

Décision n° 2003-477 DC

Loi pour
l'initiative économique

Dossier documentaire

SOMMAIRE

<u>Questions posées au Conseil.....</u>	<u>2</u>
<u>Documentation</u>	<u>3</u>
Textes.....	3
Jurisprudence constitutionnelle.....	6
Législation consolidée	9
Indications sur la situation des petites et moyennes entreprises dans l'économie française.....	17

Table des matières

Questions posées au Conseil.....	2
- 1/ Articles 43 et 44.....	2
- 2/ Article 47.....	2
- 3/ Article 48.....	2
- 4/ Article 49.....	2
Documentation	3
Textes.....	3
Constitution de 1958.....	3
- Article 34.....	3
Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen.....	3
- Article 13.....	3
Union européenne.....	4
- Règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'État en faveur des petites et moyennes entreprises ; Annexe 1.....	4
Jurisprudence constitutionnelle.....	6
- Décision n° 83-164 DC du 29 décembre 1983 : Loi de finances pour 1984.....	6
- Décision n° 95-369 DC du 28 décembre 1995 : Loi de finances pour 1996.....	6
- Décision n° 2002-464 DC du 27 décembre 2002 : Loi de finances pour 2003.....	7
Législation consolidée	9
Code général des impôts.....	9
- Article 789 A devient Article 787 B [art. 43-I].....	9
- Article 789 B devient Article 787 C [art. 43-II].....	11
- Article 790 [non modifié].....	11
- Article 885 H [art. 43-III].....	12
- Article 885 I bis [créé par l'art. 47].....	12
- Article 885 I ter [créé par l'art. 48].....	14
- Article 885 N [non modifié].....	14
- Article 885 O bis [art. 49].....	15
- Article 885 O quinquies [art. 49].....	16
- Article 1840 G nonies [art 43-IV et 44].....	16
Indications sur la situation des petites et moyennes entreprises dans l'économie française.....	17

Questions posées au Conseil

- 1/ Articles 43 et 44

- *L'article 43 crée-t-il un avantage fiscal disproportionné se traduisant par une rupture caractérisée du principe d'égalité devant les charges publiques, compte tenu de la possibilité du cumul de l'abattement qu'il prévoit avec la réduction des taux prévue à l'article 790 du code général des impôts ?*

- *L'article 44 doit-il être censuré par voie de conséquence de l'annulation de l'article 43 ?*

- 2/ Article 47

- *L'article 47 crée-t-il un avantage fiscal disproportionné se traduisant par une rupture caractérisée du principe d'égalité devant les charges publiques ?*

- *Constitue-t-il une rupture du principe d'égalité entre les entreprises constituées sous forme de sociétés et les entreprises individuelles ?*

- 3/ Article 48

- *L'article 48 méconnaît-il le principe d'égalité dans la mesure où :*

- *il crée un avantage fiscal disproportionné par rapport au but qu'il poursuit ;*
- *cet avantage bénéficie aux activités bancaires, financières et d'assurances alors que les activités de gestion du patrimoine mobilier et immobilier en sont exclues ;*
- *cet avantage bénéficie aux seules sociétés et exclut les entreprises individuelles ;*
- *cet avantage concerne non seulement les apports en capital mais aussi les apports en nature ?*

- 4/ Article 49

- *L'article 49 crée-t-il un avantage fiscal disproportionné au regard de l'objectif poursuivi par la loi ?*

- *Porte-t-il atteinte au principe d'égalité devant l'impôt ?*

Documentation

Textes

Constitution de 1958

Titre V Des rapports entre le Parlement et le Gouvernement

- Article 34

La loi fixe les règles concernant :

(...)

- l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ; le régime d'émission de la monnaie.

Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen

- Article 13

Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés.

**- Règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission du 12 janvier 2001
concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'État en faveur des
petites et moyennes entreprises ; Annexe 1**

ANNEXE I

Définition des petites et moyennes entreprises

[Extrait de la recommandation 96/280/CE de la Commission du 3 avril 1996 concernant la définition des petites et moyennes entreprises (JO L 107 du 30.4.1996, p. 4)]

« Article premier

1. Les petites et moyennes entreprises, ci-après dénommées 'PME', sont définies comme des entreprises:

- employant moins de 250 personnes
- et dont:
 - soit le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 40 millions d'euros,
 - soit le total du bilan annuel n'excède pas 27 millions d'euros,
- et qui respectent le critère de l'indépendance, tel qu'il est défini au paragraphe 3.

2. Lorsqu'il est nécessaire d'établir une distinction entre une petite et une moyenne entreprise, la « petite entreprise » est définie comme une entreprise :

- employant moins de 50 personnes
- et dont:
 - soit le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 7 millions d'euros,
 - soit le total du bilan annuel n'excède pas 5 millions d'euros,
- et qui respecte le critère de l'indépendance, tel qu'il est défini au paragraphe 3.

