



**AgEcon** SEARCH  
RESEARCH IN AGRICULTURAL & APPLIED ECONOMICS

*The World's Largest Open Access Agricultural & Applied Economics Digital Library*

**This document is discoverable and free to researchers across the globe due to the work of AgEcon Search.**

**Help ensure our sustainability.**

Give to AgEcon Search

AgEcon Search

<http://ageconsearch.umn.edu>

[aesearch@umn.edu](mailto:aesearch@umn.edu)

*Papers downloaded from **AgEcon Search** may be used for non-commercial purposes and personal study only. No other use, including posting to another Internet site, is permitted without permission from the copyright owner (not AgEcon Search), or as allowed under the provisions of Fair Use, U.S. Copyright Act, Title 17 U.S.C.*

*No endorsement of AgEcon Search or its fundraising activities by the author(s) of the following work or their employer(s) is intended or implied.*

## La préparation de la transmission du patrimoine agricole

R. Dozat, P. Berger

---

**Citer ce document / Cite this document :**

Dozat R., Berger P. La préparation de la transmission du patrimoine agricole. In: Économie rurale. N°170, 1985. pp. 17-20;

doi : <https://doi.org/10.3406/ecoru.1985.3200>

[https://www.persee.fr/doc/ecoru\\_0013-0559\\_1985\\_num\\_170\\_1\\_3200](https://www.persee.fr/doc/ecoru_0013-0559_1985_num_170_1_3200)

---

Fichier pdf généré le 08/05/2018

### **Abstract**

As a result of the high level of investment, particularities inherent to the type of business and the complex legal context, farm transfer is a tricky problem usually requiring a previous reorganization of the assets. Laws have indeed been passed to enable adequate legal arrangements - for example GFAs (Groupements fonciers agricoles) Groupements forestiers and long term leases - to be made, but this does not solve all the legal or tax problems which arise the unexpected death or retirement of the farmer.

It is often necessary to anticipate further and set up a frame work adapted to the situation, a farm transfer scheme.

### **Résumé**

Compte tenu de la présence d'un investissement important, de particularités propres à l'exploitation et d'un environnement juridique fort complexe, la transmission de l'entreprise agricole est une opération délicate qui nécessite le plus souvent une restructuration préalable du patrimoine. Le législateur a certes pris peu à peu des dispositions de faveur pour la création et le fonctionnement de structures juridiques appropriées tels les groupements fonciers agricoles, les groupements forestiers ou les baux à long terme. Ce qui est loin de régler tous les problèmes juridiques ou les conséquences fiscales attachées à la disparition prématurée ou même au départ volontaire de l'agriculteur.

Il faut souvent aller plus loin, préparer les structures d'accueil les plus adaptées à la situation et mettre au point un véritable plan de transmission de l'entreprise.

## LA PRÉPARATION DE LA TRANSMISSION DU PATRIMOINE AGRICOLE

R. DOZAT\* P. BERGER\*\*

### Résumé :

Compte tenu de la présence d'un investissement important, de particularités propres à l'exploitation et d'un environnement juridique fort complexe, la transmission de l'entreprise agricole est une opération délicate qui nécessite le plus souvent une restructuration préalable du patrimoine. Le législateur a certes pris peu à peu des dispositions de faveur pour la création et le fonctionnement de structures juridiques appropriées tels les groupements fonciers agricoles, les groupements forestiers ou les baux à long terme. Ce qui est loin de régler tous les problèmes juridiques ou les conséquences fiscales attachées à la disparition prématurée ou même au départ volontaire de l'agriculteur.

Il faut souvent aller plus loin, préparer les structures d'accueil les plus adaptées à la situation et mettre au point un véritable plan de transmission de l'entreprise.

### Summary :

#### PREPARING THE TRANSFER OF AGRICULTURAL ASSETS

As a result of the high level of investment, particularities inherent to the type of business and the complex legal context, farm transfer is a tricky problem usually requiring a previous reorganization of the assets. Laws have indeed been passed to enable adequate legal arrangements - for example GFAs (Groupements fonciers agricoles) Groupements forestiers and long term leases - to be made, but this does not solve all the legal or tax problems which arise the unexpected death or retirement of the farmer.

