

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-PAT-IFI-30-10-50-08/06/2018

Date de publication : 08/06/2018

### **PAT - IFI - Actifs exonérés - Exonération des actifs professionnels - Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible, parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers non exploitants et biens situés hors de France**

---

#### **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 5 : Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible, parts de groupements fonciers agricoles ou de groupements agricoles fonciers non exploitants et biens situés hors de France

#### **Sommaire :**

##### I. Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible

A. Principes généraux

B. Régime juridique des baux ruraux à long terme

1. Différentes formes de baux

2. Établissement d'un état des lieux

3. Cession du bail

4. Conséquences en matière d'impôt sur la fortune immobilière pour les biens donnés à bail à long terme et les biens donnés à bail cessible

C. Durée minimale du bail

D. Titulaire du bail

E. Utilisation du bien par le preneur dans l'exercice de sa profession principale

F. Conséquences de l'exploitation sous la forme sociétaire des biens ruraux loués par bail à long terme ou bail cessible

1. Location des biens ruraux consentis à une société

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

3. Conséquence du fractionnement du caractère professionnel de certains biens ruraux

##### II. Parts de GFA et de GAF non exploitants

A. Conditions prévues au 4° du 1 de l'article 793 du CGI

1. Conditions relatives au groupement

## 2. Conditions relatives au porteur de parts

B. Nature des apports

C. Durée du bail

D. Titulaire du bail

E. Utilisation du bien par le preneur dans l'exercice de sa profession principale

F. Conséquences de l'exploitation sous la forme sociétaire des biens ruraux loués par bail à long terme ou bail cessible

1. Location des biens ruraux consentis à une société

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

3. Conséquence du fractionnement du caractère professionnel de certains biens ruraux

## III. Biens situés hors de France

A. Bien rural situé à l'étranger, donné à bail à long terme et à bail cessible, parts de GFA et de GAF

B. Droits sociaux détenus dans des sociétés étrangères par des redevables domiciliés en France

1. La société étrangère est elle-même imposable à l'impôt sur les bénéfices à l'étranger

2. La société étrangère n'est pas assujettie à l'impôt sur les bénéfices, les associés étant personnellement imposables sur leur part de bénéfices

C. Entreprise (française ou étrangère) détenant des établissements ou des biens ou droits immobiliers situés à l'étranger ou des parts ou actions de sociétés étrangères

## 1

Les immeubles ruraux loués par bail à long terme ou à bail cessible, les parts de groupements fonciers agricoles (GFA) et de groupements agricoles fonciers (GAF) non exploitants ainsi que certains biens situés hors de France sont sous certaines conditions, qualifiés d'actifs professionnels exonérés en tant que tels en totalité de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) ([code général des impôts \(CGI\)](#), art. 976).

# I. Biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible

## A. Principes généraux

---

## 10

Le III de l'[article 976 du CGI](#) accorde la qualification d'actifs professionnels aux immeubles ruraux loués par bail à long terme ou à bail cessible lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- le bien doit être donné soit à bail à long terme dans les conditions prévues de l'[article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime](#) à l'[article L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime](#), à l'[article L. 416-8 du code rural et de la pêche maritime](#) et à l'[article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime](#), soit donné à bail cessible dans les conditions prévues de l'[article L. 418-1 du code rural et de la pêche maritime](#) à l'[article L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime](#) ;

- 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, partenaire lié par un pacte civil de solidarité (PACS) défini à l'[article 515-1 du code civil](#) ou concubin notoire, leurs

ascendants, descendants, leurs frères, sœurs et le conjoint, partenaire lié par un pacte civil de solidarité ou le concubin notoire de l'un de leurs ascendants ou descendants ;

- le preneur doit utiliser le bien rural dans l'exercice de sa profession principale.

Lorsque les conditions prévues au III de l'article 976 du CGI sont satisfaites, la qualité d'actifs professionnels est attribuée à la totalité des biens ruraux.

## B. Régime juridique des baux ruraux à long terme

---

### 1. Différentes formes de baux

---

#### 20

La loi n° 70-1298 du 31 décembre 1970 relative au bail rural à long terme a créé, indépendamment des baux régis par le statut du fermage, le bail à long terme susceptible de revêtir une des trois formes définies de l'article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime, l'article L. 416-8 du code rural et de la pêche maritime et l'article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime.

