

NOUVEAUTES FISCALES :

LOI DE FINANCES POUR 2005 LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004

*Direction des Affaires juridiques du Conseil Supérieur du Notariat
Le 28 décembre 2004*

Les deux tableaux suivants reprennent certaines des dispositions susceptibles d'intéresser la pratique notariale. Ces dispositions sont issues :

- 1) **de la loi de finances pour 2005** – Ce texte a été définitivement adopté le 22 décembre 2004. Il est disponible à l'adresse suivante :
http://ameli.senat.fr/publication_pl/2004-2005/125.html

Le Conseil constitutionnel a été saisi du texte le 23 décembre 2004. Cette saisine porterait notamment sur les articles 22, 28, 87 et 112.

- 2) **de la loi de finances rectificative pour 2004** – Ce texte a été définitivement adopté le 22 décembre 2004. Il est disponible à l'adresse suivante :
http://ameli.senat.fr/publication_pl/2004-2005/136.html

S'agissant d'une présentation sommaire, les informations ci-après ne sauraient en aucun cas être exhaustives.

Elles sont données sous réserve de la décision du Conseil constitutionnel relative à la loi de finances pour 2005 et de sa saisine possible en ce qui concerne la loi de finances rectificative pour 2004.

Des informations complémentaires seront données ultérieurement dans la lettre électronique (décision(s) du Conseil constitutionnel, parutions au Journal Officiel, ...).

LOI DE FINANCES POUR 2005		
Article	Objet	Commentaires
14	Allègement des droits de mutation à titre gratuit	Cet article comprend <i>quatre séries de mesures</i> : 1°/ Instauration d'un abattement global de 50 000€ sur l'actif net successoral (nouvel art. 775 <i>ter</i> du Code général des impôts). Les modalités d'application de cet abattement global sont schématiquement les suivantes : ⇒ Il n'est pas applicable aux donations ;

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires
		⇒ Il s'applique sur l'actif net successoral recueilli soit par les enfants vivants ou représentés ou les ascendants du défunt et, le cas échéant, le conjoint survivant, soit exclusivement par le conjoint survivant ; ⇒ Il se répartit entre les bénéficiaires cités ci-dessus <i>au prorata</i> de leurs droits dans la succession ; ⇒ La fraction de l'abattement non utilisée par un ou plusieurs bénéficiaires est répartie entre les autres bénéficiaires au prorata de leurs droits dans la succession ; ⇒ Le texte prévoit expressément l'imputation de cet abattement sur la part de chaque héritier en ligne directe et/ou sur celle du conjoint survivant après application des abattements prévus à l'art. 779 I. Toutefois, il ne vise pas expressément le cas de l'héritier en ligne directe et/ou du conjoint survivant <i>qui bénéficieraient également de l'abattement en faveur des handicapés</i> (art. 779 II) ; Des précisions complémentaires de l'administration fiscale seront nécessaires. Entrée en vigueur : l'abattement global s'applique aux successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005. 2°/ Relèvement de l'abattement personnel, de 46 000 à 50 000€, sur la part de chacun des ascendants et sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés (art. 779 I b) du CGI) Entrée en vigueur : donations consenties et successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005. 3°/ Relèvement de l'abattement personnel, de 46 000 à 50 000€, sur la part de tout héritier, légataire ou donataire, incapable de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise (art. 779 II du CGI). Entrée en vigueur : donations consenties et successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005. Rappel : Ces deux abattements (art. 779 I b et II du CGI) concernent aussi bien les <i>donations</i> que les <i>successions</i>. 4°/ Relèvement de l'abattement personnel, de 15 000 à 57 000€, sur la part de chaque frère ou sœur, célibataire, veuf, divorcé ou séparé de corps pour la perception des droits de <i>mutation par décès</i> (art. 788 du CGI). Les condi-

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires
		tions pour bénéficier de cet abattement restent inchangées. Entrée en vigueur : successions ouvertes <i>à compter du 1^{er} janvier 2005</i>.
15	Droits de mutation à titre gratuit : déduction des charges lors d'une donation	Il est inséré un nouvel art. 776 <i>bis</i> dans le CGI qui prévoit, pour la liquidation des droits de donation, la déductibilité de certaines dettes mises à la charge du donataire. <i>Schématiquement</i>, les conditions d'application de ce texte sont les suivantes : ⇒ 1°) Les dettes doivent avoir été contractées par le donateur pour l'acquisition ou dans l'intérêt des biens objets de la donation ; Néanmoins, <i>deux limitations</i> sont prévues par le texte : - a) Si la donation porte sur la totalité ou une quote-part indivise des <i>biens</i> meubles et immeubles corporels et incorporels <i>affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle</i> ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, la dette ne doit pas avoir été contractée par le donateur auprès : - <i>soit</i> du donataire ou du conjoint de ce dernier, - <i>soit</i> de son conjoint ou de ses ascendants, - <i>soit</i> de ses frères, sœurs ou descendants, - <i>soit</i> de ses ascendants ou de leurs frères et sœurs. - b) Si la donation porte sur des biens autres que ceux mentionnés au a, la dette doit avoir été contractée auprès d'un établissement du secteur bancaire. Le texte vise en effet une personne mentionnée au titre 1^{er} du Livre V du Code monétaire et financier. ⇒ 2°) Ces dettes doivent être mises à la charge du donataire dans <i>l'acte de donation</i> avec mention de leur échéance ; ⇒ 3°) La prise en charge par le donataire doit être notifiée au créancier ; ⇒ 4°) Le donataire démontre qu'il a supporté le <i>paiement effectif</i> des dettes mises à sa charge, sans que cette démons-

