



**Pascal Bardoux**

*DESS de fiscalité de l'entreprise*

## Donner ou léguer à des organismes d'intérêt général étrangers

En raison de la mondialisation des échanges, les populations sont amenées à être plus mobiles. Les dons ou les legs réalisés au profit d'organismes étrangers deviennent donc plus fréquents.

A ce titre, il est nécessaire de s'interroger sur la fiscalité applicable à cette transmission.

En France, les organismes poursuivant un but d'intérêt général ou charitable, définis par la loi, bénéficient d'un régime de faveur : les dons et legs réalisés à leur profit sont exonérés de droits.

Quant est-il des dons et legs réalisés au profit d'organismes similaires situés à l'étranger ?

En principe, si le don ou le legs est taxable en France et qu'il est réalisé au profit d'un établissement public ou d'utilité publique, les droits de mutation à titre gratuit sont dus au taux de 35 et 45 %<sup>1</sup>, soit le tarif applicable aux transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs. Pour les autres organismes, le taux de 60 % est applicable.

Par dérogation, les conventions fiscales internationales peuvent prévoir des clauses spécifiques.

Toutefois, la France vient de modifier sa législation afin de se mettre en conformité avec le droit de l'Union Européenne.

---

<sup>1</sup>- CGI art. 777

## ***La philanthropie encouragée au profit des organismes charitables Français...***

Afin d'encourager les dons et les legs au profit d'organismes publics ou charitables, le législateur a créé deux textes permettant une exonération fiscale des droits de mutation.

Ainsi, les dons et legs réalisés au profit des régions, des départements, des communes, de leurs établissements publics et des établissements publics hospitaliers sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit sur les biens qui leur adviennent par donation ou succession affectés à des activités non lucratives<sup>2</sup>.

De même, sont, notamment, exonérés de droits de mutation à titre gratuit<sup>3</sup> :

- Les dons et legs d'œuvres d'art, de monuments ou d'objets ayant un caractère historique, de livres, d'imprimés ou de manuscrits, faits aux établissements pourvus de la personnalité civile, sous certaines conditions, si ces œuvres et objets sont destinés à figurer dans une collection publique ;
- Les dons et legs consentis aux établissements publics ou d'utilité publique, dont les ressources sont exclusivement affectées à des œuvres scientifiques, culturelles ou artistiques à caractère désintéressé ;
- Les dons et legs faits aux établissements publics charitables sous certaines conditions, aux mutuelles et à toutes autres sociétés reconnues d'utilité publique dont les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux.
- Les dons et legs faits aux fondations universitaires, aux fondations paritaires et établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique, aux sociétés d'éducation populaire gratuite reconnues d'utilité publique et subventionnées par l'Etat, aux associations d'enseignement supérieur reconnues d'utilité publique et aux établissements reconnus d'utilité publique ayant pour objet de soutenir des œuvres d'enseignement scolaire et universitaire régulièrement déclarées ;
- Les dons et legs de sommes d'argent ou d'immeubles faits aux établissements pourvus de la personnalité civile, sous certaines conditions 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 ;
- Les dons et legs faits aux organismes d'habitations à loyer modéré ou à leurs unions ;
- Les dons et legs faits à l'office national des anciens combattants et victimes de guerre ou aux entités chargées d'ériger les monuments aux morts de la guerre ;
- Les dons et legs faits aux associations culturelles, aux unions d'associations culturelles et aux congrégations autorisées ;
- Les dons et legs d'immeubles situés dans certaines zones, faits au profit du Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres ;
- Les dons et legs d'immeubles situés dans les coeurs des parcs nationaux, faits au profit de l'établissement public du parc national concerné.

---

2- CGI art. 794

3- CGI art. 795

La loi vise également les fonds de dotation.

### ***...et de certains Etats ayant conclus avec la France une convention fiscale***

En principe, selon l'Administration française, l'exonération n'est applicable que pour les organismes dont le siège est situé en France. Néanmoins, le régime de faveur peut être accordé à des organismes étrangers lorsqu'il existe en cette matière un régime de réciprocité entre la France et l'Etat considéré.

Cette réciprocité peut résulter d'une convention internationale ou d'un accord particulier<sup>4</sup>, ou même de la législation interne des Etats concernés<sup>5</sup> ou, enfin, d'engagement des gouvernements étrangers.

Par ailleurs, il est nécessaire que les organismes intéressés soient des institutions culturelles officielles, c'est-à-dire des collectivités, qui, non seulement répondent aux définitions et objectifs fixés dans les conventions culturelles conclues entre la France et les États considérés, mais aussi qui ont été créées par eux directement ou par des organismes officiels agissant pour le compte desdits États.

