

FLASH

Actualisation du flash sur les dispositions présentées à la presse le 12/04/2011

Loi de finances rectificative pour 2011

Le texte définitif de la LFR pour 2011 a été adopté par le parlement. Cette loi a été validée par le Conseil Constitutionnel en date du 28 juillet, elle entrera en vigueur au lendemain de la publication de la loi au Journal Officiel, sauf entrées en vigueur particulières pour certaines dispositions.

Mesures d'allègement

o Mesures concernant l'ISF

- **Suppression du plafonnement de l'ISF** à compter de l'année 2012. Ce mécanisme s'appliquera donc pour la dernière fois à l'ISF dû au titre de 2011.
- **Suppression du bouclier fiscal** à compter du 1^{er} janvier 2013.
 - Pour le bouclier fiscal 2011 (afférents aux revenus de 2009) :
 - Par voie de réclamation, les contribuables qui n'ont pas encore exercé leur demande de restitution à la date d'entrée en vigueur de la loi conservent la possibilité de demander le remboursement de leur créance bouclier jusqu'au 29 septembre 2011.
 - Au-delà, ils devront imputer cette créance sur l'ISF exigible au 30 septembre 2011 (auto-liquidation).
 - Pour le bouclier fiscal 2012 (afférents aux revenus de 2010) : *Auto-liquidation obligatoire*

L'imputation de la créance doit être opérée obligatoirement sur l'ISF.

L'excédent non imputé constitue une créance imputable exclusivement sur les cotisations ISF dues au titre des années suivantes. Mais dans certaines conditions ce reliquat peut faire l'objet d'une restitution :

- le contribuable titulaire de la créance n'est plus redevable de l'ISF.
- Les membres du foyer fiscal titulaire de la créance font l'objet d'une imposition distincte à l'ISF.
- L'un des membres du foyer fiscal titulaire de la créance décède.

Dans ces trois cas, la demande de remboursement du solde de la créance devra être effectuée avant le 31 décembre de l'année au titre de laquelle l'un des événements précités s'est réalisé.

➤ Allègement de l'ISF :

- ❖ Le seuil d'assujettissement à l'ISF passe de 800.000 euros à **1,3 million d'euros** de patrimoine net taxable dès 2011.
- ❖ Le barème :
 - En 2011 : *maintien du barème actuel* mais les redevables détenant un patrimoine compris entre 800 000€ et 1,3 M d'€ sont désormais hors du champ de l'ISF *et pour permettre cette application, la date de paiement est reportée au 30 septembre.*
 - A compter de 2012 :

Valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable en %
Egale ou supérieure à 1,3 M d'€ et inférieure à 3 M d'€	0,25
Egale ou supérieure à 3 M d'€	0,50

Ce nouveau barème (non progressif) s'applique au premier euro de patrimoine pour les deux taux à compter de 2012.

- ❖ Simplification des modalités déclaratives pour les redevables dont le patrimoine est compris entre **1,3 M et 3 M d'€** :
 - dès 2011, dispense du dépôt des justificatifs de dettes et réduction d'ISF ;
 - à compter de 2012, il n'y aura plus de déclaration de patrimoine spécifique, celle-ci sera intégrée à la déclaration de revenus et l'impôt sera payé en même temps que l'IR sans fournir de justificatifs ni d'annexes. L'ISF sera recouvré par voie de rôle distinct de l'IR. La dispense prévue dans le cadre de réduction ISF-PME devrait être prévue par décret.
 - à compter de 2013, possibilité d'option de paiement mensualisé.

Toutefois, l'administration se réserve le droit de demander à tous les redevables, des éclaircissements et des justifications sur la composition de l'actif et du passif de leur patrimoine.

Le législateur met en place, par ailleurs, un dispositif spécifique permettant à l'administration fiscale d'écarter la prescription triennale dans les hypothèses d'absence de déclaration des comptes ou contrats d'assurance ouverts ou conclus à l'étranger pour les redevables dont le patrimoine est compris entre 1,3 et 3 M d'€.