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires
		tration puisse être requise par l'administration au-delà de la <i>troisième</i> année suivant celle de leur échéance telle qu'elle est mentionnée dans l'acte de donation. N.B. : Il est également inséré un article L. 21 A au Livre des procédures fiscales prévoyant que l'administration peut demander au contribuable des justifications au sujet de toutes les dettes mises à la charge du donataire dans l'acte de donation. En l'absence de réponse ou si les justifications produites sont estimées insuffisantes, l'administration peut rectifier l'acte de donation en se conformant à la procédure de rectification contradictoire prévue par l'article L. 55 du même Livre. Entrée en vigueur : donations consenties <i>à compter du 1^{er} janvier 2005</i>.
16	Prorogation de la mesure temporaire faisant bénéficier d'une réduction de droits de 50% les donations en pleine propriété (art. 17 de la loi de finances pour 2004).	Le I de l'article 17 de la loi de finances pour 2004 (loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003) a prévu que la réduction de droits de 50 % mentionnée à l'article 790 du CGI est applicable <i>sans limite d'âge</i> aux donations consenties en pleine propriété et effectuées <i>entre le 25 septembre 2003 et le 30 juin 2005</i>. Cet article proroge la mesure <i>jusqu'au 31 décembre 2005</i>.
8	Aménagement du régime fiscal applicable aux partenaires liés par un PACS	Cet article propose <i>trois</i> aménagements qui sont schématiquement les suivants : 1) Rapprochement, sous certaines conditions, des modalités d'imposition des personnes liées par un PACS de celles applicables aux contribuables mariés ; Entrée en vigueur : à compter de l'imposition des revenus 2004. 2) Extension du régime fiscal des SARL de famille aux personnes liées par un PACS soumises à une imposition commune (art. 239 bis AA du CGI) ; Entrée en vigueur : aux résultats des exercices clos en 2004. 3) Améliorations du régime des transmissions à titre gratuit entre les partenaires d'un PACS : ⇒ Application des abattements et tarifs prévus à l'art. 777 bis du CGI et au III de l'art. 779 du même Code aux donations consenties dans les deux ans de la conclusion du PACS (abattement de 57000€ sur la part du partenaire et tarif au taux de 40% pour la frac-

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires
		tion n'excédant pas 15000€ et 50% pour le surplus). Entrée en vigueur : donations consenties <i>à compter du 1^{er} janvier 2005</i>. N.B. : Cette mesure est subordonnée à la condition que le PACS ne prenne pas fin au cours de l'année civile de sa conclusion ou au cours de l'année suivante pour un autre motif que le mariage entre les partenaires, ou le décès de l'un d'eux. ⇒ Extension au partenaire lié avec le défunt par un PACS du bénéfice des dispositions de l'art. 764 bis du CGI (<i>abattement de 20%</i>, sous certaines conditions d'occupation, sur la valeur vénale de la <i>résidence principale</i>). Entrée en vigueur : successions ouvertes <i>à compter du 1^{er} janvier 2005</i>.

