

Location meublée et Dutreil : l'administration clôt le débat...

Publié le : 12/04/2021

Auteur : Olifan Group

Comme les praticiens le savent, la location meublée est d'une nature torturée voire incestueuse.

Une activité juridiquement civile sans conteste^[1] s'est vue rangée fiscalement dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux depuis une jurisprudence du Conseil d'État de 1925... Voilà l'origine de ce casse-tête fiscal. Depuis, à chaque dispositif fiscal favorable en faveur d'une activité commerciale sans plus de précisions, le praticien doit décider si la location meublée fait partie des élus. Or, le principe est qu'en l'absence de précision du texte de loi on doive **retenir une activité commerciale au sens stricte**, c'est-à-dire une activité juridiquement commerciale.

Il faut alors attendre un tempérament administratif qui élargit les activités pour pouvoir affirmer l'éligibilité de l'activité de location meublée.

Dutreil : seulement une parenthèse

Le dispositif Dutreil^[2] n'a pas fait exception, bien au contraire. Ce dispositif, introduit en 1999, en vue de **favoriser la transmission à titre gratuit des entreprises** dont l'avantage est une **exonération de 75 %**, l'administration ne commenta de façon un peu explicite ses contours qu'en mars 2012 dans une instruction fiscale^[3] reprise peu après dans le BOFiP^[4]. Dans un souci d'économie, l'administration indiquait que l'activité commerciale devait être entendue comme elle l'était en matière d'exonération des professionnels à l'ISF^[5], c'est-à-dire par renvoi aux articles 34 et 35

du CGI... Où ne figurait alors pas encore la location meublée.

Un tournant majeur fut opéré par le législateur qui ne saisit sans doute pas la portée de sa rédaction. La location meublée fut intégrée dans l'article 35 du Code général des impôts, rendant ainsi son éligibilité de principe sans conteste à compter du 1^{er} janvier 2017. Mais l'administration a décidé à compter du 11 octobre 2018 de considérer les commentaires ISF comme « retirés ». Plus rien alors ne permettait d'exiger l'application du dispositif Dutreil à la location meublée. Les demandes de rescrits privés dont nous avons eu connaissance ont reçu des réponses négatives, et les questions parlementaires[6] sont restées sans réponses...

Commentaires BOFiP du 6 avril 2021

L'article 40 de la loi de finances pour 2019 a aménagé les dispositions Dutreil et l'administration a enfin publié un projet de commentaire soumis à consultation publique[7]. Elle a saisi l'occasion d'**explicitier la définition des activités commerciales éligibles**[8].

Dans la continuité des commentaires précédents, elle fait référence à l'impôt sur la fortune, mais désormais il s'agit de l'IFI et non plus de l'ISF. Si l'**article 975 du CGI** vise l'**exonération des activités de location meublée et aménagée répondant aux critères d'activité professionnelle**, les commentaires se réfèrent eux à l'article plus général des actifs taxables, qui est l'**article 966 du CGI**. Celui-ci, s'il retient comme activités commerciales celles citées à l'article 35 du CGI, il **prend soin d'exclure les activités de gestion de son propre patrimoine immobilier**[9]. L'activité de location meublée est sans conteste une activité relevant de la gestion de son propre patrimoine immobilier.

[su_button url="https://olifangroup.com/ingenierie-immobiliere/" target="blank" background="#8D1D22" size="4" radius="0"]Découvrez notre expertise Ingénierie Immobilière[/su_button]

L'administration conclut explicitement que sont exclues du dispositif Dutreil les « activités de location de locaux meublés à usage d'habitation ».

Contestations possibles ?

On rappellera la distinction fondamentale entre hôtellerie et location meublée^[10]. L'activité d'hôtellerie, c'est-à-dire la **proposition et la fourniture de prestations de services hôteliers ou para-hôteliers en sus du logement**, est une activité commerciale au sens du droit privé et ainsi du droit fiscal. Par conséquent elle **reste éligible au dispositif Dutreil** au même titre que tous les autres immeubles détenus par une société d'exploitation les affectant à son activité commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou libérale.

La position de l'administration ne nous semble pas pouvoir être considérée comme illégale au regard des articles 787 B et C du CGI. Ceux-ci ne définissent pas l'activité commerciale éligible. Par défaut, relevant des droits d'enregistrement, l'article 35 du CGI relatif à l'impôt sur les revenus ne s'impose pas en la matière. La voie d'un recours pour excès de pouvoir semble donc fermée.

L'exclusion de l'activité de location meublée pourrait-elle être contestée au motif d'un caractère de rupture d'égalité devant l'impôt ? Un traitement inégal est tout à fait valide lorsque les situations sont différentes, reposant sur des critères objectifs. Que le dispositif Dutreil exclut les activités patrimoniales comme le font de très nombreux autres dispositifs ne semble donc là aussi pas prêter le flanc à une contestation devant le Conseil constitutionnel.

Paiement différé fractionné

Par le passé le loueur en meublé pouvait se prévaloir de régimes de faveur en matière de transmission.

Ainsi, la réponse ministérielle Falco^[11] reconnaissait l'éligibilité du loueur en meublé, défunt ou donateur professionnel au sens de l'impôt sur le revenu, au dispositif de paiement différé et fractionné des droits de donation et succession. Cette réponse ministérielle et sa position n'ont pas été reprises lors de la création du BOFiP^[12] en septembre 2012. L'administration se contente d'énoncer que l'activité doit être

commerciale sans plus de précision. Elle ajoute que **seuls les biens nécessaires à l'activité de l'entreprise individuelle sont éligibles**^[13]. Et à ce titre elle exclut les biens non affectés à l'exploitation, tels que des immeubles à usage d'habitation. À la lecture des commentaires administratifs rendus au sujet du dispositif Dutreil, **on ne peut qu'être très pessimistes quant à l'éligibilité de la location meublée au dispositif**.

Alternatives ?

Outre l'étude d'une qualification de l'activité en para-hôtellerie afin de bénéficier du dispositif Dutreil, la transmission du patrimoine loué en meublé pourra user des stratégies s'appliquant aux autres biens immobiliers. Ceci **nécessite des solutions adaptées à chaque situation, ses contraintes et opportunités**, mobilisant plus d'expertise et souvent de suivi. On aura recours à des stratégies mêlant sociétés, démembrement et droit de la famille.

Florent Belon,

^[1] Confirmée par la Cour de cassation sans discontinuité depuis 1862

^[2] Articles 787 B et C du Code général des impôts

^[3] Instruction du 22 mars 2012 BOI 7 G-3-12

^[4] BOFiP-impôts BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10 n°10

^[5] BOFiP-impôts BOI-PAT-ISF-30-30-10-10 n°40

^[6] Question écrite Frassa n°12911 JO Sénat 31 octobre 2019

^[7] <https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/13033-PGP.html/ACTU-2021-00157>

^[8] BOFiP-impôts BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10 n°15

^[9] Plusieurs articles du Code général des impôts prennent cette précaution (articles 199 terdecies-0 A réduction d'impôt sur le revenu pour souscription au capital de TPE – article 150-0B ter report d'imposition excluant la gestion de son propre patrimoine des activités éligibles au réinvestissement)

[\[10\]](#) BOFiP-impôts BOI-BIC-CHAMP-40-10 n°20 et 30

[\[11\]](#) n°25725 JOAN 21 mai 1990

[\[12\]](#) BOI-ENR-DG-50-20-50

[\[13\]](#) Comme en matière de Dutreil, l'inscription au Bilan n'a aucune incidence sur l'éligibilité

[Location meublée et cotisations sociales : enfin du nouveau !](#)