It is often necessary to anticipate further and set up a frame work adapted to the situation, a farm transfer scheme.

Le souci de transmettre l'exploitation agricole dans de bonnes conditions juridiques et fiscales reste pour les agriculteurs une des préoccupations majeures ; c'est souvent l'impossibilité de résoudre cette difficulté qui oriente les enfants des familles agricoles vers d'autres secteurs de l'économie française.

La recherche de solutions dans ce domaine bute le plus souvent sur le fait que l'exploitation agricole constitue l'essentiel du patrimoine des agriculteurs et représente une valeur considérable difficilement partageable entre les héritiers. A la différence des entreprises industrielles et commerciales, les entreprises agricoles n'ont en effet que très rarement des structures juridiques organisées (dissociation du capital d'exploitation et du capital foncier notamment) et l'ensemble des terres se révèle alors difficile à répartir entre les enfants dans de bonnes conditions.

La préparation de la transmission du patrimoine agricole dans de bonnes conditions juridiques et fiscales devra donc se faire dans une double direction :

— la recherche d'une meilleure rentabilité de l'exploitation, afin que l'exploitant comme le propriétaire foncier puissent être correctement rémunérés de leur investissement ;

— la restructuration de l'entreprise elle-même, pour pouvoir aisément dissocier le capital foncier du capital d'exploitation, les héritiers qui ne sont pas appelés à reprendre l'exploitation elle-même ayant vocation à recevoir le capital foncier.

En cas de décès prématuré du chef d'entreprise agricole, les héritiers se trouvent confrontés non seulement au problème de la répartition des biens, mais aussi à celui du financement des charges fiscales lesquelles prennent une importance toute particulière compte tenu du capital investi. En effet, l'ouverture de la succession d'un agriculteur déclenche tout d'abord l'exigibilité des droits de succession dont le taux (40 % en ligne directe dans la tranche la plus élevée du barème) se révèle déjà très lourd compte tenu de l'importance du capital investi ; en outre le décès du chef d'entreprise agricole, lorsque les revenus de celui-ci étaient taxés suivant le régime réel, entraîne aussi

— la taxation des résultats déterminés au jour du décès de l'exploitant,  
— la taxation des plus-values latentes sur tous les éléments de l'actif immobilisé.

Ce dernier chef d'imposition peut se révéler extrêmement onéreux notamment lorsque les terres sont inscrites au bilan de l'exploitation ; il faut certes relever que l'article 41 du CGI (1) permet, dans certains cas et sous certaines conditions, de différer le paiement de cette imposition, mais l'application de cet article ne règle pas le problème pour autant puisque la plus-value latente constatée au décès de l'exploitant subsistera chez le successeur et sera imposée ultérieurement du chef de ce dernier lorsque cessera l'application de ce régime de faveur (vente des biens notamment).

\* Conseil Juridique et Fiscal Associé à la Fiduciaire Juridique et Fiscale de France (FIDAL).

\*\* Conseil Juridique Associé à la FIDAL.

1. Voir la liste des abréviations en fin d'article.

Le problème de la transmission de l'entreprise agricole se pose le plus souvent sous le signe du paradoxe : beaucoup d'avantages fiscaux sont en effet réservés à l'agriculture ; l'expérience démontre cependant que la mise en œuvre de ces avantages reste très délicate et que les motifs fiscaux se trouvent parfois en contradiction avec les impératifs juridiques liés à la transmission de l'entreprise. Après avoir énoncé les principaux avantages fiscaux, nous soulignerons les principales difficultés d'application. En réalité, c'est par une véritable restructuration du patrimoine que se prépare la transmission du patrimoine agricole.

### **LES PRINCIPAUX AVANTAGES FISCAUX RELATIFS A LA TRANSMISSION DES ENTREPRISES AGRICOLES**

Deux sortes d'avantages peuvent être distinguées suivant qu'il s'agit de mutations à titre gratuit (succession, donation, legs) ou de mutations à titre onéreux (cession ou vente).

