

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-BASE-30-20/09/2017

Date de publication : 20/09/2017

IR - Base d'imposition - Charges non déductibles du revenu brut global

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Base d'imposition

Titre 3 : Charges non déductibles du revenu brut global

Sommaire :

I. Dépenses personnelles des membres du foyer fiscal

A. Dépenses diverses

1. Amendes
2. Primes d'assurances diverses
3. Cotisations diverses
4. Dommages-intérêts
5. Frais d'études
6. Honoraires
7. Loyers
8. Achats de matériels
9. Cotisations de mutuelles
10. Frais d'obsèques
11. Dépenses de personnel
12. Prévention des incendies de forêt
13. Pertes diverses
14. Frais de procès ou procédure
15. Frais de succession
16. Vols et perte de biens

B. Dépenses nécessitées par l'état de santé ou l'âge du contribuable ou des membres de sa famille

C. Dépenses ayant trait à la garde, l'entretien ou l'éducation des enfants

II. Dépenses liées à certaines activités du contribuable

A. Dépenses de caractère personnel supportées par un associé

B. Dépenses supportées dans l'exercice d'une activité bénévole ou d'un mandat public

III. Impôts

IV. Dépenses se rapportant à des revenus exonérés

V. Versements en capital

1

Seules les charges limitativement énumérées par le code général des impôts (CGI) sont déductibles du revenu global.

Les autres dépenses ne peuvent pas être admises en déduction.

I. Dépenses personnelles des membres du foyer fiscal

10

Ces dépenses sont de natures très diverses. La liste n'est évidemment pas limitative. Toutefois, les dépenses liées à l'état de santé du contribuable ou des membres de sa famille et celles afférentes à l'entretien ou à l'éducation des enfants sont examinées distinctement.

A. Dépenses diverses

20

Les dépenses suivantes ne peuvent venir en déduction du revenu global.

1. Amendes

30

Les amendes ne sont pas admises au titre des charges déductibles du revenu global.

2. Primes d'assurances diverses

40

Ne sont pas admises en déduction du revenu global les primes d'assurances contre l'incendie, le vol, les risques automobiles, les primes d'assurance-vie et décès.

Il est précisé que les primes versées au titre des contrats de « rente survie » ou « d'épargne handicap » peuvent bénéficier sous certaines conditions et dans certaines limites d'une réduction d'impôt (CGI, art. 199 septies et BOI-IR-RICI-40).

3. Cotisations diverses

50

Les cotisations diverses d'ordre personnel ne sont pas admises au titre des charges déductibles du revenu global.

Les cotisations payées par les membres de l'Union nationale des accidentés du travail (UNIAT), versées à un organisme sans but lucratif, ont le caractère de dépenses d'ordre personnel (RM Seitlinger n° 48054, JO AN du 23 décembre 1991, p. 5341).

Remarque : Il est précisé que les cotisations versées aux associations syndicales autorisées qui réalisent des travaux de prévention contre les incendies dans les bois classés en application de l'article L. 321-1 du code forestier ou les massifs forestiers visés à l'article L. 321-6 du code forestier peuvent bénéficier sous certaines conditions et dans certaines limites d'une réduction d'impôt (CGI, art 200 decies A et BOI-IR-RICI-270).

4. Dommages-intérêts

60

Les sommes versées à titre de dommages-intérêts ne sont pas admises au titre des charges déductibles du revenu global (cf. [V § 280](#)).

La somme versée à titre de dommages-intérêts par un contribuable à son ex-épouse en exécution d'un jugement de divorce n'est pas déductible du revenu global (CE, arrêt du 8 décembre 1967 n° 70183).

5. Frais d'études

70

Les frais exposés pour la scolarité des enfants à charge ne sont pas admis en déduction du revenu global.

