au sens du chapitre 1^{er} du titre 1^{er} du livre 1^{er} du Code du patrimoine, la déclaration est accompagnée d'une description du bien précisant sa nature, son support, le nom de son auteur, son titre et sa date, ses matériaux, ses dimensions ainsi que tout signe distinctif utile à son identification, et d'une photographie d'un format suffisant pour rendre possible la reconnaissance du bien.

23 - Lorsque le dossier est complet, le ministre de l'Intérieur adresse au mandataire désigné et, le cas échéant, au notaire un accusé de réception mentionnant la date de réception du dossier et la date à laquelle, à défaut de décision expresse, l'absence d'opposition sera acquise. Cet accusé de réception fait courir le délai de 12 mois ouvert au ministre de l'Intérieur pour statuer.

En cas de dossier incomplet, l'accusé de réception fixe un délai pour la production des pièces manquantes et précise que le délai ouvert au ministre de l'Intérieur pour statuer court à compter de la plus tardive des dates de réception des pièces manquantes.

Le ministre de l'Intérieur consulte le ministre des Affaires étrangères qui dispose d'un délai de 8 mois pour émettre son avis. Le cas échéant, il recueille simultanément l'avis du ou des autres ministres intéressés qui doit lui parvenir dans un délai de 6 mois.

REMARQUE

→ Lorsque le bien donné ou légué est un bien culturel au sens du chapitre 1^{er} du titre 1^{er} du livre 1^{er} du Code du patrimoine, le ministre intéressé est le ministre chargé de la Culture.

24 - **Droit d'opposition.** – Au vu des avis recueillis, le ministre de l'Intérieur peut faire usage de son droit d'opposition à l'acceptation des libéralités consenties aux États ou établissements étrangers, pour les motifs tirés :

1° des engagements internationaux souscrits par la France ou de la défense de ses intérêts fondamentaux ;

2° de la nature des activités de l'établissement étranger ou de ses dirigeants, en particulier celles visées à l'article 1^{er} de la loi du 12 juin 2001 susvisée (établissement sectaire).

Le ministre de l'Intérieur peut également faire usage de son droit d'opposition lorsque l'établissement étranger ne justifie pas que son droit national lui reconnaît la capacité juridique de recevoir des libéralités ou lorsque son objet statutaire ne lui permet pas d'exécuter les charges liées à la libéralité.

Lorsque le ministre de l'Intérieur envisage de faire usage de son droit d'opposition à l'acceptation d'une libéralité, il en informe

le mandataire désigné et, le cas échéant, le notaire, par lettre remise contre signature. Il invite le mandataire désigné à présenter ses observations dans un délai d'un mois.

À l'expiration du délai ainsi fixé, et au plus tard dans le délai mentionné à l'article 6-2 du décret n° 2007-807, le ministre de l'Intérieur décide, au vu des observations éventuelles du mandataire désigné, de s'opposer ou non à

l'acceptation de la libéralité. En cas d'opposition, il notifie sa décision dûment motivée, par lettre remise contre signature, au mandataire désigné et, le cas échéant, au notaire.

L'absence de notification de la décision dans le délai de 12 mois mentionné ci-dessus vaut absence d'opposition à l'acceptation de la libéralité. À la demande du mandataire désigné, le ministre de l'Intérieur délivre une attestation de cette absence d'opposition.

25 - **Fiscalité.** – Comme pour les établissements français, la capacité à recevoir n'est pas synonyme d'exonération fiscale.

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. Ces exonérations fiscales s'appliquent aux établissements étrangers répondant aux mêmes conditions que les établissements français éligibles lorsqu'il existe en la matière un régime de réciprocité entre la France et l'État où l'établissement a son siège, cette réciprocité résultant d'une convention internationale relative aux doubles impositions ou d'un accord particulier.

L'absence de décision d'opposition du ministre de l'Intérieur à l'acceptation d'une libéralité par un État ou un établissement étranger ne dispense pas le demandeur de recueillir les autorisations requises, le cas échéant, par d'autres législations.

6. Le cas particulier des fonds de dotation

26 - Comme indiqué dans la première partie, les fonds de dotation ne sont pas soumis aux dispositions de l'article 910 du Code civil. Une donation, comme un legs, n'a donc pas à faire l'objet d'une déclaration préalable. Le fonds peut recevoir librement donations et legs.

On notera, comme obligation particulière du fonds de dotation, que le produit des « libéralités » (donations par acte entre vifs et legs) doit faire l'objet d'une décision d'affectation par l'organe déli-

bérant à titre de dotation complémentaire, sauf si le choix statutaire d'une dotation consommable a été fait⁴.

Lorsque le fonds est créé par un legs, la loi impose qu'il acquière la personnalité morale dans l'année de l'ouverture de la

succession. La loi ne prévoit pas expressément de sanction en cas non-respect du délai, on peut cependant penser qu'il y a un fort risque de nullité. ■

⁴ Circ. n° ECEM0908677C, 19 mai 2009, relative à l'organisation, au fonctionnement et au contrôle des fonds de dotation : JO 19 juin 2009, texte n° 23.

L'essentiel à retenir

On retiendra donc les éléments suivants :

- pour les personnes morales de droit public : une autorisation préalable est nécessaire ;
- pour les personnes morales de droit privé : les organismes reconnus d'utilité publique ne sont pas soumis à l'opposition possible du préfet. Aucune déclaration à l'autorité administrative n'est nécessaire ;
- pour les autres organismes de droit privé, en cas de testament, le notaire doit informer le bénéficiaire du legs ainsi que le préfet du siège social des dispositions testamentaires, quelle que soit la procédure qu'il y aura lieu d'appliquer ;
- en cas de donation, la déclaration doit être faite par l'œuvre elle-même. Lorsque la donation est faite à une structure qui n'est pas reconnue d'utilité publique, elle est soumise soit à la condition suspensive de non-opposition, soit à la condition suspensive de l'absence d'opposition de l'autorité administrative.

Annexe - Modèle de délibération du conseil d'administration

DÉLIBÉRATION DU CONSEIL D'ADMINISTRATION DU ACCEPTATION LEGS UNIVERSEL

Succession de M./M^{me} XX

La Fondation / l'Association / le Fonds de dotation [DÉNOMINATION SOCIALE] a été informé[e] le [DATE] par Maître XX, notaire à [LIEU],

Du décès survenu le [DATE] à [LIEU] de M./M^{me} XX

Lequel/Laquelle l'a institué[e] **LÉGATAIRE UNIVERSEL [LE]** de son patrimoine aux termes de son testament olographe en date du [DATE DU TESTAMENT]

Extrait du testament :

Héritier légal :

Charges :

Suivant les informations communiquées par le notaire susvisé, la succession est composée de :

I – ACTIF SUCCESSORAL

Biens mobiliers

1. AVOIRS BANCAIRES
2. DIVERS
3. MOBILIER

Biens immobiliers

ACTIF TOTAL : €

II – PASSIF SUCCESSORAL

Divers

Frais notariés & assimilés

PASSIF TOTAL : €

Précision est faite que le défunt ne percevait aucune aide sociale et qu'il n'a pas été porté à la connaissance de XX l'existence d'une créance au profit de l'Administration, ainsi qu'il résulte d'un courrier en date du XX.

SOIT UN ACTIF NET DE SUCCESSION :

Revenant pour la totalité soit €

Le Conseil d'administration :

ACCEPTE ce legs,

DÉCIDE la vente des biens immobiliers, soit par adjudication ou de gré à gré,

AFFECTE le produit, issu de la réalisation des actifs successoraux, à l'objet social de XX,

ET,

DONNE POUVOIR d'effectuer toutes opérations relatives au règlement de ce legs à M./M^{me} [NOM DU MANDATAIRE¹] avec faculté de substituer conformément à la délégation consentie par [NOM DU MANDANT²], et telle qu'elle résulte du procès-verbal du Conseil d'administration en date du [DATE].

Signature

¹ Afin de faciliter les démarches, il est recommandé de donner délégation au responsable libéralités s'il existe.

² Il s'agit généralement du représentant légal de l'organisation.

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

TROISIÈME PARTIE

Le support de la transmission va influencer sur les étapes de la gestion du projet. Sont présentées ci-après les différentes étapes à envisager en fonction du support de transmission :

- libéralités effectuées par donation notariée ;
- libéralités effectuées par testament ;
- gratification par la voie de l'assurance-vie.