- ❖ Un mécanisme de lissage permettra d'atténuer les effets de seuils :
 - **Entre 1,3 M d'€ et < à 1,4 M d'€** :

Application d'une décote égale à : (24 500€ - 7 X 0,25% du patrimoine)

◇ Pour un patrimoine de 1,3M€ :

Barème ISF : $1,3M * 0,25\% = 3250€$, décote : $24500 - 22750 = 1750€$, ISF dû : 1500€

◇ Pour un patrimoine de 1,35M€ :

Barème ISF : $1,35M * 0,25\% = 3375€$, décote : $24500 - 23625 = 875€$, ISF dû : 2500€

- **Entre 3 M et < à 3,2 M d'€ :**

Application d'une décote égale à : (120 000€ - 7,5 X 0.50% du patrimoine)

◇ Pour un patrimoine de 3M€ :

Barème ISF : $3M * 0,50\% = 15000€$, décote : $120000 - 112500 = 7500€$, ISF dû : 7500€

◇ Pour un patrimoine de 3,1M€ :

Barème ISF : $3,1M * 0,50\% = 15500€$, décote : $120000 - 116250 = 3750€$, ISF dû : 11750€

❖ Réduction d'ISF pour personnes à charge dès 2012 :

- élargissement aux enfants majeurs poursuivant leurs études et autres personnes prises à charge par le contribuable sans qu'il soit exigé un degré d'invalidité (même en cas de perception d'une pension alimentaire par lesdits enfants).
- le montant de la réduction d'impôt sera porté à 300€ contre 150€ avant l'entrée en vigueur de ladite loi.

❖ Les valeurs nettes taxables du patrimoine et les seuils seront actualisés chaque année dans les mêmes proportions que la limite supérieure de la 1^{ère} tranche du barème de l'IR.

➤ **Précision sur le dispositif de réduction d'ISF PME :**

- Le délai de souscription est prolongé cette année jusqu'au 30 septembre 2011 (pour se caler avec la date de déclaration de l'ISF).
- En cas de remploi des fonds ISF PME suite à la cession forcée par un actionnaire minoritaire dans le cadre d'un pacte d'associés, le cédant pourra continuer à bénéficier de l'avantage fiscal à condition de réinvestir dans les 12 mois, le prix de vente dans une PME éligible au dispositif. Le montant à réinvestir s'entend du prix de cession **diminué des impôts et taxes générés par la cession**.
- Pour les souscriptions aux parts de FIP et de FCPI, les fonds dont la période de souscription n'est pas close au **14 juin 2011** peuvent proroger cette période pour une durée d'au plus trois mois, sans que cette prorogation puisse avoir pour effet de permettre une clôture de la période de souscription au-delà du **30 septembre 2011**.
- La condition d'effectif salarié minimum instaurée par la loi de finances pour 2011 doit être remplie à la clôture de l'exercice qui suit la souscription ayant ouvert droit à la présente réduction (Condition identique pour la réduction d'IR).

➤ **Le régime des biens professionnels pour l'ISF :**

Il sera assoupli à compter de 2012, soit pour l'ISF dû au titre de l'année 2012 :

↳ Légalisation de la doctrine au regard de l'exonération au titre des biens professionnels pour les activités soit similaires, soit connexes ou soit complémentaires :

◆ **pour les entreprises individuelles**

◆ **pour les parts de sociétés de personnes**

Pour les sociétés à l'IS, il n'est plus nécessaire que les activités de ces sociétés soient similaires ou connexes et complémentaires.

↳ Elargissement de l'exonération en cas de détention de plusieurs biens professionnels :

Le contribuable pourra détenir plusieurs biens professionnels sous forme de titres de sociétés soumises à l'IS ou cumuler l'exonération résultant de cette détention avec celle des biens nécessaires à l'exercice de son entreprise individuelle ou des parts de la société de personne dans laquelle il exerce une fonction de direction.

*L'exonération sera accordée si le contribuable remplit les conditions d'exonération relatives à la participation détenue, à la nature des fonctions exercées et à la rémunération dans chaque entreprise. **Un assouplissement est attendu dans le cadre des commentaires administratifs** en matière de rémunération (il conviendrait que ce critère soit apprécié globalement).*

↳ Nouvelle appréciation du seuil des 25%, au regard des seuls droits de vote détenus par le contribuable et non plus au regard des droits financiers.

