

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-CHAMP-10-20-30/04/2014

Date de publication : 30/04/2014

BA - Champ d'application - Revenus imposables - Activités équestres

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles

Champ d'application

Titre 1 : Revenus imposables

Chapitre 2 : Activités équestres

Sommaire :

I. Activités dont les revenus sont soumis au régime des bénéfices agricoles

A. Activités réputées agricoles

1. Éleveurs avec sol
2. Dresseurs
3. Entraîneurs
4. Prise en pension et gardiennage
5. Situation des centres équestres
6. Exploitation des chevaux de travail

B. Activités non agricoles

1. Éleveurs sans sol
2. Propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs
3. Propriétaires louant la carrière d'un cheval
4. Enseignants d'équitation - Accompagnateurs de tourisme équestre
5. Activités de spectacle
6. Activité de ventes diverses, de prestations de transport, d'hébergement et de restauration
7. Entraîneurs particuliers
8. Membres de copropriétés de cheval de course ou d'étalon

II. Pluriactivité

1

L'ensemble des revenus provenant des activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques en vue de leur exploitation, à l'exclusion des activités de spectacle sont soumis au régime des bénéfices agricoles, en application des dispositions de l'alinéa 4 de l'article 63 du code

général des impôts (CGI).

Les dispositions de l'article 63 du CGI ne visent que les bénéficiaires d'une exploitation agricole soumise à l'impôt sur le revenu. Les exploitants qui exercent une activité équestre et qui relèvent de l'impôt sur les sociétés ne sont pas concernés par ces dispositions. Il en est notamment ainsi de certains centres équestres exploités sous la forme d'une société de capitaux ou d'une association.

Par ailleurs, seuls les équidés domestiques sont visés par les dispositions de l'alinéa 4 de l'article 63 du CGI, c'est-à-dire, les chevaux, poneys, mules, mulets, bardots et ânes à l'exclusion des zèbres.

I. Activités dont les revenus sont soumis au régime des bénéficiaires agricoles

A. Activités réputées agricoles

1. Éleveurs avec sol

10

Les revenus tirés d'une activité d'élevage de chevaux sont imposables dans la catégorie des bénéficiaires agricoles en application du premier alinéa de l'article 63 du CGI.

Il s'agit notamment des revenus retirés de la vente de chevaux issus de l'élevage, des activités liées à la reproduction de ces chevaux (vente des saillies notamment) et des redevances de mise en location de carrière de ces chevaux.

Il s'agit également des primes encaissées, dans la généralité des courses, par les éleveurs de chevaux gagnants ou placés, même s'ils ne leur appartiennent plus, ainsi que des gains de course des chevaux exploités. En effet, les éleveurs de chevaux de course exercent une profession agricole, même lorsqu'ils engagent leurs chevaux dans des épreuves hippiques, soit directement, soit en ayant recours à un entraîneur public ou particulier.

Il s'agit enfin des revenus retirés des activités d'enseignement exercées avec les chevaux exploités ou de la location de ces chevaux pour la promenade ou le tourisme (avec ou sans accompagnement).

2. Dresseurs

20

Les revenus tirés d'une activité de dressage relèvent de la catégorie des bénéficiaires agricoles à l'exclusion de ceux tirés du dressage pour le spectacle (cf. I-B-5 § 110).

Le dressage comprend notamment :

- le débouillage qui comporte le travail à la longe, le sanglage, l'habitude de la selle, un début de travail monté aux trois allures (pas, trot, galop) ;

- le dressage proprement dit, aux trois allures, départs et arrêts, allongements et ralentissements d'allure, voltes et travail en cercle et sur piste.

Les gains de course de ces chevaux ainsi que les prises en pension de chevaux connexes au dressage sont imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles.

3. Entraîneurs

30

Les revenus tirés d'une activité d'entraînement de chevaux, par un contribuable éleveur ou non éleveur, relèvent de la catégorie des bénéfices agricoles.