En premier lieu, le bail rural à long terme peut revêtir la forme d'un bail conclu pour une durée initiale d'au moins dix-huit ans, sans possibilité de reprise triennale pendant son cours. Un tel bail est cessible dans les conditions prévues à l'article L. 411-34 du code rural et de la pêche maritime et l'article L. 411-35 du code rural et de la pêche maritime, et renouvelable de plein droit par période de neuf ans.

Toutefois, un preneur qui est à plus de neuf ans et à moins de dix-huit ans de l'âge de la retraite peut conclure un bail à long terme d'une durée égale à celle qui doit lui permettre d'atteindre cet âge (code rural et de la pêche maritime, art. L. 416-4). Ce bail est également renouvelable par période de neuf ans. Mais, lorsque le preneur a atteint l'âge de la retraite retenu en matière d'assurance vieillesse des exploitants agricoles, chacune des parties peut refuser le renouvellement du bail ou mettre fin à celui-ci à l'expiration de chaque période annuelle à partir de laquelle le preneur aura atteint ledit âge.

Par ailleurs, le bail de dix-huit ans renouvelable peut comporter une clause écartant la cessibilité du bail aux descendants du fermier, telle qu'elle est prévue par l'article L. 411-35 du code rural et de la pêche maritime.

Aux termes du premier alinéa de l'article L. 416-2 du code rural et de la pêche maritime, un bail rural peut à tout moment être converti, par accord des parties, en bail à long terme soit par transformation du bail initial, soit par conclusion d'un nouveau contrat.

En second lieu, le bail à long terme peut revêtir la forme d'un bail conclu pour une durée initiale de vingt-cinq ans au moins et devant à l'expiration de cette période se renouveler, sans limitation de durée, par tacite reconduction. Dans ce cas, chacune des parties peut y mettre fin chaque année, par acte extrajudiciaire, et le congé prend effet à la fin de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle il a été donné.

En troisième lieu, l'article L. 416-5 du code rural et de la pêche maritime prévoit que le bail à long terme prend la dénomination de bail de carrière lorsqu'il porte sur une exploitation agricole constituant

une unité économique ou sur un lot de terres d'une superficie supérieure au seuil mentionné à l'[article L. 312-1 du code rural et de la pêche maritime](#), qu'il est conclu pour une durée qui ne peut être inférieure à vingt-cinq ans et qu'il prend fin à l'expiration de l'année culturale pendant laquelle le preneur atteint l'âge de la retraite retenu en matière d'assurance vieillesse agricole.

## 2. Établissement d'un état des lieux

---

30

Il résulte des dispositions de l'[article L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime](#) que le bail à long terme doit être suivi d'un état des lieux.

## 3. Cession du bail

---

40

Aux termes de l'[article L. 411-35 du code rural et de la pêche maritime](#), sous réserve des dispositions de l'[article L. 418-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime](#) et nonobstant les dispositions de l'[article 1717 du code civil](#), toute cession d'un bail rural est interdite. Toutefois, l'[article L. 411-35 du code rural et de la pêche maritime](#) permet la cession du bail, consentie avec l'agrément du bailleur, au profit du conjoint, du partenaire lié par un PACS ou du concubin notoire du preneur participant à l'exploitation ou aux descendants du preneur ayant atteint l'âge de la majorité ou ayant été émancipés. À défaut d'agrément du bailleur, la cession peut être autorisée par le tribunal paritaire.

Néanmoins, s'agissant des baux à long terme, le troisième alinéa de l'[article L. 416-2 du code rural et de la pêche maritime](#) prévoit qu'il peut être convenu que les descendants du preneur ne pourront bénéficier de l'[article L. 411-35 du code rural et de la pêche maritime](#).

## 4. Conséquences en matière d'impôt sur la fortune immobilière pour les biens donnés à bail à long terme et les biens donnés à bail cessible

---

50

Le bail à long terme ou cessible tel qu'il est défini par la [loi n° 70-1298 du 31 décembre 1970 relative au bail rural à long terme](#) n'est susceptible de concerner que des biens ruraux.

