



Propriétés

Titre : Circulaire 2021/C/11 relative au décret wallon du 02.05.2019 en matière de droits de succession et d'enregistrement

Résumé : Réduction des droits de succession et de donation sur les baux à ferme de longue durée et de carrière

Mots clefs : bail à ferme donation Région wallonne taxes réduction

Date du document : 03/03/2021

Date de publication : 03/03/2021

Date Fisconet*plus* Date de publication initiale sur Fisconet*plus* : 03/03/2021

Version régionale : W

Circulaire 2021/C/11 relative au décret wallon du 02.05.2019 en matière de droits de succession et d'enregistrement

Commentaires administratifs relatifs au décret wallon du 2 mai 2019 modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de soutenir la réforme du bail à ferme – Région wallonne – Droits de succession et d'enregistrement – Réduction des droits de succession et de donation sur les baux à ferme de longue durée et de carrière

bail à ferme de longue durée ; bail à ferme de carrière ; réduction des droits de succession ; réduction des droits de donation

SPF Finances, le 03.03.2021

Administration générale de la Documentation patrimoniale

TABLE DES MATIERES

[I. Introduction](#)

[II. Réforme civile du bail à ferme – Durée du bail à ferme](#)

[III. Réduction des droits de succession et de donation sur les baux à ferme de longue durée et de carrière](#)

[3.1. Objectifs du législateur wallon](#)

[3.2. Fondement et champ d'application](#)

[3.3. Conditions de fond](#)

[3.4. Aucune condition de forme explicite](#)

[3.5. Restitution des droits – Description des biens](#)

[3.6. Réductions des droits de succession et de donation](#)

[3.6.1. Tarif des réductions](#)

[3.6.2. Calcul des droits réduits](#)

[3.7. Entrée en vigueur](#)

I. Introduction

Le *Moniteur belge* du 8 novembre 2019 a publié deux décrets wallons du 2 mai 2019, à savoir :

- le [décret modifiant diverses dispositions en matière de bail à ferme](#), en vigueur au 1^{er} janvier 2020 (ci-après, « *décret civil* »);
- le [décret modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue de soutenir la réforme du bail à ferme](#), en vigueur au 1^{er} janvier 2021 (ci-après, « *décret fiscal* »).

Le décret civil introduit une réforme du bail à ferme sur le plan civil. Il remanie notamment la durée du bail à ferme.

Le décret fiscal modifie le Code des droits de succession (C. succ. wallon) et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (C. enreg. wallon) en vue de soutenir la réforme civile du bail à ferme. La présente circulaire reprend les grandes lignes du décret civil et commente les modifications en matière de droits de succession et d'enregistrement.

Le décret fiscal entre en vigueur le **1^{er} janvier 2021** (art. 3, décret fiscal).

II. Réforme civile du bail à ferme – Durée du bail à ferme

Trente ans après la dernière grande réforme civile du bail à ferme (loi du 7 novembre 1988), le premier décret du 2 mai 2019 renforce l'exigence d'un bail écrit et enregistré, impose l'établissement d'un état des lieux détaillé, supprime les cessions privilégiées abusives en cas de vente du bien loué et permet notamment d'insérer des clauses environnementales (*Doc.*, Parl. w., 2018-2019, n^{os} 1317/3 et 1318/7, exposé du ministre de l'Agriculture René COLLIN, p. 3 et 4).

Le décret civil remanie en profondeur la durée du bail à ferme. Ainsi, il limite le nombre de renouvellements à trois (bail classique de 9 ans), il permet de conclure le bail pour une durée inférieure ou égale à 5 ans dans des circonstances limitées (bail de courte durée) et il autorise l'exploitant à occuper le bien jusqu'à l'âge légal de la pension (bail de fin de carrière). Il permet également de conclure un bail à ferme d'au moins 27 ans (**bail de longue durée**) et un autre type de bail pour une durée déterminée – de minimum 27 ans – égale à la différence entre le moment où le preneur aura atteint l'âge légal de la pension et son âge à la date d'entrée en vigueur du contrat (**bail de carrière**). Au cas où il y a plusieurs preneurs, la période fixe est calculée sur base de l'âge du copreneur le moins âgé. Au terme d'un bail de carrière, le bailleur retrouve automatiquement la libre disposition de son bien sans que le preneur ne puisse s'y opposer.

En principe, la réforme civile du bail à ferme entre en vigueur le 1^{er} janvier 2020, sauf certaines dispositions pour lesquelles le Gouvernement wallon peut déterminer l'entrée en vigueur et fixer une date antérieure (art. 55, al. 1^{er} à 3, décret civil). Comme le Gouvernement wallon n'a pas exercé cette faculté, toutes les dispositions de la réforme civile du bail à ferme sont entrées en vigueur le **1^{er} janvier 2020**.