3. Sont considérées comme indépendantes les entreprises qui ne sont pas détenues à hauteur de 25 % ou plus du capital ou des droits de vote par une entreprise ou conjointement par plusieurs entreprises ne correspondant pas à la définition de la PME ou de la petite entreprise, selon le cas. Ce seuil peut être dépassé dans deux cas :

- si l'entreprise est détenue par des sociétés publiques de participation, des sociétés de capital à risque ou des investisseurs institutionnels et à la condition que ceux-ci n'exercent, à titre individuel ou conjointement, aucun contrôle sur l'entreprise,
- s'il résulte de la dispersion du capital qu'il est impossible de savoir qui le détient et que l'entreprise déclare qu'elle peut légitimement présumer ne pas être détenue à 25 % ou plus par une entreprise ou conjointement par plusieurs entreprises qui ne correspondent pas à la définition de la PME ou de la petite entreprise, selon le cas.

4. Pour le calcul des seuils visés aux paragraphes 1 et 2, il convient d'additionner les données de l'entreprise bénéficiaire et de toutes les entreprises dont elle détient directement ou indirectement 25 % ou plus du capital ou des droits de vote.

5. Lorsqu'il est nécessaire de distinguer les microentreprises des autres types de PME, celles-ci sont définies comme des entreprises employant moins de dix salariés.

6. Lorsqu'une entreprise, à la date de clôture du bilan, vient de dépasser, dans un sens ou dans un autre, les seuils de l'effectif ou les seuils financiers énoncés, cette circonstance ne lui fait acquérir ou perdre la qualité de 'PME', 'entreprise moyenne', 'petite entreprise' ou 'microentreprise' que si elle se reproduit pendant deux exercices consécutifs.

7. Le nombre de personnes employées correspond au nombre d'unités de travail par an (UTA), c'est-à-dire au nombre de salariés employés à temps plein pendant une année, le travail à temps partiel ou le travail saisonnier étant des fractions d'UTA. L'année à prendre en considération est celle du dernier exercice comptable clôturé.

8. Les seuils retenus pour le chiffre d'affaires ou le total de bilan sont ceux afférents au dernier exercice clôturé de douze mois. Dans le cas d'une entreprise nouvellement créée et dont les comptes n'ont pas encore été clôturés, les seuils à considérer font l'objet d'une estimation de bonne foi en cours d'exercice."

Jurisprudence constitutionnelle

- Décision n° 83-164 DC du 29 décembre 1983 :

Loi de finances pour 1984

5. Considérant que les députés et certains sénateurs auteurs de la saisine soutiennent que ces dispositions sont contraires au principe d'égalité exprimé par la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen en son article 6 et, plus spécialement en ce qui concerne la fiscalité, en son article 13 qui dispose que la contribution aux charges publiques" doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés" ; qu'en effet, selon eux : "la nécessaire différence de situation n'existe pas et se trouve même inversée (seuls les dirigeants et gérants minoritaires petits porteurs sont assujettis à l'impôt sur les grandes fortunes), ensuite et surtout, la règle posée est incompatible avec la finalité de toute loi de finances telle que posée par l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen" ;

6. Considérant que l'article 19 de la loi de finances pour 1984 dispose que les biens nécessaires à l'exercice de certaines professions par leur propriétaire sont des "biens professionnels" qui n'entrent pas dans le calcul de l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes ; qu'il considère comme "biens professionnels" les parts ou actions d'une société à la condition qu'elles représentent 25 p 100 au moins du capital de la société où leur propriétaire exerce effectivement des fonctions de gestion, d'administration ou de direction qui constituent son activité professionnelle principale ;

7. Considérant qu'il appartient au législateur de décider si les biens nécessaires à l'exercice d'une profession doivent ou non être pris en compte pour l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes ;

8. Considérant que les parts sociales ou actions, par le pouvoir qu'elles confèrent à leur propriétaire dans la société où il jouit de l'influence liée à une fonction de gestion de direction ou d'administration donnent à celui-ci une maîtrise telle de son instrument de travail qu'elles peuvent être considérées comme des biens professionnels dès lors qu'elles représentent une part substantielle du capital lors des votes sociaux ;

9. Considérant que la fixation au quart du capital social du seuil à partir duquel les parts ou actions ont, dans les conditions définies par l'article 19, la nature de biens professionnels ne procède pas d'une appréciation manifestement erronée ;

10. Considérant que pour poser les règles d'établissement de l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes, le législateur a fondé son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en cette matière ; que, dès lors, cet impôt est établi d'une façon régulière au regard des règles et principes de valeur constitutionnelle, et notamment de la prise en compte nécessaire des facultés contributives des citoyens ;

- Décision n° 95-369 DC du 28 décembre 1995 :

Loi de finances pour 1996

- SUR L'ARTICLE 9 :

