RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-20-30-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 30/06/2014

IF - Cotisation foncière des entreprises – Champ d'application – Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises - Location ou sous-location d'immeubles nus

Positionnement du document dans le plan :

IF - Impôts fonciers
Cotisation foncière des entreprises
Titre 1 : Champ d'application
Chapitre 2 : Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises
Section 3 : Activités de location ou de sous-location d'immeubles nus

Sommaire :

I. Locations d'immeubles nus et imposition à la CFE
A. Opérations de locations d'immeubles nus
B. Modalités d’appréciation des recettes ou du chiffre d'affaires tirés de l’activité de location ou sous-location d’immeubles nus
1. Les recettes et le chiffre d'affaires s’entendent hors taxes
2. Les recettes et le chiffre d'affaires sont pris en compte pour leur montant brut
3. Les recettes s’entendent des recettes visées à l’article 29 du CGI et le chiffre d'affaires s'entend du chiffre d'affaires visé au 1 du I de l'article 1586 sexies
4. Les recettes s’apprécient au niveau du redevable de la CFE
5. Les recettes à prendre en compte sont celles réalisées au cours de la période de référence
II. Location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation
A. Location d'un fonds de commerce
B. Location de bureaux meublés
C. Locations de garages ou de postes de mouillage

1

L'ensemble des activités de location ou de sous-location d'immeubles, à l'exception de celles afférentes à des immeubles nus à usage d'habitation, est réputé exercé à titre professionnel et entre dans le champ d'application de la cotisation foncière des entreprises (CFE) lorsqu'un montant minimum de 100 000 € soit de recettes brutes hors taxes au sens de l'article 29 du code général des impôts (CGI), soit de chiffre d'affaires au sens du 1 du I de l'article 1586 sexies du même code est tiré de cette activité.

Les activités de location ou de sous-location portant sur des immeubles nus à usage d'habitation sont placées hors du champ d'application de la CFE uniquement lorsqu'elles relèvent de la gestion d'un patrimoine privé.

10

La situation au regard de la CFE de la location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation est présentée aux §170 à 190.

20

Les exonérations de plein droit permanentes de CFE dont peuvent bénéficier certaines locations meublées en application des 1° et 2° de l'article 1459 du CGI sont exposées au BOI-IF-CFE-10-30-10-50).

30

Les exonérations facultatives permanentes prévues au 3° de l'article 1459 du CGI au bénéfice de certains loueurs en meublé sont présentées au BOI-IF-CFE-10-30-30-50.

I. Locations d'immeubles nus et imposition à la CFE

40

Sont réputées exercées à titre professionnel les activités de location ou sous-location d'immeubles, autres que les activités de location ou sous-location d'immeubles nus à usage d'habitation.

La CFE n'est toutefois pas due lorsque l'activité de location ou sous-location d'immeubles nus est exercée par des personnes qui, au cours de la période de référence, en retirent des recettes brutes hors taxes au sens de l'article 29 du CGI ou un chiffre d'affaires au sens du 1 du I de l'article 1586 sexies du même code d'un montant inférieur à 100 000 €.

A. Opérations de locations d'immeubles nus

50

Sont imposables à la CFE les activités de location et de sous-location. Ainsi, sous réserve du montant de recettes ou de chiffre d'affaires, est imposable à la CFE :

- le propriétaire du bien, bailleur ;

- le cas échéant, le locataire intermédiaire.

60

En cas de conventions en cascade, l’activité de chaque bailleur, propriétaire ou locataire intermédiaire, est imposable.

70

De même, un crédit-preneur, locataire des biens qu’il prend en crédit-bail conformément à l'article L313-7 du code monétaire et financier, qui donne en sous-location les biens immobiliers à usage professionnel dont il est crédit-preneur, est susceptible d’être imposé à la CFE.

Pour autant, seul le contribuable qui dispose de l'immeuble doit le prendre en compte dans sa base d'imposition. Si le bailleur ne dispose d'aucun immeuble, il sera soumis à la cotisation minimum prévue à l'article 1647 D du CGI (BOI-IF-CFE-20-20-40)

80

S'agissant des activités de locations de garages, il convient de se reporter au n° 190.

B. Modalités d'appréciation des recettes ou du chiffre d'affaires tirés de l'activité de location ou sous-location d'immeubles nus

90

L'activité de location ou de sous-location d'immeubles nus entre effectivement dans le champ de la CFE lorsqu'elle est exercée par des personnes qui, au cours de la période de référence, en retirent des recettes brutes hors taxes ou un chiffre d'affaires supérieurs ou égaux à 100 000 €.

En deçà de ce seuil, l'activité demeure placée hors du champ de la CFE.

1. Les recettes et le chiffre d'affaires s'entendent hors taxes

100

Le montant de 100 000 € s'entend du montant hors taxes des recettes ou du chiffre d'affaires se rapportant à l'activité de location ou sous-location d'immeubles nus.

2. Les recettes et le chiffre d'affaires sont pris en compte pour leur montant brut

110

Aucune charge n'est admise en déduction des loyers reçus par le bailleur pour apprécier le seuil de 100 000 €.

Le seuil de 100 000 € s'apprécie :

- pour les entreprises relevant des régimes de valeur ajoutée des titulaires de revenus fonciers et des titulaires de bénéfices non commerciaux n'exerçant pas l'option mentionnée à l'article 93 A, en fonction des recettes ;

- pour les autres entreprises, en fonction du chiffres d'affaires.