#### **Mutations à titre gratuit**

Dans cette matière il s'agit essentiellement d'une exonération des 3/4 de la valeur des biens sur lesquels sont assis les droits de mutation à titre gratuit ; cette exonération fonctionne cependant dans des conditions différentes suivant les catégories de biens en cause.

#### **Terres louées par bail à long terme**

La première transmission à titre gratuit des terres et bâtiments loués par bail rural à long terme bénéficie d'une exonération des 3/4 des droits de mutation à titre gratuit. Le bénéfice de cette exonération suppose que le bail à long terme soit conforme à la réglementation qui lui est propre, c'est-à-dire en particulier qu'il porte exclusivement sur des biens à destination agricole et que sa durée soit égale ou supérieure à 18 ans ; remarquons cependant qu'un bail à long terme, qualifié comme tel, peut être conclu avec un preneur qui se trouve à plus de 9 ans et à moins de 18 ans de l'âge de la retraite, pour une durée devant lui permettre d'atteindre cet âge (65 ans).

Lorsque le bénéficiaire de la transmission (héritier, donataire, légataire) est en même temps le titulaire du bail à long terme ou encore qu'il contrôle directement ou indirectement (par des membres de sa proche famille) une société d'exploitation qui serait elle-même titulaire du bail à long terme, l'exonération des 3/4 des droits de mutation à titre gratuit se trouve limitée à la valeur représentative d'une fois et demie la SMI (superficie minimum d'installation).

Enfin lorsque la valeur totale de biens ruraux tels qu'ils viennent d'être définis, transmis par le défunt ou le donateur à chaque donataire ou héritier excède 500 000 F, l'exonération des 3/4 est ramenée à 1/2.

#### **Parts de Groupement Foncier Agricole**

La première transmission à titre gratuit des parts de groupement foncier agricole peut bénéficier de l'exonération des 3/4 des droits de mutation lorsque certaines conditions sont remplies et notamment :

— le groupement foncier agricole doit être conforme à la réglementation issue de la loi du 31 décembre 1970 et notamment ne comprendre que des biens à destination agricole ; tel ne serait pas le cas de groupements fonciers agricoles qui auraient à leur actif des bois et forêts ou encore des maisons de maître ou châteaux même lorsque ces derniers sont situés à l'intérieur de l'exploitation.

— le groupement foncier agricole doit s'interdire le faire valoir direct et donner l'intégralité de son patrimoine immobilier en bail à long terme conformément à la réglementation propre à ce type de baux ;

— la transmission des parts de groupement foncier agricole ne se trouve exonérée que si ces dernières sont détenues par leur titulaire depuis plus de deux ans ; toutefois, ce délai n'est pas exigé lorsque leur titulaire a été partie au contrat de constitution dudit groupement foncier agricole et, à ce titre, a effectué des apports constitués exclusivement par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole, à l'exclusion, par conséquent de tout apport en numéraire de la part de l'intéressé ;

— lorsque le bénéficiaire de la transmission (héritier, donataire, légataire) est lui-même le titulaire du bail à long terme ou lorsqu'il contrôle directement ou indirectement une société d'exploitation elle-même titulaire du bail à long terme, l'exonération des 3/4 applicable lors de la première mutation à titre gratuit est limitée à la valeur représentative de trois fois la SMI ;

— en outre, lorsque la valeur totale des biens ruraux tels qu'ils viennent d'être définis (biens ruraux loués à long terme et parts de GFA), transmis par le défunt ou le donateur à chaque héritier ou donataire excède 500 000 F, l'exonération des 3/4 est ramenée à 1/2.

Il convient de noter que l'exonération attachée à la première mutation des parts de groupement foncier agricole est indépendante de celle applicable à la première mutation des terres agricoles louées par bail à long terme ; il est, dans ces conditions, possible d'imaginer que ces deux exonérations s'appliquent successivement si entre la première et la seconde mutation un groupement foncier agricole est constitué par les bénéficiaires de la première mutation.

