



patrickmichaud@orange.fr

Les textes du Code générale des impôts sur la fiducie

Maj 12.24

Les textes de bases.....	1
Sanction fiscale des libéralités	7
IMPOT SUR LA FORTUNE TEXTE ABROGE.....	8
TAXE DE 3%	8
Actes constatant l'extinction de la fiducie	8
TVA.....	9
CONTROLE FISCAL	9
Procédure de rectification spécifique à la fiducie	9
Création d un registre national des fiducies	10

La fiducie est l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent des biens, des droits ou des sûretés, ou un ensemble de biens, de droits ou de sûretés, présents ou futurs, à un ou plusieurs fiduciaires qui, les tenant séparés de leur patrimoine propre, agissent dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires.

Les textes de bases

Article 238 quater A [En savoir plus sur cet article...](#)

Pour l'application des dispositions du présent code, le constituant s'entend de la personne titulaire des droits représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire.

Article 238 quater B [En savoir plus sur cet article...](#)

I.-Les profits ou les pertes ainsi que les plus ou moins-values résultant du transfert, réalisé en application d'une opération de fiducie définie à [l'article 2011](#) du code civil, dans un patrimoine fiduciaire de biens et droits inscrits à l'actif du bilan du constituant de la fiducie ne sont pas compris dans le résultat imposable de l'exercice de transfert si les conditions suivantes sont réunies :

1° Le constituant exerce une activité relevant des [articles 34 ou 35](#), une activité agricole au sens de [l'article 63](#), une activité professionnelle au sens du 1 de [l'article 92](#) ou une activité civile soumise à l'impôt sur les sociétés ;

2° Le constituant est désigné comme le ou l'un des bénéficiaires dans le contrat de fiducie ; les droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire sont inscrits au bilan du constituant ;

3° Le fiduciaire doit respecter les engagements, pris dans le contrat de fiducie, suivants :

a) Inscrire dans les écritures du patrimoine fiduciaire les biens ou droits transférés ainsi que les amortissements et provisions de toute nature y afférents ;

b) Se substituer au constituant pour la réintégration des provisions et résultats afférents aux biens ou droits transférés dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition de ce dernier ;

c) Calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui ont été transférées dans le patrimoine fiduciaire d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du constituant ;

d) Réintégrer dans les bénéfices imposables au titre du patrimoine fiduciaire les plus ou moins-values dégagées lors du transfert de biens amortissables. La réintégration des plus-values est effectuée par parts égales, dans la limite de la durée initiale du contrat de fiducie, sur une période de quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions ainsi que pour les plantations et les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée. Cette période est de cinq ans dans les autres cas.

Toutefois, la cession d'un bien amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée.

En contrepartie, les amortissements et les plus-values ultérieurs afférents aux éléments amortissables sont calculés d'après la valeur d'inscription dans les écritures du patrimoine fiduciaire ;

4° Les éléments autres que les immobilisations transférés dans le patrimoine fiduciaire doivent être inscrits dans les écritures du patrimoine fiduciaire pour la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du constituant.

A défaut, le profit correspondant à la différence entre la valeur d'inscription dans les écritures du patrimoine fiduciaire de ces éléments et la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du constituant est compris dans le résultat imposable de ce dernier au titre de l'exercice au cours duquel intervient le transfert dans le patrimoine fiduciaire.

II.-Les droits afférents à un contrat de crédit-bail conclu dans les conditions prévues aux 1 et 2 de [l'article L. 313-7](#) du code monétaire et financier sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé, amortissables ou non amortissables dans les conditions prévues à [l'article 39 duodecies A](#).

Pour l'application du c du 3° du I, en cas de cession ultérieure des droits mentionnés au premier alinéa qui sont assimilés à des éléments non amortissables ou de cession du terrain, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces droits avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du constituant.

Ces dispositions s'appliquent aux droits afférents aux contrats de crédit-bail portant sur des éléments incorporels amortissables d'un fonds de commerce ou assimilé.

III.-Pour l'application du présent article, les titres du portefeuille dont le résultat de cession est exclu du régime des plus ou moins-values à long terme conformément à [l'article 219](#) sont assimilés à des éléments non amortissables de l'actif immobilisé.

