

BULLETIN  
200-5

Numéro 5

# ROCHE GUERIN Avocats

## ■ Votre déclaration IFI

Déclaration relative à l'Impôt sur la Fortune  
Immobilière

Consulter aussi : [www.rocheguerin.com](http://www.rocheguerin.com)

© Publication mensuelle MAI 2022 - Envoi n°200-5

2042-IFI  
cerfa  
N°15798\*05

# REVENUS 2021 IMPÔT SUR LA FORTUNE IMMOBILIÈRE 2022

# 22



DIRECTION GÉNÉRALE  
DES FINANCES PUBLIQUES

Nom	
Prénom	
Adresse	

Si vous déclarez vos revenus en ligne, déclarez en même temps votre patrimoine soumis à l'IFI et ne renvoyez pas cette déclaration.

Si vous déposez une déclaration de revenus papier, joignez impérativement cette déclaration à votre déclaration de revenus.

### SITUATIONS PARTICULIÈRES

En cas de concubinage, cochez la case ..... 9GI

Nom et prénom du concubin .....

Nom de naissance .....

Date et lieu de naissance .....

Numéro fiscal du concubin .....

n° 72

En cas de mariage ou de Pacs en 2021, si vous avez opté pour la déclaration séparée de vos revenus 2021, cochez la case ..... 9GM

Nom et prénom du conjoint .....

Nom de naissance .....

Date et lieu de naissance .....

Numéro fiscal du conjoint .....

En cas de dépôt d'une déclaration n°2042-IFI avec une déclaration allégee 2042-IFI-COV sans revenu, cochez la case ..... n° 80 9GN

### IDENTIFICATION DES ENFANTS MINEURS

Identité des enfants mineurs dont vous-même, ou votre conjoint, partenaire lié(e) par un Pacs ou concubin(e), êtes l'administrateur légal.

Nom, prénom ..... <input type="text"/>	Date de naissance ..... <input type="text"/>	Nom, prénom ..... <input type="text"/>	Date de naissance ..... <input type="text"/>
Nom, prénom ..... <input type="text"/>	Date de naissance ..... <input type="text"/>	Nom, prénom ..... <input type="text"/>	Date de naissance ..... <input type="text"/>

n° 72

### RENSEIGNEMENTS COMPLÉMENTAIRES

### SIGNATURE DU OU DES DÉCLARANTS (le cas échéant: conjoint(e), partenaire de pacs, concubin(e))

À ..... Le .....

n° 74

2042-IFI Impression: PABAGON 2021TR0207 115221

En application de la loi n° 78-17 du 6 juin 1978 « informatique et libertés », vous pouvez accéder aux données fiscales vous concernant et demander leur rectification, sous certaines réserves, auprès de votre centre des finances publiques. Les données que vous déclarez sont utilisées aux fins de gestion et de recoupement par l'administration fiscale.



**VOTRE PATRIMOINE NET IMPOSABLE AU 1.1.2022 EST SUPÉRIEUR À 1 300 000 €**

Détaillez votre actif et votre passif ci-dessous et remplissez les annexes pages 3 à 12. Le cas échéant, joignez également après les avoir complétées, les annexes complémentaires disponibles sur [impots.gouv.fr](https://impots.gouv.fr)

**BIENS AFFECTÉS À L'ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE ET EXONÉRÉS** (annexe 1)

Vous avez rempli et déposé l'annexe 1, cochez la case ..... n° 130 9BZ

**BIENS DÉTENUS DIRECTEMENT** (annexe 2)**IMMEUBLES BÂTIS**

Résidence principale (après abattement) ..... 9AA  n° 142 s.

Autres immeubles bâtis ..... 9AB

**IMMEUBLES NON BÂTIS, PARTS DE GROUPEMENTS FORESTIERS OU FONCIERS**

Bois, forêts et parts de groupements forestiers exonérés partiellement (avant exonération) ..... 9AC

Vous demandez pour la première fois à bénéficier de l'exonération partielle pour vos bois, forêts ou parts de groupements forestiers, cochez la case ..... 9AE

Biens ruraux loués à long terme exonérés partiellement (avant exonération) ..... 9AD  n° 170 s.

Parts de Groupements Fonciers Agricoles et de Groupements Agricoles Fonciers exonérés partiellement (avant exonération) ..... 9BA

Autres biens non bâtis ..... 9BB

**BIENS DÉTENUS INDIRECTEMENT** (annexe 3)

Fraction de la valeur des parts ou actions représentative des immeubles (y compris détention via l'unité de compte d'une assurance-vie rachetable ou d'un contrat de capitalisation) ..... 9CA  n° 220 s. et n° 250 s.

**PASSIF ET AUTRES DÉDUCTIONS APRÈS APPLICATION ÉVENTUELLE DU PLAFONNEMENT DES DETTES** (annexe 4)

Dettes afférentes aux travaux réalisés ..... 9GF  n° 260 s.

Autres dettes dont IFI théorique ..... 9GH

**VERSEMENTS OUVRANT DROIT À RÉDUCTION D'IMPÔT**

Dons à des organismes d'intérêt général établis en France ..... 9NC  n° 375 s.

Dons à des organismes d'intérêt général établis dans un autre État européen ..... 9NG

**PLAFONNEMENT** (annexe 5)

Impôts dus au titre des revenus et produits 2021 ..... 9PR  n° 300 s.

*N'ajoutez pas le montant de l'IFI 2022 : il est automatiquement inclus dans le calcul de votre plafonnement*

Revenus et produits de l'année 2021 en cas de montant négatif, inscrivez « 0 » ..... 9PX

**IMPÔTS PAYÉS À L'ÉTRANGER DONT LES CARACTÉRISTIQUES SONT SIMILAIRES À CELLES DE L'IFI** (annexe 6) ..... 9RS  n° 360 s.













## ANNEXE 5

## CALCUL DES ÉLÉMENTS DE PLAFONNEMENT DE L'IFI

n° 300 s.

Si vous bénéficiez du plafonnement, utilisez cette fiche de calcul. Procédez alors selon les modalités suivantes :

1° Remplissez le tableau A. Pour cela, il vous appartient de calculer personnellement les cotisations d'impôt sur le revenu à prendre en compte en consultant le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr). Les calculs du tableau A ont pour résultat le montant de la ligne 9PR ;

2° Complétez le tableau B : vous obtenez la valeur de la ligne 9PX.

## A. IMPÔTS DUS EN FRANCE ET À L'ÉTRANGER AU TITRE DES REVENUS ET PRODUITS DE 2021

		DÉCLARATION DE REVENUS 1	
		REDEVABLE de l'IFI	PERSONNES dont les biens n'entrent pas dans l'assiette de l'IFI du redevable
REVENUS ET PRODUITS montant net imposable		1	2
Traitements et salaires			
Pensions, retraites, rentes			
Revenus de valeurs et capitaux mobiliers			
Revenus fonciers			
Bénéfices agricoles			
Bénéfices industriels et commerciaux			
Bénéfices non commerciaux			
Rémunérations des gérants et associés			
Plus-values soumises au taux proportionnel ou au barème progressif			
SOUS TOTAL		<b>A</b>	<b>B</b>
REVENU TOTAL IMPOSABLE avant imputation des déficits, charges et abattements		<b>C = A + B</b>	
Pourcentage		<b>D = A / C</b>	
<b>IMPÔTS NETS À PAYER PAR LE REDEVABLE DE L'IFI</b>			
IMPÔT SUR LES REVENUS soumis au barème progressif au titre de 2021 (avant imputation des seuls crédits d'impôt représentatifs d'une imposition payée à l'étranger et des retenues non libératoires)		<b>E</b>	
Montant de l'IMPÔT SUR LES REVENUS progressif à prendre en considération		<b>F = E x D</b>	
Contribution exceptionnelle sur les hauts revenus		<b>G</b>	
IMPÔT SUR LES REVENUS soumis à taux proportionnels		<b>H</b>	
IMPÔT ACQUITTÉ À L'ÉTRANGER (n'ayant pas donné lieu à un crédit d'impôt représentatif d'une imposition payée à l'étranger)		<b>I</b>	
PRÉLÈVEMENTS LIBÉRATOIRES ACQUITTÉS EN 2021		<b>J</b>	
Montant des prélèvements sociaux (CSG, CRDS, ...), au taux global de 17,2 % s'agissant par exemple des revenus du patrimoine, contribution salariale sur les gains de levée d'options ou d'acquisition d'actions gratuites, contribution sociale sur les gains de parts de <i>carried interest</i> et contribution sur les « retraites chapeau »		<b>K</b>	
<b>TOTAL</b>		<b>L = F + G + H + I + J + K</b>	

n° 317 s.





## B. REVENUS DU REDEVABLE À PRENDRE EN COMPTE

REVENUS ET PRODUITS PERCUS au titre de 2021 en France et à l'étranger	MONTANT BRUT	FRAIS PROFESSIONNELS Montant éventuellement plafonné	MONTANT NET DE FRAIS PROFESSIONNELS
	1	2	1 - 2
Traitements, salaires (y compris les avantages en nature)		a	
Pensions, retraites, rentes			
Rentes viagères à titre onéreux (fraction imposable en fonction de l'âge du crédientier lors de l'entrée en jouissance)			b
Revenus de valeurs et capitaux mobiliers (y compris crédits d'impôt, avant abattement)		c	
Revenus fonciers			d
Bénéfices agricoles (avant majoration pour les personnes n'adhérant pas à un centre de gestion agréé)			d
Bénéfices industriels et commerciaux (avant majoration pour les personnes n'adhérant pas à un centre de gestion agréé)			d n <sup>os</sup> 345 s.
Bénéfices non commerciaux (avant majoration pour les personnes n'adhérant pas à une association agréée)			d
Rémunération des gérants et associés		a	
Déficit catégoriel antérieur dont l'imputation sur le revenu global n'est pas autorisée par l'article 156 du CGI et imputé sur les revenus de mêmes catégories			-
Plus-values y compris celles exonérées d'impôt sur le revenu (avant seuils, réductions et abattements)			
Revenus exonérés d'impôt sur le revenu et autres revenus			
Revenus perçus à l'étranger			
Produits soumis à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu			
<b>REVENU DISPONIBLE DU REDEVABLE</b> Somme à reporter ligne 9PX de la déclaration			<b>9PX</b>

a. Selon l'option choisie sur la déclaration de revenus 2021 : 10 % ou frais réels

b. Fraction imposable. Moins de 50 ans : 70 % ; 50 à 59 ans : 50 % ; 60 à 69 ans : 40 % ; plus de 69 ans : 30 %

c. Frais de garde ou d'encaissement  
d. À l'exclusion de certains déficits

## REVENUS DU REDEVABLE AU SENS DE L'IFI A PRENDRE EN COMPTE

## REVENUS SOUMIS À L'IR

- Les revenus nets de frais professionnels perçus par le foyer fiscal en 2021 avant toute déduction et abattement et après déduction des seuls déficits catégoriels imputables sur le revenu global c'est-à-dire ceux constatés dans le cadre d'une activité professionnelle : BIC (à l'exclusion des déficits à caractère non professionnel et de ceux des loueurs en meublés non professionnels), BNC provenant de l'exercice d'une profession libérale ou des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants (à l'exclusion des déficits non commerciaux à caractère non professionnel), BA (à l'exclusion des déficits agricoles lorsque le total des autres revenus nets catégoriels dépasse 113 544 €).
- Les autres revenus, revenus fonciers, rentes viagères à titre onéreux pour leur montant net et les RCM pour leur montant net avant abattement. En revanche, ne sont pas pris en compte les déficits provenant d'une activité patrimoniale tels que, notamment, les déficits fonciers résultant d'intérêts d'emprunt ou d'autres dépenses pour la fraction du déficit excédant 10 700 €.
- Les déficits catégoriels dont l'imputation sur le revenu global au titre de l'année de leur réalisation n'est pas autorisée par l'article 156 du CGI,

sont retenus pour le calcul du plafonnement au titre de l'année de leur imputation sur les revenus de la même catégorie. Le montant imputable ne peut excéder le montant total des revenus.

- Les plus-values sont déterminées sans considération des seuils, réductions et abattements prévus par la loi. Ainsi, pour les plus-values immobilières, il n'est pas tenu compte de la réduction à taux progressif par année de détention. Pour les valeurs mobilières, il n'est pas tenu compte de l'abattement progressif pour durée de détention (abattement commun de 50 % ou 65 % ou abattement renforcé de 50 %, 65 % ou 85 %), ni de l'abattement spécifique prévu au profit des dirigeants de PME européennes qui cèdent les titres de leur société en vue de leur départ à la retraite, au profit des impatriés, ni de la moins-value nette sur cessions de valeurs mobilières cotées et non cotées ainsi que de la perte sur les produits dérivés.

Les moins values qui n'ont pas pu être prises en compte au titre de l'année de leur réalisation sont retenues l'année de leur imputation à l'impôt sur le revenu pour le calcul du second terme de comparaison.

Remarque. En cas de décès, les revenus du conjoint décédé imposés dans la déclaration commune d'impôt sur le revenu sont exclus de la somme des revenus nets. Pour les époux mariés sous un régime de

communauté, les revenus et produits portés sur cette déclaration et qui proviennent de la communauté sont retenus pour la moitié de leur montant.

## REVENUS EXONÉRÉS D'IR ET AUTRES REVENUS RÉALISÉS EN FRANCE OU HORS DE FRANCE EN 2021

- Revenus, notamment de placements, exonérés d'impôt sur le revenu (livret A, livret de développement durable...);
- plus-values immobilières exonérées d'impôt sur le revenu (habitation principale, immeuble détenu depuis plus de 30 ou de 22 ans...) sans considération des réductions et abattements, même exceptionnels;
- autres revenus, dont les produits attachés aux bons et contrats de capitalisation ainsi qu'aux placements de même nature (assurance-vie), qui sont pris en compte lors du dénouement ou du rachat total ou partiel du bon, contrat ou placement.

## PRODUITS DE 2021 SOUMIS, EN FRANCE OU À L'ÉTRANGER, À PRÉLÈVEMENT LIBÉRAIRE DE L'IR

L'appréciation du total des revenus s'effectue abstraction faite des charges du revenu global, de l'abattement prévu en faveur des personnes âgées ou invalides et de l'abattement pour enfants mariés ou chargés de famille rattachés.





