

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

7 G-6-01

N° 137 du 30 JUILLET 2001

7 E. / 21 - G

INSTRUCTION DU 18 JUILLET 2001

MUTATIONS A TITRE GRATUIT. SUCCESSIONS. EXONERATIONS ET REGIMES SPECIAUX. EXONERATIONS EN RAISON DE LA NATURE DES BIENS TRANSMIS. TRANSMISSIONS D'ENTREPRISES.

(C.G.I., art. 789 A, 789 B, 1840 G nonies)

NOR : ECO F 01 100 30 J

[Bureau B 2]

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

L'article 11 de la loi de finances pour 2000 (n° 99-1172 du 31 décembre 1999, JO du 31 décembre 1999, p. 19916 et 19917) modifié par l'article 5 de la loi de finances pour 2001 institue une exonération partielle de droits de mutation par décès, à concurrence de la moitié de leur valeur, sur les transmissions d'entreprises, que celles-ci soient exploitées sous la forme sociale (CGI, art. 789 A) ou sous la forme individuelle (CGI, art. 789 B).

Cette exonération partielle, qui ne s'applique ni pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit entre vifs, ni en matière d'impôt de solidarité sur la fortune, est subordonnée au respect de conditions différentes selon que l'entreprise est exploitée au travers d'une société ou sous la forme individuelle.

Par ailleurs, le décret n° 2001-363 du 23 avril 2001 (JO du 28 avril 2001, p. 6727 et suiv.) précise les obligations déclaratives des redevables et des sociétés concernant l'exonération partielle applicable aux parts ou actions de sociétés visées à l'article 789 A et celles applicables aux transmissions d'entreprises individuelles visées à l'article 789 B du code général des impôts.

L'article 5 de la loi de finances pour 2001 (n° 2000-1352 du 30 décembre 2000) modifie les articles 789 A, 789 B et 1840 G nonies du code général des impôts :

- en réduisant de huit ans à deux ans la durée minimale de l'engagement collectif de conservation et de trois ans à deux ans la durée minimale de détention de l'entreprise individuelle par le défunt lorsqu'elle a été acquise à titre onéreux ;

- en réduisant de huit ans à six ans le délai de conservation par les héritiers des titres ou de l'ensemble des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise individuelle ;

- en remplaçant le droit supplémentaire égal à la moitié de la réduction consentie perçu en cas de non-respect des engagements pris par les héritiers par un droit supplémentaire égal :

- à 20 % de la réduction consentie en cas de manquement survenant au cours des deux premières années suivant la date de l'engagement ;

- à 10 % de cette réduction en cas de manquement survenant la troisième ou la quatrième année suivant cette même date ;

- à 5 % de cette réduction en cas de manquement survenant la cinquième ou la sixième année.

Ces dispositions appellent les commentaires suivants.



SOMMAIRE

CHAPITRE PREMIER : TRANSMISSION PAR DECES DES PARTS OU ACTIONS DE SOCIETES (CGI, ART. 789 A ET 1840 G NONIES)	1 à 57
SECTION 1 : Mutations et biens concernés	2 et 3
SECTION 2 : Conditions d'application	4 à 37
A. CONDITIONS DEVANT ETRE RESPECTEES AU JOUR DU DECES	4 à 20
I. Les parts ou les actions de la société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale doivent faire l'objet d'un engagement collectif de conservation d'une durée minimale de deux ans en cours au jour du décès, qui a été pris par le défunt, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés	4 à 11
II. L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins 25 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, sur au moins 34 %, y compris les parts ou actions concernées	12 à 20
1. Notion de droits financiers et de droits de vote	12 à 14
2. Calcul des seuils de 25 % et 34 %	15 à 19
3. Durée du respect des seuils de 25 % et 34 %	20
B. CONDITIONS POSTERIEURES AU DECES	21 à 37
I. Poursuite de l'engagement collectif par les ayants cause à titre gratuit du défunt	21
II. Engagement des héritiers, donataires ou légataires de conserver les titres transmis pendant une durée de six ans	22 à 26
1. L'engagement des héritiers, donataires ou légataires est individuel	23
2. L'engagement individuel de conservation porte sur les titres transmis au jour du décès	24 et 25
3. L'engagement individuel de conservation des titres pris par chacun des héritiers, donataires ou légataires commence à courir à compter de la fin de l'engagement collectif de conservation qui était en cours au jour du décès	26
III. Exercice d'une fonction de direction au sein de la société	27 à 37
1. Notion d'activité professionnelle exercée à titre principal	29
2. Définition des fonctions de direction énumérées au 1° de l'article 885 O bis du code général des impôts	30 à 37
a. Gérants majoritaires de société à responsabilité limitée	31 et 32
b. Gérants des sociétés en commandite par actions	33
c. Associés des sociétés de personnes soumises à l'impôt sur les sociétés	34
d. Gérants minoritaires de sociétés à responsabilité limitée	35
e. Dirigeants de sociétés anonymes	36 et 37

SECTION 3 : Portée de l'exonération	38 à 43
A. CAS PARTICULIER DES TITRES DE SOCIETES INTERPOSEES	39 et 40
B. LE SORT DES DETTES	40
C. CALCUL DU FORFAIT MOBILIER	42 et 43
SECTION 4 : Obligations déclaratives	44 à 51
A. OBLIGATIONS DECLARATIVES AU JOUR DU DECES	45 à 48
B. OBLIGATIONS DECLARATIVES POSTERIEURES AU DECES	49 à 51
I. Obligations déclaratives à la charge de chacun des héritiers, donataires ou légataires	49 et 50
II. Obligations déclaratives à la charge des sociétés	51
SECTION 5 : Non-respect des conditions légales	52 à 57
A. REMISE EN CAUSE DU REGIME DE FAVEUR	53 à 55
B. DECHEANCE DU REGIME DE FAVEUR	56 et 57
CHAPITRE DEUXIEME : TRANSMISSION PAR DECES D'UNE ENTREPRISE INDIVIDUELLE (CGI, ART. 789 B ET 1840 G NONIES)	58 à 73
SECTION 1 : Mutations et biens concernés	60 à 63
SECTION 2 : Conditions d'exonération	64
A. DELAI DE DETENTION DE L'ENSEMBLE DES BIENS NECESSAIRES A L'EXPLOITATION DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE	65 et 66
B. ENGAGEMENT INDIVIDUEL DES HERITIERS, DONATAIRES OU LEGATAIRES DE CONSERVER PENDANT SIX ANS L'ENSEMBLE DES BIENS NECESSAIRES A L'EXPLOITATION DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE	67
C. POURSUITE DE L'EXPLOITATION DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE, PENDANT LES CINQ ANNEES QUI SUIVENT LE DECES, PAR L'UN DES HERITIERS, DONATAIRES OU LEGATAIRES	68
SECTION 3 : Portée de l'exonération	69
SECTION 4 : Obligations déclaratives	70 à 72
SECTION 5 : Non-respect des conditions légales	73
CHAPITRE TROISIEME : ENTREE EN VIGUEUR	74
ANNEXE I : Exemples	

