

Don manuel de parts sociales : oui, c'est possible

Certains professionnels affirment que le don manuel de parts sociales est impossible et qu'il doit être réalisé par un notaire. Cet article fait la démonstration juridique qu'il est au contraire possible et en décline les avantages.



Par Henry ROYAL,
Formations professionnelles
et ingénierie patrimoniale du chef
d'entreprise, Royal Formation

Conditions du don manuel

Comme toute donation, le don manuel doit remplir plusieurs conditions : l'intention libérale et l'appauvrissement irrévocable du donateur, l'acceptation et l'enrichissement des donataires¹.

Si le CGI traite du don manuel², le Code civil ne le mentionne pas directement. Il y fait allusion à l'article 265, qui vise « les donations de biens présents qu'elle que soit leur forme ».

Le don manuel est un contrat réel³ qui ne peut être réalisé par acte sous seing privé, à peine de nullité absolue⁴. C'est pourquoi l'article 931 du Code civil selon lequel « Tous actes portant donation entre vifs seront passés devant notaires » ne le concerne pas⁵ et ne le prohibe pas.

Le recours au notaire est obligatoire lorsque la donation est réalisée par écrit, ainsi que pour la donation des biens soumis à des formalités spéciales de publicité de transfert de propriété⁶ : immeubles, fonds de commerce, navires, bateaux et avions.

Une évolution jurisprudentielle favorable au don manuel

La jurisprudence n'a cessé d'étendre le champ d'application du don manuel.

Le don manuel est une institution d'origine coutumière qui constituait la donation de

droit commun avant la donation notariée issue de l'Ordonnance de 1731⁸. Il est le prolongement du droit romain, *traditio* devenu « tradition réelle », terme remplacé dans le Code civil par « la remise de la chose » depuis la loi 2009-526 du 12 mai 2009 de simplification et de clarification du droit et d'allègement des procédures.

La tradition réelle consistait en une remise d'une chose mobilière, de la main du donateur à celle du donataire qui en devenait propriétaire ; le transfert de propriété était réalisé sans formalité particulière. La tradition réelle était exclusivement matérielle ; les biens meubles incorporels, non susceptibles de remise matérielle, étaient exclus du don manuel. Mais la dématérialisation des biens a entraîné celle de la tradition. Le don manuel peut aujourd'hui être réalisé sans remise de la

main à la main et la jurisprudence a étendu le champ d'application du don manuel à certains biens incorporels :

- aux créances de sommes d'argent, que ce soit par chèque provisionné⁹, ou par virement de compte à compte¹⁰ ;
- aux comptes courants d'associés¹¹ ;
- aux valeurs mobilières inscrites en compte¹² ;
- à un portefeuille de courtage en assurances¹³...

De surcroît, pour réaliser un don manuel et transférer la propriété, il n'est plus nécessaire de remettre immédiatement le bien¹⁴. Pour le droit romain et notre

1. C. civ., art. 894 ; Cass. crim., 11 févr. 2003, n° 02-85866.

2. CGI, art. 757.

3. Cass. civ. 1^{ère}, 24 mai 1976, n° 75-10678.

4. C. civ., art. 1339 ; Cass. civ. 1^{ère}, 15 juillet 1993, n° 91-21980.

5. « Les dons manuels ne sont susceptibles d'aucune forme. Il n'y a là d'autres règles que la tradition », Fenet, *Recueil complet des travaux préparatoires, Tome XII, Rapport de Jaubert à l'Assemblée générale*, p. 598, 1827.

6. C. civ., art. 701-1 et D. 55-22 du 4 janv. 1955 portant réforme de la publicité foncière : « Tout acte sujet à publicité dans un bureau des hypothèques doit être dressé en la forme authentique ».

7. Le législateur a créé l'acte notarié pour protéger le donateur contre une générosité excessive.

8. Cass. civ. 1^{ère}, 11 juill. 1960 : « Le don manuel n'a d'existence que par la tradition réelle que fait le donateur de la chose donnée, effectuée dans des conditions telles qu'elle assure la dépossession de celui-ci et assure l'irrévocabilité de la donation définitive et irrévocable de la donation » ; Cass. civ. 1^{ère}, 19 novembre 1996, n° 95-10242.

