

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-PAT-IFI-30-10-10-20-20180608

Date de publication : 08/06/2018

PAT- IFI - Actifs exonérés - Exonération des actifs professionnels - Actifs affectés à l'activité exercée sous la forme individuelle - Exercice de l'activité professionnelle par le propriétaire des actifs ou par son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité ou son concubin notoire

Positionnement du document dans le plan :

PAT - Impôts sur le patrimoine

Impôt sur la fortune immobilière

Titre 3 : Actifs exonérés

Chapitre 1 : Exonération des actifs professionnels

Section 1 : Actifs affectés à l'activité principale industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale exercée sous forme individuelle

Sous-section 2 : Exercice de l'activité professionnelle par le propriétaire des actifs ou par son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité ou son concubin notoire

Sommaire :

I. Actifs appartenant à une personne majeure sous tutelle

II. Actifs donnés en location ou mis à la disposition de tiers

III. Actifs appartenant en propre à l'un des membres du foyer fiscal et utilisés par un autre membre de ce foyer

IV. Actifs dont la propriété est démembrée

A. Actifs grevés d'un usufruit ou d'un droit d'usage

B. Actifs détenus en nue-propiété

V. Actifs pris en location

1

Pour être considérés comme des actifs professionnels, les biens ou droits immobiliers et les parts ou actions des sociétés ou organismes représentatives de ces mêmes biens ou droits doivent être affectés par leur propriétaire, son conjoint, son partenaire lié par un pacte civil de solidarité défini à l'[article 515-1 du code civil](#) (PACS) ou son concubin notoire à l'exercice de son activité professionnelle principale.

Cette condition appelle les précisions suivantes.

I. Actifs appartenant à une personne majeure sous tutelle

10

Dans un arrêt du 30 octobre 1989 (Cass. Com., 30 octobre 1989, n°88-14330), la Cour de cassation a estimé que les actes accomplis par le tuteur en représentation de la personne protégée sont réputés accomplis par celle-ci. En conséquence, la Haute Juridiction a précisé que viole l'article 885 O ancien du code général des impôts (CGI), l'article 450 du code civil et l'article 495 du code civil, le jugement qui retient :

- que le tuteur d'une personne majeure protégée ne peut se substituer à elle dans l'exercice d'une activité professionnelle ayant un caractère strictement personnel ;

- et qu'étant hors d'état d'exercer une activité professionnelle, cette personne ne peut, malgré son assujettissement à l'impôt sur les bénéfices agricoles et son affiliation aux Mutuelles agricoles, être considérée comme exerçant une telle activité et par là même remplir les conditions exigées pour la reconnaissance du caractère professionnel d'un bien.

Cette jurisprudence qui a été appliquée à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) est transposable à l'IFI.

En l'espèce, le litige portait sur la qualification à donner, en matière d'impôt sur les grandes fortunes (IGF), aux parts d'une société civile agricole possédées par une personne majeure sous tutelle.

Dans des situations analogues et conformément à la règle exposée par la Haute Juridiction, il y a lieu de considérer que la condition d'effectivité des fonctions professionnelles doit s'apprécier au regard de l'activité déployée par le tuteur dans le cadre de sa mission de représentation.

II. Actifs donnés en location ou mis à la disposition de tiers

20

Les actifs donnés en location ou mis à la disposition d'un tiers ne peuvent pas, en principe, être regardés comme des actifs professionnels pour leur propriétaire, même s'ils sont affectés à l'exercice d'une activité professionnelle par le tiers en cause.

30

Toutefois, lorsque, dans les conditions prévues aux 1° et 2° du V de l'article 975 du CGI, les opérations de location peuvent elles-mêmes être regardées comme caractérisant l'exercice d'une profession commerciale (BOI-PAT-IFI-30-10-10-10), les biens donnés en location constituent des actifs professionnels.