↳ Dans le cadre de participation diluée du fait de l'augmentation de capital, le seuil de détention est abaissé à 12,5% des droits de vote attachés aux titres émis (au lieu de 25%) si :

- conclusion d'un pacte d'associés ou actionnaires représentant au moins 25% des droits de vote et exerçant un pouvoir d'orientation dans la société ;

- détention de 25% des droits de vote au cours des 5 années précédant l'augmentation de capital.

○ **Mesures concernant les Pactes Dutreil ISF et Succession-donation**

➤ Assouplissement des cas de remise en cause de l'engagement collectif (possibilité d'entrée ou de sortie d'un nouvel associé sous certaines conditions).

↳ Possibilité d'admission d'un nouvel associé au cours de l'engagement collectif de conservation à condition de reconduire pour deux ans cet engagement collectif.

↳ Possibilité de sortie sans remise en cause si les quotas sont respectés jusqu'au terme de l'engagement ou si le cessionnaire s'associe à l'engagement collectif (nouvel engagement de deux ans pour tous les signataires) à raison des titres cédés pour que le seuil de détention minimal soit respecté.

Ces mesures s'appliquent aux adhésions et cessions de titres intervenant à compter de l'entrée en vigueur de la loi.

- Au regard des Pactes successions donations, maintien des réductions de droits (50%) uniquement au regard des transmissions en pleine propriété pour un donateur qui transmet avant 70 ans.

- **Mesures concernant l'investissement outre mer à compter des revenus de l'année 2011**

- La LFR pour 2011 a pour objet de rétablir le montant du plafond de la réduction d'impôt prévue en faveur des investissements réalisés dans le logement locatif social outre mer.
La nouvelle loi prévoit que, pour une même année d'imposition, le montant total des réductions d'impôt obtenues au titre de l'investissement social outre mer et des reports de ces réductions d'impôt que le contribuable peut imputer sur son IR, est imputé dans la limite à 40 000€ en premier lieu.
Les autres réductions d'impôt en faveur de l'investissement dans le secteur du logement s'imputent dans la limite de 36 000€ en second lieu.
En cas d'option pour le plafonnement à 15% du revenu net global du foyer, il conviendra également de respecter l'ordre d'imputation dans la limite de 15% pour l'investissement en locatif social et 13% pour les autres investissements.

- Mise en place d'un fond d'investissement de proximité dans les DOM et création d'une réduction d'impôt égale à 50% des versements effectués, retenus dans la limite annuelle de 12 000€ ou 24 000€ selon la situation de famille du contribuable (à compter de l'imposition des revenus de 2011).
Le taux de réduction d'impôt devrait être fixé à 45% compte tenu de la réduction générale de 10% du montant des niches fiscales (loi du 29/12/2010).

- **Mesures concernant les pensions versées sous forme de capital**

- Modification des modalités spécifiques d'imposition à l'impôt sur le revenu des pensions de retraite versées sous forme de capital en remplaçant le mécanisme du quotient par un prélèvement de 7,5% (applicable sur demande expresse et irrévocable) assis sur le montant du capital diminué d'un abattement de 10% non plafonné.
- Cette mesure s'applique aux prestations en capital des contrats PERP et Préfon ainsi que les sorties en capital de source étrangère.
- Application, dès lors que :
 - le versement n'est pas fractionné ;
 - le bénéficiaire justifie que les cotisations versées sont déductibles de son revenu imposable, ou sont afférentes à un revenu exonéré dans l'Etat auquel est attribué le droit d'imposer.
- L'application de cette mesure à compter de l'imposition des revenus de 2011 implique que le système de quotient mis en place par la loi du 29 décembre 2010 ne trouvera jamais à s'appliquer.

o **Mesures concernant le régime fiscal de l'EIRL**

L'assimilation de l'EIRL à une EURL n'interviendra que sur option, laquelle entraînera obligatoirement assujettissement à l'IS. A défaut, l'EIRL sera soumise à l'IR et la transformation d'une entreprise individuelle en EIRL sera fiscalement neutre. L'entrée en vigueur est prévue au lendemain de la publication de la loi au Journal Officiel.