Les dépenses engagées par un étudiant en vue de l'obtention d'un diplôme, préalablement à l'exercice de l'activité professionnelle à laquelle le destinent ses études ne sont pas susceptibles d'être déduites des revenus imposables dont il peut disposer par ailleurs, ni de ceux du contribuable auquel il est rattaché, car il s'agit de dépenses de caractère personnel. Il en est ainsi, par exemple, des frais de l'examen médical d'aptitude au pilotage d'avion auquel sont obligatoirement soumis les futurs candidats au concours de l'École nationale de l'aviation civile ([RM Charles n° 40123, JO AN du 17 juin 1991, p. 2394](#)).

De même, les intérêts des emprunts contractés par les étudiants pour poursuivre leurs études constituent des dépenses de caractère personnel non déductibles du revenu imposable des intéressés ([RM Lorenzini JO AN du 12 janvier 1987, p. 140](#) et [RM Lejeune n° 12525, JO Sénat du 20 décembre 1990, p. 2699](#)).

Cependant, les contribuables ayant la charge d'enfants majeurs de moins de 25 ans, qui poursuivent leurs études, bénéficient de dispositions particulières - majoration du nombre de parts ou abattement sur le revenu imposable- qui sont précisément destinées à tenir compte des frais d'entretien de ces enfants, et notamment des dépenses occasionnées par leurs études ([RM Bourg-Broc n° 17595, JO AN du 25 octobre 1982, p. 4349](#)).

Par ailleurs, les contribuables qui ont des enfants à charge qui poursuivent des études secondaires ou supérieures bénéficient d'une réduction d'impôt sur le revenu ([CGI, art. 199 quater F](#) et [BOI-IR-RICI-30](#)).

Il est également précisé que les contribuables ayant souscrit entre le 1er septembre 2005 et le 31 décembre 2008, alors qu'ils étaient âgés de 25 ans au plus et inscrits dans un cycle de l'enseignement supérieur, un prêt pour assurer le financement de leurs études (frais de scolarité et dépenses de la vie courante) bénéficient d'un crédit d'impôt à raison des intérêts d'emprunt payés au titre des cinq premières annuités de remboursement de ce prêt ([CGI, art. 200 terdecies](#) et [BOI-IR-RICI-340](#)).

6. Honoraires

80

Les honoraires de notaire payés lors de l'acquisition d'un immeuble ne peuvent venir en déduction du revenu global (ces honoraires sont le cas échéant, et sous certaines conditions, retenus pour la détermination de la plus-value immobilière imposable).

Les honoraires qui sont versés à un administrateur provisoire nommé

judiciairement pour prendre soin de la personne et des biens d'un contribuable et qui ne constituent pas des dépenses afférentes aux revenus des différentes catégories (CE, arrêt du 20 juin 1969 n° 73204 et CE, arrêt du 24 mars 1971) ne sont pas admis en déduction du revenu global.

Les honoraires versés pour l'établissement des déclarations relatives à la révision des propriétés bâties ne sont pas admises en déduction du revenu global (RM Guislain n° 9938, JO Sénat du 6 février 1971, p. 33).

7. Loyers

90

Les loyers constituent des dépenses personnelles au même titre que les frais de nourriture et d'habillement et n'entrent pas dans la catégorie des charges déductibles du revenu global (RM Jans n° 71538, JO AN du 28 octobre 1985, p. 5047).

8. Achats de matériels

100

L'achat d'un ordinateur lorsque cet équipement est destiné à un usage d'ordre privé (RM Yves Lancien N° 46083, JO AN du 9 juillet 1984, p. 3200).

9. Cotisations de mutuelles

110

Ne sont pas déductibles du revenu global les cotisations versées à des mutuelles en vue de compléter les prestations servies au titre d'un régime obligatoire d'assurance-maladie ou vieillesse, qu'il s'agisse de salariés ou de non-salariés (RM Cabanel n° 40117, JO AN du 25 mars 1978, p. 965).

