

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

Identifiant juridique : BOI-IF-CFE-10-20-20-30-08/11/2023

Date de publication : 08/11/2023

IF - Cotisation foncière des entreprises - Champ d'application - Activités passibles de la cotisation foncière des entreprises - Caractéristiques générales des activités imposables - Caractère professionnel - Activités ne se rapportant pas à la gestion d'un patrimoine privé

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 2 : Caractéristiques générales des activités imposables

Sous-section 3 : Caractère professionnel - Activités ne se rapportant pas à la gestion d'un patrimoine privé

Sommaire :

I. Exemple d'activités se rapportant à la gestion d'un patrimoine privé

II. Exemples d'activités ne se rapportant pas à la gestion d'un patrimoine privé

A. Locations et sous-locations d'immeubles

B. Achat ou construction et vente d'immeubles

1. Sociétés civiles immobilières (SCI)

2. Sociétés immobilières

3. Sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural

a. Activités de service public administratif

1° Opérations exercées par les SAFER pour cette mission d'intérêt général

a° Acquisitions et rétrocessions de propriétés agricoles ou forestières

b° Locations des immeubles ruraux mis par convention à la disposition des SAFER

2° Opérations réalisées par les SAFER et liées à la gestion des terrains relevant de leur mission d'intérêt général

a° Location de propriétés rurales

b° Investissement dans les groupements fonciers agricoles (GFA)

c° Activité agricole

b. Activités professionnelles ressortant du secteur concurrentiel

1° Études

2° Travaux

3° Autres prestations de services

C. Gestion d'un patrimoine immobilier ou mobilier

D. Sociétés de capital risque (SCR)

E. Concession ou sous-concession de marques, de brevets et autres droits incorporels

Actualité liée : 08/11/2023 : IF - Précisions apportées sur l'imposition à la cotisation foncière des entreprises (CFE) des activités de locations meublées et des activités de concession ou sous-concession de marques, de brevets et autres droits incorporels - Jurisprudence

1

Sauf disposition contraire, une activité même effectuée à titre habituel ne peut revêtir un caractère professionnel que si elle poursuit un but lucratif et n'est pas limitée à la gestion d'un patrimoine privé.

Remarque : La gestion d'un patrimoine mobilier peut être imposable à la CFE. En effet, la location de meubles est une activité commerciale.

I. Exemple d'activités se rapportant à la gestion d'un patrimoine privé

10

La gestion de son propre portefeuille de valeurs mobilières par un particulier constitue une activité relevant de la gestion d'un patrimoine privé et n'est pas, à ce titre, imposable à la cotisation foncière des entreprises (CFE).

II. Exemples d'activités ne se rapportant pas à la gestion d'un patrimoine privé

A. Locations et sous-locations d'immeubles

20

En application des dispositions du deuxième alinéa du I de l'article 1447 du CGI, sont réputées exercées à titre professionnel les activités de location ou de sous-location d'immeubles autre que celles consistant à donner en location ou en sous-location des immeubles nus dans le cadre d'un bail d'habitation (I-A § 50 et suivants du BOI-IF-CFE-10-20-30).

Cette présomption légale est irréfragable : elle joue sans qu'il soit besoin de rechercher si l'activité de location est exercée de manière régulière, ni si elle implique la mise en œuvre de moyens matériels ou intellectuels (CE, décision du 28 juillet 2017, n° 390092, ECLI:FR:CECHS:2017:390092.20170728).

22

À l'exception des activités de location ou de sous-location d'immeubles nus à usage d'habitation, toutes les autres activités de location ou de sous-location d'immeubles sont donc passibles de la CFE, quelles que soient leurs modalités d'exercice. Il en est ainsi des activités de location ou de sous-location nues non placées sous le régime des baux d'habitation et des activités de location de locaux meublés ou équipés. La circonstance que la location meublée soit qualifiée de professionnelle ou de non-professionnelle n'a aucune incidence au regard des règles d'imposition à la CFE, cette distinction n'ayant de conséquence qu'en matière d'impôt sur le revenu.

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

24

Est comprise dans les activités imposables celle qui consiste, pour un loueur, à donner en location un logement garni de meubles à un preneur afin que celui-ci exerce lui-même, en le sous-louant à des tiers et pour son propre compte, la prestation d'hébergement, à raison de laquelle il est également redevable de la CFE. Tel est le cas notamment des résidences financées par des investisseurs particuliers et gérées par des sociétés spécialisées (résidences services pour étudiants ou personnes âgées).

Enfin, si le logement est loué nu par son propriétaire dans le cadre d'un bail commercial avec le fournisseur de l'hébergement, qui le meuble lui-même, la CFE sera due également par le propriétaire, sous réserve toutefois que les recettes ou le chiffre d'affaires tirés de l'activité de location nue soient, au cours de la période de référence définie à l'article 1467 A du CGI, supérieurs ou égaux à 100 000 €.

