

Loi de finances pour 2014
Article 11 : Incitation à la reconstitution des titres de propriété des biens indivis

I. Dans sa rédaction issue de la première lecture à l'Assemblée nationale, l'article 8 (devenu 11) de la loi de finances pour 2014 comportait trois mesures pour inciter les contribuables qui ont hérité de biens immobiliers pour lesquels les droits de propriété sont incertains, à diligenter toutes les démarches nécessaires à leur reconstitution.

Ces mesures consistent à :

1° Allonger du délai de déclaration des successions comportant des biens immobiliers dont le titre de propriété est imprécis ou défaillant.

Le A du I étend ainsi le bénéfice du délai de déclaration dérogatoire de vingt-quatre mois à l'ensemble des « *déclarations de succession comportant des immeubles ou droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté antérieurement à son décès par un acte régulièrement transcrit ou publié* ».

2° Permettre de déduire de l'actif successoral les frais de reconstitution du titre de propriété.

Le B du I introduit dans le CGI un nouvel article *775 sexies* qui admet, en déduction de l'actif successoral « *les frais de reconstitution des titres de propriété d'immeubles ou de droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété du défunt n'a pas été constaté antérieurement à son décès par un acte régulièrement transcrit ou publié* », dans la limite de la valeur de ces biens et à condition que ces frais aient été mis à la charge des héritiers par le notaire et que les attestations notariées visant à constater la transmission ou constitution par décès des droits réels immobiliers, qui constituent après leur publication le titre de propriété des ayants droit, aient été publiées dans un délai de vingt-quatre mois à compter du décès.

3° Inciter les indivisaires à partager leur bien en prévoyant l'exonération des droits de succession de certains immeubles non bâtis.

Le C (devenu D) du I rétablit ainsi l'article 797 du CGI afin d'exonérer de droit de mutation par décès les immeubles non bâtis et les droits portant sur ces immeubles, dès lors que les immeubles sont indivis au sein d'une ou deux parcelles cadastrales et que la valeur de l'immeuble n'excède pas 5000 euros pour une parcelle ou 10000 euros pour deux parcelles contiguës.

II. A la suite du rejet de la loi de finances par le Sénat et de l'échec de la commission mixte paritaire, l'ensemble de ces dispositions restait en discussion lorsque l'Assemblée nationale, saisie en nouvelle lecture, a adopté l'amendement n° 379 présenté par M. de Rocca Serra et l'amendement n° 487 présenté par le Gouvernement.

Ces deux amendements, qui ont ajouté respectivement un paragraphe B bis (devenu C) et des paragraphes D et E (devenus E et F) à l'article 8 (devenu 11) étaient en relation directe avec les dispositions restant en discussion.

1) Les dispositions du C de l'article 11 ont élargi aux donations entre vifs la déduction des frais de reconstitution des titres de propriété prévue par le B du I en faveur des seules successions.

Cet élargissement s'inscrit dans le prolongement direct des dispositions qui restaient en discussion en renforçant l'incitation fiscale en faveur de la reconstitution des titres de propriété des biens immobiliers.

L'origine de propriété étant déterminante en matière fiscale aussi bien au moment d'une succession qu'à l'occasion d'une mutation entre vifs, l'efficacité du dispositif est nettement améliorée si l'incitation est prévue dans les deux cas.

2) Les dispositions des E et F de l'article 11 ont complété le dispositif adopté en première lecture par une mesure incitative, transitoire et de portée générale, visant à réduire les droits de mutation à titre gratuit au titre de la première transmission à titre gratuit des immeubles et des droits immobiliers pour lesquels le droit de propriété est constaté pour la première fois par un acte régulièrement transcrit ou publié entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 décembre 2017.

Ces dispositions sont en relation directe avec les dispositions qui restaient en discussion, dont le but est d'inciter fiscalement à la reconstitution des titres de propriété des biens immobiliers. Elles concourent à l'objectif visant à obtenir, pour l'ensemble des biens immobiliers, une origine de propriété fondée sur un acte notarié, sans cantonner la mesure aux successions.

L'origine de propriété étant déterminante en matière fiscale aussi bien au moment d'une succession qu'à l'occasion d'une mutation entre vifs, l'incitation devait être prévue dans les deux cas. Cet élargissement était bien en relation directe avec les dispositions restant en discussion.