9. Cass. civ. 1^{ère}, 5 juill. 1973, n° 72-10930 ; Cass. civ. 1^{ère}, 4 févr. 2015, n° 13-19921.

10. Cass. civ. 1^{ère}, 6 mars 1996, n° 94-14222 ; 12 juill. 1966, D. 1966, 614 ; 4 nov. 1981, n° 80-11749 ; Cass. com., 27 oct. 1993, n° 91-13946 ; Cass. civ. 1^{ère}, 30 mars 1999, n° 97-11948.

11. CA Marseille, 4^{ème} ch., 23 oct. 2012, n° 09MA04522.

12. Cass. com., 21 janvier 2004, n° 00-14211 : « Les valeurs mobilières peuvent faire l'objet d'un don manuel par un simple virement du donateur au nom du donataire ». Il n'y a pas de définition officielle des valeurs mobilières. Selon le dictionnaire *Vernimmen* : « Une valeur mobilière est un titre financier négociable, interchangeable et fongible qui peut être coté en bourse ». Les actions sont des valeurs mobilières, pas les parts sociales puisqu'elles ne sont pas négociables.

13. Cass. civ. 1^{ère}, 3 février 2004, n° 02-14102. Un portefeuille de courtage en assurances est une créance ; Cass. civ. 1^{ère}, 5 févr. 2009, n° 08-10230.

14. Cass. civ. 1^{ère}, 10 octobre 2012, n° 10-28363 : « Constitue une tradition [un don manuel] tout acte [...] marquant le transfert définitif de la propriété, sans remise immédiate de la chose donnée ».

Résumé

Le don manuel de parts sociales est autorisé par le ministère de la justice et indirectement par la jurisprudence. Un pacte adjoint peut préciser les conditions dans lesquelles le don manuel a été réalisé : clause de réserve d'usufruit, de donation-partage... Au plan fiscal, le don manuel présente un avantage qui peut être décisif par rapport à la donation notariée : le moment de payer les droits. Le don manuel est source d'économies substantielles pour les clients.

droit ancien, la remise de la chose réalisait le transfert de la propriété : possession et propriété étaient confondues. Aujourd'hui, elles sont dissociées et la distinction entre possession et propriété est clairement établie. Ce n'est donc plus la remise du bien qui marque le transfert de propriété, mais le consentement des parties, avec toutefois deux exceptions :

- les meubles corporels, pour lesquels la possession vaut présomption de propriété¹⁵ ;
- les titres financiers, dont les actions, qui se transmettent par inscription en compte¹⁶.

Le don manuel de parts sociales

Le transfert de propriété survient au moment du consentement entre les parties pour les parts sociales¹⁷, de l'inscription au compte-titres du donataire pour les actions et plus généralement pour les titres financiers¹⁸. Cette inscription en compte n'est pas considérée par la jurisprudence comme un écrit au sens de la donation notariée de l'article 931 du Code civil.

- Le don manuel d'actions est consacré par plusieurs jurisprudences¹⁹ : les valeurs mobilières peuvent faire l'objet d'un don manuel par un simple virement du donateur au nom du donataire.
- La jurisprudence ne s'est pas prononcée sur le don manuel des parts sociales, mais elle l'autorise indirectement. De plus, la doctrine, dont le ministère de la justice et l'administration fiscale, l'autorise.

La jurisprudence l'autorise indirectement

La jurisprudence autorise indirectement le don manuel de parts sociales. En effet, les parts sociales sont des créances²⁰ et les créances peuvent être données²¹, même en l'absence d'écrit²² ou de titre²³. La jurisprudence valide le don manuel de créances de sommes d'argent, de compte-courant, de portefeuille de courtage d'assurances²⁴...

Remarque : Les cessions de créances sont toutes soumises aux mêmes formalités, notamment la constatation de la cession par écrit. Il ne faut pas confondre constatation et réalisation ; certes, le don manuel ne peut pas être réalisé par écrit, mais il peut et doit être constaté par écrit après sa réalisation. Ce n'est pas la constatation de la cession qui marque le transfert de propriété, mais le consentement des parties.