En effet, les sommes versées à une mutuelle résultent, en principe, d'une adhésion individuelle à un système d'assurance facultatif (RM Ravassard n° 29704, JO AN du 19 octobre 1987, p. 5790) (cf. II-B § 240).

Toutefois, les cotisations versées à titre obligatoire par des salariés ou des non-salariés à des régimes de prévoyance complémentaire peuvent, sous certaines conditions et dans certaines limites, être déduites du revenu catégoriel (CGI, art. 83, 1° quater et CGI, art. 154 bis).

En outre, en cas de maintien des garanties complémentaires santé et prévoyance au profit des anciens salariés au chômage, les cotisations au régime complémentaire, obligatoire et collectif, sont déductibles du salaire imposable dans les limites fixées par le 1° quater de l'article 83 du CGI (BOI-RSA-BASE-30-10-20 au II-A-1 § 220).

10. Frais d'obsèques

120

Ne sont pas admises au titre des charges déductibles du revenu global les dépenses exposées par un contribuable célibataire à l'occasion des obsèques de son fils majeur.

La solution serait différente dans le cas où l'enfant aurait pu prétendre de son vivant à une pension

alimentaire, en application de l'article 205 du code civil à l'article 211 du code civil (BOI-IR-BASE-20-30-20-20).

11. Dépenses de personnel

130

Les dépenses à caractère personnel supportées au titre de l'emploi d'employé de maison, de personnel domestique et d'aides ménagères ou familiales ne sont pas admises en déduction du revenu global.

Ne constitue pas une charge déductible du revenu global le salaire versé à une domestique quand bien même l'engagement de cette dernière résulterait des occupations du contribuable et de celles de sa femme (CE, arrêt du 9 avril 1951, n° 9952 et RM Krieg n° 43733, JO AN du 30 avril 1984, p. 2055).

Les salaires et les charges sociales y afférentes, versés par un industriel à des ouvriers travaillant dans une exploitation agricole qui lui sert de résidence secondaire ne sont pas déductibles du revenu global.

En effet, les rémunérations que les personnes physiques versent aux employés de maison ainsi que les charges sociales correspondantes constituent des dépenses d'ordre personnel.

Toutefois, les dépenses effectuées pour l'emploi d'un salarié à domicile peuvent ouvrir droit à un crédit d'impôt, sous certaines conditions et limites (CGI, art 199 sexdecies et BOI-IR-RICI-150).

Remarque : Jusqu'à l'imposition des revenus de 2016, l'avantage fiscal prévu à l'article 199 sexdecies du CGI pouvait prendre la forme d'un crédit ou d'une réduction d'impôt. À compter de l'imposition des revenus de 2017, l'avantage fiscal consiste en un crédit d'impôt pour l'ensemble des contribuables.

12. Prévention des incendies de forêt

140

Ne sont pas déductibles du revenu global les frais que les particuliers engagent dans un but de prévention des feux de forêts pour débroussailler les terrains leur appartenant ou y construire une piscine pouvant servir de réserve d'eau (RM Delga n° 06966, JO Sénat du 10 septembre 1987, p. 1439).

150

RES n° 2010/49 (FP) du 10/08/2010 : Charges déductibles du revenu global - Frais engagés par des bénévoles dans le cadre de la prévention des incendies de forêt.

Question : Les dépenses engagées par des bénévoles dans le cadre de la prévention des feux de forêt constituent-elles des charges déductibles du revenu global ?

Réponse : Aux termes de l'article 13 du code général des impôts, seules sont admises en déduction du revenu les dépenses ayant pour objet son acquisition ou sa conservation. A cet égard, les dépenses engagées par des bénévoles dans le cadre de la prévention des feux de forêt constituent des frais d'ordre personnel qui n'entrent pas dans ces prévisions et ne peuvent dès lors être admises en déduction pour le calcul de l'impôt sur le revenu.

