

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

7 S-2-09

N° 13 du 6 FEVRIER 2009

IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE (ISF).
ASSIETTE DE L'IMPOT. AUTRES EXONERATIONS. BOIS ET FORETS. PARTS DE GROUPEMENTS FORESTIERS. BIENS RURAUX LOUES A BAIL A LONG TERME OU DONNES A BAIL CESSIBLE ET PARTS DE GROUPEMENTS FONCIERS AGRICOLES OU DE GROUPEMENTS AGRICOLES FONCIERS. RELEVEMENT DU SEUIL D'EXONERATION PARTIELLE. EXTENSION AUX PARTS REPRESENTATIVES D'APPORT EN NUMERAIRE.
COMMENTAIRES DE L'ARTICLE 39 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2009 (N° 2008-1425 DU 27 DECEMBRE 2008) ET DE L'ARTICLE 41 DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2008 (N° 2008-1443 DU 30 DECEMBRE 2008).

(C.G.I., art. 885 H)

NOR : ECE L 08 20650 J

Bureau C 2

PRESENTATION

L'article 885 H du code général des impôts (CGI) prévoit que les biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible ainsi que les parts de groupements fonciers agricoles (GFA) ou de groupements fonciers agricoles (GAF) sont, sous certaines conditions, exonérés partiellement d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF). Cette exonération partielle est de 75 % lorsque la valeur des biens loués n'excède pas 76 000 € et de 50 % au-delà de cette limite.

L'article 39 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) porte à compter du 1^{er} janvier 2009 le seuil de 76 000 € à 100 000 €. Il en prévoit également la révision annuelle, qui s'appliquera à compter du 1^{er} janvier 2010, dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, le résultat obtenu étant arrondi à l'euro le plus proche.

Pour sa part, l'article 41 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) étend l'exonération partielle prévue à l'article 885 H du CGI aux détenteurs de parts d'intérêts d'un groupement forestier et de parts de GFA ou de GAF représentatives d'apports en numéraire.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : RAPPEL DU REGIME APPLICABLE	1
Section 1 : Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible	1
Section 2 : Parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers	3
Section 3 : Parts d'intérêts de groupements forestiers	5
CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DU DISPOSITIF	6
Section 1 : Relèvement du seuil de l'exonération partielle de 76 000 € à 100 000 € et indexation annuelle	6
Section 2 : Extension de l'exonération partielle aux parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers et de groupements forestiers représentatives d'apports en numéraire	8
CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR	10
Annexe : Article 885 H du code général des impôts tel que modifié par l'article 39 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) et l'article 41 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008).	

Remarque liminaire : les articles cités dans la présente instruction administrative sont, sauf indication contraire, ceux du code général des impôts.

CHAPITRE 1 : RAPPEL DU REGIME APPLICABLE

Section 1 : Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible

1. L'article 885 P accorde, sous certaines conditions, la qualification de biens professionnels aux biens ruraux loués par bail à long terme ou à bail cessible. Toutefois, lorsque les biens en cause ne peuvent être qualifiés de biens professionnels, ils peuvent, sous certaines conditions, bénéficier d'une exonération partielle d'ISF en application des dispositions de l'article 885 H.

2. En effet, l'article 885 H prévoit, sous certaines conditions, que les biens ruraux donnés 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 et ceux donnés à bail cessible dans les conditions prévues par les articles L. 418-1 à L. 418-5 du même code sont exonérés d'ISF à concurrence des trois quarts lorsque la valeur totale des biens loués, quel que soit le nombre de baux, n'excède pas 76 000 € et pour moitié au-delà de cette limite¹.

Section 2 : Parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers

3. Lorsque les parts de groupements fonciers agricoles (GFA) ou de groupements agricoles fonciers (GAF) ne peuvent être considérées comme des biens professionnels en application de l'article 885 Q, l'article 885 H prévoit, sous certaines conditions, que ces parts sont exonérées d'ISF à concurrence des trois quarts lorsque la valeur totale des parts détenues n'excède pas 76 000 € et pour moitié au-delà de cette limite¹.

4. Cette exonération partielle d'ISF a notamment été subordonnée à la condition que les parts soient représentatives d'apports en nature constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole.

Section 3 : Parts d'intérêts de groupements forestiers

5. Lorsque les parts de groupements forestiers ne peuvent être considérées comme des biens professionnels, l'article 885 H prévoit que les dispositions du 3° du 1 de l'article 793, qui exonèrent de droits de mutation à titre gratuit, sous certaines conditions, les parts d'intérêts détenues dans un groupement forestier à concurrence des trois quarts de la fraction de leur valeur nette, sont applicables à l'ISF lorsque les parts sont représentatives d'apports constitués par des biens mentionnés au 3° du 1 de l'article 793 (bois, forêts, friches, landes et terrains pastoraux).