La doctrine l'autorise

Le Ministère de la Justice, par la voie du Garde des Sceaux²⁵ et celle du CCRCS²⁶, autorise le don manuel de parts sociales. L'administration fiscale, qui cependant n'est pas juge de la légalité des conventions qu'elle enregistre, l'autorise également dans le bulletin officiel des impôts concernant les droits d'enregistrement²⁷ et la prévoit sur son formulaire de déclaration de don manuel²⁸.

Certains s'y opposent

Ceux qui s'y opposent utilisent les arguments suivants :

- La transmission à titre gratuit des parts sociales ne peut s'effectuer que par acte authentique, car les parts sociales ne peuvent pas être représentées par des titres négociables²⁹ : s'il est vrai que les parts sociales ne peuvent pas être représentées par des titres négociables, la jurisprudence n'a jamais utilisé le critère de la négociabilité pour motiver ses décisions concernant le don manuel. Sans donner de définition du terme négociable, la loi précise seulement qu'une action est négociable et qu'une part sociale ne l'est pas ; ce qui veut simplement dire qu'une part sociale n'est pas une action. Les règles qui régissent la transmission des actions sont précisées par le Code

monétaire et financier³⁰ ; celles des parts sociales par le Code civil³¹ ; il n'y a pas lieu de les comparer. La plupart des créances sont transmissibles par don manuel ; à ce jour, la jurisprudence n'a pas étendu cette possibilité à leur ensemble.

- Il est impossible de procéder à des dons manuels de parts sociales. En effet, les parts sociales, représentatives du capital des sociétés de personnes ne peuvent être représentées par des titres négociables au sens du droit civil. Ainsi, les droits d'un associé de parts sociales ne peuvent ni être représentées par un titre matériel, ni être inscrites en comptes et transmissibles selon le formalisme simplifié du droit commercial. Les droits d'un associé résultent des statuts. Ces parts ne sont donc pas susceptibles de don manuel³² : en effet, parce qu'elles ne sont pas des actions, mais des créances, les parts sociales ne peuvent être représentées par des titres négociables et elles ne sont pas transmissibles par inscription au compte du donataire. Les créances sont transmises dès le consentement des parties³³, le donateur et le donataire, et la jurisprudence précise que la transmission peut être réalisée même en l'absence de titre. Rien ne s'oppose à ce que les parts sociales soient représentées par un titre

15. C. civ., art. 2276 al. 1^{er} ; Cet article s'applique aux meubles corporels, sauf entre époux séparés de biens (Cass. civ. 1^{er}, 8 octobre 2014, n° 13-22938) et s'agissant des meubles incorporels (Cass. com., 5 mai 2009, n° 08-18165).

16. C. mon. et fin., art. L 211-17 al. 1^{er}.

17. C. civ., art. 938.

18. C. mon. et fin., art. 211-17 al. 1.

19. Cass. com., 27 octobre 1993, n° 91-13946 ; 19 mai 1998, n° 96-16252 et n° 96-16253 ; 21 janvier 2004, n° 00-14211.

20. Cass. com., 27 avril 2011, n° 10-17778 : « Les parts sociales, qui ont la nature juridique de créances, s'éteignent par le paiement, l'annulation des titres n'étant que la prise en compte scripturale du remboursement de la créance ».

21. Cass. com., 31 mars 1998, n° 96-12897 ; 31 novembre 2006, n° 05-11648 : « La cession de créances peut être faite à titre gratuit ».

22. Cass. com., 21 janv. 2004, n° 00-14211 : « La preuve de l'existence ou de l'absence du don manuel échappe au formalisme de l'article 931 du Code civil [l'écrit] et peut être rapportée par tous moyens ».

23. CA Angers, 24 juin 2008 : Juris-Data n° 2008-370823.

24. Pour les sommes d'argent : Cass. civ. 1^{er}, 6 mars 1996, n° 94-14222 ; pour le compte-courant : CA Marseille, 4^{ème} ch., 23 oct. 2012, n° 09MA04522 ; pour le portefeuille de

courtage d'assurances : Cass. civ. 1^{er}, 3 févr. 2004, n° 02-14102.

