

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-30-10-20-20181003

Date de publication : 03/10/2018

Date de fin de publication : 31/08/2022

**IF - Cotisation foncière des entreprises - Champ d'application -
Personnes et activités exonérées - Exonérations de plein droit
permanentes - Exploitants agricoles**

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers

Cotisation foncière des entreprises

Titre 1 : Champ d'application

Chapitre 3 : Les personnes et activités exonérées

Section 1 : Exonérations de plein droit permanentes

Sous-section 2 : Exploitants agricoles

Sommaire :

- I. Activités exercées par les exploitants agricoles et exonérées de CFE
 - A. Généralités
 - B. Activité de vente de la biomasse et de production d'énergie provenant de la mobilisation de la biomasse
 - 1. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu
 - 2. Entreprises qui relèvent de l'impôt sur les sociétés
- II. Activités exercées par les exploitants agricoles et imposables à la CFE
 - A. Vente ou transformation de produits ne provenant pas de l'exploitation
 - B. Transformation de produits ou sous-produits provenant de l'exploitation lorsque les produits obtenus ne sont destinés ni à l'alimentation de l'homme ou des animaux, ni à être utilisés à titre de «matières premières» dans l'agriculture ou l'industrie
 - C. Diverses activités n'ayant aucun lien direct avec l'exploitation agricole
 - 1. Activités commerciales d'un centre équestre
 - 2. Fourniture de logement et de nourriture à des hôtes payants
 - 3. Activités de tourisme à la ferme
 - 4. Travaux agricoles effectués pour le compte de tiers
 - 5. Opérations d'achat et de revente de terrains effectuées par un agriculteur, dès lors qu'eu égard à la répétition de ces opérations et à la brièveté du délai écoulé entre elles, il n'est pas établi que les achats et les reventes ont été effectuées exclusivement pour les besoins de l'exploitation agricole
 - 6. Exploitation de parcs zoologiques
 - D. Production et vente d'électricité photovoltaïque
 - 1. Activité exercée par l'agriculteur
 - 2. Activité exercée par un tiers
 - E. Activité de production de graines, semences et plants effectuée par l'intermédiaire de tiers, lorsque l'entreprise réalise un chiffre d'affaires supérieur à 4 573 000 euros hors taxes

1. Nature de l'activité
2. Entreprises concernées
3. Date d'appréciation de l'imposition

III. Cas particuliers

A. Groupements d'intérêt économique constitués entre exploitations agricoles

1. Activité exercée par les membres du GIE
2. Activité exercée par le GIE lui-même
3. Établissements exonérés

B. Groupements d'employeurs constitués d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles

1. Le groupement d'employeurs doit fonctionner conformément aux dispositions du code du travail
 - a. Groupements d'employeurs de droit commun fonctionnant dans les conditions prévues de l'article L. 1253-1 du code du travail à l'article L. 1253-17 du code du travail et de l'article D. 1253-1 du code du travail à l'article D. 1253-13 du code du travail
 - b. Groupements locaux d'employeurs visés à l'article L. 127-8 du code du travail dans sa rédaction avant l'entrée en vigueur de l'article 27 de la loi n° 2007-37 du 19 janvier 2000
2. Le groupement d'employeurs doit être composé exclusivement d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant de l'exonération prévue par l'article 1450 du CGI
 - a. Membres du groupement
 - 1° Sociétés civiles d'exploitation agricole de droit commun
 - 2° Sociétés civiles agricoles particulières
 - b. Nature de l'activité
 - c. Caractère exclusif du sociétariat agricole

C. Activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques

1. Entraîneurs éleveurs
2. Activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques, en vue de leur exploitation dans les activités autres que celles du spectacle
3. Cas particuliers

1

Les exploitants agricoles, y compris les propriétaires ou les fermiers de marais salants sont exonérés de cotisation foncière des entreprises (CFE) en vertu de [l'article 1450 du code général des impôts \(CGI\)](#).

10

Ce même article 1450 du CGI prévoit que sont également exonérés les groupements d'employeurs constitués exclusivement d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant de l'exonération, et fonctionnant dans les conditions fixées au chapitre III du titre V du livre II de la première partie du code du travail ([code du travail, art. L. 1253-1 et suivants](#)) ainsi que les groupements d'intérêt économique constitués entre exploitations agricoles.