7. Considérant que l'article 9 institue dans certaines conditions un abattement de 50 % sur la valeur des biens professionnels, plafonné à cent millions de francs par donataire, lorsque ces biens sont transmis à titre gratuit entre vifs ; qu'il prévoit en outre, à certaines conditions d'âge et causes de décès, l'extension de cet avantage aux droits de succession ; que ces dispositions ont été présentées comme destinées à favoriser la transmission des entreprises en contribuant à assurer la pérennité des petites et moyennes entreprises ;

8. Considérant que les auteurs de la saisine font valoir que compte tenu de la fixation d'un plafond d'exonération élevé, l'application de cette exonération en cas de pluralité de donateurs tend non pas à faciliter la transmission par un chef d'entreprise petite ou moyenne de son "outil professionnel" mais à privilégier fiscalement la transmission de certains éléments de patrimoine par rapport à tous les autres types de biens, en avantageant au surplus les actionnaires majoritaires par rapport aux actionnaires minoritaires ; que d'ailleurs cet avantage fiscal est susceptible de bénéficier à une pluralité de donataires qui ne sont pas même tenus d'exercer une fonction dirigeante dans

l'entreprise ; que dès lors le principe d'égalité devant l'impôt est méconnu ; qu'il en va de même en ce qui concerne la disposition qui étend le bénéfice de cet avantage aux transmissions d'entreprise résultant d'un décès accidentel lorsque la personne concernée est âgée de moins de soixante-cinq ans, dans la mesure où les conditions posées ne constituent nullement une différence significative au regard de l'objet de la réduction d'impôt ; qu'enfin, en réservant le bénéfice de la disposition aux seules donations consenties par acte notarié en excluant les donations sous seing privé ayant fait l'objet de formalités d'enregistrement, la loi contrevient également au principe d'égalité ;

9. Considérant qu'en vertu de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'Homme et du Citoyen, la contribution commune aux charges de la Nation "doit être également répartie entre tous les citoyens en raison de leurs facultés" ; que si le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que le législateur décide de favoriser par l'octroi d'avantages fiscaux la transmission de certains biens, c'est à la condition que celui-ci fonde son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il se propose ;

10. Considérant qu'en instituant un abattement de 50 % sur la valeur de biens professionnels transmis entre vifs à titre gratuit à un ou plusieurs donataires, à la seule condition que ceux-ci conservent ces biens pendant une période de cinq années, **sans exiger qu'ils exercent de fonction dirigeante au sein de l'entreprise** et en étendant le bénéfice de cette mesure aux transmissions par décès accidentel d'une personne âgée de moins de soixante-cinq ans, la loi a établi vis-à-vis des autres donataires et héritiers des différences de situation qui ne sont pas en relation directe avec l'objectif d'intérêt général ci-dessus rappelé ; que dans ces conditions et eu égard à l'importance de l'avantage consenti, son bénéfice est de nature à entraîner une rupture caractérisée de l'égalité entre les contribuables pour l'application du régime fiscal des droits de donation et de succession ; que, dès lors, et sans qu'il soit besoin de statuer sur les autres griefs de la requête, l'article 9 de la loi ne peut être regardé dans son ensemble comme conforme à la Constitution ;

- Décision n° 2002-464 DC du 27 décembre 2002 :

Loi de finances pour 2003

- SUR L'ARTICLE 4 :

17. Considérant que l'article 4 de la loi déferée, qui modifie le 11 de l'article 150-0 D du code général des impôts, allonge de cinq à dix ans la durée d'imputation des pertes sur cessions de valeurs mobilières et droits sociaux mentionnés à l'article 150-0 A du même code, ainsi que, par renvoi, la durée d'imputation des pertes résultant de certaines opérations réalisées en France sur les marchés à terme ;

18. Considérant que les députés requérants soutiennent qu'en n'appliquant cette nouvelle mesure ni aux pertes subies sur les produits mentionnés à l'article 150 sexies, ni à celles subies sur les marchés à terme à l'étranger et relevant du 6° du I de l'article 156, le législateur a introduit une rupture d'égalité entre contribuables qui, selon eux, seraient placés dans une situation identique au regard de l'objet de la loi ;

19. Considérant qu'il appartient au législateur, lorsqu'il établit une imposition, d'en déterminer librement l'assiette et le taux, sous réserve du respect des principes et des règles de valeur constitutionnelle ; que le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que, pour des motifs d'intérêt général, le législateur édicte, par l'octroi d'avantages fiscaux, des mesures d'incitation au développement d'activités économiques et financières en appliquant des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés ;

20. Considérant que la mesure critiquée tend à encourager les particuliers, en dépit de la baisse ayant affecté les marchés d'instruments financiers, à orienter leur épargne vers ces marchés, de manière à favoriser l'économie ; **qu'il était loisible au législateur, au regard de cet objectif d'intérêt général, d'exclure du bénéfice de cette mesure les produits mentionnés à l'article 150 sexies, qui ne sont relatifs ni aux emprunts obligataires, ni aux actions ; qu'il lui était également loisible d'en exclure, sous réserve des conventions internationales, les pertes résultant d'opérations réalisées sur un marché à terme à l'étranger ;**

21. Considérant qu'il s'ensuit que l'article 4 de la loi déferée n'est pas contraire à la Constitution ;

(...)