2042-IFI-COV-K



N°15864\*05

22

DÉCLARATION REVENUS 2021

**IMPÔT SUR LA FORTUNE  
IMMOBILIÈRE 2022**

Pour vous renseigner, un numéro ..... ►  
ou une adresse internet ..... ►  
ou votre centre des finances publiques ..... ►  
Signez votre déclaration et renvoyez-la à cette  
adresse

DIRECTION GÉNÉRALE  
DES FINANCES PUBLIQUES



Date limite
Internet
Papier

n° 80

VOTRE N° FISCAL
DÉCLARANT 1
DÉCLARANT 2

**VOUS AVEZ CHANGÉ D'ADRESSE EN 2021**

DATE DU DÉMÉNAGEMENT | | | | 2 | 0 | 2 | 1 |

Adresse au 1<sup>er</sup> janvier 2021

N° RUE

CODE POSTAL COMMUNE

Appartement

N° ÉTAGE ESCALIER BÂTIMENT RÉSIDENCE NB. PIÈCES

Statut

PROPRIÉTAIRE  LOCATAIRE  COLOCATAIRE  HÉBERGÉ GRATUITEMENT

NOM DU PROPRIÉTAIRE NOM DU COLOCATAIRE

**VOUS AVEZ CHANGÉ D'ADRESSE EN 2022**

DATE DU DÉMÉNAGEMENT | | | | 2 | 0 | 2 | 2 |

Adresse actuelle

N° RUE

CODE POSTAL COMMUNE

Appartement

N° ÉTAGE ESCALIER BÂTIMENT RÉSIDENCE NB. PIÈCES

**ÉTAT CIVIL**

DÉCLARANT 1

DÉCLARANT 2

Nom de naissance

Prénoms

Date de naissance

Lieu de naissance

Corrigez

DÉPARTEMENT COMMUNE OU PAYS SI NÉ(É) À L'ÉTRANGER

Nom auquel vos courriers seront adressés

Corrigez

N° téléphone

Corrigez

Mél obligatoire

Corrigez

**SITUATION DU FOYER FISCAL**

Si vous êtes en concubinage, remplissez également le cadre «Situation familiale particulière» de votre déclaration d'Impôt sur la fortune immobilière n° 2042IFI.

Célibataire  Divorcé(e)/séparé(e) D  Veuf(ve) V

Marié(e)s M  Pacsé(e)s O

N° fiscal de votre conjoint:

Date des changements en 2021

Mariage X | | | | 2 | 0 | 2 | 1 | Décès: déclarant 1 Z | | | | 2 | 0 | 2 | 1 |

Pacs X | | | | 2 | 0 | 2 | 1 | déclarant 2 Z | | | | 2 | 0 | 2 | 1 |

Divorce/séparation/rupture de Pacs:

Y | | | | 2 | 0 | 2 | 1 |

N° FIP	SERVICES GESTIONNAIRES	DIR	AFT	DAC
--------	------------------------	-----	-----	-----

2042-IFI-COV-K Impression: IMAGON 2021IR 20181008

# Déclaration n° 2042-IFI

La déclaration d'impôt sur la fortune immobilière doit être souscrite par les personnes dont le patrimoine immobilier, au 1<sup>er</sup> janvier 2022, est supérieur à 1 300 000 € dans les mêmes délais que la déclaration d'ensemble des revenus.

Elle est en principe produite avec la déclaration n° 2042. Dans le cas particulier où le redevable n'a pas de revenus à déclarer (et ne souscrit donc pas de déclaration n° 2042), elle doit être accompagnée d'une déclaration dite « allégée » n° 2042-IFI-COV-K.



## PRINCIPALE NOUVEAUTÉ

- La **date limite** de la déclaration est fixée, en fonction de la domiciliation au 1<sup>er</sup> janvier 2022, aux mardi 24, mardi 31 mai ou mercredi 8 juin 2022 à 23 h 59. Pour les contribuables déposant des déclarations « papier », la date limite de dépôt est fixée au jeudi 19 mai 2022 à 23 h 59 (n° 45).

## GÉNÉRALITÉS

### Exposé sommaire des caractéristiques de l'IFI

1 L'impôt sur la fortune immobilière (IFI), institué par l'article 31 de la loi 2017-1837 du 30 décembre 2017 en remplacement de l'ISF, est dû par les personnes physiques dont le patrimoine immobilier excède 1 300 000 €.

Pour un exposé détaillé de la réglementation de cet impôt, on pourra se reporter à notre documentation

#### Impôt annuel

3 Son fait générateur se situe au **1<sup>er</sup> janvier** de chaque année. C'est à cette date qu'il convient de se placer pour déterminer si les conditions d'assujettissement à l'impôt sont réunies, la composition des patrimoines et l'évaluation des biens, le montant des dettes, la situation du foyer fiscal, le domicile des redevables qui détermine le champ d'application de l'impôt et, le cas échéant, le lieu où la déclaration doit être souscrite.

#### Personnes imposables

5 L'IFI ne concerne que les **personnes physiques**. Les personnes morales de droit public ou de droit privé (sociétés notamment, associations, etc.) n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt.

Seules les personnes dont le patrimoine comprend des biens imposables dont la valeur nette, après déduction des dettes, est supérieure à **1 300 000 €** sont soumises à l'IFI.

#### Imposition par foyer fiscal

7 La limite d'imposition s'apprécie au niveau du foyer fiscal comprenant les conjoints (personnes mariées, liées par un Pacs ou vivant en concubinage notoire) et les **enfants mineurs** dont ils ont l'administration légale des biens.

a) Pour les **personnes mariées**, l'assiette de l'impôt est constituée, en principe, par l'ensemble des actifs immobiliers des deux époux, quel que soit leur régime matrimonial, ainsi que ceux de leurs enfants mineurs dont ils ont l'administration légale des biens.

Toutefois, chacun des époux est soumis à l'IFI à raison de ses biens imposables, ainsi que de ceux de ses enfants mineurs lorsqu'il a l'administration légale de leurs biens, dans deux situations :

- les époux sont séparés de biens et ne vivent pas sous le même toit ;
- les époux sont en instance de divorce ou de séparation de corps et sont autorisés par le juge à résider séparément.

Lorsqu'il en est ainsi, l'administration admet que les biens des enfants mineurs dont les parents exercent conjointement l'administration légale soient répartis par moitié entre les deux foyers

b) Pour les partenaires liés par un pacte civil de solidarité (**Pacs**), l'assiette de l'impôt est constituée par l'ensemble de leurs actifs immobiliers ainsi que ceux des enfants mineurs dont ils ont, l'un ou l'autre, l'administration légale des biens

c) Pour les personnes vivant en **concubinage** notoire, l'assiette de l'impôt est également constituée par l'ensemble de leurs actifs immobiliers ainsi que ceux des enfants mineurs dont l'un ou l'autre a l'administration légale des biens.

Il est précisé que le concubinage est défini comme « une union de fait, caractérisée par une vie commune présentant un caractère de stabilité et de continuité, entre deux personnes, de sexe différent ou de même sexe, qui vivent en couple » (C. civ. art. 515-8).

#### Territorialité

##### Personnes physiques domiciliées en France

9 Quelle que soit sa nationalité, un redevable qui a son domicile fiscal en France est imposable sur tous ses **actifs immobiliers situés en France ou hors de France**. Il convient toutefois de tenir compte du domicile fiscal du conjoint et des enfants pour déterminer le champ d'application de l'IFI au regard de chacune de ces personnes. Les critères de domiciliation fiscale sont ceux de l'article 4 B du CGI

**À NOTER** Les Français installés à **Monaco** depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1989 sont redevables de l'IFI dans les mêmes conditions que les personnes domiciliées en France

Par ailleurs, les **personnes qui transfèrent leur domicile en France** après avoir été fiscalement domiciliées à l'étranger pendant les cinq années civiles précédentes ne sont temporairement imposables que sur leurs biens français. Ce dispositif est applicable au titre de chaque année au cours de laquelle le redevable conserve son domicile fiscal en France, et ce, jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de son installation en France

### Personnes physiques domiciliées hors de France

**11** Lorsqu'un redevable n'a pas son domicile fiscal en France, il n'est imposable qu'à raison de ses **biens et droits immobiliers situés en France** et sur ses **parts ou actions de sociétés** ou organismes (établis en France ou à l'étranger) à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de ces mêmes biens ou droits immobiliers.

### Incidence des conventions internationales

**13** En présence d'une convention fiscale bilatérale, le **domicile fiscal** peut s'apprécier selon les règles prévues par la convention. Celle-ci peut prévoir soit un partage d'imposition suivant la catégorie de biens concernés, soit une taxation exclusive dans l'un ou l'autre État

En ce qui concerne les problèmes relatifs au **partage** entre les États **du droit d'imposer** et à **l'élimination des risques de double imposition**, il convient de distinguer trois catégories de pays :

a) **pays avec lesquels il existe une convention** (ou un avenant) **visant expressément l'impôt sur la fortune** (ou les anciens ISF ou IGF) : il est fait application des règles contenues dans les conventions

b) **pays avec lesquels il existe une convention** comportant des dispositions suffisantes pour déterminer les **modalités d'imposition sur la fortune**

c) **autres pays** : ce sont les règles du droit interne qui s'appliquent (avec imputation de l'impôt acquitté à l'étranger).

**À NOTER** Ainsi que l'a précisé l'administration, une convention applicable à l'ISF ne l'est pas nécessairement à l'IFI. Un examen au cas par cas des stipulations conventionnelles est donc nécessaire

### Biens imposables

**15** L'IFI est assis sur l'ensemble des actifs immobiliers non expressément exonérés composant le patrimoine du redevable au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Toute **modification**, intervenant **dans le courant de l'année** d'imposition, de l'importance et de la consistance du patrimoine demeure sans influence sur l'assiette et l'exigibilité de l'impôt dû au titre de l'année en cause.

Sont notamment imposables, **sauf** s'ils peuvent être qualifiés d'**actifs professionnels** :

- les **immeubles non bâtis** (terrains à bâtir, terres agricoles, forêts non exonérées, etc.) ;

- les **immeubles en cours de construction** au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition ;
- les **immeubles bâtis** affectés à un usage d'habitation ou à un usage professionnel, qu'ils soient utilisés directement par le propriétaire ou mis en location ;
- les **droits réels** immobiliers (usufruit, droit d'usage, droit de preneur à bail à construction, etc.) ;
- les **parts ou actions de sociétés à hauteur** de la fraction de leur valeur représentative de **biens ou droits immobiliers** détenus directement ou indirectement par la société.

**17** En matière de **preuve du droit de propriété**, il est fait application des règles de droit civil, en particulier de la théorie de l'accession (C. civ. art. 546).

S'agissant des actions de sociétés non cotées, la preuve du droit de propriété peut également résulter de la présomption portant sur les dirigeants des sociétés émettrices édictée par l'article 754 B du CGI

**19** En ce qui concerne les modalités d'imposition des biens ou droits grevés d'**usufruit**, voir n<sup>os</sup> 97 s.

En ce qui concerne la situation du bénéficiaire d'un **trust**, voir n<sup>os</sup> 113 s.

### Biens exonérés

**21** Les **actifs immobiliers affectés à l'activité professionnelle** du redevable (voir n<sup>os</sup> 500 s.) sont **totale­ment exonérés**. Sont par ailleurs **partiellement exonérés** :

- les **bois et forêts** et parts de groupements forestiers (exonération limitée aux 3/4 de leur valeur, voir n<sup>os</sup> 190 s.) ;
- les **biens ruraux loués par bail à long terme** et les parts de GFA (non exploitants) ne répondant pas à la qualification de biens professionnels (exonération conditionnelle à concurrence des 3/4 si leur valeur totale n'excède pas 101 897 € et pour moitié au-delà de cette limite, voir n<sup>os</sup> 204 s.).

**23** Enfin n'ont pas à être déclarés, dès lors qu'ils n'ont pas de valeur patrimoniale :

- les **contrats d'assurance-vie non rachetables** ;
- le **droit temporaire au logement du conjoint** survivant ;
- les **concessions dans un cimetière** qui confèrent au concessionnaire un droit d'usage avec affectation spéciale, droit qui n'est pas dans le commerce.

### Assiette

**25** Les biens imposables doivent être évalués au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition d'après les règles prévues en matière de droits de succession, c'est-à-dire, en règle générale, d'après leur **valeur vénale réelle**.

Les **dettes** existant au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition sont déductibles pour la détermination de l'assiette de l'impôt, sous réserve qu'elles soient à la charge personnelle du redevable.

Seules peuvent être déduites les dettes **afférentes à des actifs imposables**, le cas échéant à **proportion** de la fraction de leur valeur imposable (c'est le cas, par exemple, des biens partiellement exonérés tels les bois et forêts).

## Calcul

**27** Le calcul de l'impôt consiste à appliquer à la valeur nette du patrimoine imposable le barème fixé par l'article 977 du CGI (voir pour un exemple n° 392).

Les personnes ayant effectué des dons au profit de certains organismes peuvent **imputer** une partie de leur montant sur celui de l'IFI (voir n°s 375 s.).

Pour les redevables domiciliés en France, dans le cas où le montant de l'IFI ainsi calculé, augmenté de l'impôt sur les revenus de l'année précédente, excède 75 % de ces revenus, l'excédent vient en diminution de l'IFI à payer (application de la règle dite « du **plafonnement** », voir ci-après n°s 300 s.).

Les impôts sur la fortune acquittés à l'étranger viennent ensuite en **déduction** (voir n°s 360 s.).

## Personnes tenues de souscrire une déclaration

**29** Seules les personnes possédant au 1<sup>er</sup> janvier 2022 un **patrimoine immobilier** net taxable d'une valeur supérieure à 1 300 000 € sont tenues de souscrire une déclaration d'IFI.

Une seule déclaration est exigible au titre du patrimoine détenu par l'ensemble des membres du foyer fiscal, c'est-à-dire par le contribuable, son conjoint (personnes mariées), partenaire (personnes liées par un Pacs) ou concubin (personnes vivant en concubinage notoire) et par les enfants mineurs dont ces mêmes personnes ont l'administration légale des biens.

En ce qui concerne la signature de la déclaration, voir n° 74.

### Intervention d'une personne autre que le redevable

**31** La déclaration peut être valablement remplie et signée par un **mandataire** (avocat, notaire, expert-comptable) muni d'un mandat spécial pour souscrire la déclaration.

Lorsque le redevable est un incapable, la déclaration est souscrite par son **tuteur** ou son curateur.

En cas de décès du redevable en cours d'année avant d'avoir souscrit la déclaration, celle-ci est souscrite par ses **héritiers**. Le cas échéant, la déclaration peut être produite par le notaire chargé de la succession, à la demande des ayants droit, si la succession n'est pas liquidée à la date de la production de la déclaration (CGI art. 982, I-3 et 204, 2).

**33** Les personnes domiciliées hors de France (autres que celles ayant leur domicile dans un État de l'Espace économique européen) et possédant des biens en France peuvent être invitées par l'administration à désigner un **représentant** en France pour recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'IFI dont elles sont redevables (CGI art. 983).

