RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
*Liberté*
*Égalité*
*Fraternité*

# Extrait du
# Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-DEF-10-20130109
Date de publication : 09/01/2013

# BIC - Déficits - Détermination du caractère professionnel ou non de l'activité

## Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Déficits
Titre 1 : Détermination du caractère professionnel ou non de l'activité

## Sommaire :

I. Détermination des activités relevant de la catégorie des BIC
A. Nature des activités
1. Activités industrielles et commerciales par nature
a. Activités industrielles, commerciales ou artisanales par nature
b. Activités industrielles et commerciales par détermination de la loi
2. Cas particuliers
B. Conditions juridiques d'exploitation
II. Détermination des activités exercées à titre non professionnel
A. Modalités de détermination de l'activité professionnelle
1. Exercice de l'activité professionnelle par l'un des membres du foyer fiscal
2. L'exercice à titre professionnel ou non doit être apprécié au niveau de chacune des activités industrielles et commerciales dont les résultats sont imposés au nom du foyer fiscal
B. Critères caractérisant la réalisation d'une activité à titre professionnel
1. Participation aux actes nécessaires à l'activité
a. Actes nécessaires à l'activité
b. Participation aux actes nécessaires à l'activité
c. Participation personnelle continue et directe
1° Participation personnelle et directe
2° Participation continue
2. Cas particulier des loueurs en meublé

**1**

Il résulte de l'article 156 du code général des impôts (CGI) que le revenu net global imposable à l'impôt sur le revenu s'entend de la somme des revenus de toute nature obtenus par le contribuable ou les membres de son foyer fiscal au cours d'une année, sous déduction des déficits subis au cours de la même année par ces personnes dans leur exploitation ou dans l'exercice de leur profession (CGI, art. 156, I-al.1).

Cette règle comporte des exceptions pour les déficits de certaines catégories de revenus (revenus fonciers, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux accessoires).

Le 1° bis du I de l'article 156 du CGI prévoit un traitement différencié des déficits des activités relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) selon que le contribuable ou l'un des membres du foyer fiscal exerce ces activités à titre professionnel ou non.

Au sens de ces dispositions, l'exercice d'une activité à titre professionnel s'entend de la participation personnelle, directe et continue à l'accomplissement des actes nécessaires à cette activité. Toutefois, pour les loueurs en meublé, l'exercice de l'activité à titre professionnel est caractérisé, par des critères quantitatifs définis au 2 du IV de l'article de l'article 155 du CGI.

Les déficits des activités exercées à titre professionnel sont soumis aux dispositions du I de l'article 156 du CGI. Ils sont imputables sur le revenu global sans limitation.

En revanche, les déficits d'une activité industrielle et commerciale exercée à titre non professionnel ne peuvent s'imputer que sur les bénéfices réalisés au cours de la même année ou des six années suivantes et provenant de cette activité ou d'autres activités industrielles et commerciales exercées, à titre non professionnel, par le contribuable ou l'un des membres du foyer fiscal.

# I. Détermination des activités relevant de la catégorie des BIC

## A. Nature des activités

**10**

Les dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI sont susceptibles de s'appliquer aux déficits de l'ensemble des activités dont les résultats sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC. Elles concernent donc les activités relevant de la catégorie par nature, ou encore par détermination de la loi. La catégorie intègre aussi certaines situations particulières.

### 1. Activités industrielles et commerciales par nature

#### a. Activités industrielles, commerciales ou artisanales par nature

**20**

Conformément au premier alinéa de l'article 34 du CGI, relèvent de la catégorie des BIC pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par les personnes physiques agissant pour leur propre compte et provenant de l'accomplissement à titre habituel et dans un but lucratif d'opérations de caractère industriel, commercial ou artisanal. Pour plus de précisions concernant la nature de ces activités, il conviendra de se reporter au BOI-BIC-CHAMP-10.