20

Toutefois, ces dispositions ne s'appliquent pas à la production de graines, semences et plants effectuée par l'intermédiaire de tiers lorsque l'entreprise réalise, au cours de la période de référence définie à [l'article 1467 A du CGI](#), un chiffre d'affaires supérieur au seuil mentionné au troisième alinéa de [l'article 1450 du CGI](#).

I. Activités exercées par les exploitants agricoles et exonérées de CFE

30

Les exploitants agricoles qui exercent une activité de nature agricole au sens de l'[article 63 du CGI](#) sont exonérés de CFE à raison de cette activité.

Cette exonération concerne aussi bien les exploitants individuels que les personnes morales exerçant une activité agricole, même si elles relèvent de l'impôt sur les sociétés.

Remarque : En ce qui concerne les activités de nature agricole visées à l'article 63 du CGI, se reporter au [BOI-BA-CHAMP-10](#).

A. Généralités

40

En pratique, l'exonération de CFE intéresse notamment :

- les agriculteurs qui se livrent à la mise en valeur de tous terrains propres à la culture (terres, prés, vignes, vergers, jardins maraîchers, etc.) ;

- les sylviculteurs exploitant soit des bois proprement dits, soit des aulnaies, oseraies, saussaies, etc. ou se contentant de vendre des coupes de bois sur pied :

Remarque : Seules les personnes dont l'activité couvre l'ensemble du cycle biologique forestier, depuis la plantation jusqu'à la coupe du bois sur pied sont considérées comme exerçant une activité agricole. En revanche, les exploitants forestiers, dont l'activité consiste à acheter des arbres sur pied pour en revendre les bois coupés sont considérés comme exerçant une activité de nature commerciale.

- les exploitants de champignonnières (en galeries souterraines ou en surface) ;

- les vendeurs d'herbe sur pied ;

- les obtenteurs de nouvelles variétés végétales (fleurs, céréales, plantes maraîchères, etc.) ;

- les exploitants de marais salants ;

- les éleveurs d'animaux de toutes espèces, quelle que soit l'importance en valeur de la nourriture achetée dans le commerce pour leurs animaux. Entrent, notamment, dans cette catégorie :

- les laitiers nourrisseurs, emboucheurs et herbagers ;

- les aviculteurs, les éleveurs de porcs et de veaux quelle que soit l'importance de leur cheptel.

A cet égard, il est précisé que les aviculteurs qui achètent des poussins à des tiers bénéficient de l'exonération accordée aux agriculteurs lorsque les animaux séjournent pendant un délai suffisant sur l'exploitation pour caractériser l'exercice d'une activité d'élevage.

Exemple : Aviculteurs qui achètent des poussins d'un jour pour les revendre à l'âge de trois mois.

En outre, les accouveurs exercent une activité de nature agricole même si tout ou partie des poussins produits proviennent d'œufs achetés à des tiers.

En revanche, les contribuables qui achètent des poussins ou tous autres animaux, non pour en assurer le croit, mais pour les revendre dans un délai rapproché, exercent une activité commerciale : les apiculteurs, les conchyliculteurs, ostréiculteurs, mytiliculteurs et les pisciculteurs, lorsqu'ils ne font pas d'élevage.

B. Activité de vente de la biomasse et de production d'énergie provenant de la mobilisation de la biomasse

50

En application des dispositions du 5^{ème} alinéa de l'[article 63 du CGI](#), relèvent de la catégorie des bénéfiques agricoles les revenus qui proviennent de la vente de la biomasse sèche ou humide majoritairement issue de produits ou sous-produits de l'exploitation ou qui proviennent de la production d'énergie à partir de produits ou sous-produits majoritairement issus de l'exploitation agricole.

1. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu

60

Pour que les revenus tirés de ces ventes, antérieurement considérés comme des bénéfiques industriels et commerciaux (BIC) soient qualifiés de bénéfiques agricoles, il faut que l'exploitant exerce une autre activité agricole au sens des quatre premiers alinéas de l'[article 63 du CGI](#), dont il extrait les produits ou sous-produits permettant la vente de biomasse ou la production d'énergie. Il faut en effet que la biomasse ou l'énergie vendue soit majoritairement issue de produits ou sous-produits de l'exploitation agricole.

Les exploitants agricoles sont exonérés de la CFE en vertu des dispositions de l'[article 1450 du CGI](#).

Dès lors que les revenus provenant de la vente de biomasse ou de la production d'énergie à partir de produits ou de sous-produits majoritairement issus de l'exploitation agricole sont qualifiés de bénéfiques agricoles, cette activité bénéficie de l'exonération de CFE en faveur des exploitants agricoles prévue à l'article 1450 du CGI.