Cette désignation ne confère en elle-même aucune qualité au représentant pour souscrire la déclaration. Seul un mandat spécial peut autoriser le représentant à établir la déclaration pour le compte du non-résident.

## Établissement de la déclaration

### Formulaires à utiliser

**35** Les obligations déclaratives diffèrent selon que le redevable dépose ou non, par ailleurs, une déclaration d'ensemble de ses revenus.

#### Redevables souscrivant une déclaration de revenus

**37** Les redevables qui souscrivent une déclaration de revenus doivent déclarer leur patrimoine immobilier imposable à l'IFI sur le formulaire n° **2042-IFI-K** préidentifié ou 2042-IFI. Cette déclaration est **annexée** à la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042. Les contribuables doivent cocher la **case 0IF** figurant en bas de la page 1 de la déclaration de revenus n° 2042.

#### À NOTER

Les contribuables, redevables de l'IFI en 2021, ne sont pas éligibles au dispositif de **déclaration automatique**.

#### Redevables ne souscrivant pas de déclaration de revenus

**39** Les redevables qui ne souscrivent pas de déclaration de revenus doivent déclarer leur patrimoine immobilier imposable à l'IFI sur le formulaire n° **2042-IFI-SK** préidentifié ou 2042-IFI. Cette déclaration doit être accompagnée de la déclaration alléguée n° **2042-IFI-COV-K**. Les contribuables doivent cocher la **case 9 GN** figurant sur la page 1 de la déclaration n° 2042-IFI.

#### À NOTER

**1.** Les formulaires n°s 2042-IFI-SK et 2042-IFI-COV-K s'adressent en particulier aux **non-résidents** qui ne disposent pas de revenus de source française (et ne déposent donc pas de déclaration de revenus n° 2042) mais sont néanmoins redevables de l'IFI pour leurs biens et droits immobiliers situés en France et leurs parts ou actions de sociétés à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de ces mêmes biens ou droits immobiliers.

Peuvent également être concernés les **enfants majeurs rattachés** au foyer fiscal de leurs parents pour l'impôt sur le revenu mais qui sont imposés distinctement pour l'IFI.

**2.** Si la déclaration n° 2042-IFI-SK est souscrite par un **professionnel** au titre d'un **mandat écrit**, celui-ci doit apposer son cachet et cocher la **case 0TA** figurant sur la première page de la déclaration (cadre dédié à la signature).

### Modalités de déclaration

**41** La déclaration d'IFI (2042-IFI et le cas échéant 2042-IFI-COV-K) est effectuée selon les mêmes modalités que la déclaration d'ensemble des revenus.

Elle est donc en principe obligatoirement souscrite par voie électronique en déclarant directement le patrimoine sur le site impots.gouv.fr (**déclaration en ligne**) ou en télétransmettant les données à la DGFIP sous forme de fichiers selon la **procédure EDI-IR**.

Le contenu des annexes de la 2042-IFI déclarées en ligne l'année dernière est automatiquement reporté en 2022. Il appartient au redevable de le valider ou de le mettre à jour.

Lorsqu'elle n'est pas souscrite en ligne ou via la procédure EDI-IR, la déclaration est souscrite sur des **imprimés** établis par l'administration ou sur des formulaires édités au moyen de logiciels privés

**43** Les redevables ayant souscrit une **déclaration IFI « papier » en 2021** reçoivent par La Poste les **formulaires préidentifiés** avec une **notice** explicative n° 2042-IFI-NOT et une **fiche de calcul** de l'IFI théorique

Les **nouveaux redevables** dont le patrimoine net taxable est supérieur à 1 300 000 € et les personnes qui, pour une raison quelconque, n'ont **pas reçu les formulaires préidentifiés** peuvent télédéclarer ou télécharger les déclarations n°s 2042-IFI et 2042-IFI-COV-K sur le site internet du ministère des finances ([impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr)) ou les obtenir dans les centres des finances publiques.

## Délais de déclaration

**45** Les délais de déclaration sont ceux applicables en matière d'impôt sur le revenu.

Lorsque la **déclaration est souscrite en ligne**, la date limite de déclaration est fixée comme suit :

- mardi 24 mai 2022 à 23 h 59 pour les personnes domiciliées dans les départements n°s 01 à 19 ;
- mardi 31 mai 2022 à 23 h 59 pour les personnes domiciliées dans les départements n°s 20 à 54 ;
- mercredi 8 juin 2022 à 23 h 59 pour les personnes domiciliées dans les départements n°s 55 à 976.

Pour la **déclaration papier**, la date limite de dépôt est fixée au jeudi 19 mai 2022 à 23 h 59.

*Ces délais s'appliquent également en cas de **décès** du redevable (voir n° 31).*

**À NOTER** Pour les redevables résidents de **Monaco** (qu'ils soient ou non fiscalement domiciliés en France) et pour ceux domiciliés dans un **pays étranger** (européen ou non), la déclaration doit être déposée au plus tard le **24 mai 2022** lorsqu'elle est souscrite en ligne ou le **19 mai 2022** dans les autres cas.

**47** Les **déclarations papier** doivent être adressées :  
– si la **déclaration est préidentifiée**, au service des impôts des particuliers dont l'adresse est préimprimée sur la déclaration même en cas de changement d'adresse ;  
– si la **déclaration n'est pas préidentifiée**, au service des impôts des particuliers du domicile de la personne imposable au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, c'est-à-dire au 1<sup>er</sup> janvier 2022.

Il en est de même lorsque la déclaration est souscrite par une personne autre que le redevable.

Si la **personne imposable n'est pas domiciliée** fiscalement en France, la déclaration est déposée au service des impôts des particuliers non résidents, 10, rue du Centre – TSA 10 010, 93465 Noisy-le-Grand Cedex.

Pour les résidents de la principauté de **Monaco**, la déclaration est à déposer au service des impôts des particuliers de Menton, 7, rue Victor-Hugo, 06507 Menton Cedex.

## LA DÉCLARATION EN DÉTAIL

**60** La déclaration d'IFI se compose d'une **déclaration principale** (n° 2042-IFI-K ou n° 2042-IFI-SK ou n° 2042-IFI) et de six annexes. Les annexes correspondent aux actifs professionnels exonérés, aux éléments du patrimoine à évaluer et à déclarer, aux éléments de passif à déduire et au calcul du plafonnement :

- **annexe 1** : relative aux biens affectés à l'activité professionnelle ;
- **annexe 2** : destinée à la déclaration des immeubles bâtis et non bâtis détenus directement ;
- **annexe 3** : destinée à la déclaration des parts ou actions de sociétés et des contrats d'assurance-vie et de capitalisation ;
- **annexe 4** : destinée à la déclaration et à l'évaluation du passif à déduire ;
- **annexe 5** : relative au calcul des éléments de plafonnement de l'IFI ;
- **annexe 6** : relative à l'imputation de l'impôt sur la fortune acquitté hors de France.

Quant à la **déclaration alléguée n° 2042-IFI-COV-K** à souscrire par les redevables qui ne déposent pas par ailleurs de déclaration de revenus (voir n° 39), elle se compose d'une seule page et permet de donner les indications relatives à l'identification du contribuable et à sa situation de famille (renseignements qui, pour les redevables souscrivant une déclaration de revenus, figurent sur la déclaration n° 2042).

**À NOTER** Les **déclarations n°s 2042-IFI-K et 2042-IFI-SK** sont identiques sous réserve des **deux différences** suivantes :

- l'indication, en première page de la déclaration n° 2042-IFI-K, que le redevable doit produire sa déclaration d'IFI avec sa déclaration de revenus, indication qui ne figure pas sur la déclaration n° 2042-IFI-SK ;
- la case ØTA sur la première page de la déclaration n° 2042-IFI-SK dans le cadre dédié à la signature, cette case ne figure pas sur la déclaration n° 2042-IFI-K. Cette case doit être cochée lorsqu'un professionnel souscrit la déclaration n° 2042-IFI-SK au titre d'un mandat écrit (il doit aussi apposer son cachet).

Sont reproduits en tête du présent Feuille rapide les imprimés de la déclaration n° 2042-IFI, des annexes et de la déclaration n° 2042-IFI-COV-K avec, pour chaque rubrique, un renvoi aux développements correspondants.

**62** La rédaction de la déclaration d'IFI doit s'effectuer dans l'**ordre** suivant :

- première page de la déclaration principale ;
- annexes ;
- deuxième page de la déclaration principale, les cases de cette page ne pouvant pour la plupart être renseignées qu'après avoir rempli les différentes annexes.

**64** La déclaration (déclaration principale et annexes) doit être libellée uniquement en **euros**.

Chaque ligne de la déclaration est **arrondie** à l'euro le plus proche. La part des bases inférieure à 0,50 € est négligée et celle égale ou supérieure à 0,50 € est arrondie à l'euro supérieur.

## ➔ La déclaration principale n° 2042-IFI

**70** Sous la réserve indiquée n° 60, la présentation de la déclaration principale est identique, qu'il s'agisse des formulaires préidentifiés n° 2042-IFI-K ou n° 2042-IFI-SK ou du formulaire non préidentifié n° 2042-IFI.

Bien évidemment, s'agissant de ce dernier formulaire (non préidentifié), les renseignements doivent être indiqués par le déclarant.

### Page 1 de la déclaration

**72 Situation familiale particulière.** Ce cadre doit être rempli uniquement dans les deux cas suivants :

- en cas de concubinage ;
- en cas de mariage ou de Pacs en 2021 avec option pour une imposition séparée des revenus 2021.

**Identification des enfants mineurs.** Ce cadre est destiné à recevoir les indications relatives à l'identité des enfants mineurs, dont l'un des époux, partenaires liés par un Pacs ou concubins est l'administrateur légal.

**À NOTER** En cas de changement autre dans la situation de famille (**divorce, décès**) ou en cas de **changement d'adresse**, ces changements sont signalés soit sur la déclaration d'ensemble des revenus n° 2042 (voir FR 20/22 inf. 1 n°s 152 s.) soit sur la déclaration alléguée 2042-IFI-COV-K (pour les contribuables qui ne souscrivent pas de déclaration de revenus : voir n° 80).

**74 Signature.** La **déclaration** souscrite **en ligne** est signée électroniquement (voir FR 20/22 inf. 1 n° 62). Pour les **déclarations « papier »**, le cadre réservé à l'apposition de la signature se trouve au bas de la page 1.

Pour les **personnes mariées** et sauf dans les cas d'imposition séparée (n° 7), la déclaration doit obligatoirement être signée par les deux époux (CGI art. 982, I-2). Cette règle, analogue à celle prévue à l'article 170, I bis du CGI en matière d'impôt sur le revenu, autorise l'administration à considérer que la déclaration signée par l'un des époux est opposable à l'autre.

De même, en cas de **Pacs** (CGI art. 982, I-2), la déclaration doit être signée par les deux partenaires.

Pour les personnes vivant en **concubinage** notoire, la déclaration doit être signée par le concubin l'ayant souscrite.

Lorsqu'elle est souscrite par une **personne autre** que le **redevable**, la déclaration doit être signée par le déclarant.

### Page 2 de la déclaration

**76** Cette page est, pour une grande part, destinée à recevoir la **récapitulation des éléments de la base imposable**, qui sont détaillés dans les différentes annexes (voir n°s 85 s.), mais elle permet également de déclarer la **valeur globale** de l'ensemble des **biens** entrant dans le champ de l'IFI mais **exonérés** (qui ne sont donc pas déclarés dans les annexes : voir n° 89).

C'est, par ailleurs sur cette page que doivent être déclarés les **dons** à des organismes d'intérêt général (n°s 375 s.).

## ➔ La déclaration alléguée n° 2042-IFI-COV-K

**80** Comme indiqué n° 39, cette déclaration doit être souscrite par les redevables qui ne souscrivent pas par ailleurs une déclaration d'ensemble de leurs revenus.

Les redevables concernés doivent également cocher la case 9 GN page 1 de la déclaration n° 2042-IFI.

**Adresse.** Les cadres « Vous avez changé d'adresse en... » doivent être remplis en cas de changement d'adresse en 2021 ou en 2022.

**État civil.** Corriger, s'il y a lieu, les mentions inexacts ou inscrire les renseignements prévus qui n'ont pas été complétés, relatifs à l'état civil du redevable ainsi qu'à celui de son conjoint, partenaire lié à lui par un Pacs ou concubin notoire.

**Situation du foyer fiscal.** La situation de famille du redevable ne fait pas partie des données qui sont prérenseignées. Ce cadre doit donc dans tous les cas être complété par le redevable.

Le numéro fiscal du conjoint figurant dans ce cadre n'est à remplir par le contribuable qu'en cas de mariage ou de Pacs durant l'année 2021.

## ➔ Les annexes

**85** Les annexes sont destinées à l'énumération des biens imposables (annexes 2 et 3) et des dettes à déduire (annexe 4). Elles permettent également de détailler les éléments servant au calcul du plafonnement (annexe 5) et de calculer le montant de l'impôt sur la fortune acquitté hors de France imputable sur l'IFI (annexe 6). L'annexe 1, enfin, doit être utilisée par les redevables qui possèdent, directement ou indirectement, des biens immobiliers affectés à leur activité professionnelle exercée à titre individuel ou au travers d'une société.

**87 Remarques : a.** Les éléments constitutifs du patrimoine (actif et passif) sont énumérés, selon leur nature, sur les annexes prévues à cet effet.

À chaque bien est attribué un numéro distinct, **en commençant par le chiffre 1 pour chaque annexe**. Cette numérotation est poursuivie pour chaque type d'annexe, lorsqu'il est nécessaire d'utiliser plusieurs exemplaires d'un même type. Constituent, en pratique, un **numéro distinct**, soit un élément isolé, soit plusieurs éléments qui, ayant les mêmes caractéristiques, peuvent être déclarés globalement.

**b.** Le cas échéant, des **feuilles complémentaires** (disponibles sur le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr)) d'une même annexe peuvent être utilisés. Le dernier feuillet établi totalise le montant à reporter page 2 de la déclaration principale sur la ou les lignes identifiées par les mêmes lettres majuscules.

### Précisions concernant certains biens

#### Biens exonérés

**89** Les **biens totalement exonérés** de l'IFI n'ont pas en principe à être déclarés.

*Toutefois, les redevables possédant, à titre individuel ou dans le cadre d'une société, des biens affectés à leur activité professionnelle principale doivent fournir des renseignements complémentaires en annexe 1 (voir n°s 130 s.).*

Les **biens partiellement exonérés** doivent, quant à eux, être normalement déclarés. Il en est ainsi des bois et forêts et des parts de groupements forestiers, des biens ruraux et des parts de GFA non professionnels ou encore des biens utilisés pour partie seulement à titre professionnel.