**30**

Il est rappelé, cependant, que si l'exercice professionnel de la pêche constitue une activité commerciale, les rémunérations dites «à la part» versées aux artisans pêcheurs sont assimilées à des salaires (CGI, art.34, BOI-BIC-CHAMP-20). La part du résultat de ces activités qui demeure assujettie à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des BIC est soumise aux dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI.

Aussi, l'imputation sur le revenu global de la part des déficits provenant de ces activités est possible si le contribuable ou l'un des membres de son foyer fiscal exerce l'activité d'artisan pêcheur à titre professionnel. Il en va de même des déficits provenant de ces activités lorsque le contribuable

participe à titre professionnel, en tant que pêcheur salarié, à l'exploitation du navire qui est à l'origine de ces déficits.

### b. Activités industrielles et commerciales par détermination de la loi

**40**

Les résultats de certaines activités relèvent expressément de la catégorie des BIC en application du deuxième alinéa de l'article 34 du CGI et de l'article 35 du CGI.

Il s'agit notamment des profits retirés d'activités minières, d'activités et opérations immobilières (marchands de biens, intermédiaires pour le négoce de biens immobiliers, lotisseurs, opérations de construction-vente) ou de la location de certains immeubles.

Sont également concernés, les bénéfices réalisés par les membres de copropriétés de navire mentionnées à l'article 8 quater du CGI et les membres des copropriétés de cheval de course ou d'étalon mentionnées à l'article 8 quinquies du CGI lorsque ces parts ne sont pas inscrites à l'actif d'une exploitation agricole dont elles constituent un moyen complémentaire ou ne sont pas affectées à l'exercice d'une activité non commerciale.

Pour plus de précisions sur ces activités, BOI-BIC-CHAMP-30.

Concernant la situation fiscale des particuliers producteurs d'électricité photovoltaïque, le rescrit n°2007/20, reproduit dans le BOI-BIC-CHAMP-10-10 au II, a apporté la réponse suivante, à savoir que l'activité de production et de vente d'électricité photovoltaïque relève de la catégorie d'imposition des BIC : la vente d'énergie est un acte de commerce au sens de l'article L. 110-1 du code de commerce. Conformément à l'article 34 du CGI, les particuliers producteurs d'énergie sont donc imposables dans la catégorie des BIC.

## 2. Cas particuliers

**50**

Les profits provenant de la location de locaux meublés ou destinés à être meublés relèvent de la catégorie des BIC quelle que soit la qualité du bailleur (propriétaire ou locataire principal). Les modalités d'imputation des déficits prévues par le 1° bis du I de l'article 156 du CGI sont, par conséquent, susceptibles de s'appliquer à ceux provenant de l'exercice de cette activité sous réserve de certaines particularités (BOI-BIC-DEF-20-20 au III et BOI-BIC-DEF-20-10 au II-A-1-a) tenant à la définition de l'activité professionnelle et à l'entrée en vigueur du dispositif.

**60**

Il en va de même, des déficits d'activités qui, par leur nature, relèvent en principe d'autres catégories d'imposition mais dont les résultats sont, dans certains cas, imposables dans la catégorie des BIC.

Il s'agit des activités agricoles ou non commerciales qui constituent, au sens du I de l'article 155 du CGI, le prolongement d'une activité industrielle ou commerciale et dont les résultats sont, de ce fait et conformément à ces dispositions, imposables dans la catégorie des BIC (BOI-BIC-CHAMP-30).

**70**

En outre, en application du I de l'article 238 bis K du CGI, les résultats d'une activité relevant, en principe, d'une autre catégorie d'imposition sont imposables dans la catégorie des BIC lorsque les droits aux résultats correspondants sont inscrits à l'actif d'une entreprise industrielle et commerciale soumise de plein droit à un régime réel d'imposition. Ainsi, par exemple, entrent dans le champ d'application des dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI, les déficits provenant de la

location nue d'immeubles ou d'une activité agricole exploitée dans le cadre d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes lorsque ces immeubles ou les parts de cette société sont inscrits à l'actif d'une telle entreprise industrielle et commerciale.