25. Rép. min. n° 33840, JOAN Q, 13 mai 1996 : Le don manuel « est applicable à la transmission d'entreprise sans qu'il y ait lieu de prévoir de nouvelles règles spécifiques en ce domaine, et, spécialement, s'agissant de la transmission de droits sociaux », sans distinction entre actions et parts sociales.

26. CCRCS (Comité de coordination du registre du commerce et des sociétés), avis n° 2012-039, 25 oct. 2012 : « Le dépôt en annexe au RCS d'une déclaration de don manuel de parts de société... ».

27. BOI-ENR-DMTG-20-30-20-20, n° 220 : « Ainsi, l'exonération est applicable aux donations de parts ou actions de sociétés effectuées sous forme de dons manuels ».

28. Formulaire n° 2735 : « Dons de parts ou actions d'une société représentatives de fonds artisanaux, de fonds de commerce, de fonds agricoles, de clientèle d'une entreprise individuelle ».

29. Voir Dons manuels et donations indirectes, Hors-série RF 2013-5, Transmission d'entreprise (12/2013), n° 2412.

30. C. mon. et fin., art. L 211-13 à L 211-19.

31. C. civ., art. 1689 à 1701.

32. 108^{ème} congrès des notaires, "La transmission", Montpellier, 2012, p. 585, n° 3170.

33. C. civ., art. 938.

matériel. Ce peut être utile pour aménager la preuve de propriété, bien que le donataire bénéficie d'une présomption et qu'à ce titre il n'a pas à faire la preuve de ce don par un écrit³⁴. Par exemple, la société peut remettre à l'associé un "certificat représentatif de parts non négociables" ou tenir un registre des associés ; pour la société civile, ces possibilités doivent être prévues dans les statuts³⁵.

• Un don manuel ne peut pas porter sur des parts sociales, car la cession doit être constatée par écrit. Or, le don manuel ne peut être réalisé par écrit : en effet, la cession de parts relève du régime de la cession de créances et celle-ci doit être constatée par écrit³⁶. Mais, la loi et la jurisprudence distinguent d'une part la réalisation de la donation, c'est-à-dire le transfert de propriété au profit du donataire, et d'autre part la constatation de la donation³⁷. Constaté n'est pas réalisé. L'écrit n'est exigé que pour constater la cession rendue effective par le transfert de propriété³⁸. La constatation constitue un mode de preuve de la réalité de la cession. L'absence d'écrit n'entraîne pas la nullité de la cession³⁹, celle-ci étant réalisée par le consentement des parties.

Le pacte adjoint au don manuel

Le pacte adjoint au don manuel⁴⁰, ou pacte de reconnaissance de don manuel, est un acte qui a pour vocation d'éclairer sur la nature gratuite du transfert, sur l'intention libérale qui a animé le donateur et les conditions du don verbalement réalisé. Il est nécessairement établi postérieurement à la réalisation du don manuel ; il est donc rédigé au temps passé composé. Il s'agit d'un acte de reconnaissance de don manuel et non d'un acte de donation sous seing privé, prohibé.

Les possibilités de clauses sont identiques à celles d'un acte notarié : imputation sur la réserve ou sur la quotité disponible, exclusion du rapport civil de la donation⁴¹, charges⁴², inaliénabilité, obligation d'emploi, d'apporter les biens donnés à une société, exclusion de communauté, réserve d'usufruit⁴³, de nue-propriété⁴⁴, réversion d'usufruit, droit de retour conventionnel, donation-partage⁴⁵, donation résiduelle, donation à terme⁴⁶, engagement de conservation Dutreil, paiement des droits par le donateur.

Outre la qualité du conseil et celle de la rédaction de l'acte, le prix est un critère de choix entre don manuel et donation notariée⁴⁷. Selon le tarif des notaires⁴⁸, le prix d'une donation hors honoraires de conseil est proportionnel au montant de la donation calculé sur la pleine propriété.