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires								
9	Exonération fiscale des indemnités versées aux victimes de l'amiante ou à leurs ayants-droit.	Cet article instaure deux nouvelles exonérations : 1) Une exonération d'impôt sur le revenu (insertion d'un 33° bis, après le 33° de l'article 81 du CGI) ; 2) Une exonération de droits de succession pour les indemnités versées aux victimes de l'amiante (modification de l'art. 775 bis du CGI). Entrée en vigueur : ⇒ Les dispositions du 1) s'appliquent aux indemnités perçues depuis la date d'entrée en vigueur de l'article 53 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2001 (n°200-1257 du 23 décembre 2000) instituant le fonds d'indemnisation des victimes de l'amiante (FIVA). ⇒ Les dispositions du 2) s'appliquent aux successions pour lesquelles une indemnité est versée ou due en réparation des préjudices patrimoniaux ou extrapatrimoniaux causés à la personne atteinte d'une pathologie liée à une exposition à l'amiante. Cette mesure s'appliquerait pour les successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2005 comme pour celles déjà liquidées. N.B. : Cette dernière disposition est également rétroactive. Si les héritiers prouvent que la personne décédée avait perçu des indemnités consécutives à un préjudice du fait d'une exposition à l'amiante, des restitutions de droits pourraient intervenir (Cf. rapports parlementaires – AN n° 1863, T. 2, p. 67 et S. n° 74, T. 2, fasc. 1, p. 59). Dans l'attente de précisions de l'administration fiscale, cette demande de restitution devrait être effectuée dans le délai général de réclamation expirant le 31 décembre 2006.								
17	Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) – art. 885 U du CGI	Deux modifications : 1) Le barème de l'article 885 U du CGI est actualisé de la manière suivante et applicable à la campagne 2005 de l'ISF <table><tr><th>FRACTION DE LA VALEUR nette taxable du patrimoine</th><th>TARIF APPLICABLE (en pourcentage)</th></tr><tr><td>N'excédant pas 732 000 €</td><td>0</td></tr><tr><td>Supérieure à 732 000 € et inférieure ou égale à 1 180 000 €</td><td>0,55</td></tr><tr><td>Supérieure à 1 180 000 € et inférieure ou égale à 2 339 000 €</td><td>0,75</td></tr></table>	FRACTION DE LA VALEUR nette taxable du patrimoine	TARIF APPLICABLE (en pourcentage)	N'excédant pas 732 000 €	0	Supérieure à 732 000 € et inférieure ou égale à 1 180 000 €	0,55	Supérieure à 1 180 000 € et inférieure ou égale à 2 339 000 €	0,75
FRACTION DE LA VALEUR nette taxable du patrimoine	TARIF APPLICABLE (en pourcentage)									
N'excédant pas 732 000 €	0									
Supérieure à 732 000 € et inférieure ou égale à 1 180 000 €	0,55									
Supérieure à 1 180 000 € et inférieure ou égale à 2 339 000 €	0,75									

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires
		Supérieure à 2 339 000 € et inférieure ou égale à 3 661 000 € 1
		Supérieure à 3 661 000 € et inférieure ou égale à 7 017 000 € 1,3
		Supérieure à 7 017 000 € et inférieure ou égale à 15 255 000 € 1,65
		Supérieure à 15 255 000 € 1,8
		2) Les limites des tranches de ce barème sont actualisées <i>chaque année</i> dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et arrondi à la dizaine de milliers d'euros la plus proche.
18	Aménagement du traitement au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation de certaines rentes viagères - Art. 885 J du CGI	L'art. 885 J du CGI est désormais libellé de la manière suivante : « La valeur de capitalisation des rentes viagères constituées dans le cadre d'une activité professionnelle ou d'un plan d'épargne individuel pour la retraite créé par la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, moyennant le versement de primes régulièrement échelonnées dans leur montant et leur périodicité pendant une durée d'au moins quinze ans et dont l'entrée en jouissance intervient à compter de la date de la liquidation de la pension du redevable dans un régime obligatoire d'assurance vieillesse ou à l'âge fixé en application de l'article L. 351-1 du Code de la sécurité sociale, n'entre pas dans le calcul de l'assiette de l'impôt. L'exonération bénéficie au souscripteur et à son conjoint ».
12	Salaire du conjoint de l'exploitant	Cet article modifie le I de l'art. 154 du CGI. Il prévoit la déduction totale du salaire du conjoint pour les adhérents des centres et associations de gestion agréés et la revalorisation de la limite de déduction pour les non-adhérents, qui passe de 2.600€ à 13.800€. Entrée en vigueur : dispositions applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005.
13	Réforme du dispositif d'incitation fiscale en faveur de la création ou de la modernisation de l'offre d'hébergement touristique	Extension du dispositif actuel de défiscalisation à l'occasion d'investissements locatifs dans des résidences de tourisme : Ouverture de la réduction d'impôt aux logements faisant partie d'une résidence de tourisme classée et située dans le périmètre d'intervention d'un établissement public chargé de l'aménagement d'une agglomération nouvelle créée en application de la loi n° 70-610 du 10 juillet 1970 tendant à faciliter la création d'agglomérations nouvelles. (Insertion d'un nouvel alinéa à l'article 199 <i>decies</i> E du CGI).
105	Délai de revente	L'art. 1115 du CGI relatif au régime spécifique des marchands