### B. Conditions juridiques d'exploitation

**80**

Les dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI, sont applicables aux déficits provenant directement ou indirectement d'activités relevant des BIC exercées à titre non professionnel, quelles que soient les conditions juridiques de l'exploitation.

Dès lors, l'activité industrielle et commerciale peut être exercée soit directement par le contribuable ou l'un des membres de son foyer fiscal dans le cadre d'une indivision (successorale ou conventionnelle) à laquelle participe l'une de ces personnes, soit indirectement dans le cadre d'une société ou d'un organisme soumis, de plein droit ou sur option, au régime fiscal des sociétés de personnes défini à l' article 8 du CGI (BOI-BIC-CHAMP-70-20-10-10).

**90**

Lorsque la participation du contribuable dans la société relevant du régime fiscal des sociétés de personnes et exerçant l'activité industrielle et commerciale déficitaire est détenue par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés interposées soumises au même régime fiscal, le caractère professionnel ou non de l'exercice de l'activité par l'un des membres du foyer fiscal s'apprécie au niveau de la société exerçant l'activité déficitaire.

**100**

> À cet égard, lorsque les sociétés interposées visées au I-B § 90. ont pour objet de gérer leur patrimoine mobilier, la réponse ministérielle à M. DUBERNARD, député, JO AN du 23 octobre 1995, p. 4444, a précisé que la quote-part des résultats réalisés par la société ou l'organisme soumis au régime des sociétés de personnes prévu à l'article 8 du CGI et qui exerce l'activité industrielle ou commerciale est seule prise en compte dans la catégorie des BIC pour la détermination de l'impôt sur le revenu du contribuable. Les activités des sociétés interposées étant civiles par nature, les charges propres à celles-ci (notamment les intérêts des emprunts inscrits à leur passif) concourent à la formation d'un résultat qui doit être déterminé et imposé selon les règles applicables aux particuliers; dans cette situation, ces charges, notamment les charges financières afférentes à l'acquisition du capital, ne sont pas déductibles des revenus de ce capital.

L'activité des sociétés interposées est de nature civile lorsqu'elle consiste à détenir les titres d'une autre société.

Ces précisions ne concernent que les cas où la ou les sociétés interposées relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes. A cet égard, il est rappelé que l'option pour le régime des sociétés de personnes prévue à l'article 239 bis AA du CGI est réservée aux SARL de famille exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole. Les SARL ayant pour objet la gestion de leur patrimoine mobilier ne peuvent donc exercer cette option.

## II. Détermination des activités exercées à titre non professionnel

# A. Modalités de détermination de l'activité professionnelle

## 1. Exercice de l'activité professionnelle par l'un des membres du foyer fiscal

**110**

Conformément au 1° bis du I de l'article 156 du CGI, les déficits des activités industrielles et commerciales ne sont pas imputables sur le revenu global du foyer fiscal lorsque ces activités ne sont pas exercées à titre professionnel par le contribuable ou l'un des membres du foyer.

Dès lors, il suffit que la participation de l'un des membres du foyer fiscal à une activité revête un caractère professionnel, pour que cette activité soit considérée comme exercée à titre professionnel par le titulaire des droits sur les résultats de l'activité en cause.

**120**

Ainsi, lorsqu'une personne physique est associée d'une société soumise au régime fiscal des sociétés de personnes sans qu'elle participe à l'activité exploitée par cette société, les déficits subis par cette dernière et lui revenant pourront néanmoins s'imputer sur le revenu global du foyer fiscal si, par exemple, son conjoint, même séparé de biens mais soumis à imposition commune, participe personnellement, directement et de manière continue à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité en cause.