10009

Zoom sur quelques aspects pratiques, selon le support de la **transmission**: donation, legs, assurance-vie

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1. Premier cas : la libéralité est effectuée par donation notariée

1 -

Libéralités effectuées par donation notariée	
Étape 1	Proposition de donation à l'OSBL.
Étape 2	Échange sur les conditions de la donation et les charges pour aboutir à un accord de principe entre le donateur et l'OSBL.
Étape 3	En présence d' héritiers réservataires , analyse du risque d'une éventuelle action en réduction et prévention ¹ .
Étape 4	Établissement du projet dacte par le notaire et validation par les deux parties.

1 V. Focus sur les aspects juridiques et stratégiques : JCP N 2023, n° 1035, 10010, présent dossier.

Libéralités effectuées par donation notariée	
Étape 5	Acceptation de la libéralité par l'organe habilité au sein de l'OSBL.
Étape 6	En cas d'acceptation : => signature de l'acte de donation par le représentant légal de la structure désigné par l'organe habilité au sein de l'OSBL. => règlement par le donataire de sa quote-part de frais (sauf prise en charge par le donateur). Délivrance éventuelle d'un reçu fiscal au titre de l'IR (ou IFI) si les conditions sont remplies ² .
Étape supplémentaire éventuelle Procédure d'acceptation administrative le cas échéant Sans objet pour FRUP, ARUP, FDD et assimilés ³ .	
Étape 7	Transfert de propriété dès la signature de l'acte (sauf exception) Il n'y a plus désormais de condition suspensive ou résolutoire liée à l'obtention d'une autorisation administrative sauf cas particuliers ⁴ .
Étape 8	Lors de la succession du donateur En présence d' héritiers réservataires , risque d'une éventuelle action en réduction si la quotité disponible est insuffisante au regard de la libéralité, s'il n'a pas été éliminé en amont.

2 V. Les enjeux fiscaux de la libéralité : JCP N 2023, n° 1035, 10007, présent dossier.

3 V. Procédures applicables aux organismes bénéficiaires de libéralités : JCP N 2023, n° 1035, 10008, présent dossier.

4 V. Procédures applicables aux organismes bénéficiaires de libéralités : JCP N 2023, n° 1035, 10008, présent dossier.

2. Deuxième cas : la libéralité est effectuée par voie testamentaire

2 -

Libéralités effectuées par testament	
Étape 1	Rédaction du testament. <i>Trop souvent effectuée sans contact préalable avec l'OSBL et/ou sans l'assistance d'un professionnel.</i>
Étape 2	Décès du philanthrope.
Étape 3	Analyse du testament. => en fonction du type de legs et de la configuration familiale, définition des modalités du transfert de propriété ⁵ .
Étape 4	Information OSBL.
Étape 5	Analyse en vue de l'acceptation (ou refus*) de la libéralité par l'organe habilité au sein de l'OSBL. <i>Nécessité dès ce stade d'un éclairage sur la valeur du legs recueilli ou un état actif/passif de la succession (*).</i>
Étape supplémentaire éventuelle Procédure d'acceptation administrative le cas échéant Sans objet pour FRUP, ARUP, FDD et assimilés ⁶	
Étape 6	Si décision d'acceptation. => Choix par l'OSBL de cantonner ou non la libéralité (si les conditions du cantonnement sont remplies). => En présence d'héritiers réservataires, exercice éventuel par ces derniers de l'action en réduction si le legs ampute leur réserve. => Dépôt de la déclaration de succession.
Étape 7	Règlement par l'OSBL de sa quote-part de frais (sauf si legs net de frais).
Étape 8	Entrée en possession définitive des actifs ou biens légués. Et contribution au passif le cas échéant.

3 - Exemples de causes de refus d'un legs. – Le refus d'un legs peut intervenir dans certains cas :

- une charge excessive ou ne rentrant pas dans l'objet de l'OSBL ;
- une charge impossible ou devenue impossible (exemple : affectation à une structure locale ayant disparu depuis) ;

5 V. ci-après.

6 V. Procédures applicables aux organismes bénéficiaires de libéralités : JCP N 2023, n° 1035, 10008, présent dossier.

- la complexité de la succession avec un faible caractère philanthropique du legs : utilisation de l'OSBL pour délivrer des legs nets de frais et droits à des particuliers pour la quasi-totalité de l'actif net ;
- un passif immédiat ou à venir supérieur à l'actif ;
- un état très dégradé du bien, disproportion des charges (exemple : résidence services).

3. Troisième cas : la transmission peut avoir été envisagée par la voie de l'assurance-vie

4 -

Transmission effectuée par assurance-vie	
Étape 1	Rédaction (ou modification) de la clause bénéficiaire. Cette dernière est déposée auprès de l'assureur ou du notaire.
Étape 2	Décès du philanthrope.
Étape 3	La compagnie d'assurances (et/ou le notaire s'il détient la clause) informe l'OSBL.
Étape 4	Acceptation du bénéfice de la stipulation pour autrui (un simple courrier d'un représentant habilité de l'OSBL suffit). Il n'y a pas de délibération spéciale en vue d'autoriser l'acceptation, à la différence d'une donation ou d'une libéralité.
Étape 5	Fiscalité ? L'OSBL est généralement exonéré (dans les mêmes cas et conditions que pour les droits de mutation). Toutefois, si le contrat comporte des primes versées après 70 ans, il doit obtenir un certificat de l'administration fiscale constatant la non-exigibilité prévue à l'article 757 B du CGI.
Étape supplémentaire éventuelle Procédure d'acceptation administrative le cas échéant Sans objet pour FRUP, ARUP, FDD et assimilés ⁷ .	
Étape 6	Perception des fonds.
Étape 7	Éventuelle action des héritiers pour demander au tribunal la qualification des primes comme exagérées (C. assur., art. L. 132-13).

7 V. Procédures applicables aux organismes bénéficiaires de libéralités : JCP N 2023, n° 1035, 10008, présent dossier.

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

QUATRIÈME PARTIE

La donation doit s'anticiper. C'est avant tout un contrat, et il est important que le notaire, le donateur ou le testateur et l'OSBL échangent entre eux avant de réaliser l'opération. La législation permet d'optimiser et de sécuriser cet acte. Il faut noter que le coût des actes est prévu par le tarif des notaires qui est décidé par l'État, lequel prévoit même un coût réduit de moitié notamment sur les donations de sommes d'argent ou de titres négociables, afin d'encourager le recours à l'acte notarié.

10010

Focus sur les aspects juridiques et stratégiques

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1 - Certains mécanismes méconnus possèdent des vertus tant sur le plan juridique que stratégique. Il est intéressant de mettre l'accent sur des aspects juridiques et stratégiques spécifiques. Il s'agit ici de la donation en pleine propriété, d'usufruit, sur succession, de la pleine propriété de titres de société, et des mécanismes de sécurisation de la libéralité, ou de validation par les autres héritiers.

1. La donation en pleine propriété

2 - La donation en pleine propriété permet à l'OSBL de profiter immédiatement de la libéralité : une somme d'argent, un bien immobilier... (C. civ., art. 894).

L'adage « *donner et retenir ne vaut* » doit être bien compris par le donateur, compte tenu du caractère irrévocable du transfert de propriété.

3 - Soulignons l'importance de l'évaluation correcte du bien donné. En effet, elle permet :

- d'assurer le consentement éclairé du donateur ;

- de vérifier que le donateur ne s'appauvrit pas au-delà de ses capacités financières et que la donation n'entraîne pas une baisse significative de son niveau de vie ;
- d'émettre un reçu fiscal dont la sincérité peut être contrôlée par l'administration fiscale.

CONSEIL PRATIQUE

→ Lors de l'instruction par un OSBL d'un dossier de donation, il est recommandé de demander au notaire la communication d'une attestation établie par le donateur sur sa situation de fortune et sur sa situation familiale (notamment l'absence d'atteinte à la réserve).

4 - Des tempéraments (réserves, charges et conditions) peuvent être insérés dans l'acte de donation.

5 - **Exemples de réserves.** – Il est possible d'insérer une réserve d'usufruit en faveur du donateur ou une réserve d'un droit d'usage ou d'habitation.

6 - **Exemples de conditions et de charges.** – L'acte de donation peut également contenir une obligation d'emploi (affectation à un programme de recherche, création d'une fondation abritée). Dans l'hypothèse d'une charge, outre le fait qu'elle doit être conforme à l'objet social de l'OSBL, il faut veiller à son applicabilité du vivant du donateur mais aussi dans le temps.