- SUR L'ARTICLE 8 :

(...)

23. Considérant qu'aux termes de l'article 13 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 : " Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable : elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés " ; qu'en vertu de l'article 34 de la Constitution, il appartient au législateur de déterminer, dans le respect des principes constitutionnels **et compte tenu des caractéristiques de chaque impôt**, les règles selon lesquelles doivent être appréciées les facultés contributives ; que cette appréciation ne doit cependant pas entraîner de rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ;

(...)

- SUR L'ARTICLE 11 :

. En ce qui concerne les griefs tirés de l'atteinte à l'égalité :

27. Considérant que l'article 11 de la loi déferée a pour objet de rapprocher le régime fiscal de l'investissement immobilier locatif de celui des placements en valeurs mobilières, afin de soutenir l'activité du secteur immobilier locatif et de développer les marchés financiers français ;

28. Considérant qu'à cet effet, il permet aux sociétés d'investissements immobiliers cotées d'opter pour l'exonération de l'impôt sur les sociétés sur la fraction de leur bénéfice issue de la location ou de la vente d'immeubles ; qu'en vertu de l'article 208 C inséré dans le code général des impôts par l'article 11, l'entrée dans le nouveau régime entraîne l'imposition immédiate des plus-values latentes au taux de 16,5 % et l'obligation ultérieure de distribuer une part importante des bénéfices au cours de l'exercice ou des deux exercices suivant celui de leur réalisation ; que les titres des sociétés relevant du nouveau régime resteront éligibles au plan d'épargne en actions institué par la loi du 16 juillet 1992 susvisée, mais ne bénéficieront plus de l'avoir fiscal ;

29. Considérant que les députés requérants font valoir qu'à plusieurs titres cet article porterait atteinte au principe d'égalité ;

30. Considérant que le principe d'égalité ne s'oppose ni à ce que le législateur règle de façon différente des situations différentes, ni à ce qu'il déroge à l'égalité pour des raisons d'intérêt général pourvu que, dans l'un et l'autre cas, la différence de traitement qui en résulte soit en rapport direct avec l'objet de la loi qui l'établit ;

31. Considérant qu'il est reproché, en premier lieu, au nouveau dispositif de créer une rupture d'égalité entre les sociétés civiles soumises à la " transparence fiscale " par l'article 8 du code général des impôts et les sociétés bénéficiaires de l'article critiqué, lequel soumet à imposition, entre les mains des actionnaires, les seuls bénéfices distribués ; que, de plus, les actionnaires des sociétés immobilières bénéficiaires de l'article 11 seront exonérés d'impôt sur le revenu si leurs titres sont placés dans un plan d'épargne en actions, alors que cette possibilité n'est pas ouverte aux associés de sociétés de personnes ;

32. Considérant qu'au regard de l'objet des dispositions contestées, les sociétés civiles immobilières sont dans une situation différente des sociétés auxquelles s'applique l'article 11, lesquelles font publiquement appel à l'épargne sur le marché des capitaux ; qu'il était donc loisible au législateur de soumettre les unes et les autres à un traitement fiscal différent sans porter atteinte à l'égalité entre sociétés ou entre associés ;

Législation consolidée

Légende :

- ~~texte barré~~ : dispositions supprimées
- **texte en gras** : dispositions nouvelles
- *[article XX]* : article de la loi soumise modifiant les dispositions en vigueur
- **texte en gras italique** : dispositions transitoires contenues dans la loi soumise

Code général des impôts

Livre I : Assiette et liquidation de l'impôt

Partie I : Impôt d'État

Titre IV : Enregistrement, publicité foncière – ISF, timbre

Chapitre I : Droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière

Section II : Les tarifs et leur application

VI : Mutations à titre gratuit

C : Tarif et liquidation

2 : liquidation

b) Dispositions spéciales aux successions

- ~~Article 789 A~~ devient **Article 787 B** [art. 43-I]

(Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 art. 11 I finances pour 2000 Journal Officiel du 31 décembre 1999)

(Loi n° 2000-1352 du 30 décembre 2000 art. 5 I finances pour 2001 Journal Officiel du 31 décembre 2000)

Sont exonérées de droits de mutation ~~par décès~~ **à titre gratuit**, 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 **transmises par décès ou en pleine propriété entre vifs** si les conditions suivantes sont réunies :

- 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~~ **de la transmission**, qui a été pris par le défunt **ou le donateur**, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, avec d'autres associés ;
- L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins ~~25 %~~ **20 %** 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 transmises.