III. Réduction des droits de succession et de donation sur les baux à ferme de longue durée et de carrière

3.1. Objectifs du législateur wallon

Le deuxième décret du 2 mai 2019 met en œuvre des avantages fiscaux pour encourager la conclusion de baux à ferme de longue durée et de carrière (voir *supra*, n^o II). Comme ceux-ci constituent un compromis intéressant entre la nécessité, pour l'agriculteur, d'assurer la sécurité d'exploitation nécessaire à l'activité agricole et celle, pour le propriétaire des terres, de clarifier le terme du fermage, une réduction des droits de succession et des droits de donation est prévue de manière à encourager les bailleurs à proposer ou à accepter des baux qui les engagent sur une durée relativement longue (*Doc.*, Parl. w., 2018-2019, n^{os} 1317/3 et 1318/7, exposé du ministre de l'Agriculture René COLLIN, p. 4).

3.2. Fondement et champ d'application

Le décret fiscal instaure une réduction des droits de succession applicable aux biens immeubles non bâtis situés en Région wallonne qui sont transmis par succession ; cette réduction est visée à l'[article 60quater du C. succ. wallon](#) (art. 1^{er}, décret fiscal).

Le même décret instaure également une réduction des droits de donation applicable aux biens immeubles non bâtis situés en Région wallonne qui sont transmis par donation ; cette réduction est visée à l'[article 131septies du C. enreg. wallon](#) (art. 2, décret fiscal).

Ces réductions fiscales valent uniquement pour les immeubles :

- non bâtis, à l'exclusion de bâtiments agricoles ; toutefois, si le bâtiment agricole (ex. une grange) est accessoire des parcelles transmises, il peut bénéficier de la réduction) ;
- situés en Région wallonne, à l'exclusion de ceux situés dans une autre Région ;
- transmis par succession ou par donation, et non par apport à titre gratuit ;
- soumis à un bail à ferme de longue durée ou de carrière (voir [point II](#), ci-avant), à l'exclusion des autres types de baux à ferme.

3.3. Conditions de fond

Le défunt/donateur doit avoir établi son domicile fiscal en Région wallonne. Toutefois, si, durant les cinq dernières années précédant le décès/la donation, le défunt/donateur a eu son domicile fiscal pendant une période plus longue en Région wallonne qu'en Région flamande ou de Bruxelles-Capitale, la réduction peut s'appliquer (règle de tempérament des cinq ans).

La réduction fiscale s'applique également si le défunt/donateur est un non-habitant du Royaume, pour autant que les biens transmis soient situés en Région wallonne.

L'application de la réduction des droits de succession est subordonnée à la réunion de deux conditions cumulatives prévues à l'[article 60quater, alinéa 2 du C. succ. wallon](#). De même, l'application de la réduction des droits de donation est subordonnée à la réunion de deux conditions cumulatives prévues à l'[article 131septies, alinéa 2 du C. enreg. wallon](#).

La mise en œuvre de ces réductions suppose que le bail à ferme de longue durée ou de carrière soit :

- notifié à l'Observatoire foncier wallon conformément à l'article D.357 du Code wallon de l'Agriculture (disposition en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2017) ;
- conclu par acte authentique conformément à l'[article 3, § 3, de la section III du livre III, titre VIII, chapitre II du Code civil](#) (acte notarié, acte administratif, jugement faisant titre d'un bail à ferme).

3.4. Aucune condition de forme explicite

Certes, aucune condition de forme explicite ne doit être remplie dans l'acte de donation ou dans la déclaration de succession. Ainsi, une demande expresse d'application de l'[article 131septies du C. enreg. wallon](#) n'est pas requise ; la déclaration de succession ne doit pas davantage contenir une mention dans laquelle les ayants droit demandent l'application de la réduction des droits prévue à l'[article 60quater du C. succ. wallon](#). De même, une déclaration des parties que les conditions d'application sont remplies n'est pas prévue.

Toutefois, pour rendre la réduction de droits le cas échéant applicable, il est requis que le notaire mentionne **explicitement** dans l'acte de donation (conformément à l'[article 168 du C. enreg](#)) ou dans la déclaration de succession que les parties veulent invoquer cette réduction d'impôt, que les conditions de fond de la disposition visée ([art. 131septies C. enreg. wallon](#) ; [art. 60quater C. succ. wallon](#)) sont remplies et que les données complémentaires relatives au type de bail à ferme, à l'âge du preneur au moment de la conclusion du bail à ferme et à l'estimation de la valeur vénale des quatre premiers hectares donnés/transmis par succession et de celle des autres hectares y sont reprises, ainsi que les références de la notification à l'Observatoire foncier wallon.