Nous rappellerons ici que le risque encouru pour non-exécution d'une charge est la révocabilité de la donation.

Du vivant du donateur, la charge pourra faire l'objet d'une modification en fonction de l'évolution de l'objet social de l'OSBL.

À son décès, seuls ses éventuels héritiers pourraient se prononcer à ce sujet ou, à défaut, les tribunaux compétents.

7 - Focus sur le mandat de protection future. – Certains bien-faiteurs expriment le souhait que l'OSBL puisse les accompagner dans leur fin de vie, ou dans le soutien de proches vulnérables. Dans ces hypothèses, il convient d'envisager la mise en place d'un mandat de protection future, pour soi-même ou pour autrui. Toutefois, il ne sera pas possible que l'OSBL en soit le mandataire (*C. civ., art. 480*).

8 - Renonciation anticipée à l'action en réduction. – Les donations ne doivent pas porter atteinte à la réserve héréditaire. Cependant, depuis la loi du 23 juin 2006 portant réforme du droit des successions et des libéralités, les héritiers peuvent renoncer par anticipation à agir en réduction contre une ou plusieurs personnes déterminées (*C. civ., art. 929*)¹.

Ce moyen est très utile pour sécuriser une donation importante, par exemple dans le cadre de la création d'une fondation abritée.

2. La donation d'usufruit temporaire

9 - Afin de conserver une certaine forme de réversibilité à leur donation, certains donateurs ne transmettent que l'usufruit « temporaire » des biens qu'ils détiennent. Ce faisant, ils se dépossèdent du droit d'usufruit pendant une durée déterminée mais, demeurés nus-proprétaires, ils savent qu'ils consolideront à terme, à nouveau, la pleine propriété entre leurs mains.

Ce schéma présente autant d'atouts pour l'organisme sans but lucratif qui dispose, pendant une durée fixe, de la certitude de pouvoir par exemple profiter de l'usage d'un bien immobilier, d'en appréhender les revenus s'il venait à être loué, ou encore de percevoir les produits financiers des placements qui seraient l'objet de ce démembrement de propriété...

REMARQUE

→ Cet usufruit n'est pourtant pas à proprement parler « temporaire » (car un usufruit est par essence toujours temporaire), mais il est donné pour une durée fixe qui, en la matière, ne pourra excéder 30 ans.

A. - Quelle fiscalité pour la donation d'usufruit à durée fixe ?

10 - En matière d'impôt sur la fortune immobilière. – Rappelons que l'IFI constitue une sorte d'ISF « recentré » sur les biens immobiliers non professionnels : résidence principale ou secondaire, immobilier locatif, fonciers, SCPI et, le cas échéant, la quote-

part de placements financiers investie en immobilier (contrat d'assurance-vie, par exemple). Le barème de calcul de l'impôt est inchangé.

Une donation d'usufruit « temporaire », portant sur un actif immobilier qui n'en serait pas exonéré, se traduirait par une sortie du bien concerné de l'assiette de calcul de l'IFI du donateur. Il n'y a pas lieu à répartir la charge de l'IFI entre le nu-proprétaire et l'usufruitier, puisqu'en théorie ce dernier est le seul redevable de l'impôt. Or, l'usufruitier est temporairement l'OSBL qui, comme toute personne morale, est exonéré d'IFI.

11 - En matière d'impôt sur le revenu. – En revanche, et même si cette position est regrettable, le donateur d'un usufruit temporaire ne pourra pas bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu du fait de cette donation, car le législateur fiscal a souhaité limiter le cumul d'avantages fiscaux (en matière d'IFI et d'IR). Toutefois, les revenus du bien concerné ne sont plus perçus pendant la durée de l'usufruit consenti ; ils ne sont à l'évidence plus taxables entre les mains du donateur, ce qui est de nature à alléger sa fiscalité à l'impôt sur le revenu.

12 - Droits de mutation à titre gratuit. – En matière de droits de mutation à titre gratuit, soit la donation bénéficie de l'exonération générale octroyée aux OSBL, ce qui est généralement le cas ; soit, à défaut, les droits se calculent sur la valeur du droit d'usufruit transmis. Rappelons à cette occasion que cette durée ne pourra excéder 30 ans et que la valeur de l'usufruit « temporaire » correspond à une fraction de la valeur de la pleine propriété : cette fraction est estimée à 23 % de la valeur en pleine propriété par période de 10 ans.

13 - Comment sécuriser fiscalement une telle donation ? – Différentes conditions ont été posées pour encadrer ces donations d'usufruit temporaires et éviter qu'elles ne soient constitutives d'un abus de droit fiscal. Quatre critères principaux méritent d'être respectés² :

- la donation doit être consentie par acte notarié ;
- elle doit être consentie pour une durée minimale de 3 ans ;
- l'usufruit même temporaire ainsi transmis doit se traduire pour l'organisme donataire par une contribution matérielle (par exemple, mise à disposition de locaux) ou financière (perception de revenus ou dividendes) permettant dans l'un et l'autre des cas de réaliser sa mission sociale ;
- les prérogatives de l'usufruitier doivent être scrupuleusement respectées. L'organisme donataire doit ainsi percevoir directement les fruits et exercer les pouvoirs de gestion qui sont naturellement les siens.

¹ V. sur ce point, dans cette même partie, le 5. Les mécanismes de sécurisation de la libéralité, ou de validation par les autres héritiers.

² V. BOI-PAT-IFI-20-20-30-10, 8 juin 2018, § 280.

Le risque encouru pour non-exécution d'une charge est la révocabilité de la donation

CONSEIL PRATIQUE

→ • Par commodité, l'OSBL pourra déléguer certains de ses pouvoirs au nu-proprétaire, sous réserve que cette délégation soit écrite et qu'un compte rendu annuel de sa « gestion » soit établi au profit de l'œuvre.

• En pratique, si la durée minimale prévue par l'administration fiscale est de 3 ans, ces donations sont généralement consenties pour des durées comprises entre 5 et 10 ans. Ces durées permettent de mieux absorber les coûts de mise en place de l'opération. À l'expiration de cette période, il est évidemment toujours possible de reproduire ce schéma.

Ces précautions favorisent la sécurisation du secteur associatif et évitent certains schémas motivés par un seul objectif d'optimisation fiscale.

B. - Comment mettre en œuvre une telle donation ?

14 - Une donation d'usufruit à durée fixe peut porter sur des biens de natures juridiques très différentes. Généralement, elle concerne des immeubles détenus en direct ou non (parts de sociétés civiles immobilières ou de SCPI) ou des titres et valeurs mobilières, cotés ou non.

Une condition essentielle paraît toutefois s'imposer : que le bien concerné soit frugifère (c'est-à-dire qu'il produise des revenus), ou à tout le moins que son usage ou sa mise à disposition soit profitable à l'OSBL. Sinon, quel intérêt ce dernier aurait-il à accepter la donation consentie ?

Or, en pratique, certains actifs financiers ont plutôt vocation à capitaliser leurs gains (par exemple : un OPCVM ou un contrat de capitalisation). Dans cette situation, l'OSBL doit-il se priver d'une donation portant sur leur usufruit ? La réponse est à formuler sur le terrain de l'opportunité et sur celui de la fiscalité. En opportunité, à l'évidence, l'OSBL n'aura d'intérêt à l'opération que si elle lui profite financièrement, c'est-à-dire si des revenus peuvent juridiquement être « détachés » régulièrement du produit financier concerné. Fiscalement, c'est sans doute ce critère de l'intérêt de l'OSBL qui intéresserait l'administration fiscale.

C. - Quel intérêt patrimonial ?

15 - La technique de la donation d'usufruit « temporaire » permet de concilier les objectifs parfois contradictoires de l'OSBL et du philanthrope.

Pour l'OSBL, le fait de disposer d'un usufruit (donc d'un revenu ou de l'usage d'un bien) pour une durée fixe permet d'avoir de la visibilité sur ses ressources futures, d'inscrire la donation dans une approche budgétaire prévisionnelle pour le financement de ses actions. La relation entre le donateur et l'OSBL s'inscrit alors dans la durée à la différence de donations plus « ponctuelles », qui sont

soumises aux aléas économiques et aux changements d'orientation du donateur.