### Biens indisponibles hors de France

**91** Les biens, quelle qu'en soit la nature, situés hors de France, indisponibles par suite de **mesures prises par un gouvernement étranger** doivent être déclarés, dès lors qu'ils appartiennent à une personne tenue de souscrire une déclaration au titre des autres biens composant son patrimoine. Mais la **mention « indisponible »** est portée dans les colonnes destinées à l'indication de leur valeur. Il appartient au déclarant de **justifier** de l'existence de la mesure qui rend le bien indisponible.

Cette valeur ne sera mentionnée que sur la déclaration déposée au titre de l'année suivant celle où ces biens seront devenus disponibles.

### Biens mixtes (en partie professionnels, en partie privés)

**93** Si certains biens possédés sont des biens mixtes, en partie à usage professionnel et en partie à usage privé, ils doivent être déclarés sur l'annexe 2, mais seule la **valeur de la part non professionnelle** est à porter dans la rubrique « Valeur déclarée ». Doit également être précisé dans la colonne prévue à cet effet le pourcentage (ou la fraction) du bien considéré comme non professionnel et donc taxable.

### Biens en indivision

**95** Seule la **valeur de la quote-part** des biens indivis appartenant au redevable est à déclarer. La quotité de droits détenus par le redevable doit être mentionnée dans la colonne « Nature des droits détenus sur le bien », annexe 2 et annexe 3 selon le cas.

### Biens grevés d'un droit d'usufruit, d'habitation ou d'usage

#### Usufruit

**97** Les biens grevés d'un usufruit doivent être compris dans le patrimoine de l'usufruitier pour leur valeur en pleine propriété (CGI art. 968). Mais, bien entendu, **lorsque l'usufruit ne porte que sur une fraction du bien**, l'usufruitier ne doit déclarer que la même fraction de la valeur de la toute propriété du bien (par exemple, une personne propriétaire de l'usufruit du quart d'un bien ne doit déclarer que le quart de la valeur en pleine propriété de ce bien).

**99** Le principe de la taxation dans le patrimoine de l'usufruitier de la valeur totale du bien dont la propriété est démembrée comporte trois exceptions prévues par la loi.

**Dans ces trois situations visées ci-après**, les biens dont la propriété est démembrée sont compris respectivement dans les patrimoines de l'usufruitier et du nu-propiétaire. L'**usufruit** et la **nue-propriété** des biens doivent donc être **déclarés distinctement** par l'usufruitier

et le nu-propiétaire en retenant obligatoirement l'évaluation résultant de l'application du barème légal ci-après (CGI art. 669) :

Âge de l'usufruitier	Valeur de l'usufruit	Valeur de la nue-propriété
Jusqu'à 20 ans	90 %	10 %
De 21 à 30 ans	80 %	20 %
De 31 à 40 ans	70 %	30 %
De 41 à 50 ans	60 %	40 %
De 51 à 60 ans	50 %	50 %
De 61 à 70 ans	40 %	60 %
De 71 à 80 ans	30 %	70 %
De 81 à 90 ans	20 %	80 %
À partir de 91 ans	10 %	90 %

Les exceptions au principe de l'imposition sur la valeur de la pleine propriété sont les suivantes.

**1) Le redevable a vendu la nue-propriété** des biens pour ne conserver que l'usufruit et la vente a été faite au profit de **personnes autres que les héritiers présomptifs** du vendeur, de ses donataires ou des personnes réputées interposées (père, mère, enfants et descendants, époux de l'héritier ou du donataire).

Ainsi, la règle de l'imposition de l'usufruitier sur la valeur de la toute propriété du bien doit être écartée en cas de **vente** de la nue-propriété d'un bien à **une société**, même si cette dernière est dirigée par les héritiers présomptifs de l'usufruitier (CA Versailles 6-6-2002 n° 00-8166 : ENR-XII-5250). À noter que la cour d'appel de Colmar a toutefois adopté une solution contraire

**2) Le démembrement de propriété** (séparation de l'usufruit et de la nue-propriété) résulte de l'application de l'une des **dispositions légales** suivantes :

- articles 757 ou 767 ancien du Code civil relatifs à l'**usufruit légal du conjoint survivant**. Le redevable qui a opté, en application de ces dispositions, pour l'usufruit sur la totalité des biens à la suite du décès de son conjoint est imposable sur la seule valeur de l'usufruit des biens ;
- article 1094 du même Code (dans sa rédaction applicable aux successions ouvertes avant le 1<sup>er</sup> janvier 2007), qui donnait la possibilité à un époux, en l'**absence de descendant**, de disposer, en faveur de son **conjoint**, de ce dont il aurait pu disposer au profit d'un étranger et, en outre, de la nue-propriété de la réserve des ascendants, ces derniers ne recevant alors que des droits en usufruit ;
- article 1098 du même Code, qui accorde aux **enfants d'un premier lit**, sauf volonté contraire du disposant, la faculté de substituer à la libéralité en toute propriété, faite par l'époux remarié à son second conjoint, l'abandon de l'usufruit de la part de succession qu'ils auraient recueillie en l'absence du conjoint survivant. Celui-ci ne recueille alors que des droits en usufruit.

Cette énumération est limitative. Les biens dont la propriété est démembrée en application d'autres dispositions, notamment de l'article 1094-1 du Code civil (**donations entre époux en présence de descendants**), sont à comprendre dans le patrimoine de l'usufruitier pour la valeur en pleine propriété.

**3) Le redevable a fait don de la nue-propriété à l'État, à un département, à une commune, à un syndicat de communes** (ou à un de leurs établissements publics), à un établissement public national à caractère administratif ou à une association reconnue d'utilité publique.

Il en est de même en cas de dons ou legs avec réserve d'usufruit consentis au profit d'une **fondation** reconnue d'utilité publique, sous réserve que la libéralité ait, au préalable, reçu l'autorisation administrative prévue à l'article 910 du Code civil (BOI-PAT-IFI-20-20-30-10 n° 22C).

Dans ces diverses situations, chacun des titulaires des droits est **imposé séparément** sur la valeur de son droit déterminée en fonction de l'âge de l'usufruitier, à **condition** que l'usufruit ne soit ni vendu ni cédé à titre gratuit par son titulaire.

**À NOTER** Le redevable qui possède l'**usufruit d'un immeuble** à la suite du décès de son **conjoint** est, quelle que soit la date du décès, imposé sur la seule valeur de cet usufruit lorsqu'il tient son droit de la **loi**.

Le conjoint est en revanche imposé sur la pleine propriété du bien lorsque l'usufruit résulte d'une disposition prise par le défunt en sa faveur (**donation au dernier vivant** ou **testament**).

### Droit d'usage et d'habitation

**101** Ces droits, lorsqu'ils sont accordés à titre personnel (et non collectivement comme les droits d'affouage, de pacage ou de pâturage), sont assimilés au droit d'usufruit.

En cas d'exercice de son **droit viager au logement** par le **conjoint survivant**, le droit d'habitation et d'usage mentionné à l'article 764 du Code civil est soumis à la règle d'imposition du titulaire sur la pleine propriété du bien objet de ces droits.

On rappelle par ailleurs (n° 23) que le **droit temporaire au logement** du conjoint survivant n'est pas imposable.

### Prêt à usage ou commodat

**103** Les dispositions relatives aux biens détenus en usufruit ne s'appliquent pas en cas de prêt à usage ou commodat. C'est le **propriétaire** du bien prêté qui doit le comprendre dans son patrimoine, sous réserve du droit de contrôle de l'administration quant au but recherché par les parties (BOI-PAT-IFI-20-20-30-10 n° 26C).

### Donation assortie d'une clause de retour conventionnel et d'interdiction d'aliéner

**105** Selon l'administration, la situation d'un propriétaire détenant un immeuble en toute propriété à la suite d'une donation grevée d'une clause de retour conventionnel et d'interdiction d'aliéner ou d'hypothéquer, stipulée au profit du donateur, serait comparable à celle de l'usufruitier, en ce sens que le donataire a l'usage du bien, sans, toutefois, pouvoir en disposer en toute liberté, et qu'il bénéficie des avantages et revenus afférents à l'immeuble donné. Il incombe en conséquence à un tel donataire, comme à l'usufruitier, de déclarer la valeur vénale en toute propriété de l'immeuble considéré, sauf aux parties à convenir entre elles d'une répartition de l'imposition (BOI-PAT-IFI-20-20-30-10 n° 50 : ENR-XIII-7990).

### Location ou crédit-bail portant sur des actions ou des parts de SARL

**107** L'article L 239-3 du Code de commerce, qui précise que, pour l'exercice des droits attachés à ces titres, le bailleur est considéré comme le nu-propriétaire et le locataire comme l'usufruitier, paraît sans incidence sur l'application de l'IFI. Le **propriétaire** reste seul redevable de l'IFI à raison des parts ou actions données en location.

### Contrats de crédit-bail et de location-accession

**109** Les actifs immobiliers faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location-accession sont compris dans le **patrimoine du preneur** ou de l'accédant pour leur valeur vénale appréciée au 1<sup>er</sup> janvier. L'assiette est réduite du montant des loyers ou redevances restant à courir jusqu'à l'expiration du bail ou jusqu'au terme prévu pour la levée de l'option ainsi que du montant de l'option d'achat (CGI art. 971).

Cette règle d'imposition s'applique non seulement lorsque le **preneur** du contrat de crédit-bail est le redevable lui-même, mais également lorsqu'il s'agit d'une **société** dans laquelle le redevable détient des parts ou actions (BOI-PAT-IFI-20-20-30-30 n° 40).

### Tontine

**111** Les actifs immobiliers acquis en commun dans les conditions prévues à l'article 754 A du CGI (contrat avec clause dite « d'accroissement », « de condition de survie » ou « de tontine ») sont inclus dans le patrimoine de chacun des contractants au **prorata** des sommes investies par chacun des survivants dans le contrat (CGI art. 968 bis).

Ce prorata est effectué en tenant compte des seuls survivants au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

### Trust

**113** Les **actifs immobiliers** placés dans un trust de droit étranger sont compris, pour leur valeur vénale nette au 1<sup>er</sup> janvier, dans le **patrimoine du constituant** ou du bénéficiaire réputé constituant (CGI art. 970) sauf si le constituant rapporte la preuve que les biens en cause ne lui confèrent aucune capacité contributive, cette preuve ne pouvant résulter uniquement du caractère irrévocable du trust et du pouvoir discrétionnaire de gestion de son administrateur (Cons. const. 15-12-2017 n° 2017-679 QPC).

*Le trust s'entend de l'ensemble des relations juridiques créées dans le droit d'un État autre que la France par une personne qui a la qualité de constituant, par acte entre vifs ou à cause de mort, en vue d'y placer des biens ou droits, sous le contrôle d'un administrateur, dans l'intérêt d'un ou plusieurs bénéficiaires ou pour la réalisation d'un objectif déterminé. Le **constituant** du trust est soit la personne physique qui l'a constitué, soit, lorsqu'il a été constitué par une personne physique agissant à titre professionnel ou par une personne morale, la personne physique qui y a placé des biens et droits, de manière directe ou indirecte. Quant au **bénéficiaire**, il s'entend de celui ou ceux désigné(s) comme étant attributaire(s) des produits du trust versés par l'administrateur du trust et/ou comme attributaire en capital des biens ou droits du trust en cours de vie du trust ou lors de son extinction. Cette définition n'exclut pas que le constituant du trust puisse être également bénéficiaire, notamment dans la situation d'un « trust entre vifs ». Le **bénéficiaire** est réputé constituant au décès du constituant initial ou en cas de transmissions successives réalisées par l'intermédiaire d'un trust (CGI art. 792-0 bis).*

**115** Le **principe général d'imposition** à l'IFI s'applique à tout type de trust (révocable, irrévocable, simple ou discrétionnaire) et même si la réalité de la gestion du trust ne permet pas d'établir la propriété du constituant.

Compte tenu des règles de **territorialité** applicables en matière d'IFI, et sous réserve des conventions fiscales, sont donc taxés au titre de l'IFI :

- l'ensemble des actifs immobiliers placés dans un trust (que ces actifs soient situés en France ou à l'étranger) lorsque le constituant (ou le bénéficiaire réputé constituant) est résident fiscal français ;
- les seuls actifs immobiliers français placés dans un trust lorsque le constituant (ou le bénéficiaire réputé constituant) n'est pas résident fiscal français.

À défaut de déclaration, les biens ou droits placés dans un trust sont soumis à un **prélèvement spécifique**.

Sont toutefois **exclus** de l'imposition à l'IFI les biens ou droits placés dans les trusts « **caritatifs** » et, selon l'administration, dans les trusts « **retraite** », sous réserve que l'administrateur soit soumis à la loi d'un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales (BOI-PAT-IFI-20-20-30-20 n° 50).

L'exclusion des trusts « caritatifs » vise les trusts irrévocables dont les bénéficiaires exclusifs relèvent de l'article 795 du CGI (par exemple, établissements publics charitables, mutuelles et organismes reconnus d'utilité publique dont les ressources sont affectées notamment à des œuvres d'assistance et de bienfaisance, à la défense de l'environnement).

Quant aux trusts « retraite » exclus de l'imposition, il s'agit des trusts constitués en vue de gérer les droits à pension acquis, au titre de leur activité professionnelle, par les bénéficiaires dans le cadre d'un régime de retraite mis en place par une entreprise ou un groupe d'entreprises.

## Fiducie

**117** Les **actifs immobiliers transférés** dans un patrimoine fiduciaire ou ceux éventuellement **acquis en emploi** sont compris dans le patrimoine du constituant pour leur valeur vénale nette (CGI art. 969).

Ainsi, les actifs transférés en fiducie demeurent imposables à l'IFI chez le constituant personne physique pour leur valeur vénale au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

## ➔ Renseignements liés à la qualification des biens affectés à l'activité professionnelle

Annexe 1

**130** Seules les personnes possédant, à titre individuel ou dans le cadre d'une société, des biens immobiliers affectés à leur activité professionnelle (sur cette définition, voir n°s 500 s.) doivent remplir cette annexe en fonction des conditions d'exonération.

Les personnes qui remplissent une annexe 1 doivent cocher la case 9 BZ en page 2 de la déclaration principale n° 2042-IFI.

**132 Exonération liée à la seule condition d'exercice d'une activité professionnelle à titre principal.** Ce cadre doit être complété lorsque le redevable, son conjoint, son partenaire lié par un Pacs ou son concubin exerce une activité professionnelle à titre principal :

- dans une **entreprise individuelle** (voir n°s 505 s.) ;
- dans une **société de personnes** soumise à l'impôt sur le revenu (n°s 532 s.) ou ayant opté pour l'impôt sur les sociétés (n° 542) ;

- en tant que **gérant** nommé conformément aux statuts et majoritaire dans une **SARL** ou gérant dans une **société en commandite par actions** (n°s 542 s.).