70

La circonstance qu'en application de l'[article 155 du CGI](#), ces revenus sont imposés dans la catégorie des BIC (activité agricole accessoire à l'activité commerciale) ne leur fait pas perdre la qualification de bénéfiques agricoles.

L'exonération de l'[article 1450 du CGI](#) peut donc s'appliquer.

80

En revanche, lorsque les revenus sont qualifiés de BIC, cette activité ne bénéficie pas de l'exonération prévue à l'[article 1450 du CGI](#), quand bien même elle serait imposée dans la catégorie des bénéfiques agricoles en application de l'[article 75 du CGI](#) (activité commerciale accessoire à l'activité agricole).

2. Entreprises qui relèvent de l'impôt sur les sociétés

90

Les activités de vente de biomasse et de production d'énergie à partir de produits ou de sous-produits issus de l'exploitation agricole, réalisées par une entreprise qui relève de l'impôt sur les sociétés,

peuvent bénéficier de l'exonération de CFE lorsque ces activités revêtent un caractère agricole.

100

Pour apprécier le caractère agricole de ces activités, il convient d'appliquer les mêmes critères que ceux permettant de qualifier les revenus d'une entreprise soumise à l'impôt sur le revenu (cf. **I-B-1 § 60**).

II. Activités exercées par les exploitants agricoles et imposables à la CFE

110

L'exonération accordée aux agriculteurs ne s'étend pas aux activités exercées par les intéressés lorsqu'elles présentent un caractère industriel ou commercial au sens de l'[article 34 du CGI](#) et de l'[article 35 du CGI](#).

Remarque : En application des dispositions de l'[article 75 du CGI](#), les produits des activités accessoires relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et de celle des bénéfices non commerciaux réalisées par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle des recettes accessoires commerciales et non commerciales de ces trois années n'excède ni 50 % de la moyenne annuelle des recettes tirées de l'activité agricole au titre desdites années, ni 100 000 €.

Toutefois, ces activités accessoires gardant une nature commerciale ou non commerciale, elles sont imposables à la CFE dans les conditions de droit commun, l'article 75 du CGI n'ayant pas de conséquences en matière d'impôts fonciers.

120

Concernant les producteurs de graines, semences et plants (sous réserve du cas particulier développé au **II-E § 190 à 240**), il convient d'apprécier, au cas par cas, si eu égard aux conditions dans lesquelles ils exercent leur activité, ces producteurs peuvent être considérés comme exploitants agricoles et bénéficier, à ce titre, de l'exonération prévue à l'[article 1450 du CGI](#). Si leur activité présente un caractère commercial, ils sont imposables à la CFE.

130

Les activités suivantes sont donc imposables à la CFE.

A. Vente ou transformation de produits ne provenant pas de l'exploitation

B. Transformation de produits ou sous-produits provenant de l'exploitation lorsque les produits obtenus ne sont destinés ni à l'alimentation de l'homme ou des animaux, ni à être utilisés à titre de « matières premières » dans l'agriculture ou l'industrie

140

Exemples : Sont imposables les fabrications d'objets de décoration, de meubles, de vêtements, etc.

C. Diverses activités n'ayant aucun lien direct avec l'exploitation agricole

1. Activités commerciales d'un centre équestre

2. Fourniture de logement et de nourriture à des hôtes payants

3. Activités de tourisme à la ferme

150

L'exonération de CFE prévue à l'[article 1450 du CGI](#) en faveur des exploitants agricoles pour leur activité agricole n'est pas applicable aux activités de tourisme à la ferme, telles que l'exploitation d'un terrain de camping classée avec la mention « aire naturelle ».

4. Travaux agricoles effectués pour le compte de tiers

160

Les agriculteurs qui, à titre habituel et dans un but lucratif, effectuent des travaux pour autrui avec leur matériel agricole ou louent ce matériel sont soumis à la CFE.

170

En revanche, les prestations réalisées dans le cadre de l'entraide agricole sont expressément exonérées. Il s'agit de l'aide réciproque entre voisins que se prêtent traditionnellement les agriculteurs et qui ne donne lieu à aucune rémunération hormis le remboursement, en espèces ou en nature, des dépenses engagées pour l'exécution du travail. Le contrat d'entraide entre agriculteurs suppose donc que soit établi un échange gratuit de services en travail et en moyens d'exploitation. A défaut, l'activité qui consiste à gérer et à exploiter des domaines agricoles pour le compte d'agriculteurs voisins constitue une activité professionnelle non salariée passible de la taxe professionnelle (CE, arrêt du 19 avril 1989, n° 78399).