Ces pourcentages doivent être respectés tout au long de la durée de l'engagement collectif de conservation. **Les associés de l'engagement collectif de conservation peuvent effectuer entre eux des cessions ou donations des titres soumis à l'engagement.**

L'engagement collectif de conservation est opposable à l'administration à compter de la date de l'enregistrement de l'acte qui le constate. **Dans le cas de titres admis à la négociation sur un marché réglementé, l'engagement collectif de conservation est soumis aux dispositions de l'article L. 233-11 du code de commerce.**

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 ;

L'exonération s'applique également lorsque la société détenue directement par le redevable possède une participation dans une société qui détient les titres de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation.

Dans cette hypothèse, l'exonération partielle est appliquée à la valeur des titres de la société détenus directement par le redevable, dans la limite de la fraction de la valeur réelle de l'actif brut de celle-ci représentative de la valeur de la participation indirecte ayant fait l'objet d'un engagement de conservation.

Le bénéfice de l'exonération partielle est subordonné à la condition que les participations soient conservées inchangées à chaque niveau d'interposition pendant toute la durée de l'engagement collectif.

c. Chacun des héritiers, donataires ou légataires prend l'engagement dans la déclaration de succession **ou l'acte de donation**, 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, 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, de plein droit ou sur option ;

e. La déclaration de succession **ou l'acte de donation** 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~~ **de la transmission.**

A compter ~~du décès~~ **de la transmission** 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.

Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux sociétés.

- Article 789 B devient **Article 787 C** [art. 43-II]

(Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 art. 11 II finances pour 2000 Journal Officiel du 31 décembre 1999)

(Loi n° 2000-1352 du 30 décembre 2000 art. 5 II finances pour 2001 Journal Officiel du 31 décembre 2000)

Sont exonérés de droits de mutation ~~par décès~~ **à titre gratuit**, à concurrence de la moitié de leur valeur, **la totalité ou une quote-part de 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 transmis par décès ou en pleine propriété entre vifs** si les conditions suivantes sont réunies :

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

b. Chacun des héritiers, donataires ou légataires prend l'engagement dans la déclaration de succession **ou l'acte de donation**, 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 de la transmission~~ **de la transmission**.

~~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~~.

c) : Dispositions spéciales aux donations

- Article 790

[non modifié]

(Loi n° 80-30 du 18 janvier 1980 art. 20 finances pour 1980 Journal Officiel du 19 janvier 1980)

(Loi n° 80-30 du 18 janvier 1980 art. 20 finances pour 1980 Journal Officiel du 19 janvier 1980)

(Loi n° 81-734 du 3 août 1981 art. 4 I al. 2 finances rectificative pour 1981 Journal Officiel du 4 août 1981)

(Loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 art. 24 finances pour 1983 Journal Officiel du 30 décembre 1982 date d'entrée en vigueur 1 JAN1983)

(Loi n° 86-1317 du 30 décembre 1986 art. 27 finances pour 1987 Journal Officiel du 31 décembre 1986 en vigueur le 1er janvier 1987)

(Loi n° 96-314 du 12 avril 1996 art. 14, art. 15 I, art. 16 Journal Officiel du 13 avril 1996)

(Loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 art. 17 finances pour 1998 Journal Officiel du 31 décembre 1997)

(Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 art. 36 I finances pour 1999 Journal Officiel du 31 décembre 1998)

(Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 art. 10 finances pour 2000 Journal Officiel du 31 décembre 1999)

Les donations effectuées conformément aux dispositions du code civil bénéficient sur les droits liquidés en application des dispositions des articles 777 et suivants d'une réduction de 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de soixante-cinq ans et de 30 % lorsque le donateur a soixante-cinq ans révolus et moins de soixante-quinze ans.

NOTA : Dispositions applicables aux donations consenties par actes passés à compter du 1er septembre 1998. Pour les donations effectuées entre le 1er janvier 2000 et le 30 juin 2001, une réduction de 30 % est appliquée sans limite d'âge.

Livre I : Assiette et liquidation de l'impôt
Partie I : Impôt d'État
Titre IV : Enregistrement, publicité foncière – ISF, timbre
Chapitre I bis: Impôt de solidarité sur la fortune

Section III : Biens exonérés

- Article 885 H *[art. 43-III]*

*(Loi n° 81-1160 du 30 décembre 1981 art. 9 Journal Officiel du 31 décembre 1981 date d'entrée en vigueur 1 JANVIER 1982)
(Loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 art. 2 XI 2 a finances pour 1983 Journal Officiel du 30 décembre 1982 date d'entrée en vigueur 1 janvier 1983)
(Loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983 art. 20 finances pour 1984.
Journal Officiel du 30 décembre 1983)
(loi n° 86-824 du 11 juillet 1986 art. 24 finances rectificative pour 1986 Journal Officiel du 12 juillet 1986 en vigueur le 1er janvier 1987)
(Loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 art. 26 I, II finances pour 1989 Journal Officiel du 28 décembre 1988)
(Loi n° 93-859 du 22 juin 1993 art. 21 VII finances rectificative pour 1993 Journal Officiel du 23 juin 1993)
(Loi n° 95-1346 du 30 décembre 1995 art. 6 II finances pour 1996, Journal Officiel du 31 décembre 1995)
(Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 art. 11 IV finances pour 2000 Journal Officiel du 31 décembre 1999)
(Ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000 art. 6 Journal Officiel du 22 septembre 2000 en vigueur le 1er janvier 2002)
(Loi n° 2002-92 du 22 janvier 2002 art. 51 a V Journal Officiel du 23 janvier 2002)*

Les exonérations prévues en matière de droits de mutation par décès par les articles ~~789 A et 789 B~~ **787 B et 787 C**, le 1 et les 3°, 4°, 5° et 6° du 2 de l'article 793 et par les articles 795 A et 1135 bis ne sont pas applicables à l'impôt de solidarité sur la fortune.

Toutefois les dispositions du 3° du 1 du même article relatives aux parts d'intérêts détenues dans un groupement forestier sont applicables lorsque ces parts sont représentatives d'apports constitués par des biens mentionnés audit 3°.

Les biens donnés à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 du code rural, qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 885 P, sont exonérés d'impôt de solidarité sur la fortune à concurrence des trois quarts lorsque la valeur totale des biens loués quel que soit le nombre de baux n'excède pas 76 000 euros et pour moitié au-delà de cette limite, sous réserve que la durée du bail soit au minimum de dix-huit ans et que les descendants du preneur ne soient pas contractuellement privés de la faculté de bénéficier des dispositions de l'article L. 411-35 du code rural.

Sous les conditions prévues au 4° du 1 de l'article 793, les parts de groupements fonciers agricoles et de groupements agricoles fonciers, soumis aux dispositions de la loi complémentaire à la loi d'orientation agricole n° 62-933 du 8 août 1962 et de la loi n° 70-1299 du 31 décembre 1970 relative aux groupements fonciers agricoles, qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 885 Q sont, sous réserve que ces parts soient représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole et que les baux à long terme consentis par le groupement répondent aux conditions prévues au troisième alinéa, exonérées à concurrence des trois quarts, si la valeur totale des parts détenues n'excède pas 76 000 euros et pour moitié au-delà de cette limite.

- Article 885 I bis *[créé par l'art. 47]*

Les parts ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale ne sont pas comprises dans les bases d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune, à concurrence de la moitié de leur valeur 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 pris par le propriétaire, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit avec d'autres associés ;

b. L'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins 20 % 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 parts ou actions de la société.

Ces pourcentages doivent être respectés tout au long de la durée de l'engagement collectif de conservation qui ne peut être inférieure à six ans. Les associés de l'engagement collectif de conservation peuvent effectuer entre eux des cessions ou donations des titres soumis à l'engagement.

La durée initiale de l'engagement collectif de conservation peut être automatiquement prorogée par disposition expresse, ou modifiée par avenant sans pouvoir être inférieure à six ans. La dénonciation de la reconduction doit être notifiée à l'administration pour lui être opposable.

L'engagement collectif de conservation est opposable à l'administration à compter de la date de l'enregistrement de l'acte qui le constate. Dans le cas de titres admis à la négociation sur un marché réglementé, l'engagement collectif de conservation est soumis aux dispositions de l'article L. 233-11 du code de commerce.

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 bénéficie de l'exonération partielle prévue au premier alinéa 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.

L'exonération s'applique également lorsque la société détenue directement par le redevable possède une participation dans une société qui détient les titres de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement de conservation.

Dans cette hypothèse, l'exonération partielle est appliquée à la valeur des titres de la société détenus directement par le redevable, dans la limite de la fraction de la valeur réelle de l'actif brut de celle-ci représentative de la valeur de la participation indirecte ayant fait l'objet d'un engagement de conservation.

Le bénéfice de l'exonération partielle est subordonné à la condition que les participations soient conservées inchangées à chaque niveau d'interposition pendant toute la durée de l'engagement collectif ;

c. L'un des associés mentionnés au *a* 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, de plein droit ou sur option ;

d. La déclaration visée à l'article 885 W 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 l'année précédant celle au titre de laquelle la déclaration est souscrite ;

e. En cas de non-respect de la condition prévue au *a* par l'un des signataires, l'exonération n'est pas remise en cause à l'égard des autres signataires, dès lors qu'ils conservent entre eux leurs titres jusqu'au terme initialement prévu et que la condition prévue au *b* demeure respectée. Dans le cas où cette dernière condition n'est pas respectée, l'exonération pour l'année en cours et celles précédant la rupture n'est pas remise en cause pour les autres signataires s'ils concluent, dans un délai d'un an, un nouvel engagement collectif de conservation, incluant a minima les titres soumis à l'engagement précédent, éventuellement avec un ou plusieurs autres associés, dans les conditions prévues au *a* et au *b*.

En cas de non-respect des conditions prévues au a ou au b par suite d'une fusion ou d'une scission au sens de l'article 817 A ou d'une augmentation de capital, l'exonération partielle accordée au titre de l'année en cours et de celles précédant ces opérations n'est pas remise en cause si les signataires respectent l'engagement prévu au a jusqu'à son terme. Les titres reçus en contrepartie d'une fusion ou d'une scission doivent être conservés jusqu'au même terme. Cette exonération n'est pas non plus remise en cause lorsque la condition prévue au b n'est pas respectée par suite d'une annulation des titres pour cause de pertes ou de liquidation judiciaire.

Au-delà du délai de six ans, l'exonération partielle accordée au titre de la période d'un an en cours lors du non-respect de l'une des conditions prévues au a ou au b est seule remise en cause.

Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du présent article, notamment les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux sociétés.

- Article 885 I ter *[créé par l'art. 48]*

I. - Sont exonérés les titres reçus par le redevable en contrepartie de sa souscription au capital, en numéraire ou en nature par apport de biens nécessaires à l'exercice de l'activité, à l'exception des actifs immobiliers et des valeurs mobilières, d'une société répondant à la définition des petites et moyennes entreprises figurant à l'annexe I au règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission, du 12 janvier 2001, concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides de l'Etat en faveur des petites et moyennes entreprises si les conditions suivantes sont réunies au 1^{er} janvier de l'année d'imposition :

a. La société exerce exclusivement une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à l'exclusion des activités de gestion de patrimoine mobilier définie à l'article 885 O *quater*, et notamment celles des organismes de placement en valeurs mobilières, et des activités de gestion ou de location d'immeubles ;

b. La société a son siège de direction effective dans un Etat membre de la Communauté européenne.

II. - Un décret fixe les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux sociétés. »

II. - Les dispositions du I s'appliquent aux souscriptions réalisées à compter de la date de publication de la présente loi.

Livre I : Assiette et liquidation de l'impôt

Partie I : Impôt d'État

Titre IV : Enregistrement, publicité foncière – ISF, timbre

Chapitre I bis: Impôt de solidarité sur la fortune

Section IV : Biens professionnels

- Article 885 N *[non modifié]*

(Loi n° 81-1160 du 30 décembre 1981 art. 4 1° Journal Officiel du 31 décembre 1981 date d'entrée en vigueur 1 JANVIER 1982)

(loi n° 86-824 du 11 juillet 1986 art. 24 finances rectificative pour 1986 Journal Officiel du 12 juillet 1986 en vigueur le 1er janvier 1987)

(Loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 art. 26 I finances pour 1989 Journal Officiel du 28 décembre 1988)

Les biens nécessaires à l'exercice, à titre principal, tant par leur propriétaire que par le conjoint de celui-ci, d'une profession industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale sont considérés comme des biens professionnels.

- Article 885 O bis

[art. 49]

(Loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 art. 26 IV finances pour 1989 Journal Officiel du 28 décembre 1988)

(Ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000 art. 6 Journal Officiel du 22 septembre 2000 en vigueur le 1er janvier 2002)

(Décret n° 2002-923 du 6 juin 2002 art. 4 Journal Officiel du 8 juin 2002)

Les parts et actions de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option, sont également considérées comme des biens professionnels si leur propriétaire remplit les conditions suivantes :

1° Etre, soit gérant nommé conformément aux statuts d'une société à responsabilité limitée ou en commandite par actions, soit associé en nom d'une société de personnes, soit président, directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire d'une société par actions.

Les fonctions énumérées ci-dessus doivent être effectivement exercées et donner lieu à une rémunération normale. Celle-ci doit représenter plus de la moitié des revenus à raison desquels l'intéressé est soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62.

2° Posséder 25 % au moins des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société, directement ou par l'intermédiaire de son conjoint ou de leurs ascendants ou descendants ou de leurs frères et soeurs. Les titres détenus dans les mêmes conditions dans une société possédant une participation dans la société dans laquelle le redevable exerce ses fonctions sont pris en compte dans la proportion de cette participation ; la valeur de ces titres qui sont la propriété personnelle du redevable est exonérée à concurrence de la valeur réelle de l'actif brut de la société qui correspond à la participation dans la société dans laquelle le redevable exerce ses fonctions. Les parts ou actions détenues par une même personne dans plusieurs sociétés sont présumées constituer un seul bien professionnel lorsque, compte tenu de l'importance des droits détenus et de la nature des fonctions exercées, chaque participation, prise isolément, satisfait aux conditions prévues pour avoir la qualité de biens professionnels, et que les sociétés en cause ont effectivement des activités soit similaires, soit connexes et complémentaires.

Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, la condition de possession de 25 % au moins du capital de la société n'est pas exigée des gérants et associés visés à l'article 62.

Sont également considérées comme des biens professionnels les parts ou actions détenues directement par le gérant nommé conformément aux statuts d'une société à responsabilité limitée ou en commandite par actions, le président, le directeur général, le président du conseil de surveillance ou le membre du directoire d'une société par actions, qui remplit les conditions prévues au 1° ci-dessus, lorsque leur valeur excède ~~75 %~~ **50 %** de la valeur brute des biens imposables, y compris les parts et actions précitées.