Loi de finances pour 2014 :

Sur l'article 12 relatif à un dispositif temporaire d'exonération partielle applicable aux droits de mutation sur les immeubles situés en Corse

L'article 12 prévoit un régime temporaire et dégressif d'exonération partielle applicable aux droits de mutation par décès sur les immeubles situés en Corse. Les ayants droit ne seront pas dispensés du paiement des droits de mutation mais bénéficieront d'une exonération partielle de 85 % pendant quatre ans, puis de 70 % pendant trois ans et enfin de 50 % pendant trois ans.

Dans sa décision n°2012-662 DC du 29 décembre 2012, le Conseil constitutionnel a censuré la prorogation d'un dispositif dérogatoire prévoyant l'exonération totale des droits de mutation applicable aux biens immobiliers situés en Corse.

A la suite de cette décision, un groupe de travail constitué de personnalités et experts et de représentants de l'administration centrale ou locale du ministère de l'Economie et des Finances, du ministère de l'Intérieur et du ministère de la Justice a mené une étude approfondie sur la situation de la Corse au regard de la propriété foncière¹.

Le travail de ce groupe a permis de corroborer les particularités de la situation de la Corse en matière cadastrale et de propriété foncière.

De nombreux biens ne sont pas délimités (6,4 % des parcelles). La quasi-totalité des communes corses comportent ainsi au moins un bien non délimité sur leur territoire. Cette indivision pose des problèmes aux institutions publiques et privées locales que ce soit pour la mise en place de politiques d'aménagement du territoire ou pour l'exercice de certaines professions en Corse, notamment la profession notariale. L'absence fréquente de références cadastrales pour ces biens sans titre de propriété ne permet pas de déterminer une base d'imposition tangible des immeubles car leur valeur vénale est souvent difficile à établir.

L'indivision est également fréquente. Elle existe souvent sur plusieurs générations. Il existe ainsi en Corse près de 74.000 biens indivis, essentiellement des biens non bâtis, situés en milieu rural. Sortir d'une situation d'indivision peut se révéler très complexe et coûteux en termes de recherches à mener pour les héritiers, ce qui au demeurant tend à perpétuer ces situations foncières difficiles.

Les successions sont plus complexes que dans les autres régions françaises comme l'atteste un ratio entre le nombre de déclarations de succession déposées et le nombre de décès très

¹ Voir notamment la fiche descriptive publiée sur le site du ministère de l'économie et des finances : http://www.impots.gouv.fr/portal/deploiement/p1/fichedescriptive_6833/fichedescriptive_6833.pdf

inférieur à la moyenne nationale (36 % contre 55 %, en 2011). De nombreuses successions portant sur des biens immobiliers ne sont pas réglées, comme en atteste la proportion très élevée de propriétaires apparents redevables de la taxe foncière qui sont en fait décédés

Les pouvoirs publics, et plus particulièrement le GIRTEC (groupement d'intérêt public chargé de la reconstitution des titres de propriété immobilière en Corse), ont donc besoin d'un temps suffisant pour mener à bien leurs missions de remise à plat de la propriété foncière.

Pour permettre cette normalisation, l'article 12 prévoit donc une exonération partielle et dégressive. Ce régime ne méconnaît pas le principe d'égalité, lequel ne fait pas obstacle à ce qu'en fonction des buts recherchés par le législateur, celui-ci établisse des règles différentes à l'égard de catégories de personnes se trouvant dans des situations différentes.

Loi de finances pour 2014

Sur l'article 19 relatif au taux de la taxe forfaitaire sur les métaux précieux et les objets d'art

L'article 19 modifie le régime de la taxe forfaitaire sur les métaux précieux et les objets d'art.

Le II de l'article 19, introduit par amendement voté en nouvelle lecture à l'Assemblée nationale, modifie l'article 17 de l'ordonnance du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale pour prévoir l'assujettissement à la CRDS des exportations de métaux précieux et objets d'art.

Il est en relation directe avec les dispositions de l'article 11 ter qui restaient en discussion à la suite du rejet de la loi de finances par le Sénat et de l'échec de la commission mixte paritaire. Ces dispositions portaient sur le taux, fixé par l'article 150 VK du CGI, de la taxe forfaitaire sur les ventes ou exportations de ces métaux et objets.

L'amendement adopté en nouvelle lecture prévoit en effet que les exportations soumises à la taxation forfaitaire sont, comme les ventes, passibles de la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS). Cet amendement est donc bien en relation directe avec la disposition restant en discussion dès lors qu'il constitue un simple aménagement technique de clarification à la taxe forfaitaire sur les métaux précieux et les objets d'art.

