

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**7 S-2-05**

**N° 13 du 20 JANVIER 2005**

IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE. EXONERATION DES BIENS PROFESSIONNELS. BIENS RURAUX LOUES PAR BAIL A LONG TERME ET PARTS DE GROUPEMENTS FONCIERS AGRICOLES. ELARGISSEMENT DU CERCLE FAMILIAL. LOCATION A UNE SOCIETE. MISE A DISPOSITION D'UNE SOCIETE. APPORT A UNE SOCIETE DU DROIT AU BAIL. (LOI N°2003-1311 du 30 décembre 2003, ART. 30)

(C.G.I. art. 885 P et 885 Q)

NOR : BUD F 05 10004 J

**Bureau B 2**

## P R E S E N T A T I O N

L'article 30 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003, JO n°302 du 31 décembre 2003) a aménagé et élargi le dispositif prévu par les articles 885 P et 885 Q du code général des impôts (CGI) qui exonèrent, sous certaines conditions, d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) au titre des biens professionnels, les biens ruraux loués par bail rural à long terme et les parts de groupements fonciers agricoles.



A titre liminaire, il est précisé que la modification des dispositions des articles 885 P et 885 Q du CGI n'est pas de nature à remettre en cause l'application des dispositions exposées DB 7 S 3312 n°6 et suivants aux biens ruraux et aux parts de groupements fonciers agricoles ou groupements agricoles fonciers.

En effet, il est rappelé que, sous réserve de certaines conditions, le caractère de bien professionnel est reconnu dans l'hypothèse d'une location ou d'une mise à disposition d'un bien rural, faite directement par le propriétaire du bien ou par un groupement dont il détient des parts, dans la mesure où cette location ou cette mise à disposition ne prive pas en fait le propriétaire du bien ou des droits de la possibilité d'utiliser les biens pour les besoins exclusifs de son activité professionnelle exercée à titre principal.

## **Section 1 : Rappel des dispositions relatives à la qualification de biens professionnels des biens ruraux et des parts de groupements fonciers agricoles**

### **A. PRINCIPES GENERAUX**

1. L'article 885 P du CGI accorde la qualification de biens professionnels aux immeubles ruraux loués par bail à long terme lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- le bien doit être donné à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 du code rural ;
- la durée du bail doit être au minimum de dix-huit ans ;
- le bail doit être consenti par le bailleur à certains membres de sa famille (conjoint, leurs ascendants, descendants, leurs frères ou sœurs) ;
- le preneur doit utiliser le bien rural dans l'exercice de sa profession principale.

2. L'article 885 Q du CGI accorde également la qualification de biens professionnels aux parts de groupements fonciers agricoles et de groupements agricoles fonciers sous réserve que :

- les conditions prévues à l'article 793-1-4° du CGI soient remplies ;
- les parts soient représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole ;
- les baux consentis répondent aux conditions de forme et de durée exposées au paragraphe 1,
- les baux soient consentis par le groupement au détenteur de parts, à son conjoint, à leurs ascendants ou descendants, à leurs frères ou sœurs ;
- le preneur utilise le bien loué dans l'exercice de sa profession principale.

### **B. MESURE DE TEMPERAMENT**

3. Il résulte du BOI 7 S-1-03 en date du 3 janvier 2003 qu'il est admis de considérer que, pour le bénéfice de la qualification de biens professionnels prévue aux articles 885 P et 885 Q du CGI, la condition tenant à l'utilisation du bien loué par le preneur dans l'exercice d'une profession principale est remplie dans l'hypothèse de la mise à la disposition d'une société d'un bien rural si les conditions suivantes sont réunies :

- la mise à disposition doit être effectuée conformément aux dispositions de l'article L. 411-37 du code rural (cf. annexe I). Le respect de ces dispositions implique notamment que le ou les preneurs soient associés de la société bénéficiaire de la mise à disposition et que cette société soit constituée uniquement entre des personnes physiques,

- la personne morale, au profit de laquelle le bien rural est mis à disposition, doit être une société à objet principalement agricole dont au moins 50 % des titres sont détenus collectivement en pleine propriété par le bailleur ou le détenteur de parts de GFA, son conjoint, leurs ascendants ou descendants, leurs frères ou sœurs.