26

Il est précisé que la loi prévoit des cas d'exonération en faveur de certaines locations ou sous-locations meublées à usage d'habitation (pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IF-CFE-10-30-10-50](#) et au [BOI-IF-CFE-10-30-30-50](#)).

B. Achat ou construction et vente d'immeubles

1. Sociétés civiles immobilières (SCI)

30

Les sociétés civiles immobilières ont pour objet la gestion et la location d'immeubles qui ont été soit apportés par ses associés soit acquis par elle.

Une société civile immobilière qui a été créée pour succéder à une SARL ayant pour objet le lotissement d'un domaine, qui a conservé la division de ce domaine en lots, qui les a proposés à la vente et qui en a aliéné certains, n'a pas une activité relevant de la gestion d'un patrimoine privé et est en conséquence imposable (CE, décision du 19 novembre 1976, n° 97298 et 97299 rendue en matière de taxe professionnelle (TP) et transposable à la CFE).

2. Sociétés immobilières

40

Les sociétés immobilières sont redevables de la CFE au titre de l'exercice de l'activité de construction et de revente d'immeubles.

De même une société immobilière dont l'activité consiste à faire construire un immeuble en vue de le revendre par appartements exerce une activité professionnelle imposable (CE, décisions du 24 avril 1981, n° 21362 et n° 21431 à 21434 rendues en matière de TP et transposables à la CFE).

3. Sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural

50

Les SAFER sont régies par l'article L. 141-1 et suivants du code rural et de la pêche maritime (C. rur.)

.

Les SAFER ne sont imposables à la CFE que pour celles de leurs activités qui entrent dans le champ d'application de cet impôt et qui n'en sont pas expressément exonérées.

Sont donc imposables à cette cotisation toutes les activités des SAFER autres que celles relatives à leur mission de service public administratif ou qui en découlent.

Pour plus de précisions sur les modalités d'imposition des SAFER à la CFE, il convient de se reporter au III-A-2 § 110 du BOI-IF-CFE-20-20-10-10.

60

Les SAFER exercent des activités de nature diverse qui peuvent être regroupées sous deux rubriques :

- activités de service public administratif ;
- activités professionnelles ressortant du secteur concurrentiel.

a. Activités de service public administratif

70

Cette activité constitue la mission principale des SAFER.

Elle a pour objet, notamment, d'accroître la superficie de certaines exploitations agricoles ou forestières, de faciliter la mise en culture du sol et l'installation ou le maintien d'agriculteurs à la terre et de réaliser des améliorations parcellaires. Elle a également pour objet de faciliter la réorientation des terres, bâtiments ou exploitations vers des usages non agricoles en vue de favoriser le développement rural ainsi que la protection de la nature et de l'environnement.

1° Opérations exercées par les SAFER pour cette mission d'intérêt général

a° Acquisitions et rétrocessions de propriétés agricoles ou forestières

80

Les SAFER acquièrent des terres, des propriétés agricoles ou forestières pour les rétrocéder après, le cas échéant, les avoir aménagées.

Pour réaliser ces opérations, les SAFER bénéficient d'une prérogative de droit public, le droit de préemption.

Elles sont, en contrepartie, contrôlées par des commissaires du Gouvernement chargés de vérifier le caractère d'intérêt général des opérations, leur prix de réalisation et la qualité des bénéficiaires.

b° Locations des immeubles ruraux mis par convention à la disposition des SAFER

90

Tout propriétaire peut, par convention, mettre à la disposition d'une SAFER, pendant une durée maximum de six ans (renouvelable une fois), des immeubles ruraux libres de location, d'une superficie au plus égale à deux fois la superficie minimum d'installation, en vue de leur aménagement parcellaire ou de leur mise en valeur agricole.

Les SAFER consentent sur ces immeubles des baux qui ne sont pas soumis au statut du fermage, sauf en ce qui concerne le prix. Ces baux déterminent les améliorations que le preneur s'engage à apporter et les indemnités qui lui seront accordées à l'expiration du bail.

2° Opérations réalisées par les SAFER et liées à la gestion des terrains relevant de leur mission d'intérêt général

a° Location de propriétés rurales

100

Sauf exception, les SAFER sont obligées de rétrocéder, dans un délai de cinq ans, les immeubles ruraux qu'elles ont acquis.

Les SAFER ont cependant la possibilité, pendant cette période, de consentir, à titre conservatoire, des baux sur les immeubles ruraux qu'elles détiennent afin de les maintenir en état d'utilisation et de production.

Ces baux échappent au statut du fermage en ce qui concerne la durée, le droit au renouvellement et le droit de préemption.

b° Investissement dans les groupements fonciers agricoles (GFA)

110

Les SAFER peuvent librement faire apport de leurs immeubles ruraux à des GFA donnant à bail les terres qu'ils détiennent. Cette participation ne peut toutefois être que transitoire (pour une durée au plus égale en principe à cinq ans). Elle ne peut conférer aux SAFER aucun pouvoir de gestion, d'administration ou de direction au sein du groupement.

c° Activité agricole

120

Dans certains cas, les SAFER peuvent également être amenées à exploiter elles-mêmes certains des terrains ou des exploitations qu'elles ont acquis et à exercer ainsi une activité de caractère agricole.

Les SAFER peuvent également faire apport de leurs immeubles ruraux à des groupements fonciers ruraux.

b. Activités professionnelles ressortant du secteur concurrentiel

130

Ce sont des activités de services, distinctes des activités de service public administratif et qui, par leur nature, pourraient être exercées par des entreprises commerciales.

1° Études

140

Les SAFER sont habilitées à réaliser, pour le compte de tiers (collectivités, associations syndicales, exploitations agricoles, particuliers, etc.) des études techniques ou à caractère général liées à l'aménagement foncier ou à la mise en valeur du sol.

2° Travaux

150

En complément des études effectuées pour le compte de tiers, les SAFER participent parfois à la réalisation des travaux correspondants. Ce sont notamment des travaux d'aménagement, de construction, d'hydraulique, de défrichement, de boisement, de plantations, d'arasement des haies ou d'entretien des terres et bâtiments ruraux.

3° Autres prestations de services

160

Il s'agit pour l'essentiel :

- de concours techniques aux collectivités territoriales et aux établissements publics pour la mise en œuvre d'opérations foncières et en particulier, des droits de préemption dont ces collectivités ou établissements sont titulaires ;
- d'expertises de propriétés ;
- de gestion de patrimoine, etc.

(170-180)

C. Gestion d'un patrimoine immobilier ou mobilier

190

La gestion d'un patrimoine immobilier ou mobilier peut être, dans certains cas, imposable à la CFE.

A été ainsi jugé taxable, un groupement d'intérêt économique assurant la gestion du patrimoine immobilier de quatre sociétés civiles. À ce titre, il choisissait les locataires, encaissait les loyers et exerçait les actions contentieuses. Doté d'une personnalité distincte de celle des sociétés le composant, ce groupement exerçait une activité qui lui était propre sur des biens dont il n'était pas propriétaire (CE, décision du 9 février 1977, n° 02287 rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

Une société avait pour activité la gestion et l'administration de tous portefeuilles de valeurs mobilières et immeubles. Au cours des années considérées, elle n'a procédé à aucune opération spéculative et n'a employé aucun personnel qualifié, mais a cependant continué de gérer son propre portefeuille. Elle a été jugée imposable (CE, décision du 7 juillet 1976, n° 00132 rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

(200-210)

D. Sociétés de capital risque (SCR)

220

Les sociétés de capital risque (SCR) entrent dans le champ de la CFE. En effet, compte tenu de l'objet de ces sociétés, régies par l'article 1-1 de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, et du régime fiscal de faveur dont elles bénéficient au regard de l'imposition des sociétés si elles respectent leurs obligations de procéder à des investissements dans des sociétés non cotées, leur activité ne correspond pas à la simple gestion d'un patrimoine privé mais caractérise une activité professionnelle.

Les sociétés de capital risque ayant pour objet social, aux termes de l'article 1-1 de la loi du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières, doivent être regardées comme exerçant à titre habituel une activité professionnelle imposable à la CFE (CE, décision du 10 juin 2013, n° 341889,

[ECLI:FR:CESSR:2013:341889.20130610](#) rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

E. Concession ou sous-concession de marques, de brevets et autres droits incorporels

230

L'activité de concession ou sous-concession de marques, de brevets ou autres droits incorporels peut être soumise à la CFE sous certaines conditions.

Les revenus tirés de la concession d'une marque sont le fruit d'une activité professionnelle, au sens des dispositions de l'article 1447 du CGI, si le concédant met en œuvre de manière régulière et effective des moyens matériels et humains ou s'il est en droit de participer à l'exploitation du concessionnaire et est rémunéré, en tout ou partie, en fonction de cette dernière (CE, décision du 17 juin 2015, n° 369840, [ECLI:FR:CESSR:2015:369840.20150617](#) rendue en matière de TP et transposable à la CFE).

Un concédant exerce une activité imposable à la TP [CFE] lorsque la détention de la totalité ou de la quasi-totalité du capital des sociétés concessionnaires de ses marques lui confère le droit de participer à leur exploitation, et que le montant des redevances qu'il perçoit est proportionnel au chiffre d'affaires réalisé par ces sociétés (CE, décision du 11 janvier 2019, n° 405031, [ECLI:FR:CECHR:2019:405031.20190111](#) rendue en matière de TP et transposable à la CFE).