Ne sont pas admises en déduction pour le calcul de l'impôt sur le revenu les dépenses engagées pour l'achat de motos-pompes ou de tout autre système

d'extinction des incendies (RM Ginesta n° 32216, JO AN du 9 novembre 2004, p. 8852).

Il est précisé que les cotisations versées aux associations syndicales autorisées qui réalisent des travaux de prévention contre les incendies dans les bois classés en application de l'article L. 321-1 du code forestier ou les massifs forestiers visés à l'article L. 321-6 du code forestier peuvent bénéficier sous certaines conditions et dans certaines limites d'une réduction d'impôt (CGI, art 200 decies A et BOI-IR-RICI-270).

13. Pertes diverses

160

Ne sont pas déductibles du revenu global :

- les pertes subies par des adhérents de sociétés de crédit différé à la suite de la faillite de ces dernières ;
- les pertes résultant d'une opération réalisée dans le cadre de la gestion d'un patrimoine privé et subies lors du remboursement de prêts indexés ;

- De même, la perte au change subie sur la part des annuités affectée à l'amortissement du capital d'un emprunt contracté à l'étranger n'est pas déductible du revenu global (CE, arrêt du 15 décembre 1933, n° 99479).

- Les dépenses qui se rapportent à une activité professionnelle qui n'est plus exercée ne sont également pas déductibles (exploitation agricole, par exemple : RM Gourmelon n° 13875, JO AN du 6 novembre 1989, p. 4906).

14. Frais de procès ou procédure

170

Ne constituent pas des charges déductibles du revenu global une provision sur frais de mainlevée d'hypothèques anciennes et pour des frais de constitution d'un emprunt hypothécaire et, notamment, des frais d'avoué et d'expertise (CE, arrêt du 4 décembre 1944, n° 66645).

La même exclusion concerne les dépenses d'ordre privé, en l'espèce, des frais de voyage et de procès, qui n'ont pas été exposées en vue de l'acquisition ou de la conservation d'un revenu (CE, arrêt du 19 mars 1955, n° 27830).

Ainsi, des dépenses prétendument exposées dans l'exercice de sa profession par un fonctionnaire suspendu de ses fonctions antérieurement au début de l'année considérée ne constituent pas non plus des charges déductibles du revenu global.

Lorsque les frais de procédure, autres que les dépens, peuvent être considérés comme engagés en vue d'acquiescer ou de conserver un revenu, et sont à ce titre, déductibles de ce revenu, le remboursement forfaitaire de ces frais doit être soumis à l'impôt au titre de la même catégorie de revenu selon les règles applicables à cette catégorie (RM Authié n° 19501, JO Sénat du 16 juillet 1992, p. 1613).

15. Frais de succession

180

Ne constituent pas des charges déductibles du revenu global les frais supportés par un contribuable à la suite de la succession de son père (CE, arrêt du 31 janvier 1969, n° 73481).

16. Vols et perte de biens

190

Ne sont pas admises en déduction du revenu global les pertes de biens suite à vols ou sinistres.

Ainsi, le montant d'un vol d'espèces et de valeurs appartenant à l'État, commis chez un comptable public par un domestique au service du comptable ne peut être admis en déduction du revenu global (CE, arrêt du 27 février 1925, n° 84302, RO, 5027).

De même, les pertes et les frais supportés par un particulier, victime d'un cambriolage ne sont pas déductibles (RM Guyard n° 44628, JO AN du 12 mars 1984, p. 1187).

B. Dépenses nécessitées par l'état de santé ou l'âge du contribuable ou des membres de sa famille

200

En principe, ces dépenses ne peuvent être admises en déduction du revenu global.

Les frais médicaux ou pharmaceutiques ou la partie de ces frais laissée effectivement à la charge du contribuable ainsi que les frais d'hospitalisation ne sont pas déductibles du revenu global.