Cette jurisprudence est transposable à la CFE.

5. Opérations d'achat et de revente de terrains effectuées par un agriculteur, dès lors qu'eu égard à la répétition de ces opérations et à la brièveté du délai écoulé entre elles, il n'est pas établi que les achats et les reventes ont été effectués exclusivement pour les besoins de l'exploitation agricole

6. Exploitation de parcs zoologiques

180

Les intéressés sont imposables à la CFE dans les conditions de droit commun. En effet :

- d'une part, l'exploitation de parcs zoologiques ne peut être assimilée à une entreprise agricole dès lors que l'accès à ces parcs donne lieu à la perception d'un droit d'entrée et que la clientèle a

généralement la possibilité de participer à diverses attractions et de se restaurer ;

- d'autre part, les exploitants de parcs zoologiques ne se comportent pas comme des agriculteurs dont l'activité a pour objet le croit des animaux, mais comme de véritables prestataires de services ayant une activité de spectacle à caractère commercial.

Le fait que le régime de sécurité sociale dû au personnel chargé de la surveillance et des soins aux animaux soit celui de la mutualité sociale agricole ne modifie pas la nature de cette activité (RM de Maigret n° 30008, JO AN du 14 juillet 1980, p. 2977).

D. Production et vente d'électricité photovoltaïque

182

L'activité de production et de vente d'électricité photovoltaïque est une activité professionnelle au sens de l'article 1447 du CGI et donc imposable à la CFE.

Remarque : S'agissant de la base d'imposition, par exception, l'article 1467 du CGI précise que les immobilisations destinées à la production d'électricité photovoltaïque, qui sont exonérées de taxe foncière en vertu du 12^o de l'article 1382 du CGI, n'entrent pas dans la base d'imposition à la CFE (BOI-IF-CFE-20-20-10-20 au §10).

En conséquence, la base d'imposition à la CFE des entreprises de production d'électricité photovoltaïque ne comprend pas la valeur locative des panneaux photovoltaïques. Elle intègre en revanche la valeur locative des biens passibles d'une taxe foncière sur lesquels les panneaux sont installés, si ces biens fonciers sont à la disposition des entreprises concernées. Elle intègre également, le cas échéant, la valeur locative des bâtiments techniques abritant les constituants électriques de la centrale photovoltaïque.

1. Activité exercée par l'agriculteur

185

Si l'agriculteur qui utilise le bâtiment agricole pour son activité de nature agricole est également le producteur d'électricité qui exploite les panneaux solaires, il convient de considérer que cet agriculteur exerce une activité imposable (production d'électricité) et une activité exonérée (agricole) dans le même bâtiment.

En conséquence, la valeur locative des biens passibles de taxe foncière utilisés pour l'activité de production d'électricité étant très faible voire dans la généralité des cas nulle, l'exploitant agricole sera, en pratique, généralement imposé à la CFE sur la base minimum prévue à l'article 1647 D du CGI (BOI-IF-CFE-20-20-40).

2. Activité exercée par un tiers

188

Si les panneaux solaires sont exploités par une personne différente de l'agriculteur qui, lui, exploite le bâtiment agricole pour son activité de nature agricole, il convient de considérer que le producteur d'électricité dispose des panneaux photovoltaïques mais ne dispose pas du bâtiment agricole qui reste utilisé par l'agriculteur pour son activité.

Etant donné que les panneaux photovoltaïques n'entrent pas dans la base d'imposition à la CFE, si le producteur d'électricité ne dispose d'aucun autre bien passible de taxe foncière, il sera alors redevable de la CFE minimum prévue par l'article 1647 D du CGI (BOI-IF-CFE-20-20-40).

L'agriculteur reste exonéré de CFE pour son activité de nature agricole.

E. Activité de production de graines, semences et plants effectuée par l'intermédiaire de tiers, lorsque l'entreprise réalise un chiffre d'affaires supérieur à 4 573 000 euros hors taxes

190

L'article 1450 du CGI exclut expressément de l'exonération de CFE l'activité de production de graines, semences et plants effectuée par l'intermédiaire de tiers, lorsque l'entreprise réalise un chiffre d'affaires supérieur au seuil précisé au troisième alinéa de ce même article. Ces entreprises sont donc imposables à la CFE.