De même, les déficits provenant de l'exploitation d'un fonds de commerce qui est la propriété indivise de l'un des époux et de ses enfants membres du foyer fiscal seront considérés pour l'ensemble des co-indivisaires comme provenant de l'exercice d'une activité professionnelle pour l'application de ces dispositions, si l'un d'entre eux ou le conjoint qui n'est pas membre de l'indivision exerce une activité professionnelle dans le cadre de l'exploitation du fonds.

> En ce qui concerne les personnes physiques qui créent une entreprise ayant pour objet l'exploitation d'un bateau qu'elles utilisent également à titre personnel, si l'investisseur utilise lui-même principalement le bien en cause, le déficit résultant de cette utilisation ne peut être imputé ni sur le revenu global de l'intéressé ni sur les revenus provenant des activités relevant des BIC exercés à titre non professionnel par l'un des membres du foyer fiscal. (RM Vanneste, n° 29886, AN 15 avril 1996, p. 2026).

**130**

Les membres du foyer fiscal sont ceux mentionnés à l'article 6 du CGI. Il s'agit donc du contribuable lui-même, personne seule ou époux soumis à imposition commune, ainsi que des enfants ou personnes fiscalement considérés comme à charge, notamment :

- les enfants mineurs ou infirmes ;

- s'ils ont demandé leur rattachement, les enfants célibataires majeurs âgés de moins de 21 ans, de moins de 25 ans pour les étudiants ou quel que soit leur age s'ils effectuent leur service militaire ;

- les enfants mariés lorsqu'un des époux remplit les conditions précédentes.

Pour plus de précisions, il conviendra de se reporter au BOI-IR-CHAMP-20.

### 2. L'exercice à titre professionnel ou non doit être apprécié au niveau de chacune des activités industrielles et commerciales dont les résultats sont imposés au nom du foyer fiscal

**140**

Les dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI sont applicables aux déficits des activités industrielles et commerciales exercées à titre non professionnel.

Dès lors, si les revenus du foyer fiscal comprennent les résultats de plusieurs activités relevant de la catégorie des BIC, le sort des déficits résultant, le cas échéant, de ces activités doit être apprécié séparément.

**150**

Si, en principe, une activité est définie par la nature des prestations fournies ou des marchandises produites ou vendues, il convient également, pour l'application des dispositions en cause, de tenir compte des modalités de son exploitation. C'est pourquoi, si un contribuable détient, directement ou indirectement, plusieurs fonds de commerce susceptibles de fonctionner de manière autonome dès lors, notamment, que chacun des fonds dispose de moyens d'exploitation propres, la participation aux actes nécessaires à l'activité déployée dans le cadre de l'une de ces exploitations est sans influence sur le caractère professionnel ou non des activités exercées dans les autres fonds, alors même qu'elles seraient de même nature sur le plan économique.

Il en résulte en pratique les règles suivantes.

**160**

Dans tous les cas où le foyer fiscal détient des droits aux résultats de plusieurs activités, donnant lieu chacune à la production d'un bilan fiscal distinct, l'exercice d'une activité professionnelle devra être apprécié au niveau de chacune de ces activités. Il en va ainsi, par exemple, lorsqu'un contribuable exploite à titre individuel un fonds de commerce et détient des parts d'une société de personnes exerçant une activité industrielle et commerciale.

**170**

Dans l'hypothèse où une même entreprise exerce plusieurs activités distinctes, il convient de répartir le résultat global de celle-ci entre ces activités (BOI-BIC-DEF-20-10 au I-B) et d'apprécier la nature et l'importance des diligences effectuées par le contribuable ou les membres de son foyer fiscal pour la poursuite de chacune de ces activités.

Lorsque des parts de sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes sont inscrites à l'actif d'une entreprise individuelle soumise à un régime réel d'imposition, dans cette hypothèse, le résultat de l'entreprise sera toujours considéré comme provenant de deux activités distinctes, à savoir l'activité propre de l'entreprise individuelle et celle poursuivie par la société. La quote-part des résultats sociaux à raison de laquelle le contribuable est personnellement imposable à l'impôt sur le revenu doit donc être isolée et soumise aux dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI si ce dernier ou l'un des membres de son foyer fiscal ne participe pas à titre professionnel à l'activité de la société.