Dès lors, au titre de l'IFI, seuls ces biens peuvent, pour le bailleur, être considérés comme des actifs professionnels dans la mesure où ils sont donnés à bail à long terme ou cessible dans les conditions analysées aux [I-A et B § 10 à 40](#) et, sous réserve des précisions données ci-après, qu'il s'agisse d'un bail à fermage ou à métayage.

La conversion d'un bail rural en bail à long terme ou cessible ne peut avoir un effet rétroactif.

Lorsque le preneur consent des sous-locations de certains bâtiments pour un usage de vacances ou de loisirs pour une durée n'excédant pas trois mois consécutifs, le bailleur continue à bénéficier du régime des actifs professionnels. Il en est de même des biens loués par bail à long terme ou bail cessible par un groupement foncier agricole (GFA).

Enfin, le bail d'une exploitation agricole sise hors de France, même s'il se réfère aux dispositions de la loi du 31 décembre 1970 relative au bail rural à long terme, ne peut satisfaire à toutes les conditions prévues par les dispositions de l'article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime. Un tel bien ne peut donc être qualifié d'actif professionnel.

## C. Durée minimale du bail

---

60

La durée du bail doit être au minimum de dix-huit ans pour que le bien loué puisse être qualifié d'actif professionnel au titre de l'IFI.

Cette disposition écarte la qualification d'actif professionnel pour les immeubles ruraux qui seraient loués dans les conditions prévues à l'article L. 416-4 du code rural et de la pêche maritime rappelées au I-B-1 § 20. Ce texte prévoit, en effet, qu'un preneur, qui est à plus de neuf ans et à moins de dix-huit ans de l'âge de la retraite, peut conclure un bail à long terme d'une durée égale à celle qui doit lui permettre d'atteindre cet âge. Dans ce cas, dès lors que la durée du bail est inférieure à dix-huit ans, l'immeuble rural loué ne peut, pour le bailleur, être qualifié d'actif professionnel au titre de l'assiette de l'IFI.

## D. Titulaire du bail

---

70

La qualification d'actif professionnel est réservée aux biens ruraux loués à certains proches parents du bailleur limitativement énumérés par la loi. Il s'agit :

- du conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire du bailleur ;
- des frères et sœurs du bailleur et de son conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire ;
- des ascendants et des descendants du bailleur et de son conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire ; des conjoints, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire des ascendants ou descendants du bailleur et de son conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire.

La définition du cercle familial est restrictive. Elle ne peut être étendue, par exemple, à des personnes unies avec le bailleur ou son conjoint par un simple lien d'alliance.

En revanche, dans l'hypothèse où le bail est consenti à des copreneurs dont l'un est membre du cercle familial tel que défini par la loi, le bien rural est considéré comme actif professionnel, à hauteur de la part de ce copreneur, si les autres conditions pour bénéficier de l'exonération sont remplies.

## E. Utilisation du bien par le preneur dans l'exercice de sa profession principale

---

80

Le preneur doit utiliser le bien rural dans l'exercice de sa profession principale.

La détermination de la profession principale se fait conformément aux directives données au [BOI-PAT-IFI-30-10-10-30](#).

À titre d'exemple, dès lors que le bail à long terme d'un domaine viticole est consenti au profit d'une société dont le preneur remplit la condition d'exercice d'une fonction de direction figurant parmi celles limitativement énumérées au III de l'[article 975 du CGI](#), mais pas la condition de rémunération représentant plus de la moitié des revenus professionnels, les biens ruraux ne peuvent en aucun cas être qualifiés d'actifs professionnels.

## **F. Conséquences de l'exploitation sous la forme sociétaire des biens ruraux loués par bail à long terme ou bail cessible**

---

**90**

Selon les dispositions du V de l'[article 976 du CGI](#), les baux ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible loués à une société ou mis à la disposition d'une société ou dont le droit au bail est apporté à une société peuvent être qualifiés d'actifs professionnels si les conditions suivantes sont remplies.

