



ISF, outil professionnel, conjoint survivant, exonération, totale, partielle, cgi, 885 I quater, titres, conservation, biens professionnels, outil de travail,

**Réponse ministérielle, n° 6419, JO Sénat, 7 mai 2009.**

**ISF et conjoint survivant du dirigeant.** Le conjoint survivant ne bénéficie pas de l'exonération totale ISF si l'entreprise ne constitue pas pour lui un outil professionnel. Mais il peut bénéficier de l'exonération partielle de 75 % prévue à l'article 885 I quater du code général des impôts.

---

**Impôt sur la fortune et conjoint survivant**

**Question écrite n° 06419 de M. Jean Louis Masson (Moselle - NI)  
publiée dans le JO Sénat du 27/11/2008 - page 2358**

M. Jean Louis Masson attire l'attention de Mme la ministre de l'économie, de l'industrie et de l'emploi sur les tolérances en matière d'impôt sur la fortune dont peut bénéficier le conjoint survivant et les ayants-droit l'année suivant le décès du contribuable qui exerçait à titre professionnel une fonction de direction dans la société dont les titres entrent dans la composition du patrimoine taxable. Une instruction récente 7 S-3-06 parue au bulletin officiel des impôts n° 92 du 1er juin 2006 prévoit en effet certaines mesures dans le cas où, l'année de son décès, le redevable remplissait les conditions d'application de l'exonération partielle prévue à l'article 885 I quater du code général des impôts. Selon cette instruction, il est admis, d'une part, que l'exonération n'est pas remise en cause au titre de l'année du décès et des années antérieures malgré le non respect de l'engagement des titres pendant 6 ans du fait de la dévolution successorale et sans engagement de conservation par les ayants-droit. Il est admis, d'autre part, que le conjoint survivant puisse continuer à bénéficier de l'exonération partielle à condition qu'il conserve les titres jusqu'au terme du délai initialement prévu. Ce type de tolérance devrait être transposable dans d'autres situations particulières, notamment lorsque les fonctions exercées par le conjoint décédé rendaient les titres de sociétés éligibles au régime d'exonération prévu pour les biens professionnels. Or, une instruction ancienne 7 R-1-89 du 28 avril 1989 prévoit plutôt le contraire. Au regard de l'exigence de cohérence du système fiscal, il semble que la circulaire ancienne de 1989 devrait être actualisée. Il lui demande quelles sont ses intentions en la matière.

**Réponse du Ministère de l'économie, de l'industrie et de l'emploi  
publiée dans le JO Sénat du 07/05/2009 - page 1127**

Conscients que le poids de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) peut constituer un frein à l'investissement dans les entreprises, particulièrement dans les petites et moyennes entreprises (PME), les pouvoirs publics ont, dans la période récente, souhaité alléger cette charge en instituant différents cas d'exonération totale ou partielle des parts ou actions détenues par les redevables de cet impôt, lorsque ces participations ne peuvent être qualifiées de biens professionnels, exclus, comme tels, de l'assiette de l'ISF. Ainsi, l'article 885 I ter du code général des impôts (CGI) permet une exonération totale, sans limitation de montant, des titres reçus en contrepartie de certaines souscriptions au capital



de PME au sens communautaire, lors de leur création ou à l'occasion d'augmentations de capital ultérieures. À défaut, les titres de sociétés ne répondant pas aux conditions fixées par ces dispositions sont susceptibles de bénéficier, le cas échéant, des dispositifs d'exonération partielle d'ISF, à hauteur de 75 % de leur valeur, prévus par l'article 885 I bis du code précité pour les titres détenus par les associés minoritaires et par l'article 885 I quater du même code pour les titres détenus dans leur entreprise par les salariés et mandataires sociaux, sous réserve du respect des conditions propres à chacun de ces régimes d'exonération, au nombre desquelles figure notamment la conservation des titres concernés durant une période minimale de six ans. Ces mesures ont constitué des avancées importantes de nature à encourager l'investissement dans les entreprises et la stabilité de leur capital. S'agissant plus particulièrement de l'exonération partielle prévue par l'article 885 I quater du CGI, ce dispositif a été institué par la loi de finances pour 2006 afin de permettre aux associés salariés ou mandataires sociaux, en activité ou à la retraite, ne satisfaisant ni aux conditions d'admission au régime des biens professionnels ni à celles prévues en faveur des associés minoritaires, de bénéficier néanmoins d'un régime favorable sur la détention de leurs titres. Dans ce cadre, il a été admis, par l'instruction n° 7 S-3-06 publiée au Bulletin officiel des impôts (BOI) du 1er juin 2006 qui commente ce dispositif, dans l'hypothèse où le redevable qui exerçait la fonction éligible ou qui avait la qualité de retraité décède pendant le délai de six ans, que le bénéficiaire de l'exonération partielle ne soit pas remis en cause pour le passé et l'année en cours et que le conjoint survivant puisse ultérieurement continuer à bénéficier de l'exonération partielle, à la condition qu'il conserve les titres jusqu'au terme du délai initialement prévu, et au-delà, tant qu'il conserve les titres. En outre, il a été admis, par l'instruction n° 7 S-3-07 publiée au BOI du 15 mai 2007 complétant le commentaire de ce dispositif, en cas de décès d'un redevable qui bénéficiait de son vivant du régime des biens professionnels et qui satisfaisait donc, nécessairement, même s'il n'avait pas eu l'occasion d'en demander le bénéfice, aux conditions du régime d'exonération de 75 % en faveur des salariés et mandataires sociaux, que le conjoint survivant puisse bénéficier, dès l'année suivante, de l'exonération partielle prévue par l'article 885 I quater du CGI, sous réserve de satisfaire à l'ensemble des conditions d'application de ce dispositif et notamment à celle relative à la conservation des titres pour lesquels l'exonération partielle est demandée, pendant six ans à compter de la première année d'application du régime de faveur. Ces précisions se justifient par le fait que l'exonération partielle prévue par l'article 885 I quater susvisé vise à encourager la simple détention des titres, en vue de favoriser la stabilité du capital social. Elles ne peuvent être transposées au régime des biens professionnels, lequel vise à exonérer l'outil de travail, ce qui implique à la fois un engagement personnel fort de l'entrepreneur dans l'entreprise et un effort significatif d'investissement dans celle-ci. Par conséquent, il ne peut être envisagé de faire bénéficier le conjoint survivant du régime des biens professionnels dont bénéficiait son conjoint prédécédé sur les titres transmis à cause de mort lorsque ces titres ne sont pas représentatifs de l'outil de travail du conjoint survivant.