RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-PAT-IFI-30-10-20-08/06/2018
Date de publication : 08/06/2018

PAT - IFI - Actifs exonérés - Exonérations des actifs professionnels - Actifs affectés à la profession exercée dans le cadre d'une société de personnes soumise à l'impôt sur le revenu

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 2 : Actifs affectés à la profession exercée dans le cadre d'une société de personnes soumise à l'impôt sur le revenu

Sommaire :

I. Conditions relatives à la société
II. Conditions relatives à l’activité du redevable
A. L’activité doit être exercée à titre professionnel
B. L’activité doit être exercée à titre principal
1. Principe
2. Activités soit similaires, soit connexes et complémentaires
C. L’activité doit être exercée de manière effective
III. Prorata d'exonération au cas où la société n’a pas la propriété des actifs affectés à son activité

1

Aux termes du premier alinéa du II de l’article 975 du code général des impôts (CGI), sont exonérés les biens ou droits immobiliers mentionnés au 1° de l’article 965 du CGI et les parts ou actions mentionnées au 2° du même article 965 du CGI représentatives de ces mêmes biens ou droits, lorsque ces actifs sont affectés à l’activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale d’une société de personnes soumise à l’impôt sur le revenu mentionnée à l'article 8 du CGI et à l' article 8 ter du CGI dans laquelle les personnes mentionnées au premier alinéa du I de l’article 975 du CGI exercent leur activité principale.

Aux termes du second alinéa du II de l'article 975 du CGI, les actifs affectés à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de plusieurs sociétés de personnes dans lesquelles le redevable remplit les conditions précitées sont également exonérés lorsque les sociétés ont des activités soit similaires, soit connexes et complémentaires. Toutefois, pour l'application de cette disposition, la condition d'activité principale s'apprécie au regard de l'ensemble des sociétés précitées.

Aux termes du 2 du IV de l'article 975 du CGI, sont également exonérés les actifs affectés par le redevable mentionné au II de l'article 975 du CGI dans une ou plusieurs sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés si chaque participation, prise isolément, satisfait aux conditions prévues au III de l'article 975 du CGI pour avoir la qualité d'actifs professionnels.

I. Conditions relatives à la société

10

Les parts dont le redevable a la propriété doivent être détenues dans une société revêtant l'une des formes énumérées à l'article 8 du CGI et à l'article 8 ter du CGI. Il s'agit notamment :

- des sociétés en nom collectif ;

- des sociétés en commandite simple à concurrence des droits des commandités ;

- des sociétés civiles qui ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés ;

- des sociétés en participation et des sociétés créées de fait, en ce qui concerne les droits des associés indéfiniment responsables et dont l'identité a été révélée à l'administration ;

- des sociétés à responsabilité limitée de famille qui ont opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes ;

- des entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique et qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés ;

- des exploitations agricoles à responsabilité limitée ;

- des sociétés civiles professionnelles qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés.

20

Par ailleurs, la société doit exercer une activité éligible c'est-à-dire industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale. Les actifs doivent être affectés à l'exercice de cette activité. Les activités commerciales pour l'application du II de l'article 975 du CGI s'entendent de celles déterminées par le V de l'article précité.

Remarque : Pour plus de détail sur la définition des activités éligibles, il convient de se reporter au BOI-PAT-IFI-30-10-40.

II. Conditions relatives à l'activité du redevable

30

Le redevable propriétaire des parts de la société de personnes doit exercer dans la société son activité professionnelle à titre principal et de manière effective.

A. L’activité doit être exercée à titre professionnel

40

Les actifs ne constituent des actifs professionnels que si le redevable exerce une profession, c’est-à-dire réalise habituellement des opérations lucratives, dans le cadre de la société.

D’une manière générale, la profession consiste dans l'exercice à titre habituel d'une activité de nature industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole et qui procure à celui qui l'exerce le moyen de satisfaire aux besoins de l'existence. Bien entendu, cette profession doit être exercée de manière effective, ce qui suppose l'accomplissement d'actes précis et de diligences réelles.

50

En ce qui concerne le cas particulier de parts de société civile agricole possédées par une personne majeure sous tutelle, se reporter au II-B-2 § 180 du BOI-PAT-IFI-30-10-10-10.

B. L’activité doit être exercée à titre principal

1. Principe

60

Pour déterminer si les fonctions professionnelles sont exercées à titre principal, il convient en premier lieu d’examiner, comme dans le cas des professions exercées sous la forme individuelle, si ces fonctions constituent l’essentiel des activités économiques du redevable. Si ce premier critère ne peut être utilisé, est retenue la fonction qui procure au redevable la plus grande partie de ses revenus professionnels.

2. Activités soit similaires, soit connexes et complémentaires

70

Les biens ou droits mentionnés au premier alinéa du II de l'article 975 du CGI affectés à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de plusieurs sociétés de personnes dans lesquelles le redevable remplit les conditions prévues au même premier alinéa du II de l'article 975 du CGI sont également exonérés lorsque les sociétés ont des activités soit similaires, soit connexes et complémentaires. Toutefois, la condition d'activité principale s'apprécie au regard de l'ensemble des sociétés précitées.

C. L’activité doit être exercée de manière effective

80

La simple qualité de commerçant au sens de l'article L. 221-1 du code de commerce des associés en nom collectif ne suffit pas à déduire que l'associé exerce son activité professionnelle principale dans cette société. Ainsi, l'activité professionnelle doit être exercée par le redevable à titre principal et de manière effective afin de bénéficier de l'exonération prévue au II de l'article 975 du CGI.

> *Dans un arrêt du 6 avril 1999 (Cass. com., 6 avril 1999, n°97-12.974), la Cour de cassation a jugé que la qualité de commerçant attribuée par l'article L. 221-1 du code du commerce à l'associé d'une société en nom collectif ne suffit pas à établir que l'intéressé exerce effectivement et à titre principal, au sein de cette société, une activité professionnelle et, partant, à en déduire que les parts qu'il détient dans cette personne morale constituent des biens professionnels au sens de l' article 885 O du CGI.*

La Cour de cassation confirme la doctrine administrative selon laquelle le propriétaire de parts de sociétés visées à l'article 885 O du CGI doit exercer, dans la société, son activité professionnelle principale de manière effective.

Cette jurisprudence rendue en matière d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) est transposable à l'IFI.

90

Le respect de cette condition d'application de l'exonération au titre des actifs professionnels doit, en outre, être apprécié concrètement, la loi ne prévoyant en effet en ce domaine aucune présomption d'exercice effectif d'une activité.

III. Prorata d'exonération au cas où la société n'a pas la propriété des actifs affectés à son activité

100

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