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

---

**100**

Les baux ruraux, respectant les conditions énumérées aux premier et second alinéas du V de l'[article 976 du CGI](#) et donnés à bail dans les conditions prévues au premier alinéa du III du même article précité (cf. [I-A § 10](#)), peuvent être consentis à une société à objet principalement agricole contrôlée, directement ou indirectement, à plus de 50 % par le bailleur des biens ou le détenteur des parts, son conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire, l'un de leurs frères et sœurs, l'un de leurs ascendants ou descendants ou le conjoint, le partenaire lié par PACS ou le concubin notoire de l'un de leurs ascendants ou descendants.

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 tel que défini ci-dessus.

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 au [BOI-PAT-IFI-30-10-10-30](#).

Dès lors, pour déterminer la fraction exonérée du bien rural, il convient de prendre en compte la seule participation des personnes, membres du cercle familial, qui exercent leur activité principale dans la société locataire. Dans l'hypothèse où l'une de ces personnes détient des droits démembrés (usufruit ou nue-propiété), le pourcentage de sa participation est calculé conformément au barème prévu à l'[article 669 du CGI](#).

## 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

---

### 110

Il résulte des dispositions du second alinéa du V de l'[article 976 du CGI](#) que les biens ruraux mis à disposition d'une société telle que mentionnée au premier alinéa du V de ce même article (cf. **I-F-1 §100**), et dans les conditions prévues à l'[article L. 411-37 du code rural et de la pêche maritime](#), à savoir notamment que le preneur soit associé de la société bénéficiaire de cette mise à disposition et que le capital de cette société soit majoritairement détenu par des personnes physiques, sont exonérés dans les mêmes proportions et sous les mêmes conditions que celles définies au premier alinéa du V de l'article 976 du CGI (cf. **I-F-1 § 100**).

Il en est de même en cas d'apport à une société de même nature, dans les conditions prévues à l'article L. 411-37 du code rural et de la pêche maritime et à l'[article L. 411-38 du code rural et de la pêche maritime](#), du droit au bail afférent aux biens ruraux.

## 3. Conséquence du fractionnement du caractère professionnel de certains biens ruraux

---

### 120

La fraction des biens ruraux à laquelle n'est pas attachée une exonération au titre des actifs professionnels, dans les situations évoquées au **I-F-1 et 2 § 100 à 110**, est susceptible de bénéficier d'une exonération partielle d'IFI sous réserve du respect des conditions au second alinéa du III de l'[article 976 du CGI](#) (BOI-PAT-IFI-30-20).

## II. Parts de GFA et de GAF non exploitants

### 130

Sont qualifiés d'actifs professionnels, dont la fraction représentative d'actifs immobiliers affectés à l'activité agricole est exonérée, les parts de groupements fonciers agricoles (GFA) et de groupements agricoles fonciers (GAF) en application du IV de l'[article 976 du CGI](#) sous réserve que :

- les conditions prévues au 4° du 1 de l'[article 793 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 prévues au premier alinéa du III de l'article 976 du CGI ;
- les baux soient consentis par le groupement au détenteur de parts, à son conjoint, son partenaire lié par un PACS ou son concubin notoire, à leurs ascendants ou descendants, aux conjoints, partenaires liés par un PACS ou concubins notoires des ascendants et des descendants du détenteur de parts d'un groupement ou de son conjoint, partenaire liés par un PACS ou concubin notoire ;
- le preneur utilise le bien loué dans l'exercice de sa profession principale.

**140**

Toutefois, lorsque les parts de GFA ou de GAF ne peuvent être considérées comme actifs professionnels, une exonération partielle d'IFI peut être accordée sous réserve de respecter les conditions du second alinéa du IV de l'[article 976 du CGI](#).

**150**

Lorsque les conditions prévues au premier alinéa du IV de l'[article 976 du CGI](#) sont satisfaites, la qualité d'actifs professionnels est attribuée à la totalité des parts et non pas seulement à concurrence de la fraction exonérée d'IFI.

**160**

La qualification d'actifs professionnels s'applique également à la fraction représentative de biens de nature agricole des parts de groupements fonciers ruraux (GFR) mentionnés à l'[article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime](#) qui remplissent les conditions visées au IV de l'[article 976 du CGI](#) (cf. [II § 130](#)). Les GFR sont des sociétés civiles formées en vue de rassembler et gérer des immeubles à usage agricole et forestier. L'article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime prévoit que leurs biens sont régis, notamment en matière fiscale, selon les dispositions propres aux GFA, pour la partie agricole, et selon les dispositions propres aux groupements forestiers, pour la partie forestière.

De même, l'[article 848 bis du CGI](#) prévoit que la fraction des parts des GFR, prévus par l'article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime, représentative de biens de nature agricole est soumise, dans les mêmes conditions, aux dispositions qui régissent les droits de mutation à titre gratuit (DMTG) applicables aux parts de GFA. Il résulte donc des dispositions combinées de l'article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime et de l'article 848 bis du CGI que l'exonération totale dont bénéficient certaines parts de GFA au titre des actifs professionnels, s'applique à la fraction des parts de GFR représentatives de biens de nature agricole qui remplissent les conditions mentionnées au IV de l'article 976 du CGI.

**Remarque :** Les parts de GFA et de GAF exploitants sont soumises aux mêmes règles que les parts des sociétés de personnes ([BOI-PAT-IFI-30-10-20](#)).

## **A. Conditions prévues au 4° du 1 de l'article 793 du CGI**

---

**170**

Ces conditions relatives au groupement et au porteur de parts sont les suivantes.

### **1. Conditions relatives au groupement**

---

**180**

Ces conditions sont les suivantes :

- les statuts du groupement doivent interdire l'exploitation en faire-valoir direct ;

- les fonds agricoles qui composent le patrimoine du groupement doivent avoir été donnés à bail à long terme dans les conditions prévues de l'article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime, l'article L. 416-8 du code rural et de la pêche maritime et l'article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime ou à bail cessible dans les conditions prévues de l'article L. 418-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime.

## 2. Conditions relatives au porteur de parts

---

### 190

En principe, l'exonération de DMTG prévue au 4° du 1 de l'article 793 du CGI n'est applicable qu'aux parts détenues depuis deux ans au moins par le donateur ou le défunt au moment où se produit la mutation.

Toutefois, le deuxième alinéa du 4° du 1 de l'article 793 du CGI prévoit expressément que le délai de détention de deux ans n'est pas exigé lorsque le donateur ou le défunt a été partie au contrat de constitution du groupement et, à ce titre, a effectué des apports constitués exclusivement par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole.

Seules les parts reçues dans ces conditions peuvent bénéficier de l'exonération partielle des DMTG sans que le délai de détention soit requis.

### 200

Au titre de l'IFI, la qualification d'actif professionnel ne peut donc être attribuée qu'à des parts de GFA ou de GAF dont les statuts lui interdisent l'exploitation en faire-valoir direct et si les biens sont donnés à bail à long terme dans les conditions prévues de l'article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime, à l'article L. 416-8 du code rural et de la pêche maritime et à l'article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime ou à bail cessible dans les conditions prévues de l'article L. 418-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime.

En outre, ces parts doivent être détenues par le redevable depuis deux ans au moins au jour du fait générateur de l'impôt, c'est-à-dire au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Toutefois, ce délai n'est pas exigé du redevable qui, partie au contrat de constitution du groupement a, à ce titre, effectué des apports constitués exclusivement par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole. Il est également admis que ce délai ne soit pas exigé du redevable qui a effectué de tels apports à l'occasion d'une augmentation du capital du GFA ou du GAF.

Pour déterminer si, au premier jour de la période d'imposition, les parts de GFA ou de GAF que le redevable a recueillies par succession ou donation, satisfont au délai de détention de deux ans pour pouvoir, au titre de l'IFI, être qualifiées d'actifs professionnels, la durée de détention des parts en cause par le défunt ou le donateur doit être prise en compte.

## B. Nature des apports

---

### 210

Seules les parts représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole peuvent avoir la qualité d'actifs professionnels.

Les parts représentatives d'apports en numéraire ne peuvent, en aucun cas, être qualifiées d'actifs professionnels.

Les bâtiments d'habitation dépendant de l'exploitation agricole conservent leur caractère de biens ruraux lorsqu'ils sont affectés au logement du personnel travaillant effectivement sur le fonds agricole.

Le redevable doit justifier, par tous moyens compatibles avec la procédure écrite, que les parts pour lesquelles il sollicite la qualité d'actifs professionnels sont des parts représentatives de tels apports. Cette preuve peut être rapportée par un certificat délivré par le groupement foncier agricole à cette fin à moins que cette indication ne figure déjà sur le certificat nominatif représentatif des parts sociales en cause.

## C. Durée du bail

---

### 220

Le bail à long terme conclu dans les conditions prévues de l'article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 416-6 du code rural et de la pêche maritime, à l'article L. 416-8 du code rural et de la pêche maritime et à l'article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime ou à bail cessible dans les conditions prévues de l'article L. 418-1 du code rural et de la pêche maritime à l'article L. 418-5 du code rural et de la pêche maritime doit être d'une durée minimum de dix-huit ans pour que le bien concerné par le bail puisse être qualifié d'actif professionnel.

Cette disposition écarte la qualification d'actif professionnel pour les immeubles ruraux qui seraient loués dans les conditions prévues à l'article L. 416-4 du code rural et de la pêche maritime (cf. I-C § 60).

## D. Titulaire du bail

---

### 230

La qualification d'actif professionnel est réservée aux parts de GFA ou de GAF lorsque les baux sont consentis par le groupement :

- au détenteur de parts ou à son conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire ;
- à leurs frères et sœurs.
- aux ascendants et descendants du bailleur et de son conjoint, du partenaire lié par un PACS ou de son concubin notoire ;
- aux conjoints, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire des ascendants ou descendants du bailleur et de son conjoint, partenaire lié par un PACS ou concubin notoire.

La définition du cercle familial est restrictive : elle ne peut être étendue à des personnes unies avec le porteur de parts ou son conjoint par un simple lien d'alliance.

Par contre, dans l'hypothèse où le bail est consenti à des copreneurs dont l'un est membre du cercle familial tel que défini par la loi, les parts du GFA ou de GAF sont considérées comme actifs professionnels à hauteur de la part de ce copreneur, si les autres conditions pour bénéficier de l'exonération sont remplies.

## **E. Utilisation du bien par le preneur dans l'exercice de sa profession principale**

---

**240**

Cette condition, semblable à celle prévue pour les biens ruraux loués à bail à long terme ou à bail cessible, doit satisfaire aux directives données au [BOI-PAT-IFI-30-10-10-30](#).

## **F. Conséquences de l'exploitation sous la forme sociétaire des biens ruraux loués par bail à long terme ou bail cessible**

---

**250**

Selon les dispositions du V de l'[article 976 du CGI](#), les parts de GFA ou GAF afférentes aux biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible loués à une société ou mis à la disposition d'une société ou dont le droit au bail est apporté à une société peuvent être qualifiées d'actifs professionnels si les conditions suivantes sont remplies.

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

---

**260**

En ce qui concerne la location des biens ruraux consentis à une société, il convient de se reporter au [I-F-1 § 100](#).

### **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**

---

**270**

Il résulte des dispositions du second alinéa de l'[article 976 du CGI](#) que la mise à la disposition du bien rural à une société telle que mentionnée au [I-F-1 § 100](#) et dans les conditions prévues à l'[article L. 411-37 du code rural et de la pêche maritime](#) et à l'[article L. 411-38 du code rural et de la pêche maritime](#), est permise (cf. [I-F-2 § 110](#)).

### **3. Conséquence du fractionnement du caractère professionnel de certains biens ruraux**

---

**280**

La fraction des biens ruraux à laquelle n'est pas attachée une exonération au titre d'actifs professionnels, dans les hypothèses évoquées au **II-F-1 et 2 § 250 à 260**, est susceptible de bénéficier de l'exonération partielle d'IFI sous réserve du respect des conditions au second alinéa du IV de l'[article 976 du CGI](#) (BOI-PAT-IFI-30-20).

### III. Biens situés hors de France

#### 290

Les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France sont redevables de l'IFI à raison de leurs biens situés en France ou hors de France.

**Remarque :** Il est rappelé que la France s'entend de la France métropolitaine et des départements et régions d'outre-mer (Guadeloupe, Réunion, Mayotte, Guyane et Martinique).

Les biens ou droits immobiliers qui ont leur assise matérielle à l'étranger peuvent de façon générale être qualifiés d'actifs professionnels sous réserve que soient remplies les conditions prévues à l'[article 975 du CGI](#) et aux premiers alinéas du III, du IV et du V de l'[article 976 du CGI](#).

Un certain nombre de précisions sont fournies ci-après.

#### A. Bien rural situé à l'étranger, donné à bail à long terme et à bail cessible, parts de GFA et de GAF

---

#### 300

Le bail à long terme d'une exploitation agricole sise hors de France ne peut satisfaire à toutes les conditions prévues de l'[article L. 416-1 du code rural et de la pêche maritime](#) à l'[article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime](#) (BOI-PAT-IFI-30-10-30). Un tel bien ne peut donc être qualifié d'actif professionnel.

#### B. Droits sociaux détenus dans des sociétés étrangères par des redevables domiciliés en France

---

#### 310

Les droits sociaux détenus par les redevables domiciliés en France dans une société de droit étranger assimilable aux catégories correspondantes du droit des sociétés françaises peuvent être considérés comme des actifs professionnels, donnant droit à l'exonération à hauteur de leur fraction représentative d'actifs immobiliers affectés à son activité éligible, s'ils satisfont à l'ensemble des conditions posées à l'[article 975 du CGI](#) et aux premiers alinéas du III et du IV et le V de l'[article 976 du CGI](#).

Toutefois, ces articles ne peuvent être appliqués sans adaptation, compte tenu des différences de statut entre les sociétés françaises et les sociétés étrangères.

Pour savoir quelles sont les conditions applicables, il appartient aux redevables de déterminer à quel type de société française les sociétés étrangères dont ils sont associés peuvent être rattachées, en fonction des caractéristiques propres de ces dernières, et de démontrer qu'ils exercent dans ces sociétés des fonctions similaires à celles mentionnées au 1° du 1 du III de l'article 975 du CGI.

Cependant, dans un souci de simplification, les règles suivantes peuvent être observées en ce qui concerne les sociétés non situées dans un État ou territoire dont le régime fiscal est privilégié au sens de l'article 238 A du CGI.

## **1. La société étrangère est elle-même imposable à l'impôt sur les bénéfiques à l'étranger**

---

### **320**

Dans ce cas, les droits sociaux peuvent être considérés, par leur détenteur, comme des actifs professionnels à la condition :

- qu'ils représentent au moins 25 % des droits de vote ;
- et que leur titulaire exerce à titre principal des fonctions comparables à celles mentionnées au 1° du 1 du III de l'article 975 du CGI.

## **2. La société étrangère n'est pas assujettie à l'impôt sur les bénéfiques, les associés étant personnellement imposables sur leur part de bénéfiques**

---

### **330**

Les droits sociaux peuvent être considérés comme des actifs professionnels, quel que soit le pourcentage de droits de vote détenu, à la condition que l'associé exerce dans la société des fonctions professionnelles à titre principal et de manière effective.

La règle conférant le caractère d'actifs professionnels à la seule fraction de la valeur des parts ou actions correspondant aux actifs immobiliers affectés par la société ou l'organisme aux besoins de son activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale (activité opérationnelle) est applicable aux sociétés étrangères.

## **C. Entreprise (française ou étrangère) détenant des établissements ou des biens ou droits immobiliers situés à l'étranger ou des parts ou actions de sociétés étrangères**

---

### **340**

Dans le cas où une personne physique est redevable de l'IFI à raison d'une exploitation individuelle française ou étrangère ou des parts ou actions d'une société française ou étrangère, il y a lieu de considérer que les biens ou droits immobiliers ou les établissements de l'entreprise en cause situés à

l'étranger font, comme ceux situés en France, partie de son actif professionnel s'ils sont affectés à l'exercice de son activité éligible. Il en va de même des parts ou actions de sociétés étrangères représentatives des biens ou droits immobiliers qui sont inscrites à l'actif du bilan de l'entreprise, à condition qu'il s'agisse de titres de participation, et sous réserve des commentaires faits à propos de ceux-ci au [BOI-PAT-IFI-30-10-10-40](#).

Il est rappelé que les titres inscrits à l'actif d'une exploitation individuelle sont considérés comme étant la propriété personnelle de l'exploitant et que c'est au regard de celui-ci considéré comme personne physique qu'il convient d'apprécier le caractère professionnel de ces titres selon les règles générales posées par la loi.