Mesures d'aggravation

o **Mesures concernant l'Assurance-vie**

Modification de l'article 990-I

➤ **Taux**

* Avant la LFR 2011 :

Prélèvement de 20% au-delà d'un abattement de 152 500 € par bénéficiaire.

* LFR 2011 :

Le prélèvement passe à 25% pour la part taxable revenant à chaque bénéficiaire excédant 902 838 €, après application de l'abattement.

Pour les capitaux correspondant aux primes versées avant les 70 ans de l'assuré, le traitement fiscal deviendra :

Fraction de la part taxable (après abattement) revenant à chaque bénéficiaire	Taux
inférieure ou égale à 902 838 €* 	20%
excédant 902 838 €* 	25%

* : seuil revalorisé chaque année

Exemple : Pour un contrat de **3 million** d'€, capital versé avant les 70 ans de l'assuré (valeur au décès), après déduction des prélèvements sociaux. 2 bénéficiaires pour un montant chacun de 1,5 million d'€.

Taxation :

- De 0 à 152 500 € : 0 €
- De 152 500 € à 1 055 338 € (20%) : 180 567,6 €
- De 1 055 338 € à 1 500 000 € (25%) : 111 165,5 €

Total : **291 733 €** (au lieu de 269 500 € précédemment) pour chacun des bénéficiaires.

Tableau récapitulatif de la fiscalité applicable en cas de décès intervenant à compter de l'entrée en vigueur de la loi :

Hors bénéficiaires conjoint/ pacsé/ frères et sœurs sous conditions (exonérés de prélèvements fiscaux) et hors prélèvements sociaux sur les produits non encore taxés au jour du décès (loi de finances 2010).

		Contrat souscrit avant le 20 novembre 1991	Contrat souscrit à compter du 20 novembre 1991
Primes versées avant le 13 octobre 1998	Avant l'âge de 70 ans de l'assuré	Exonération totale des capitaux transmis	Exonération totale de capitaux transmis
	Après l'âge de 70 ans de l'assuré		Imposition des primes versées après l'âge de 70 ans aux droits de succession au-delà d'un abattement de 30 500€ (les produits sont exonérés)
Primes versées à compter du 13 octobre 1998	Avant l'âge de 70 ans de l'assuré	Abattement de 152 500€ sur le capital transmis à chaque bénéficiaire. Au-delà, taxation forfaitaire de la part nette taxable : ≤ à 902 838 € : 20% ; > à 902 838 € : 25%	Abattement de 152 500€ sur le capital transmis à chaque bénéficiaire. Au-delà, taxation forfaitaire de la part nette taxable : ≤ à 902 838 € : 20% ; > à 902 838 € : 25%
	Après l'âge de 70 ans de l'assuré		Imposition des primes versées après l'âge de 70 ans aux droits de succession au-delà d'un abattement de 30 500€ (les produits sont exonérés)

➤ Non résidents

* Avant la LFR 2011 :

Le prélèvement ne s'applique pas lorsque le souscripteur est une personne physique qui n'a pas son domicile fiscal en France lors de la souscription.

* LFR 2011 :

Le bénéficiaire est assujéti au prélèvement dans un des cas suivants :

- le **bénéficiaire** est domicilié fiscalement en France au sens du 4 B du CGI au moment du décès **et l'a été pendant au moins 6 années au cours des 10 années précédant le décès ;**
- **l'assuré** est domicilié fiscalement en France au moment de son décès au sens du 4 B du CGI.

NB : Une incertitude demeure sur l'application systématique de l'article 990 I du CGI aux contrats souscrits par des personnes résidentes fiscales françaises.

➤ **Clause bénéficiaire démembreée**

✱ Avant la LFR 2011 :

En cas de clause bénéficiaire démembreée :

- si remploi : chacun est redevable mais le nu-propiétaire et l'usufruitier ont chacun un abattement (position de Cardif).
- si quasi usufruit : l'usufruitier est seul redevable.

✱ LFR 2011 :

Le nu-propiétaire et l'usufruitier sont imposés au prorata de leurs droits selon le barème de l'article 669 du CGI.

L'abattement est réparti entre les personnes concernées dans les mêmes proportions.