Il en va de même s'agissant des biens ruraux loués par bail à long terme dont il est reconnu que la location est constitutive d'une activité agricole éligible, dans les conditions précisées au BOI-PAT-IFI-30-10-50.

Enfin, les biens ou droits immobiliers affectés à des sociétés mentionnées aux II à IV de l'article 975 du CGI qui n'en ont pas la propriété sont exonérés à hauteur de la participation du redevable dans les sociétés auxquelles ils sont affectés (BOI-PAT-IFI-30-10-40 au IV § 180).

40

Sur les règles applicables aux locations ou mises à disposition entre époux, partenaires liés par un PACS ou entre concubins notoires, cf. **III § 50**.

III. Actifs appartenant en propre à l'un des membres du foyer fiscal et utilisés par un autre membre de ce foyer

50

Si l'un des conjoints, partenaires lié par un PACS ou concubins notoires exerce à titre principal une activité professionnelle et utilise pour les besoins de celle-ci des actifs qui sont la propriété de l'autre époux, partenaire de PACS ou concubin, ces actifs sont considérés comme des actifs professionnels, bien que n'appartenant pas en propre à l'intéressé.

Il en est de même des actifs utilisés pour les besoins de leur profession par l'un ou l'autre des époux, partenaires liés par un PACS ou concubins notoires soumis à une imposition commune qui appartiennent à leurs enfants mineurs, lorsqu'ils ont l'administration légale des biens de ceux-ci. En effet, dans le cadre du foyer fiscal, les actifs de ces enfants sont retenus pour l'assiette de l'IFI.

Il importe peu que les actifs immobiliers utilisés par le conjoint, le partenaire lié par un PACS, ou le concubin notoire qui exerce son activité professionnelle soient mis à sa disposition gratuitement ou en vertu d'un contrat de location régulier consenti par l'autre conjoint, partenaire liés par un PACS ou concubin propriétaire.

IV. Actifs dont la propriété est démembrée

A. Actifs grevés d'un usufruit ou d'un droit d'usage

60

Il résulte de l'[article 968 du CGI](#) que les actifs grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'un droit d'usage accordé à titre personnel sont, pour l'assiette de l'IFI, compris dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du droit pour leur valeur en pleine propriété, sauf dans les cas énumérés aux 1^o à 3^o de l'article 968 du CGI.

Par suite, et sous réserve des cas ainsi visés, de tels actifs ne peuvent être regardés comme professionnels que si l'usufruitier ou le titulaire du droit d'usage (ou son conjoint, son partenaire lié par un PACS ou son concubin notoire) les affecte à une activité professionnelle répondant aux conditions légales.

Dans les cas particuliers précités ([BOI-PAT-IFI-20-20-30-10](#)), dans lesquels il est prévu, au regard de l'IFI, une imposition de l'actif démembré répartie entre l'usufruitier et le nu-proprétaire, le caractère professionnel des droits appartenant à chacun de ceux-ci doit être apprécié distinctement.

B. Actifs détenus en nue-propiété

70

Dans la situation où la nue-propiété est transmise à un membre de la famille exerçant des fonctions de direction, le nu-proprétaire des actifs est juridiquement dépourvu du droit de les utiliser, qui appartient à l'usufruitier. La concession de leur utilisation au nu-proprétaire s'analyserait en une mise à disposition de ces actifs. Par suite, ils ne peuvent être qualifiés d'actifs professionnels en application du I de l'[article 975 du CGI](#).

V. Actifs pris en location

80

Les actifs affectés à l'activité principale sous la forme individuelle et pris en location, ne constituent pas des éléments patrimoniaux pour le locataire, dès lors que celui-ci n'en est pas propriétaire. Toutefois, les actifs pris en location par voie de crédit-bail ou de contrat de location-accession, imposables à l'IFI au nom du preneur dans les conditions prévues à l'[article 971 du CGI](#), sont susceptibles de bénéficier de l'exonération prévue à l'[article 975 du CGI](#) lorsque les conditions auxquelles elle est subordonnée sont satisfaites.