16 - Pour le donateur, outre l'avantage fiscal évoqué ci-avant, l'argument principal reste celui de la réversibilité du dispositif puisqu'à l'issue de l'opération, le disposant recouvre la pleine propriété de son bien. Au terme, il lui sera alors loisible de reconsidérer son opération soit en conservant le bien, soit en reproduisant le même schéma en faveur de l'OSBL déjà gratifié voire d'un autre, soit enfin en transmettant désormais la pleine propriété.

17 - Cependant, pour que cette opération soit un succès et qu'elle ne génère pas de déception ni pour l'OSBL, ni pour le donateur, il convient d'être particulièrement attentif à la rédaction de l'acte de donation notarié en définissant de manière précise la « règle du jeu » à observer entre les protagonistes (usufruitier à durée déterminée et nu-proprétaire) et donc les prérogatives de chacun³.

3. La donation sur succession

A. - Une technique qui reste à promouvoir

18 - Malgré une faible application, la technique a été encouragée par une disparition de la discrimination entre les bénéficiaires, la nature des biens transmis et un rallongement du délai d'exécution de 6 à 12 mois (depuis le 1^{er} août 2020).

Cette technique prévue par l'article 788, III du CGI permet à tout héritier (ce qui comprend aussi les légataires, ou le conjoint bénéficiaire d'une donation entre époux), de faire don à une association ou fondation reconnue d'utilité publique, mais aussi aux fondations abritées à l'exclusion des fonds de dotation, de tout ou partie de l'héritage reçu.

19 - Elle s'exécute souvent dans des contextes particuliers :

- le respect des intentions exprimées par le défunt qui n'a pas eu le temps de les mettre en œuvre ;
- l'anticipation d'une volonté de transmettre à l'OSBL par l'héritier ;
- la possibilité de se séparer d'un bien dont l'héritier n'a pas l'utilité ;
- gratifier un OSBL en hommage à la personne décédée.

La perception d'un héritage peut aussi nourrir une vocation philanthropique, notamment lorsque l'héritier est âgé et/ou s'estime déjà dans une situation patrimoniale confortable.

20 - Le don sur succession doit être consenti en pleine propriété et libre de toute charge ou contrepartie imposée à l'OSBL (seules

³ Ces points ont fait l'objet de plus amples développements dans le Guide des générosités que le lecteur pourra retrouver : pour les notaires, sur l'intranet : https://intra.notaires.fr/jcms/t3_2133082/fr/guide-des-generosites-2019/-/csn-et-france-generosites. Pour les associations, sur le site de France générosités : www.francegenerosites.org/ressources/guide-generosites-2019/.

les obligations symboliques sont admises, comme la mention du nom du donateur) et peut être consenti en numéraire (y compris de liquidités provenant de l'arbitrage des actifs composant la succession s'il n'y a pas assez de liquidités) ou en nature.

Il ne faut pas oublier que, civilement, le don sur succession, comme toute autre donation, aura un impact sur les calculs de réserve héréditaire et de quotité disponible du donateur. L'impact civil successoral se trouve alors décalé d'une génération.

CONSEIL PRATIQUE

→ **L'organisme bénéficiaire doit délivrer un reçu fiscal spécifique au donateur, à savoir le Cerfa n° 12450*02.**

B. - Qui présente des avantages fiscaux

21 - Le don sur succession doit être prélevé sur les actifs de la succession dans l'année du décès afin que les montants donnés deviennent déductibles de l'assiette de calcul des droits de mutation à titre gratuit, sans plafonnement.

On notera que le bénéfice de ce dispositif fiscal est exclusif de l'utilisation d'une autre réduction d'impôt pour dons consentis à des organismes sans but lucratif : il ne pourra pas se cumuler avec la réduction d'IR ou d'IFI.

22 - Stratégiquement, une alternative fiscale se présente alors entre les différents systèmes de réduction :

- soit bénéficier de la déduction d'assiette aux droits de mutation à titre gratuit en pratiquant un don sur succession ;
- soit appréhender les biens de la succession, supporter le coût de la fiscalité successorale, pour ensuite redonner lesdits biens et bénéficier des réductions d'IR ou d'IFI.

4. Don et donation de la pleine propriété de titres de société

A. - Don manuel ou donation ?

23 - **Définitions.** – Par « titres de société » sont visées à la fois les actions et les parts sociales qui composent le capital social.

24 - Une action est « la part d'associé dans les sociétés dites de capitaux [...] qui est caractérisée par sa libre cessibilité de principe et se présente comme une fraction du capital social »⁴. Les actions ne peuvent donc être émises que par certaines catégories de sociétés : les sociétés anonymes (SA), les sociétés par actions simplifiées (SAS ou SASU) et les sociétés en commandites par actions (SCA). Une action est un titre négociable : il s'agit d'un bien meuble.

4 G. Cornu, *Vocabulaire juridique* : PUF.

25 - Une part sociale est « une fraction du capital social dont l'appropriation donne à l'associé le droit de participer à la vie de la société et au partage des bénéfices »⁵. Les parts sociales sont donc des parts du capital social d'une société de personnes, c'est-à-dire d'une société civile, d'une société en nom collectif, d'une société en commandite simple (SCS), d'une société à responsabilité limitée (SARL ou EURL).

26 - La cession de parts sociales est encadrée par un formalisme strict obligatoirement constaté par un écrit. Ainsi, la cession de parts sociales nécessite l'agrément des autres associés et un enregistrement auprès des services fiscaux (soumis à des droits d'enregistrement). À l'inverse, le transfert de propriété d'une action ne nécessite pas de formalisme particulier, le transfert de propriété résultant de l'inscription des valeurs mobilières au compte de l'acquéreur (*C. com.*, art. L. 228-1).

27 - Le don manuel ne peut, par définition, porter que sur des biens corporels. Par conséquent, il n'est pas possible de procéder au don manuel de parts sociales. Seul le don manuel de titres peut être envisagé. Le don de parts sociales exclut toute « tradition » et doit nécessairement faire l'objet d'une donation par acte authentique⁶.

REMARQUE

→ **Il convient par ailleurs de noter que le démembrement de propriété peut être envisagé comme évoqué ci-avant**⁷.

28 - **Cas des fondations reconnues d'utilité publique.** – La loi prévoit expressément la possibilité pour une fondation de recevoir des titres de société⁸. Depuis la loi PACTE⁹, il est également prévu que si ces parts ou ces actions confèrent à la fondation le contrôle de la société, les statuts doivent préciser comment elle assure la gestion de ces titres sans s'immiscer dans la gestion de la société afin de respecter le principe de spécialité. Les statuts doivent également prévoir les conditions dans lesquelles la fondation se prononce notamment sur l'approbation des comptes de la société, la distribution de ses dividendes, l'augmentation ou la réduction de son capital ainsi que sur les décisions susceptibles d'entraîner une modification de ses statuts.

5 G. Cornu, *Vocabulaire juridique* : PUF.

6 V. not. CA Paris, pôle 3, ch. 1, 5 juin 2019, n° 17/16577 : *JurisData* n° 2019-009682.

7 V. supra, pt 1 : « La donation en pleine propriété » et 2 : « La donation d'usufruit temporaire ».

8 L. n° 87-571, 23 juill. 1987, art. 18-3, sur le développement du mécénat : JO 24 juill. 1987.

9 L. n° 2019-486, 22 mai 2019, relative à la croissance et la transformation des entreprises : JO 23 mai 2019, texte n° 2.

Les héritiers peuvent renoncer par anticipation à agir en réduction contre une ou plusieurs personnes déterminées

B. - Enjeux fiscaux

29 - Droits de mutation à titre gratuit.

– Le don ou la donation de titres de société à un organisme à but non lucratif sera exonéré de droits de mutation à titre gratuit, le cas échéant¹⁰.

30 - Imposition des plus-values. – En vertu de l'article 150 ter du CGI, les gains retirés par un particulier des cessions à titre onéreux de titres de sociétés sont soumis à l'impôt sur le revenu. Cette imposition concerne les cessions à titre onéreux. Ne sont donc pas visées les mutations à titre gratuit sauf s'il s'agit de donation en pleine propriété de titres cotés ouvrant droit à réduction d'impôt sur la fortune immobilière.

En effet, aux termes de l'article 150 duodecies du CGI, en cas de donation de titres donnant lieu à réduction d'impôt sur la fortune immobilière (IFI), la plus-value (c'est-à-dire le gain net correspondant à la différence entre la valeur des titres retenue pour la détermination de l'avantage fiscal et leur valeur d'acquisition) est imposée à l'impôt sur le revenu, lors de la donation.