IV.-Un décret précise, en tant que de besoin, les modalités d'application du présent article, notamment lorsque le constituant exerce une activité dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Article 238 quater C [En savoir plus sur cet article...](#)

Le transfert dans un patrimoine fiduciaire de l'ensemble des éléments d'actif et de passif du constituant n'entraîne pas la cessation de son activité au sens des [articles 201 et 202](#) lorsque ce transfert bénéficie des dispositions de [l'article 238 quater B](#).

Article 238 quater D [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsque le transfert dans un patrimoine fiduciaire de biens ou droits bénéficie des dispositions de [l'article 238 quater B](#), les reports d'imposition afférents aux biens ou droits transférés prévus à [l'article 41](#), à [l'article 93 quater](#), aux [articles 151 octies, 151 octies A, 151 octies B et 151 nonies](#) sont maintenus jusqu'à la date de cession des biens ou droits transférés ou jusqu'à la date de fin de l'opération de fiducie au sens de l'article 238 quater I.

Article 238 quater E [En savoir plus sur cet article...](#)

Les dispositions de [l'article 238 quater B](#) sont applicables au transfert dans un patrimoine fiduciaire de droit ou parts considérés, en application du I de [l'article 151 nonies](#), comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession.

Article 238 quater F [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsque les droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire sont inscrits à son bilan, la part de bénéfice correspondant à ces droits est déterminée selon les règles applicables au bénéfice réalisé par le constituant.

Le constituant demeure personnellement soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés pour la part de bénéfice correspondant à ses droits représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire, proportionnellement à la valeur réelle de ces biens ou droits mis à la date du transfert dans le patrimoine fiduciaire.

Un décret précise, en tant que de besoin, les modalités d'application du présent article, notamment lorsque le constituant exerce une activité dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Article 238 quater G [En savoir plus sur cet article...](#)

Toute variation ou dépréciation du montant des droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire demeure sans incidence sur le résultat imposable du constituant.

Article 238 quater H [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsque la détermination du régime d'imposition des résultats ou l'application des régimes d'exonération dépend du montant du chiffre d'affaires, le chiffre d'affaires

provenant de la gestion du patrimoine fiduciaire s'ajoute à celui réalisé par le constituant.

En cas de pluralité de constituants, le chiffre d'affaires est réparti proportionnellement à la valeur réelle du ou des biens ou droits mis en fiducie par chacun des constituants à la date à laquelle celui-ci a transféré des éléments dans le patrimoine fiduciaire.

Article 238 quater I [En savoir plus sur cet article...](#)

I.-En cas de cession ou d'annulation de tout ou partie des droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire, les résultats du patrimoine fiduciaire sont déterminés, à la date de cession ou d'annulation, dans les conditions prévues aux [articles 201 et](#) suivants et imposés au nom du cédant.

La différence entre le prix de cession et le prix de revient de ces droits n'a pas d'incidence sur le résultat imposable du cédant.

II.-Les dispositions du I s'appliquent également en cas de décès, cessation ou de dissolution du constituant, en cas de résiliation ou d'annulation du contrat de fiducie ou lorsqu'il prend fin.

Article 238 quater J [En savoir plus sur cet article...](#)

I.-Les dispositions de [l'article 238 quater I](#) ne s'appliquent pas en cas de transfert des droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire réalisé dans le cadre d'une opération bénéficiant des dispositions prévues aux articles 41, [151 octies](#), [151 octies A](#) ou [210 A](#).

II.-Les dispositions de l'article 238 quater I ne s'appliquent pas lorsque, en l'absence de création d'une personne morale nouvelle, le constituant :

1° Société ou organisme placé sous le régime des sociétés de personnes défini aux articles 8 à 8 ter cesse totalement ou partiellement d'être soumis à l'impôt sur le revenu, ou s'il change son objet social ou son activité réelle ;

2° Personne morale mentionnée aux [articles 238 ter](#), [239 quater A](#), [239 quater B](#), [239 quater C](#), [239 quater D](#), [239 septies](#) et au I des articles 239 quater et 239 quinquies devient passible de l'impôt sur les sociétés ;

3° Cesse totalement ou partiellement d'être soumis à l'impôt sur les sociétés.

Les dispositions du présent II s'appliquent à la double condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables relatives aux droits dans la fiducie et que l'imposition des profits et des plus-values définis à [l'article 238 quater B](#) demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable au constituant.