3.5. Restitution des droits – Description des biens

C'est à la personne qui entend bénéficier d'une réduction qu'il appartient de démontrer qu'elle remplit les conditions pour pouvoir en bénéficier (voir, par analogie, le point 1.3 de la [Circulaire n° 11/2009, www.fisconetplus.be](#)).

Comme le décret fiscal n'a pas prévu de subordonner l'octroi des réductions à une demande expresse des parties d'en bénéficier, et en vue d'éviter tout problème pratique, l'Administration fiscale considère qu'il est de bonne pratique que les parties reprennent, dans la déclaration fiscale complétive, les références relatives au bail à ferme, la nature du bail à ferme et la mention de l'enregistrement ainsi que l'âge du preneur.

En toute hypothèse, toute demande de restitution de droits, intérêts et amende éventuelle doit être introduite dans les deux ans à compter de la date de l'enregistrement de l'acte (droits de donation) et de cinq ans à compter du 1^{er} janvier de l'année du paiement des droits (droits de succession).

3.6. Réductions des droits de succession et de donation

3.6.1. Tarif des réductions

Si les conditions de fond précitées sont remplies, les droits de succession normalement dus en vertu de l'[article 48 du C. succ. wallon](#) sur les parcelles successorales faisant l'objet d'un bail à ferme sont réduits en fonction du type de bail à ferme, de la surface des biens loués transmis et de l'âge du preneur au moment de la conclusion du contrat.

De même, si les conditions de fond précitées sont remplies, les droits de donation normalement dus en vertu de l'[article 131 du C. enreg. wallon](#) sur la donation de parcelles faisant l'objet d'un bail à ferme sont réduits en fonction du type de bail à ferme, de la surface des biens loués transmis et de l'âge du preneur au moment de la conclusion du contrat.

Les réductions fiscales ne peuvent s'appliquer que dans le cas où le preneur est une personne physique :

- si le bail à ferme (de longue durée ou de carrière) est conclu avec deux preneurs différents, il faut prendre en considération l'âge du preneur le plus jeune ;
- si le preneur est une association de fait constituée de plusieurs personnes physiques, il faut prendre en considération l'âge du preneur le plus jeune.

En revanche, si le preneur est une personne morale, les réductions fiscales ne sont pas applicables en principe. Toutefois, le preneur peut être une société en nom collectif (SNCEA), en commandite (SCEA), à responsabilité limitée (SRLEA) ou coopérative (SCEA) reconnue comme entreprise agricole (art. 8:2 Code des sociétés et des associations). Pour l'application de la loi sur le bail à ferme, l'exploitation à titre d'associé gérant d'une SNCEA, d'une SCEA, d'une SRLEA ou d'une SCEA est considérée comme une exploitation personnelle (art. 8:3 CSA). Dans cette hypothèse, les réductions fiscales peuvent s'appliquer et il faut tenir compte de l'âge du preneur (le plus jeune s'il y a plusieurs associés gérants).

Les réductions des droits de succession et de donation peuvent être schématisées sous forme de tableau récapitulatif, comme suit :

	Bail à ferme de longue durée	Bail à ferme de carrière
<i>Sur les 4 premiers hectares :</i>		
• preneur de – de 35 ans	55 %	75 %
• preneur de + de 35 ans	45 %	65 %
<i>Au-delà des 4 premiers hectares :</i>		
• preneur de – de 35 ans	30 %	50 %
• preneur de + de 35 ans	20 %	40 %

Ces différents cas sont notamment illustrés, dans les travaux préparatoires (*Doc.*, Parl. w., 2018-2019, n° 1317/1, commentaire des articles, p. 4), par un exemple chiffré en matière de transmission par donation.

Exemple

Un parent donne à son enfant une terre agricole de 7 hectares grevée d'un bail à ferme de carrière, d'une valeur totale de 50.000 €. Le preneur est âgé de 39 ans.

Les droits de donation normalement dus sont de 1.500 € en application de l'[art. 131, C. enreg. wallon](#) (3 % x 50.000).

Comme le bail à ferme est de carrière et que le preneur a plus de 35 ans, la réduction s'élève à 65 % sur les 4 premiers hectares transmis et à 40 % sur le solde.