31 - Dispositions particulières aux opérations de transmission à titre gratuit au profit d'une fondation reconnue d'utilité publique¹¹. – S'agissant des plus-values résultant de la transmission à titre gratuit et irrévocable de titres de capital ou de parts sociales à une fondation reconnue d'utilité publique, elles peuvent (il s'agit bien d'une option) faire l'objet d'un report d'imposition jusqu'à leur cession par la fondation bénéficiaire de cette transmission.

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, c'est-à-dire en cas de cession des titres transmis ou en cas de dissolution de la fondation

L'entreprise qui transmet les titres de capital ou parts sociales communique à l'Administration un état annexé à sa déclaration de résultat faisant apparaître le montant des plus-values réalisées lors de la transmission et dont l'imposition est reportée.

32 - La fondation bénéficiaire de la transmission doit, en cas d'option pour le report d'imposition, communiquer à l'Administration, au titre de l'année en cours à la date de la transmission et des années suivantes, un état faisant apparaître les renseignements nécessaires au suivi de la plus-value dont l'imposition est reportée. Cet état est annexé à la déclaration de résultat ou, à défaut, adressé dans les 3 mois de la clôture de l'exercice. Si l'exercice est clos le 31 décembre ou si aucun exercice n'est clos au cours d'une année, cette formalité est à effectuer au plus tard le deuxième jour ouvré suivant le 1^{er} mai.

33 - Imposition des revenus patrimoniaux. – À l'exception des fondations reconnues d'utilité publique et des fonds de dotation

dont la dotation n'est pas consommable, les revenus tirés de la détention de titres de société sont soumis à l'impôt sur les sociétés au taux réduit de 10 %, 15 % ou 24 % (CGI, art. 206, 5)¹².

34 - S'agissant des revenus de capitaux mobiliers, sont imposables à 24 % :

- les produits de créances non négociables, dépôts, cautionnements et comptes courants qui ne font pas partie des produits exonérés ou des revenus taxables au taux de 10 % ;
- les produits des bons ou contrats de capitalisation ;
- les revenus de valeurs mobilières étrangères autres que les dividendes, encaissés en France ou à l'étranger, sous réserve de l'application des conventions internationales ;
- les avances, prêts ou acomptes reçus en qualité d'associés de sociétés de capitaux.

35 - Sont imposables au taux de 10 % :

- les revenus d'obligations et titres assimilés (emprunts d'État compris) émis depuis 1987 ;
- les produits des titres de créances négociables sur un marché réglementé ;
- les primes de remboursement attachées à certains titres ou contrats ;
- les produits des parts de fonds communs de créances ou de titrisation.

36 - Sont imposables au taux de 15 % tous les dividendes de source française ou étrangère.

37 - Enfin, sont exonérés :

- les produits des obligations et autres titres d'emprunt négociables (y compris les emprunts d'État) émis avant le 1^{er} janvier 1987 ;
- les produits des bons de caisse soumis à retenue à la source ;
- les intérêts des livrets A ;
- les intérêts des livrets « Bleus » du Crédit Mutuel ouverts avant le 1^{er} janvier 2009 ;
- les intérêts des fonds déposés à la Caisse des dépôts et consignations par les sociétés mutualistes.

REMARQUE

→ Côté OSBL, les plus-values de cession de titres ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés, même s'il s'agit de titres générateurs de revenus imposables.

10 V. *Enjeux fiscaux*, JCP N 2023, n° 1035, 10007, présent dossier.

11 V. BOI-BIC-PVMV-30-30-140, 16 mars 2022.

12 V. *Enjeux fiscaux*, JCP N 2023, n° 1035, 10007, présent dossier.

C. - Enjeux pratiques

38 - Acceptation de la donation. – Comme toute donation, la donation de titres de sociétés implique une acceptation préalable des parties.

39 - Du côté du disposant. – Le processus décisionnel prévu dans les statuts de la société sur laquelle porte le don de titres doit être respecté. Des clauses statutaires spécifiques, mais aussi des actes extra-statutaires, sont susceptibles d'impacter la cession gratuite de titres, à l'instar du pacte d'associés ou pacte d'actionnaires. La donation pourra notamment être encadrée par les clauses suivantes :

- la clause d'agrément, qui permet de conditionner la donation à l'accord des associés ou actionnaires, à l'unanimité ou la majorité d'entre eux. Si cette clause n'est pas respectée, la donation sera nulle ;
- la clause de préemption, qui offre un droit de priorité à l'associé qui en bénéficie. Toute donation envisagée doit obligatoirement être proposée à cet associé avant de pouvoir être réalisée au profit d'une autre personne. En cas de manquement, le disposant peut être condamné au paiement de dommages-intérêts à l'égard du bénéficiaire de la clause ;
- la clause d'inaliénabilité, qui peut immobiliser les titres pendant une durée ne pouvant excéder 10 ans. Une telle clause pourra temporairement bloquer la donation envisagée.

40 - Du côté du bénéficiaire. – La procédure d'acceptation prévue par ses statuts doit également être respectée. Les conditions de détention de ces titres ne doivent pas contrevenir au principe de spécialité.

41 - La donation de titres engendre la transmission de l'actif mais aussi du passif de la société. Aux fins de se prémunir contre la découverte d'un passif non déclaré lors de la donation et d'une évaluation erronée de l'actif, une clause de garantie d'actif-passif peut être signée entre le donateur et le donataire. Celle-ci permet de garantir l'exactitude des informations délivrées à ce dernier. Cependant, une telle clause ne pourra être signée par un organisme à but non lucratif, car elle contreviendrait justement au principe de spécialité. En effet, l'acceptation d'un tel engagement impose à l'organisme d'aller au-delà de ce qu'exige une simple gestion patrimoniale et constitue un engagement financier potentiellement important et non maîtrisé, ce qui n'entre pas dans le cadre, d'une part, de sa mission d'intérêt général et, d'autre part, d'une gestion en bon père de famille.

42 - Formalités déclaratives. – Lorsque la donation a été constatée par un acte, l'organisme gratifié enregistre celui-ci auprès du service fiscal compétent, accompagné du règlement des éventuels droits d'enregistrement. Cette formalité doit être réalisée dans le délai d'un mois à compter de la date de l'acte de donation.

43 - Dans l'hypothèse d'un don manuel de titres, si l'organisme bénéficiaire révèle le don à l'Administration, soit spontanément, soit en réponse à une demande ou à un contrôle de l'Administration, il devra également procéder à cette déclaration et payer les droits correspondants dans le délai d'un mois suivant la révélation. Ces dispositions ne sont cependant pas applicables aux organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du CGI.

44 - Au regard de l'objet particulier de la donation, les règles spécifiques applicables à la transmission d'actions et de parts sociales, respectivement prévues par le Code monétaire et financier et le Code civil, devront également être respectées.

5. Les mécanismes de sécurisation de la libéralité, ou de validation par les autres héritiers

45 - Différents mécanismes de sécurisation de la libéralité, ou de validation par les autres héritiers sont envisageables, du vivant du disposant, ou à son décès.

Comme toute libéralité qui n'est pas destinée à un héritier réservataire, celle consentie à un organisme sans but lucratif s'impute sur la quotité disponible. Elle encourt donc le risque d'être « réduite » à la demande des héritiers réservataires qui sont les enfants, vivants ou représentés, et à défaut d'enfant, le conjoint marié.

46 - En termes de calendrier, les calculs relatifs à l'imputation des libéralités ne s'effectuent qu'au décès du philanthrope. Ce dernier a donc pu, sans même s'en rendre compte, effectuer d'autres libéralités qui ont déjà « saturé » la quotité disponible. Si, une fois la succession ouverte, les héritiers réservataires peuvent renoncer à l'action en réduction contre une libéralité au profit d'un OSBL qui grèverait leur réserve, ils peuvent aussi souhaiter recevoir l'intégralité de leurs droits. Dans ce cas, l'OSBL pourra refuser la libéralité si elle a emprunté la forme d'un legs, ou devra verser une indemnité de réduction s'il entend recevoir ou conserver le bien objet de la libéralité.