#### **Bois et forêts**

Une exonération des 3/4 des droits de mutation à titre gratuit est applicable lors de chaque mutation de parcelles en nature de bois et forêts sous la double condition :

— que les bénéficiaires de la transmission prennent l'engagement d'exploiter pendant 30 ans lesdites forêts suivant un régime normal d'exploitation, en faisant agréer, le cas échéant, un plan simple de gestion ;

— qu'un certificat émanant de la Direction Départementale de l'Agriculture soit produit en même temps que l'enregistrement de ladite mutation et atteste la possibilité d'exploitation et d'aménagement desdites parcelles.

#### **Parts de Groupement Forestier**

Chaque mutation à titre gratuit des parts de groupement forestier est comme celle des parcelles en nature de forêt, exonérée des 3/4 des droits de mutation à titre gratuit sous les conditions analogues de production d'un certificat de la DDA et d'engagement du groupement forestier de soumettre les parcelles dont il est propriétaire à un régime d'exploitation normal. En outre, lorsque le groupement

forestier a à son actif des friches, landes ou terrains pastoraux, il doit s'engager à les reboiser et à les soumettre à un régime d'exploitation normal. Toutefois, cette exonération n'est applicable que si les parts sont détenues par leur titulaire depuis plus de deux ans lorsque celles-ci ont été acquises à titre onéreux depuis le 5 septembre 1979.

### **Mutations à titre onéreux**

Lors de la cession ou de la **vente d'immeubles ruraux** la taxe de publicité foncière (11,80 %) est réduite à 0,60 % à condition :

- qu'au jour de l'acquisition les immeubles soient exploités en vertu d'un bail consenti à l'acquéreur, à son conjoint, à ses ascendants ou aux descendants de son conjoint et enregistré ou déclaré depuis au moins 2 ans ;
- que l'acquéreur prenne l'engagement pour lui ou ses ayants cause à titre gratuit, de mettre personnellement en valeur lesdits biens pendant un délai minimal de 5 ans à compter de la date du transfert de la propriété ; l'apport par l'acquéreur des biens ainsi acquis à un groupement foncier agricole n'a pas pour effet de remettre en cause le régime de faveur.

La cession de gré à gré des **cheptels** et autres mobiliers dépendant d'une exploitation agricole est enregistrée au seul droit fixe lorsqu'elle n'est pas corrélatrice à la vente totale ou partielle du fonds (terres et bâtiments).

### **LES DIFFICULTÉS DE MISE EN APPLICATION**

La combinaison des différents avantages fiscaux étudiés ci-dessus suggère immédiatement une première manière, pour le chef d'entreprise agricole, de procéder à la transmission de son entreprise ; nous verrons cependant que cette première manière de procéder peut se révéler extrêmement coûteuse et qu'il faut, dans ces conditions, envisager d'autres solutions.

#### **Un schéma qui paraît idéal**

En première analyse, il serait possible de concevoir que le père exploitant agricole, souhaitant transmettre son exploitation à l'un de ses enfants, procède de la manière suivante :

- conclusion d'un bail à long terme au profit du fils successeur ;
- donation-partage du capital foncier entre ses enfants au bénéfice de l'exonération des 3/4 des droits de mutation à titre gratuit.

Notons qu'à l'égard du fils successeur et titulaire du bail à long terme, l'exonération des 3/4 des droits sera limitée à la valeur correspondant à une fois et demie la SMI ; toutefois, si la donation-partage ne comporte pas un partage pur et simple des biens (par exemple existence d'une soule), la taxation de la donation doit se faire non à partir de l'allotissement réel reçu par chacun des enfants, mais en fonction des droits théoriques de chacun dans la masse partageable ; il résulte de cette règle admise par l'Administration que le fils titulaire du bail à long terme n'est censé recevoir dans le capital foncier que ses droits théoriques dans celui-ci même s'il se trouve attributaire de la totalité de celui-ci ; l'exonération des 3/4 (ou de 1/2)

s'applique ainsi sans aucune autre limitation à hauteur du montant théorique des droits des cohéritiers du fils successeur ;

— donation ou cession du matériel et du cheptel : les droits de mutation à titre gratuit sont dus dans le premier cas, le droit fixe dans le second.