Calcul des droits de donation :

- 1 hectare vaut 7.142,86 € (50.000/7) ;
- 4 hectares valent 28.571,44 € (7.142,86 x 4) ;
- 3 hectares valent 21.428,56 € (50.000 – 28.571,44) ;
- Droits de donation normalement dus : 1.500 € ;
- Réduction :
 - a) 4 premiers ha : 857,14 € (3 %) diminués de 65 % : réduction de 557,14 € ;
 - b) 3 ha restants : 642,86 € (3 %) diminués de 40 % : réduction de 257,14 €.
- Droits de donation dus après réduction : 1.500 – (557,14 + 257,14) = 685,72 €.
- Avantage fiscal : 1.500 – 685,72 = 814,28 €.

3.6.2. Calcul des droits réduits

Le calcul des droits réduits dépend notamment de l'importance des biens loués transmis par succession ou par donation.

Se pose la question de savoir quels sont les « quatre premiers hectares transmis ». Le décret fiscal est muet sur la question.

L'Administration fiscale considère qu'il appartient dès lors aux ayants droit (ou au notaire chargé de rédiger la déclaration de succession) d'indiquer expressément dans la déclaration de succession quels sont les quatre premiers hectares transmis par succession qui sont visés par la réduction des droits de succession ; de même, il appartient au notaire instrumentant d'indiquer expressément dans l'acte de donation quels sont les quatre premiers hectares donnés qui sont visés par la réduction des droits de donation. A défaut d'indication précise, la réduction des droits concerne les quatre hectares des biens (une ou plusieurs parcelles cadastrales) qui sont mentionnés en premier lieu dans la déclaration de succession ou dans l'acte authentique de donation.

Pour déterminer les quatre premiers hectares transmis, il faut prendre en considération chaque transmission intervenue entre un même donateur et un même donataire.

Exemple

Donation de 32 hectares de terres agricoles (bail à ferme de longue durée) par deux parents à quatre enfants. Les taux de réduction les plus élevés sont applicables à tous les biens transmis, car il faut tenir compte de chaque transmission entre un même donateur et un même donataire (donc 8 transmissions dans l'exemple cité).

Variante

Donation par deux parents à leurs deux enfants d'un corps de ferme et d'une terre agricole de 20 hectares. Le corps de ferme est estimé à 400.000 € et les terres agricoles sont estimées à 30.000 €/ha, soit un total de 1.000.000 €. Les terres agricoles sont grevées d'un bail à ferme de longue durée et le preneur est âgé de 39 ans.

Chaque donation doit être liquidée séparément. Dans ce cas-ci, il y a 4 donations.

- *Droits théoriquement dus :*
 - $150.000\text{€} \times 3\% = 4.500\text{€}$
 - $100.000\text{€} \times 9\% = 9.000\text{€}$
- *Droits totaux théoriquement dus*
 - *pour chaque donation : $4.500 + 9.000 = 13.500\text{€}$*
 - *pour les quatre donations : **54.000 €**.*

Se pose la question de savoir si la réduction des droits dus doit se calculer sur la tranche soumise à 3 % ou sur la tranche à 9 % (à 18 % si la base imposable est supérieure à 250.000 €). Les travaux préparatoires et le décret sont muets sur cette question.

Comme le Gouvernement wallon entend encourager la conclusion de baux à ferme de longue durée ou de carrière, la réduction doit s'appliquer sur la tranche la plus élevée. Pour chaque donation, il est en définitive donné 1/4 de 20 hectares, donc 5 hectares.

- *Droits théoriquement dus sur les 4 premiers hectares :*
 - $100.000 \times 9\% = 9.000\text{€}$
 - $20.000 \times 3\% = 600\text{€}$
- *Droits théoriquement dus sur l'hectare restant :*
 - $30.000 \times 3\% = 900\text{€}$
- *Réduction de 45 % sur les 4 premiers hectares :*
 - $100\ 000 \times 9\% \times 45\% = 4.050\text{€}$
 - $20\ 000 \times 3\% \times 45\% = 270\text{€}$
- *Réduction de 20 % sur l'hectare restant :*
 - $30.000 \times 3\% \times 20\% = 180\text{€}$
- *Réduction totale sur les 5 hectares : $4.050 + 270 + 180 = 4.500\text{€}$*

Perception sur l'acte : $(13.500 - 4.500) \times 4 = \mathbf{36.000\text{€}}$.

Avantage fiscal : $4.500 \times 4 = \mathbf{18.000\text{€}}$.

3.7. Entrée en vigueur

Le décret fiscal entre en vigueur le **1^{er} janvier 2021**. Il s'applique aux actes authentiques de donation conclus à partir du 1^{er} janvier 2021, et aux successions ouvertes à partir de cette date (art. 3, décret fiscal).