A. - Du vivant du disposant : la renonciation anticipée à l'action en réduction (RAAR)

47 - Il s'agit ici de conforter le disposant de son vivant dans son choix philanthropique en y associant ses héritiers réservataires, en vue de sécuriser l'OSBL. Ce double objectif peut d'ailleurs concerner à la fois une donation d'ores et déjà consentie, une donation à intervenir, ou encore un legs qui ne trouvera à s'exécuter qu'au décès du disposant.

La sécurisation de la transmission en faveur de l'OSBL passe par l'établissement d'une renonciation anticipée à l'action en réduction (RAAR) signée par l'ensemble des héritiers réservataires. Il s'agit d'un mécanisme abdicatif de la part de ces derniers, limité

Le don ou la donation de titres de société à un organisme à but non lucratif sera exonéré de droits de mutation à titre gratuit

à la libéralité concernée. Cette renonciation ne signifie pas que les enfants renoncent à leur réserve héréditaire mais seulement qu'ils renoncent à demander la réduction de la libéralité consentie à l'OSBL si elle venait porter atteinte à leur réserve héréditaire. Une telle pratique d'autolimitation de la réserve permet donc de sécuriser l'OSBL en neutralisant le risque d'action en réduction que pourraient exercer les réservataires.

48 - Lorsque la situation est plus complexe encore, en présence de libéralités multiples pouvant impacter la quotité disponible (en faveur par exemple conjointement d'un partenaire pacsé, de petits-enfants et d'un OSBL), le principe demeure celui du concours de quotité disponible et de la réduction proportionnelle des legs. Ainsi, un legs en faveur de l'OSBL, qui bénéficie pourtant d'une renonciation anticipée à l'action en réduction donnée par les héritiers, impactera cependant par ricochet d'autres libéralités. Dans ce contexte, l'héritier renonçant peut ainsi opportunément « conditionner » sa RAAR à l'application d'une méthode de calcul de l'indemnité de réduction ou à l'exécution d'une autre libéralité. Ainsi, il pourra indirectement « flécher » et/ou prioriser les libéralités.

49 - Par ailleurs, si une RAAR peut être consentie « en faveur » d'une libéralité unique, elle peut être rédigée de telle sorte à en couvrir plusieurs, qui seraient consenties successivement en faveur du même bénéficiaire. Cette pratique notariale permet, par exemple, de couvrir une donation et un testament ou encore plusieurs donations successives, consentis en faveur du même OSBL.

50 - Compte tenu de la portée du dispositif, sa mise en œuvre est encadrée (*C. civ., art. 930, al. 1*) et cette technique ne peut pas être utilisée en présence d'enfant mineur (*C. civ., art. 930-1*). Il s'agit d'un acte solennel qui doit être reçu en la présence de deux notaires, dont l'un est nommé par le président de la chambre des notaires. La renonciation ainsi formulée doit ensuite être acceptée par le donateur ou le testateur.

ATTENTION

→ Le seul risque résiduel pour l'OSBL serait que le renonçant se retrouve, en raison de cette opération, dans un état de besoin au jour de la succession. À la demande du renonçant, le juge pourrait alors décider de moduler les effets de la renonciation pour lui permettre de s'extraire de son impécuniosité.

51 - La réserve héréditaire est parfois, à tort, présentée comme un frein à la philanthropie. En effet, dans le cadre d'un accord familial, toujours souhaitable sur ces sujets, il est possible d'aller au-

delà de la quotité disponible, en toute transparence et en toute sécurité.

B. - Au décès du disposant

52 - Lorsqu'il s'agit d'opérer une transmission harmonieuse et répartie entre ses proches et un OSBL, différents mécanismes existent pour créer des « passerelles » successorales entre eux. Tantôt ce sont les héritiers qui souhaiteront s'effacer pour favoriser l'OSBL ; tantôt, au contraire, c'est l'OSBL qui décidera de recevoir moins afin de préserver les héritiers ou légataires.

1° Le consentement à exécution

53 - Ainsi que présenté ci-dessus, en présence d'un legs qui viendrait amputer leur réserve, les héritiers disposent d'une action en réduction. Chacun des héritiers réservataires peut individuellement choisir de l'utiliser ou, au contraire, choisir de laisser s'exécuter la libéralité, d'y consentir, une fois le décès du disposant intervenu. L'acte qui doit alors être dressé par le notaire est un acte de consentement à exécution, portant sur les legs en faveur de l'OSBL. Cette technique constitue un premier moyen d'autolimitation de la vocation successorale des héritiers réservataires au service de la cause défendue par leur auteur.

2° La renonciation à l'action en réduction « post mortem »

54 - Si la renonciation à l'action en réduction peut être anticipée, cela demeure cependant une précaution relativement rarement mise en place. Une fois le décès intervenu, rien n'interdit à un héritier, connaissance prise de son droit, de renoncer à exercer son action en réduction contre une libéralité, en l'occurrence, s'il se trouve en accord avec le disposant, celle consentie au profit de l'OSBL.

3° La renonciation au bénéfice d'une assurance-vie

55 - Tout comme il peut être judicieux d'inciter ses héritiers à la générosité dans son testament, il peut être de même pertinent de prévoir une clause bénéficiaire « à tiroir » pour ses contrats d'assurance-vie.

EXEMPLE

→ La clause bénéficiaire des contrats d'assurance-vie peut prévoir différentes désignations en cas de décès. L'idée peut être de prévoir un OSBL au lieu de la clause classique qui vise « les héritiers », ou encore de proposer au bénéficiaire de premier rang de « laisser passer » au profit d'un OSBL, notamment s'il n'a pas besoin des capitaux.

Exemple 1 : « *Mon conjoint, à défaut mes enfants nés ou à naître, vivants ou représentés, à défaut l'OSBL XXX (ou les OSBL XXX et YYY par parts égales).* »

Exemple 2 : « *Mon neveu Pierre XXX, à défaut, qu'il soit prédécédé ou qu'il refuse sa désignation, ce que je l'invite à faire s'il n'a pas besoin de ces capitaux, l'OSBL XXX (ou les OSBL XXX et YYY par parts égales).* »

56 - À la différence d'une renonciation successorale, la renonciation au bénéfice d'un contrat d'assurance-vie ne nécessite aucune forme particulière. Elle est opérante pour la totalité du contrat d'assurance-vie et ne peut intervenir de manière partielle. Ainsi, chaque bénéficiaire est face à une option binaire : soit il accepte, soit il renonce. Il ne peut pas renoncer « *en faveur* » d'un OSBL qui n'aurait pas été désigné. Dans l'hypothèse où il connaîtrait la volonté du souscripteur de voir affecter le capital décès à un OSBL, il peut néanmoins accepter le capital et effectuer un don à titre personnel.

En termes de stratégie patrimoniale, il est donc recommandé, plutôt que de souscrire un contrat d'assurance-vie avec des montants significatifs, d'en souscrire plusieurs, avec des montants moins importants.

4° Le cantonnement

57 - **Cantonnement par l'OSBL.** – À l'inverse, il arrive régulièrement qu'un OSBL soit désigné légataire universel des biens du philanthrope, soit que ce dernier n'ait pas d'enfants, soit qu'il souhaite que l'OSBL reçoive le maximum de ses biens successoraux. En l'absence d'héritiers réservataires, rappelons à ce propos qu'il est préférable que l'OSBL soit institué légataire universel au moyen d'un testament authentique afin de simplifier son entrée en possession du patrimoine successoral.

58 - Une fois l'OSBL institué légataire universel, il a alors vocation à appréhender la totalité des biens successoraux. Le cas échéant, il lui incombera de délivrer les legs particuliers. Pourtant, si le disposant laisse aussi des membres de sa famille à un degré éloigné, il arrive fréquemment que le défunt n'ait pas prévu ou ait oublié de leur laisser quelques biens « *personnels* » ou de famille, en les instituant légataires à titre particulier. L'OSBL ne souhaitera généralement pas priver les membres de la famille, même à un degré éloigné, de ces souvenirs, meubles ou objets d'art ou tout simplement de ces biens auxquels la famille est particulièrement attachée. L'OSBL sera d'ailleurs d'autant plus enclin à les voir revenir à la famille que les biens en question ne présentent aucun intérêt pour lui dans le cadre du déploiement de ses missions.

Dès lors, comme tout légataire, l'OSBL pourra prendre moins et donc cantonner son legs sur les biens qu'il ne souhaitera pas recueillir (C. civ., art. 1002-1). L'émolument ainsi délaissé reviendra alors mécaniquement aux autres ayants cause, lesquels sont réputés tenir leurs droits non de l'OSBL qui s'efface partiellement, mais directement du disposant.

