



# Bénéficiaire des avantages fiscaux des baux à long terme

**En cas de transmission pendant la durée du bail**, un abattement est applicable sur la valeur du foncier loué ou les parts sociales du GFA bailleur, de 75 % jusqu'à 300 000 € et de 50 % au-delà.

## ▶ QUEL EST LE CONTEXTE DE DÉPART ?

L'entreprise viticole est caractérisée par une valeur élevée du capital foncier, souvent déconnectée de la rentabilité de l'exploitation, et qui entraîne un coût élevé pour sa transmission. Nous avons vu dans le n° 256 de novembre 2018 les conséquences fiscales et les solutions de l'inscription du foncier à l'actif de la structure exploitante. Pour autant très souvent, le capital foncier détenu en propre ou par un GFA (Groupement foncier agricole) n'est pas propriété de la structure exploitante et lui est loué par bail rural à long terme ou bail cessible hors cadre familial. Dans cette situation, le coût de la transmission est largement déconnecté du revenu procuré par le fermage.

## ▶ QUELLES SONT LES SOLUTIONS ?

Le droit au renouvellement du bail pour le fermier a pour conséquence de limiter les possibilités de cession du foncier, justifiant une décote sur la valeur vénale du foncier, variable selon les régions et la durée restant à courir du bail. Au-delà de l'évaluation,

## repères

➔ **L'abattement en cas de transmission** à titre gratuit sur la valeur du foncier loué ou les parts sociales du GFA bailleur, de 75 % jusqu'à 300 000 € pour chaque part transmise et de 50 % au-delà, s'applique pour les transmissions ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019. Auparavant, l'abattement était de 101 897 €.

➔ **Le non-respect de la conservation des biens** dans un délai de cinq ans implique comme sanction l'exigibilité du complément de droits de mutation majoré de l'intérêt de retard prévu à l'art. 1727 du CGI.

le législateur a prévu un mécanisme d'abattements fiscaux codifié aux articles 793 et 793 bis du Code général des impôts.

## ▶ EN QUOI CONSISTE CE DISPOSITIF DE FAVEUR ?

En cas de transmission à titre gratuit, par donation, donation-partage, succession ou legs, en pleine propriété ou en nue-propriété, pendant la durée du bail initial ou au cours de ses renouvellements, il est applicable un abattement sur la valeur du foncier loué ou les parts sociales du GFA bailleur, de 75 % jusqu'à 300 000 € pour chaque part transmise et de 50 % au-delà.

En cas de donation, le bail doit avoir été consenti depuis plus de deux ans au donataire, son conjoint ou l'un de leurs descendants ou à une société contrôlée par une ou plusieurs de ces personnes. La durée de deux ans n'est pas exigée en cas de décès. Il est tentant de convertir un bail ordinaire en bail à long terme mais l'exonération n'est possible que si la durée du bail est d'au moins dix-huit ans et la conversion a eu lieu plus de deux ans avant la transmission des biens loués. Le bénéficiaire doit conserver les biens pendant cinq ans à compter de la transmission. La déchéance du régime de faveur n'intervient toutefois pas en cas de décès du bénéficiaire dans le délai de cinq ans, d'échange du bien avec report de l'engagement sur l'autre bien, d'apport en jouissance à une société civile agricole ou d'expropriation. S'agissant des titres de GFA, celui-ci doit répondre à toutes les conditions prévues par le Code rural et notamment trois points de vigilance : le capital doit avoir été constitué par des apports d'immeubles ou droits immobiliers à destination agricole ou en numéraire ; tous les biens immeubles agricoles doivent être loués à bail rural à long terme ou bail cessible hors cadre fa-

mial et les statuts doivent interdire tout mode de faire-valoir direct. Le donateur doit détenir les titres depuis deux ans au moins au moment de la transmission<sup>(1)</sup> et le bénéficiaire de la transmission doit conserver les titres reçus cinq ans. Enfin, le dispositif de faveur n'opère pas dans deux situations : si le bail a été consenti depuis moins de deux ans au profit du donataire, de son conjoint, de l'un de leurs ascendants ou d'une société contrôlée par une ou plusieurs de ces personnes (sauf cas de décès) ; en cas de parcelles acquises par le GFA moins de deux ans avant la donation et intégrées par avenant dans un bail conclu depuis plus de deux ans au profit du donataire.

## ▶ COMMENT MESURER L'ACTION ?

Toutes conditions réunies, les droits de mutation à titre gratuit sont significativement réduits. Si nous prenons une base 100, une décote pour indisponibilité de 20 %, ces droits seront calculés sur une base de 80 dans le cas plus favorable. Ainsi sur 100 nette d'une décote de 20 %, la base est de 80. Reste 25 % x 80 après l'abattement de 75 % jusqu'à 300 000 € (50 % au-delà). 🐾

Valeur du foncier transmis	Pas de BRLT <sup>(2)</sup>	BRLT <sup>(2)</sup>
✓ Terres	1 500 000 €	1 500 000 €
✓ Décote pour indisponibilité	-	Ex. : 20 %
✓ Valeur vénale retenue	1 500 000 €	1 200 000 €
✓ Assiette taxable	1 500 000 €	525 000 €
✓ Abattement en ligne directe	- 100 000 €	- 100 000 €
✓ Assiette taxable nette	1 400 000 €	425 000 €
✓ Estimation des droits de mutation à titre gratuit (DMTG) 20 %	280 000 €	85 000 €

(2) Bail rural à long terme.

(1) Sauf notamment cas des fondateurs lorsque les apports ont été exclusivement constitués de biens ou de droits immobiliers.