L'exonération attachée aux biens ruraux mis à disposition est accordée à concurrence du pourcentage de participation détenue par les membres du cercle familial susnommés qui exercent, dans la société au profit de laquelle les biens ruraux sont mis à disposition, leur activité professionnelle principale conformément aux indications données DB 7 S 3313 n°1 à 4.

Il a paru possible de considérer que les redevables de l'ISF qui remplissaient les conditions posées par le BOI précité avant sa parution, pouvaient, sur réclamation expresse de leur part, bénéficier de cette mesure de tempérament.

## **Section 2 : Aménagements des dispositions des articles 885 P et 885 Q résultant de la loi de finances pour 2004**

### **A. ELARGISSEMENT DU CERCLE FAMILIAL**

4. L'article 30 de la loi de finances pour 2004 élargit le cercle des membres de la famille du bailleur d'un bien rural ou du détenteur de parts d'un groupement auxquels les baux ruraux doivent être consentis.

Il résulte désormais respectivement des dispositions des articles 885 P et 885 Q du CGI que les baux ruraux à long terme peuvent être consentis :

- aux conjoints des ascendants et des descendants du bailleur d'un bien rural ou de son conjoint,
- aux conjoints des ascendants et des descendants du détenteur de parts d'un groupement ou de son conjoint.

### **B. CONSEQUENCES DE L'EXPLOITATION SOUS LA FORME SOCIETAIRE DES BIENS RURAUX LOUES PAR BAIL A LONG TERME**

#### **1. Location des biens ruraux à une société**

5. L'article 30 de la loi de finances pour 2004 complète les articles 885 P et 885 Q du CGI en permettant que les baux ruraux soient consentis à une société à objet principalement agricole contrôlée à plus de 50 % par le bailleur des biens ou le détenteur des parts, son conjoint, leurs ascendants ou descendants ou leurs conjoints respectifs, leurs frères ou sœurs.

Pour l'appréciation du seuil de contrôle de 50 %, il convient de prendre en compte le capital et les droits de vote dans les assemblées générales détenus collectivement par l'ensemble des membres du cercle familial susnommés.

6. L'exonération attachée à de tels biens ruraux est accordée à concurrence du pourcentage de participation détenue par les personnes précitées qui exercent, dans la société à laquelle les biens sont loués, leur activité professionnelle principale au sens des indications données DB 7 S 3313 n°1 à 4.

Dès lors, pour déterminer la fraction exonérée du bien rural, il convient de prendre en compte la seule participation des personnes, membres du groupe familial, qui exercent leur activité principale dans la société. Dans l'hypothèse où l'une des ces personnes détiendrait des droits démembrés (usufruit ou nue-propriété seulement), leur pourcentage de participation sera calculé par application de l'article 669.

#### **2. Mise à la disposition d'une société des biens ruraux et apport à une société du droit au bail afférent à des biens ruraux**

7. Il résulte des nouvelles dispositions des articles 885 P et 885 Q du CGI que la mise à la disposition du bien rural à une société telle que mentionnée au paragraphe 5 de la présente instruction et dans les conditions prévues à l'article L. 411-37 du code rural (cf. annexe I), est permise.

L'exonération attachée à de tels biens est accordée dans les mêmes proportions et sous les mêmes conditions que celles exposées au paragraphe 6.

8. Il en est de même dans l'hypothèse de l'apport à une société, dans les conditions prévues à l'article L 411-38 du code rural (cf. annexe II), du droit au bail afférent aux biens ruraux.