59 - Fiscalement, la décision de l'OSBL de cantonner ne s'analyse pas comme une acceptation de sa part suivie d'une libéralité qu'il aurait à son tour consentie aux héritiers. L'éventuelle taxation s'opère donc en fonction du lien de parenté ayant existé entre le défunt et les ayants cause concernés. S'il s'agit de souvenirs ou de documents de famille ou de biens sans aucune valeur, aucun droit de succession ne sera dû.

60 - **Cantonnement au profit de l'OSBL.** – Réciproquement, un légataire ou un conjoint bénéficiaire d'une institution contractuelle entre époux pourra lui aussi cantonner son legs ou son émolument afin de privilégier un OSBL qui serait institué conjointement et avec lequel il serait en « *concours* ».

61 - Fiscalement, cette opération sera neutre pour le légataire qui verrait sa vocation amoindrie puisqu'il ne supportera de droits que sur la part effectivement perçue de l'actif successoral après application du cantonnement. L'OSBL, de son côté, ne supportera pas de fiscalité s'il est bien exonéré de droits de mutation à titre gratuit.

CONSEIL PRATIQUE

➔ Cette décision méritera, comme nous l'avons vu, d'être comparée à une stratégie alternative qui conduirait le conjoint ou le légataire à appréhender le bénéfice entier de sa libéralité, quitte à redonner ensuite une fraction de ce qui aura été reçu à l'OSBL. Dans ce schéma, le légataire supporte des droits de mutation à titre gratuit sur la fraction qu'il souhaite donner à l'OSBL, mais il pourra bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu à due concurrence. C'est la différence de taux de taxation (IR vs DMTG) qui guidera le choix définitif.

62 - Ces différents mécanismes supposent une gestion fine des dispositions de dernières volontés, puis de la succession. Mais ils constituent autant de subtilités techniques permettant à la générosité de se développer et de mieux s'exprimer, sans pour autant venir contrarier les ayants cause familiaux. ■

GUIDE DES LIBÉRALITÉS

CINQUIÈME PARTIE

Vouloir gratifier d'un legs un OSBL implique de rédiger un testament et d'en respecter les règles. Il convient donc de veiller à la bonne rédaction du testament et à permettre le plus rapidement possible la collecte des informations sur la consistance du legs.

10011

Conclusion

Sarah Bertail, Catherine Bienvenu, Sophie Gonsard, Pierre Lemée, Anouk Marchaland, Jean-Michel Mathieu, Laurent Mazeyrie et Céline Ponchel-Pouvreau

Ndlr : cette étude fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).

1. De l'intérêt de bien rédiger son testament

1 - Vouloir gratifier d'un legs un OSBL implique de rédiger un testament et d'en respecter les règles. Outre les considérations légales que nous avons vues quant à la typologie des legs possibles et à la forme de l'*instrumentum* lui-même, quelques considérations pratiques s'imposent.

2 - Si la forme olographe est la plus simple, donc la plus courante, encore faut-il ne pas négliger certains aspects pratiques. Écrire lisiblement, bien révoquer les testaments antérieurs, donner tous les détails permettant l'identification de ses légataires, sont autant d'atouts pour faciliter le règlement de sa succession. Ne pas négliger la désignation d'un légataire universel et être clair sur celle-ci est également indispensable lorsque l'on n'a pas d'héritiers directs. De même, il convient de ne pas désigner une cause mais bien un organisme clairement identifié et encore moins de laisser à ses héritiers le soin de le choisir.

3 - De même, plusieurs personnes ne peuvent pas tester dans le même document et il convient d'écartier la formule trop souvent encore employée conditionnant le legs à la simultanéité des décès de deux personnes.

4 - Il convient également de ne pas négliger le fait qu'un testament s'interprète strictement : le legs d'un bien désigné n'emporte ainsi pas automatiquement celui d'autres biens considérés comme annexes par le testateur et qui aurait omis de le préciser.

5 - Enfin, si le legs doit s'assortir de charges, encore faut-il qu'elles soient réalistes et réalisables, au risque de les voir écartées par le juge ou le legs refusé.

Tous ces sujets se rencontrent malheureusement trop fréquemment en pratique.

2. Éviter les successions en déshérence

6 - En application de l'article 809 du Code civil, une succession est considérée comme vacante lorsqu'elle n'est acceptée ou réclamée par aucun héritier à l'expiration d'un délai de 6 mois à compter de l'ouverture de la succession.

7 - Dans ce cadre-là, et malgré l'existence d'un testament, de nombreuses situations peuvent se présenter, dans lesquelles le règlement de la succession sera affecté par l'absence de transmission de la saisine.

8 - Trop souvent, l'absence de désignation d'un légataire universel (ce qui est le cas par exemple, lorsque le testateur répartit chacun de ses biens un par un), ou une mauvaise désignation (lorsqu'une cause est désignée plutôt qu'un organisme) obligent à rechercher des héritiers légaux ou à solliciter une délivrance judiciaire.

9 - De même, l'obligation comptable de fournir les éléments d'actif et de passif les plus exhaustifs pour permettre l'accepta-

tion des legs par les organismes bénéficiaires rend le délai de 6 mois fixé par le texte difficile à respecter.

10 - Dans tous les cas, le risque d'une saisine des domaines par le notaire ou un créancier pèse sur le bon déroulé du règlement de la succession.

Il convient donc une fois encore de veiller à la bonne rédaction du testament et à permettre le plus rapidement possible la collecte des informations sur la consistance du legs. ■

Pour aller plus loin

- Memento Francis Lefebvre Association, 2023.
- Financement privé des organismes sans but lucratif, sous la coordination d'Anne Sophie de Jotemps, Juri'Guide Dalloz, 2021.
- Bulletin Officiel des finances publiques, le site des commentaires officiels des dispositions fiscales de la Direction générale des finances publiques : <https://bofip.impots.gouv.fr/>.
- Legifrance.gouv.fr.
- Associations.gouv.fr.
- Conseil d'État : recueil de jurisprudence des associations et fondations reconnues d'utilité publique accessible sur www.conseil-etat.fr.


LexisNexis - Presse


LexisNexis

Votre sélection en droit notarial



LA SEMAINE JURIDIQUE
NOTARIALE ET IMMOBILIÈRE

Les clauses non écrites en droit de la copropriété



LOYERS ET COPROPRIÉTÉ



LA REVUE FISCALE DU PATRIMOINE



ACTES PRATIQUES D'INGÉNIERIE IMMOBILIÈRE



ACTES PRATIQUES STRATÉGIE PATRIMONIALE



DROIT DE LA FAMILLE



Web - Mobile - Tablette

SERVICE INCLUS DANS VOTRE ABONNEMENT

Choisissez votre revue
Abonnez-vous sur
boutique.lexisnexis.fr

PHOTO © GOODBOY PICTURE COMPANY/ISTOCK

562 028 431 RCS PARIS

21/09/2021 - 00/00/2021

AUTRES REGARDS

10012

3 questions à...

Suzanne Chami

« L'Institut IDEAS joue un rôle actif dans l'élaboration de bonnes pratiques et le développement de la philanthropie »

Ndlr : cet entretien fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).



Depuis plus de 10 ans, l'Institut IDEAS (Institut de développement de l'éthique et de l'action pour la solidarité) qui compte, parmi ses membres fondateurs, les présidents de l'Ordre des experts-comptables (CNOEC) et de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC), agit pour renforcer la qualité et la capacité d'action des organismes sans but lucratif (OSBL), au service de l'intérêt général. Il a pour objectif de favoriser l'élaboration de bonnes pratiques et accompagne les OSBL en organisant la délivrance du label IDEAS, que plus de 80 organismes ont obtenu depuis la création de l'Institut en 2010. Suzanne Chami, déléguée générale de l'Institut IDEAS, revient sur les conditions d'obtention du label et son rôle dans le développement des bonnes pratiques et de la philanthropie.

1 Qu'est-ce que le label IDEAS, et quelle est la démarche pour l'obtenir ?

Le label IDEAS valorise la qualité des OSBL que sont les associations, les fondations et les fonds de dotation. Il atteste de bonnes pratiques en matière de gouvernance, de gestion financière et d'évaluation, pour agir efficacement et dans la durée. Il constitue un vecteur de confiance pour les donateurs et les mécènes en quête d'efficacité et de réassurance.

