

Transmission d'une entreprise individuelle : les points clés du pacte Dutreil



© 2014 Les Echos Publishing

Champ d'application

La transmission à titre gratuit, par donation ou suite à un décès, d'une entreprise individuelle peut être exonérée de droits d'enregistrement à hauteur de 75 % de la valeur de l'entreprise.

La transmission, par donation ou suite à un décès, de l'ensemble des biens meubles ou immeubles, corporels ou incorporels, affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle peut être exonérée de droits de mutation à titre gratuit à hauteur des trois quarts de la valeur des biens transmis. La transmission peut porter sur la totalité ou seulement sur une quote-part indivise des biens (une branche complète d'activité faisant l'objet d'une exploitation autonome par exemple).

Par ailleurs, en cas de donation, celle-ci peut porter uniquement sur l'usufruit ou la nue-propriété de l'entreprise. Sont concernées les entreprises exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole, quel que soit leur régime d'imposition.

À savoir : l'exonération partielle de droits d'enregistrement est cumulable avec la réduction de droits de donation de 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de 70 ans et qu'il consent une donation en pleine propriété de l'entreprise.

Conditions d'application

Pour bénéficier de l'exonération partielle de droits d'enregistrement, l'entreprise individuelle doit faire l'objet d'un pacte Dutreil, ce qui nécessite de respecter un certain nombre de conditions. À défaut, l'exonération peut être remise en cause.

Détention préalable

Au préalable, lorsque l'entreprise a été acquise à titre onéreux par le donateur ou le défunt, une détention de l'entreprise pendant au moins 2 ans est exigée au jour de la transmission. Cette condition n'est en revanche pas requise en cas d'acquisition à titre gratuit ou de création.

Engagement individuel

Chaque donataire ou héritier doit prendre l'engagement, dans l'acte de donation ou dans la déclaration de succession, pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, de conserver l'entreprise pendant 4 ans à compter de la transmission. Le remplacement ou la cession isolée d'un élément d'actif de l'entreprise n'a toutefois pas pour effet de rompre l'engagement de conservation.

Attention : les juges refusent que l'engagement de conservation puisse être pris ultérieurement, dans le cadre d'une réclamation fiscale par exemple.

Poursuite de l'exploitation

L'un des donataires ou héritiers ayant pris l'engagement individuel de conservation doit par ailleurs poursuivre effectivement l'exploitation de l'entreprise pendant 3 ans à compter de la transmission. Ce qui implique pour celui-ci d'exercer à titre habituel et principal son activité professionnelle au sein de l'entreprise. L'activité principale s'entendant en principe de celle constituant l'essentiel des activités économiques du redevable (estimé en fonction du temps passé, de l'importance des responsabilités, des difficultés rencontrées...), même si elle ne lui procure pas la plus grande partie de ses revenus.

La poursuite de l'exploitation peut toutefois aussi s'opérer dans le cadre d'une société. Dans ce cas, la société doit avoir été créée à cette occasion et doit être intégralement détenue par les bénéficiaires de l'exonération partielle.

Précision : il n'est pas nécessaire que l'exploitation soit poursuivie (ou que la fonction de direction soit exercée) par le même héritier ou donataire pendant les 3 ans.

Obligations déclaratives post transmission

Pendant la durée de l'engagement de conservation, chaque héritier ou donataire doit produire au service des impôts compétent, avant le 1^{er} avril de chaque année, une attestation individuelle certifiant que l'engagement de conservation ainsi que l'obligation de poursuite de l'exploitation étaient respectés au 31 décembre.

Remise en cause de l'exonération

En cas de non-respect de l'engagement individuel de

conservation par un donataire ou un héritier, ce dernier est tenu d'acquitter le complément de droits d'enregistrement, majoré de l'intérêt de retard (0,40 % par mois). Et cette même sanction s'applique cette fois-ci à l'ensemble des donataires ou héritiers en cas de non-respect de la condition tenant à la poursuite de l'exploitation.

Précision : la donation de l'entreprise transmise au profit des descendants du donateur n'entraîne pas la remise en cause de l'exonération accordée au titre de la première transmission à titre gratuit dès lors que les descendants poursuivent l'engagement individuel souscrit jusqu'à son terme.

Cas particuliers

Les juges et l'administration fiscale ont précisé l'application du pacte Dutreil dans certains cas particuliers.

Indivision successorale

Si, suite au décès de l'entrepreneur, l'entreprise individuelle devient la propriété de l'indivision successorale, il est toléré, dans le cadre du dispositif du pacte Dutreil, qu'un partage intervienne et que l'entreprise soit attribuée à un seul des indivisaires. Ce dernier doit alors reprendre à son seul compte l'engagement de conservation ainsi que l'obligation d'exploitation.

À ce titre, la reprise de l'exploitation peut être retardée en raison d'une procédure d'obtention d'autorisations administratives. L'administration fiscale vient néanmoins de préciser que cette circonstance ne constituait pas un obstacle au bénéfice de l'exonération partielle de droits d'enregistrement dès lors que la reprise intervenait dans un délai raisonnable à compter du décès.

En revanche, la reprise de l'exploitation ne peut avoir pour but unique de liquider les stocks, sauf à encourir une remise en cause de l'exonération partielle.

Obligation d'exploitation

En cas de transmission suite à un décès, la Cour de cassation vient de juger, dans un arrêt du 10 septembre 2013, que l'exonération partielle peut s'appliquer même si l'entreprise n'est plus exploitée par le défunt au moment de son décès.

Les juges rappellent que la seule condition exigée du défunt est d'avoir détenu l'entreprise pendant au moins 2 ans au jour de la transmission en cas d'acquisition à titre onéreux.

En l'espèce : l'entreprise individuelle était détenue par le défunt au jour de son décès mais exploitée par son épouse depuis plusieurs années.

© 2013 Les Echos Publishing