Frais de notaire selon le montant de la donation

Montant de la donation	Frais de notaire	%
100 000 €	1 854 €	1,85 %
250 000 €	3 711 €	1,48 %
500 000 €	6 804 €	1,36 %
750 000 €	9 898 €	1,32 %
1 000 000 €	12 992 €	1,30 %
2 500 000 €	31 554 €	1,26 %
5 000 000 €	62 492 €	1,25 %
10 000 000 €	124 367 €	1,24 %

Fiscalité du don manuel

Le don manuel est taxable aux droits de mutation à titre gratuit dans quatre situations⁴⁹ :

- le don manuel est déclaré ;
- il est constaté par une décision de justice ;

• il est révélé par le donataire à l'administration fiscale⁵⁰ ou porté à sa connaissance dans le cadre d'une nouvelle donation⁵¹ (règle du "rappel fiscal").

Les dons manuels révélés à l'administration fiscale doivent être déclarés ou enregistrés au service des impôts⁵² dans le délai d'un mois qui suit la révélation.

34. Cass. civ. 1^{ère}, 4 déc. 2013, n° 12-27964.

35. D. 78-704, 3 juill. 1978, art. 34 et 51.

36. C. com., art. L 221-14 al. 1^{ère} pour les parts de SNC et, sur renvoi de l'article L 223-17, pour celles de SARL, l'article 1865 du code civil pour les parts de société civile. L'absence d'écrit n'entraîne pas la nullité de la cession (CA Versailles, 19 sept. 1996, 1^{ère} ch. 1^{ère} sect.).

37. La transmission des parts sociales et des actions comprend quatre étapes : la cession, la constatation de la cession, l'opposabilité de la cession, l'enregistrement au service des impôts.

38. CA Paris, 18 juin 1996 : Dr. Sociétés 1996, comm. 188 ; Bull. Joly 1997, p. 28.

39. CA Versailles, 19 sept. 1996, 1^{ère} ch. 1^{ère} sect. Exception faite pour les cessions de parts de société civile entre époux (C. civ., art. 861, al. 4).

40. La jurisprudence reconnaît la licéité des pactes adjoints au don manuel depuis la fin du XIX^e siècle.

41. Cass. req., 19 oct. 1903. Cass. civ. 1^{ère}, 18 mai 1994, n° 92-11829.

42. Cass. civ. 1^{ère}, 20 juin 1961.

43. Cass. civ. 1^{ère}, 11 août 1880 ; Cass. req., 6 févr. 1844 ; Cass. req. 28 oct. 1935.

44. Cass. civ. 1^{ère}, 25 févr. 1997, n° 94-22022.

45. La jurisprudence autorise indirectement la donation-partage manuelle en annulant la donation-partage parce qu'elle est faite sous seing privé, et non parce qu'elle est faite manuellement : Cass. civ. 1^{ère}, 10 juin 1970, n° 69-10950 ; Cass. civ. 1^{ère}, 19 janv. 1971, n° 69-13537 ; Cass. civ. 1^{ère}, 4 mai 1976, n° 74-12526 ; Cass. civ. 1^{ère}, 6 déc. 1978,

n° 77-12301 ; Cass. civ. 1^{ère}, 11 mars 1986, n° 85-10572 ; Cass. civ. 1^{ère}, 4 nov. 2015, n° 14-23662, (« Un acte sous seing privé de donation-partage est nul pour non-respect du formalisme prescrit par l'article 931 du Code civil qui exige un acte authentique »).

46. Possibilité de don manuel à terme : Cass. civ. 1^{ère}, 10 oct. 2012, n° 10-28363 : don manuel « sans remise immédiate de la chose donnée ». Le donateur donne un bien, mais il en transférera la propriété au donataire à la date fixée dans l'acte. La donation à terme offre un avantage fiscal particulièrement attrayant : les droits de mutation à titre gratuit sont dus au moment de la donation ou de sa révélation ; ainsi, la plus-value entre la donation et le transfert de propriété au donataire n'est pas taxée aux droits de mutation (BOI-ENR-DG-20-20-70). Concernant l'ISF, le bien serait taxable dans le patrimoine du donataire (TGI Mulhouse, 10 nov. 2006).

