RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-JOMI-10-20140819
Date de publication : 19/08/2014
Date de fin de publication : 06/10/2014

ENR - Mutations de jouissance à titre onéreux - Baux d'immeubles

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement
Mutation de jouissance à titre onéreux de meubles ou d'immeubles
Titre 1 : Baux d'immeubles

Sommaire :

I. Baux d'immeubles à durée limitée
A. Dispense de formalité de l'enregistrement
B. Baux soumis à publication au fichier immobilier
C. Assiette, tarif et liquidation de la taxe de publicité foncière
D. Régimes spéciaux et exonérations
II. Baux d'immeubles à durée illimitée ou à vie
A. Définitions
1. Définition du bail à durée illimitée
2. Définition du bail à vie
B. Régime fiscal
1. Tarifs
2. Assiette, liquidation et paiement des droits
3. Formalité
4. Cessions, résiliations et rétrocessions de baux à vie ou à durée illimitée

1

Le régime fiscal des baux d'immeubles varie selon qu'il s'agit de baux à durée limitée ou de baux à vie ou à durée illimitée.

I. Baux d'immeubles à durée limitée

A. Dispense de formalité de l'enregistrement

10

Les actes constatant mutation de jouissance à durée limitée d'immeubles, quelle qu'en soit la durée, sont dispensés de la formalité de l'enregistrement. Cette dispense s'applique quel que soit le montant annuel du loyer, et quelle que soit la forme de l'acte.

20

La présentation volontaire à la formalité de l'enregistrement des actes constatant des baux et sous-baux à durée limitée d'immeubles, donne lieu à la perception du droit fixe prévu à l'article 739 du code général des impôts (CGI).

RES N° 2008/9 (ENR) du 13 mai 2008 : Droits de mutation à titre onéreux (DMTO). Baux d'immeubles ruraux. Conventions de mise à disposition. Article 739 du code général des impôts (CGI).

Question :

Les dispositions de l'article 739 du CGI sont-elles applicables aux contrats de transfert de jouissance spécifiques au monde agricole que sont les conventions de mise à disposition prévues aux articles L. 411-2 et L. 411-37 du code rural ?

Réponse :

L'article 739 du CGI dispose que les actes constatant des baux à durée limitée d'immeubles, de fonds de commerce ou de clientèles sont assujettis à un droit fixe de 25 € lorsque l'enregistrement en est requis par les parties.

Il est précisé que les baux écrits à durée limitée d'immeubles ruraux conclus par acte signé à compter du 1er janvier 1999 ne donnent pas lieu à la perception du droit de bail et sont dispensés de la formalité de l'enregistrement sauf présentation volontaire requise par les parties, laquelle donne droit à la perception du droit fixe de 25 € prévu à l'article précité.

En l'espèce, les conventions de mise à disposition de terrains à usage agricole par leurs propriétaires ou de biens à usage agricole loués par les fermiers, visées aux articles L. 411-1 et L. 411-37 précités et qui entrent dans la catégorie des baux ruraux du code rural, bénéficient donc de ce régime. Dès lors, les actes qui les constatent sont dispensés de la formalité de l'enregistrement.

Toutefois, en cas de présentation volontaire des parties, la formalité de l'enregistrement donne lieu au paiement du droit fixe de 25 € prévu à l'article 739 du CGI.

Il est en outre précisé qu'indépendamment de la formalité de l'enregistrement, les baux à durée limitée d'immeubles sont en tout état de cause soumis à la taxe de publicité foncière au taux de 0,60 % lorsqu'ils excèdent une durée de douze ans, conformément aux dispositions de l'article 742 du CGI.

30

La présentation à la formalité des cessions, subrogations, rétrocessions et résiliations de baux à durée limitée de biens de toute nature donne lieu à la perception du droit fixe prévu à l'article 738 du CGI.

B. Baux soumis à publication au fichier immobilier

40

Les baux d'immeubles à durée limitée de plus de douze ans doivent être publiés au fichier immobilier (CGI, art. 742).

Remarque : Pour les contrats de crédit-bail immobilier conclus à compter du 1er janvier 1996 dans les conditions prévues à l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 modifiée, une modalité particulière de calcul du délai de douze ans s'applique. En effet, lorsque de tels contrats de crédit-bail prévoient le paiement de pré-loyers correspondant au seul remboursement des frais financiers supportés par le crédit-bailleur, entre la date de signature du contrat et la date d'entrée en jouissance, il est admis que la période pendant laquelle courent ces pré-loyers ne soit pas prise en compte pour le calcul du délai de douze ans. Cette solution n'est applicable qu'à la condition que le contrat fasse apparaître distinctement la période correspondant aux pré-loyers et qu'aucune quote-part de ceux-ci ne soit prise en compte pour la détermination du prix de cession de l'immeuble prévu au contrat.

50

La taxe de publicité foncière est perçue lors de la publication de l'acte au fichier immobilier à l'exception des baux mentionnés à l'article 1048 ter du CGI.

La publication de ces baux donne lieu également au paiement de la contribution de sécurité immobilière.

C. Assiette, tarif et liquidation de la taxe de publicité foncière

60

Les baux à durée limitée d'immeubles faits pour une durée supérieure à douze années donnent ouverture à la taxe de publicité foncière (TPF) sur le montant cumulé de toutes les années à courir (CGI, art. 742).

70

La TPF est liquidée sur le prix exprimé, augmenté des charges imposées au preneur, ou sur la valeur locative réelle des biens loués si elle est supérieure au prix augmenté des charges.

80

Toutefois, pour les baux ordinaires dont la durée est supérieure à vingt ans et par analogie avec le régime des baux à durée illimitée l'assiette de la taxe est limitée à vingt fois la moyenne annuelle du loyer et des charges afférents à toute la durée de ces baux.

90

De même, conformément aux dispositions de l'article 57-XII de la loi n°95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire modifié, l'assiette de la taxe de publicité foncière (TPF) relative aux contrats de crédit-bail immobilier de plus de douze ans conclus à compter du 1er janvier 1996 dans les conditions prévues par l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 modifiée, est réduite du montant de la quote-part des loyers correspondant aux frais financiers versés par le preneur. La détermination de l'assiette taxable à la TPF est donc constituée par le montant cumulé des loyers diminué de la rémunération versée au crédit-bailleur. Il s'agit, par conséquent, de la quote-part prise en compte pour la fixation du prix de vente telle qu'elle est mentionnée à l'article 38 quindecies H de l'annexe III au CGI.

100

La quote-part de loyers correspondant aux frais financiers (c'est-à-dire la quote-part de loyers prise en compte pour la fixation du prix de vente) doit être indiquée distinctement dans le contrat de crédit-bail pour bénéficier de la réduction d'assiette susvisée.

110

Lorsque le contrat de crédit-bail mentionne une période de pré-loyers, le montant des pré-loyers n'entre pas dans l'assiette de la TPF à la double condition que le contrat de crédit-bail mentionne expressément la période au titre de laquelle ils sont perçus et qu'ils correspondent effectivement au seul remboursement des frais financiers, c'est-à-dire qu'ils ne soient pas pris en compte pour la fixation du prix de cession de l'immeuble.

120

La taxe de publicité foncière est liquidée, pour les baux soumis à la TVA, sur le prix exprimé augmenté des charges ou sur la valeur locative réelle si elle est supérieure.

Il est fait abstraction de la TVA payée par le bailleur et facturée au locataire.

130

Pour la liquidation de la taxe, les sommes et valeurs sont arrondies à l'euro le plus proche.

D. Régimes spéciaux et exonérations

140

Aux termes du 2° de l'article 743 du CGI, les baux ruraux à long terme conclus en application des dispositions 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, de l'article L. 416-8 du code rural et de la pêche maritime et de l'article L. 416-9 du code rural et de la pêche maritime sont exonérés de la taxe de publicité foncière. Cette exonération est applicable même si, lors de la publication de l'acte au service chargé de la publicité foncière, l'état des lieux n'a pas encore été établi.

150

Conformément aux dispositions du 1° de l'article 743 du CGI, les baux à construction bénéficient de la même exonération, ainsi que les baux emphytéotiques qui concourent à la production d'immeubles et, à compter du 22 février 2014, les baux réels immobiliers conclus en application des dispositions prévues au chapitre IV du titre V du livre II du code de la construction et de l'habitation (CCH) (CCH, art. L. 254-1 et suivants) consentis à un preneur avec obligation de construire.

Conformément au 4° de l'article 743 du CGI, les baux cessibles conclus en application des dispositions prévues au chapitre VIII du titre Ier du livre IV du code rural et de la pêche maritime (code rural et de la pêche maritime, art. L. 418-1 et suivants) sont également exonérés de la taxe de publicité foncière.

160

Il en va de même pour les baux à réhabilitation et, à compter du 22 février 2014, les baux réels immobiliers consentis à un preneur avec obligation de réhabiliter des constructions existantes lorsque les conseils généraux ont utilisé la faculté d'exonération qui leur est offerte par l'article 1594 J du CGI. Dans cette hypothèse, l'acte présenté à la formalité doit faire mention du bénéfice de cette exonération.

Conformément aux dispositions de l'article 1594 J bis du CGI, la même exonération s'applique aux baux à durée limitée d'immeubles faits pour une durée supérieure à douze année, relatifs à des résidences de tourisme soumises au classement prévu à l'article L. 321-1 du code de tourisme, sur délibération du conseil général prenant effet dans les délais prévus à l'article 1594 E du CGI.

Remarques :

Dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, il n'est pas perçu de taxe départementale de publicité foncière sur les actes constatant des baux de plus de douze ans.

Toutefois, pour les actes passés et les conventions conclues relatifs aux baux de plus de douze ans portant sur des immeubles situés dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, un droit d'enregistrement est perçu à la recette des impôts de la résidence du rédacteur de l'acte. Cette extension du champ d'application du droit d'enregistrement résulte du décret n° 95-343 du 27 mars 1995 pris en application de la loi n° 94-342 du 29 avril 1994 relative à l'informatisation du livre foncier des départements précités.

Les institutions spécialisées des Nations unies peuvent, sous certaines conditions, être exonérées des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière normalement exigibles à l'occasion d'une prise à bail (bail de plus de 12 ans ou emphytéotique). La Direction de la législation fiscale est compétente pour constater qu'une opération ouvre droit à cette mesure.

II. Baux d'immeubles à durée illimitée ou à vie

A. Définitions

1. Définition du bail à durée illimitée

170

Les baux à durée illimitée sont ceux dont la durée n'a pas de limite, soit fixée par contrat, soit susceptible d'être déterminée par les circonstances ou par l'usage des lieux.

180

De même, est considéré comme un bail à durée illimitée, le bail consenti à une société admettant des membres indéfiniment renouvelables pour toute sa durée, ainsi que le bail que le preneur est en droit de continuer indéfiniment pour lui et ses héritiers.

2. Définition du bail à vie

190

Les baux à vie sont ceux conclus pour la durée de la vie soit du preneur, soit du bailleur, soit d'un tiers ou même de plusieurs personnes successivement, pourvu que leur nombre ne dépasse pas trois.

200

Par exemple, sont considérés comme des baux à vie :

- le bail consenti pour la durée de la vie du bailleur avec la faculté pour le preneur de le résilier tous les trois ans ;

- le bail qui doit durer jusqu'à désaccord.

B. Régime fiscal

1. Tarifs

210

Conformément aux dispositions de l'article 744 du CGI, les baux à vie et les baux à durée illimitée portant sur des immeubles sont assujettis aux mêmes droits, taxes, et, le cas échéant, régimes de faveur que les mutations de propriété à titre onéreux des biens auxquels ils se rapportent.

2. Assiette, liquidation et paiement des droits

220

Les droits sont perçus sur le capital formé de dix fois ou de vingt fois la rente ou le prix et les charges annuels suivant qu'il s'agit d'un bail à vie ou d'un bail à durée illimitée, en y ajoutant, le cas échéant, les charges en capital et les deniers d'entrée s'il en est stipulé.

230

Lorsque le prix est payable en nature ou sur la base du cours de certains produits, les droits et taxes sont liquidés d'après la valeur des produits au jour du contrat (CGI, art. 744, II-al.3), déterminée par une déclaration estimative des parties.

La perception effectuée sur cette base est définitive.

240

Le paiement des droits et taxes ne peut être, en principe fractionné, sauf pour les baux conclus par les rapatriés et les migrants ruraux.

3. Formalité

250

Dès lors qu'ils sont assimilés à des ventes sur le plan fiscal, les baux à vie ou à durée illimitée d'immeubles sont soumis à la formalité unique au service chargé de la publicité foncière de la situation de l'immeuble, dans les conditions habituelles.

4. Cessions, résiliations et rétrocessions de baux à vie ou à durée illimitée

260

Ces actes donnent ouverture à la taxe de publicité foncière dans les mêmes conditions que les baux eux-mêmes.