## B. Critères caractérisant la réalisation d'une activité à titre professionnel

**180**

Les activités industrielles et commerciales exercées à titre non professionnel sont définies au 1° bis du I de l'article 156 du CGI, par opposition aux activités exercées à titre professionnel, comme celles qui ne comportent pas la participation personnelle, directe et continue de l'un des membres du foyer fiscal à l'accomplissement des actes nécessaires à ces activités.

**190**

La règle édictée par le 1° bis du I de l'article 156 du CGI concerne les foyers fiscaux dont aucun membre ne s'implique professionnellement dans la poursuite de l'activité qui est à l'origine des déficits. Elle a pour objectif principal de mettre un terme à l'imputation sur le revenu global de déficits qui, sous couvert d'une activité relevant des BIC structurellement déficitaire, proviennent en fait de la réalisation de simples placements dans lesquels l'acquéreur n'assume pas les risques inhérents à l'exploitation.

**Remarque** : Les procédés dits de défiscalisation les plus couramment utilisés consistent à acquérir, au travers d'une entreprise personnelle à responsabilité limitée (EURL) ou d'une SARL de famille ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes :

- soit une partie des biens nécessaires à l'activité (chambres d'hôtels, lots de copropriété de résidence médicalisée, etc.), ces derniers étant alors apportés en jouissance à une société en participation ;

- soit des parts de la société de personnes propriétaire de ces biens (en général, une société en nom collectif). La gestion de l'activité est confiée, dans le cadre d'un mandat, à un professionnel du secteur qui a vocation dans la généralité des cas à acquérir les biens ou parts lorsque l'activité, après une période de montée en puissance, devient bénéficiaire.

**200**

Le respect de la condition d'exercice de l'activité à titre professionnel au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI relève de l'appréciation de chaque situation de fait. Elle nécessite une étude approfondie des actes et diligences accomplis par les membres du foyer fiscal dans la poursuite de l'activité, compte tenu de sa nature et de la taille de l'entreprise qui l'exploite. Cette analyse pourra être appuyée des éléments du contexte propre à chaque affaire tel que les autres activités exercées par les personnes concernées, leur qualification à participer à l'activité en cause, etc.

À cet égard, les services sont invités à apprécier ces situations au regard des objectifs assignés à la réforme et à se fonder sur un faisceau d'indices pour apprécier le caractère non professionnel de l'activité.

## 1. Participation aux actes nécessaires à l'activité

### a. Actes nécessaires à l'activité

**210**

Les actes nécessaires à l'activité industrielle et commerciale s'entendent de ceux réalisés dans le cadre des fonctions que nécessite la gestion opérationnelle d'une entreprise. La nature des actes nécessaires dépend du type d'activité exercée et de la taille de l'entreprise qui l'exploite.

Il s'agit notamment, de l'achat des matières premières et marchandises, la conception et la production des produits ou services, la prospection des clients, l'animation des forces de vente, la négociation des contrats commerciaux, l'embauche des salariés et, plus généralement, la gestion du personnel, la gestion financière de l'entreprise (gestion de trésorerie, relations avec les établissements financiers), sa gestion comptable et administrative (tenue de la comptabilité, établissement des déclarations fiscales, règlement des factures et salaires, gestion des créances clients), etc.

**220**

Le fait que le contribuable ou l'un des membres de son foyer fiscal ait participé au financement de l'activité ne saurait à lui seul caractériser l'exercice à titre professionnel de l'activité.

### b. Participation aux actes nécessaires à l'activité

**230**

L'exercice d'une activité professionnelle au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI n'est pas subordonné à la condition que le contribuable ou l'un des membres de son foyer fiscal se consacre seul à l'accomplissement de l'ensemble des actes nécessaires à l'activité. Le concours de salariés ou l'exploitation conjointe de l'entreprise par plusieurs associés n'est pas incompatible avec l'exercice par le contribuable d'une activité professionnelle au sein de l'entreprise, dans la mesure où ce dernier participe aux actes nécessaires à l'activité.