Barème de l'article 669 du CGI (pour mémoire) :

AGE DE L'USUFRUITIER	VALEUR DE L'USUFRUIT (Fraction de la propriété entière)	VALEUR DE LA NUE- PROPRIETE (Fraction de la propriété entière)
Moins de 21 ans révolus	90%	10%
Moins de 31 ans révolus	80%	20%
Moins de 41 ans révolus	70%	30%
Moins de 51 ans révolus	60%	40%
Moins de 61 ans révolus	50%	50%
Moins de 71 ans révolus	40%	60%
Moins de 81 ans révolus	30%	70%
Moins de 91 ans révolus	20%	80%
Plus de 91 ans révolus	10%	90%

Exemple :

Si dénouement avec une clause bénéficiaire démembreée pour un contrat d'une valeur de 900 000 € au décès après déduction des prélèvements sociaux. Prenons l'hypothèse d'un usufruitier âgé de 65 ans au moment du dénouement. Il se situe conformément au barème de l'art 669 du CGI, dans la tranche des moins de 71 ans révolus et sa part en usufruit correspond à 40% des sommes versées et par conséquent celle revenant au nu propriétaire est de 60%.

Ainsi, la part revenant à l'usufruitier est de 360 000€, et celle du nu propriétaire de 540 000€.

La solution qui prévalait jusqu'à présent est que l'usufruitier était considéré comme seul bénéficiaire lorsque la clause bénéficiaire prévoyait un quasi-usufruit et par conséquent seul redevable de l'impôt. Désormais, le calcul se fera de la manière suivante :

- Abattement
 - pour l'usufruitier : 40% de 152 500€ → 61 000€

- pour le nu propriétaire : 60% de 152 500€ → 91 500€
- Prélèvement :
 - pour l'usufruitier : 360 000€ – 61 000€ = 299 000 € (part taxable)
 - prélèvement (20%) : 59 800€
 - pour le nu propriétaire: 540 000€ – 91 500€ = 448 500 € (part taxable)
 - prélèvement (20%) : 89 700€


***NB** : Au regard de l'abattement en cas de clause bénéficiaire démembrée, une incertitude demeure sur l'interprétation de sa répartition en présence de plusieurs nus-proprétaires. En outre, cette modification législative ayant pour objectif d'harmoniser le traitement fiscal avec l'article 757 B, il serait souhaitable que l'administration fiscale accepte que le conjoint usufruitier ou le partenaire lié par un PACS ne consomme pas sa part d'abattement afférent à ses droits et que celle-ci soit reportée sur celui qui est taxé.*

➡ L'ensemble de ces modifications concernant l'article 990 I du CGI s'appliquent aux sommes, rentes ou valeurs versées à raison des décès intervenus à **compter de l'entrée en vigueur de la loi**.

○ Mesures concernant les non résidents et biens détenus à l'étranger

➔ Exit tax

- Création d'une « exit tax » (IR au taux actuel de 19% + prélèvements sociaux) assise sur les plus values latentes (sans prendre en compte les moins values latentes) des valeurs mobilières et droits sociaux dans les cas suivants :
 - Si le foyer fiscal directement ou indirectement détient dans une société au moins 1% ou une participation dont la valeur est supérieure à 1.3 M€ ;
 - En cas de clause d'earn out ;
 - Plus values placées sous le régime du report d'imposition.
- 🔗 Sont concernées les participations dans l'ensemble des sociétés indépendamment de leur régime d'imposition.
- 🔗 Le transfert hors de France est réputé être intervenu le jour précédant celui à compter duquel ce contribuable cesse d'être résident fiscal français.
- 🔗 La plus value déterminée est réduite de l'abattement pour durée de détention prévu selon le cas, aux articles 150-O D bis et 150-O D ter. La durée de détention est calculée jusqu'à la date du transfert du domicile fiscal hors de France. Le bénéfice de l'abattement réservé aux dirigeants (150-0 D ter) est subordonné à deux conditions supplémentaires :
 - Le contribuable doit avoir fait valoir ses droits à la retraite avant le transfert à l'étranger ;
 - Il doit céder les titres dans les deux ans suivant son départ en retraite.


