



ASSEMBLÉE NATIONALE

13ème législature

droits de mutation

Question écrite n° 80054

Texte de la question

M. Jean-Marc Roubaud attire l'attention de Mme la ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi sur l'utilisation du paiement différé et fractionné des droits de mutation pour les entreprises. Le paiement différé et fractionné a pour but de faciliter les transmissions d'entreprises en répartissant dans le temps la charge qu'elles représentent. Or, dans le cadre d'une transmission, les dirigeants savent que leur évaluation, même réalisée selon les méthodes préconisées par l'administration dans son guide de l'évaluation, a une forte probabilité d'être remise en cause et majorée par l'administration fiscale. Ce débat sur l'évaluation n'est pas sans conséquence sur le dispositif prévu par le législateur. Aussi, trois mesures faciliteraient l'utilisation du paiement différé et fractionné : le paiement différé et fractionné des droits de mutation doit pouvoir s'appliquer en cas de transmission des titres de *holdings* passives, et ce au prorata de la participation détenue par la *holding* passive dans la société cible éligible avec un double degré d'interposition ; le redevable peut avoir sous-estimé la valeur de son entreprise ce qui entraîne un redressement fiscal. Sa bonne foi peut pourtant avoir été reconnue par l'administration. Dès lors le paiement différé et fractionné doit pouvoir s'appliquer sur les droits supplémentaires exigibles ; il faudrait éviter que la responsabilité ne repose sur les receveurs fiscaux afin qu'ils puissent accorder plus facilement le paiement différé et fractionné lorsque la garantie consiste en un nantissement des titres transmis. En conséquence, il lui demande de bien vouloir lui faire connaître son sentiment sur les propositions précédemment citées.

Texte de la réponse

L'article 397 A de l'annexe III au code général des impôts (CGI) prévoit qu'en matière de transmission d'entreprise, le paiement des droits de mutation à titre gratuit peut être différé pendant cinq ans à compter de la date d'exigibilité des droits et, à l'expiration de ce délai, fractionné pendant dix ans, lorsque les mutations portent sur les parts sociales ou les actions d'une société ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, non cotée en bourse, à condition que le bénéficiaire reçoive au moins 5 % du capital social de la société concernée. L'activité financière des sociétés *holdings* exclut donc ces dernières du champ d'application de l'article précité. Néanmoins, la doctrine administrative, publiée sous la référence 7 A 4322, admet que puissent bénéficier de ce régime les transmissions à titre gratuit de parts ou actions de sociétés *holdings* animatrices effectives de leur groupe de sociétés. Ce dispositif trouve à s'appliquer dans la mesure où ces sociétés, outre la gestion d'un portefeuille de participations, assurent celle de la trésorerie du groupe, effectuent, au profit des sociétés qui le composent, des prestations de service correspondant à des fonctions de direction, de gestion, de coordination, ou de contrôle et se livrent à des activités de recherche et de développement au profit du groupe. En revanche, étant simples gestionnaires de portefeuille, les sociétés *holdings* passives n'ont pas vocation à bénéficier de ce dispositif. Concernant les droits qui peuvent faire l'objet d'un paiement différé ou fractionné, l'article 398 de l'annexe III au CGI dispose que cette modalité de paiement ne peut porter que sur le principal des droits, à l'exclusion des indemnités de retard qui peuvent être encourues ainsi que de tous droits et pénalités susceptibles d'être réclamés du fait d'insuffisances ou d'omissions. Le montant d'une imposition supplémentaire, qui résulte d'une notification établie par l'administration, ne peut donc

pas faire l'objet d'un paiement différé ou fractionné. La circonstance que la bonne foi du contribuable n'ait pas été mise en cause dans le cadre de la procédure de contrôle est sans incidence sur l'application de ces dispositions, qui visent à favoriser le civisme fiscal en réservant le bénéfice du paiement fractionné ou différé aux impositions régulièrement déclarées et payées par les contribuables ainsi qu'à préserver la portée effective du contrôle de l'administration, contrepartie du système déclaratif des revenus ou du patrimoine taxable. Les garanties qui doivent être constituées en contrepartie de l'octroi du bénéfice du régime du paiement différé et/ou fractionné des droits de mutation à titre gratuit peuvent notamment consister en des sûretés réelles d'une valeur au moins égale au montant des sommes au paiement desquelles il est sursis. Les biens qui servent à la liquidation des droits de mutation à titre gratuit sont admis en garantie, à la condition que le débiteur fournisse au comptable des impôts, en même temps que sa demande de crédit, tous les éléments que l'administration juge nécessaire à la mise à jour de l'évaluation des biens (art. 400 de l'annexe III au CGI). Il n'existe donc juridiquement aucun obstacle à ce que le contribuable propose comme garantie un nantissement sur les titres transmis. Cependant, même si les droits exigibles sont assis sur la valeur des biens transmis, cette valeur, appréciée au jour de la transmission, est susceptible de variations importantes, spécialement dans le cas de titres de sociétés non cotées, dès lors qu'elle est étroitement liée aux résultats de l'entreprise et que leur négociation peut s'avérer difficile. L'acceptation de ces titres en garantie constitue donc, au plan du recouvrement de l'impôt, un risque non négligeable. C'est pourquoi le comptable des impôts, seul compétent en application du texte précité pour apprécier si les garanties proposées sont suffisantes pour sauvegarder le recouvrement des droits, peut exiger, le cas échéant, un complément de garanties. Il n'est à cet égard pas envisageable de modifier le principe selon lequel les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des droits régulièrement liquidés dont la perception leur est confiée (art. 1er du décret n° 77-1017 du 1er septembre 1977). Cette responsabilité pécuniaire s'étend à toutes les opérations du poste comptable qu'ils dirigent depuis la date de leur installation jusqu'à la date de cessation des fonctions (loi n° 63-156 du 23 février 1963 modifié par la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009).

Données clés

Auteur : [M. Jean-Marc Roubaud](#)

Circonscription : Gard (3^e circonscription) - Union pour un Mouvement Populaire

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 80054

Rubrique : Donations et successions

Ministère interrogé : Économie, industrie et emploi

Ministère attributaire : Budget, comptes publics et réforme de l'État

Date(s) clé(s)

Question publiée le : 8 juin 2010, page 6235

Réponse publiée le : 12 octobre 2010, page 11140