CHAPITRE 2 : AMENAGEMENT DU DISPOSITIF

Section 1 : Relèvement du seuil de l'exonération partielle de 76 000 € à 100 000 € et indexation annuelle

6. L'article 39 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) porte, à compter du 1^{er} janvier 2009, le seuil d'exonération partielle de 76 000 € à 100 000 €. Il en prévoit également la révision chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, le résultat obtenu étant arrondi à l'euro le plus proche.

¹ Il est rappelé que lorsqu'une personne détient à la fois des biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible et des parts de groupements fonciers agricoles (GFA) ou de groupements agricoles fonciers (GAF), le seuil de 76 000 € s'applique distinctement aux biens ruraux, d'une part, aux parts de GFA ou assimilés, d'autre part.

7. Par suite, **pour l'ISF dû au titre de l'année 2009**, les biens ruraux loués par bail à long terme ou donnés à bail cessible et les parts de GFA ou de GAF¹ sont exonérés dans les conditions prévues à l'article 885 H du CGI :

- à concurrence de 75 % de leur valeur lorsque la valeur totale des biens loués, quel que soit le nombre de baux, ou lorsque la valeur totale des parts, n'excède pas **100 000 €** ;

- à concurrence de 50 % de leur valeur au-delà de cette limite.

Le seuil de 100 000 € sera actualisé chaque année à compter du 1^{er} janvier 2010.

Section 2 : Extension de l'exonération partielle aux parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers et de groupements forestiers représentatives d'apports en numéraire

8. L'article 41 de la loi de finances rectificative pour 2008 étend le bénéfice de l'exonération partielle en faveur des détenteurs de parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers ou des détenteurs de parts de groupements forestiers aux parts représentatives d'apports en numéraire.

9. En conséquence, l'exonération partielle existant en faveur des parts de GFA ou de GAF et de groupements forestiers n'est plus réservée aux seules parts représentatives d'apports en nature.

Toutefois, il est rappelé que s'agissant des groupements forestiers seule la fraction des parts représentative des biens visés au 3° du 1 de l'article 793 bénéficie de l'exonération partielle. De même, s'agissant des GFA et GAF, seule la fraction des parts représentative de la valeur nette des biens donnés à bail à long terme ou à bail cessible bénéficie de l'exonération partielle.

CHAPITRE 3 : ENTREE EN VIGUEUR

10. Les aménagements exposés dans la présente instruction s'appliquent pour l'ISF dû à compter du 1^{er} janvier 2009, sous réserve de l'indexation annuelle du seuil de l'exonération partielle (cf. n° 6 et 7) qui s'applique pour l'ISF dû à compter du 1^{er} janvier 2010.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT



Annexe

Article 885 H du code général des impôts tel que modifié par l'article 39 de la loi de finances pour 2009 (n° 2008-1425 du 27 décembre 2008) et l'article 41 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008)

Art. 885 H : Les exonérations prévues en matière de droits de mutation par décès par les articles 787 B et 787 C, les 4° à 6° du 1 et les 3° à 7° du 2 de l'article 793 et les articles 795 A et 1135 bis ne sont pas applicables à l'impôt de solidarité sur la fortune.

Les parts de groupements forestiers sont exonérées à concurrence des trois quarts de la fraction de la valeur nette correspondant aux biens visés au 3° du 1 de l'article 793 et sous les mêmes conditions.

Les biens donnés 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 et ceux donnés à bail cessible dans les conditions prévues par les articles L. 418-1 à L. 418-5 du même code, qui ne sont pas en totalité qualifiés de biens professionnels en application de l'article 885 P, sont exonérés d'impôt de solidarité sur la fortune à concurrence des trois quarts lorsque la valeur totale des biens loués quel que soit le nombre de baux n'excède pas **100 000** euros et pour moitié au-delà de cette limite, sous réserve que la durée du bail soit au minimum de dix-huit ans et que les descendants du preneur ne soient pas contractuellement privés de la faculté de bénéficier des dispositions de l'article L. 411-35 du code rural.

Sous les conditions prévues au 4° du 1 de l'article 793, les parts de groupements fonciers agricoles et de groupements agricoles fonciers, soumis aux dispositions de la loi complémentaire à la loi d'orientation agricole n° 62-933 du 8 août 1962 et de la loi n° 70-1299 du 31 décembre 1970 relative aux groupements fonciers agricoles, qui ne sont pas en totalité qualifiés de biens professionnels en application de l'article 885 Q sont, sous réserve que les baux à long terme ou les baux cessibles consentis par le groupement répondent aux conditions prévues au troisième alinéa, exonérées à concurrence des trois quarts, si la valeur totale des parts détenues n'excède pas **100 000** euros et pour moitié au-delà de cette limite.

Les montants mentionnés aux troisième et quatrième alinéas sont révisés chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et arrondi à l'euro le plus proche.