- Application de l'exit tax aux transferts de résidence effectués à compter du 3 mars 2011 pour les contribuables ayant été fiscalement domiciliés en France pendant au moins 6 des 10 années précédant le transfert du domicile fiscal.
- Paiement de l'exit tax:
 - Hors EEE : paiement immédiat de l'IR et des prélèvements sociaux sauf demande de sursis du contribuable et sous réserve de procéder à une déclaration des plus values, à la désignation d'un représentant en France et à la prise de garanties (non exigées en cas de transfert pour des raisons professionnelles et que ce transfert ait lieu dans un Etat ayant conclu avec la France des accords de coopération fiscale).
 - Dans l'EEE : sursis automatique de paiement sans prise de garanties.
- Fin du sursis et exigibilité de l'imposition lors :
 - De la cession, du rachat, du remboursement ou de l'annulation des droits sociaux, valeurs, titres.
 - de leur donation (sauf à justifier que la donation n'a pas eu pour seule fin d'éluider l'impôt).
 - De la donation ou du décès du contribuable pour les plus values en report d'imposition.
 - De la perception d'un complément de prix, de l'apport ou la cession de la créance trouvant son origine dans une clause de complément de prix.
-  Possibilité de continuer à bénéficier du sursis de paiement antérieur de l'impôt en cas d'échange de titres après le transfert du domicile fiscal hors de France.
- Réduction de l'impôt de plus-value latente, calculé au moment du transfert hors de France :
 - lorsque l'impôt réel, calculé sur la plus-value effectivement réalisée, est inférieur ;
 - pour tenir compte des abattements pour durée de détention.
- Dégrèvement de l'impôt de plus-value latente:
 - à l'expiration d'un délai de huit ans suivant le transfert hors de France : les prélèvements sociaux restent dus ;
 - en cas de retour en France avant les 8 ans, si le contribuable détient toujours les titres : dégrèvement ou restitution des prélèvements fiscaux **et** sociaux ;
 - en cas de décès du contribuable : dégrèvement des prélèvements fiscaux et sociaux ;
 - en cas de donation si l'opération n'est pas faite à seule fin d'éluider l'impôt : dégrèvement des prélèvements fiscaux et sociaux ;

- dès lors que l'imposition de l'art 244 bis B (imposition des plus values des non résidents sur certaines participations substantielles) sur les plus values latentes est effective. Toutefois le dégrèvement n'aurait pas d'effet sur l'assiette des prélèvements sociaux.

➤ Cas des plus values en report :

Le transfert entraîne l'imposition des plus values en report pour l'ensemble des contribuables bénéficiant d'un report. L'impôt correspondant doit être acquitté par l'ensemble des contribuables, sans faire application des critères patrimoniaux (nature et niveaux des participations détenues) et de résidence (durée minimale de résidence fiscale).

➤ Prise en compte des moins values effectivement réalisées.

 Pour éviter la double imposition au regard des dispositions conventionnelles, l'impôt acquitté dans l'Etat de résidence est imputé sur l'impôt dû en France dans la limite de ce dernier.

➤ Obligation du contribuable :

La déclaration de revenus du contribuable doit mentionner les plus values latentes, les créances et les plus values en report. Chacune des déclarations de revenus devra comporter en annexe un formulaire mentionnant le montant des plus values initiales et le montant de l'impôt encore en sursis de paiement.

➔ **Trusts** : Précision du régime fiscal des trusts.

La LFR 2011 vient donner une définition du trust par la création d'un nouvel article 792-0 bis du CGI.

« On entend par trust l'ensemble des relations juridiques créées dans le droit d'un Etat autre que la France par une personne, qui a la qualité de constituant, par acte entre vifs ou à cause de mort, en vue d'y placer les biens ou droits, sous le contrôle d'un administrateur, dans l'intérêt d'un ou plusieurs bénéficiaires ou pour la réalisation d'un objectif déterminé. »

Ce nouvel article assujettit aux droits de mutation à titre gratuit toutes les transmissions à titre gratuit réalisées via un trust, qu'elles puissent être ou non qualifiées de donation ou de succession au regard des règles de droit commun.

