

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

Identifiant juridique : BOI-ENR-JOMI-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

ENR - Mutations de jouissance à titre onéreux

Positionnement du document dans le plan :

ENR - Enregistrement

Mutation de jouissance à titre onéreux de meubles ou d'immeubles

Sommaire :

I. Définition du contrat de location

II. Distinction entre le contrat de location et d'autres conventions

A. Différence avec la vente

B. Différence avec le marché (ou louage d'ouvrage)

C. Différence avec l'usufruit

III. Classification des baux du point de vue fiscal

1

Le contrat de location est, en droit fiscal, considéré comme un contrat translatif emportant mutation de la jouissance du bien.

Le régime fiscal des mutations de jouissance varie essentiellement en fonction de la durée de la location et de la nature du bien loué.

I. Définition du contrat de location

10

Le bail ou louage de choses est un contrat par lequel l'une des parties (le bailleur) s'oblige à fournir à l'autre (le preneur) la jouissance temporaire d'un bien (meuble ou immeuble) moyennant un certain prix (le loyer) que le preneur s'engage à payer ([article 1709 du code civil](#)).

On distingue dans la pratique « les baux à loyers » qui ont pour objet le louage de maisons ou de 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.

20

Le contrat de location peut être verbal ou constaté par un acte authentique ou sous seing privé.

II. Distinction entre le contrat de location et d'autres conventions

30

Les mutations de jouissance étant soumises à un régime fiscal qui leur est propre, il convient de distinguer le contrat de location des autres conventions avec lesquelles il présente des analogies et qui sont passibles de régimes fiscaux différents.

A. Différence avec la vente

40

Dans la vente, c'est la propriété de la chose elle-même qui est transférée à l'acquéreur. Dans le contrat de bail, le preneur acquiert seulement le droit de jouir de la chose louée, à charge de la conserver et de la rendre à la fin du bail.

De plus, le bail produit des effets successifs, tandis que la vente a un effet immédiat. Mais dans l'un et l'autre des contrats, le prix peut faire l'objet de versements périodiques.

50

Par ailleurs, il y a bail en matière rurale lorsque la perception des fruits est une conséquence de la jouissance du sol et des travaux personnels effectués par le fermier pour préparer la récolte.

Il y a vente, au contraire, lorsque la convention a pour objet l'acquisition des fruits, abstraction faite de toute possession, même précaire, du fonds qui les a produits et de toute culture préalable par le prétendu preneur.

60

En outre, l'acquisition de produits ne se renouvelant pas périodiquement, et dont l'enlèvement entraîne une diminution de la chose, présente le caractère d'une vente de meubles par anticipation et non d'un bail.

70

Par application de ces principes il est admis, pour la perception des droits d'enregistrement, que la concession du droit d'exploiter une carrière ou d'extraire du minerai constitue une vente de meubles.

Présente également le caractère d'une vente mobilière, la cession du droit d'exploiter une coupe de bois, quand la jouissance du cessionnaire est limitée à l'exploitation de la coupe.

L'adjudication d'une récolte en foin d'une prairie constitue un bail, si elle comprend le droit de faire pâturer les bestiaux après l'enlèvement de la dernière coupe des herbes ; elle constitue une vente de meubles dans le cas contraire.

B. Différence avec le marché (ou louage d'ouvrage)

80

Le louage de choses doit être distingué du louage d'ouvrage, qui n'est pas translatif d'un droit de jouissance, mais simplement générateur d'une obligation de faire ([article 1710 du code civil](#)).

Constituent, en principe, un marché (ou louage d'ouvrage) :

- le contrat par lequel une compagnie de navigation s'engage à transporter des marchandises moyennant un prix convenu ;
- la location d'une force motrice. Toutefois, si l'utilisateur de la force motrice devient en même temps locataire de l'usine dans laquelle la force est exploitée ou de la machine qui produit la force, il y a, à la fois, marché et mutation de jouissance.

C. Différence avec l'usufruit

90

Dans le contrat de bail, le preneur peut seulement user de la chose «en bon père de famille» et suivant la destination qui lui a été donnée par le bail ([article 1728 du code civil](#)). Au contraire, l'usufruitier peut user de la chose comme le propriétaire lui-même, à la charge d'en conserver la substance ([article 578 du code civil](#)).

L'usufruit est un droit réel qui porte sur la chose elle-même. C'est en principe un droit viager, qui s'éteint par conséquent à la mort de l'usufruitier.

Le locataire, pour sa part, est titulaire d'un droit personnel à l'encontre du bailleur, mais c'est un droit transmissible.

L'acte constitutif d'usufruit est soumis, selon les clauses de la convention, au régime fiscal des ventes ou des donations.

III. Classification des baux du point de vue fiscal

100

Le régime fiscal des baux varie selon qu'il s'agit de baux d'immeubles ou de baux de meubles.

En outre, certains baux de nature particulière sont soumis à des règles spéciales.

La présente division comporte donc trois titres consacrés respectivement :

- aux baux d'immeubles (titre 1, cf. [BOI-ENR-JOMI-10](#)) ;
- aux baux de meubles (titre 2, cf. [BOI-ENR-JOMI-20](#)) ;
- aux baux de nature particulière (titre 3, cf. [BOI-ENR-JOMI-30](#)).