C'est aussi le cas des frais d'une intervention chirurgicale même si cette intervention est indispensable à la conservation de la vie du contribuable (CE, arrêt du 12 février 1932, n° 22202).

Tel est également le cas :

- des dépenses engagées pour l'achat d'un appareil décodeur, destiné aux personnes atteintes de surdité, qui permet de faire apparaître en surimpression des sous-titrages sur un écran de télévision (RM Masson n° 47440, JO AN du 6 août 1984, p. 3608) ;
- des frais engagés pour l'achat d'équipement médicaux utilisés à domicile et de prix élevé pour lesquels la sécurité sociale ne rembourse que 50 % comme, par exemple, les pompes à insuline pour les diabétiques dont le coût dépasse 3 000 à (RM Tib ri n° 35352, JO AN du 4 février 1991, p. 406) ;
- des frais d'hébergement dans les maisons de retraite supportés par les retraités, qui constituent des dépenses de la vie courante au même titre que celles qui sont acquittées pour leur entretien par les retraités qui restent à leur domicile (RM Lazaro n° 9336, JO AN du 14 mars 1994).

Toutefois, il est rappelé que les frais d'emploi d'un salarié à domicile (CGI, art. 199 sexdecies) et les frais

engagés par les contribuables âgés pour leur hébergement dans un établissement de long séjour ou une section de cure médicale (CGI, art. 199 quindecies) peuvent bénéficier, sous certaines conditions et dans certaines limites, d'un avantage fiscal (BOI-IR-RICI-140 et BOI-IR-RICI-150).

C. Dépenses ayant trait à la garde, l'entretien ou l'éducation des enfants

210

Les dépenses exposées pour la garde de jeunes enfants à l'extérieur du domicile du contribuable ouvrent droit, sous certaines conditions et limites, à un crédit d'impôt (CGI, art. 200 quater B et BOI IR-RICI-300).

Par ailleurs, ouvrent droit à un crédit d'impôt les frais liés à un emploi d'un salarié (notamment pour la garde d'enfant) à domicile (CGI, art. 199 sexdecies et BOI-IR-RICI-150).

Remarque : Jusqu'à l'imposition des revenus de 2016, l'avantage fiscal prévu à l'article 199 sexdecies du CGI pouvait prendre la forme d'un crédit d'impôt ou d'une réduction d'impôt. À compter de l'imposition des revenus de 2017, l'avantage fiscal consiste en un crédit d'impôt pour l'ensemble des contribuables.

220

Les dépenses nécessitées par l'entretien des enfants ne sont pas déductibles du revenu global.

C'est notamment le cas du coût des leçons qu'un contribuable fait donner à ses enfants.

De même, les frais supportés dans l'exercice du droit de visite par un contribuable divorcé n'ayant pas obtenu la garde de son enfant ne sont pas déductibles (CE, arrêt du 7 décembre 1959, n° 44401 et RM de Charette n° 25265, JO AN du 4 juin 1990, p. 2644, s'agissant des frais de voyage entre un département d'outre-mer et la métropole).

C'est également le cas des dépenses engagées par un contribuable pour l'entretien d'un enfant dont le jugement de divorce a confié la garde à son ex-conjoint qui s'acquitte de ses obligations dans des conditions normales (CE, arrêts du 25 mai 1960, n°s 43514 et 44964).

II. Dépenses liées à certaines activités du contribuable

A. Dépenses de caractère personnel supportées par un associé

230

Ne peuvent être retranchés du revenu global :

- les frais d'automobile supportés bénévolement par l'associé-gérant d'une société en commandite simple aux lieu et place de la société (CE, arrêt du 27 avril 1938, n° 59715) ;

- le salaire versé par une associée d'une société en nom collectif à la personne qu'elle a mandatée pour la représenter dans l'administration de la société (CE, arrêt du 20 juin 1938, n° 59216) ;

