



## Réforme du régime des mutations à titre onéreux des immeubles



SERGE MENNETEAU

**O**UTRE LA SUPPRESSION DE LA TAXE additionnelle régionale de 1,60 % à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1999, la loi de finances pour 1999 a allégé le régime fiscal des mutations à titre onéreux d'immeubles, et l'a aménagé pour le rendre applicable quel qu'en soit le support juridique. Une instruction du 1<sup>er</sup> juin 1999, publiée au BOI 7A-1-99, commente ce nouveau dispositif.

meubles d'habitation s'agissant des immeubles bâtis. Ce régime de faveur est conditionné à l'engagement de l'acquéreur d'affecter ces immeubles à un usage autre que l'habitation pendant une durée minimale de trois ans (3) (condition ne visant pas les terrains acquis par des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles d'habitation).

■ Immeubles d'habitation. Le régime applicable aux cessions d'immeubles d'habitation n'est pas modifié, sous réserve de la suppression de la taxe régionale. Il devient le régime de droit commun des mutations d'immeubles. Il s'applique à tous les actes translatifs de propriété à titre onéreux, dès lors qu'ils ne sont pas soumis à la TVA. Il concerne les immeubles d'habitation proprement dits, leurs dépendances ainsi que les immeubles professionnels pour lesquels l'acquéreur ne souscrit pas d'engagement d'affectation (cf. infra). Les droits exigibles se décomposent comme suit :

- droit départemental, dont le taux varie de 4,20 à 5 % selon le département ;
- taxe communale de 1,20 % ;
- prélèvement pour frais d'assiette de 2,50 % calculé sur le montant du droit départemental.

■ Immeubles autres que d'habitation et terrains ou assimilés. Sont concernés, d'une part, les immeubles bâtis affectés à l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, agricole ou libérale, et les terrains ou locaux à usage de garages destinés à une exploitation professionnelle (1). D'autre part, les immeubles non bâtis n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA immobilière (terres agricoles, friches industrielles, bois et forêts, parcs, prairies et jardins). Enfin, les terrains acquis par des personnes physiques en vue de la construction d'immeubles d'habitation (2) : terrains nus, droits de surélévation et immeubles inachevés. Pour ces immeubles, le droit départemental est réduit à 3,60 %. La taxe communale et les frais d'assiette sont déterminés comme pour les im-

■ Echanges ou apports d'immeubles. Le droit d'enregistrement (ou la taxe de publicité foncière) sur les échanges purs et simples d'immeubles est ramené de 8,60 à 4,80 %. Les apports à titre onéreux supportent un droit de 2,60 %, réduit à 2 % lorsque la société prend l'engagement prévu à l'article 1594 D du Cgi (biens n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA immobilière avec engagement d'affectation pendant trois ans à un usage autre que l'habitation). A ce droit de 2,60 % ou 2 % suivant le cas, s'ajoutent les taxes additionnelles communales et départementales, soit au total une taxation de 5,40 ou 4,80 %. Les droits d'enregistrement concernant les apports purs et simples d'immeubles faits à une personne morale passible de l'IS par une personne non soumise à cet impôt, les changements de régime fiscal d'une personne morale qui devient passible de l'IS et la prise en charge du passif grevant les immeubles en cas d'apport en société des éléments d'une entreprise individuelle (appartements mixtes), sont réduits de 8,60 % à 2,60 %. A ce droit s'ajoutent les taxes communales et départementales.

■ Droits sociaux. La loi de finances aménage également le régime des cessions des droits sociaux en soumettant à la taxation les cessions d'actions de sociétés non cotées non constatées par un acte, et en instituant un nouveau régime pour les cessions de participations dans les personnes morales à prépondérance immobilière.

Jusqu'à l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, les cessions d'actions n'étaient

(1) Immeubles acquis par le preneur d'un contrat de crédit-bail immobilier ayant été soumis à la formalité de publicité foncière : le droit de 3,60 % est liquidé sur le prix de vente (et non sur la valeur vénale du bien).

(2) Depuis le 22.10.1998, l'acquisition de ces terrains n'est plus dans le champ d'application de la TVA immobilière.

(3) L'engagement doit être pris dans l'acte d'acquisition, ou dans un acte complémentaire enregistré (droit fixe de 500 francs). La revente de l'immeuble n'entraîne pas la déchéance du régime si le nouvel acquéreur continue d'affecter le bien à un usage autre que l'habitation jusqu'à l'expiration du délai initial. En cas de non-respect de l'engagement, le droit départemental de droit commun est rétabli. Son recouvrement est poursuivi contre le seul acquéreur.

soumises à la formalité de l'enregistrement (droit de 1 % limité à 20 000 francs par mutation) que lorsqu'elles étaient constatées par un acte. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1999, les cessions d'actions, de parts de fondateur et de parts bénéficiaires de sociétés non cotées en bourse, qu'elles soient constatées ou non par un acte, sont obligatoirement soumises à la formalité (4). Elles donnent lieu – lorsqu'elles ne sont pas à prépondérance immobilière – à la perception du droit de 1 %, plafonné à 20 000 francs par mutation (avec un minimum de perception de 100 francs). En l'absence d'acte, elles doivent être déclarées par les parties, dans le mois de leur date (5), à la recette des impôts dont dépend le domicile de l'un des contractants (6). Le défaut de déclaration entraîne une taxation d'office.

Les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière (7), constatées ou non par un acte, sont quant à elles assujetties au droit de 4,80 %.

■ Régimes de faveur. L'article 39 de la loi précitée abroge un certain nombre de régimes de faveur portant sur des mutations dont le taux d'imposition était égal ou supérieur au droit exigible depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1999. Il s'agit des ventes d'immeubles par les sociétés d'Etat ou d'économie mixte (Cgi art. 694), des acquisitions dans des zones d'aménagement du territoire (art. 697), d'immeubles loués en vertu d'un contrat de crédit-bail immobilier par une Sicomi (art. 698, al. 1) ou une Sofergie (art. 698 bis, al. 1), des mutations de divers immeubles ruraux (art. 701, 702, 703, 704, 709, 1594 F1 et 1594 F bis) et de mutations de bois et forêts (art. 703).

Les régimes conduisant à une perception d'un droit inférieur à celui résultant des nouvelles dispositions sont maintenus. La liste de ces régimes figure dans l'instruction du 1<sup>er</sup> juin 1999, à laquelle il convient, en cas de besoin, de se reporter. ■

(4) Les opérations portant sur les actions des Sicav sont exclues du présent dispositif.

(5) Un imprimé spécial de déclaration n° 2759, dont l'utilisation est facultative, est mis à la disposition des parties dans les recettes des impôts.

(6) Si les deux parties résident à l'étranger, enregistrement à la recette des non résidents : 9 rue d'Uzès à Paris 75094 cedex 02. Pour les actions d'administrateurs dans les groupes de sociétés, il est admis que l'enregistrement se fasse à la recette dont dépend le siège social de la société dont les titres sont cédés.

(7) Sociétés non cotées dont l'actif brut au jour de la cession est constitué pour plus de 50 % par des immeubles ou droits immobiliers sis en France.