LOI DE FINANCES POUR 2005

Article	Objet	Commentaires
	des marchands de biens Art. 1115 du CGI	de biens est complété par un nouvel alinéa. Le délai prévu pour l'application de la condition de revente visée au b) de l'art. 1115 du CGI est ramené de quatre à deux ans pour les reventes consistant en des ventes par lots déclenchant l'un des droits de préemption des locataires (art. 10 de la loi n° 75-1351 du 31 décembre 1975 relative à la protection des occupants de locaux à usage d'habitation ou art. 15 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986). Entrée en vigueur : Achats effectués <i>à compter du 1^{er} janvier 2005</i>.
19	Suppression de la taxation des plus-values latentes en cas de transfert par un contribuable de son domicile hors de France Abrogation du 1 bis de l'article 167 et l'article 167 bis du CGI.	Cet article prend notamment en compte la jurisprudence de la Cour de justice des communautés européennes (CJCE) qui par une décision du 11 mars 2004 (affaire Lasteyrie du Saillant) avait condamné le dispositif de <i>l'exit tax</i> prévu à l'art. 167 bis du CGI. Par conséquent, les dispositions du 1 bis de l'article 167 et l'article 167 bis du CGI sont abrogées. Entrée en vigueur : Ces dispositions sont applicables aux contribuables qui transfèrent leur domicile hors de France <i>à compter du 1^{er} janvier 2005</i>. Les contribuables qui ont transféré, avant cette date, leur domicile hors de France et acquitté <i>l'exit tax</i>, peuvent, sous certaines conditions, contester l'impôt ainsi acquitté en raison de l'atteinte au principe communautaire de la liberté d'établissement.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004

Article	Objet	Commentaires
52	Aménagement du régime d'exonération des plus-values professionnelles institué par la loi pour le soutien à la consommation et à l'investissement (art. 238 quaterdecies du CGI).	Ce texte pose deux nouvelles conditions à l'application de l'art. 238 quaterdecies du CGI, institué par l'article 13 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement : 1°) Il ajoute un quatrième alinéa au I de l'art. 238 quaterdecies précité. Cet ajout est destiné à éviter certains montages abusifs, notamment « <i>la réalisation en franchise d'impôt, d'opérations de ré-évaluation ou de refinancement dans les- quelles l'activité serait, en fait, poursuivie directement ou indirectement par le même exploitant</i> » (Cf. rapport Sénat, n° 114). En conséquence, ne peuvent pas bénéficier de l'exonération prévue par l'art. 238 quaterdecies, les cessions de branches complètes d'activité à des sociétés au sein desquelles : a) le cédant, son conjoint, le partenaire auquel il est lié par un pacte civil de solidarité, leurs ascendants et descendants, leurs frères et sœurs détiennent ensemble, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux du cessionnaire ; b) le cédant exerce en droit ou en fait, directement ou indirectement, la direction effective de la société cessionnaire. N.B. : outre le terme de société, le texte emploie également les mots « personnes morales » ou « groupements ». 2°) Ce texte prévoit également la <i>remise en cause</i> de l'exonération si le cédant se trouve dans l'une ou l'autre des situations susvisées au 1°) à un moment quelconque au cours des trois années suivant la cession. Entrée en vigueur : applicables aux cessions intervenues entre le 1er janvier et le 31 décembre 2005.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004

Article	Objet	Commentaires
95	Suppression du droit de timbre de dimension	Cet article supprime le droit de timbre de dimension. Il lui substitue <i>notamment</i> une majoration des droits d'enregistrement (droits proportionnels et droits fixes). Entrée en vigueur : Cette mesure entrera en application au 1^{er} janvier 2006.
98	Valorisation du fonds de commerce ou des parts de l'entreprise en cas de décès du chef d'entreprise	Un nouvel article 764 A du CGI prévoit « <i>En cas de décès :</i> - du gérant d'une société à responsabilité limitée ou d'une société en commandite par actions non cotée ; - de l'un des associés en nom d'une société de personnes ; - de l'une des personnes qui assument la direction générale d'une société par actions non cotée ; - de l'exploitant d'un fonds de commerce ou d'une clientèle ; - du titulaire d'un office public ou ministériel <i>il est tenu compte, pour la liquidation des droits de mutation par décès dus par ses héritiers, légataires ou donataires, de la dépréciation éventuelle résultant dudit décès et affectant la valeur des titres non cotés ou des actifs incorporels ainsi transmis ».</i>
95	Déclaration d'insaisissabilité (art. L 526-1 à L 526-3 du Code de commerce)	Le V de l'article 95 de la loi de finances rectificative pour 2004 prévoit que les déclarations et états descriptifs de division établis en vue de l'application des articles L 526-1 à L 526-3 du Code de Commerce sont soumis à un taux fixe de publicité foncière. Entrée en vigueur : Cette disposition s'applique aux déclarations et états publiés au fichier immobilier à compter du 1^{er} janvier 2005. Le taux devrait être fixé à 15 €. Il devrait passer à 25 € à compter du 1^{er} janvier 2006.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

L'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2004 aménage sur plusieurs points le *régime d'imposition des plus-values immobilières* :

1) Les contribuables domiciliés hors de France

Trois modifications sont à signaler :

a) L'application aux non-résidents de certaines des exonérations et du sursis d'imposition prévus pour les résidents (art. 50-I-6°-d de la loi de finances rectificative pour 2004)

L'article 244 bis A du Code général des impôts qui fixe notamment les modalités d'imposition des plus values réalisées par les personnes physiques non domiciliées en France *ne vise pas expressément* les exonérations (art. 150 U) et le sursis d'imposition (art. 150 UB) prévus en faveur des contribuables résidents en France.