CHAPITRE PREMIER
**TRANSMISSION PAR DECES DES PARTS OU ACTIONS DE SOCIETES (CGI, ART. 789 A
ET 1840 G NONIES)**

1. Il résulte des dispositions de l'article 789 A du code général des impôts que sont exonérées de droits de mutation par décès, à concurrence de la moitié de leur valeur, les parts ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale si les conditions suivantes sont réunies :

a. Les parts ou les actions mentionnées ci-dessus doivent faire l'objet d'un engagement collectif de conservation d'une durée minimale de deux ans en cours au jour du décès, qui a été pris par le défunt, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés ;

b. L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins 25 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, sur au moins 34 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société.

Ces pourcentages doivent être respectés tout au long de la durée de l'engagement collectif de conservation.

L'engagement collectif de conservation est opposable à l'administration à compter de la date de l'enregistrement de l'acte qui le constate.

Pour le calcul des pourcentages prévus au premier alinéa, il est tenu compte des titres détenus par une société possédant directement une participation dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation visé au a et auquel elle a souscrit.

La valeur des titres de cette société qui sont transmis par décès bénéficie de l'exonération partielle à proportion de la valeur réelle de son actif brut qui correspond à la participation ayant fait l'objet de l'engagement collectif de conservation ;

c. Chacun des héritiers, donataires ou légataires prend l'engagement dans la déclaration de succession, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, de conserver les parts ou les actions transmises pendant une durée de six ans à compter de la date d'expiration du délai visé au a.

En cas de démembrement de propriété, l'engagement de conservation est signé conjointement par l'usufruitier et le nu-propriétaire. En cas de réunion de l'usufruit à la nue-propriété, le terme de l'engagement de conservation des titres dont la pleine propriété est reconstituée demeure identique à celui souscrit conjointement ;

d. L'un des associés mentionnés au a ou l'un des héritiers, donataires ou légataires mentionnés au c exerce effectivement dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation, pendant les cinq années qui suivent la date de la transmission par décès, son activité professionnelle principale si celle-ci est une société de personnes visée aux articles 8 et 8 ter du code général des impôts, ou l'une des fonctions énumérées au 1° de l'article 885 O bis du même code lorsque celle-ci est soumise à l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option ;

e. La déclaration de succession doit être appuyée d'une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que les conditions prévues aux a et b ont été remplies jusqu'au jour du décès.

A compter du décès et jusqu'à l'expiration de l'engagement collectif de conservation visé au a, la société doit en outre adresser, dans les trois mois qui suivent le 31 décembre de chaque année, une attestation certifiant que les conditions prévues aux a et b sont remplies au 31 décembre de chaque année.

SECTION 1
Mutations et biens concernés

2. Les biens susceptibles de bénéficier de l'exonération partielle de droits de mutation par décès prévue à l'article 789 A du code général des impôts sont les parts ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.

A cet égard, le régime d'imposition de la société est sans incidence pour l'application de la mesure.

3. Par ailleurs, l'activité financière des sociétés holdings exclut normalement ces dernières du champ d'application de l'exonération partielle.

Toutefois, les dispositions de l'article 789 A précité sont applicables aux transmissions par décès de parts ou actions de sociétés holdings animatrices de leurs groupes de sociétés, toutes les autres conditions posées pour l'octroi de cette mesure devant être remplies.

Ainsi, les sociétés holdings admises au bénéfice de l'exonération partielle sont celles qui, outre la gestion d'un portefeuille de participations :

- participent activement à la conduite de la politique du groupe et au contrôle des filiales ;
- et rendent, le cas échéant et à titre purement interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers ⁽¹⁾.

Ces holdings actifs s'opposent aux holdings passifs qui sont exclus du bénéfice de l'exonération partielle en tant que simples gestionnaires d'un portefeuille mobilier.

SECTION 2 Conditions d'application

A. CONDITIONS DEVANT ETRE RESPECTEES AU JOUR DU DECES

I. Les parts ou les actions de la société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale doivent faire l'objet d'un engagement collectif de conservation d'une durée minimale de deux ans en cours au jour du décès, qui a été pris par le défunt, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés

4. Cette condition appelle les précisions suivantes.

5. • Compte tenu de la nature collective de l'engagement, celui-ci doit être souscrit par le défunt et au moins un autre associé de la société, que celui-ci soit une personne physique ou une personne morale.

6. • Une fois que l'acte qui le constate a été enregistré, l'engagement collectif de conservation des titres souscrit par le défunt est figé. Aucun autre associé de la société, qui n'a pas souscrit initialement l'engagement collectif de conservation, ne peut devenir membre de celui-ci, par la suite, pendant le délai de l'engagement.

En revanche, un ou plusieurs associés qui ont déjà souscrit un engagement peuvent signer avec d'autres associés un nouvel engagement collectif de conservation afin de permettre à ces derniers de bénéficier, le cas échéant, de l'exonération partielle de droits de mutation par décès, les autres conditions étant, par ailleurs, supposées remplies.

7. • L'engagement de conservation porte sur un ensemble des titres que les associés ont entendu garder collectivement pendant au moins deux ans.

L'acte enregistré constatant la signature d'un engagement collectif de conservation entre les différents associés comporte ainsi le nombre de titres que ceux-ci ont entendu soumettre à l'engagement.

En conséquence, au jour du décès de l'un d'entre eux, le nombre de titres transmis pouvant bénéficier de l'exonération partielle de droits de succession est nécessairement inférieur au nombre total de titres soumis à l'engagement.

Il est admis que les signataires de l'engagement collectif peuvent effectuer entre eux des cessions ou donations des titres soumis à l'engagement.

8. En conséquence, dans l'hypothèse où le nombre de titres transmis au décès de l'un des signataires est supérieur à celui des titres qu'il a soumis dès l'origine à l'engagement collectif, il appartient aux héritiers, donataires ou légataires de démontrer que le surplus de titres est compris dans l'engagement collectif de conservation par tous modes de justifications compatibles avec la procédure écrite (actes d'acquisition à titre onéreux ou de donation, par exemple). En conséquence, les titres ainsi acquis sont nécessairement des titres objets dès l'origine de l'engagement.

9. Les titres acquis à titre onéreux ou par donation par l'un des signataires de l'engagement auprès d'un autre signataire bénéficiaire de l'exonération partielle de droits de mutation par décès au jour du décès de l'acquéreur ou du bénéficiaire de la transmission à titre gratuit.