47. L'acte notarié offre d'autres atouts : force probante, force exécutoire, présomption de sincérité.

48. D. 2016-230 du 26 févr. 2016. Le notaire peut accorder des remises ; le taux de remise doit être identique pour l'ensemble des clients, il ne peut pas être appliqué pour un client particulier.

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

50. La révélation peut être réalisée spontanément, ou en réponse à une demande de l'administration, ou au cours d'une procédure de contrôle ou contentieuse.

51. CGI, art. 784.

52. Formulaire "Déclaration de don manuel" n° 2735.

La base taxable du don manuel est égale à la plus forte des deux sommes entre :

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

Don manuel ou donation notariée, le calcul des droits de mutation à titre gratuit sont identiques. Mais le moment de perception des droits diffère :

- pour une donation notariée, les droits sont perçus au moment de la donation ;
- pour un don manuel, les droits ne sont dus qu'au moment de son enregistrement par le donataire⁵³.

Lorsque le don manuel est supérieur à 15 000 €, le donataire qui révèle spontanément le don manuel peut opter pour la déclaration et l'acquittement des droits dans le délai d'un mois qui suit le décès du donateur⁵⁴. ■

53. Cette différence en faveur du don manuel est décisive dans certaines situations, par exemple lorsque le chef d'entreprise souhaite donner une partie de son entreprise (la donation efface la plus-value) avant de la faire vendre et qu'il n'a pas les liquidités pour régler les droits de mutation à titre gratuit. Le don manuel sera enregistré et les droits seront payés après la perception des liquidités issues de la vente.

54. CGI, art. 635 A. Formulaire "Révélation de don manuel d'une valeur supérieure à 15 000 €", n° 2734.

Abstract

Gift by hands of members' shares is permitted by The Ministry of justice and indirectly by jurisprudence. A deal may specify conditions of the gift: usufruct, settlements gift... Tax law allows a pregnant advantage compare to donation in notarial form: the time of duties payment. Gift by hand allows to save money.

Bibliographie

- Ouvrage collectif : "Don manuel", Actes pratiques et stratégies patrimoniale, Lexisnexis Jurisclasseur, oct. nov. déc. 2012.
- Ouvrage collectif : "La transmission : 108^e Congrès des Notaires de France", Montpellier, 2012.



**LA BOUTIQUE
D'EXPERTS-COMPTABLES SERVICES**

GESTION DE PATRIMOINE

L'entreprise est la source principale du patrimoine d'un chef d'entreprise, et en représente souvent de surcroît la plus grosse partie...

En démontrant les incidences induites inévitablement par la transversalité structurelle du patrimoine, cet ouvrage vous donnera des atouts précis et fiables pour mettre au point l'offre de services et définir la mission adaptée à la structure de votre cabinet.

Vous y retrouverez ainsi :

- une compréhension exhaustive des composantes du patrimoine,
- les fondamentaux permettant de réaliser l'analyse des composantes,
- une méthode de travail concrète avec un guide des stratégies,
- les règles et les limites de réalisation de cette mission, les facteurs d'échec, de réussite et de satisfaction.

50 QUESTIONS FISCALES POUR LES PARTICULIERS

Chaque année, les contribuables doivent réaliser la déclaration d'ensemble de leurs revenus. A cette occasion, ils sont confrontés à la complexité des règles applicables et à la multiplication des déclarations et des reports à effectuer.

Il s'agit ici d'expliquer les grands principes applicables à l'impôt sur le revenu ainsi que les différents mécanismes d'imposition qui s'appliquent à chaque catégorie de revenu.

Cet ouvrage aborde les points clés des principales étapes conduisant à la détermination de l'impôt sur le revenu :

- définition du foyer fiscal : cas d'imposition séparée, règles de rattachement ;
- déclaration des revenus imposables en France ;
- modalités d'imposition par catégories de revenus : dividendes, revenus fonciers, etc ;
- charges déductibles du revenu global : pensions alimentaires, cotisation retraite, etc ;
- utilisation des déficits ;
- crédits et réductions d'impôt sur le revenu ;
- impositions et déclarations complémentaires à l'impôt sur le revenu.

À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM

