

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-CHAMP-20-20-25/02/2013

Date de publication : 25/02/2013

RFPI - Revenus fonciers - Champ d'application - Propriétés dont le contribuable se réserve la jouissance - Exonérations

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier

Revenus fonciers - Champ d'application

Titre 2 : Revenus des propriétés dont le contribuable se réserve la jouissance

Chapitre 2 : Exonérations

Sommaire :

- I. Exonération en faveur des logements dont le contribuable se réserve la jouissance
 - A. Personnes concernées
 - B. Locaux d'habitation dont les revenus sont imposables dans la catégorie des revenus fonciers
 - 1. Logements
 - 2. Imposition dans la catégorie des revenus fonciers
 - 3. Locaux compris dans une exploitation agricole
 - C. Locaux dont le propriétaire se réserve la jouissance
 - 1. Situations où le propriétaire est considéré comme se réservant la jouissance du logement
 - 2. Situations où le propriétaire n'est pas considéré comme se réservant la jouissance du logement
 - D. Revenus exonérés
 - 1. Exonération des revenus correspondant à la disposition du logement
 - 2. Exclusion des revenus accessoires
 - E. Conséquence de l'exonération
- II. Exonération en faveur du droit de chasse dont le contribuable se réserve la jouissance
 - A. Définition du droit de chasse
 - B. Droit de chasse dont le contribuable se réserve la jouissance
 - C. Droit de chasse afférent à des immeubles faisant partie du patrimoine privé
 - D. Location totale ou partielle du droit de chasse

1

Deux exonérations sont applicables :

- une exonération en faveur des logements dont le contribuable se réserve la jouissance (I) ;
- une exonération en faveur du droit de chasse dont le contribuable se réserve la jouissance (II).

I. Exonération en faveur des logements dont le contribuable se réserve la jouissance

5

Le II de l'article 15 du code général des impôts (CGI) prévoit que les revenus des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu.

A. Personnes concernées

10

L'exonération est accordée aux propriétaires proprement dit et à toutes les personnes qui, à défaut, seraient personnellement imposables au titre des revenus fonciers à raison de la valeur locative du logement dont elles se réservent la disposition.

Il en est notamment ainsi des indivisaires, des usufruitiers, des membres des sociétés dotées de la transparence fiscale au sens de l'article 1655 ter du CGI et de certains titulaires d'un contrat de location-attribution ou de location-vente.

Il en est également ainsi des sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés et non dotées de la transparence fiscale à raison des logements qu'elles mettent gratuitement à la disposition de leurs membres.

B. Locaux d'habitation dont les revenus sont imposables dans la catégorie des revenus fonciers

1. Logements

20

L'exonération vise les logements, c'est-à-dire les locaux à usage d'habitation.

Cette exonération s'applique à tous les logements dont le propriétaire conserve la disposition, qu'il s'agisse de maison individuelle ou d'appartement situé dans un immeuble collectif. En outre, il est admis que l'exonération porte non seulement sur le revenu des logements proprement dits, mais également sur celui de leurs dépendances bâties et non bâties telles que garages, jardins, etc.

Sont donc exclus du bénéfice de l'exonération les revenus des propriétés dont le contribuable se réserve la jouissance qui ne sont pas affectées à l'habitation (terrains non cultivés, lacs, étangs, locaux commerciaux mis gratuitement à la disposition d'un tiers par exemple).

2. Imposition dans la catégorie des revenus fonciers

30

L'exonération vise les logements dont les revenus seraient, à défaut, imposables dans la catégorie des revenus fonciers.

Sont donc exclus du bénéfice de l'exonération les revenus des immeubles ou parties d'immeubles qui sont inclus dans les bénéfices d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, d'une exploitation agricole ou de titulaires de bénéfices non commerciaux.

3. Locaux compris dans une exploitation agricole

40

Le [II de l'article 15 du CGI](#) prévoit que cette exonération s'applique également aux locaux compris dans des exploitations agricoles et affectés à l'habitation des propriétaires exploitants.