Tableau récapitulatif de la fiscalité applicable aux transmissions opérées via un trust :

	Qualification	Taxation
Actifs transmis	Donation ou Succession	DMTG de droit commun
	<u>Ni donation ni succession:</u> <ul style="list-style-type: none"> ◆ part et bénéficiaire déterminés ◆ part déterminée due globalement à plusieurs descendants du constituant ◆ autres cas 	<u>Droits de mutation par décès:</u> Selon le lien de parenté 45% 60%
	Actifs demeurant dans le trust après le décès du constituant	60%
	Administrateur du trust relevant de la loi d'un ETNC (Etat ou territoire non coopératifs) ou constituant domicilié en France lors de la constitution du trust, intervenue après le 11/05/2011	60%

Au regard de l'ISF :

Un article 885 G ter est créé aux termes duquel le constituant ou le bénéficiaire réputé être constituant, lorsqu'il est assujéti à l'ISF, est tenu de comprendre dans son patrimoine imposable à l'ISF les biens ou droits placés dans un trust ainsi que les produits qui y sont capitalisés. La règle doit s'appliquer à tous les trusts, révocables ou irrévocables, simples ou discrétionnaires, à l'exception des trusts caritatifs.

Seront taxés sous réserve des conventions fiscales :

- Les biens placés dans un trust dont le constituant est résident fiscal français, quel que soit le lieu de situation de ces biens ;
- Les biens (à l'exception des placements financiers visés à l'article 885L du CGI) situés en France et placés dans un Trust dont le constituant n'est pas résident fiscal français.

➔ **Valorisation des parts et compte courant d'associé**

Au regard de l'ISF, exclusion des apports en compte courant des associés non résidents pour la valorisation des parts qu'ils détiennent dans une société à prépondérance immobilière, à compter du 1^{er} janvier 2012.

- **Mesures concernant les donations et successions applicables à compter de l'entrée en vigueur de la loi**
- Les taux des deux dernières tranches du barème des droits de succession et donation en ligne directe ainsi que les donations entre époux ou entre partenaires liés par un pacte civil de solidarité sont relevés de 5 points.

Droits de succession et de donation applicables en ligne directe

Fraction de part nette taxable	Taux
N'excédant pas 8 072 €	5 %
Comprise entre 8 072 € et 12 109 €	10 %
Comprise entre 12 109 € et 15 932 €	15 %
Comprise entre 15 932 € et 552 324 €	20 %
Comprise entre 552 324 € et 902 838 €	30 %
Comprise entre 902 838 € et 1 805 677 €	40 %
Excédant 1 805 677 €	45 %

- Droits de donation applicables entre époux et entre partenaires d'un PACS

Fraction de part nette taxable	Taux
N'excédant pas 8 072 €	5 %
Comprise entre 8 072 € et 15 932 €	10 %
Comprise entre 15 932 € et 31 865 €	15 %
Comprise entre 31 965 € et 552 324 €	20 %
Comprise entre 552 324 € et 902 838 €	30 %
Comprise entre 902 838 € et 1 805 677 €	40%
Excédant 1 805 677 €	45%

- Le délai de rappel fiscal pour les donations passe de 6 à **10 ans** (reconstitution des **abattements**, des tranches les plus basses du barème progressif des droits de succession et des réductions de droit pour charge de famille).
Pour les successions et donations intervenant à compter de l'entrée en vigueur de la loi, il conviendra de tenir compte des donations consenties depuis moins de 10 ans.

Exceptions : *Les articles qui concernent respectivement les donations partages transgénérationnelles avec réattribution du bien initialement donné à un descendant du donataire, les donations-partages associant des descendants de degrés différents et l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit applicable aux biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible et aux parts de GFA n'ont pas été adaptés et font toujours référence à un délai de 6 ans.*

NB : La valeur des biens faisant l'objet de donations antérieures ajoutée à la valeur des biens compris dans une nouvelle donation ou une déclaration de succession en vertu de la règle du rappel fiscal peut être rectifiée.

➤ **Entrée progressive**, pour les donations effectuées dans les 10 années précédant l'entrée en vigueur de la loi. Un abattement sera appliqué sur la valeur des biens précédemment donnés à hauteur de :

- 10% si la donation est effectuée depuis plus de 6 ans et moins de 7 ans ;
- 20% depuis 7 ans et moins de 8 ans ;
- 30% depuis 8 ans et moins de 9 ans ;
- 40% depuis 9 ans et moins de 10 ans ou depuis 10 ans.