Toutefois, la doctrine administrative (Instruction du 14 janvier 2004 : 8-M-1-04, Fiche 14 n°16 et s.) a admis l'application de certains de ces dispositifs de faveur aux non-résidents.

Désormais, la loi prévoit *expressément* que s'appliquent au prélèvement intervenant en vertu de l'article 244 *bis* A du Code général des impôts :

⇒ *le principe de l'imposition des plus-values immobilières des particuliers (I de l'article 150 U) ;*

⇒ *les exonérations visées aux 2° à 6° du II de l'article 150 U savoir :*

- l'exonération particulière au titre de l'habitation en France de certains non-résidents (voir les modifications ci-après) ;
- l'exonération des biens pour lesquels une déclaration d'utilité publique a été prononcée en vue d'une expropriation lorsque la condition de emploi est satisfaite ;
- l'exonération des biens échangés à l'occasion d'opérations de remembrement ou assimilées ;
- et l'exonération profitant aux biens dont le prix de cession est inférieur ou égal à 15.000 €.

⇒ *L'exonération des plus-values réalisées par certains titulaires de pensions de vieillesse ou de cartes d'invalidité prévue au III de l'article 150 U.*

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

Toutefois, la loi de finances rectificative pour 2004 *limite* le bénéfice de ce régime d'exonération aux **seuls résidents communautaires ou d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre l'évasion fiscale** (soit l'Islande, la Norvège à l'exclusion du Liechtenstein).

N.B. : Le texte est *restrictif* par rapport à la doctrine administrative qui applique cette exonération à tous les non-résidents (Instruction du 14 janvier 2004 8-M-1-04, n°10).

⇒ *Les dispositions relatives au sursis d'imposition* applicable en cas d'échange de titres de sociétés à prépondérance immobilière à l'occasion d'opérations de fusion, de scission ou d'un apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés et de la prorogation de certains reports d'imposition (art. 150 UB II et III).

Rappel : Les modalités de détermination de la plus-value réalisée par des contribuables non-résidents soumis à l'impôt sur le revenu sont définies aux articles 150 U à 150 UE du Code général des impôts. Bien entendu, l'exonération applicable en cas de cession d'une résidence principale ou en cas de cession de titres d'une société détenant la résidence principale de l'associé cédant ne s'applique pas de fait aux contribuables domiciliés hors de France.

Entrée en vigueur : les dispositions du a) s'appliquent pour l'imposition des plus-values réalisées lors des cessions à titre onéreux intervenues *à compter du 1^{er} janvier 2005*.

- b) **L'exonération particulière de l'habitation en France de certains non-résidents personnes physiques prévue par l'article 150 U-II-2° (art. 50-I-1° a, b et c de la loi de finances rectificative pour 2004)**

Ce texte est modifié sur deux points :

⇒ *Un délai minimum est fixé à la libre disposition de l'habitation* par le cédant : le cédant doit avoir la libre disposition du bien **au moins depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de la cession**.

Entrée en vigueur : cette nouvelle condition s'applique aux cessions à titre onéreux intervenues *à compter du 1^{er} janvier 2005*.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

Rappels divers :

- Le cédant, nécessairement une personne physique, doit pouvoir justifier qu'il a été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant au moins deux ans à un moment quelconque antérieurement à la cession. Cette condition est inchangée.
- Les dépendances immédiates et nécessaires de la première cession d'une résidence par un non-résident sont exonérées sous les mêmes limites et conditions que celles prévues pour la cession de la résidence principale d'un contribuable résident (CGI art. 150-U-II-3°).
- L'exonération ne peut s'appliquer qu'une seule fois, c'est-à-dire lors de la première cession intervenue à compter du 1^{er} janvier 2004. Cette condition reste inchangée.

⇒ L'exonération est ***étendue*** aux ***personnes physiques*** non-résidentes en France, ressortissantes d'un autre Etat partie à ***l'accord sur l'Espace économique européen*** ayant conclu avec la France une convention fiscale qui contient une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale (c'est-à-dire, en pratique les ressortissants de l'Islande, de la Norvège à l'exclusion de ceux du Liechtenstein).

Précédemment, ce dispositif ne bénéficiait qu'aux personnes physiques non résidentes en France, ressortissantes d'un Etat membre de la Communauté européenne (voir Fiche n°14, n : 17 et svts de l'instruction du 14 janvier 2004).

Entrée en vigueur : Cet élargissement s'applique pour l'imposition des plus-values réalisées lors des cessions à titre onéreux intervenues ***à compter du 1^{er} janvier 2004.***

- c) **L'alignement des modalités d'imposition des associés non-résidents, qu'ils relèvent ou non de l'impôt sur le revenu, d'une société de personnes dont le siège social est en France sur les modalités d'imposition des non-résidents détenant directement le bien cédé (art. 50 I 4°, 5°, 6° a, b et c de la loi de finances rectificative pour 2004)**

Trois aménagements sont apportés au dispositif actuel :

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

⇒ *Application du **prélèvement d'un tiers** aux associés personnes physiques ou morales résidents d'un Etat non membre de la Communauté européenne* lorsqu'ils détiennent le bien au travers d'une société (ou groupement) qui relève des articles 8 à 8 ter du Code général des impôts et qui a son siège en France (a de l'article 200 B du Code général des impôts issu du deuxième alinéa du 5° du I de l'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2004).