Il s'agit notamment des revenus retirés de la vente de chevaux entraînés, des activités liées à la reproduction de ces chevaux, des gains de course de ces chevaux et des redevances de mise en location de carrière de chevaux perçus par un entraîneur. Il s'agit également des revenus retirés des activités d'enseignement exercées avec les chevaux entraînés ou de la location de ces chevaux pour la promenade ou le tourisme (avec ou sans accompagnement).

L'imposition des revenus retirés par un entraîneur dans la catégorie des bénéfices agricoles n'est subordonnée à aucune condition particulière. Ainsi, les entraîneurs publics, les éleveurs entraîneurs et les cavaliers professionnels préparant et entraînant des chevaux de sport à la compétition équestre relèvent de la catégorie des bénéfices agricoles.

En revanche, les entraîneurs particuliers, qui sont liés au propriétaire qui les emploie par un contrat de travail, relèvent de la catégorie des traitements et salaires.

Rescrit 2013/01 (BA) du 4 juin 2013 : Situation fiscale des entraîneurs de chevaux de course - Notion de propriétaire-entraîneur

Questions :

Pour bénéficier du régime des bénéfices agricoles à l'impôt sur le revenu :

- Un entraîneur de chevaux de course doit-il être en possession d'une licence ou d'une autorisation d'entraîner ?

- Peut-il exercer cette activité au travers d'un entraîneur salarié ?

Réponse :

Aux termes de l'article 63 du code général des impôts (CGI), sont considérés comme bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu, les revenus que l'exploitation de biens ruraux procure soit aux fermiers, métayers, soit aux propriétaires exploitants eux-mêmes.

Conformément à l'alinéa 4 de l'article 63 du CGI, sont considérés comme bénéfices de l'exploitation agricole les revenus qui proviennent des activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques en vue de leur exploitation dans les activités autres que celles du spectacle.

L'activité d'entraînement relève donc de plein droit de la catégorie des bénéfices agricoles.

Pour le bénéfice de ce régime, cette activité n'est pas subordonnée à la détention d'une licence ou d'une autorisation d'entraîner.

Cette activité peut être exercée directement par le titulaire des bénéfices agricoles ou par un salarié de l'exploitation.

35

Compte tenu des difficultés apparues pour l'application du régime fiscal des propriétaires de chevaux de course ayant recours à un entraîneur salarié, il est précisé qu'à titre transitoire, les contribuables qui se seraient placés dans le régime des bénéfices non commerciaux au titre des revenus perçus en tant que propriétaires de chevaux de course entraînant leurs chevaux au moyen d'un entraîneur salarié, ne verront pas leurs revenus requalifiés en bénéfices agricoles. Sous réserve des jugements passés en force de chose jugée, cette solution vaut également pour les contrôles ou contentieux en cours à la date de publication de ce document.

Bien entendu, cette tolérance ne prive pas ceux de ces propriétaires qui le souhaitent de la possibilité de se placer sous le régime fiscal défini par la loi, à savoir le régime des bénéfices agricoles.

En revanche, cette tolérance n'a pas pour effet de permettre à des propriétaires employant un entraîneur salarié qui se seraient déjà placés dans le régime des bénéfices agricoles de solliciter l'application du régime des bénéfices non commerciaux.

Cette tolérance trouvera sa dernière application au titre de l'imposition des revenus perçus en 2013.

4. Prise en pension et gardiennage

40

La préparation consiste à porter le cheval au meilleur de sa forme pour le jour de la course ou de la compétition équestre. Il en résulte la nécessité de loger l'animal dans de bonnes conditions d'hygiène, de contrôler son alimentation et de veiller sur son état sanitaire. Il s'ensuit que l'ensemble de l'activité de prise en pension de chevaux relève de la catégorie des bénéfices agricoles (prise en pension de chevaux au pré, en box ou en stabulation).