Loi de finances pour 2014 :

Sur l'article 76 relatif à la cotisation foncière des entreprises des petites entreprises

Le présent article supprime l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) dont bénéficiaient les auto-entrepreneurs au titre des deux premières années suivant celle de la création de leur entreprise et modifie le barème de la cotisation minimum de CFE.

1) la suppression de l'exonération de cotisation foncière des auto-entrepreneurs

L'article 1464 K du code général des impôts prévoyait une exonération de CFE au profit des auto-entrepreneurs au titre des deux premières années suivant celle de la création de leur entreprise.

Si cette exonération est supprimée par le A du I de l'article 76, le C du II de ce même article préserve les auto-entrepreneurs qui bénéficiaient de cette exonération au titre de l'année 2013 en leur permettant de continuer à en bénéficier pour la durée d'exonération restant à courir.

En outre, pour les auto-entrepreneurs ayant créé leur entreprise en 2013, le II de l'article 55 de la loi de finances rectificative pour 2013 prévoit qu'ils bénéficient de l'exonération prévue par l'article 1464 K du code général des impôts au titre de 2014.

Le législateur a donc pris en compte la situation des personnes qui ont déjà opté pour le statut d'entrepreneur en abrogeant l'exonération de cotisation foncière des entreprises pour cette catégorie de contribuable.

2) La modification du barème de la cotisation minimum de CFE

La CFE a pour base la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière dont les redevables ont disposé pour les besoins de leur activité professionnelle.

Lorsque la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière utilisés par le redevable est d'un montant très faible ou nul, l'imposition est établie sur une base minimum. En raison notamment de la suppression, lors de la réforme de la taxe professionnelle, de la taxation des équipements et biens mobiliers, l'imposition sur la base minimum concerne désormais près de 2,65 millions d'établissements sur les 4,15 millions d'établissements imposés à la CFE.

Le montant de cette base minimum est fixé, sur délibération, par la commune ou l'organe délibérant de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre, selon un barème légal prenant en compte le chiffre d'affaires réalisé par le redevable.

Le montant de cette base est fixé par le conseil municipal ou (EPCI) dans les limites du barème défini par la loi.

Compte tenu du seuil d'imposition à la CVAE, les « petits » redevables ne sont pas soumis à cette cotisation.

En effet, sont légalement assujetties à la CVAE les personnes qui exercent une activité imposable à la CFE, dont le chiffre d'affaires hors taxes est supérieur à 152.500 €. Cependant l'application du dégrèvement barémique prévu à l'article 1586 Quater du CGI aboutit à ne

soumettre effectivement à cette cotisation que les redevables dont le chiffre d'affaires hors taxes est au moins égal à 500.000 €.

Ces contribuables ne sont redevables que de la CFE assise, le plus fréquemment dans leur cas, sur la base minimum.

La réforme proposée ne modifie pas l'économie générale de la CFE minimum, qui continue de reposer sur la fixation d'une base qui évolue en fonction du chiffre d'affaires du redevable, à laquelle s'appliquent ensuite les taux votés par les collectivités.

Elle corrige le barème actuel qui pénalise les « petits » redevables pour lesquels la première tranche du barème, particulièrement large, peut s'avérer très pénalisante : un contribuable réalisant 10 000 € de chiffre d'affaires est imposé sur le même montant de base minimum que celui en réalisant 99 900 €. Cela alimente une forte croissance des demandes gracieuses de dégrèvement.

Elle permet également aux collectivités qui le souhaitent de prendre en compte la situation particulière des titulaires de bénéfices non commerciaux.

Les mécanismes de la CFE ne permettent pas aujourd'hui de distinguer, parmi les redevables imposés sur la base minimum, ceux bénéficiant, à chiffre d'affaires équivalent, de facultés contributives en réalité plus importantes, à savoir les titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC). Ces derniers sont soumis, en effet, à des charges externes plus faibles que les titulaires de bénéfices industriels et commerciaux, ce qui leur permet de produire, avec un même montant de chiffre d'affaires ou de recettes, une valeur ajoutée environ 2,5 fois plus élevée, permettant de dégager un bénéfice environ 2 fois plus important.

Le nouveau barème offre aux collectivités la possibilité de prendre en compte la situation particulière des titulaires de BNC. Ce barème concernant les redevables titulaires de BNC est optionnel : il ne s'applique que sur délibération de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre.

En permettant aux collectivités de tenir compte des facultés contributives plus importantes des titulaires de bénéfices non commerciaux, le législateur ne méconnaît pas le principe d'égalité.