Article 238 quater K [En savoir plus sur cet article...](#)

I.-Par exception aux dispositions de [l'article 238 quater I](#), lorsque le contrat de fiducie prend fin, les profits ou les pertes ainsi que les plus ou moins-values résultant du transfert des biens ou droits du patrimoine fiduciaire au constituant ne sont pas compris dans le résultat imposable de l'exercice de transfert si les conditions suivantes sont réunies :

1° Le contrat de fiducie prend fin sans liquidation du patrimoine fiduciaire ;

2° Le constituant doit respecter les engagements suivants :

a) Inscrire à son bilan les biens ou droits transférés ainsi que les amortissements et provisions de toute nature y afférents ;

b) Se substituer au fiduciaire pour la réintégration des provisions et résultats afférents aux biens et droits transférés dont la prise en compte avait été différée pour l'imposition du patrimoine fiduciaire ;

c) Calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui lui ont été transférées d'après la valeur qu'elles avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du patrimoine fiduciaire ;

d) Réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus ou moins-values dégagées lors du transfert de biens amortissables. La réintégration des plus-values est effectuée par parts égales sur une période de quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions ainsi que pour les plantations et les agencements et aménagements des terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée. Cette période est de cinq ans dans les autres cas.

Toutefois, la cession d'un bien amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée.

En contrepartie, les amortissements et les plus-values ultérieurs afférents aux éléments amortissables sont calculés d'après la valeur d'inscription à son bilan ;

3° Les éléments autres que les immobilisations doivent être inscrits au bilan du constituant pour la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du patrimoine fiduciaire. A défaut, le profit correspondant à la différence entre la valeur d'inscription au bilan du constituant de ces éléments et la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du patrimoine fiduciaire est compris dans le résultat imposable de ce dernier au titre de l'exercice au cours duquel intervient le retour des biens au constituant.

II.-Pour l'application du I, les engagements mentionnés au 2° du I sont pris dans l'acte constatant le transfert des biens ou droits du patrimoine fiduciaire au constituant ou, à défaut, dans un acte sous seing privé ayant date certaine, établi à cette occasion.

III.-Les droits afférents à un contrat de crédit-bail conclu dans les conditions prévues aux 1 et 2 de [l'article L. 313-7](#) du code monétaire et financier sont assimilés à des éléments de l'actif immobilisé, amortissables ou non amortissables dans les conditions prévues à [l'article 39 duodecies A](#).

Pour l'application du c du 2° du I, en cas de cession ultérieure des droits mentionnés au premier alinéa qui sont assimilés à des éléments non amortissables ou de cession du terrain, la plus-value est calculée d'après la valeur que ces droits avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures du patrimoine fiduciaire.

Ces dispositions s'appliquent aux droits afférents aux contrats de crédit-bail portant sur des éléments incorporels amortissables d'un fonds de commerce ou assimilé.

IV.-Pour l'application du présent article, les titres du portefeuille dont le résultat de cession est exclu du régime des plus ou moins-values à long terme conformément à [l'article 219](#) sont assimilés à des éléments non amortissables de l'actif immobilisé.

V.-Un décret précise, en tant que de besoin, les modalités d'application du présent article, notamment lorsque le constituant exerce une activité dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Article 238 quater L [En savoir plus sur cet article...](#)

La fiducie fait l'objet d'une déclaration d'existence par le fiduciaire dans des conditions et délais fixés par décret.

Article 238 quater M [En savoir plus sur cet article...](#)

Le fiduciaire est tenu aux obligations déclaratives qui incombent normalement aux sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes défini à l'article 8.

Article 238 quater N [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsque le constituant d'une fiducie définie à [l'article 2011](#) du code civil n'exerce pas une activité relevant des [articles 34 ou 35](#), une activité agricole au sens de [l'article 63](#), une activité professionnelle au sens du 1 de [l'article 92](#) ou une activité civile soumise à l'impôt sur les sociétés, le transfert de biens ou droits dans un patrimoine fiduciaire n'est pas un fait générateur d'impôt sur le revenu si les conditions suivantes sont réunies :

1° Le constituant est désigné comme le ou l'un des bénéficiaires dans le contrat de fiducie ;

2° Le fiduciaire inscrit, dans les écritures du patrimoine fiduciaire, les biens ou droits transférés pour leur prix ou valeur d'acquisition par le constituant.

Article 238 quater O [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsque les droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire ne sont pas inscrits au bilan d'une entreprise, le résultat de la fiducie est imposé au nom de chaque constituant pour la part de résultat correspondant à ses droits représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire, proportionnellement à la valeur vénale des biens ou droits mis en fiducie, appréciée à la date du transfert dans le patrimoine fiduciaire et la part de résultat correspondant aux droits du constituant est déterminée et imposée en tenant compte de la nature de l'activité de la fiducie.