Entrée en vigueur : Cette modification s'applique aux cessions intervenues **à compter du 1^{er} janvier 2005.**

N.B. : Précédemment, le taux d'imposition de ces associés était de 16 %.

Désormais, le résident d'un Etat qui n'est pas membre de la Communauté européenne est imposé au même taux (un tiers) en cas de cession d'un immeuble détenu directement ou au travers, par exemple, d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés ayant son siège social en France.

⇒ *Application du **prélèvement d'un tiers** aux associés personnes morales résidents d'un Etat membre de la Communauté européenne* lorsqu'ils détiennent le bien au travers d'une société (ou groupement) qui relève des articles 8 à 8 ter du Code général des impôts et qui a son siège en France (b de l'article 200 B du Code général des impôts issu du troisième alinéa du 5° du I de l'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2004).

N.B. : Précédemment, le taux d'imposition de ces associés personnes morales était de 16 %.

Entrée en vigueur : Cette modification s'applique aux cessions intervenues **à compter du 1^{er} janvier 2005.**

N.B. : Les associés personnes physiques résidents d'un Etat membre de la Communauté européenne ou assimilé sont soumis au prélèvement de 16 % (art. 200 B 1° phrase).

⇒ **Recouvrement de l'impôt :**

→ L'article 150 VF du Code général des impôts est complété afin que l'impôt de plus-value dû par les associés qui ne sont pas fiscalement domiciliés en France ou dont le siège social est situé hors de France soit acquitté par la société ou le groupement selon les modalités prévues à l'article 244 bis du Code général des

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

impôts (notamment, désignation d'un représentant fiscal accrédité pour acquitter la quote-part de l'impôt des associés non-résidents).

- L'article 244 bis A du Code général des impôts est complété en vue notamment de s'appliquer aux associés personnes morales de sociétés de personnes françaises qui ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu en France. Le prélèvement est en conséquence acquitté lors de l'opération imposable et un représentant fiscal accrédité doit être désigné (a du 6° du I de l'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2004).

2) La suppression de la référence à la notion de rénovation (art. 50 I 3° c de la loi de finances rectificative pour 2004 qui modifie l'article 150 UB II 4° du Code général des impôts)

Cette mesure, présentée comme une simple « *correction purement rédactionnelle* », s'applique **à compter du 1^{er} janvier 2004**.

Cette suppression tient au fait que, pour des raisons de cohérence fiscale, les travaux à prendre en compte pour la détermination des plus-values immobilières sont définis de la même manière que pour la détermination des revenus fonciers. Cette notion de rénovation, n'existant pas en matière de revenus fonciers, doit donc être supprimée dans le domaine des plus-values immobilières. En réalité, ces dépenses de rénovation présentent le caractère de dépenses d'amélioration déductibles ou de travaux de reconstruction non déductibles.

3) La majoration de 15 % pour travaux (art. 50-I-3°-d de la loi de finances rectificative pour 2004 qui modifie l'article 150 U-B-II-4° du Code général des impôts)

Elle est désormais réservée *aux seuls immeubles bâtis* à l'exclusion des terrains nus.

N.B. : Voir toutefois, le cas des dépenses de démolition d'une construction vétuste destinée à faciliter la vente du bien en tant que terrain à bâtir (Instruction du 14 janvier 2004 : 8-M-I-04, Fiche n°5 n 8).

N.B. : Voir également ci-après les frais de voirie, réseaux et distribution.

Entrée en vigueur : Cette disposition s'appliquerait pour l'imposition des plus-values réalisées lors de cessions intervenues **à compter du 1^{er} janvier 2005**.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

N.B. : L'administration n'avait pas exclu expressément les terrains nus de la majoration de 15 %. Elle a précisé que cette majoration s'appliquait quelle que soit la nature du bien cédé : logement, local à usage commercial ou artisanal, garage, etc. (Instruction du 14 janvier 2004 : 8-M-I-04, Fiche n°5 n 24).

4) La majoration du prix d'acquisition pour travaux d'aménagement des terrains à bâtir (art. 50 I 3° e de la loi de finances rectificative pour 2004 qui modifie l'article 150 VB II 5° du Code général des impôts).

Les frais de voirie, réseaux et distribution s'ajoutent sur justificatif, au prix d'acquisition pour le calcul de la plus-value imposable.