Il s'agit notamment de la prise en pension de chevaux exercée dans le cadre d'un centre équestre et de la prise en pension inhérente à l'activité de préparation et d'entraînement des chevaux. Dans l'hypothèse où la prise en pension de chevaux ne s'inscrit pas dans le prolongement de l'exploitation d'un centre équestre ou d'une activité d'entraîneur (simple gardiennage ; prise en pension se situant hors du cycle de l'élevage et de la compétition), les revenus provenant de l'activité sont également imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles.

5. Situation des centres équestres

50

La rédaction de l'alinéa 4 de l'article 63 du CGI conduit à reconnaître le caractère agricole aux revenus qu'un centre équestre retire des activités de préparation en vue de la participation du cheval à une compétition, de la mise à disposition du cheval à l'usage d'un cavalier ou d'un apprenti cavalier

pour l'enseignement ainsi que des activités sportives et de loisirs. Il en est de même des recettes provenant des prestations de dressage, des ventes de chevaux, des commissions sur ventes de chevaux, des ventes de fumier ou des revenus de la location de chevaux pour la promenade ou le tourisme.

En revanche, les prestations de nature commerciale telles que la vente d'objets spécifiques à la pratique du sport équestre, la vente de denrées alimentaires, les prestations de transport, l'hébergement et la restauration des cavaliers sont imposées dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

6. Exploitation des chevaux de travail

60

Les revenus retirés de l'utilisation de chevaux pour le débardage du bois, la traction hippomobile et le travail à façon (entretien des vignes par exemple) relèvent de la catégorie des bénéfices agricoles.

B. Activités non agricoles

1. Éleveurs sans sol

70

Les éleveurs sans sol s'entendent des propriétaires qui font l'acquisition d'une ou de plusieurs poulinières qu'ils mettent en pension dans un haras. Les poulains qui viennent à naître ultérieurement sont alors, soit conservés par le propriétaire pour être mis à l'entraînement, soit vendus. Dans cette situation, l'activité exercée a, depuis l'origine, un caractère non commercial.

Il est toutefois rappelé que, lorsque l'éleveur sans sol, se borne à confier son cheval à un entraîneur sans exercer aucune diligence en vue de s'aménager une source de revenus, les gains de course qu'il réalise ainsi que les primes qui lui reviennent du fait de sa qualité d'éleveur du cheval, n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu et ses pertes ne peuvent faire l'objet d'aucune imputation. A cet égard, les précisions figurant au [BOI-BNC-SECT-60-10](#) sont applicables.

2. Propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs

80

Lorsqu'un propriétaire, dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé, laisse à un tiers, en plaçant par exemple ses chevaux en pension, le soin de les entraîner, la vente de ces chevaux et les prix gagnés par les chevaux qu'il détient relèvent des bénéfices non commerciaux.

Comme dans le cas des éleveurs sans sol, évoqué au **I-B-1 § 70**, lorsque le propriétaire d'un cheval de course non-éleveur, se borne à confier son cheval à un entraîneur sans exercer aucune diligence en vue de s'aménager une source de revenus, les gains de course qu'il réalise, n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu et ses pertes ne peuvent faire l'objet d'aucune imputation ([BOI-BNC-SECT-60-10](#)).

Par ailleurs, sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires retirés d'une activité industrielle, commerciale, agricole ou non commerciale, la plus-value dégagée lors de la vente d'un cheval relève du régime d'imposition des plus-values sur biens meubles réalisées par les particuliers ([CGI, art. 150 UA](#)).

3. Propriétaires louant la carrière d'un cheval

90

Le propriétaire d'un cheval de course peut, par un contrat de « location de carrière » confier à un entraîneur le soin de faire courir ce cheval. L'entraîneur prend à sa charge l'entraînement et les frais de pension et perçoit, en contrepartie, les gains de course (allocations, prix, primes, etc.). Il en reverse au propriétaire une fraction fixée par le contrat.

Ce contrat constitue une location de bien meuble dont les profits constituent en principe, pour le propriétaire, des bénéfices industriels et commerciaux. Toutefois, lorsqu'ils sont réalisés par un propriétaire non éleveur non-entraîneur ou par un éleveur sans sol, ces profits doivent être soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Les profits tirés de la location de la carrière d'un cheval de course par un exploitant agricole au sens de l'alinéa 4 de l'[article 63 du CGI](#), soumis à un régime réel d'imposition, sont considérés comme des gains de course soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles (cf. [I-A-1 § 10](#) et [I-A-3 § 30](#)).