Article 238 quater P [En savoir plus sur cet article...](#)

I. – En cas de transmission à titre onéreux de tout ou partie des droits du constituant représentatifs des biens ou droits transférés dans le patrimoine fiduciaire qui ne sont pas inscrits au bilan d'une entreprise, les résultats du patrimoine fiduciaire sont déterminés, à la date de la transmission, dans les conditions prévues aux [articles 201 et suivants](#) et imposés au nom du cédant selon les règles prévues à [l'article 238 quater N](#).

La différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition de ces droits n'a pas d'incidence sur les revenus imposables du cédant.

II. – Le I s'applique également en cas de décès du constituant, de résiliation ou d'annulation de l'opération de fiducie ou lorsqu'elle prend fin.

Article 238 quater Q [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsque le constituant n'exerce pas une activité relevant des [articles 34 ou 35](#), une activité agricole au sens de [l'article 63](#), une activité professionnelle au sens du 1 de [l'article 92](#) ou une activité civile soumise à l'impôt sur les sociétés, et par exception aux dispositions du II de [l'article 238 quater P](#), le transfert de biens ou droits du patrimoine fiduciaire dans le patrimoine du constituant n'est pas un fait générateur d'impôt sur le revenu, lorsque l'opération de fiducie prend fin sans liquidation du patrimoine fiduciaire et que le constituant prend, dans l'acte constatant le transfert, l'engagement de déterminer, en cas de cession ultérieure des biens ou droits concernés, les plus ou moins-values et, plus généralement, les gains ou pertes

par	référence	:
-----	-----------	---

1° Si le titulaire des droits représentatifs des biens ou droits du patrimoine fiduciaire est le constituant initial, au prix ou à la valeur d'acquisition par ce dernier des biens ou droits, lorsque ces biens ou droits ont fait l'objet d'un transfert dans le patrimoine fiduciaire dans les conditions prévues à [l'article 238 quater N](#), et au prix d'acquisition du ou des biens ou droits par la fiducie pour les autres biens ou droits ;

2° Si le titulaire des droits représentatifs des biens ou droits du patrimoine fiduciaire n'est pas le constituant initial, à la valeur des biens ou droits à la date d'acquisition de ses droits au titre de la fiducie ou, pour les biens ou droits qui sont entrés dans le patrimoine fiduciaire après l'acquisition de ses droits, au prix d'acquisition de ces biens ou droits par la fiducie.

Article 668 bis [En savoir plus sur cet article...](#)

Pour la liquidation des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière, la valeur de la créance détenue sur une fiducie est évaluée à la valeur vénale réelle nette des biens mis en fiducie ou des biens acquis en remploi, à la date du fait générateur de l'impôt.

Article 668 ter [En savoir plus sur cet article...](#)

Pour l'application des droits d'enregistrement, les droits du constituant résultant du contrat de fiducie sont réputés porter sur les biens formant le patrimoine fiduciaire. Lors de la transmission de ces droits, les droits de mutation sont exigibles selon la nature des biens et droits transmis.

Sanction fiscale des libéralités

Article 792 bis [En savoir plus sur cet article...](#)

Lorsqu'il est constaté une transmission dans une intention libérale de biens ou droits faisant l'objet d'un contrat de fiducie ou des fruits tirés de l'exploitation de ces biens ou droits, les droits de mutation à titre gratuit s'appliquent sur la valeur des biens, droits ou fruits ainsi transférés, appréciée à la date de ce transfert. Ils

sont liquidés selon le tarif applicable entre personnes non parentes mentionné au tableau III de l'article 777.

Pour l'application des dispositions mentionnées au premier alinéa, l'intention libérale est notamment caractérisée lorsque la transmission est dénuée de contrepartie réelle ou lorsqu'un avantage en nature ou résultant d'une minoration du prix de cession est accordé à un tiers par le fiduciaire dans le cadre de la gestion du patrimoine fiduciaire. Dans ce dernier cas, les droits de mutation à titre gratuit s'appliquent sur la valeur de cet avantage.