Les intéressés cochent alors la case correspondant à leur situation et précisent les coordonnées ainsi que l'activité de l'entreprise ou de la société (ou des sociétés ayant des activités soit similaires, soit connexes et complémentaires).

*Ils peuvent être conduits à mentionner plusieurs entreprises ou sociétés au sein desquelles ils exercent leur activité sous certaines conditions (voir n°s 515, 536 et 542).*

**134 Exonération liée à la fonction et à la possession de droits sociaux.** Ce cadre concerne les **gérants minoritaires de SARL** nommés conformément aux statuts et les **dirigeants de sociétés anonymes** (et de SAS) qui détiennent au moins 25 % des droits de vote de la société (voir n° 550).

*Lorsque le redevable exerce des fonctions de direction dans plusieurs sociétés, l'exonération est également applicable si chaque participation prise isolément satisfait aux conditions de l'exonération (n° 548).*

Il convient de mentionner pour la ou les sociétés en cause :

- ses coordonnées et la nature de son activité ;
- la fonction exercée en son sein ainsi que, le cas échéant, la période de référence (voir n° 546) ;
- la ventilation du pourcentage de participation détenu.

*Pour la détermination du seuil de 25 %, il peut être tenu compte en effet :*

- de la participation détenue directement par le redevable et les membres de son groupe familial ;
- de la participation que ces mêmes personnes détiennent par l'intermédiaire d'une autre société possédant une participation dans la société où s'exercent les fonctions, dans la limite d'un seul niveau d'interposition.

## ➔ Biens à déclarer

**140** Les redevables tenus de souscrire une déclaration d'IFI doivent déclarer les différents biens immobiliers qu'ils détiennent directement ou indirectement et qui composent leur patrimoine immobilier imposable. Ces biens doivent être détaillés sur les annexes 2 (Biens détenus **directement**) et 3 (Biens détenus **indirectement**).

### Immeubles bâtis ou droits réels immobiliers s'y rapportant

Annexe 2

**142** L'annexe 2 relative aux biens détenus directement est notamment destinée à la déclaration :

- des **immeubles bâtis** ;
- des droits réels immobiliers portant sur des immeubles bâtis (**usufruit**, nue-propriété, **droit d'usage et d'habitation**, **droit d'emphytéose**, droit né de la conclusion d'un **bail à construction**) ;
- des immeubles ou fractions d'immeubles représentés par des **parts de sociétés** immobilières de copropriété mentionnées à l'article 1655 ter du CGI (sociétés dites « **transparentes** »). En revanche, si les immeubles sont détenus par des sociétés civiles de droit commun (sociétés civiles de gestion), la valeur des parts détenues dans la société doit être déclarée sur l'annexe 3 (Biens détenus indirectement).

Seuls les immeubles (ou les droits réels portant sur des immeubles) autres que ceux ayant un caractère professionnel ou les immeubles ayant un caractère mixte (biens en partie professionnels, en partie privés) sont à déclarer. En ce qui concerne les biens mixtes, voir ci-dessus n° 93.

Sous cette réserve, tous les immeubles dépendant du foyer fiscal du déclarant doivent être déclarés, que ces immeubles soient loués ou que le propriétaire s'en réserve la jouissance, à titre de résidence principale ou secondaire, qu'ils soient situés en France ou, sauf application des conventions internationales (n° 13), hors de France, lorsque le propriétaire est domicilié fiscalement en France.

En ce qui concerne la valeur des **immeubles** situés en France et des droits immobiliers y afférents **détenus, directement ou indirectement** par un **redevable domicilié hors de France**, voir ci-dessus n° 11.

Nous conseillons de déclarer à la suite les résidences principales ou secondaires dont les redevables se réservent la jouissance, puis les biens donnés en location.

On rappelle qu'un **numéro** doit être attribué à chaque bien (voir ci-dessus n° 87) et porté dans la **première colonne**.

**144 Date et prix d'acquisition de l'immeuble (2° colonne).** En cas d'acquisition de l'immeuble à titre onéreux, le prix d'acquisition à retenir est, en principe, le prix effectivement acquitté par le redevable, tel qu'il a été stipulé dans l'acte. En cas d'acquisition à titre gratuit, le prix d'acquisition s'entend de la valeur retenue pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit.

En cas d'acquisition d'un bien en plusieurs fois, il convient d'indiquer la dernière date d'acquisition et le prix correspondant en indiquant « Multiacquisition ».

**146 Nature et lieu de situation de l'immeuble (3° colonne).** Sans que cette énumération soit limitative, les termes suivants peuvent être indiqués : maison individuelle, appartement dans un immeuble collectif, immeuble collectif de rapport (si le redevable détient tout l'immeuble), immeuble de caractère exceptionnel (hôtel particulier, château, manoir, moulin, monument historique, etc.), box, emplacement de parking, boutique, bureau, atelier, hangar (et, d'une manière générale, tout local à usage professionnel, ne constituant pas pour le déclarant ou l'un des membres de son foyer fiscal un bien professionnel exonéré).

**À NOTER** Les **piscines et courts de tennis** sont également considérés comme des immeubles bâtis.

**148** Quant au lieu de situation de l'immeuble, il doit permettre d'identifier avec certitude le bien dont il s'agit.

En général, il suffit d'indiquer le département, la commune, la nature de la voie publique (rue, avenue, boulevard, place, quai, allée, cours, chemin, impasse, etc.) et le numéro de cette voie. À défaut, indiquer le lieu-dit.

Pour les **ensembles ou résidences**, indiquer le nom de la résidence, le numéro du bâtiment ou la lettre qu'il porte, le numéro d'escalier et le numéro de l'appartement.

Pour les **immeubles situés à l'étranger**, il convient d'indiquer le pays, l'État s'il s'agit d'un pays à structure fédérale, la province, ainsi que le lieu exact où se trouve l'immeuble.

**150 Caractéristiques du bien (4° colonne).** La rubrique **superficie du terrain** n'est à remplir que s'il s'agit d'une maison individuelle ou d'un immeuble à caractère exceptionnel. Cette rubrique porte l'indication de la superficie totale du terrain, y compris le terrain d'assiette des constructions. Cette superficie est exprimée en mètres carrés ou en centiares, ares ou hectares.

La **superficie totale habitable** (locaux d'habitation) **ou utile** (locaux à un autre usage : bureaux, boutiques, etc.) exprimée en mètres carrés est déterminée déduction faite de la surface occupée par les murs, cloisons, marches, cages d'escalier, gaines d'aération, etc. Il est fait abstraction des sous-sols ou combles et greniers non aménagés. Si l'immeuble comporte plusieurs étages ou niveaux, il y a lieu d'ajouter les surfaces respectives de ces étages ou niveaux. Le **nombre de pièces** s'entend du nombre de pièces **principales**.

**152 Biens mixtes (5° colonne).** Dans cette rubrique doit être portée la fraction à taxer lorsqu'il s'agit de biens mixtes (à usage professionnel pour partie et à usage privé pour le surplus). Voir ci-dessus n° 93 les modalités de déclaration de ces biens. Seul est indiqué ici le **pourcentage** (ou la fraction) du bien considéré comme **non professionnel**.

**154 Valeur déclarée.** La valeur déclarée de la **résidence principale** au 1<sup>er</sup> janvier 2022, retenue après abattement de 30 %, est indiquée dans la 6<sup>e</sup> colonne puis reportée case 9 AA. La valeur des **autres immeubles** est détaillée dans la 7<sup>e</sup> colonne par numéro d'article et totalisée case 9 AB.

*Sur l'évaluation des immeubles, voir ci-après nos 450 s. et plus particulièrement, s'agissant de l'évaluation de la résidence principale, n° 466.*

Les totaux 9 AA et 9 AB sont à reporter page 2 de la déclaration principale n° 2042-IFI sur les lignes portant les mêmes lettres.

**156 Nature des droits détenus sur l'immeuble ou sur le bien (9° colonne).** Cette colonne n'est à remplir que si le déclarant ne possède pas la propriété exclusive du bien (indivision), ou s'il n'en possède pas la pleine propriété (usufruit, droit d'usage ou d'habitation, droit d'emphytéose, droit né de la conclusion d'un bail à construction).

Dans le cas où le bien est en **indivision**, indiquer la quotité du droit possédé : par exemple, 1/2 en indivision.

S'il s'agit d'un **démembrement de la propriété**, préciser par exemple : usufruit ou nue-propriété ou encore 1/4 en usufruit, 1/2 en nue-propriété.

## Immeubles non bâtis - Parts de groupements forestiers ou fonciers

### Annexe 2

**170** Outre les immeubles bâtis (nos 142 s.), l'annexe 2 permet également de déclarer les immeubles non bâtis dont le redevable est directement propriétaire.

La **deuxième page** de l'annexe 2 est plus particulièrement destinée à la déclaration des biens suivants :

- les bois et forêts ;
- les biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible ;
- les parts de groupements forestiers ou fonciers.

La **première page** permet de déclarer les autres immeubles non bâtis, tels que :

- les terrains à bâtir ;
- les terres de culture (prairie, verger, vigne, etc.) ;
- les friches, landes, étangs, marais, etc. ;
- les propriétés rurales.

### Indications communes

**172** À chaque numéro porté en première colonne doit correspondre un bien distinct (voir ci-dessus n° 87).

Peuvent faire l'objet d'un seul numéro diverses parcelles, même non contiguës, situées sur le territoire d'une commune, si ces **parcelles** ont la **même valeur unitaire à l'hectare ou au mètre carré**.

**174 Nature du bien (3<sup>e</sup> colonne page 1 ou 2<sup>e</sup> colonne page 2).** Sous cette rubrique l'un des termes suivants peut être employé : terrain à bâtir, terre de culture, pré, verger, vigne, bois et forêts (qu'ils bénéficient ou non de l'exonération partielle), friches, landes, étangs, marais, etc.

**176 Lieu de situation du bien (3<sup>e</sup> colonne).** Il convient d'indiquer le département, la commune, l'adresse ou le lieu-dit où se situe le bien. S'il s'agit d'un **immeuble situé à l'étranger**, indiquer également le pays, la province ou toute autre indication complémentaire.

**178 Caractéristiques du bien (4<sup>e</sup> colonne).** La **superficie** totale afférente à chaque article est précisée en hectares, ares, centiares ou mètres carrés.

Pour les biens loués, indiquer la date et la durée du **bail**.

**180 Valeur déclarée.** Dans les 5<sup>e</sup>, 6<sup>e</sup> et 7<sup>e</sup> colonnes de la deuxième page de l'annexe 2 doivent être indiquées les valeurs vénales, au 1<sup>er</sup> janvier 2022, des biens déclarés, selon leur nature : bois, forêts et parts de groupements forestiers, biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible et parts de GFA et de GAF. La valeur à déclarer est la valeur vénale réelle de chacun de ces biens avant l'application éventuelle des abattements. Les totaux inscrits cases 9 AC, 9 AD et 9 BA sont à reporter page 2 de la déclaration principale sur les lignes portant les mêmes lettres.

Pour les autres immeubles non bâtis, la valeur vénale au 1<sup>er</sup> janvier 2022 de chacun des biens déclarés doit être portée dans la 8<sup>e</sup> colonne de la première page de l'annexe 2. Le total inscrit case 9 BB est reporté page 2 de la déclaration principale sur la ligne portant les mêmes lettres.

*En ce qui concerne la notion de **valeur vénale** et les modalités d'évaluation, voir nos 450 s.*

**182 Nature des droits détenus sur les biens (9<sup>e</sup> colonne page 1 ou 8<sup>e</sup> colonne page 2).** Rubrique à remplir si le déclarant ne possède pas seul le bien déclaré ou n'en possède pas la pleine propriété (voir les précisions données ci-dessus n° 156).

### Bois et forêts et parts de groupements forestiers

**190** Sont à déclarer sur la deuxième page de l'annexe 2 les bois et forêts et les parts de groupements forestiers, bénéficiant ou non de l'exonération des 3/4 de leur valeur (CGI art. 976, I et II ; CGI art. 793, 1-3° et 2-2°).

Les bois et forêts et les parts de groupements forestiers qui constituent des **biens professionnels** (totalement exonérés d'IFI) n'ont **pas à être déclarés**.

### Rappel des conditions d'exonération partielle

**192** Les conditions d'exonération des 3/4 de la valeur de ces biens sont communes aux bois et forêts et aux parts de groupements forestiers ou particulières à ces dernières.

Il est précisé que les **parts de sociétés d'épargne forestière** ne bénéficient pas de cette exonération partielle.

#### Conditions communes aux bois et forêts et aux parts de groupements forestiers

**194** Elles sont au nombre de deux. Il convient, en principe, de joindre à la **première déclaration** pour laquelle cette exonération est demandée :

**a)** Un **certificat** délivré sans frais par la **direction départementale des territoires** (ou la direction départementale des territoires et de la mer dans les départements du littoral) attestant que les bois et forêts sont susceptibles de présenter une des garanties de gestion durable prévues par le Code forestier. Le certificat ne doit pas être établi depuis plus de six mois lors du dépôt de la déclaration d'IFI. Pour les parts de groupements forestiers, il ne doit pas être établi depuis plus de deux ans.

Un nouveau certificat doit être produit tous les **dix ans** ainsi qu'un bilan de la mise en œuvre du document de gestion durable. À défaut, les biens correspondants ne bénéficient plus de l'exonération partielle pour les années restant à courir.

*Le certificat peut être remplacé par une **attestation** délivrée par la direction départementale des territoires si un **certificat a déjà été délivré** pour les biens en cause **moins de cinq ans** avant le 1<sup>er</sup> janvier 2022 à l'occasion d'une **mutation** à titre gratuit ou à titre onéreux (BOI-PAT-IFI-30-20 n° 40 : ENR-XIII-20110). L'attestation doit faire référence à la date du certificat déjà obtenu et préciser que la forêt continue à être soumise à un régime d'exploitation régulière. L'attestation est valable jusqu'à l'expiration de la dixième année à compter de la date de délivrance du certificat auquel elle fait référence.*

**b)** Une déclaration sur papier libre valant **engagement** d'exploitation pendant **trente ans**, établie par le déclarant, pour lui-même et ses ayants cause s'il s'agit de bois et forêts, ou par la personne responsable du groupement forestier, s'il s'agit de parts.

