RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-CTRL-20-10-20140808
Date de publication : 08/08/2014

RFPI - Contribution annuelle sur les revenus locatifs (CRL) - Champ d'application et territorialité

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Contributions et taxes sur les revenus locatifs
Titre 2 : Contribution annuelle sur les revenus locatifs
Chapitre 1 : Champ d'application et territorialité

Sommaire :

I. Personnes imposables
A. Personnes morales et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun
B. Sociétés et groupements relevant du régime fiscal des sociétés de personnes
C. Organismes sans but lucratif
D. Autres personnes morales ou organismes non soumis a l'impôt sur les sociétés et ne relevant pas du régime fiscal des sociétés de personnes
II. Conditions générales d'application de la CRL
A. Locations imposables
1. Définition du bail ou louage de choses et du bail à durée limitée
2. Sous-locations
3. Prestations de nature hôtelière
B. Locaux imposables
1. Nature des locaux
2. Notion d'achèvement
III. Territorialité de la CRL

1

La contribution annuelle sur les revenus locatifs (CRL) est due par les bailleurs personnes morales et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun, organismes sans but lucratif et personnes morales ou organismes non soumis à l'impôt sur les sociétés et ne relevant pas du régime fiscal des sociétés de personnes, en application de l'article 234 duodecies du code général des impôts (CGI), de l'article 234 terdecies du CGI et de l'article 234 quaterdecies du CGI.

I. Personnes imposables

A. Personnes morales et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun

10

Les dispositions prévues à l'article 234 duodecies du CGI s'appliquent à toutes les personnes morales ou organismes dont les revenus locatifs sont pris en compte dans les résultats passibles de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun prévu au I de l'article 219 du CGI (et éventuellement au taux prévu au f du I de l'article 219 du CGI), de plein droit ou sur option.

20

En pratique, relèvent de cet article ceux qui ont l'obligation de déposer la déclaration de résultats n° **2065** (CERFA n° 11084), disponible sur le site www.impots.gouv.fr, à la page "Recherche de formulaires".

La circonstance que ces contribuables ne soient pas effectivement imposés à l'impôt sur les sociétés, tels les personnes ou organismes bénéficiant d'un régime d'exonération (entreprises nouvelles, zones franches, etc.) et les sociétés membres d'un groupe au sens de l'article 223 A du CGI est sans incidence sur le régime qui leur est applicable au regard de la CRL dès lors qu'ils doivent souscrire la déclaration de résultat prévue au 1 de l'article 223 du CGI.

30

Les contribuables dont les résultats sont imposés à l'impôt sur les sociétés aux taux réduits prévus à l'article 219 bis du CGI relèvent des dispositions prévues au quatrième alinéa de l'article 234 quaterdecies du CGI (cf. I-C § 80 à 100).

B. Sociétés et groupements relevant du régime fiscal des sociétés de personnes

40

Les dispositions prévues à l'article 234 terdecies du CGI s'appliquent à l'ensemble des sociétés ou groupements visés à l'article 8 du CGI, à l'article 8 ter du CGI, à l'article 238 ter du CGI, de l'article 239 ter du CGI à l'article 239 quinquies du CGI et à l'article 239 septies du CGI, à l'exception des sociétés en commandite simple et des sociétés en participation dont tout ou partie du résultat est imposable à l'impôt sur les sociétés.

50

Au moins un des associés doit être soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun (CGI, art. 234 terdecies).

Cette condition s'apprécie à la date de clôture de l'exercice. La présence d'un seul associé assujetti à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun, quelle que soit l'importance de sa participation dans la société de personnes, conduit à l'assujettissement de cette dernière à la CRL sur la totalité des loyers perçus.

60

En pratique, il s'agit, lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés :

- des sociétés en nom collectif ;

- des sociétés en participation, dont tous les associés sont indéfiniment responsables et dont les noms et adresses ont été communiqués à l'administration ;

- des exploitations agricoles à responsabilité limitée mentionnées au 5° de l'article 8 du CGI ;

- des sociétés civiles mentionnées au 1° de l'article 8 du CGI (y compris les sociétés civiles immobilières et les sociétés civiles professionnelles).

70

Il s'agit également :

- des sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes en vertu de l'article 239 bis AB du CGI ;

- des groupements forestiers agricoles (CGI, art. 238 ter) ;

- des sociétés civiles ayant pour objet la construction d'immeubles en vue de la vente (CGI, art. 239 ter) ;

- des groupements d'intérêt économique (CGI, art. 239 quater) ;

- des sociétés civiles de moyens (CGI, art. 239 quater A) ;

- des groupements d'intérêt public (CGI, art. 239 quater B) ;

- des groupements européens d'intérêt économique (CGI, art. 239 quater C) ;

- des syndicats mixtes forestiers et groupements syndicaux forestiers (CGI, art. 239 quinquies) ;

- des sociétés civiles de placement immobilier visées à l'article 239 septies du CGI ;

- des sociétés de copropriétaires de navires, de cheval de course ou d'étalon ;

- des sociétés créées de fait.

C. Organismes sans but lucratif

80

Les dispositions prévues au quatrième alinéa de l'article 234 quaterdecies du CGI s'appliquent à toutes les personnes morales ou les organismes dont les revenus locatifs sont pris en compte dans les résultats passibles de l'impôt sur les sociétés au taux réduit conformément aux dispositions prévues à l'article 219 bis du CGI.

Il s'agit notamment des associations, des fondations, des congrégations ou des établissements publics non lucratifs qui disposent de revenus fonciers patrimoniaux taxables imposables en application du 5 de l'article 206 du CGI.

90

En pratique, sont concernés les organismes qui ont l'obligation de déposer la déclaration de résultats n° **2070** (CERFA n° 11094), disponible sur le site www.impots.gouv.fr, à la page "recherche de formulaires".

100

Les organismes qui ont sectorisé leur activité lucrative accessoire et perçoivent des loyers dans chaque secteur (lucratif et patrimonial) soumis à des régimes d'impôt sur les sociétés différents (taux normal et taux réduit) relèvent simultanément des dispositions prévues à l'article 234 duodecies du CGI, au titre des revenus locatifs du secteur lucratif, et au quatrième alinéa de l'article 234 quaterdecies du CGI, au titre des revenus locatifs patrimoniaux.

D. Autres personnes morales ou organismes non soumis a l'impôt sur les sociétés et ne relevant pas du régime fiscal des sociétés de personnes

110

Les dispositions prévues aux trois premiers alinéas de l'article 234 quaterdecies du CGI concernent les personnes morales et les organismes dont les revenus locatifs ne sont ni passibles de l'impôt sur les sociétés, aux taux normal ou réduit, ni soumis au régime fiscal des sociétés de personnes.

Il s'agit notamment des associations ou des fondations qui perçoivent des loyers dans le cadre de leur activité sociale non lucrative et non patrimoniale, et plus généralement de tout organisme qui, bien que percevant des loyers, n'est soumis à aucune obligation déclarative de ses résultats.

II. Conditions générales d'application de la CRL

120

Pour que la CRL soit applicable, il est nécessaire que les trois conditions suivantes soient remplies :

- la location doit résulter soit directement ou indirectement d'un contrat de bail en cours ou venu à expiration et reconduit tacitement, soit d'une convention verbale ;

- la location doit porter sur des immeubles bâtis, à l'exclusion des terrains nus ;

- les locaux loués doivent être situés dans des immeubles achevés depuis quinze ans au moins au 1er janvier de l'année d'imposition (cf. II-B § 200 à 240).

A. Locations imposables

130

La CRL s'applique aux revenus de locations de locaux dont la durée est limitée (CGI, art. 234 nonies, I et III-5°).

1. Définition du bail ou louage de choses et du bail à durée limitée

140

On distingue dans la pratique « les baux à loyers » qui ont pour objet le louage d'immeubles urbains ou de certains meubles (le preneur est alors appelé locataire) des « baux à ferme » qui constatent la location de biens ruraux, le preneur étant dénommé fermier et les loyers mis à sa charge les fermages.

150

Le bail à durée limitée est celui qui est consenti pour une durée fixée par les parties ou susceptible d'être déterminée avec certitude.

Est considéré comme conclu pour une durée limitée :

- le bail établi pour trois ans avec faculté de continuation indéfinie au choix réciproque des deux parties ou au gré d'une seule d'entre elles. En effet, dans ce cas, la prolongation de la location est considérée comme soumise à une condition suspensive ;

- le bail consenti pour une durée fixe mais indéfiniment renouvelable au gré des parties par tacite reconduction. La durée d'un tel bail est indéterminée mais non illimitée ;

- le bail indéfini fait suivant l'usage des lieux qui comporte une faculté réciproque de donner congé à terme d'usage.

160

Les locations d'immeubles à durée limitée sont susceptibles d'entrer dans le champ d'application de la contribution, même si elles résultent d'un contrat n'ayant pas le caractère juridique d'un bail. Il en est ainsi :

- des locations de locaux nus et des locations de locaux meublés ou équipés (cf. toutefois **II-A-3 § 190**) ;

- des baux proprement dits et des locations verbales ;

- des prorogations légales ou conventionnelles de baux écrits ou de locations verbales dont la durée est expirée ;

- des locations renouvelées par tacite reconduction ;

- des réquisitions ;

- des baux emphytéotiques (BOI-ENR-JOMI-30 au I § 10 et suivants).

170

Le contrat de location peut être verbal ou constaté par un acte authentique ou sous seing privé. Toutefois, les baux d'immeubles, dont la durée excède douze ans, donnent nécessairement lieu à la rédaction d'un acte authentique, dès lors qu'ils doivent être publiés au fichier immobilier du service de la publicité foncière du lieu de la situation du bien.

Peu importe la durée de la location ou de l'occupation. La contribution est donc applicable, en principe, aux simples locations saisonnières.

2. Sous-locations

180

Seules les locations consenties par le propriétaire des locaux, l'usufruitier ou le titulaire d'un droit réel d'habitation (emphytéose, par exemple) sont soumises à la CRL. La contribution n'est pas applicable aux revenus tirés de la sous-location consentie par le locataire principal.

3. Prestations de nature hôtelière

190

Les revenus retirés de prestations de nature hôtelière n'entrent pas dans le champ d'application de la CRL, dès lors que les services fournis ou proposés dépassent la simple jouissance du bien.

Sont notamment concernés les établissements effectuant des prestations hôtelières ou para-hôtelières définies au b du 4° de l'article 261 D du CGI. L'exploitant, immatriculé au registre du commerce et des sociétés offre, en plus de l'hébergement, les services habituellement proposés par les établissements hôteliers, à savoir le nettoyage quotidien des locaux, le linge de maison, le petit déjeuner (qu'il soit pris ou non par le client) et la réception de la clientèle.

Cela étant, les revenus des conventions au titre desquelles la fourniture de services de nature hôtelière présente un caractère accessoire par rapport à la location du bien restent soumis à la contribution dans les conditions de droit commun. Il en est ainsi, notamment, des résidences pour étudiants ou jeunes travailleurs, des chambres d'hôtes et gîtes ruraux et des maisons de retraite.

B. Locaux imposables

200

La CRL est applicable aux revenus tirés de la location de locaux situés dans des immeubles bâtis achevés depuis quinze ans au moins au 1er janvier de l'année d'imposition (CGI, art. 234 nonies, I). Sont donc exclues les locations de terrains nus.

1. Nature des locaux

210

La CRL est applicable à tous les locaux loués qui sont situés dans des immeubles achevés depuis quinze ans au moins au 1er janvier de l'année d'imposition, indépendamment de l'affectation des locaux loués. Toutefois, les bâtiments ruraux sont exclus du champ d'application de la contribution (BOI-RFPI-CTRL-20-20 au VII § 220).

2. Notion d'achèvement

220

Un immeuble est considéré comme achevé lorsque l'état d'avancement des travaux en permet l'utilisation ou l'occupation effective, c'est-à-dire lorsqu'il ne reste à effectuer que des travaux d'aménagement.

Pour les immeubles collectifs, la date d'achèvement doit être appréciée distinctement pour chaque logement.

230

La preuve de la date de l'achèvement de l'immeuble peut résulter de la production du certificat de conformité ou du récépissé d'achèvement des travaux ou de toute autre justification. C'est ainsi que les documents du service et, notamment, ceux relatifs aux impôts locaux peuvent établir la date en cause.

240

Le seul critère de l'assujettissement à la CRL est la date d'achèvement de l'immeuble appréciée au 1er janvier de l'année d'imposition (voir l'exemple dans le BOI-RFPI-CTRL-20-20 au XVI-B § 590).

Ainsi la contribution n'est pas due en cas de location débutant en cours d'année d'imposition si l'immeuble dans lequel se trouvent les locaux loués est achevé depuis plus de quinze ans au moment de la location, mais ne l'était pas au 1er janvier de l'année d'imposition.

III. Territorialité de la CRL

250

Sous réserve de l'application des conventions fiscales internationales destinées à éviter les doubles impositions, la CRL est due par les bailleurs personnes morales, qu'ils soient ou non domiciliés en France, à raison des recettes nettes perçues provenant des immeubles et biens situés en France.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 09/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/9659-PGP.html/identifiant=BOI-RFPI-CTRL-20-10-20140808