IMPOT SUR LA FORTUNE TEXTE ABROGE

Article 885 G bis [En savoir plus sur cet article...](#)

Les biens ou droits transférés dans un patrimoine fiduciaire ou ceux éventuellement acquis en remploi, ainsi que les fruits tirés de l'exploitation de ces biens ou droits, sont compris dans le patrimoine du constituant pour leur valeur vénale nette.

TAXE DE 3%

[ATTENTION les fiducies sont visées par les obligations concernant la taxe de 3% \(BOFIP: 12/09/2012](#)

Les fiducies ont été instituées en France par la [loi n° 2007-211 du 19 février 2007](#). Leur régime fiscal conduit à l'adoption d'un régime de neutralité et de transparence fiscale. Il en résulte que le constituant est fiscalement titulaire de droits sur les actifs mis en fiducie.

Actes constatant l'extinction de la fiducie

Article 635 [En savoir plus sur cet article...](#)

Doivent être enregistrés dans le délai d'un mois à compter de leur date :

1. Sous réserve des dispositions des articles [637](#) et [647](#) :

8° Les actes constatant la formation, la modification ou l'extinction d'un contrat de fiducie, et le transfert de biens ou droits supplémentaires au fiduciaire dans les conditions prévues par l'article [2019](#) du code civil.

Article 1133 quater [En savoir plus sur cet article...](#)

Sous réserve des dispositions de l'article 1020, les actes constatant la formation, la modification ou l'extinction d'un contrat de fiducie ou constatant le transfert de biens ou droits supplémentaires au fiduciaire sont soumis à un droit fixe de 125 euros.

Toutefois, l'article 1020 ne s'applique pas aux actes constatant le retour de tout ou partie du patrimoine fiduciaire au constituant.

Article 766 bis

Pour la liquidation des droits de mutation par décès, les biens ou droits transférés dans un patrimoine fiduciaire ou ceux éventuellement acquis en remploi, ainsi que les fruits tirés de l'exploitation de ces biens ou droits, qui font de plein droit retour à la succession du constituant, sont compris dans son patrimoine pour leur valeur vénale nette à la date du décès.

TVA

Article 285 A

Pour les opérations relatives à l'exploitation des biens ou droits d'un patrimoine fiduciaire, le fiduciaire est considéré comme un redevable distinct pour chaque contrat de fiducie, sauf pour l'appréciation des limites de régimes d'imposition et de franchises, pour lesquelles est retenu le chiffre d'affaires réalisé par l'ensemble des patrimoines fiduciaires ayant un même constituant.

CONTROLE FISCAL

Article L96 F LPF

Le fiduciaire, le constituant, le bénéficiaire ou toute personne physique ou morale exerçant par quelque moyen un pouvoir de décision direct ou indirect sur la fiducie doivent communiquer sur sa demande à l'administration des impôts tout document relatif au contrat de fiducie, sans que puisse être opposée l'obligation de secret prévue à l'article 226-13 du code pénal.

Article L13 LPF

Les agents de l'administration des impôts vérifient sur place, en suivant les règles prévues par le présent livre, la comptabilité des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables.

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le code général des impôts ainsi que sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

Les fiducies, en la personne de leur fiduciaire, sont soumises à vérification de comptabilité dans les conditions prévues au présent article.

Procédure de rectification spécifique à la fiducie

Article L64 C

Sans préjudice de la sanction de nullité prévue à l'article 2013 du code civil, les contrats de fiducie consentis dans une intention libérale au sens de l'article 792 bis du code général des impôts et qui conduisent à une minoration des droits au titre de tous impôts et taxes dus par l'une quelconque des personnes parties au contrat ou en tenant des droits ne peuvent être opposés à l'administration qui est en droit de restituer son véritable caractère à l'opération litigieuse.

Article L73 LPF

1° ter Le bénéfice imposable des fiducies lorsque la déclaration annuelle prévue à l'article 223 VI du code général des impôts n'a pas été déposée dans le délai légal par le fiduciaire ;

Création d un registre national des fiducies

La constitution d'une fiducie donne lieu à une mesure d'enregistrement sur un registre des fiducies tenu au Service des impôts dont les informations peuvent être obtenues sur demande

Les autorités fiscales bénéficient d'un droit de communication élargi pendant un délai de dix années après la fin du contrat de fiducie. Un décret n°2010-219 du 2 mars 2010 relatif au traitement automatisé de données à caractère personnel dénommé « Registre national des fiducies » destiné à centraliser les informations relatives aux contrats de fiducie nécessaires pour faciliter les contrôles permettant la lutte contre l'évasion fiscale, le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme