

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

7 S-6-05

N° 117 du 7 JUILLET 2005

IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE – EXONERATION PARTIELLE DES PARTS OU ACTIONS DE SOCIETES
OBJETS D'UN ENGAGEMENT COLLECTIF DE CONSERVATION – MODALITES D'APPLICATION – OBLIGATIONS
DECLARATIVES INCOMBANT AUX REDEVABLES ET AUX SOCIETES

(C.G.I., art. 885 I bis, Annexe II, art. 301 G à 301 J)

NOR : BUD F 05 10029J

Bureau B 2

ECONOMIE GENERALE DE LA MESURE

L'article 885 I bis du code général des impôts (CGI) exonère sous certaines conditions d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), à concurrence de la moitié de leur valeur, les parts ou actions de sociétés qui font l'objet d'un engagement collectif de conservation.

L'instruction 7 S-3-04 en date du 23 février 2004 a présenté les conditions d'application de ce régime de faveur.

Les modalités d'application de ce dispositif et notamment les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux sociétés ont été fixées par le décret en conseil d'Etat n° 2004-851 en date du 24 août 2004 joint en annexe. Elles sont codifiées aux articles 301 G à 301 J de l'annexe II au CGI.

Compte tenu de la date de parution du décret n° 2004-851 précité, il a été admis, dans l'instruction 7 S-6-04 en date du 22 septembre 2004, que les obligations déclaratives précitées ne soient pas imposées aux redevables qui entendaient bénéficier du régime d'exonération prévu par l'article 885 I bis précité lors du dépôt de leurs déclarations ISF au titre de l'année 2004. Cela étant, cette instruction impose que les informations et documents relatifs à l'ISF 2004 devront être communiqués à l'administration au plus tard le 15 juin 2005.

La présente instruction a pour objet de présenter les obligations déclaratives codifiées aux articles 301 G à 301 J précités.

•

SOMMAIRE

Section 1 : Obligations déclaratives incombant dès la première année au titre de laquelle le bénéfice du régime de faveur est demandé	2
Sous-section 1 : Personnes concernées	2
Sous-section 2 : Documents et informations à fournir	3
A. LA COPIE DE L'ENGAGEMENT COLLECTIF DE CONSERVATION	3
B. L'IDENTITE DE L'ASSOCIE QUI EXERCE DANS LA SOCIETE SON ACTIVITE PROFESSIONNELLE PRINCIPALE OU UNE FONCTION DE DIRECTION	4
C. L'ATTESTATION MENTIONNEE AU d DE L'ARTICLE 885 I bis DU CGI ET VISEE AU 3° DU I DE L'ARTICLE 301 G DE L'ANNEXE II AU CGI	5
D. UNE ATTESTATION DANS L'HYPOTHESE D'UN DOUBLE NIVEAU D'INTERPOSITION	6
Section 2 : Obligations déclaratives incombant les années suivantes	7
Sous-section 1 : Personnes et périodes concernées	7
Sous-section 2 : Documents et informations à fournir	8
A. L'ATTESTATION VISEE AU 3° DU I DE L'ARTICLE 301 G DE L'ANNEXE II AU CGI	8
B. UNE COPIE DES AVENANTS A L'ENGAGEMENT	9
C. L'IDENTITE DU NOUVEL ASSOCIE SIGNATAIRE QUI EXERCE DANS LA SOCIETE SON ACTIVITE PROFESSIONNELLE PRINCIPALE OU UNE FONCTION DE DIRECTION	10
D. UNE ATTESTATION DANS L'HYPOTHESE D'UN DOUBLE NIVEAU D'INTERPOSITION	11
Section 3 : Obligations déclaratives en cas de non respect de l'engagement collectif de conservation	12
Sous-section 1 : Respect des seuils minimaux de 20 % ou 34 %	12
Sous-section 2 : Absence de respect des seuils minimaux de 20 % ou 34 %	14
Section 4 : Modification de la structure de la société dont les titres font l'objet de l'engagement	15
Sous-section 1 : Opérations de fusion et de scission	15
Sous-section 2 : Opérations d'augmentation de capital ou d'annulation de titres	16
Section 5 : Modalités de transmission à l'administration des informations et documents	17

Sauf précision expresse, les articles cités sont ceux du code général des impôts.

1. A titre liminaire, il est précisé, qu'au paragraphe n° 3 de l'instruction 7 S-3-04 du 23 février 2004 relatif à l'éligibilité des holdings animatrices au régime de faveur prévu par l'article 885 I bis, il convient de lire que les dispositions de l'article 885 I bis sont applicables aux participations détenues « dans » les sociétés holdings et non pas « par » ces sociétés.

Section 1 : Obligations déclaratives pour le bénéfice du régime de faveur demandé pour la première fois

Sous-section 1 : Personnes concernées

2. Les obligations déclaratives prévues par l'article 301 G de l'annexe II incombent aux personnes qui peuvent demander à bénéficier des dispositions de l'article 885 I bis.

Tel est le cas :

- des personnes soumises à l'ISF, en application des dispositions de l'article 885 A du CGI, avant l'application du régime de faveur prévu par l'article 885 I bis,
- des ayants cause à titre gratuit par décès de ces personnes.

Sous-section 2 : Documents et informations à fournir

A. La copie de l'engagement collectif de conservation

3. En application des dispositions de l'article 301 G-I 1° de l'annexe II, les personnes visées au n° 2 ci-dessus doivent fournir une copie de l'engagement collectif de conservation au titre duquel le bénéfice des dispositions de l'article 885 I bis est demandé.

Il est rappelé que cet engagement de conservation doit être enregistré dans les conditions prévues par l'article 658 pour être opposable à l'administration conformément au premier alinéa du paragraphe n° 7 de l'instruction 7 S-3-04.

Le second alinéa du paragraphe n° 7 précité est en revanche rapporté. En effet, la référence à l'article L. 233-11 du code de commerce faite par l'article 885 I bis a simplement pour objet de rappeler aux actionnaires leurs obligations en matière de réglementation des marchés financiers. Aussi, le bénéfice du régime de faveur prévu par l'article 885 I bis ne saurait être regardé comme conditionné par la communication à l'Autorité des Marchés Financiers (AMF) de l'engagement.

B. L'identité de l'associé signataire qui exerce dans la société son activité professionnelle principale ou une fonction de direction

4. En application des dispositions de l'article 301 G-I 2° de l'annexe II, les personnes visées à la sous-section 1 de la présente section doivent fournir un document indiquant l'identité de l'associé signataire qui exerce effectivement dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation son activité professionnelle principale si celle-ci est une société de personnes visée aux articles 8 et 8 ter, ou l'une des fonctions énumérées au 1° de l'article 885 O bis lorsque celle-ci est soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) de plein droit ou sur option.

Aucune condition de forme n'est exigée. Ainsi, par exemple, en présence de sociétés soumises à l'IS, l'identité de l'associé signataire qui exerce l'une des fonctions énumérées au 1° de l'article 885 O bis peut figurer sur l'attestation visée au C.

C. L'attestation mentionnée au d de l'article 885 I bis du CGI et visée au 3° du I de l'article 301 G de l'annexe II au CGI

5. Il résulte de la combinaison des dispositions des articles 885 I bis et 301 G-I 3° de l'annexe II que les personnes visées à la sous-section 1 de la présente section doivent fournir une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que les conditions prévues au a et au b de l'article 885 I bis ont été remplies à compter de la date de signature de l'engagement et jusqu'au terme de l'année précédant celle au titre de laquelle le bénéfice du régime de faveur est demandé pour la première fois.

Ainsi, la société doit indiquer que l'engagement collectif de conservation a été respecté depuis sa signature et qu'il a porté depuis cette date sur au moins 20 % 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 %.

Cette attestation doit préciser, s'il y a lieu, l'identité et l'adresse des cessionnaires ou des donataires de titres soumis à l'engagement ainsi que le nombre de titres transmis à chacun d'eux.

D. Une attestation dans l'hypothèse d'un double niveau d'interposition

6. En application des dispositions de l'article 301 G-I 4° de l'annexe II, lorsque le bénéfice du régime de faveur est demandé pour les titres d'une société qui détient des titres d'une société signataire d'un engagement, les personnes visées à la sous-section 1 de la présente section doivent fournir une attestation de la société qui détient les titres de la société signataire :

- précisant le nombre de titres qu'elle détenait dans la société signataire à la date de la signature de l'engagement,

- et certifiant que, depuis cette date, cette participation est demeurée inchangée.

Section 2 : Obligations déclaratives pour les années suivantes

Sous-section 1 : Personnes et période concernées

7. Les années qui suivent celle au titre de laquelle le bénéfice du régime de faveur a été demandé pour la première fois et jusqu'à l'année suivant celle du terme de l'engagement, les obligations déclaratives visées au II de l'article 301 G de l'annexe II incombent aux personnes suivantes :

- les personnes, qu'elles soient ou non imposables à l'ISF, qui ont bénéficié du régime de faveur au titre d'un engagement en cours dans la mesure où le bénéfice de l'exonération partielle n'a pas été remis en cause,

- les ayants cause à titre gratuit par décès de ces personnes.

La donation de titres objets d'un engagement ne dispense pas le donateur qui a bénéficié du régime de faveur de continuer à satisfaire ses obligations déclaratives.

Cette obligation ne dispense pas le donataire qui, à l'instar de l'héritier ou du légataire, entend bénéficier du régime de faveur de satisfaire ses propres obligations. Ainsi, la première année au titre de laquelle il entendra bénéficier du régime de faveur, il doit, en tant que personne mentionnée au n° 2 (1^{er} tiret) de la présente instruction, fournir les documents et les informations visés aux paragraphes 3 à 6. Dans cette hypothèse, le donataire est donc également une personne tenue au respect des obligations déclaratives pour les années suivantes.

Sous-section 2 : Documents et informations à fournir

A. L'attestation visée au 3° du I de l'article 301 G de l'annexe II au CGI

8. Il résulte de la combinaison des dispositions des articles 885 I bis et 301 G-II 1° de l'annexe II, que les personnes visées à la sous-section 1 de la présente section doivent fournir une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que les conditions prévues au a et au b de l'article 885 I bis ont été remplies l'année précédente (cf. paragraphe 5, 2^{ème} alinéa).

Cette attestation précise, s'il y a lieu, l'identité et l'adresse des cessionnaires ou des donataires de titres soumis à l'engagement ainsi que le nombre de titres transmis à chacun d'eux.

B. Une copie des avenants à l'engagement

9. En application des dispositions de l'article 301 G-II 2° de l'annexe II, les personnes visées à la sous-section 1 doivent fournir une copie des avenants à l'engagement.

C. L'identité du nouvel associé signataire qui exerce dans la société son activité professionnelle principale ou une fonction de direction

10. En application des dispositions de l'article 301 G-II 3° de l'annexe II, les personnes visées à la sous-section 1 de la présente section doivent fournir un document précisant les changements intervenus au cours de l'année précédente concernant l'identité de l'associé signataire qui exerce effectivement dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation son activité professionnelle principale si celle-ci est une société de personnes visée aux articles 8 et 8 ter, ou l'une des fonctions énumérées au 1° de l'article 885 O bis lorsque celle-ci est soumise à l'impôt sur les sociétés (IS) de plein droit ou sur option.

Aucune condition de forme n'est exigée. En présence de sociétés soumises à l'IS, l'identité de l'associé signataire qui exerce l'une des fonctions énumérées au 1° de l'article 885 O bis peut figurer sur l'attestation visée au A.

D. Une attestation dans l'hypothèse d'un double niveau d'interposition

11. En application des dispositions de l'article 301 G-II 4° de l'annexe II, lorsque le bénéfice du régime de faveur a été demandé pour les titres d'une société qui détient des titres d'une société signataire d'un engagement, les personnes visées à la sous-section 1 de la présente section doivent fournir une attestation de la société qui détient les titres de la société signataire certifiant que sa participation dans la société signataire est demeurée inchangée.

Section 3 : Obligations déclaratives en cas de non respect de l'engagement collectif de conservation

Sous-section 1 : Respect des seuils minimaux de 20 % ou 34 %

12. En application des dispositions de l'article 301 H de l'annexe II, en cas de non-respect de l'engagement collectif de conservation par l'un des signataires et si les autres signataires continuent de respecter la condition tenant aux seuils minimaux de 20 % ou 34 %, l'attestation visée au n° 8 ci-dessus doit, à défaut de certifier que la condition prévue au a de l'article 885 I bis a été respectée, certifier que les signataires autres que celui qui a cédé un ou plusieurs titres à un tiers ont conservé entre eux leurs titres.

Bien entendu, cette précision ne dispense pas de la transmission des documents et informations visés aux paragraphes n° 8, 9, 10 et 11.

13. A cet égard, l'année suivant le non-respect de l'engagement par l'un des signataires, l'attestation mentionnée au n° 8 certifie que les autres signataires ont,

- jusqu'à la rupture de l'engagement, respecté celui-ci ;
- à compter de la rupture de l'engagement jusqu'à la fin de l'année, conservé entre eux leurs titres.

Sous-section 2 : Absence de respect des seuils minimaux de 20 % ou 34 %

14. Lorsqu'en cas de cession d'un ou plusieurs titres à un tiers par l'un des signataires de l'engagement ou l'un de ses ayants cause à titre gratuit les seuils minimaux de 20 % ou 34 % ne sont plus respectés et que les autres signataires concluent un nouvel engagement dans un délai d'un an incluant à minima les titres soumis à l'engagement précédent, l'attestation visée au n° 8 doit certifier que ces signataires ont conservé entre eux leurs titres.

Bien entendu, cette précision ne dispense pas de la transmission des documents et informations visés aux paragraphes 8, 9 et 11. Les précisions mentionnées au n° 13 sont applicables.

Par ailleurs, il est souligné que la signature du nouvel engagement induit au titre de celui-ci de nouvelles obligations.

Section 4 : Modification de la structure de la société dont les titres font l'objet de l'engagement

Sous-section 1 : Opérations de fusion et de scission

15. En application des dispositions de l'article 301-I 1° de l'annexe II, en cas d'opérations de fusion ou de scission, les personnes visées au n° 7 doivent, à défaut de transmettre l'attestation visée au n° 8, fournir, jusqu'à l'année suivant celle du terme de l'engagement, une attestation émanant de la société bénéficiaire mentionnée à l'article 301 F de l'annexe II certifiant que les signataires ont respecté l'année précédente l'engagement collectif de conservation ou, à défaut, conservé les titres reçus en contrepartie de l'opération.

Bien entendu, cette précision ne dispense pas de la transmission des documents et informations visés aux paragraphes n° 8, 9 et 11.

Ainsi, l'année suivant la fusion ou la scission l'attestation certifie que ces personnes ont,

- jusqu'à la réalisation de l'opération respecté l'engagement collectif de conservation ;
- à l'issue de l'opération jusqu'à la fin de l'année, conservé les titres reçus en contrepartie.

Sous-section 2 : Opérations d'augmentation de capital et d'annulation de titres

16. En application des dispositions de l'article 301-I 2° de l'annexe II, en cas d'opérations d'augmentation de capital ou d'annulation de titres pour cause de perte ou de liquidation judiciaire, les personnes visées au n° 7 doivent fournir, à défaut de transmettre l'attestation visée au n° 8, une attestation de la société dont les titres font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que les signataires de l'engagement ont pendant l'année précédente, conservé les titres détenus à l'issue de l'opération.

Bien entendu, cette précision ne dispense pas de la transmission des documents et informations visés aux paragraphes n° 8, 9 et 11.

Ainsi l'année suivant l'augmentation de capital ou l'annulation de titres pour cause de pertes, l'attestation certifie que les personnes ont :

- jusqu'à la réalisation de l'opération, respecté l'engagement collectif de conservation ;

- à l'issue de l'opération et jusqu'à la fin de l'année, conservé les titres détenus.

Section 5 : Modalités de transmission à l'administration des informations et des documents

17. Conformément aux dispositions prévues par les articles 885 I bis d et 301 J de l'annexe II, les informations et documents précités doivent appuyer la déclaration visée à l'article 885 W.

En l'absence d'obligation de dépôt d'une déclaration, ces informations et documents doivent être adressés au centre des impôts dont relève le domicile de la personne qui demande (ou pour laquelle est demandé) le bénéfice du régime de faveur. Il en est de même pour la personne qui a bénéficié de cette exonération et qui n'est plus tenue de déposer une déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune.

En cas de décès d'une personne qui a bénéficié de l'exonération partielle, les informations et documents demandés doivent être adressés par ses ayants cause à titre gratuit au centre des impôts du domicile du défunt. Dans l'hypothèse où ces derniers seraient tenus de déposer une déclaration pour le compte du défunt, celle-ci sera naturellement appuyée des documents et informations demandés.

18. Enfin, il est indiqué que les informations et documents relatifs à l'ISF 2004 devront être communiqués à l'administration au plus tard le 15 septembre 2005.

La Directrice de la législation fiscale

Marie Christine Lepetit



Annexe

Décret n° 2004-851 du 24 août 2004 pris pour l'application de l'article 885 I bis du code général des impôts et modifiant l'annexe II au même code

NOR: ECOF0400030D

Le Premier ministre,

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

Vu le code général des impôts, notamment son article 885 I bis, et l'annexe II à ce code ;

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

Décète :

Article 1

Au livre Ier, première partie, titre IV, de l'annexe II au code général des impôts, il est inséré un chapitre Ier bis ainsi rédigé :

« Chapitre Ier bis

« Impôt de solidarité sur la fortune

« Art. 301 G. - I. - La personne, ou ses ayants cause à titre gratuit, qui demande à bénéficier pour la première fois du régime prévu par les dispositions de l'article 885 I bis du code général des impôts doit fournir les documents suivants :

1° Une copie de l'acte enregistré mentionné au a dudit article et comportant l'identité et l'adresse des associés ayant souscrit l'engagement collectif de conservation, le nombre de titres soumis à cet engagement et leur répartition entre les associés ;

2° Un document indiquant l'identité de l'associé qui remplit la condition prévue au c du même article ;

3° L'attestation mentionnée au d du même article. Cette attestation précisera, s'il y a lieu, l'identité et l'adresse des cessionnaires ou des donataires de titres soumis à l'engagement ainsi que le nombre de titres transmis à chacun d'eux ;

« 4° Dans l'hypothèse où le régime prévu par l'article 885 I bis concerne les titres d'une société interposée entre la personne et la société signataire de l'engagement collectif de conservation, une attestation de la société interposée précisant le nombre de titres qu'elle détient dans la société signataire de l'engagement collectif de conservation à la date de la signature de celui-ci et certifiant que, depuis cette date, cette participation est demeurée inchangée.

« II. - Les années suivantes et jusqu'à l'année suivant celle du terme de l'engagement, la personne qui a bénéficié ou qui continue à bénéficier du régime prévu par les dispositions de l'article 885 I bis du code général des impôts, ou ses ayants cause à titre gratuit par décès, doit fournir, chaque année :

« 1° L'attestation mentionnée au d dudit article. Cette attestation précisera, s'il y a lieu, l'identité et l'adresse des cessionnaires ou des donataires de titres soumis à l'engagement ainsi que le nombre de titres transmis à chacun d'eux ;

« 2° Le cas échéant, la copie des avenants à l'engagement conclu l'année précédant celle du fait générateur ;

« 3° Un document indiquant les changements ayant éventuellement affecté l'identité de la personne qui remplit la condition prévue au c de l'article 885 I bis ;

« 4° Dans l'hypothèse mentionnée au 4° du I, une attestation de la société interposée certifiant que sa participation dans la société signataire est demeurée inchangée.

« Art. 301 H. - En cas de non-respect de la condition prévue au a de l'article 885 I bis du code général des impôts par l'un des signataires et si les autres signataires continuent de respecter la condition tenant aux seuils minimaux de 20 % ou 34 %, l'attestation prévue au d du même article doit certifier que ces derniers ont conservé entre eux leurs titres. En cas de non-respect desdits seuils et de la signature d'un nouvel engagement, la transmission de l'attestation précitée ne dispense pas les signataires de ce nouvel engagement de l'observation des obligations déclaratives prévues à l'article 301 G.

« Art. 301 I. - En cas d'opérations de fusion, de scission, d'augmentation de capital ou d'annulation de titres mentionnées au deuxième alinéa du e de l'article 885 I bis du code général des impôts, la personne qui a bénéficié du régime prévu par cet article doit fournir, jusqu'à l'année suivant celle du terme de l'engagement collectif de conservation, une attestation émanant :

« 1° Soit de la société bénéficiaire mentionnée à l'article 301 F certifiant que les signataires ont respecté, pendant l'année précédant celle du fait générateur de l'impôt, l'engagement collectif prévu au a de l'article 885 I bis ou, à défaut, conservé les titres reçus en contrepartie de l'opération ;

« 2° Soit de la société dont les titres font l'objet de l'engagement en cas d'augmentation de capital ou d'annulation de titres pour cause de perte certifiant que les signataires de l'engagement ont, pendant l'année précédant celle du fait générateur de l'impôt, conservé les titres détenus à l'issue de l'opération.

« Art. 301 J. - Les informations et documents mentionnés aux articles 301 G à 301 I sont communiqués à l'administration par la personne qui bénéficie du régime prévu à l'article 885 I bis du code général des impôts lors du dépôt de sa déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune ou sont adressés au centre des impôts de son domicile lorsqu'elle n'est pas tenue de déposer une déclaration. Il en est de même pour la personne qui a bénéficié de cette exonération et qui n'est plus tenue de déposer cette même déclaration. En cas de décès de cette personne, ils sont également adressés par ses ayants cause à titre gratuit au centre des impôts du domicile du défunt. »

Article 2

Le ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, et le secrétaire d'Etat au budget et à la réforme budgétaire 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 24 août 2004.

Par le Premier ministre, Jean-Pierre Raffarin

le ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, Nicolas Sarkozy

le secrétaire d'Etat au budget et à la réforme budgétaire, Dominique Bussereau