### **Les conséquences désastreuses d'un tel schéma**

La première conséquence fiscale importante de cette manière de procéder tient au fait qu'en concluant un bail à long terme au profit de son fils, le père cesse son activité ; il en résulte que fiscalement il y aurait lieu non seulement de taxer les résultats en suspens au jour de ladite cessation mais aussi de taxer les plus-values latentes sur les éléments de l'actif immobilisé (notamment sur les terres si celles-ci sont inscrites au bilan). Il faut à cet égard remarquer que ce dernier chef de taxation se révèle plus sévère que si la mutation résultait du décès de l'exploitant ; en effet, en cas de décès, toutes les plus-values seraient taxées suivant le régime des plus-values à long terme alors qu'en cas de cessation d'activité durant la vie de l'exploitant l'application des règles de droit commun, conduit à imposer certaines d'entre elles suivant le régime des plus-values à court terme (biens détenus depuis moins de deux ans ou autres biens à hauteur des amortissements pratiqués).

En outre, en cas de cession du matériel représentatif du capital d'exploitation concomitant à la donation du capital foncier, les droits de mutation ne seraient-ils pas dus en raison de cette concomitance ?

### **Les remèdes envisageables**

Une première manière d'atténuer les conséquences fiscales liées à la cessation d'activité du chef d'exploitation peut consister à établir non un bail à long terme classique mais un **bail à métayage à long terme** ; en effet, sur le plan fiscal, le propriétaire d'une exploitation donnée en métayage est considéré comme ayant une activité agricole, taxable à ce titre dans la catégorie des bénéficiaires agricoles ; il est alors possible de soutenir que la conclusion d'un bail à métayage ne constitue pas pour l'exploitant une cessation d'activité puisqu'au travers dudit métayage il continue son exploitation.

En réalité, les solutions aux problèmes de transmission des entreprises agricoles doivent se préparer longtemps à l'avance et l'on mesure ici tout l'intérêt qu'il y a d'une part de dissocier le capital foncier du capital d'exploitation et d'autre part d'inclure ledit capital d'exploitation en société.

### **LA RESTRUCTURATION PRÉALABLE DE L'ENTREPRISE AGRICOLE**

La procédure - nécessaire - pour dissocier le capital foncier du capital d'exploitation a été largement pratiquée dans le monde industriel et commercial. Elle conduit à constituer soit une société foncière, soit une société d'exploitation, soit les deux. Les motivations d'une telle opération se retrouvent bien évidemment en ce qui concerne l'agriculture. Les structures d'accueil présentent cependant quelques spécificités.

## Les motivations d'une mise en société

Elles sont multiples et diverses ; nous ne retiendrons ici que les principales.

— **Sur le plan patrimonial**, la mise en société du foncier ou du capital d'exploitation permet d'éviter qu'au décès du chef d'entreprise, s'ouvre une période d'indivision ; chacun sait en effet que le régime d'indivision, de par l'absence d'organisation, conduit à des risques de mésentente et de paralysie extrêmement sérieux ; la société permet d'assurer la gestion du patrimoine social par l'intermédiaire d'organes sociaux nommés sur une base majoritaire alors que l'indivision suppose l'accord constant et permanent de tous les indivisaires. En outre, il est beaucoup plus aisé de procéder au partage de parts de sociétés qu'à celui du domaine ou de l'exploitation proprement dite.