Ainsi, l'exercice des tâches nécessaires à l'activité peut-il être réparti entre plusieurs personnes. Il ne saurait donc être exigé qu'une personne accomplisse l'ensemble des actes nécessaires à l'activité pour que soit reconnu le caractère professionnel de l'exercice de celle-ci.

Cette participation doit répondre aux conditions mentionnées au II-B-1-c et résulter de l'accomplissement d'un ensemble d'actes constitutifs d'une des fonctions nécessaires à l'entreprise et non d'actes isolés, même si ces derniers sont en eux-mêmes nécessaires à l'activité (signature des déclarations fiscales par exemple).

Ainsi, l'associé d'une société exploitant un hôtel qui se bornerait à faire publier des encarts publicitaires dans les journaux locaux ne pourrait être considéré comme participant à titre professionnel à l'activité.

De même, le point de savoir si l'accomplissement de tâches administratives et comptables (cf. II-B-1-a ) caractérise la participation à titre professionnel à l'activité dépend de la taille de l'entreprise et la complexité de son organisation. Ainsi, la seule gestion du personnel d'une entreprise qui ne compte qu'un nombre restreint de salariés ne peut être regardée comme constitutive d'une participation à titre professionnel à l'activité.

### c. Participation personnelle continue et directe

**240**

La participation aux actes nécessaires à l'activité par le contribuable ou l'un des membres de son foyer fiscal revêt un caractère professionnel au sens du 1° bis du I de l'article 156 du CGI lorsque celle-ci est à la fois personnelle, directe et continue.

#### *1° Participation personnelle et directe*

**250**

Le contribuable ou l'un des membres de son foyer fiscal doit participer en personne, pour son propre compte ou pour le compte d'un autre membre du foyer fiscal (cf. II-A-1) à l'accomplissement des actes nécessaires à l'activité. La personne concernée peut être considérée comme participant à la poursuite de l'activité pour son propre compte même lorsque sa participation ou celle de l'un des membres du foyer fiscal dans la société à l'origine du déficit est détenue, par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés interposées soumises au régime fiscal des sociétés de personnes mais, dans cette situation, elle doit exercer l'activité dans la société qui est à l'origine des déficits.

La participation du dirigeant d'une personne morale ne revêt pas, en revanche, un caractère personnel et direct, par exemple, lorsque les actes sont réalisés par une personne physique, qu'il s'agisse d'un salarié, d'un associé ou d'un tiers, agissant pour le compte de cette personne morale qui

rémunère les services assurés par cette personne physique.

Ainsi, l'expert comptable associé de la société à l'origine des déficits ne pourra être considéré comme agissant pour son propre compte si ses services constituent la réalisation d'une prestation de service par une société d'expertise comptable dont il est associé ou salarié.

**260**

La participation doit, en outre, être directe.

La notion de participation directe exige du contribuable qu'il s'implique dans la gestion opérationnelle de l'activité. Les contribuables qui se bornent à exercer leurs seules prérogatives d'associés ou de propriétaires de l'entreprise en participant aux conseils de direction ou aux assemblées générales ou en exerçant un contrôle a posteriori de la gestion ne peuvent pas être considérés comme participant directement à l'activité de l'entreprise au sens des dispositions du 1° bis du I de l'article 156 du CGI.

**270**

Le 1° bis du I de l'article 156 du CGI prévoit expressément que ne sont pas considérées comme exerçant une activité à titre professionnel, les personnes qui confient en droit ou en fait la gestion de cette activité à un tiers au foyer fiscal par l'effet d'un mandat, d'un contrat de travail ou de toute autre convention.