Sont également considérées comme des biens professionnels, dans la limite de 150 000 euros, les parts ou actions acquises par un salarié lors de la constitution d'une société créée pour le rachat de tout ou partie du capital d'une entreprise dans les conditions mentionnées aux articles 220 quater ou 220 quater A tant que le salarié exerce son activité professionnelle principale dans la société rachetée et que la société créée bénéficie du crédit d'impôt prévu à ces articles.

- Article 885 O quinquies [art. 49]

(inséré par Loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988 art. 26 IV finances pour 1989 Journal Officiel du 28 décembre 1988)

Le redevable qui transmet les parts ou actions d'une société avec constitution d'un usufruit sur ces parts et actions à son profit peut retenir, pour l'application de l'article 885 G, la qualification professionnelle pour ces titres, à hauteur de la quotité de la valeur en pleine propriété des titres ainsi démembrés correspondant à la nue-propriété lorsque les conditions suivantes sont remplies :

a) Le redevable remplissait, depuis trois ans au moins, avant le démembrement, les conditions requises pour que les parts et actions aient le caractère de biens professionnels ;

b) La nue-propriété est transmise à un ascendant, un descendant, un frère ou une soeur du redevable ou de son conjoint ;

c) Le nu-propiétaire exerce les fonctions et satisfait les conditions définies au 1° de l'article 885 O bis ;

d) Dans le cas de transmission de parts sociales ou d'actions d'une société à responsabilité limitée, ou d'une société par actions, le redevable doit, soit détenir directement ou par l'intermédiaire de son conjoint ou de leurs ascendants ou descendants ou de leur frère ou soeur, en usufruit ou en pleine propriété, 25 % au moins du capital de la société transmise, soit détenir directement des actions ou parts sociales qui représentent au moins ~~75 %~~ **50 %** de la valeur brute de ses biens imposables, y compris les parts et actions précitées.

Troisième partie : Dispositions communes aux 1ere et 2eme parties

Livre II : Recouvrement de l'impôt

Chapitre II : Pénalités

Section II : Dispositions particulières

D : Enregistrement et publicité foncière

3 : Autres sanctions et mesures diverses

- Article 1840 G nonies [art 43-IV et 44]

(Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 art. 11 III finances pour 2000 Journal Officiel du 31 décembre 1999)

(Loi n° 2000-1352 du 30 décembre 2000 art. 5 III finances pour 2001 Journal Officiel du 31 décembre 2000)

[art. 43-IV pour les remplacements] et [art.44 pour les suppressions]

En cas de manquement aux engagements pris par un héritier, donataire ou légataire dans les conditions prévues aux c de l'~~article 789 A~~ **l'article 787 A** et b de l'~~article 789 B~~ **l'article 787 C**, celui-ci ou, le cas échéant, ses ayants cause à titre gratuit sont tenus d'acquitter le complément de droits de mutation ~~par décès~~ **à titre gratuit**, majoré de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 ~~et, en outre, 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 et à 5 % de cette réduction en cas de manquement survenant la cinquième ou la sixième année.~~

Indications sur la situation des petites et moyennes entreprises dans l'économie française

La définition de la petite et moyenne entreprise repose sur une recommandation de la Commission européenne de 1996 – recommandation 96/280/CE - dont les seuils ont été récemment actualisés en mai dernier. Est considérée comme PME, toute entreprise indépendante employant moins de 250 personnes et dont soit le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros, soit le total du bilan annuel n'excède pas 40 millions d'euros.

Les petites et moyennes entreprises sont à l'origine de la majorité des créations d'emplois dans l'économie française. Entre 1993 et 2001, sur les deux millions d'emplois nouveaux créés, 72% l'ont été dans des entreprises de moins de 250 salariés et 37% dans les entreprises de moins de 50 salariés.

La création d'entreprise concourt ainsi à la création d'emplois en renouvelant le tissu économique existant : alors qu'une entreprise nouvelle compte à sa création en moyenne 1 salarié, outre le chef d'entreprise, cinq ans après, elle emploie 2,4 salariés.

Néanmoins, les nouvelles entreprises connaissent une mortalité élevée : trois ans après leur création, seules 60% des entreprises exercent encore leur activité et ce chiffre tombe à moins de 50% après cinq ans.

Le taux de mortalité des entreprises est inversement proportionnel à la taille du projet : ainsi plus de 80% des entreprises créées avec une mise de fonds supérieure à 75 000 euros sont encore en vie au bout de cinq ans. Le montant et la qualité du financement (fonds propres versus crédit) du projet de création d'entreprise sont des facteurs déterminants de succès. Mais au-delà des premières années, les enquêtes continuent de montrer que l'accès au financement demeure le principal problème rencontré par les PME françaises.

On estime par ailleurs, que parmi les 45 000 chefs d'entreprise partant en retraite chaque année, un tiers d'entre eux ne peuvent transmettre leur entreprise faute de repreneur.