4. Enseignants d'équitation - Accompagnateurs de tourisme équestre

100

L'enseignement de l'équitation (monitorat, instructorat et professorat) exercé à titre indépendant hors exploitation d'un centre équestre constitue une activité non commerciale (activité d'enseignement de l'équitation sans fourniture de cavalerie). Tel est le cas également des accompagnateurs de tourisme équestre.

Lorsqu'il existe un lien de subordination, le professeur d'équitation est imposable dans la catégorie des traitements et salaires.

Les revenus qu'un centre équestre retire de l'enseignement de l'équitation relèvent de la catégorie des bénéfices agricoles (cf. [I-A-5 § 50](#)). Il en est de même des activités d'enseignement exercées par l'éleveur avec les chevaux de l'élevage que ceux-ci soient issus ou non de l'exploitation (activité exercée avec fourniture de la cavalerie), cf. [I-A-1 § 10](#).

5. Activités de spectacle

110

Le législateur a expressément exclu les activités liées au spectacle de la catégorie des bénéfices agricoles quand bien même elles conduiraient à préparer ou entraîner des équidés domestiques. La circonstance que ces activités soient exercées par un éleveur de chevaux ou par un entraîneur n'a

pas pour effet de les soumettre à la catégorie des bénéfices agricoles.

Il s'agit notamment des activités de cirque ou des activités de dressage en vue de la réalisation de films.

6. Activité de ventes diverses, de prestations de transport, d'hébergement et de restauration

120

Ces prestations sont soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (cf. [I-A-5 § 50](#)).

7. Entraîneurs particuliers

130

Les entraîneurs particuliers relèvent de la catégorie des traitements et salaires (cf. [I-A-3 § 30](#)).

8. Membres de copropriétés de cheval de course ou d'étalon

140

En raison du prix des étalons et des aléas de l'activité de reproduction, la propriété de ces chevaux est souvent répartie entre plusieurs personnes. Les copropriétés d'étalons peuvent être constituées sous la forme soit d'une indivision conventionnelle au sens de [l'article 1873-1 du code civil](#) à [l'article 1873-15 du code civil](#), soit d'une société en participation.

Les membres d'une copropriété de cheval de course ou d'étalon constituée sous forme de société en participation sont imposés suivant les règles de droit commun applicables aux revenus perçus par les associés d'une société de personnes ([BOI-BIC-CHAMP-20-60 au V § 100](#)).

Le régime applicable aux copropriétaires constitués sous la forme d'une indivision conventionnelle est étudié au [BOI-BIC-PDSTK-10-20-110-10](#).

Le régime applicable aux copropriétaires constitués sous la forme d'une société en participation qui prend le plus souvent la forme d'une association est étudié ([BOI-BNC-SECT-60-20](#)).

II. Pluriactivité

150

La situation des exploitants qui, au sein de la même exploitation, exercent une activité dont les résultats sont imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles et une activité dont les résultats sont, en principe, imposés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et/ou des bénéfices non commerciaux appelle les observations suivantes :

- les activités de nature commerciale ou non commerciale exercées à titre accessoire à l'activité agricole peuvent être prises en compte au titre de l'activité agricole dans les conditions prévues à l'

[article 75 du CGI](#) ;

- les activités de nature agricole ou non commerciale exercées à titre accessoire à l'activité commerciale doivent être prises en compte au titre de l'activité commerciale dans les conditions prévues par le 1 du I de l'[article 155 du CGI](#) ;

- les activités de nature agricole ou commerciale exercées à titre accessoire à l'activité non commerciale, directement liées à l'exercice de cette activité non commerciale et qui en constituent le prolongement, sont prises en compte au titre de l'activité non commerciale dans les conditions prévues au 2 du I de l'article 155 du CGI.