1. Nature de l'activité

200

Est imposable à la CFE :

- l'activité de production de graines, de semences et de plants, telles que les semences potagères, florales et de céréales ;

- lorsqu'elle est effectuée par l'intermédiaire de tiers.

En pratique, les personnes physiques ou morales concernées sont celles qui concluent avec des agriculteurs des contrats de production ou de multiplication, en vue d'obtenir, à partir de «semences de base» d'une variété végétale dont elles détiennent le droit d'exploitation, les «semences commerciales» destinées à être vendues aux utilisateurs. Les entreprises s'engagent à livrer aux agriculteurs des graines, semences et plants, nécessaires à la récolte dont elles prennent ensuite livraison.

Aux termes de ces contrats, les agriculteurs sont tenus de respecter les directives techniques qui leur sont données, d'accepter certains contrôles et de livrer la récolte. Ils sont, le plus souvent, rémunérés en fonction du poids et de la qualité des produits récoltés.

210

Les producteurs de graines, de semences et de plants par tiers interposé demeurent exonérés de CFE, pour les autres activités agricoles qu'ils peuvent, le cas échéant, exercer simultanément, telles que par exemple la production directe ou l'obtention de nouvelles variétés végétales.

2. Entreprises concernées

220

Pour apprécier le dépassement du seuil mentionné au troisième alinéa de l'article 1450 du CGI, le chiffre d'affaires s'apprécie au niveau de l'entreprise, pour l'ensemble des activités, quel que soit par ailleurs le chiffre d'affaires correspondant à l'activité de production de graines effectuée par l'intermédiaire de tiers.

230

D'une manière générale, le chiffre d'affaires est déterminé à partir des résultats de l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition, ou du dernier exercice de douze mois clos au cours de cette

même année, lorsque l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile. Dans le cas d'une entreprise nouvellement créée, le chiffre d'affaires retenu est celui réalisé au cours de l'année de création, ajusté, le cas échéant, pour correspondre à une année pleine.

3. Date d'appréciation de l'imposition

240

Conformément au principe de l'annualité, les entreprises visées par ce dispositif sont imposables lorsqu'elles réalisent l'activité de production de graines, semences et plants par l'intermédiaire de tiers au 1^{er} janvier de chaque année.

Exemple : Une entreprise qui a modifié, au cours d'une année, les conditions d'exercice de son activité de production de graines, semences et plants, en recourant aux services de tiers, est imposable à compter du 1^{er} janvier de l'année suivante, si la condition relative au montant du chiffre d'affaires est par ailleurs remplie.

En revanche, cette entreprise peut à nouveau bénéficier de l'exonération, à compter du 1^{er} janvier de l'année suivant celle où elle cesse de recourir aux services de tiers.

III. Cas particuliers

250

Conformément aux dispositions de l'[article 1450 du CGI](#), les exploitants agricoles sont exonérés de CFE. Cette exonération concerne les exploitants individuels et les personnes morales qui exercent une activité agricole au sens de l'[article 63 du CGI](#).

260

L'exonération est applicable aux groupements d'intérêts économiques (GIE) constitués entre exploitants agricoles.

Bénéficient également de cette exonération les groupements d'employeurs constitués exclusivement d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant de l'exonération, et fonctionnant dans les conditions fixées au chapitre III du titre V du livre II de la première partie du code du travail ([code du travail, art. L. 1253-1 et suivants](#)).

270

Enfin, les activités de préparation et d'entraînement des équidés en vue de leur exploitation, à l'exclusion des activités de spectacle, relevant des bénéfices agricoles en application du quatrième alinéa de l'[article 63 du CGI](#), sont éligibles à l'exonération de CFE.

A. Groupements d'intérêt économique constitués entre exploitations agricoles

1. Activité exercée par les membres du GIE

280

Les membres du GIE, qu'ils soient des personnes physiques ou morales, doivent, chacun, exercer une activité agricole au sens de l'[article 63 du CGI](#) telles que culture et élevage mais aussi production forestière, exploitation de champignonnières, mytiliculture, etc.

290

Cependant, l'exonération est accordée au GIE si les membres exercent, parallèlement à l'activité agricole, une activité de caractère industriel, commercial ou non commercial, quelle que soit la situation de cette dernière au regard des dispositions de l'[article 75 du CGI](#), de l'[article 155 du CGI](#) et de la CFE (hors champ, imposable, exonérée).

