



Droit de la famille – Organisation et transmission patrimoniale – Fiscalité – Droit de l'entreprise

## PATRIMOTHEME - SEPTEMBRE 2014

### PLUS-VALUES LATENTES, CREANCES ET EXIT TAX : DONNER AVANT DE PARTIR ?

Issu de la première Loi de Finances Rectificative pour 2011, l'article 167 bis du CGI soumet les personnes physiques qui transfèrent leur domicile fiscal hors de France à un mécanisme d'exit tax.

Ce mécanisme a pour effet de rendre immédiatement imposables certaines plus-values en report, les créances issues d'une clause d'*earn-out* et, sous certaines conditions, les plus-values latentes sur les droits sociaux, valeurs, titres ou droits détenus par le contribuable.

Un sursis de paiement peut néanmoins être accordé aux contribuables (1). Mais pour ceux qui n'en bénéficient que sous condition, le sursis peut prendre fin en cas de donation. De sorte que ces contribuables, de même que ceux qui n'ont pas pu bénéficier du sursis, auront tout intérêt à procéder à la donation avant de transférer leur domicile hors de France (2).

#### **1. LES CONDITIONS D'OCTROI DU SURSIS DE PAIEMENT**

Ce sursis est accordé automatiquement aux contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 (sont donc concernées pour l'instant l'Islande et la Norvège, le Liechtenstein ayant signé une convention qui n'est pas encore entrée en vigueur faute d'avoir été ratifiée).

Les contribuables qui transfèrent leur domicile dans un autre Etat que ceux visés ci-dessus ne bénéficient de ce sursis de paiement qu'à condition d'en faire la demande expresse et de remplir certaines conditions.

Ils doivent :

- déclarer leurs plus-values et créances issues d'une clause d'*earn out*,

- désigner un représentant fiscal
- constituer des garanties préalablement au transfert de leur domicile hors de France.

## **2. POURQUOI DONNER AVANT DE PARTIR ?**

### **2.1 Eviter la remise en cause du sursis**

Pour les contribuables qui ont bénéficié du sursis de paiement, l'article 167 bis, VII du CGI prévoit que le sursis expire notamment en cas de donation des titres grevés de la plus-value latente ou de la créance, sauf si le donateur démontre que la donation n'a pas été faite dans un but *principalement* fiscal.

Les donateurs ayant transféré leur domicile dans l'Union Européenne, en Islande ou en Norvège bénéficient néanmoins d'un dégrèvement sans condition. Pour ces derniers, la chronologie des opérations sera donc neutre, en tout cas en terme d'exit tax.

En revanche, pour les contribuables domiciliés dans un autre Etat, le bénéfice du dégrèvement est subordonné à la condition que le donateur prouve que la donation n'a pas pour motif principal d'éviter l'impôt, là où il devait antérieurement prouver que ce but n'était pas exclusif. Le motif principalement fiscal a été substitué au but exclusif.

Cette modification peu opportune a été introduite dans les textes votés fin 2013 pour harmoniser les dispositions de l'article 167 bis du CGI avec la définition de l'abus de droit telle que modifiée par la Loi de Finances pour 2014, finalement censurée par le Conseil constitutionnel (Décision n° DC 2013-685 du 29 décembre 2013).

La notion de but principalement fiscal a logiquement été reconnue comme source d'insécurité juridique par les sages.

Le nouvel article 167 bis du CGI concernant l'exit tax est manifestement passé inaperçu et a échappé à la censure. Les mêmes griefs peuvent cependant être formulés à son encontre : la notion de motif principalement fiscal, trop floue, risque d'exposer le contribuable à une appréciation subjective voire arbitraire de l'administration fiscale, et à des divergences des juges du fond.

Dans ces conditions, le contribuable qui envisage de transférer son domicile dans un Etat situé en dehors de l'Union Européenne, de l'Islande ou de la Norvège, et qui a pour projet de donner des titres à ses enfants (ou à toute autre personne) aura intérêt à régulariser la donation avant son départ de France pour éviter cet important aléa fiscal.

### **2.2 Purger les plus-values latentes**

Une telle donation aura pour effet de purger les plus-values latentes, et la question de l'exit tax sera donc réglée.

La même observation s'impose pour les contribuables qui, faute de remplir les conditions requises, n'ont pas bénéficié du sursis de paiement. Ces contribuables, qui auront donc acquitté les impositions au moment de leur départ, peuvent en obtenir la restitution mais à la condition de prouver *là encore* que la donation n'a pas un but principalement fiscal.

Pour éviter toute contestation de la part de l'administration fiscale lors de la demande de restitution, le contribuable sera bien avisé là encore de procéder à la donation préalablement à son départ.

## 2.3 Autres avantages

Dans les deux cas, bénéfice du sursis ou acquittement des impôts dès le départ, la donation préalable, outre qu'elle évitera tout problème de remise en cause du sursis ou de refus d'une restitution, aura en plus dans certains cas l'avantage de permettre de passer sous le seuil de 800.000 € et d'éviter ainsi d'être soumis à l'exit tax, même sur les valeurs non données.

Par ailleurs, réaliser la donation avant le départ hors de France pourrait le cas échéant éviter au donataire (ou au donateur) d'être soumis à une double imposition sur la donation. Il sera de toute manière taxé en France, lieu de situation des biens transmis (article 750 ter du CGI), mais s'il attend d'avoir transféré son domicile hors de France, la donation pourrait en outre être taxable dans son nouvel Etat de résidence.

Comme toujours, les conseils de votre notaire seront précieux.

**Parce que BIEN TRANSMETTRE un patrimoine, c'est surtout BIEN le CONSTITUER, BIEN ANTICIPER, CONTROLER et MAITRISER sa transmission, donc ETRE BIEN INFORMÉ**

Retrouvez nos précédents PatrimoThèmes sur notre site internet : <http://www.notaires-14pyramides.com/?cat=5>



Conformément à la loi « informatique et libertés » du 6 janvier 1978 modifiée, vous disposez d'un droit d'accès, de rectification et de suppression des données vous concernant. Si vous voulez exercer ce droit, il vous suffit, soit de nous écrire à l'adresse suivante : Office notarial 14 Pyramides, Services Généraux - Protection des Données, 14, rue des Pyramides 75001 Paris, soit d'en faire la demande à [office14pyramides@paris.notaires.fr](mailto:office14pyramides@paris.notaires.fr).