En revanche, les titres acquis ou reçus auprès d'un associé qui n'a pas souscrit à l'engagement collectif de conservation, ne peuvent bénéficier de la mesure de faveur.

⁽¹⁾ Pour plus de précisions, il conviendra de se référer à la documentation de base 7 S 3323 n^{os} 15 à 20.

10. Le point de départ du délai minimal de deux ans s'apprécie à compter de la date d'enregistrement de l'acte qui constate l'engagement collectif de conservation s'agissant d'un acte sous seing privé ou de la date de l'acte s'agissant d'un acte authentique.

11. • L'engagement collectif de conservation des actions ou parts de la société a été pris par le défunt pour lui et ses ayants cause à titre gratuit.

L'associé qui est décédé doit avoir pris l'engagement collectif de conservation des titres pendant au moins deux ans pour lui et ses héritiers, donataires ou légataires.

A son décès, l'engagement collectif de conservation se poursuit en conséquence jusqu'à son terme sur la tête de ceux-ci (cf. B.I).

II. L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins 25 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, sur au moins 34 %, y compris les parts ou actions concernées

1. Notion de droits financiers et de droits de vote

12. La détention collective d'une participation minimale de 25 % ou 34 % doit porter sur les droits de vote et les droits financiers attachés aux titres émis par la société en contrepartie de son capital social.

Pour l'application de ces dispositions, la détention, par exemple, d'une participation minimum de 25 % s'entend de la détention de 25 % des droits à dividendes et de 25 % des droits de vote.

13. La quotité de droits de vote et de droits financiers doit être appréciée par rapport à la masse des droits de vote dans les assemblées et des droits à dividendes attachés aux titres émis par la société en contrepartie de son capital social.

Il convient donc de se référer :

- au pourcentage des droits de vote détenus par les associés liés par un engagement collectif de conservation par rapport à l'ensemble des droits de vote susceptibles d'être représentés ;

- au pourcentage des droits détenus par les mêmes personnes dans l'ensemble des droits à dividendes attachés aux titres émis par la société.

14. Ainsi, pour la détermination des seuils de 25 % et 34 %, il y a lieu de prendre en considération les droits de vote attachés :

- aux actions ordinaires ;
- aux actions à droits de vote multiples ou privilégiés ;
- aux certificats de droits de vote.

Pour la détermination du pourcentage des droits à dividendes sont également à prendre en considération :

- les actions à dividendes prioritaires sans droit de vote ;
- les certificats d'investissements.

2. Calcul des seuils de 25 % et 34 %

15. Selon que les titres de la société sont admis ou non à la négociation sur un marché réglementé, le seuil minimum de droits de vote et de droits financiers soumis à l'engagement collectif de conservation est respectivement de 25 % ou 34 %.

La même règle s'applique pour les titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé étranger.

16. Pour le calcul des seuils de 25 % ou 34 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres de la société, soumis à l'engagement collectif de conservation, il est tenu compte :

- des titres soumis à l'engagement appartenant au défunt ;
- des titres détenus dans les mêmes conditions par les associés (personne physique ou morale) liés avec le défunt par l'engagement collectif en cours au jour du décès.

17. Pour le calcul des seuils, il est tenu compte des titres détenus par l'ensemble des associés membres de l'engagement collectif de conservation en cours au jour du décès, par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés interposées dans la limite d'un seul niveau d'interposition.

Il en va ainsi, quels que soient l'importance de la participation détenue dans la société interposée, la forme juridique de celle-ci et son objet social (sociétés ayant une activité professionnelle propre, holding animatrice de ses filiales ou sociétés de portefeuille gérant son patrimoine mobilier ou immobilier).

Il n'est pas exigé, par ailleurs, que les titres de la société interposée soient eux-mêmes soumis à un engagement collectif de conservation en cours au jour du décès.

18. En conséquence, la prise en compte de la participation directe de la société interposée dans la société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, est subordonnée à la condition que la première ait souscrit à un engagement collectif de conservation en cours au jour du décès de l'un des associés de la seconde.

19. En revanche, les titres détenus par l'intermédiaire d'une société interposée qui n'ont pas été soumis à l'engagement collectif de conservation ne peuvent être retenus pour l'appréciation des seuils. En conséquence, si l'actif de la société interposée comporte à la fois des titres soumis à engagement et des titres détenus sans engagement, une ventilation sera nécessaire afin de retenir uniquement les titres soumis à engagement pour le calcul des pourcentages requis.

3. Durée du respect des seuils de 25 % et 34 %

20. Les seuils de 25 % et 34 % doivent être respectés tout au long de la durée de l'engagement collectif de conservation.

B. CONDITIONS POSTERIEURES AU DECES

I. Poursuite de l'engagement collectif par les ayants cause à titre gratuit du défunt

21. A compter du décès de l'associé signataire de l'engagement collectif, les héritiers, donataires ou légataires, doivent poursuivre l'engagement collectif jusqu'à son terme.

Pendant cette période, les héritiers, donataires ou légataires qui souhaitent bénéficier de l'exonération partielle ne peuvent effectuer de cession ou de donation au profit d'autres signataires de l'engagement collectif. En effet, la seconde condition relative à l'engagement individuel de conservation des titres transmis ne pourrait alors plus être respectée (cf. ci-après B.II).

En revanche, il est admis que l'héritier, le donataire ou le légataire, qui ne demande pas le bénéfice du régime de faveur pour tout ou partie des titres reçus puisse les céder ou en faire donation aux membres signataires de l'engagement collectif ainsi qu'aux autres héritiers, légataires ou donataires du défunt bénéficiaires du régime de faveur.

II. Engagement des héritiers, donataires ou légataires de conserver les titres transmis pendant une durée de six ans

22. Pour bénéficier de l'exonération partielle de droits de mutation par décès sur la valeur des titres transmis, l'héritier, le donataire ou le légataire doit s'engager, dans la déclaration de succession, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, à conserver les parts ou les actions transmises pendant une durée de six ans à compter de la fin de l'engagement collectif.

1. L'engagement des héritiers, donataires ou légataires est individuel

23. A la différence de l'engagement collectif de conservation souscrit par le défunt, l'engagement de ses ayants cause à titre gratuit de conserver les titres reçus du fait du décès est individuel.

En conséquence, le non-respect de cet engagement par l'un d'entre eux n'est pas de nature à remettre en cause l'exonération partielle dont ont bénéficié, le cas échéant, les autres héritiers, donataires ou légataires du défunt.

Toutefois, en cas de démembrement de la propriété des titres, l'engagement est conjoint, entre usufruitier et nu propriétaire. A cet égard, la réunion de l'usufruit à la nue-propriété est sans incidence sur la durée de l'engagement du nu-propriétaire.

2. L'engagement individuel de conservation porte sur les titres transmis au jour du décès

24. Cette condition s'oppose à toute donation ou cession à titre onéreux des parts ou actions reçues alors même que le bénéficiaire ou l'acquéreur serait membre de l'engagement collectif de conservation.

25. En conséquence, chacun des successibles s'engage à conserver directement et indirectement la participation transmise au jour du décès et pour laquelle le dispositif d'exonération partielle de droits a été appliqué.

Il est précisé qu'un héritier, légataire ou donataire, dispose de la faculté de prendre un engagement individuel sur une partie seulement des titres transmis. Dans cette hypothèse, ce dernier retrouve une totale liberté de transmission à titre onéreux ou à titre gratuit au terme de l'engagement collectif pour la partie des titres pour lesquels l'exonération partielle n'aura pas été sollicitée.

3. L'engagement individuel de conservation des titres pris par chacun des héritiers, donataires ou légataires commence à courir à compter de la fin de l'engagement collectif de conservation qui était en cours au jour du décès

26. Dès lors, jusqu'au terme de l'engagement collectif, toute cession ou donation par l'un des associés signataire de l'engagement à une personne non-signataire entraîne la remise en cause du régime de faveur.

III. Exercice d'une fonction de direction au sein de la société

27. Le bénéfice de l'exonération partielle de droits de mutation par décès est subordonné à l'exercice effectif pendant les cinq années qui suivent la date du décès :

- d'une activité professionnelle principale si la société est une société de personnes visée aux articles 8 et 8 ter du code général des impôts ;

- ou, d'une fonction énumérée au 1° de l'article 885 O bis dudit code si cette société est soumise à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option.

28. La direction de la société doit être effectivement exercée par :

- l'un des héritiers, donataires ou légataires du défunt qui a pris l'engagement de conserver pendant six ans les titres reçus du fait du décès ;

- ou l'un des associés ayant souscrit avec le défunt l'engagement collectif de conservation en cours au jour du décès.

Il n'est pas exigé que la direction de la société soit effectivement exercée par la même personne pendant les cinq années qui suivent le décès. A titre d'exemple, la direction de la société peut être confiée pendant trois ans à l'un des associés ayant souscrit avec le défunt l'engagement collectif de conservation, puis durant deux années à l'un de ses héritiers sans que cela remette en cause l'exonération partielle de droits de mutation par décès.

1. Notion d'activité professionnelle exercée à titre principal

29. D'une manière générale, la profession consiste dans l'exercice à titre habituel d'une activité de nature industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale et qui procure à celui qui l'exerce le moyen de satisfaire aux besoins de l'existence⁽²⁾.

Bien entendu, cette profession doit être effectivement exercée, ce qui suppose l'accomplissement d'actes précis et de diligences réelles.

⁽²⁾ Les personnes qui exercent une activité salariée dans la société ne sont pas concernées par la mesure car cette activité n'entre pas dans le champ d'application de l'article 789 A du code général des impôts.

2. Définition des fonctions de direction énumérées au 1° de l'article 885 O bis du code général des impôts

30. Lorsque la société est soumise à l'impôt sur les sociétés, l'héritier, le donataire ou le légataire ou l'associé doit exercer l'une des fonctions de direction éligibles pour l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels.

Il s'agit des fonctions énumérées limitativement à l'article 885 O bis du code général des impôts.

a. Gérants majoritaires de société à responsabilité limitée

31. Ont cette qualité :

- l'associé gérant qui détient plus de la moitié des parts sociales ;

- l'ensemble des associés gérants qui appartiennent à un collège de gérants détenant plus de la moitié des parts sociales ou les droits de vote attachés à plus de la moitié des parts sociales, même si chacun d'eux pris isolément ne possède pas cette majorité.

32. Dans le cas où l'associé gérant ou le collège de gérance possède exactement la moitié des parts sociales, la gérance est réputée ne pas être majoritaire.

b. Gérants des sociétés en commandite par actions

33. Sont mentionnés, à l'article 62 du code général des impôts, les gérants des sociétés en commandite par actions soit, par suite, les gérants commandités.

c. Associés des sociétés de personnes soumises à l'impôt sur les sociétés

34. Il s'agit des associés des sociétés en nom collectif, des sociétés en commandite simple, des sociétés en participation, des sociétés créées de fait, lorsque ces sociétés ont opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

d. Gérants minoritaires de sociétés à responsabilité limitée

35. Il s'agit du gérant d'une société à responsabilité limitée nommé conformément aux statuts, qui ne remplit pas les conditions pour être considéré comme étant majoritaire de droit.

e. Dirigeants de sociétés anonymes

36. Il s'agit des dirigeants suivants nommés conformément aux statuts et dans les conditions prévues par la loi du 24 juillet 1966 modifiée sur les sociétés commerciales :

. président du conseil d'administration ;

. directeurs généraux et directeurs généraux délégués ;

. membres du directoire ;

. président du conseil de surveillance.

Ces fonctions sont également celles qui peuvent être exercées dans les sociétés par actions simplifiées à la condition que l'étendue des fonctions soit, conformément aux statuts de la société, au moins équivalente. De plus, le nombre d'associés dirigeants d'une société par actions simplifiée ne peut excéder celui des associés d'une société anonyme qui exercent les fonctions de direction énumérées au 1° de l'article 885 O bis du code général des impôts.

37. Par ailleurs, le titulaire doit consacrer à ses fonctions une activité et des diligences constatées et réelles (par exemple, animation effective de l'activité des directeurs fonctionnels salariés, signature des pièces essentielles, contacts suivis avec les représentants du personnel, les principaux clients ou fournisseurs, etc.).

SECTION 3 Portée de l'exonération

38. L'article 789 A du code général des impôts exonère de droits de mutation par décès, à concurrence de la moitié de leur valeur, les parts ou actions transmises répondant aux conditions exposées ci-avant.

A. CAS PARTICULIER DES TITRES DE SOCIETES INTERPOSEES

39. La valeur des titres d'une société interposée qui sont transmis par décès bénéficie de l'exonération partielle à proportion de la valeur réelle de l'actif brut de cette société qui correspond à la participation soumise à l'engagement collectif de conservation.

40. La fraction de la valeur des titres de cette société qui est susceptible de bénéficier de l'exonération partielle des droits de mutation par décès, s'obtient donc par la formule suivante :

$$\text{Valeur des titres de la société interposée} \times \frac{\text{valeur de la participation soumise à l'engagement collectif de conservation au jour du décès}}{\text{valeur de l'actif brut de cette société}}$$

B. LE SORT DES DETTES

41. Conformément aux dispositions de l'article 769 du code général des impôts, les dettes à la charge du défunt contractées pour l'achat de biens susceptibles de bénéficier de l'exonération partielle de droits de mutation par décès ou dans l'intérêt de tels biens sont imputés en priorité sur la valeur desdits biens (cf. DB 7 G 2321, n^{os} 34 à 37).