300

Conformément au principe de l'annualité, la situation des GIE au regard de la nature agricole de l'activité de leurs membres doit être appréciée au 1^{er} janvier de chaque année.

310

En conséquence, lorsqu'au cours d'une année, les activités des associés sont modifiées et entraînent un changement du régime fiscal du GIE, ce dernier doit en informer le service des impôts des entreprises compétent.

Un GIE bénéficiant de l'exonération au cours d'une année N et devenant imposable au titre de N+1 ne peut bénéficier de la réduction pour création d'établissement prévue à l'[article 1478 du CGI](#) pour l'imposition établie au titre de l'année N+1 s'il existait antérieurement au 1^{er} janvier N.

2. Activité exercée par le GIE lui-même

320

Les GIE ayant pour objet l'exploitation d'un domaine agricole bénéficient de l'exonération de CFE prévue à l'[article 1450 du CGI](#).

330

Dès lors que la condition prévue au **III-A-1 § 280** est remplie, bénéficient également de cette exonération les GIE n'exerçant pas eux-mêmes une activité agricole tels que les GIE commercialisant la production de leurs membres ou effectuant, au profit de ceux-ci, des prestations de services de nature agricole ou commerciale (transformation, conditionnement des produits, etc).

3. Établissements exonérés

340

Dès lors que les conditions énumérées au **III-A-1 et 2 § 280 à 330** sont réunies, l'ensemble des établissements exploités par les GIE éligibles à l'exonération de CFE bénéficient de la mesure, quelle que soit la nature de l'activité exercée par chacun d'eux.

B. Groupements d'employeurs constitués d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles

350

L'exonération de CFE est également applicable aux groupements d'employeurs constitués exclusivement d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant de l'exonération, et fonctionnant dans les conditions fixées de l'[article L. 1253-1 du code du travail](#) à l'[article L. 1253-17 du code du travail](#).

360

L'exonération est applicable aux groupements d'employeurs si ceux-ci remplissent deux conditions :

- le groupement d'employeurs doit fonctionner conformément aux dispositions du code du travail ;
- le groupement doit être composé exclusivement d'exploitants agricoles individuels ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant eux-mêmes de l'exonération prévue à l'article 1450 du CGI.

1. Le groupement d'employeurs doit fonctionner conformément aux dispositions du code du travail

a. Groupements d'employeurs de droit commun fonctionnant dans les conditions prévues de l'article L. 1253-1 du code du travail à l'article L. 1253-17 du code du travail et de l'article D. 1253-1 du code du travail à l'article D. 1253-13 du code du travail

370

En application de ces dispositions, les groupements d'employeurs doivent être constitués sous la forme d'une association déclarée de la loi de 1901 ou d'une société coopérative (sauf le cas particulier des départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle).

Ils doivent avoir pour objet exclusif de mettre à la disposition de leurs membres des salariés liés au groupement par un contrat de travail, étant précisé qu'aucun membre d'un groupement d'employeurs ne peut avoir un effectif de plus de trois cent salariés.

Enfin, ils doivent être déclarés à l'inspection du travail et faire, en outre, l'objet d'une déclaration préalable au directeur régional des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi lorsque le contrôle du respect de la législation du travail par les différents membres du groupement relève de plusieurs autorités administratives.

b. Groupements locaux d'employeurs visés à l'article L. 127-8 du code du travail dans sa rédaction avant l'entrée en vigueur de l'article 27 de la loi n° 2007-37 du 19 janvier 2000

380

Ces groupements sont constitués entre personnes physiques ou morales ayant un établissement implanté dans un ou plusieurs départements limitrophes à l'intérieur d'une zone éligible à la prime d'aménagement du territoire pour les projets industriels ou aux programmes d'aménagement concerté des territoires ruraux des contrats de plan.

Ils ont pour but de mettre des salariés à la disposition de leurs membres à l'intérieur de la zone au titre de laquelle la constitution a été admise.

Ils sont constitués sous la même forme que les groupements de droit commun et soumis aux mêmes règles de publicité.

2. Le groupement d'employeurs doit être composé exclusivement d'exploitants individuels agricoles ou de sociétés civiles agricoles bénéficiant de l'exonération prévue par l'article 1450 du CGI

a. Membres du groupement

390

Il s'agit de personnes physiques exerçant une activité agricole ou de sociétés civiles ayant pour objet l'exercice d'une activité agricole.