Cette majoration est possible que *ces travaux soient ou non imposés par les collectivités territoriales ou leur groupement.*

Cette précision s'applique pour la détermination des plus-values réalisées lors des cessions intervenues **à compter du 1^{er} janvier 2004.**

Rappel : Le texte originel réservait cette majoration aux seules opérations imposées par les collectivités territoriales ou leurs groupements dans le cadre du plan d'occupation des sols ou du plan local d'urbanisme.

Une déclaration rectificative doit le cas échéant être déposée dans le délai de réclamation.

5) La définition de la prépondérance immobilière (art. 50 I 2° de la loi de finances rectificative pour 2004 qui modifie l'article 150-U-B-I du Code général des impôts)

Il s'agit d'inscrire dans la loi :

⇒ que les sociétés à prépondérance immobilière sont celles dont l'actif est constitué pour plus de 50 % de sa valeur réelle par des immeubles ou des droits portant sur des immeubles ;

⇒ et que cette proportion s'apprécie en fonction de la valeur réelle des éléments d'actif à la clôture des trois exercices précédant la cession.

Il est envisagé que ces dispositions s'appliquent aux cessions à titre onéreux intervenues **à compter du 1^{er} janvier 2005.**

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

N.B. : Cet article a pour objectif de donner un caractère législatif à des dispositions issues du décret en Conseil d'Etat n°2003-1384 en date du 31 décembre 2003 et qui ont fait l'objet d'un recours pour excès de pouvoir. Les règles définissant les éléments d'actif à retenir restent inchangées.

N.B. : L'article 244 bis applicable aux contribuables non-résidents est également complété en conséquence (art. 50-I-6°-b de la loi de finances rectificative pour 2004).

Rappel : Le régime des plus-values immobilières continue de s'appliquer, en outre, aux cessions, par des non-résidents, *de titres de sociétés à prépondérance immobilière, non cotées en bourse, soumises à l'impôt sur les sociétés*.

En revanche, pour les résidents de France, le régime des plus-values immobilières est réservé exclusivement aux cessions de titres de sociétés à prépondérance immobilière relevant des articles 8 à 8 ter du Code général des impôts.

En effet, le régime transitoire prévu pour les cessions de titres de sociétés à prépondérance immobilière non cotées soumises à l'impôt sur les sociétés par les contribuables résidents en France a pris fin le 31 décembre 2004 (cessions intervenues entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2004 de titres acquis avant le 21 novembre 2003).

En conséquence, les cessions réalisées par les contribuables résidents en France à compter du 1^{er} janvier 2005, de titres de sociétés à prépondérance immobilière, non cotées, ***soumises à l'impôt sur les sociétés*** ne relèvent plus du régime des plus-values immobilières. Ces cessions sont régies notamment par le dispositif prévu aux articles 150-OA et s. du Code général des impôts même si la société remplit les conditions de détention prévues par les textes au regard des immeubles figurant à son actif.

6) La définition du prix d'acquisition à titre gratuit (art. 50-I-3° a de la loi de finances rectificative pour 2004)

Cette modification a pour objet de donner une définition identique du « prix d'acquisition à titre gratuit » tant pour les plus-values immobilières que mobilières.

La notion de valeur vénale disparaît du texte.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

A compter du 1^{er} janvier 2005, le prix d'acquisition à titre gratuit s'entend de la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit après application, le cas échéant, de l'abattement prévu à l'article 764 bis (abattement de 20 %, sous certaines conditions, de la résidence principale du défunt) et ce, même si cette précision ne figure plus expressément à l'article 150-UB du Code général des impôts.

7) La correction des effets du nouveau barème de l'usufruit (article 50-I-3°-b de la loi de finances rectificative pour 2004)

L'application du nouveau barème de l'usufruit issu de la loi de finances pour 2004 peut s'avérer pénalisant en cas de cession, après le 1^{er} janvier 2004, d'un bien ou d'un droit dont le *droit de propriété est démembre à la suite d'une succession intervenue avant le 1^{er} janvier 2004*.

En effet, avant le dispositif correcteur issu de la loi de finances rectificative pour 2004, en présence d'un démembrement de propriété d'origine successorale, l'utilisation du barème de l'article 669 du Code général des impôts à « *la sortie* » (lors de la vente) et celui de l'article 762 du Code général des impôts à « *l'entrée* » (lors du décès) entraînaient la constatation d'une plus-value « mécanique » chez l'usufruitier. Cette situation pouvait par ailleurs générer une moins-value non imputable chez le nu-propriétaire.

La solution retenue par la loi de finances rectificative pour 2004 dans cette situation précise (*cession d'un bien ou d'un droit dont le droit de propriété est démembre à la suite d'une succession*) est désormais la suivante :

- a) Pour les cessions d'usufruit intervenues à compter du 1^{er} janvier 2004, le prix d'acquisition** à retenir pour calculer la plus-value réalisée par l'usufruitier est déterminé **en application de l'article 669 du Code général des impôts**. L'âge de l'usufruitier est celui au jour de la cession.