- le traitement versé par l'associé-gérant d'une société en participation à son fils en rémunération du concours que celui-ci lui apporte dans la gestion de la société. Le fils n'était pas lié à l'entreprise par un contrat (CE, arrêt du 2 février 1942, n° 64825) ;

- les sommes qu'un administrateur-directeur d'une société anonyme verse à titre de rémunération à un tiers sur lequel il s'est déchargé pour convenances personnelles d'un travail qui lui incombait (CE, arrêt du 31 mai 1944, n° 72194) ;

- les sommes acquittées, en règlement de dettes sociales, par le gérant minoritaire d'une SARL déclarée en faillite. L'intéressé avait pris l'engagement d'opérer ces versements en vue d'éviter une extension de la déclaration de faillite à son encontre (CE, arrêt du 24 octobre 1969, n° 69226) ;

- les charges de remboursement supportées par un dirigeant associé à raison d'emprunts qu'il a souscrits personnellement et dont il a versé les fonds sur son compte courant pour assurer la solvabilité de la société ne sont pas déductibles du revenu imposable de l'intéressé en application de l'article 13 du CGI et du 3° de l'article 83 du CGI compte tenu du caractère spontané de son engagement (CE, arrêt du 6 mai 1996, n° 133870).

Les sommes qu'un gérant minoritaire de SARL a dû verser en exécution d'une décision d'un tribunal le condamnant à payer le passif de la société ne sont pas déductibles. De même, ne sont pas déductibles les sommes acquittées par le gérant ou les associés d'une SARL n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, telles que les déficits subis par la société ou les pertes correspondant à la dépréciation des parts de la société dont ils sont détenteurs, ou, en cas de liquidation, la différence entre le prix d'acquisition des parts et les sommes qui leur ont été attribuées lors de cette liquidation.

B. Dépenses supportées dans l'exercice d'une activité bénévole ou d'un mandat public

240

Ne sont pas déductibles :

- les frais de transport exposés par les conseillers municipaux pour se rendre aux séances du conseil municipal ou de commissions ;

- les versements effectués par les conseillers généraux à une association mutuelle en vue de la constitution d'une retraite ;

- les dépenses qu'un contribuable retraité expose pour assumer, à titre bénévole, des fonctions d'administrateur d'hospice en sa qualité de conseiller municipal ;

- les frais supportés par un contribuable qui exerce à titre bénévole les fonctions de secrétaire d'une association d'écrivains ;

- les dépenses supportées par les lieutenants de louveterie dans l'exercice de leurs fonctions, lesquelles sont gratuites ;

- les dépenses supportées par un contribuable investi d'un mandat public non rémunéré dans l'exercice de ce mandat.

- les pertes résultant d'un cautionnement accordé à une coopérative par ses administrateurs n'ayant pas la qualité d'exploitant agricole et dont les fonctions sont gratuites (RM Travert n° 19261, JO Sénat du 5 mai 1976, p. 861) ne sont pas déductibles tout comme les frais engagés par des retraités qui exercent une activité non rémunérée (RM Manet n° 17422, JO Sénat du 8 novembre 1984, p. 1790).

Les frais qui se rapportent à l'exercice d'actes médicaux à titre gratuit et à l'exercice de fonctions bénévoles dans un organisme syndical ne sont également pas déductibles (CE, arrêt du 15 juin 1977, n° 02594).

250

Toutefois, il a été admis que les membres des tribunaux de commerce exerçant leur fonction à titre bénévole peuvent retrancher directement de leur revenu global les frais supportés à l'occasion de l'accomplissement de leur mandat lorsqu'ils ne disposent pas de revenus professionnels sur lesquels ils pourraient imputer le montant de ces frais ([BOI-RSA-BASE-30-50-10](#)).

Remarque : Les frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole au profit d'organismes d'intérêt général visés au 1 de l'[article 200 du CGI](#) ouvrent droit, sous certaines conditions et limites, à la réduction d'impôt accordée au titre des dons faits par les particuliers ([BOI-IR-RICI-250](#)).