Les sociétés civiles agricoles concernées peuvent être les suivantes.

1° Sociétés civiles d'exploitation agricole de droit commun

400

Cette formule est utilisée soit pour l'exploitation d'un domaine agricole, soit pour la gestion de terres bâties ou non, ou de forêts, soit à la fois pour l'exploitation et la gestion.

2° Sociétés civiles agricoles particulières

410

Il s'agit notamment des organismes suivants.

- le groupement d'exploitation en commun (GAEC) : les GAEC sont agréés par un comité départemental siégeant à la direction départementale des territoires (DDT) ou à la direction départementale des territoires et de la mer (DDTM). Ils ont pour objet de permettre la réalisation d'un travail en commun dans des conditions comparables à celles existant dans les exploitations familiales ;

- l'exploitation agricole à responsabilité limitée (EARL) : elle a pour objet l'exercice d'activités agricoles ;

- le groupement pastoral : il peut revêtir la forme d'une société civile. Il a pour objet l'exploitation des pâturages situés dans les zones de montagne, les zones défavorisées et les zones d'activité agricole extensive ;

- le groupement foncier agricole (GFA) : leur objet peut consister soit dans la location des exploitations agricoles leur appartenant, soit dans l'exploitation directe de ces propriétés, soit dans l'une et l'autre de ces opérations ;

- le groupement forestier : il a pour but de valoriser la mise en valeur forestière. Il est constitué en vue de la constitution, l'amélioration, l'équipement, la conservation ou la gestion d'un ou plusieurs massifs forestiers et même l'acquisition de forêts et de terrains boisés à l'exclusion de toutes les opérations telles que la transformation de produits forestiers qui ne constituerait pas un prolongement normal de l'activité agricole ;

- le groupement foncier rural : le groupement foncier rural est constitué en vue de rassembler et de gérer des immeubles à usage agricole et forestier.

b. Nature de l'activité

420

L'activité des exploitants et sociétés civiles membres du groupement doit être exonérée de CFE conformément à l'[article 1450 du CGI](#).

Il s'agit donc des exploitants et sociétés civiles qui exercent une activité de nature agricole au sens de l'article 63 du CGI telles que culture et élevage mais aussi production forestière, exploitation de champignonnières, mytiliculture, etc.

L'exonération du groupement est accordée lorsque les membres du groupement sont exonérés totalement de CFE en application de l'article 1450 du CGI.

430

L'exonération ne peut être accordée lorsque les membres exercent par ailleurs une activité imposable à la CFE (cf. II § 110 à 140).

440

Toutefois, l'exonération ne sera pas remise en cause lorsque le membre du groupement exerce parallèlement à l'activité agricole exonérée en application de l'article 1450 du CGI une activité située hors du champ d'application de la CFE.

Exemple : GFA qui exploite un domaine agricole et donne en location des propriétés.

c. Caractère exclusif du sociétariat agricole

450

L'exonération est exclusivement réservée aux groupements d'employeurs dont tous les membres exercent une activité agricole exonérée de CFE.

Si l'un des membres du groupement ne remplit pas cette condition, le groupement ne peut bénéficier de l'exonération de CFE.

C. Activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques

460

Les exploitants agricoles qui exercent une activité de nature agricole au sens de l'article 63 du CGI sont exonérés de CFE, à raison de cette activité, en vertu des dispositions de l'article 1450 du CGI.

Par suite, l'activité d'élevage de chevaux revêtant, en tant que telle, un caractère agricole, est exonérée de CFE.

470

Il est rappelé que l'exonération de CFE ne s'étend pas, sauf circonstances particulières, aux activités exercées par des agriculteurs lorsqu'elles présentent un caractère industriel ou commercial (cf. II § 110 et suiv.) ou non commercial, quelles que soient leurs modalités d'imposition à l'impôt sur le revenu et notamment indépendamment des dispositions de l'article 75 du CGI.

480

L'activité d'entraîneur de chevaux de course peut être exercée selon des modalités différentes : entraîneurs éleveurs ou entraîneurs non éleveurs.

1. Entraîneurs éleveurs

490

Les propriétaires de chevaux de course qui exploitent un domaine agricole sur lequel ils élèvent des chevaux nés sur l'exploitation qu'ils engagent dans des épreuves sportives sont exonérés de CFE au titre de cette activité.