Remarque concernant les SCI : le seuil de 100 00 € s'apprécie au regard des recettes, c'est à dire des sommes effectivement encaissées, pour les SCI non imposées à l'impôt sur les sociétés et composées uniquement d'associés à l'impôt sur le revenu. Pour les autres SCI, le seuil s'apprécie au regard de leurs chiffres d'affaires constitués par les créances acquises. Il s'agit des mêmes règles prévues en CVAE pour le calcul du chiffre d'affaires et de la valeur ajoutée (BOI-CVAE-BASE-20).

3. Les recettes s'entendent des recettes visées à l'article 29 du CGI et le chiffre d'affaires s'entend du chiffre d'affaires visé au 1 du I de l'article 1586 sexies

120

Les recettes visées à l'article 29 du CGI à retenir s'entendent :

- du montant des loyers ;

- du montant des dépenses incombant normalement à l'assujetti (propriétaire ou locataire), mais mises par convention à la charge des locataires ;

- des subventions et indemnités destinées à financer des charges déductibles de l'impôt sur le revenu ;

- des recettes provenant de la location du droit d'affichage ou du droit de chasse, de la concession du droit d'exploitation des carrières, de redevances foncières ou autres redevances analogues ayant leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.

130

Le chiffre d'affaires des entreprises relevant du régime général de valeur ajoutée de droit commun (visé au 1 du I de l'article 1586 sexies du CGI) est égal à la somme :

- des ventes de produits fabriqués, prestations de services et marchandises ;

- des redevances pour concessions, brevets, licences, marques, procédés, logiciels, droits et valeurs similaires ;

- des plus-values de cession d'immobilisations corporelles et incorporelles, lorsqu'elles se rapportent à une activité normale et courante ;

- des facturations de frais inscrites au compte de transfert de charges.

4. Les recettes s'apprécient au niveau du redevable de la CFE

140

Le seuil s'apprécie au niveau du redevable de la CFE, indépendamment du nombre d'établissements ou d'immeubles loués dont il dispose.

5. Les recettes à prendre en compte sont celles réalisées au cours de la période de référence

150

Les recettes ou le chiffre d'affaires à prendre en compte pour l'appréciation du seuil de 100 000 euros sont celles perçues ou celui réalisé au cours de la période de référence définie à l'article 1467 A du CGI. Lorsque la période de référence ne correspond pas à une période de douze mois, le montant des recettes ou du chiffre d'affaires est ramené ou porté, selon le cas, à douze mois.

160

Il est précisé que ni l'entrée dans le champ d'application de la CFE d'une structure existant au 1er janvier 2010 et exerçant l'activité de location ou sous-location d'immeubles nus à usage autre que l'habitation, ni le dépassement du seuil d'assujettissement ne constituent une création d'établissement.

Dans ces situations, il n'y a donc pas lieu :

- d'appliquer la réduction de base de moitié pour création d'établissement prévue au 3ème alinéa du II de l'article 1478 du CGI ;

- de déposer une déclaration 1447-C-SD, mais une déclaration 1447-M-SD accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr (BOI-IF-CFE-30).

II. Location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation

A. Location d'un fonds de commerce

170

Selon une jurisprudence constante du Conseil d'État, la location d'un fonds de commerce constitue une opération imposable, même si elle est consentie par le précédent exploitant. En pratique cependant, le commerçant qui donne en location le fonds de commerce où il exerçait auparavant son activité n'a pas de base taxable s'il ne dispose d'aucun local professionnel. Il est, dans ce cas là, assujetti à la cotisation minimum prévue par l'article 1647 D du CGI.

B. Location de bureaux meublés

180

Le Conseil d'État a jugé qu'une société qui assurait en fait la location de bureaux meublés devait être regardée comme exerçant une activité imposable.

> *La société donnait en location des bureaux à usage commercial qui étaient équipés de mobiliers appartenant à une autre société ; elle mettait en outre à la disposition de ses clients, du personnel et des prestations diverses, notamment de gardiennage, un parc de stationnement, un équipement « télex » ainsi qu'un standard téléphonique. Ces locaux étaient offerts à la location par voie d'annonces publicitaires mentionnant « bureaux meublés » et les clients étaient invités à signer simultanément deux contrats l'un comportant la seule location des locaux nus, l'autre la location des meubles mis en place dans ces locaux (CE, arrêt du 29 avril 1977, n° 00018).*

C. Locations de garages ou de postes de mouillage

190

Les locations de garages sont imposables à la CFE si elles sont consenties pour une courte durée (moins d'un mois par exemple) ou si elles sont assorties de certaines prestations de services (lavage, distribution de carburant, réparation, etc.). A l'inverse, ces locations entrent dans le cadre de la gestion de patrimoine privé et ne sont pas imposables à la CFE lorsqu'elles sont conclues pour une durée suffisante et lorsqu'elles ne s'accompagnent d'aucune autre prestation qu'un simple gardiennage et entretien des locaux.

Toutefois, les locations de garages, lorsqu'ils ne constituent pas une dépendance de l'habitation au sens de la taxe d'habitation (article 1409 du CGI), sont imposables à la CFE, quelle que soit leur durée et que les locations soient accompagnées ou non de prestations de services, si les recettes brutes hors taxes au sens de l'article 29 du CGI ou le chiffre d'affaires au sens du 1 du I de

l'article 1586 sexies du CGI tirés de cette activité sont d'un montant supérieur ou égal à 100 000 €.

En ce qui concerne la location de postes de mouillage à des tiers par une société concessionnaire d'un port de plaisance, cette activité présente un caractère professionnel et n'entre pas dans le cadre de la gestion d'un patrimoine privé.