III. Impôts

260

À l'exception du cas particulier de la déductibilité partielle de la contribution sociale généralisée (CSG) afférente à certains revenus du patrimoine ([BOI-IR-BASE-20-20](#)), aucun impôt ne figure au nombre des charges déductibles du revenu global.

Ne peuvent donc être retranchés du revenu global, notamment :

- l'impôt sur le revenu, y compris les impositions particulières établies sur certaines plus-values de cession ;
- les prélèvements libératoires sur les profits de construction et sur les revenus de capitaux mobiliers ;
- la taxe d'habitation et taxes annexes ;
- les taxes locatives, enlèvement des ordures ménagères, balayage (qu'elles soient payées par le propriétaire ou remboursées par le contribuable à son propriétaire) ;
- la taxe sur les salaires se rapportant au personnel domestique ;
- la taxe sur la valeur ajoutée ;
- les impôts indirects ;
- la taxe différentielle sur les véhicules à moteur ;
- la taxe forfaitaire perçue lors des transformations de sociétés en groupements forestiers ou des apports faits à de tels groupements ([art. 238 quater du CGI](#)) ;
- l'impôt de solidarité sur la fortune ;
- la contribution sociale généralisée sur les produits de placements ;
- la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) ;

- le prélèvement social de 2 % prévu à l'[article 1600-0 F bis du CGI](#) ;
- la contribution à l'audiovisuel public.

- Les droits d'enregistrement et de timbre, la taxe de publicité foncière, les droits de succession ne sont pas non plus déductibles du revenu global (CE, arrêt du 15 janvier 1932, n° 20676).

Remarque : Les impôts, droits ou taxes qui se rattachent à un revenu catégoriel (bénéfices industriels et commerciaux, revenu foncier, etc.) et qui constituent une charge liée à l'acquisition ou à la conservation de ce revenu peuvent figurer parmi les charges déductibles pour son évaluation, dans la mesure où cette déduction est autorisée par les règles propres à la catégorie de revenus ou de bénéfices considérée.

Conformément au principe général posé par le II de l'[article 156 du CGI](#), les impôts susceptibles ainsi d'être pris en compte pour la détermination du revenu net catégoriel ne peuvent pas être retranchés directement du revenu global.

IV. Dépenses se rapportant à des revenus exonérés

270

Les charges afférentes à des revenus exonérés d'impôt sur le revenu en vertu d'une disposition spéciale de la loi ne peuvent être admises en déduction des autres revenus réalisés par le contribuable (en ce sens, CE, arrêt du 19 décembre 1958, n° 40509).

C'est ainsi notamment que ne sont pas déductibles les droits de garde de titres dont les produits sont exemptés de l'impôt sur le revenu.

De même, ne sont pas déductibles les charges afférentes aux immeubles dont le contribuable se réserve la jouissance. Toutefois, lorsque l'immeuble est affecté à l'habitation principale du contribuable, certaines charges peuvent ouvrir droit à un crédit d'impôt ([BOI-IR-RICI-280](#) et [BOI-IR-RICI-290](#)).

V. Versements en capital

280

Ces versements ne peuvent être retranchés du revenu global.

Ainsi ne sont pas déductibles les dépenses exposées par un contribuable pour l'acquisition de la majorité des parts d'une SARL (CE, arrêt du 4 juin 1976, n° 97732).

N'est pas non plus déductible la perte subie par un contribuable du fait du non-remboursement par un tiers des capitaux qu'il lui avait prêtés (CE, arrêt du 23 janvier 1931, n° 659).

De même, ne sont pas admis en déduction :

- les retenues effectuées sur les appointements de la femme d'un contribuable en vue de rembourser la dette en capital contractée par la communauté ayant existé entre elle et son premier mari ;
- les remboursements de dettes, dès lors qu'ils correspondent à un versement en capital.