Cette précision concerne principalement les opérations visées au II-B, dans le cadre desquelles l'exploitation de l'activité est poursuivie par et sous la responsabilité des professionnels du secteur en cause. Sont plus généralement concernées, les personnes investissant dans des entreprises industrielles et commerciales dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

Cette règle n'interdit pas que certaines fonctions de l'entreprise soient exercées par un salarié mais, dans cette situation, le contribuable ou l'un des membre du foyer fiscal doit exercer une activité dans l'entreprise dans les conditions mentionnées aux II-B-1 à II-B-1-c-2°.

### *2° Participation continue*

**280**

La participation épisodique à la poursuite de l'activité à l'origine du déficit est incompatible avec l'exercice d'une activité professionnelle.

Cette notion suppose la présence régulière du contribuable sur le lieu d'exercice de l'activité et qu'il accomplisse -tout au long de l'année ou, s'agissant d'entreprises saisonnières, pendant leur période d'activité- l'ensemble des actes représentatifs d'une des fonctions nécessaires à l'entreprise constituant sa participation aux actes nécessaires à l'activité.

Si la participation continue à la poursuite de l'activité suppose que le contribuable y consacre une grande partie de son temps, elle n'implique pas en revanche qu'il exerce là sa seule activité professionnelle ni que l'accomplissement des diligences en cause constitue sa profession principale.

Le remplacement temporaire du contribuable, s'il est motivé par la maladie de ce dernier, ne fera pas obstacle à l'imputation des déficits de l'activité sur le revenu global du foyer fiscal.

**290**

Lorsque le nombre d'actes nécessaires à l'activité est réduit, la condition de participation continue ne sera pas considérée comme remplie. Il en est ainsi, par exemple, de la location isolée d'immeubles munis de leurs moyens matériels d'exploitation, imposable en BIC en application du 5° du I de l'article 35 du CGI ou de la location-gérance.

S'agissant du caractère professionnel ou non de l'activité des particuliers producteurs d'électricité photovoltaïque, le rescrit n°2007/20, reproduit au BOI-BIC-CHAMP-10-10 au II, a répondu que cette activité présente en général un caractère non professionnel, puisque l'exercice à titre professionnel implique la participation personnelle directe et continue à l'activité, telle que définie par le 1° bis du I de l'article 156 du CGI, ce qui n'est pas en principe, le cas d'un simple particulier dont les installations ne requièrent pas un investissement continu.

## 2. Cas particulier des loueurs en meublé

**300**

Le régime fiscal des loueurs en meublé est étudié au BOI-BIC-CHAMP-40-20 auquel il convient de se référer.

**310**

En application des dispositions du 2 du IV de l'article 155 du CGI, l'activité de location directe ou indirecte de locaux d'habitation meublés ou destinés à être loués meublés est exercée à titre professionnel lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- un membre du foyer fiscal au moins est inscrit au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur professionnel ;

- les recettes annuelles retirées de cette activité par l'ensemble des membres du foyer fiscal excèdent 23 000 € ;

- ces recettes excèdent les revenus du foyer fiscal soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires au sens de l'article 79 du CGI, des BIC autres que ceux tirés de l'activité de location meublée, des bénéfices agricoles, des bénéfices non commerciaux et des revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du CGI.

**320**

Le caractère professionnel ou non-professionnel de la location meublée s'apprécie au niveau du foyer fiscal et doit s'appliquer à l'ensemble des locations meublées du foyer fiscal. Cette qualification ne fait toutefois obstacle ni à la détermination distincte du résultat de l'activité de chacun des époux, ni à la possibilité de chacun des membres du foyer de bénéficier, le cas échéant, du régime d'imposition des micro-entreprises.

**Remarque :** Il est rappelé que le caractère professionnel ou non-professionnel de la location meublée est déterminé au vu des conditions présentées au II-B-2. Le fait que le contribuable participe ou non à cette activité de manière personnelle, directe et continue est sans incidence.


ISSN : 2262-1954
Exporté le : 06/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1943-PGP.html/identifiant=BOI-BIC-DEF-10-20130109