— **Sur le plan fiscal**, la transmission de l'exploitation se présente dans des conditions beaucoup plus favorables ; nous avons vu en effet que la cession de toute entreprise individuelle s'analysait comme une cessation d'activité au niveau du cédant ce qui entraîne notamment la taxation des plus-values latentes ; cette conséquence peut se révéler extrêmement lourde en matière agricole, notamment lorsque les terres sont inscrites au bilan de l'entreprise ; en revanche, la mutation des parts sociales n'entraîne pas en principe une cessation d'activité au niveau de l'entreprise ; seront donc seules taxées, sur le plan des droits d'enregistrement, la mutation des parts et sur le plan de la fiscalité directe, l'éventuelle plus-value dégagée par le cédant avec un régime de report de taxation en cas de mutation à titre gratuit.

— **D'une manière générale**, la transmission des parts de la société d'exploitation se fera avec toute la souplesse nécessaire. Celle-ci peut en effet être effectuée progressivement tout en gardant au cédant sa position de gérant continuant, le cas échéant, à participer à l'exploitation.

## Les structures d'accueil

Sur le plan foncier, il serait certes possible de constituer une société civile de droit commun ; toutefois et dans la mesure où l'actif doit être constitué de seuls immeubles ruraux, le choix du GFA sera plus rationnel dans le cas où les exonérations vues ci-dessus pourront être appliquées. Il convient à cet égard de noter que le régime des GFA est tout à fait comparable à celui d'une société civile, seul l'objet social se trouve plus restrictif : acquisition, gestion et conservation des immeubles ruraux ; en outre, les apports doivent porter sur la pleine propriété des immeubles.

En ce qui concerne la société d'exploitation, il s'agira le plus souvent d'une société de droit commun ou d'une EARL ; il faut cependant réserver le cas particulier des GAEC qui présentent certains avantages fiscaux, mais qui supposent la participation au travail de chacun des associés.

## La mise en place des structures

Le problème est extrêmement simple lorsqu'il s'agit de réaliser l'investissement immobilier des exploitations ; un GFA peut alors être constitué à cet effet ; si des emprunts sont contractés pour cette acquisition, ils viennent en déduction des revenus fonciers (le fermage) encaissés par le GFA. Corrélativement, l'exploitation passe en charges le montant du fermage, ce qui de ce point de vue, peut se révéler fiscalement intéressant.

La situation est plus délicate à aménager lorsqu'il s'agit de « sortir » le capital foncier du bilan de l'entreprise individuelle ; le retrait des immeubles dans le patrimoine privé de l'exploitant est en principe un fait générateur de plus-value taxable et la situation est à examiner pour chaque cas particulier.

La constitution d'une société d'exploitation ne pose pas de problème particulier. On regrettera seulement que le régime de faveur applicable en cas de constitution de société par apport de l'ensemble des éléments d'une exploitation ne permette pas, comme cela est le cas en matière industrielle et commerciale, de dissocier les biens immobiliers du reste de l'exploitation.

Lors de la constitution de chacune de ses sociétés, il pourra être envisagé de faire participer les enfants au capital de celle-ci.

**En conclusion**, on ne soulignera jamais assez la complexité du problème de la transmission du patrimoine agricole puisqu'il faut tenir compte de tous les aspects fiscaux et juridiques, notamment de l'égalité à maintenir entre les enfants.

Pour éviter toutes les conséquences susceptibles de se produire lors de l'ouverture de sa succession, le chef d'entreprise agricole conscient de ses responsabilités doit élaborer un véritable plan de transmission de son entreprise. L'expérience démontre à cet égard que le chef d'entreprise ne doit faire aucunement confiance à l'avenir en espérant que les héritiers régleront au mieux, « le moment venu », le sort de l'exploitation agricole. Cette question doit au contraire être posée très clairement dès que les enfants se trouvent à même d'exprimer dans le cadre d'une franche concertation, leur point de vue ; cela suppose le plus souvent qu'après une restructuration de l'entreprise celle-ci peut être « répartie » d'une manière différenciée entre les enfants.

## ABRÉVIATIONS UTILISÉES

CGI	: Code Général des Impôts
DDA	: Direction Départementale de l'Agriculture
EARL	: Entreprise à Responsabilité Limitée
GAEC	: Groupement Agricole d'Exploitation en Commun
GFA	: Groupement Foncier Agricole
SMI	: Surface Minimum d'Installation