Dans la mesure toutefois où la **déclaration** est **souscrite en ligne** (voir n° 41), ces deux documents n'ont pas à être envoyés à l'administration mais doivent être conservés et produits à l'administration fiscale sur demande de sa part. Par ailleurs, les déclarants « **papier** » étant dispensés de l'obligation de joindre les pièces justificatives établies par des tiers

ils n'ont de toute façon pas à envoyer le certificat (ou l'attestation) délivré par la DDT.

#### À NOTER

**1.** Le **certificat** fourni et l'**engagement** pris pour bénéficier de l'exonération au titre de l'**ISF** demeurent valables au titre de l'IFI pour le temps restant à courir (Loi 2017-1837 du 30-12-2017 art. 31, IX-D :

**2.** Le **bilan de gestion durable** est disponible sur le site [www.mesdemarches.agriculture.gouv.fr](http://www.mesdemarches.agriculture.gouv.fr) du ministère de l'agriculture et peut être rempli en ligne.

Un **modèle d'engagement d'exploitation** (n° 2042-NOT-BOIS) est disponible sur le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr).

### Conditions particulières relatives aux parts de groupements forestiers

**196** Pour bénéficier de l'exonération des 3/4 de leur valeur, les parts de groupements forestiers doivent – outre les deux conditions exposées ci-dessus n° 194 – être détenues depuis plus de deux ans au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition si elles ont été acquises à titre onéreux. Le groupement doit, par ailleurs, s'engager à reboiser ses friches et landes dans un délai de cinq ans.

L'exonération partielle s'applique aux **parts de groupements forestiers qu'elles soient représentatives d'apport en nature ou en numéraire**.

L'exonération partielle ne s'applique cependant qu'à la fraction de la valeur des parts correspondant aux biens suivants : bois et forêts susceptibles de présenter une garantie de gestion durable, friches et landes susceptibles de reboisement et présentant une vocation forestière, terrains pastoraux susceptibles d'un régime d'exploitation normale.

### Rupture de l'engagement d'exploitation pendant trente ans

**198** Elle entraîne l'exigibilité de l'impôt non acquitté, d'un droit supplémentaire et de l'intérêt de retard dont les taux varient en fonction de la date à laquelle intervient la déchéance. Les droits sont dus au titre de chacune des années pour lesquelles l'exonération partielle a été accordée.

### Rédaction de l'annexe 2

**200** Au regard de chaque **numéro**, il est indiqué, dans la 2<sup>e</sup> colonne, la **nature** des biens déclarés (bois et forêts ou parts de groupements forestiers) et, dans la 3<sup>e</sup> colonne, le **lieu de situation des biens**.

S'il s'agit de **bois et forêts**, indiquer la situation géographique (département, commune, lieu-dit).

Peuvent faire l'objet globalement d'un seul numéro d'article :

- toutes les parcelles, même non contiguës, situées sur le territoire d'une commune, si ces parcelles ont la même valeur unitaire à l'hectare ;
- les bois et forêts d'un seul tenant, formant une seule propriété, même si ces biens sont situés sur le territoire de plusieurs communes ou même de plusieurs départements. Dans ce cas, les différents départements et communes concernés sont précisés en tête de l'article.

S'il s'agit de **parts de groupements forestiers**, indiquer :

- le lieu de situation (département[s] et commune[s]), des bois et forêts appartenant au groupement, s'il s'agit d'un seul groupement et indiquer, au regard de chaque numéro, le lieu de situation des biens ;
- s'il s'agit de parts de plusieurs groupements, considérer comme un article distinct toutes les parts afférentes au même groupement et indiquer au regard de chaque numéro, le lieu de situation des biens.

Il convient également de préciser la dénomination, l'adresse et la date de constitution de chaque groupement concerné, le nombre de parts détenues et leur date d'acquisition.

La **superficie** exprimée en hectares, ares et centiares est indiquée colonne 4, toujours en regard de chaque article.

**202** Dans la 5<sup>e</sup> colonne est déclarée la **valeur** des bois et forêts ou des parts de groupements forestiers au 1<sup>er</sup> janvier 2022, avant l'application de l'exonération des 3/4, c'est-à-dire la valeur réelle **totale** de ces biens.

Le total de cette colonne, mentionné dans la case 9 AC, est à reporter page 2 de la déclaration principale n° 2042-IFI sur la ligne correspondante.

Les contribuables demandant pour la **première fois** à bénéficier de l'exonération partielle doivent cocher la case 9 AE.

### Biens ruraux loués à long terme et parts de GFA

Annexe 2 (suite)

**204** Les biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible et les parts de groupements fonciers agricoles (GFA) ou de groupements agricoles fonciers (GAF) doivent être déclarés sur la deuxième page de l'annexe 2 **lorsqu'ils ne peuvent pas être considérés comme des actifs professionnels** et, à ce titre, exonérés d'IFI.

*Les biens ruraux qui ont le caractère d'actifs professionnels n'ont pas à figurer sur cette annexe. Tel est le cas lorsque leur propriétaire les exploite lui-même ou par l'intermédiaire de son conjoint, de son partenaire lié par un Pacs ou de son concubin notoire et que l'exercice de la profession d'agriculteur constitue l'activité principale de l'exploitant (voir nos 505 s.). Il en est de même des parts de GFA, lorsque leur détenteur est soumis à ce titre à l'impôt sur le revenu au titre des bénéficiaires agricoles et qu'il participe directement à l'exercice de cette activité (voir nos 532 s.). L'exonération des actifs professionnels bénéficie également, en vertu de dispositions spéciales, à deux catégories de biens ruraux ne remplissant pas ces conditions générales. Il s'agit des biens ruraux donnés à bail à long terme ou à bail cessible hors du cadre familial et des parts de GFA non exploitants qui donnent leurs fonds à bail à long terme ou à bail cessible hors du cadre familial selon les modalités prévues par l'article 976 du CGI (voir nos 580 s.).*

**206** Lorsque les biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible hors du cadre familial et les parts de GFA ne réunissent pas les conditions prévues pour bénéficier de l'exonération afférente aux actifs professionnels, ils peuvent néanmoins bénéficier d'une **exonération partielle**. Cette exonération est subordonnée à un certain nombre de conditions (examinées n° 588) et sa portée est limitée : les biens ruraux et les parts de GFA sont exonérés à concurrence des **3/4 de leur valeur**, si celle-ci n'excède pas 101 897 € et pour **moitié** au-delà. La limite de 101 897 € s'applique distinctement aux biens ruraux et parts de groupements fonciers (voir n° 588).

Ce sont ces biens qui doivent être mentionnés sur l'annexe 2.

### Rédaction de l'annexe 2

**208 Numéro.** Chaque bien donné à bail ou chaque groupe de parts de GFA doit être identifié par un numéro distinct (voir ci-dessus n° 87), à mentionner dans la première colonne de la deuxième page de l'annexe 2.

**Nature.** Dans la 2<sup>e</sup> colonne, il convient d'indiquer s'il s'agit de biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible hors du cadre familial, ou de parts de GFA non exploitants.

*S'il s'agit de parts de groupements fonciers, préciser la dénomination, l'adresse et la date de constitution de chaque groupement concerné, le nombre de parts détenues et la date de leur acquisition, la nature et la destination des biens apportés en contrepartie des parts.*

*Lorsqu'elles ont été acquises à titre onéreux, ces parts doivent, pour bénéficier de l'exonération partielle, être possédées depuis deux ans au moins au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Mais aucun délai n'est exigé lorsque le propriétaire des parts a été partie au contrat de constitution du groupement et qu'il a effectué des apports d'immeubles ou de droits immobiliers à destination agricole ou si ces apports ont été effectués lors d'une augmentation de capital.*

**Lieu de situation.** Préciser le lieu de situation des biens ruraux loués par bail à long terme ou par bail cessible hors du cadre familial ou des biens appartenant au GFA.

**Caractéristiques.** Indiquer la superficie totale des biens donnés à bail.

Préciser le nom et l'adresse du preneur, la date du bail, son point de départ et sa durée. Celle-ci ne doit pas être inférieure à dix-huit ans.

**Valeur déclarée.** En regard de chaque article est indiquée, dans la colonne correspondant à la nature du bien, la valeur déclarée pour **chaque bien rural** ou pour **chaque groupe de parts de groupement**. La valeur à déclarer est la valeur vénale au 1<sup>er</sup> janvier 2022, avant application de l'exonération partielle, c'est-à-dire la valeur réelle **totale** de ces biens.

L'ensemble des valeurs est totalisé dans les cases 9 AD pour les biens ruraux donnés à bail à long terme et 9 BA pour les parts de GFA ou de GAF. Ces totaux sont à **reporter** page 2 de la déclaration principale sur les lignes correspondantes.

**Remarque :** on rappelle (voir ci-dessus n° 206) que la **limite de 101 897 €, au-delà de laquelle la réduction des 3/4 de la valeur est ramenée à la moitié, s'applique distinctement aux biens ruraux et aux parts de GFA.**

## Titres de sociétés

### Annexe 3

**220** Sont à déclarer sur l'annexe 3 les parts ou actions de sociétés ou d'organismes (établis en France ou à l'étranger) appartenant au déclarant, pour la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers détenus directement ou indirectement – quel que soit le nombre de niveaux d'interposition – par la société.

Sont concernées les **parts ou actions de sociétés**, les parts de **SCPI**, d'**OPCI**, d'**OPCVM**, de fonds d'investissement, de **fonds d'épargne salariale**, les actions de **Sicav**, les actions de **foncières cotées**, etc. Les valeurs mobilières telles que les obligations remboursables en actions ou les obligations convertibles restent en revanche en dehors du champ de la taxation.

Cette annexe est également destinée à la déclaration des **contrats d'assurance-vie et de capitalisation** exprimés en unités de compte pour la fraction de leur valeur de rachat représentative des actifs immobiliers imposables compris dans les unités de compte (voir n°s 250 s.).

**222** Les parts ou actions ne sont imposables que pour la seule **fraction** de leur valeur **représentative de biens ou droits immobiliers imposables** détenus directement ou indirectement par la société.

Pour déterminer la fraction imposable, il est donc appliqué à la valeur des parts ou actions (déterminée selon les méthodes d'évaluation décrites n°s 480 s.) un **coefficient** correspondant au rapport entre :

- la valeur vénale réelle des biens ou droits immobiliers imposables et, le cas échéant, la valeur des parts ou actions représentatives de ces mêmes biens ;
- et la valeur vénale réelle de l'ensemble des actifs de la société.

En cas de **chaîne de participations**, le coefficient de taxation doit être recherché à chaque niveau de la chaîne (société, filiale, sous-filiale, etc.) en commençant par le niveau le plus bas.

**Exemple** Un redevable possède 50 % des titres d'une société A qui détient à la fois des immeubles et des titres d'une société B elle-même propriétaire d'immeubles. L'actif de la société A s'élève à 10 M€ dont 4 M€ d'actifs immobiliers et 2 M€ de titres B. Au passif, les dettes s'élèvent à 4 M€.

On suppose que le ratio immobilier de la société B (valeur de l'immobilier imposable détenu par B/valeur de l'actif total de B) est de 0,9.

Valeur des titres A détenus par le redevable :

$$50 \% \times (10 \text{ M€} - 4 \text{ M€}) = 3 \text{ M€}$$

$$\text{Ratio immobilier de A : } [4 \text{ M€} + (2 \text{ M€} \times 0,9)] / 10 \text{ M€} = 0,58$$

Valeur imposable des titres A détenus par le redevable (sauf exclusion ou exonération) :  $3 \text{ M€} \times 0,58 = 1,74 \text{ M€}$

## Exclusion de l'immobilier affecté à l'activité opérationnelle

**224** L'immobilier affecté à l'activité opérationnelle de la société dans les conditions précisées n° 226 n'est pas retenu dans le coefficient de taxation.

L'activité opérationnelle s'entend de l'exercice d'une activité **industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale**.

N'est pas considéré comme tel, pour l'application de cette exclusion, l'exercice par une société ou un organisme d'une activité de **gestion de son propre patrimoine immobilier** (CGI art. 966, I).

Sont, en revanche, considérées comme commerciales (CGI art. 966, II) :

- les activités mentionnées aux articles 34 et 35 du CGI (autrement dit les activités industrielles, commerciales ou artisanales dont les résultats se rattachent aux BIC) autres que l'activité de gestion de son propre patrimoine immobilier ;
- les activités des sociétés **holdings animatrices** (définition : voir n° 570).

### À NOTER

Ne sont donc pas considérées comme ayant une activité opérationnelle, pour la détermination de l'assiette de l'IFI, les sociétés pratiquant la **location nue ou meublée** (activité de gestion de leur propre patrimoine immobilier).

La location meublée de locaux d'habitation peut, en revanche, être considérée comme une activité commerciale pour l'application de l'exonération des actifs professionnels (voir n° 568).

**226** L'exclusion de l'immobilier affecté à l'activité opérationnelle consiste à ne pas tenir compte pour la détermination du coefficient de taxation correspondant au ratio immobilier de la société visé n° 222 :

- a)** des **biens** ou droits immobiliers détenus directement par la société dans laquelle le redevable est associé ou par une filiale (quel que soit le nombre de niveaux d'interposition) et **affectés par la société qui les détient à sa propre activité opérationnelle** ;

Il n'est pas exigé que la société exerce à titre principal une activité opérationnelle ni que l'immobilier soit affecté en totalité à cette activité (BOI-PAT-IFI-20-20-20-10 n°s 170 et 180)

**b) des biens** ou droits immobiliers détenus (directement ou indirectement) par une société opérationnelle dans laquelle le redevable détient (directement ou indirectement) des parts ou actions et affectés à l'activité opérationnelle d'une société du groupe à savoir :

- la société dans laquelle le redevable détient (directement ou indirectement) les titres ;
- la société propriétaire des biens ;
- ou, enfin, une société dans laquelle la société, dont le redevable possède (directement ou indirectement) des titres, détient, directement ou par personne interposée, la majorité des droits de vote ou y exerce en fait le pouvoir de décision.