### **C. CONSEQUENCES DU FRACTIONNEMENT DU CARACTERE PROFESSIONNEL DE CERTAINS BIENS RURAUX**

9. La fraction des biens ruraux à laquelle n'est pas attachée une exonération au titre des biens professionnels, dans les hypothèses évoquées aux paragraphes 6, 7 et 8, bénéficie du régime de faveur prévu à l'article 885 H du CGI.

**Section 3 : Entrée en vigueur**

**10.** Ces dispositions s'appliquent à compter de l'impôt de solidarité sur la fortune dû au titre de l'année 2004.

En matière de mise à la disposition d'une société de biens ruraux, la légalisation de la doctrine administrative énoncée dans le BOI 7 S-1-03 précité n'est pas de nature à remettre en cause les précisions exposées au dernier alinéa du paragraphe 3 de la présente instruction.

Annoter : documentation de base 7 S 333 et 7 S 334.

Le Sous-Directeur

Jean-Pierre LIEB



## Annexe I

**Article L. 411-37 du code rural :** « A la condition d'en aviser le bailleur au plus tard dans les deux mois qui suivent la mise à disposition, par lettre recommandée, le preneur associé d'une société à objet principalement agricole peut mettre à la disposition de celle-ci, pour une durée qui ne peut excéder celle pendant laquelle il reste titulaire du bail, tout ou partie des biens dont il est locataire, sans que cette opération puisse donner lieu à l'attribution de parts. Cette société doit être constituée entre personnes physiques et, soit être dotée de la personnalité morale, soit, s'il s'agit d'une société en participation, être régie par des statuts établis par un acte ayant acquis date certaine.

L'avis adressé au bailleur mentionne le nom de la société, le tribunal de commerce auprès duquel la société est immatriculée et les parcelles que le preneur met à sa disposition. Le preneur avise le bailleur dans les mêmes formes du fait qu'il cesse de mettre le bien loué à la disposition de la société ainsi que de tout changement intervenu dans les éléments énumérés ci-dessus. Cet avis doit être adressé dans les deux mois consécutifs au changement de situation.

Le bail ne peut être résilié que si le preneur n'a pas communiqué les informations prévues à l'alinéa précédent dans un délai d'un an après mise en demeure par le bailleur par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. La résiliation n'est toutefois pas encourue si les omissions ou irrégularités constatées n'ont pas été de nature à induire le bailleur en erreur.

Le preneur qui reste seul titulaire du bail doit, à peine de résiliation, continuer à se consacrer à l'exploitation du bien loué mis à disposition, en participant sur les lieux aux travaux de façon effective et permanente, selon les usages de la région et en fonction de l'importance de l'exploitation. Tous les membres de la société sont tenus de participer à la mise en valeur des biens qu'elle exploite, dans les mêmes conditions. Nonobstant toute stipulation contraire, le preneur peut mettre fin à tout moment à la mise à disposition si l'un ou plusieurs de ces membres cessent de remplir cette condition. Le bail ne peut être résilié que si cette situation a persisté plus d'un an après que le bailleur ait mis le preneur en demeure de la régulariser. Ce délai est porté à deux ans en cas de décès de l'un des associés. Il peut en outre, en cas de force majeure, être prolongé par le tribunal paritaire.

Les droits du bailleur ne sont pas modifiés. Les coassociés du preneur, ainsi que la société si elle est dotée de la personnalité morale, sont tenus indéfiniment et solidairement avec le preneur de l'exécution des clauses du bail. »

**Annexe II**

**Article L. 411-38 du code rural :** « Le preneur ne peut faire apport de son droit au bail à une société civile d'exploitation agricole ou à un groupement de propriétaires ou d'exploitants qu'avec l'agrément personnel du bailleur et sans préjudice du droit de reprise de ce dernier.

En cas de contravention aux dispositions de l'alinéa précédent, le propriétaire a le droit de rentrer en jouissance et le preneur est condamné aux dommages-intérêts résultant de l'inexécution du bail.

Les présentes dispositions sont d'ordre public. »