

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-ENR-DMTG-10-20-30-40-18/03/2014

Date de publication : 18/03/2014

ENR - Mutation à titre gratuit - Successions - Champ d'application des droits de mutation par décès - Exonérations en raison de la nature des biens transmis - Parts de groupements fonciers ruraux

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Mutations à titre gratuit de meubles ou d'immeubles

Titre 1 : Successions

Chapitre 2 : Champ d'application des droits de mutation par décès : exonérations et régimes spéciaux

Section 3 : Exonérations en raison de la nature des biens transmis

Sous-section 4 : Parts de groupements fonciers ruraux

Sommaire :

I. Le statut juridique des groupements fonciers ruraux

II. Le régime fiscal applicable

A. Le régime fiscal applicable à la fraction des parts représentatives de biens de nature forestière

1. Conditions d'application de l'exonération partielle

2. Portée du régime de faveur

3. Déchéance du régime de faveur

4. Garanties et sanctions

B. Le régime fiscal applicable à la fraction des parts représentatives de biens de nature agricole

1. Conditions d'application de l'exonération partielle

2. Portée du régime de faveur

3. Remise en cause du régime de faveur

1

Les dispositions qui régissent les groupements fonciers ruraux sont codifiées à l'article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime, à l'article L. 322-23 du code rural et de la pêche maritime et à l'article L. 322-24 du code rural et de la pêche maritime.

10

L'article 848 bis du code général des impôts (CGI) définit le régime fiscal applicable aux parts de groupements fonciers ruraux (GFR) en ce qui concerne les droits de mutation à titre gratuit ou onéreux.

Il prévoit que les parts de groupements fonciers ruraux sont soumises au titre de ces impôts, pour la fraction des parts représentative de biens de nature forestière, aux dispositions applicables aux parts de groupements forestiers ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-10](#)) et, pour celle représentative de biens de nature agricole, aux dispositions applicables aux parts de groupements fonciers agricoles ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#)).

I. Le statut juridique des groupements fonciers ruraux

20

Les groupements fonciers ruraux sont des sociétés civiles formées en vue de rassembler et gérer des immeubles à usage agricole et forestier ([code rural et de la pêche maritime, art. L. 322-22](#)).

30

Le régime juridique des groupements fonciers ruraux est, pour l'essentiel, aligné sur celui des groupements fonciers agricoles ([code rural et de la pêche maritime, art. L. 322-1 et suiv.](#)) notamment en ce qui concerne les règles relatives à la constitution du capital social, à l'obligation de donner à bail dans certains cas et aux conditions de mise en valeur directe des terres.

40

Seules des personnes physiques peuvent, en principe, être membres de tels groupements.

Toutefois, les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER) sont autorisées à participer au capital des groupements fonciers ruraux. Cette participation ne doit pas dépasser 30 % de la valeur des biens à usage agricole détenus par le groupement foncier rural. De plus, sa durée est limitée à cinq ans ([code rural et de la pêche maritime, art. L. 322-2](#)).

50

Les dispositions de l'article L. 331-1 du code forestier et de l'article L. 331-2 du code forestier qui définissent l'objet des groupements forestiers sont applicables aux groupements fonciers ruraux.

60

Enfin, le dernier alinéa de l'article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime prévoit que les biens des groupements fonciers ruraux sont régis, notamment en matière fiscale, selon les dispositions propres aux groupements fonciers agricoles, pour la partie agricole, et selon celles propres aux groupements forestiers, pour la partie forestière.

II. Le régime fiscal applicable

70

L'[article 848 bis du CGI](#) prévoit que les parts de groupements fonciers ruraux sont soumises, en matière de droits de mutation à titre gratuit, pour leur fraction représentative de biens de nature forestière, aux dispositions applicables aux parts de groupements forestiers et, pour celle représentative de biens de nature agricole, aux dispositions applicables aux parts de groupements fonciers agricoles.

L'application aux transmissions à titre gratuit de parts de groupements fonciers ruraux des règles concernant les parts de groupements forestiers et celles de groupements fonciers agricoles conduit à les faire bénéficier des exonérations partielles prévues par les 3° et 4° du 1 de l'[article 793 du CGI](#).

A. Le régime fiscal applicable à la fraction des parts représentatives de biens de nature forestière

80

Les transmissions à titre gratuit, entre vifs ou par décès, de parts de groupements fonciers ruraux sont susceptibles de bénéficier, au titre de leur fraction représentative de biens de nature forestière, de l'exonération partielle prévue au 3° du 1 de l'[article 793 du CGI](#), dès lors que les conditions d'application de cette disposition sont satisfaites.

1. Conditions d'application de l'exonération partielle

90

Le bénéfice de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit des parts représentatives de biens de nature forestière du groupement foncier rural est subordonné aux conditions suivantes :

- l'acte constatant la donation ou la déclaration de succession doit être appuyé d'un certificat délivré sans frais par le directeur départemental des territoires ou par le directeur départemental des territoires et de la mer attestant de la vocation forestière des terrains appartenant au groupement foncier rural ;
- le groupement foncier rural doit, par l'intermédiaire de son représentant, prendre l'un des engagements prévus à l'[article 793 du CGI](#) concernant l'exploitation normale des biens durant trente ans et, en outre, s'engager à reboiser les friches et landes et, le cas échéant, les terrains pastoraux ;
- enfin, les parts acquises à titre onéreux par le donateur ou le défunt doivent avoir été détenues depuis plus de deux ans par ce dernier.

2. Portée du régime de faveur

100

L'exonération est limitée aux trois-quarts de la valeur des parts de groupements fonciers ruraux représentatives de biens de nature forestière qui sont transmises à titre gratuit.

3. Déchéance du régime de faveur

110

La rupture de l'engagement pris par le groupement foncier rural entraîne l'exigibilité des droits et pénalités dans les mêmes conditions qu'en matière de groupement forestier ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-10](#)).

4. Garanties et sanctions

120

La garantie du paiement des droits complémentaire et supplémentaire éventuellement exigibles est assurée par l'inscription d'une hypothèque légale au Trésor dans les mêmes conditions qu'en matière de groupements forestiers ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-10](#)).

De même, s'il apparaît, après vérification, que les parts de groupement foncier rural n'étaient pas susceptibles de bénéficier du régime de faveur par suite d'indications inexactes fournies par les parties, le recouvrement est poursuivi dans les mêmes conditions qu'en matière de groupements forestiers ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-10](#)).

B. Le régime fiscal applicable à la fraction des parts représentatives de biens de nature agricole

130

Les transmissions à titre gratuit, entre vifs ou par décès, de parts de groupements fonciers ruraux sont susceptibles de bénéficier, au titre de leur fraction représentative de biens de nature agricole, de l'exonération partielle prévue au 4° du 1 de l'[article 793 du CGI](#), dès lors que les conditions d'application de cette disposition sont satisfaites ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#)).

1. Conditions d'application de l'exonération partielle

140

Le bénéfice de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit de la fraction des parts représentatives de biens de nature agricole du groupement foncier rural est subordonné à des conditions relatives :

- au groupement :
 - il doit répondre à certaines caractéristiques ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#)) ;
 - ses statuts doivent lui interdire l'exploitation en faire-valoir direct ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#)) ;
 - les fonds agricoles qui composent son patrimoine doivent être 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. 416-9 du code rural et de la pêche maritime](#) ([BOI-ENR-DMTG-10-](#)

20-30-30) ;

- au porteur de parts : les parts doivent avoir été détenues depuis au moins deux ans par le donateur ou le défunt, sauf pour les membres fondateurs ayant effectué exclusivement des apports d'immeubles agricoles (BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30) ;

- au bénéficiaire de la transmission : le bénéficiaire de la transmission doit rester propriétaire des parts durant au moins cinq ans (BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30).

2. Portée du régime de faveur

150

L'exonération qui est applicable aux parts de groupements fonciers ruraux représentatives de biens de nature agricole est limitée dans sa portée.

Elle s'applique, en effet, à concurrence des trois-quarts de la valeur des parts transmises à titre gratuit qui correspondent aux biens de nature agricole, conformément aux dispositions du 4° du 1 de l'[article 793 du CGI](#). Toutefois, lorsque cette valeur excède une limite fixée par l'[article 793 bis du CGI](#), l'exonération en cause est ramenée à 50 % pour la partie excédant cette limite (CGI, art. 793 bis); pour plus de précisions se reporter au [BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#).

3. Remise en cause du régime de faveur

160

Toute infraction aux dispositions de l'[article L. 322-1 du code rural et de la pêche maritime](#) à l'[article L. 322-22 du code rural et de la pêche maritime](#) relatifs aux groupements fonciers agricoles donne lieu au remboursement des avantages fiscaux qu'ils prévoient conformément au 4° et au 7° du 1 de l'[article 793 du CGI](#).

Par ailleurs, le bénéfice de l'exonération prévue par le 4° du 1 de l'article 793 du CGI est refusé lorsque le GFA a été constitué et le bail conclu afin de faire échec à l'interdiction de l'exploitation en faire-valoir direct ou que le contrat ne constitue pas un véritable bail ([BOI-ENR-DMTG-10-20-30-30](#)).

Ces solutions s'appliquent aux transmissions à titre gratuit de parts de groupements fonciers ruraux effectuées par voie de donations, de dons déclarés ou de successions.