500

Cette exonération s'étend également aux entraîneurs éleveurs, titulaires d'une licence d'entraîneur public ou d'une autorisation d'entraîner, sous réserve de répondre aux conditions suivantes :

- être soumis de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition dans la catégorie des bénéficiaires agricoles ;

- 30 % des chevaux qu'ils mettent à l'entraînement sont issus de leur élevage (avec ou sans sol) ou ont été acquis ou pris en location par eux avant l'âge de deux ans au sens de la réglementation des courses. Cette limite d'âge est portée à trois ans dans le cas de chevaux n'ayant pas encore couru à la date de leur acquisition ou de leur prise en location.

2. Activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques, en vue de leur exploitation dans les activités autres que celles du spectacle

510

Il y a lieu de considérer que les conditions s'apprécient au titre de la période de référence définie à l'article [1467 A du CGI](#).

Exemple : Un entraîneur éleveur qui remplit les conditions pour bénéficier du régime des bénéficiaires agricoles en N pourra bénéficier de l'exonération de CFE au titre de l'année N+2.

520

Ouvrent droit à l'exonération de CFE :

- les activités de dressage de chevaux de compétition exercées par les dresseurs non éleveurs, c'est-à-dire les prestations de débouillage et de dressage proprement dit ;

- les activités d'entraînement de chevaux de compétition exercées par les entraîneurs non-éleveurs titulaires d'une licence d'entraîneur public, d'un permis d'entraîner ou d'une autorisation d'entraîner ;

- les activités de prise en pension et de gardiennage de chevaux de compétition, qu'elles soient inhérentes ou non aux activités de préparation et d'entraînement de chevaux de compétition ou aux activités des centres équestres ;

- les activités d'enseignement de l'équitation avec fourniture de cavalerie ;

- les activités proposées par les centres équestres (autres que les activités commerciales) : préparation et entraînement de chevaux, prise en pension de chevaux, enseignement de l'équitation avec cavalerie, mise à disposition de chevaux pour des activités de loisirs (par exemple : promenade,

tourisme équestre) ;

- les activités d'exploitation des chevaux de travail (par exemple : débardage du bois, traction hippomobile, travail à façon).

530

En revanche, ne sont pas concernées par l'exonération :

- les activités des éleveurs sans sol ;

- les activités des propriétaires de chevaux qui ne sont ni éleveurs, ni entraîneurs ;

Remarque : Les propriétaires ou éleveurs sans sol, lorsqu'ils n'exercent pas (ou exercent peu) de diligences en vue de s'aménager une source de revenus à raison de cette qualité, ne sont pas dans le champ de la CFE. Il en est de même pour les entraîneurs titulaires d'un permis d'entraîner ou d'une autorisation d'entraîner, lorsque l'activité n'est pas exercée à titre habituel et dans un but lucratif, et des entraîneurs particuliers, qui ont la qualité de salariés et sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.

- les activités liées au spectacle ;

Remarque : Un cirque équestre pourrait, si les collectivités territoriales ont délibéré en ce sens, toutefois bénéficier de l'exonération prévue à l'[article 1464 A du CGI](#).

- les activités des propriétaires louant la carrière de leurs chevaux de compétition ;

- les activités d'enseignement de l'équitation sans fourniture de cavalerie ;

- les activités commerciales des centres équestres : notamment l'hébergement et la restauration des personnes, ainsi que le transport de chevaux ;

- toute autre activité commerciale liée à la filière équestre.

540

Pour davantage de précisions sur le champ d'application des activités de la filière équestre exonérées, il convient de se reporter au [BOI-BA-CHAMP-10-20](#).

550

Il est précisé que peuvent bénéficier de l'exonération de CFE les entreprises disposant d'établissements exerçant une ou plusieurs activités mentionnées au **III-C-2 § 520**, quelle que soit leur situation au regard de l'impôt sur les bénéfices.

3. Cas particuliers

560

Enfin, il est précisé que ne sont pas passibles de la CFE :

- y compris au titre de la location de carrière de leurs chevaux, les propriétaires qui ne sont, ni éleveurs ni entraîneurs, ou qui sont éleveurs sans sol, n'exerçant pas (ou exerçant peu) de diligence en vue de s'aménager une source de revenus à raison de cette qualité ;

- les entraîneurs titulaires d'un permis d'entraîner ou d'une autorisation d'entraînement, lorsque l'activité n'est pas exercée à titre habituel et dans un but lucratif ;

- les entraîneurs particuliers, qui ont la qualité de salariés et sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.