Lorsque les immeubles sont affectés à l'activité d'une société qui les **détient indirectement** (par exemple, biens mis à la disposition d'une société mère par l'une de ses filiales qui les détient), cette société doit, selon l'administration, exercer de façon exclusive une activité opérationnelle. Elle admet cependant que la société puisse exercer une activité civile annexe si l'activité opérationnelle reste **significativement prépondérante**. Il en est ainsi lorsque la valeur vénale réelle des actifs qui sont affectés à cette activité et le chiffre d'affaires afférent à cette activité représentent au moins 80 % de la valeur vénale de l'ensemble des éléments de l'actif et du chiffre d'affaires total de l'entreprise (BOI-PAT-IFI-20-20-20-10 n° 220)

De même, lorsque les biens sont affectés à l'activité d'une **société contrôlée**, l'administration considère que si la société qui contrôle la société utilisatrice doit en principe exercer exclusivement une activité opérationnelle, elle peut également exercer une autre activité sous réserve que l'activité opérationnelle demeure significativement prépondérante (BOI-PAT-IFI-20-20-20-10 n° 270)

**Remarque :** En cas d'affectation partielle des biens à une activité opérationnelle, la valeur à retenir pour le calcul de la fraction imposable est calculée au prorata de la superficie de l'immeuble affectée à l'activité opérationnelle, sauf impossibilité de distinguer les surfaces affectées à une activité en particulier (BOI-PAT-IFI-20-20-20-10 nos 180, 230 et 280)

**Exemple** Un contribuable détient les titres d'une société commerciale A, qui détient elle-même des titres dans deux sociétés B et C qu'elle contrôle, ainsi que dans la société D, non contrôlée.

Les biens immobiliers inscrits à l'actif de C et utilisés par A, B ou C pour leur propre activité opérationnelle sont hors du champ de l'impôt.

Les biens détenus par D et utilisés par A (société commerciale dont le redevable détient les titres) sont également hors champ.

Mais les biens détenus par A, par B ou par C et mis à la disposition de D sont inclus dans l'assiette de l'impôt, car A ne contrôle pas D (ils peuvent, le cas échéant, être exonérés au titre des biens professionnels si le redevable exerce son activité professionnelle principale ou des fonctions dirigeantes dans la société D).

## Exclusion des participations minoritaires

### Participations de moins de 10 % dans des sociétés opérationnelles

**228** Les parts ou actions de sociétés opérationnelles dont le redevable détient directement et, le cas échéant, indirectement moins de 10 % du capital et des droits de vote échappent à l'imposition.

Par ailleurs, sont exclues du calcul de la fraction imposable visée n° 222 les parts ou actions de sociétés opérationnelles détenues (directement ou indirectement) par la société dans laquelle le redevable est associé, lorsque le redevable détient indirectement et, le cas échéant, directement moins de 10 % du capital et des droits de vote de ces sociétés.

L'exclusion des participations minoritaires est subordonnée aux conditions suivantes :

- la société concernée doit exercer une **activité opérationnelle** au sens défini n° 224 ;

- l'activité doit, selon l'administration, être exercée à titre exclusif. Il est cependant admis que la société puisse exercer une autre activité sous réserve que l'activité opérationnelle reste **significativement prépondérante** au sens défini n° 226 (BOI-PAT-IFI-20-20-20-20 n° 20)

- le redevable doit détenir moins de 10 % à la fois du **capital** et des **droits de vote**. Pour l'appréciation de ce seuil, il est tenu compte de l'ensemble des participations, directes ou indirectes, détenues par le redevable et les membres de son foyer fiscal.

**Exemple 1** Un redevable détient 14 % des titres d'une société commerciale A, laquelle détient 70 % d'une société commerciale B.

La participation indirecte du redevable dans B se tient au-dessous du seuil de 10 % :  $14 \% \times 70 \% = 9,8 \%$ .

Les titres A détenus par le redevable entrent dans le champ de l'IFI, mais les immeubles détenus par la société B ne sont pas pris en compte pour déterminer le ratio immobilier de la société A. Autrement dit, la fraction imposable de sa participation est calculée sans tenir compte de l'immobilier détenu par B.

**Exemple 2** Un redevable possède 16 % des titres d'une société commerciale A, laquelle détient 30 % des titres d'une autre société commerciale B. Le redevable possède également directement 6 % des titres de B. La participation du redevable dans la société B est supérieure à la limite de 10 % :  $6 \% + (16 \% \times 30 \%) = 10,8 \%$ .

Il est donc soumis à l'IFI à la fois sur la valeur de sa participation dans la société A, appréciée en tenant compte de l'immobilier imposable détenu par la société B, et sur la valeur de sa participation dans la société B (à hauteur de l'immobilier imposable détenu par B).

**Exemple 3** Un redevable possède 7 % des titres d'une société commerciale A, laquelle détient 40 % des titres d'une autre société commerciale B. Le redevable possède également directement 8 % des titres de B.

La participation du redevable dans la société B est supérieure à la limite de 10 % :  $8 \% + (7 \% \times 40 \%) = 10,8 \%$ .

Il échappe donc à l'IFI sur ses titres A mais y est soumis sur sa participation dans B (à hauteur de l'immobilier imposable détenu par B).

**230** Un **dispositif anti-abus** prévoit que sont pris en compte pour la détermination de la fraction imposable (sauf exclusion visée n<sup>os</sup> 224 s.) les biens et droits immobiliers détenus directement par les sociétés ou organismes que le redevable contrôle ou dont il se réserve la jouissance (ou un membre de son foyer fiscal).

Le contrôle de la société est apprécié selon les règles fixées à l'article 150-O B ter, III-2<sup>o</sup> du CGI (RM-VI-26050 s.) au regard des droits détenus par le redevable, seul ou conjointement avec son conjoint, partenaire de Pacs ou concubin notoire, leurs ascendants, descendants ou leurs frères et sœurs

### Participations de moins de 10 % dans certains OPC

**232** Les parts ou actions d'organismes de placement collectif (OPC) ne sont pas retenues dans l'assiette de l'impôt à la double condition que le redevable détienne moins de 10 % des droits et que l'**actif** soit **composé** (directement ou indirectement), à hauteur de **moins de 20 %**, de biens ou droits immobiliers imposables.

Sont visés les titres d'**OPCVM**, de **fonds d'investissement** à vocation générale, de fonds de capital investissement, de fonds de fonds alternatifs, de fonds professionnels à vocation générale, de fonds déclarés, de fonds d'épargne salariale, de **Sicaf** et d'organismes de financement (CGI art. 972 bis).

*Selon l'administration, pour l'appréciation du seuil de détention de 10 %, il faut tenir compte des **droits détenus indirectement** par l'intermédiaire d'une société ou au travers des unités de compte d'un contrat d'assurance-vie ou d'un bon ou contrat de capitalisation (BOI-PAT-IFI-20-20-20-20 n° 140*

*L'exclusion s'applique dans les mêmes conditions aux **OPC étrangers** présentant les mêmes caractéristiques établis dans un État de l'EEE ou dans un autre État ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative*

### Participations de moins de 5 % dans les SIIC

**234** Les actions de sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) échappent à l'imposition lorsque le redevable détient directement et, le cas échéant, indirectement, seul ou conjointement avec les membres de son foyer fiscal moins de 5 % du capital et des droits de vote de la société (CGI art. 972 ter).

*L'exclusion s'applique dans les mêmes conditions aux **sociétés étrangères** présentant les mêmes caractéristiques établies dans un État de l'EEE ou dans un autre État ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative*

## Valorisation des titres

**236** Pour déterminer la fraction imposable des parts ou actions, le coefficient de taxation doit être appliqué à la valeur des titres. Le redevable doit donc d'abord déterminer la valeur vénale de ses titres puis lui appliquer le coefficient de taxation correspondant au ratio immobilier de la société.

La **valeur vénale** est déterminée selon les règles exposées n<sup>os</sup> 480 s. Quant au **ratio immobilier**, il doit éventuellement être **corrigé** du fait de l'existence au passif de dettes dont la loi interdit la prise en compte pour la valorisation des titres du redevable (CGI art. 973).

Ne sont ainsi pas prises en compte les **dettes contractées** (directement ou indirectement) **par la société** :

- pour l'**acquisition** d'un actif imposable au redevable ou à un membre de son foyer fiscal qui contrôle, seul ou conjointement avec son foyer fiscal, la société ;

- **auprès d'un redevable** ou d'un membre de son foyer fiscal pour l'acquisition d'un actif imposable ou pour le financement des dépenses afférentes à un tel actif ;

- **auprès d'un membre du groupe familial** du redevable (autre que son conjoint et ses enfants mineurs) pour l'acquisition d'un actif imposable ou pour des dépenses afférentes à un tel actif ;

- **auprès d'une société contrôlée**, directement ou par l'intermédiaire de plusieurs sociétés interposées, par le redevable ou un membre de son groupe familial pour l'acquisition d'un actif imposable ou pour le financement des dépenses afférentes à un tel actif. L'exclusion de la dette ne joue qu'à proportion de la participation de cet associé (seul ou conjointement avec son foyer fiscal) dans la société.

*Le **groupe familial** comprend, outre les membres du foyer fiscal (n° 7), les ascendants, descendants majeurs et frères et sœurs du couple.*

Sauf en cas d'achat au redevable d'un actif immobilier imposable, l'exclusion de la dette ne joue qu'à proportion de la participation de l'associé (seul ou conjointement avec son foyer fiscal) dans la société.

Deux **clauses de sauvegarde** permettent toutefois d'éviter l'application de l'exclusion des dettes si le redevable justifie que le prêt n'a pas été contracté dans un objectif principalement fiscal ou, en cas de prêt contracté auprès d'un membre du groupe familial, s'il justifie du caractère normal des conditions du prêt (notamment du respect du terme des échéances, du montant et du caractère effectif des remboursements).

*Peuvent être susceptibles de caractériser un objectif autre que fiscal les circonstances que la dette a été souscrite avant 2018 ou à une date très antérieure à celle à compter de laquelle le foyer fiscal est devenu redevable de l'IFI*

Ces règles anti-abus ont pour seul objet de corriger l'évaluation des titres détenus par le redevable et sont donc sans incidence sur l'évaluation des titres détenus par les autres associés également assujettis à l'IFI

**238** Pour la valorisation des parts ou actions de sociétés, les dettes correspondant aux **prêts « in fine »** et aux **prêts ne prévoyant pas de terme** contractés par la société, directement ou indirectement, pour l'achat d'un actif imposable sont prises en compte chaque année à hauteur du montant déductible défini n° 270.

## Redevables ne disposant pas des informations nécessaires

**240** L'article 965, 3<sup>o</sup> du CGI prévoit qu'aucun rehaussement n'est effectué si le redevable, **de bonne foi**, démontre qu'il n'était pas en mesure de disposer des informations nécessaires à l'estimation de la fraction imposable visée n° 222, à moins qu'il ne se réserve, en fait ou en droit, la jouissance des biens ou droits immobiliers détenus indirectement.

Cette clause de sauvegarde ne vaut que pour les redevables qui détiennent une **participation minoritaire** dans la société propriétaire de l'immobilier : elle ne s'applique pas lorsque le redevable (seul ou conjointement avec les membres de son foyer fiscal) possède (directement ou indirectement) plus de 10 % du capital ou des droits de vote de la société qui détient directement les biens ou droits immobiliers imposables.

Elle ne s'applique pas non plus lorsque le redevable **contrôle** (au sens de l'article 150-O B ter, III-2° du CGI : RM-VI-26050 s.) **la société** qui détient **directement** les biens ou droits immobiliers imposables.

#### À NOTER

**1.** Cette clause de sauvegarde n'a d'intérêt en pratique que pour le redevable qui détient une **participation minoritaire** dans une société non opérationnelle (telle une **holding**) puisque les participations minoritaires dans des sociétés opérationnelles échappent de plein droit à l'IFI (voir n° 226).

**2.** Les **sociétés** dont le redevable détient, seul ou conjointement avec les personnes de son foyer, des parts ou actions dont tout ou partie de la valeur est imposable, sont tenues de lui communiquer, **sur sa demande**, dans un délai raisonnable, toutes les informations nécessaires pour remplir sa déclaration et en particulier la valeur des parts ou actions et la fraction imposable de cette valeur. En cas de chaîne de participations, cette obligation s'applique à chaque niveau de la chaîne (CGI ann. III art.313 BQ quater).

Ce n'est donc qu'en cas de carence de la société que la clause de sauvegarde pourra être mise en œuvre. Le redevable conserve néanmoins la **charge de la preuve** et sera donc sans doute tenu d'établir qu'il a fait le nécessaire pour obtenir les informations utiles de la société.

### Rédaction de l'annexe 3

**242 Désignation de la société ou de l'organisme.** Pour chaque société ou organisme dans lesquels le redevable détient des titres, il convient de préciser, dans les colonnes ad hoc de l'annexe 3, la forme, la dénomination et le siège social de la société ou de l'organisme, son numéro Siren et le pourcentage de participation détenue par le redevable.

**Valeur vénale des titres.** Le redevable indique dans la 5<sup>e</sup> colonne la valeur vénale des parts ou actions qu'il détient avant application du coefficient immobilier. Cette valeur correspond à la celle qui résulte de l'application d'une des **méthodes d'évaluation** visées n°s 480 s. (ou, le cas échéant, de la combinaison de plusieurs de ces méthodes).

**Valeur déclarée.** La **fraction taxable** de la valeur des parts ou actions appartenant au redevable (calculée en appliquant à la valeur vénale indiquée dans la 5<sup>e</sup> colonne le ratio immobilier tel que déterminé n°s 222 s.) est portée dans la 6<sup>e</sup> colonne. Le total (y compris celui de la fraction taxable de la valeur de rachat des contrats d'assurance-vie et de capitalisation mentionnée n° 252) est indiqué ligne 9 CA de la 6<sup>e</sup> colonne et reporté ligne 9 CA page 2 de la déclaration principale n° 2042-IFI.

**Nature des droits détenus sur le bien.** Dans cette colonne, doit être indiquée la nature des droits détenus par le redevable sur les parts sociales (usufruit, nue-propriété, indivision) et non la nature des droits détenus par la société sur les immeubles.

### Contrats d'assurance-vie et de capitalisation

**250** Les contrats d'assurance rachetables et les bons ou contrats de capitalisation exprimés en unités de compte doivent être déclarés par le souscripteur pour la **fraction de leur valeur de rachat** au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition représentative des actifs immobiliers imposables compris dans les unités de compte (CGI art. 972). Cette valeur est, en principe, communiquée chaque début d'année par l'assureur. La détermination des actifs imposables est effectuée selon les règles exposées n°s 222 s. (y compris la règle d'exclusion des participations minoritaires dans les SIIC non visée par la loi).

*Ne sont pas rachetables en application des dispositions de l'article L 132-23 du Code des assurances : les assurances temporaires en cas de décès, les assurances de capitaux de survie et de rente de survie, les assurances en cas de vie sans contre-assurance et les rentes viagères différées sans contre-assurance. Les contrats d'assurance de groupe (plans d'épargne retraite individuel ou d'entreprise, « Madelin » ou Perp) entrent, en principe, également dans cette catégorie.*

*L'indisponibilité temporaire insérée dans certains contrats n'a pas pour effet de rendre le contrat non imposable à l'IFI. La valeur du contrat à hauteur de la fraction correspondant à des unités de compte constituées d'actifs imposables doit donc être incluse dans l'assiette de l'IFI*

### Rédaction de l'annexe 3

**252 Désignation de la société ou de l'organisme.** Pour chaque contrat d'assurance ou de capitalisation, il convient de préciser, dans la 2<sup>e</sup> colonne de l'annexe 3, la forme, la dénomination et le siège social de la compagnie d'assurance.