IDEAS a construit une démarche structurante, de long terme, pour aider les OSBL à optimiser leurs pratiques, gagner en efficacité et accélérer leur développement. L'objectif est de soutenir leur montée en compétences, et de leur donner les clés d'un questionnement pertinent, pour entrer dans une dynamique d'amélioration continue.

La démarche proposée par l'Institut IDEAS pour obtenir ce label est unique à ce jour. Elle se déroule en trois temps :

- une période d'accompagnement de l'organisme volontaire par un binôme de conseillers bénévoles, sur la base d'un diagnostic partagé de la situation de l'organisation au regard des 90 bonnes pratiques du Guide IDEAS ;
- une étape de contrôles effectués par des professionnels indépendants ;
- et enfin, la présentation de l'organisme candidat devant le Comité Label, jury indépendant et pluridisciplinaire.

Comme le révèlent ces différentes étapes, le label IDEAS est donc attribué après une longue audition et au vu du rapport des

conseillers, d'une part, et du rapport des contrôleurs, experts-comptables et commissaires aux comptes, d'autre part. Il est délivré pour 3 ans, et en 2022, certains organismes se sont présentés pour obtenir... le troisième renouvellement !

2 En quoi contribuez-vous à l'élaboration de bonnes pratiques ?

L'Institut IDEAS joue un rôle actif dans l'élaboration et la promotion de bonnes pratiques, favorisant ainsi une gestion plus efficace, transparente et responsable des OSBL.

Il conçoit et actualise le Guide IDEAS, dont les 90 Bonnes Pratiques abordent les points clés du fonctionnement des OSBL, autour de thèmes structurants : fondamentaux associatifs, RSO, maîtrise des risques, systèmes de pilotage et outils d'évaluation. Ce guide a été élaboré en faisant collaborer des personnalités qualifiées, aux compétences et expériences diversifiées, afin de croiser les regards des associations et fondations, des financeurs, des métiers de l'audit et des professionnels du chiffre. Leurs contributions ont permis de prendre en compte les spécificités des OSBL, et de produire un référentiel qui fait converger leurs besoins de structuration et les attentes des financeurs et donateurs. Il est régulièrement mis à jour pour rester pertinent et adapté. Cet outil de référence est accessible librement sur le site de l'Institut IDEAS, pour encourager tous les OSBL à s'en saisir, ainsi que leurs parties prenantes. Les bonnes pratiques sont également dif-

fusées largement à travers des ateliers de formation, des conférences et des outils numériques, tels qu'une série web de témoignages et conseils intitulée « Témoins engagés », et un autodiagnostic en ligne.

L'Institut IDEAS participe enfin aux travaux, recherches et publications des autres acteurs de référence du secteur qui agissent en faveur de l'intérêt général. Ces travaux collectifs permettent d'identifier les meilleures pratiques et les tendances émergentes dans le secteur associatif, et de contribuer à l'adaptation des organisations aux nouvelles contraintes et attentes des parties prenantes.

Au regard de ces éléments, IDEAS affirme clairement sa mission d'intérêt général : permettre à un plus grand nombre d'organismes d'améliorer leur organisation et leur efficacité.

3 Comment développer la philanthropie ?

La philanthropie tient une place essentielle dans le soutien et le développement des causes sociales et humanitaires, et les notaires jouent évidemment un rôle de premier plan dans les décisions patrimoniales de leurs clients. Ils peuvent ainsi contribuer activement au soutien de ces activités en informant sur les possibilités et les avantages de l'engagement philanthropique.

La liste des organismes qui ont obtenu le label IDEAS constitue une source de référence fiable et permet aux personnes souhaitant effectuer des dons de trouver des organismes habilités à recevoir ces dons, et reconnus pour leur exigence de qualité. Les organismes sont classés par domaines d'action, ainsi que par rapport aux objectifs de développement durable (ODD).

La diversité des causes présentées permet de répondre à la diversité des aspirations des donateurs.

Il faut rappeler enfin que l'Institut IDEAS peut proposer aux notaires de les aider à approfondir leur connaissance du secteur associatif, pour mieux accompagner leurs clients dans leurs démarches philanthropiques.

PROPOS RECUEILLIS PAR
CATHERINE LARÉE ET MARIE FABRE

AUTRES REGARDS

10013

3 questions à...

Sergey Lagodinsky

« *Il est temps, pour les acteurs de la société civile, de contribuer au processus législatif* »

Ndlr : cet entretien fait partie d'un dossier consacré au Guide des libéralités 2023 : JCP N 2023, n° 1035, 10000-10013, fruit d'un travail collectif dont les auteurs sont mentionnés in JCP N 2023, n° 1035, 10000 (édito).



Sergey Lagodinsky est député européen et membre du Groupe des Verts/Alliance libre européenne. Il est l'auteur d'un rapport contenant des recommandations à la Commission sur un statut pour les associations et organisations à but non lucratif européennes transfrontalières, daté du 19 janvier 2022. Dans cet entretien accordé à La Semaine juridique notariale et immobilière, Sergey Lagodinsky revient sur le rôle que peut jouer l'Europe dans le développement de la philanthropie. Plus précisément, il explique que dans un contexte de rapprochement des sociétés européennes, le processus législatif européen est à même d'organiser et de structurer les organismes à but non lucratif de la société civile, afin que ceux-ci puissent défendre l'intérêt général.

Ndlr : traduit de l'anglais par Sarah Bertail.

1 Que pensez-vous de la philanthropie en Europe ?

La société européenne est encore parfois perçue comme un simple marché commun. Pourtant, l'Union dans laquelle nous vivons aujourd'hui est différente de celle d'il y a 30 ans puisqu'il y a peu, la Commission a tenté pour la première fois d'octroyer un statut juridique européen pour les associations et organisations à but non lucratif européennes transfrontalières.

Par ailleurs, grâce à l'intégration économique, à l'échange culturel et surtout à l'ubiquité des communications électroniques, nos sociétés européennes se sont rapprochées les unes des autres. Or, la société civile est essentielle pour donner aux gens une voix au sein de nos démocraties. La philanthropie fait partie intégrante de la société civile dans la mesure où elle permet de promouvoir les activités d'intérêt général (*public benefit*) et contribue aux activités d'intérêt général menées par les organisations de la société civile.

2 Quel est le rôle des instances européennes dans la promotion de la philanthropie et la défense de l'intérêt général ?

En 2022, le rapport d'initiative législative du Parlement européen, dont j'étais le rapporteur, a sollicité la Commission pour adopter une législation qui souligne l'importance du rôle de la société civile pour la démocratie et pour nos sociétés. Nous attendons la proposition de la Commission européenne, qui sera normalement publiée fin septembre. J'espère qu'elle apportera les améliorations légales et la sécurité juridique dont les organisations de la société civile ont grandement besoin.

L'un des points centraux du rapport Lagodinsky est qu'il apporte une définition commune de la notion de contribution à l'intérêt général, là où différentes conceptions co-existaient, fondées sur une tradition juridique et une conception sociétale des efforts en faveur de l'intérêt général. Pour que la société civile puisse contribuer à l'in-

térêt général, il est nécessaire d'assurer la liberté de circulation des organisations de la société civile et de réduire ou d'éliminer les lourdeurs juridique, administratives, formelles et financières.

3 Quels projets avez-vous en la matière ?

À la suite de l'adoption du rapport Lagodinsky en 2022, la Commission a rapidement annoncé qu'elle poursuivrait l'initiative par voie législative. Nous comptons sur la publication de la proposition par la Commission européenne dans les meilleurs délais, au plus tard fin septembre, et il en est grand temps alors que nous nous approchons du terme de la législature, étant rappelé que les députés européens et la Commission seront renouvelés en juin 2024. Mes collègues et moi-même sommes prêts à faire avancer la forte ambition que nous avons exposée dans le rapport d'initiative législative. Nous avons la volonté d'offrir un cadre légal européen encourageant, outillant et soutenant les organisations de la société civile, afin qu'elles puissent poursuivre leurs activités au travers des frontières européennes et au-delà.

Il est donc temps, pour les acteurs de la société civile – philanthropiques ou non – de contribuer au processus législatif et de faire entendre leurs voix afin d'assurer la création d'un cadre juridique qui puisse leur donner les nécessaires libertés permettant de réaliser leurs missions !

PROPOS RECUEILLIS PAR
CATHERINE LARÉE ET MARIE FABRE