N.B. : Le dispositif s'applique rétroactivement aux cessions d'usufruit intervenues à compter du 1^{er} janvier 2004. Il conviendra donc, le cas échéant, de déposer, dans le délai de réclamation, une déclaration rectificative en vue de récupérer l'impôt de plus-value perçu en trop sur la base du précédent barème.

N.B. : Pour les démembrements ayant pour origine une donation antérieure au 1^{er} janvier 2004 (donation avec réserve d'usufruit), la difficulté est réglée par l'instruction du 14 janvier 2004 (8-M-I-04, Fiche n°4 n : 13).

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

En effet, le prix d'acquisition de l'usufruit est réputé égal à une fraction du prix d'acquisition de la pleine propriété du bien. Elle est appréciée au jour de la cession en appliquant le barème de l'article 669. L'âge de l'usufruitier est celui du jour de la cession.

Rappel : *En cas de cession conjointe*, le prix global doit être ventilé de façon à faire apparaître distinctement le prix de cession de la nue-propriété et celui de l'usufruitier, en fonction de leur valeur réelle au jour de la vente.

A titre de règle pratique, il est admis que cette ventilation puisse être effectuée en appliquant le barème de l'article 669 du Code général des impôts en tenant compte de l'âge de l'usufruitier au jour de la vente (8-M-1-04, Fiche n°3 n 7).

Rappel : pour une étude approfondie en cas de donation avec réserve d'usufruit : voir Conseils par des notaires n°329

b) *Pour les cessions de la nue-propriété*, il convient de distinguer deux périodes :

- ⇒ Pour les cessions intervenues **à compter du 1^{er} janvier 2005**, le barème prévu à l'article 669 du Code général des impôts s'applique dans les conditions ci-dessus.
- ⇒ Pour les cessions intervenues **entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2004**, le barème de l'article 762 du Code général des impôts reste applicable.

EXEMPLE RECAPITULATIF

Mr. X séparé de biens qui est décédé en septembre 2003 laissant sa veuve, âgée de 63 ans, usufruitière de la totalité de la succession et son fils nu-propriétaire.

De cette succession dépend un immeuble évalué **100** dans la déclaration de succession soit, selon l'ancien barème de l'article 762 du Code général des impôts, **20** pour l'usufruit et **80** pour la nue-propriété.

L'immeuble est revendu **130** le 1^{er} mars 2004.

Les vendeurs décident de répartir le prix conformément au nouveau barème de l'article 669 du CGI. Le prix de cession revient à l'usufruitier pour **52** et au nu-propriétaire pour **78**.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

L'assiette de la plus-value, en négligeant les frais et les autres éléments susceptibles de venir en diminution de l'impôt, est égale à :

⇒ **Avant la correction opérée par la loi de finances rectificative pour 2004 :**

- Pour *l'usufruitière* à **32 (52 – 20)**
- Pour *le nu-propiétaire* à **–2 de moins-value (78 – 80)**

⇒ **Après la correction opérée par la loi de finances rectificative pour 2004 :**

- Pour l'usufruitière à **12 (52 - 40)**. La valeur d'acquisition de ses droits en usufruit est déterminée sur la base du barème de l'article 669 du CGI en fonction de son âge au jour de la cession (soit $100 \times 40 \%$).
- Pour le nu-propiétaire à **–2 de moins values (78 – 80)**. La valeur d'acquisition de ses droits en nue-propiété est déterminée sur la base de l'ancien barème de l'article 762 du CGI (soit $100 \times 80 \%$).

Si la vente du bien a lieu par exemple **le 1^{er} mars 2005** (au lieu du 1^{er} mars 2004) l'assiette de taxation de la nue-propiété sera égale à **+ 18 (78 – 60)**. Le nu-propiétaire doit utiliser le nouveau barème de l'article 669 en vue de valoriser son prix d'acquisition. On retient l'âge de l'usufruitière au jour de la cession (soit $100 \times 60 \%$). Pour l'usufruitière, l'assiette de la plus-value reste fixée à **12**.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2004 (suite)
Aménagements du régime des plus-values immobilières

8) Prélèvements sociaux

Le V et le VI de l'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2004 corrigent certaines imperfections rédactionnelles relatives aux prélèvements sociaux applicables aux plus-values immobilières par suite des articles 11 de la loi n°2004-626 du 30 juin 2004 relative à la solidarité pour l'autonomie des personnes âgées et des personnes handicapées et 72 de la loi n°2004-810 du 13 août 2004 relative à l'assurance maladie.

Cette correction est destinée à donner une base légale à la pratique administrative suivie jusqu'à présent en ce qui concerne les augmentations successives de taux (celle de 0,3 % applicable aux plus-values réalisées à compter du 1^{er} juillet 2004 et **celle de 0,7 % applicable aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2005**).

N.B. : Les plus-values immobilières ne sont plus considérées depuis le 1^{er} janvier 2004, comme des revenus du patrimoine mais comme des produits de placement (art. L 136-7 du Code de la sécurité sociale).