**Valeur déclarée.** La **fraction taxable** de la valeur de rachat communiquée par l'assureur est portée dans la 6<sup>e</sup> colonne de l'annexe 3. Le total (y compris celui de la fraction taxable de la valeur des titres de sociétés mentionnée n° 242) est indiqué ligne 9 CA de la 6<sup>e</sup> colonne et reporté ligne 9 CA page 2 de la déclaration principale n° 2042-IFI.

### ➔ Passif à déduire

#### Annexe 4

**260** Cette annexe est destinée à l'énumération des **dettes** à la charge du foyer fiscal au 1<sup>er</sup> janvier 2022 et dont la loi autorise la déduction.

### Dettes déductibles

**262** Les dettes contractées par le redevable peuvent être déduites de l'actif imposable lorsqu'elles existent au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition et qu'elles sont effectivement supportées par le redevable, son conjoint, son partenaire lié par un Pacs ou son concubin et les enfants mineurs dont ils ont l'administration légale des biens. Seules peuvent être déduites les dettes **afférentes à des actifs imposables**, le cas échéant, à proportion de la fraction de leur valeur imposable.

C'est ainsi que les dettes afférentes à des **biens partiellement exonérés**, ne sont déductibles qu'à concurrence de la fraction taxable de la valeur de ces biens, le surplus ne pouvant faire l'objet d'aucune imputation. Ainsi, par exemple, les dettes contractées pour l'acquisition de bois et forêts exonérés pour les 3/4 de leur valeur ne sont déductibles de l'actif que pour le quart de leur montant.

Ne sont en revanche pas déductibles les dettes servant à financer des dépenses affectées à un **actif totalement exonéré ou non imposable**, par exemple :

- les dettes contractées par un nu-proprétaire qui se rapportent à des biens démembrés lorsque ces biens sont compris en pleine propriété dans le patrimoine imposable de l'usufruitier (n<sup>os</sup> 97 s.) ;
- les dettes se rapportant à des actifs professionnels du redevable totalement exonérés d'IFI.

Quant aux dettes afférentes à la **résidence principale**, l'administration considère qu'elles sont déductibles pour leur montant total sans toutefois pouvoir excéder la valeur imposable de la résidence principale (soit 70 % de la valeur vénale réelle)

Pour être déductibles, les dettes doivent être utilisées pour la réalisation des dépenses limitativement énumérées n<sup>o</sup> 264.

Toutes conditions étant supposées remplies sont notamment déductibles :

- les **emprunts immobiliers** à la charge du redevable, de son conjoint (même séparé de biens) ou, exceptionnellement, des enfants mineurs pour un montant égal au capital restant dû au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition augmenté des intérêts échus et non payés et des intérêts courus à cette même date (c'est-à-dire ceux correspondant à la période comprise entre la dernière échéance et le 1<sup>er</sup> janvier) ;
- les dettes envers des **prestataires de services** ou des **entrepreneurs de travaux** : factures ou notes d'honoraires antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2022 et restant à régler à cette date ;
- le capital constitutif d'une **rente viagère** dont le paiement incombe au redevable.

La dette résultant d'un **rachat de prêt** par un établissement bancaire est déductible lorsque la dette correspondant au prêt racheté était elle-même déductible

Par ailleurs, l'administration admet que les redevables de l'IFI qui, **avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018**, ont acquis des actifs immobiliers imposables à l'IFI, en **remplacement d'une indemnité** perçue en réparation d'un dommage corporel, lié à un accident ou à une maladie, ou d'un préjudice moral ou économique, du fait d'un dommage corporel causé à un proche, puissent déduire, de l'actif imposable que représentent ces actifs immobiliers, le montant actualisé de l'indemnité ainsi perçue (Rép. Goasguen : AN 18-9-2018 n<sup>o</sup> 8489 : ENR-XIII-24370).

#### À NOTER

L'existence, l'objet et le montant des dettes doivent pouvoir être **justifiés** par le redevable. En vue du contrôle de l'impôt, l'administration peut, en effet, lui demander des éclaircissements et des justifications sur le montant des dettes portées en déduction. Doivent ainsi être conservés, par exemple : contrats de prêt, relevés de comptes, factures, décisions de justice, actes notariés ou sous seing privé concernant la dette (reconnaissance de dette, attestation du créancier, acte de vente en viager), etc.

#### Liste des dettes déductibles

**264** La loi énumère les dépenses ouvrant droit à déduction des dettes (CGI art. 974, I). Ainsi, seules sont déductibles les dettes afférentes aux :

- dépenses d'**acquisition de biens ou droits immobiliers** ;
- dépenses de **réparation et d'entretien** effectivement supportées par le propriétaire, y compris celles qu'il a réglées pour le compte

du locataire et dont il n'a pas pu obtenir le remboursement au 31 décembre de l'année du départ du locataire ;

- dépenses d'**amélioration, de construction, de reconstruction ou d'agrandissement** ;
- **impositions** dues à raison des propriétés (voir ci-après n<sup>o</sup> 266) ;
- dépenses d'**acquisition des parts ou actions** au prorata de la valeur des biens ou droits immobiliers imposables.

Cette liste est **limitative**. Il en résulte que ne sont pas déductibles, notamment, les pensions alimentaires (BOI-PAT-IFI-20-40-10 n<sup>o</sup> 150 : ENR-XIII-24340) et les dépôts de garantie reçus par les propriétaires qu'ils doivent restituer en fin de bail

**266** Parmi les principales dettes déductibles figurent notamment les **impositions dues à raison des propriétés**, autres que celles incombant normalement à l'occupant, dont le fait générateur se situe au plus tard au 1<sup>er</sup> janvier 2022 et qui restent à verser à cette date. Ne relèvent pas de cette catégorie les impositions dues **à raison des revenus générés** par lesdites propriétés.

Le fait que ces impôts n'aient pas encore été mis en recouvrement ne s'oppose nullement à cette déduction. En pratique, dans cette situation, le redevable déduit le montant de l'**impôt** dont il a été redevable **l'année précédente**. La **régularisation** est opérée sur le patrimoine déclaré l'année suivante en déduisant le complément d'impôt en sus de la somme déjà déduite ou en ajoutant à la base taxable les sommes qui auraient été déduites en trop. Le redevable qui estime être en mesure de calculer lui-même exactement le montant de l'impôt réellement dû est fondé, sous sa responsabilité, à substituer ce montant à la somme déterminée selon la règle pratique énoncée ci-dessus (BOI-PAT-IFI-20-40-10 n<sup>os</sup> 40 et 50 :

Sont ainsi déductibles :

- les **taxes foncières** se rapportant à des immeubles appartenant au redevable au 1<sup>er</sup> janvier 2022 : les cotisations 2022 n'étant généralement pas connues à la date de dépôt de la déclaration, le redevable a la possibilité de déduire le montant de l'impôt de l'année précédente et d'effectuer une régularisation l'année suivante ;
- la **taxe sur les locaux vacants** ;
- la **taxe annuelle sur les surfaces de bureaux en Île-de-France**, dont le fait générateur se situe le 1<sup>er</sup> janvier de chaque année ;
- les **droits de mutation** en instance de paiement au 1<sup>er</sup> janvier 2022 (à proportion des actifs taxables compris dans la succession ou la donation). Ne sont en revanche pas déductibles : la taxe d'habitation, l'impôt sur le revenu (revenus fonciers ou BIC) et les prélèvements sociaux grevant le revenu foncier du propriétaire bailleur.

L'**IFI lui-même** est déductible de sa propre base de calcul, mais l'administration admet qu'il soit déduit sans tenir compte de son incidence sur le montant de la base d'imposition. Pour ce faire, il convient de calculer, hors déclaration, à l'aide de la **fiche de calcul** fournie dans la **notice n<sup>o</sup> 2042-IFI-NOT** (voir n<sup>os</sup> 390 s.), le montant de l'IFI qui serait exigible en prenant pour base le patrimoine net, abstraction faite du passif que constitue l'impôt lui-même, et en tenant compte des réductions d'impôt pour dons, des effets du plafonnement et de l'impôt éventuellement acquitté hors de France. Le montant global de l'IFI théorique ainsi obtenu est à ajouter au passif sur l'annexe 4.

**Exemple** Un redevable n'ayant aucune personne à charge possède au 1<sup>er</sup> janvier 2022 un patrimoine immobilier d'une valeur nette, avant déduction de l'IFI, de 8 000 000 €.

Ce patrimoine est constitué en totalité de biens non professionnels. Certains de ces biens étant situés à l'étranger, le redevable acquitte en avril 2022 pour 10 000 € d'impôts étrangers imputables. Il ne bénéficie d'aucune réduction d'impôt et on suppose que le plafonnement ne joue pas.

1<sup>o</sup> Montant théorique de l'impôt dû sur la valeur du patrimoine avant déduction de l'IFI :

$(8\,000\,000\ \text{€} \times 1,25\%) - 26\,810 = 73\,190\ \text{€}$ .

2<sup>o</sup> Le montant théorique de l'IFI est égal à :

$73\,190\ \text{€} - 10\,000\ \text{€} = 63\,190\ \text{€}$ .

Impôt théorique à porter au passif : 63 190 €.

3<sup>o</sup> La valeur nette du patrimoine est de :

$8\,000\,000\ \text{€} - 63\,190\ \text{€} = 7\,936\,810\ \text{€}$ .

L'impôt théoriquement exigible est égal à :

$(7\,936\,810\ \text{€} \times 1,25\%) - 26\,810\ \text{€} = 72\,400,12\ \text{€}$  arrondis à 72 400 €.

L'impôt à payer est égal à :

$72\,400\ \text{€} - 10\,000\ \text{€} = 62\,400\ \text{€}$ .

### Cas des prêts « in fine » ou sans terme

**270** Lorsque le redevable a contracté un prêt prévoyant le **remboursement du capital au terme du contrat** (prêt « in fine »), la déduction est **limitée** à la somme des annuités théoriques restant à courir jusqu'au terme prévu. Ce montant est obtenu comme suit : montant total de l'emprunt – (montant total de l'emprunt × nombre d'années écoulées depuis le versement du prêt / nombre d'années total de l'emprunt).

**Exemple** Un redevable a financé l'acquisition d'un immeuble par un emprunt « in fine » d'un montant de 250 000 € d'une durée de 10 ans à rembourser le 1<sup>er</sup> janvier 2025. La dette qui pourra être portée au passif déductible de l'IFI 2022 s'élève donc à :

$250\,000\ \text{€} - (250\,000\ \text{€} \times 7/10) = 75\,000\ \text{€}$ .

S'agissant des prêts ne prévoyant **pas de terme pour le remboursement du capital**, la dette est déductible chaque année à hauteur du montant total de l'emprunt diminué d'une somme égale à un vingtième de ce montant par année écoulée depuis le versement du prêt.

Sont visés par ces règles particulières de déduction les prêts contractés pour l'**acquisition de biens ou de droits immobiliers** imposables mais également ceux contractés pour financer l'acquisition de **titres de sociétés**. Les emprunts contractés pour financer des travaux ne sont, en revanche, pas concernés.

### Exclusion des emprunts familiaux

**275** La loi interdit la déduction des prêts contractés directement, ou indirectement par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés ou organismes interposés, **auprès du redevable** ou d'un membre de son foyer fiscal.

**277** Sauf à justifier du **caractère normal** des conditions du prêt, notamment du respect du terme des échéances, du montant et du caractère effectif des remboursements, la déduction est également écartée pour les dettes suivantes :

- prêts contractés directement, ou indirectement par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés ou organismes interposés, **auprès d'un proche** (enfant majeur, ascendant ou frère ou sœur du couple) ;
- prêts contractés par le redevable ou un membre de son foyer fiscal **auprès d'une société contrôlée** par le groupe familial (au sens de l'article 150-O B ter, III-2<sup>o</sup> du CGI)

### Plafond de déduction lorsque le patrimoine immobilier excède 5 millions d'euros

**280** Lorsque la **valeur vénale du patrimoine taxable** est supérieure à 5 millions d'euros et que le montant des dettes excède 60 % de cette valeur, le montant des dettes excédant ce seuil n'est déductible qu'à hauteur de 50 % de cet excédent.

Le patrimoine taxable s'entend de l'ensemble de l'immobilier imposable, y compris les titres de sociétés. Il s'apprécie avant imputation des dettes afférentes à ces biens. Quant aux dettes à prendre en compte, il s'agit des seules dettes dont la loi autorise la déduction (voir n<sup>os</sup> 264 s.). Ce plafonnement ne s'applique toutefois pas – et les dettes sont donc pleinement déductibles – lorsque le redevable justifie que les dettes n'ont **pas** été contractées dans un **objectif principalement fiscal**.

**Exemple** Un redevable propriétaire de biens immobiliers taxables d'une valeur brute de 8 M€ a contracté des dettes pour leur acquisition d'un montant de 5 M€, représentant donc plus de 60 % de la valeur des biens (4,8 M€). L'excédent de 200 000 € n'est déductible qu'à hauteur de 50 %, soit 100 000 €.

Le montant des dettes déductibles se trouve alors limité à 4,9 M€.

### Rédaction de l'annexe 4

**285** Cette annexe, divisée en 4 colonnes, permet pour chacune des dettes du redevable d'apporter les précisions suivantes.

Un **numéro**, à porter colonne 1, doit être attribué à chaque dette (voir ci-dessus n<sup>o</sup> 87).

**Nature, objet, date de la dette** (2<sup>e</sup> colonne). Indiquer dans cette colonne la date du contrat ou de l'acte dont résulte la dette.

**Exemples** Emprunt auprès du Crédit Foncier de France contracté le 1<sup>er</sup> novembre 2011 pour l'acquisition de tel immeuble.

Facture due à l'entreprise X pour travaux effectués dans tel appartement et non acquittée à la date du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

**Nom et adresse du créancier ou de l'entrepreneur** (3<sup>e</sup> colonne).

Pour les dettes résultant d'actes authentiques, préciser le nom et la résidence de l'officier ministériel ou le nom de la juridiction.

Les redevables doivent présenter, à la demande de l'administration, les titres, actes ou écrits que le créancier ne peut, sous peine de dommages-intérêts, se refuser à communiquer contre reçu.

L'administration peut exiger du créancier une **attestation** certifiant l'existence de la dette (LPF art. L 20).