Exemple :

En décembre 2003, un père a donné à son fils 50 000 €. En août 2011, il souhaite donner un autre bien d'une valeur de 100 000 €. La donation intervenant après l'entrée en vigueur de la loi, le délai de rappel fiscal de 10 ans va s'appliquer. Dès lors, la donation consentie en 2003 doit être prise en compte.

Toutefois, elle ne sera prise en compte qu'après abattement de 20% dans la mesure où elle a été effectuée depuis plus de 7 ans et moins de 8 ans. La réintégration sera de 50 000€ diminuée de 20%, soit en définitive 40 000€ à prendre en compte au titre de cette donation effectuée il y a plus de 6 ans.

➤ Les réductions de droits pour les donations en fonction de l'âge sont supprimées.

* Avant la LFR pour 2011 :

Age du donateur	Moins de 70 ans	De 70 à 80 ans	Plus de 80 ans
Réduction de droits applicable pour les donations en pleine propriété ou en usufruit	50%	30%	0%
Réduction des droits applicable pour les donations en nue-propriété	35%	10%	0%

✳ LFR pour 2011 : suppression des réductions de droits à compter de l'entrée en vigueur de la loi.

Toutefois, réduction de droit de 50% maintenue pour les donations d'entreprises en pleine propriété, effectuées avant l'âge de 70 ans, dans le cadre du pacte Dutreil (parts ou actions de sociétés et entreprises individuelles) :

➤ Dons familiaux de sommes d'argent (Dons Sarkozy).

L'exonération de dons de somme d'argent en pleine propriété au profit d'un enfant, petit enfant, arrière petit enfant ou à défaut d'une telle descendance d'un neveu ou d'une nièce, ou par représentation d'un petit neveu ou d'une petite nièce :

- devient renouvelable tous les 10 ans ;
- peut être effectuée dès lors que le donateur a moins de 80 ans. (l'âge limite est relevé de 65 à 80 ans pour les parents et, oncles et tantes).

En conclusion, il est désormais possible en cumulant l'abattement personnel et le don familial de somme d'argent, pour un particulier de donner, tous les 10 ans, à chacun de ses enfants 191 900 €.

➤ Précisions sur les dons manuels.

Rappel : Les dons manuels ne sont susceptibles d'être soumis aux droits de donation que dans les cas suivants : déclaration dans un acte enregistré, reconnaissance judiciaire, révélation à l'administration fiscale ou encore à l'occasion d'une donation postérieure entre les mêmes personnes (constatée par un acte) ou lors du décès du donateur si le donataire figure parmi les successibles en application des règles du rapport.

La LFR 2011 prévoit des modifications sur les formalités déclaratives des dons manuels, sur la valeur des dons et les tarifs applicables.

👉 Option ouverte pour le donataire lors de la déclaration du don manuel révélé, de payer les droits y afférents dans le mois suivant la date du décès du donateur sous réserve des conditions suivantes:

- Le donataire doit exercer une option en ce sens lors de la révélation du don.
- Le don doit être révélé spontanément à l'administration fiscale.
- Le don doit être d'un montant supérieur à 15 000 €.

👉 Les droits seront calculés sur la valeur du don manuel au jour de sa déclaration (ou enregistrement) ou sur la valeur au jour de la donation si celle-ci est supérieure.

👉 Le tarif et les abattements applicables sont ceux en vigueur au jour de la déclaration ou de l'enregistrement du don manuel.

Il est prévu en cas d'option pour la déclaration effectuée dans le délai d'un mois suivant le décès du donateur que le délai de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à l'expiration de la 6^{ème} année suivant le décès du donateur.

Les nouvelles dispositions sont applicables pour les dons manuels consentis à compter de l'entrée en vigueur de la loi.

- **Mesures concernant le droit de partage**

Droit de partage, porté à **2,50%** contre 1,10% initialement (droit à acquitter en cas de partage d'actifs ainsi qu'en cas de vente de biens mobiliers ou immobiliers par licitation). Seront notamment concernés les partages dans le cas de divorce ainsi que les sorties d'indivisions successorales. Cette mesure entrera en vigueur le **1^{er} janvier 2012**.