C. Locaux dont le propriétaire se réserve la jouissance

1. Situations où le propriétaire est considéré comme se réservant la jouissance du logement

50

Un propriétaire est censé se réserver la jouissance des logements :

- que lui-même, ou un membre de son foyer fiscal, occupe, sans qu'il y ait à distinguer suivant que ces logements constituent pour leur occupant une habitation principale ou une résidence secondaire ;
- qu'il met gratuitement à la disposition d'un tiers sans y être tenu par un contrat de location ;
- qu'il laisse vacants (cf. toutefois I-C-2 la situation des propriétaires qui destinent ces locaux à la location).

Il est aussi censé se réserver la jouissance des logements qu'il loue fictivement (CE, arrêts du 11 octobre 1978, n° 06744 ; du 15 janvier 1982, n°s 16110 et 17057 ; du 29 juillet 1983, n° 28849 ; du 18 novembre 1985, n° 36281 ; du 31 juillet 1992, n° 73334).

De même, les sociétés civiles non transparentes qui mettent gratuitement leurs locaux à la disposition de leurs membres sont considérées comme se réservant la jouissance de ces locaux.

60

Exemples :

La jurisprudence a considéré qu'entraient dans le champ d'application de l'exonération prévue par le [II de l'article 15 du CGI](#) :

- un immeuble dont le propriétaire se réserve la jouissance pendant qu'il y fait exécuter des travaux (CE, arrêt du 5 janvier 1972 n° 79935) ;

- un immeuble qu'une femme mariée sous le régime de la séparation de biens a, en vertu d'un contrat de bail régulier, donné en location à son mari, moyennant un loyer que celui-ci a effectivement payé, dès lors qu'elle y habite avec son mari (CE, arrêts du 16 janvier 1974, n° 82379 ; 8 octobre 1990, n° 81240) ;

- le logement qu'un contribuable a mis à la disposition de son fils, dès lors que son propriétaire n'apporte pas la preuve du versement effectif d'un loyer et a déclaré n'avoir perçu pour cet immeuble aucun revenu foncier durant les années en litige (CE, arrêt du 24 novembre 1976, n° 96385) ;

- un appartement qu'un contribuable a mis gratuitement à la disposition de sa mère (CE, arrêt du 16 janvier 1974, n° 82379) ;

- un logement demeuré vacant durant l'année entière, alors même qu'il aurait été vidé de ses meubles, mis en vente et laissé accessible à un acquéreur éventuel (CE, arrêt du 25 juillet 1975, n° 93646)

);

- un appartement qu'un contribuable s'est abstenu d'offrir à la location et qui est resté vacant durant deux années et n'a été qu'ultérieurement loué durant une partie de l'année (CE, arrêt du 29 avril 1977, n° 92446) ;

- deux immeubles qu'un contribuable n'a ni donnés, ni offerts en location, dans lesquels il a fait procéder à d'importants travaux. Le fait que les immeubles concernés aient été revendus ultérieurement et que leur prix ait été employé à acquérir des appartements affectés à la location est sans influence (CE, arrêt du 23 mai 1990, n° 69886) ;

- une maison qu'un contribuable a, pendant l'exécution de travaux, donnée en location à un tiers qui n'y a pratiquement pas séjourné alors que lui-même continuait à l'utiliser comme résidence secondaire (CE, arrêt du 22 février 1978, n° 03931).

2. Situations où le propriétaire n'est pas considéré comme se réservant la jouissance du logement

70

Ne sont pas considérés comme étant réservés à la jouissance de leur propriétaire des locaux vacants que celui-ci établit avoir mis en location en effectuant toutes diligences à cet effet même s'il les occupait précédemment (CE, arrêt du 13 février 1974, n° 86174).

Ne sont pas non plus considérés comme tels des immeubles en cours de construction lorsque le contribuable a manifesté clairement, auprès de l'administration, son intention d'utiliser le logement, une fois celui-ci achevé, pour se procurer des revenus fonciers par voie de location et que cette intention a été confirmée par la constatation d'une utilisation de cette nature dès l'achèvement de la construction (CE, arrêt du 2 mars 1977, n° 99923).

D. Revenus exonérés

1. Exonération des revenus correspondant à la disposition du logement

80

L'exonération prévue au II de l'article 15 du CGI porte uniquement sur le revenu en nature correspondant à la disposition des logements proprement dits.

Il est toutefois admis que l'exonération porte également sur le revenu en nature correspondant à la disposition de leurs dépendances bâties et non bâties telles que garages, jardins, etc.

2. Exclusion des revenus accessoires

90

L'exonération ne s'étend pas aux revenus accessoires, qui résultent d'une location ou d'une concession, des propriétés dont le contribuable se réserve la jouissance.

Ainsi, les revenus accessoires sont imposables au titre des revenus fonciers, dans les conditions de droit commun, même lorsqu'ils se rapportent à des locaux d'habitation dont le revenu est exonéré.

E. Conséquence de l'exonération

100

L'exonération a pour contrepartie l'impossibilité de déduire les charges afférentes à ces immeubles.

Toutefois, les propriétaires d'immeubles historiques sont autorisés, sous certaines conditions, à déduire de leur revenu global, une partie des charges foncières qu'ils supportent, même s'ils occupent l'immeuble (BOI-RFPI-SPEC-30).

II. Exonération en faveur du droit de chasse dont le contribuable se réserve la jouissance

110

L'article 30 du CGI prévoit de ne pas tenir compte de la valeur locative du droit de chasse dont le propriétaire se réserve la jouissance sur ses terres pour la détermination des revenus fonciers. Il s'ensuit que le revenu en nature afférent au droit de chasse dont le propriétaire se réserve la jouissance est, en pratique, exonéré.

A. Définition du droit de chasse

120

Le droit de chasse est un attribut du droit de propriété. Il appartient donc normalement au propriétaire du sol, que le propriétaire soit une personne physique ou une personne morale dont les membres sont imposables dans les conditions prévues à l'article 8 du CGI (pour la définition du droit de chasse, BOI-RFPI-CHAMP-10-20 au II-A-1 § 110).

B. Droit de chasse dont le contribuable se réserve la jouissance

130

Seul le revenu en nature dont jouit le propriétaire qui se réserve le droit de chasse sur ses terres est concerné par la mesure d'exonération.

Il s'agit du revenu en nature dont jouit le propriétaire qui se réserve le droit de chasse sur ses terres, que ces immeubles soient affermés, exploités en faire-valoir direct (forfait ou régime du bénéfice réel agricole avec option pour le maintien des terres dans le patrimoine privé) ou inexploités. Il s'agit également des droits de chasse qui sont mis gratuitement à la disposition d'un tiers.

C. Droit de chasse afférent à des immeubles faisant partie du patrimoine privé

140

Le champ d'application de la mesure d'exonération est limité au revenu en nature issu du droit de chasse dont le propriétaire se réserve la jouissance, imposable dans la catégorie des revenus fonciers.

La valeur locative du droit de chasse se rapportant à un immeuble qui fait partie du patrimoine professionnel du contribuable est, le cas échéant, imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices agricoles ou des bénéfices non commerciaux.

D. Location totale ou partielle du droit de chasse

150

En cas de location totale ou partielle du droit de chasse, les revenus tirés de la location du droit de chasse ne bénéficient pas de l'exonération et doivent donc être imposés conformément aux dispositions du [second alinéa de l'article 29 du CGI](#).

En cas de location du droit de chasse avec réserve par le bailleur de l'exercice d'une partie de ce droit à son profit (ou au profit d'un nombre déterminé d'invités), le revenu imposable est constitué du seul revenu tiré de la location d'une partie du droit de chasse. L'avantage en nature procuré au bailleur par la réserve à son profit de l'autre partie du droit de chasse n'est pas pris en compte, quelle que soit l'importance de la valeur de cet avantage.