Dès lors, lorsqu'un bien est assujéti aux droits de mutation par décès pour une fraction seulement de sa valeur, le passif afférent à ce bien est déductible de l'actif héréditaire dans la même proportion.

C. CALCUL DU FORFAIT MOBILIER

42. A défaut de vente publique ou d'inventaire répondant aux conditions prévues à l'article 764-I du code général des impôts, la valeur imposable des meubles meublants est déterminée par la déclaration détaillée et estimative des parties, qui ne peut être inférieure à 5 % de la valeur des autres biens de la succession.

Le forfait se calcule sur l'ensemble des valeurs mobilières, autres que les meubles meublants, et immobilières composant l'actif héréditaire et avant déduction du passif.

43. Conformément au principe général, il n'est pas tenu compte pour la détermination de ce forfait, des biens exonérés de droits soit totalement, soit, en cas d'exonération partielle, à concurrence de la partie exonérée (cf. DB 7 G 2312 n° 19). Cette exclusion vaut pour le présent dispositif.

SECTION 4 Obligations déclaratives

44. Le décret n° 2001-363 du 23 avril 2001 institue les articles 294 bis, 294 ter et 294 quater de l'annexe II au code général des impôts qui fixent les obligations déclaratives à la charge des redevables et des sociétés, en ce qui concerne l'exonération partielle de droits de mutation par décès par l'article 789 A du code général des impôts.

A. OBLIGATIONS DECLARATIVES AU JOUR DU DECES

45. Il résulte des dispositions de l'article 294 bis de l'annexe II au code général des impôts que les héritiers, donataires ou légataires d'actions ou de parts de sociétés visées à l'article 789 A du code général des impôts, qui demandent à bénéficier des dispositions de cet article, doivent remettre à la recette des impôts compétente pour enregistrer la déclaration de succession et à l'appui de cette dernière, dans les délais prévus pour cet enregistrement, les documents suivants :

46. • une copie de l'acte enregistré constatant l'engagement collectif de conservation en cours, mentionné au a. de l'article 789 A précité, signé par le défunt avec d'autres associés et comportant les éléments suivants :

- l'identité des associés ayant souscrit avec le défunt l'engagement collectif de conservation ;
- le nombre de titres que ces personnes ont soumis ensemble à l'engagement collectif de conservation ;

- le nombre de titres détenus par chaque associé, au jour de l'enregistrement de l'acte, et soumis à l'engagement collectif de conservation ;

47. • une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que :

- l'engagement collectif de conservation souscrit par le défunt, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés, d'une durée d'au moins deux ans, est en cours au jour du décès ;

- cet engagement a porté, jusqu'au jour du décès, sur au moins 25 % des droits de vote et des droits financiers attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à un marché réglementé, ou à défaut, sur au moins 34 %, y compris les parts ou actions transmises.

48. Lors de son dépôt à la recette des impôts, la déclaration de succession doit, en conséquence, être appuyée de :

- la copie de l'acte portant l'engagement collectif en cours au jour du décès répondant aux conditions mentionnées ci-dessus;

- l'attestation de la société visée ci-avant ;

- l'engagement individuel de conservation des titres pris par les héritiers, donataires ou légataires, qui demandent le bénéfice de régime de faveur.

B. OBLIGATIONS DECLARATIVES POSTERIEURES AU DECES

I. Obligations déclaratives à la charge des héritiers, donataires et légataires

49. Il résulte des dispositions de l'article 294 quater de l'annexe II au code général des impôts que chacun des héritiers, donataires ou légataires visés au c. de l'article 789 A du même code doit adresser une attestation individuelle, à la direction des services fiscaux du domicile du défunt, certifiant que :

- l'engagement individuel de conservation des titres pendant une durée de six ans est respecté tout au long de l'année ;

- l'un des associés mentionnés au a. de l'article 789 A ou l'un des héritiers, donataires ou légataires exerce effectivement dans la société, pendant les cinq années qui suivent la date de la transmission par décès, l'une des fonctions énumérées au d. de cet article.

50. Cette attestation doit être adressée dans les trois mois qui suivent le 31 décembre de chaque année :

- à compter du point de départ de l'engagement individuel de conservation des biens dont la transmission a été partiellement exonérée ;

- et jusqu'à l'expiration de celui-ci.

II. Obligations déclaratives à la charge des sociétés

51. Il résulte des dispositions de l'article 294 ter de l'annexe II au code général des impôts que la société qui a établi à la demande d'héritiers, donataires ou légataires une attestation mentionnée au 2° de l'article 294 bis, doit, à compter du décès et jusqu'à l'expiration de la deuxième année de l'engagement collectif de conservation, adresser dans les trois mois qui suivent le 31 décembre de chaque année, à la direction des services fiscaux du domicile du défunt une attestation certifiant que :

- l'engagement collectif de conservation souscrit par le défunt, repris par ses ayants cause à titre gratuit, est en cours au 31 décembre de chaque année ;

- celui-ci porte toujours sur au moins 25 % ou 34 % des droits de vote et des droits financiers attachés aux titres émis par la société selon les cas.

SECTION 5

Non-respect des conditions légales

52. La remise en cause du bénéfice de l'exonération partielle des droits de mutation par décès ou la déchéance du régime de faveur est effectuée dans les situations suivantes.

A. REMISE EN CAUSE DU REGIME DE FAVEUR

53. • L'exonération partielle des droits de mutation par décès est susceptible d'être remise en cause lorsque l'engagement collectif de conservation en cours au jour du décès n'a pas été respecté du fait :

- de la cession à titre onéreux ou de la donation des parts ou actions de la société par un associé à une personne n'ayant pas souscrit l'engagement collectif de conservation.

- du non-respect des conditions de seuils de 25 % à 34 % à un moment quelconque pendant la durée de l'engagement.

Par ailleurs, le régime de faveur ne sera pas remis en cause en cas de dissolution de la société transmise résultant d'un jugement ordonnant la liquidation judiciaire et à condition que cette liquidation ne résulte pas d'une organisation frauduleuse.

54. • La condition liée à l'exercice pendant cinq ans d'une fonction dirigeante au sein de la société n'a pas été respectée

A cet égard, le décès de l'associé ou de l'héritier dirigeant ne saurait être assimilé à un cas de force majeure puisque cette fonction peut être exercée par l'une quelconque des personnes tenues par l'engagement collectif de conservation.

Par ailleurs, le régime de faveur ne sera pas remis en cause si l'exercice des fonctions de direction débute statutairement et effectivement dans les six mois suivant le décès. Dans cette hypothèse cependant, le point de départ du délai de cinq ans sera reporté à la date de la prise de fonctions.

55. La remise en cause entraîne alors l'exigibilité du complément de droits de mutation par décès dus au jour du décès, sans préjudice de l'application de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts. En outre, s'il apparaît, après vérification que l'exonération partielle a été appliquée par suite d'indications inexactes fournies par les parties, la majoration prévue à l'article 1729 du code général des impôts est susceptible d'être appliquée lorsque la mauvaise foi du redevable est établie.

B. DECHEANCE DU REGIME DE FAVEUR

56. La rupture de l'engagement individuel de conserver directement et indirectement la participation transmise au jour du décès pendant six ans entraîne pour l'héritier, le donataire ou légataire ou, le cas échéant, ses ayants cause à titre gratuit, l'exigibilité du complément de droits de mutation par décès, de l'intérêt de retard au taux de 0,75 % par mois (CGI, art. 1727) et en application des dispositions de l'article 1840 G nonies du code général des impôts, d'un droit supplémentaire égal :

- à 20 % de la réduction consentie en cas de manquement survenant au cours des deux premières années suivant la date de l'engagement ;

- à 10 % de cette réduction en cas de manquement survenant la troisième ou la quatrième année suivant cette même date ;

- à 5 % de cette réduction en cas de manquement survenant la cinquième ou la sixième année.

Les conséquences attachées aux opérations de dissolution mentionnées au n° 52 s'appliquent mutatis mutandis pour le respect de l'engagement individuel.

57. Avant de procéder à la mise en recouvrement des sommes correspondantes, il convient d'informer les intéressés, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, des motifs pour lesquels l'exonération partielle est remise en cause en les invitant à présenter leurs éventuelles observations écrites dans un délai de trente jours.

Cette lettre devra préciser qu'en cas de désaccord sur la remise en cause du régime de faveur, une réclamation pourra être présentée, après la notification de l'avis de mise en recouvrement, dans les délais et formes prévus aux articles R* 196-1 et suivants du Livre des procédures fiscales.

CHAPITRE DEUXIEME

TRANSMISSION PAR DECES D'UNE ENTREPRISE INDIVIDUELLE (CGI, ART. 789 B ET 1840 G NONIES)

58. L'article 789 B du code général des impôts prévoit une exonération partielle des droits de mutation par décès en faveur de la transmission de certaines entreprises individuelles.

59. En effet, sont exonérés de droits de mutation par décès, à concurrence de la moitié de leur valeur, l'ensemble des biens meubles et immeubles, corporels ou incorporels affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale si les conditions suivantes sont réunies :

a. L'entreprise individuelle mentionnée ci-dessus a été détenue depuis plus de deux ans par le défunt lorsqu'elle a été acquise à titre onéreux ;

b. Chacun des héritiers, donataires ou légataires prend l'engagement dans la déclaration de succession, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, de conserver l'ensemble des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise pendant une durée de six ans à compter de la date du décès.

En cas de démembrement de propriété, l'engagement de conservation est signé conjointement par l'usufruitier et le nu-propriétaire. En cas de réunion de l'usufruit à la nue-propriété, le terme de l'engagement de conservation de l'ensemble des biens dont la pleine propriété est reconstituée demeure identique à celui souscrit conjointement ;

c. L'un des héritiers, donataires ou légataires mentionnés au b poursuit effectivement pendant les cinq années qui suivent la date de la transmission par décès l'exploitation de l'entreprise individuelle.

SECTION 1 Mutations et biens concernés

60. L'article 789 B du code général des impôts prévoit l'exonération de droits de mutation par décès, à concurrence de la moitié de leur valeur, de l'ensemble des biens meubles ou immeubles, corporels ou incorporels, affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.

Le régime d'imposition (bénéfice réel, régime simplifié, ...) est sans incidence sur le champ d'application du régime.

61. La mutation par décès doit porter sur l'ensemble des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise individuelle. Les mutations partielles sont donc exclues du dispositif à l'exception de celles portant sur des biens dont les deux époux sont copropriétaires exploitants.

62. Les biens affectés à l'exploitation sont les biens nécessaires à l'exercice de la profession. Ce critère est donc indépendant de l'inscription du bien à l'actif du bilan de l'entreprise. Ainsi les biens non affectés à l'exploitation, tels que des immeubles à usage d'habitation ou des valeurs mobilières (titres de placement) sont exclus du bénéfice de l'exonération partielle même s'ils sont inscrits à l'actif du bilan de l'exploitation individuelle.

63. Remarque : pour l'application de ce dispositif, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée sont assimilées aux entreprises individuelles. Elles doivent, en conséquence, répondre aux mêmes conditions.

SECTION 2 Conditions d'exonération

64. La valeur de l'ensemble des biens nécessaires à l'exploitation d'une entreprise individuelle est susceptible de bénéficier de l'exonération partielle de droits de mutation par décès aux conditions suivantes :

- l'entreprise individuelle a été détenue depuis plus de deux ans par le défunt au jour de son décès, lorsqu'elle a été acquise à titre onéreux ;

- chacun des héritiers, donataires ou légataires s'engage, dans la déclaration de succession, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, à conserver l'ensemble de ces biens pendant une durée de six ans à compter du décès ;

- l'un d'entre eux poursuit effectivement pendant cinq années l'exploitation de l'entreprise individuelle à compter de la date du décès de l'entrepreneur individuel.

A. DELAI DE DETENTION DE L'ENSEMBLE DES BIENS NECESSAIRES A L'EXPLOITATION DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE

65. L'exonération partielle prévue à l'article 789 B du code général des impôts n'est accordée que lorsque l'entreprise individuelle est détenue par le défunt depuis plus de deux ans après son acquisition à titre onéreux.

En conséquence, les parties doivent justifier de la date d'acquisition de celle-ci par tous les moyens compatibles avec la procédure écrite.

66. En revanche, aucun délai de détention n'est exigé lorsque le défunt a acquis l'entreprise individuelle autrement qu'à titre onéreux (mutation à titre gratuit, création).

B. ENGAGEMENT INDIVIDUEL DES HERITIERS, DONATAIRES OU LEGATAIRES DE CONSERVER PENDANT SIX ANS L'ENSEMBLE DES BIENS NECESSAIRES A L'EXPLOITATION DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE

67. Cette condition vise à assurer la continuation de l'exploitation de l'entreprise pendant six années après le décès de l'entrepreneur. Dès lors, l'engagement de conservation pris par chacun des héritiers concerne l'ensemble des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise.

Bien entendu, le remplacement ou la cession isolée d'un élément d'actif de l'entreprise individuelle ne suffit pas à caractériser la rupture de cet engagement de conservation.

Par ailleurs, en cas de démembrement de la propriété des biens nécessaires à l'exploitation de l'entreprise individuelle, l'engagement individuel est souscrit conjointement par l'usufruitier et le nu-proprétaire. A cet égard, la réunion de l'usufruit à la nue-proprété est sans incidence sur la durée de l'engagement du nu-proprétaire restant à courir.

C. POURSUITE DE L'EXPLOITATION DE L'ENTREPRISE INDIVIDUELLE, PENDANT LES CINQ ANNEES QUI SUIVENT LE DECES, PAR L'UN DES HERITIERS, DONATAIRES OU LEGATAIRES

68. L'un des héritiers, donataires ou légataires doit effectivement exploiter l'entreprise individuelle pendant les cinq années qui suivent le décès de l'entrepreneur individuel.

Les commentaires relatifs à la notion d'activité professionnelle exercée à titre principal sont transposables pour l'application de ce dispositif.

SECTION 3 Portée de l'exonération

69. L'article 789 B du code général des impôts exonère de droits de mutation par décès, à hauteur de la moitié, la valeur de l'ensemble des biens nécessaires à l'exercice de l'activité professionnelle répondant aux conditions exposées ci-avant.

Les commentaires relatifs aux sorts des dettes contractées pour l'achat ou dans l'intérêt de ces biens ainsi que ceux relatifs aux modalités de calcul du forfait mobilier développés ci-avant (cf. n^{os} 41 à 43) sont transposables pour l'application de ce dispositif.

SECTION 4 Obligations déclaratives

70. Les héritiers, donataires ou légataires doivent, lors du dépôt de la déclaration de succession auprès de la recette des impôts compétente, prendre l'engagement de conserver pendant six ans à compter de la date du décès, pour eux et leurs ayants cause à titre gratuit l'ensemble des biens nécessaires à l'exercice de l'entreprise individuelle.

71. Par ailleurs, l'article 294 quater de l'annexe II au code général des impôts, issu du décret n° 2001-363 du 23 avril 2001, prévoit que chacun des héritiers, donataires ou légataires visés à l'article 789 B du même code doit adresser une attestation individuelle à la direction des services fiscaux du domicile du défunt, certifiant que :

- l'engagement individuel de conservation des biens est respecté tout au long de l'année ;
- l'une des personnes susmentionnées poursuit effectivement l'exploitation de l'entreprise individuelle.

72. Cette attestation doit être adressée dans les trois mois qui suivent le 31 décembre de chaque année :

- à compter du point de départ de l'engagement individuel de conservation des biens dont la transmission a été partiellement exonérée ;
- et jusqu'à l'expiration de celui-ci.

SECTION 5
Non-respect des conditions légales

73. La déchéance et la remise en cause du bénéfice de l'exonération partielle des droits de mutation par décès sont effectuée dans les situations suivantes.

- La rupture de l'engagement individuel de conservation des biens transmis au cours des six années entraîne pour l'héritier, le donataire ou le légataire ou, le cas échéant, ses ayants cause à titre gratuit, l'exigibilité du complément de droits de mutation par décès, de l'intérêt de retard au taux de 0,75 % par mois (CGI, art. 1727) et conformément aux dispositions de l'article 1840 G nonies du code général des impôts d'un droit supplémentaire égal

- à 20 % de la réduction consentie en cas de manquement survenant au cours des deux premières années suivant la date de l'engagement ;

- à 10 % de cette réduction en cas de manquement survenant la troisième ou la quatrième année suivant cette même date ;

- à 5 % de cette réduction en cas de manquement survenant la cinquième ou la sixième année.

La mise en recouvrement des sommes correspondantes doit être précédée de l'envoi d'une lettre recommandée avec demande d'avis de réception indiquant les motifs pour lesquels l'exonération partielle est remise en cause et invitant les intéressés à présenter leurs éventuelles observations écrites dans un délai de trente jours (cf. supra n° 56).

- En cas de non-respect des autres conditions d'exonération posées par le texte, il convient de poursuivre le recouvrement du complément de droits assorti de l'intérêt de retard au taux de 0,75 % par mois, lorsque la bonne foi du redevable ne peut être remise en cause (CGI, art. 1727) ou, le cas échéant, assorti de la majoration prévue à l'article 1729 du code général des impôts, lorsque la mauvaise foi du redevable est établie.

CHAPITRE TROISIEME
ENTREE EN VIGUEUR

74. Compte tenu des termes du II de l'article 1er de la loi de finances pour 2000 et, à défaut de précision particulière, les dispositions de l'article 11 de la loi de finances pour 2000 s'appliquent aux successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2000.

Annoter : documentation de base 7 G 262

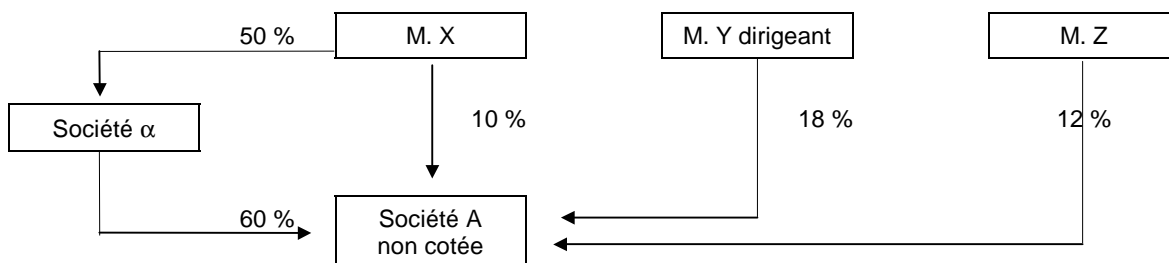
Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN



ANNEXE I

Exemple 1



Le 3 janvier 2001, MM. X et Y ainsi que la société α signent un engagement collectif de conservation de deux ans pour les titres de la société A qu'ils détiennent.

M. X décède le 10 avril 2001.

Il laisse pour lui succéder ses deux enfants.

La valeur des titres (10 %) détenus par M. X dans la société A, au jour de son décès, est de 10 MF. La valeur des titres de la société A dans l'actif brut de la société α est de 60 MF, soit $\frac{6}{10}$ de la valeur de son actif brut. La participation de M. X dans la société α a une valeur de 50 MF.

• **Conditions de l'exonération**

Pour pouvoir bénéficier de l'exonération partielle prévue à l'article 789 A du code général des impôts, il faut que :

- l'engagement collectif de conservation soit en cours au jour du décès ;

L'engagement collectif est en cours au jour du décès et doit se poursuivre jusqu'au 3 janvier 2003.

- celui-ci porte sur au moins 34 % des droits de vote et des droits financiers attachés aux titres émis par la société ;

Le pourcentage de titres de la société A soumis à l'engagement collectif de conservation depuis la signature de l'engagement est de :

$$10 \% (M. X) + 18 \% (M. Y) + 60 \% (\text{société } \alpha) = 88 \%$$

- les héritiers, donataires ou légataires prennent l'engagement individuel de conserver les titres pendant au moins six ans à compter de la date de la fin de l'engagement collectif de conservation ;

Les deux enfants de M. X doivent s'engager, dans la déclaration de succession, à conserver les titres reçus, soit 10 % du capital de A et 50 % du capital de α , pendant six ans à compter du 3 janvier 2003.

- l'un d'eux ou l'un des associés qui a signé l'engagement collectif de conservation exerce, pendant les cinq années qui suivent le décès, l'une des fonctions mentionnées à l'article 885 O bis ;

M. Y, étant dirigeant au sens de l'article 885 O bis du code général des impôts, l'exonération sera acquise si celui-ci exerce cette fonction pendant les cinq années après le décès de M. X. A défaut, la fonction devra être exercée durant cette période par l'un des enfants de M. X.

• Montant de l'exonération

Les titres de la société A sont exonérés de droits de mutation par décès à hauteur de la moitié de leur valeur soit 5 MF.

Les titres de la société α sont exonérés, dans la même proportion, mais à concurrence de la valeur de la participation dans la société A, soumise à l'engagement collectif de conservation, au sein de l'actif brut de la société α .

Valeur des titres de la société α susceptible de bénéficier de l'exonération partielle : $50 \text{ MF} \times \frac{6}{10} = 30 \text{ MF}$

Soit : 15 MF exonérés, 35 MF taxables.

Exemple 2

M. X possède une entreprise individuelle, d'une valeur de 10 MF, qu'il a acquise à titre onéreux le 15 décembre 1996.

Il décède le 3 avril 2001, et laisse pour lui succéder son fils qui doit reprendre l'exploitation de l'entreprise.

Dès lors que le défunt possédait depuis plus de deux ans l'entreprise individuelle acquise à titre onéreux, la transmission par décès est susceptible de bénéficier de l'exonération partielle, prévue à l'article 789 B du code général des impôts, à la condition que son fils s'engage à conserver pendant six ans l'entreprise.

Valeur de l'entreprise susceptible de bénéficier de l'exonération partielle : $10 \text{ MF} \times 50 \% = 5 \text{ MF}$

Soit : 5 MF exonérés, 5 MF taxables.

ANNEXE II

Décret n° 2001-363 du 23 avril 2001 pris pour l'application des articles 789 A et 789 B du code général des impôts et relatif aux obligations déclaratives prévues pour les transmissions d'entreprises bénéficiant de l'exonération partielle des droits de mutation par décès

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie,

Vu le code général des impôts, notamment ses articles 789 A, 789 B et l'annexe II à ce code ;

Vu la loi de finances pour 2000 (n° 99-1172 du 30 décembre 1999), notamment son article 11 ;

Vu la loi de finances pour 2001 (n° 2000-1352 du 30 décembre 2000), notamment son article 5 ;

Le Conseil d'Etat (section des finances) entendu,

Décrète :

Art. 1er. - Il est inséré, au B du III de la section II du chapitre 1er du titre IV du livre 1er de l'annexe II au code général des impôts, trois articles 294 bis, 294 ter et 294 quater ainsi rédigés :

« Art. 294 bis. - Les héritiers, donataires ou légataires d'actions ou de parts de sociétés mentionnées à l'article 789 A du code général des impôts, qui demandent à bénéficier des dispositions de cet article, doivent remettre à la recette des impôts compétente pour enregistrer la déclaration de succession, dans les délais prévus pour cet enregistrement, les documents suivants :

« 1° Une copie de l'acte enregistré constatant l'engagement collectif de conservation en cours, mentionné au a de l'article 789 A précité, signé par le défunt avec d'autres associés et comportant les éléments suivants :

« a. L'identité des associés ayant souscrit avec le défunt l'engagement collectif de conservation ;

« b. Le nombre de titres que ces personnes ont soumis ensemble à l'engagement collectif de conservation ;

« c. Le nombre de titres détenus par chaque associé, au jour de l'enregistrement de l'acte, et soumis à l'engagement collectif de conservation ;

« 2° Une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que :

« a. L'engagement collectif de conservation souscrit par le défunt, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés, d'une durée d'au moins deux ans, est en cours au jour du décès ;

« b. Cet engagement a porté, jusqu'au jour du décès, sur au moins 25 % des droits de vote et des droits financiers attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé, ou, à défaut, sur au moins 34 %, y compris les parts ou actions transmises.

« Art. 294 ter. - La société qui a établi à la demande d'héritiers, donataires ou légataires une attestation mentionnée au 2° de l'article 294 bis doit, à compter du décès et jusqu'à l'expiration de la deuxième année de l'engagement collectif de conservation, adresser dans les trois mois qui suivent le 31 décembre de chaque année, à la direction des services fiscaux du domicile du défunt, une attestation certifiant que :

« a. L'engagement collectif de conservation souscrit par le défunt, repris par ses ayants cause à titre gratuit, est en cours au 31 décembre de chaque année ;

« b. Cet engagement porte toujours sur au moins 25 % des droits de vote et des droits financiers attachés aux titres émis par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé, ou, à défaut, sur au moins 34 %, y compris les parts ou actions transmises.

« Art. 294 quater. - Chacun des héritiers, donataires ou légataires mentionnés au c de l'article 789 A et au b de l'article 789 B du code général des impôts doit adresser dans les trois mois qui suivent le 31 décembre de chaque année, à la direction des services fiscaux du domicile du défunt, une attestation certifiant que :

« a. Pour les biens mentionnés à l'article 789 A, les obligations prévues aux c et d de cet article sont remplies au 31 décembre de chaque année ;

« b. Pour les biens mentionnés à l'article 789 B, les obligations prévues aux b et c de cet article sont remplies chaque année.

« Cette attestation individuelle doit être produite à compter du point de départ de l'engagement individuel de conservation de six ans des biens dont la transmission par décès a été partiellement exonérée, et jusqu'à l'expiration de celui-ci. »

Art. 2. - Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et la secrétaire d'Etat au budget sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le 23 avril 2001.

Par le Premier ministre :

Lionel Jospin

Le ministre de l'économie,
des finances et de l'industrie,

Laurent Fabius

La secrétaire d'Etat au budget,
Florence Parly