A titre d'exemple, si Madame X, vivant à Paris mais d'origine italienne, souhaite léguer une somme d'argent à une entité charitable officielle italienne que se passe-t-il ?

L'article 17 de la convention Franco-Italienne du 20 décembre 1990 permet d'accorder pour les legs une égalité de traitement entre la France et l'Italie aux associations et organismes à but désintéressé. Le legs sera donc exonéré de droits de succession.

En revanche, si Madame X avait souhaité léguer la même somme d'argent à une entité charitable britannique, le legs aurait été taxé aux taux de 35 % et 45 %, avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, car aucun accord n'a été pris entre la France et le Royaume-Uni à ce sujet.

### ***Vers une extension du régime d'exonération en faveur de certains organismes étrangers***

Afin de s'adapter au principe de liberté de circulation des capitaux, principe fondamental de l'Union Européenne, la France a modifié sa législation dans le cadre de la loi de finance rectificative pour 2014.

Ainsi, à compter du 31 décembre 2014, les dons et legs réalisés au profit de certains organismes étrangers sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit en France, sous conditions<sup>6</sup>.

Sont visés les organismes constitués sur le fondement d'un droit étranger et dont le siège est situé dans un Etat membre de l'Union européenne.

De même, sont éligibles, les organismes situés dans un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. En pratique, il s'agit de la Norvège, de l'Islande et du Liechtenstein.

Pour bénéficier de l'exonération, l'organisme doit être agréé par l'Administration française. Cet agrément est accordé sous réserve que l'organisme poursuive des objectifs et présentent des caractéristiques similaires à ceux dont le siège est situé en France répondant aux conditions fixées par les règles françaises (cf. supra).

4- BOI-ENR DMTG-10-20-20-20120912  
n° 520 et s.

5- Rép. Min. n° 19404 à M. Prioux JO  
Déb. AN 6 août 1966 p. 2745

6- CGI art. 795-0 A

En outre, les dons et legs reçus par ces organismes doivent être affectés à des activités similaires à ces organismes français, telles que les œuvres d'assistance ou scientifiques.

En principe, lorsque les dons et legs ont été effectués au profit d'un organisme non agréé dont le siège est situé dans un Etat membre de l'Union européenne ou assimilé, l'exonération de droit de mutation à titre gratuit n'est pas applicable.

Toutefois, si l'organisme donataire ou légataire produit, dans le délai de dépôt de la déclaration de succession (délai de six mois en règle générale CGI art. 641), les pièces justificatives attestant qu'il remplit les conditions d'application du texte, il peut néanmoins bénéficier de l'exonération.

Le décret n° 2015-442 du 17 avril 2015 fixe les conditions d'application, notamment la durée de validité ainsi que les modalités de délivrance, de publicité et de retrait de l'agrément. Il est codifié aux articles 281 K, L et M de l'annexe III au CGI.

L'exonération est également applicable lorsque l'organisme est le bénéficiaire d'un contrat d'assurance-vie ou s'il est considéré comme un trust à vocation charitable.

Enfin, on précisera que les contribuables peuvent obtenir des réductions d'impôt sur le revenu ou d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) lorsqu'ils réalisent des dons au profit de ces mêmes organismes.

En conclusion, l'extension de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit facilite les transmissions. Elle permet au donateur ou au défunt de bénéficier d'un choix plus important d'organismes à gratifier. On notera que cette nouvelle mesure ne vise pas les organismes situés en dehors de l'Union Européenne ou en dehors de la Norvège, de l'Islande et du Liechtenstein. Pour ces derniers, seule l'application des conventions fiscales internationales ou d'accord spécifique peuvent éviter une taxation.

Pour les dons et legs réalisés avant le 31 décembre 2014 au profit d'organismes publics ou d'utilité publique établis dans les Etats membres de l'Union ou dans les autres Etats partie à l'accord sur l'Espace économique européen, on notera que dans un arrêt du 16 juillet 2015<sup>7</sup>, la Cour de justice de l'Union européenne a jugé que la position restrictive de la France était contraire au principe de libre circulation des capitaux.

Cette décision permet de réclamer les droits acquittés à tort auprès de l'Administration fiscale française. La réclamation portera sur les droits payés depuis 2013 et doit être déposée avant le 31 décembre 2015<sup>8</sup>.

---

7- *aff. 485/14 ; Feuillet Rapide Fiscal Social 31/15*

8- *LPF art. R\*196-1*