

## Contribution sur les revenus locatifs

### Questions

**Les universités sont-elles concernées par la contribution sur les revenus locatifs ?**

### Réponses

La loi de finances rectificative pour 1998 a substitué au droit de bail et à la taxe additionnelle au droit de bail une contribution annuelle représentative du droit de bail et une contribution additionnelle à cette contribution. Ces nouvelles contributions ont été acquittées pour la première fois en 1999 à raison des loyers perçus à compter du 1er janvier 1998, sous réserve de certaines corrections.

La loi de finances pour 2000 a supprimé la contribution annuelle représentative du droit de bail à compter de l'imposition des revenus de 2001. La contribution additionnelle est maintenue, mais elle devient, à compter du 1er janvier 2001, une contribution autonome sur les revenus des immeubles achevés depuis quinze ans au moins, dénommée contribution sur les revenus locatifs (CRL).

La question portant sur la CRL, prévue aux articles 234 nonies à 234 quindecies du CGI et aux articles 375 à 381 quater de l'annexe III à ce code, appelle les observations suivantes.

#### **1. Champ d'application**

Tout d'abord, il convient de préciser que **la CRL**, à la charge du bailleur en principe (lorsque la CRL est due au titre de locaux commerciaux situés dans des immeubles comportant, à concurrence de la moitié au moins de leur superficie totale, des locaux loués à usage d'habitation ou à l'exercice d'une profession, son montant doit être supporté par le locataire à hauteur de 50%), **est assise sur les revenus tirés de la location de locaux situés dans des immeubles situés en France et achevés depuis quinze ans au moins au 1er janvier de l'année d'imposition.**

Le seul critère de l'assujettissement à la contribution est la date d'achèvement de l'immeuble appréciée au 1er janvier de l'année d'imposition (sur la notion d'achèvement, cf. le [BOI 5 L-5-99](#), n°s 58 et 59 ; <sup>Note 1</sup>).

La contribution n'est donc pas due en cas de location débutant en cours d'année d'imposition si l'immeuble dans lequel se trouvent les locaux loués est achevé depuis plus de quinze ans au moment de la location, mais ne l'était pas au 1er janvier de l'année d'imposition.

Qui plus est, même achevés depuis plus de quinze ans, les immeubles ne donnent pas lieu à contribution s'ils ont subi depuis moins de quinze ans des transformations susceptibles de les assimiler à des constructions nouvelles.

Il faut également noter que sont aussi exonérés de la CRL (CGI, art. 234 *nonies*) :

- les loyers dont le montant annuel, par local, n'excède pas 1 830 € au cours de la période d'imposition à laquelle ils sont rattachés. Cette limite de 1 830 € s'apprécie par local et doit être ajustée *pro rata temporis* lorsque la période d'imposition à la CRL est d'une durée supérieure ou

<sup>1</sup> Pour consulter la documentation administrative de base ou le bulletin officiel des impôts, aller dans le formulaire de recherche avancée du site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr). (au milieu du menu de gauche)



inférieure à douze mois. En revanche, ce n'est pas le cas lorsque la location est d'une durée inférieure à la période d'imposition (cf. l'instruction fiscale publiée au bulletin officiel des impôts sous la référence 5 L-5-01, en particulier le n° 16 ; <sup>Note 1</sup>) ;

- les revenus qui donnent lieu au paiement effectif de la TVA, soit de plein droit, soit sur option (les bénéficiaires de la franchise en base sont donc en principe assujettis à la CRL) ;
- les revenus des locations consenties à l'État ou aux établissements publics nationaux scientifiques, d'enseignement, d'assistance ou de bienfaisance (ANPE notamment) ;
- les revenus des immeubles appartenant à l'État, aux collectivités territoriales (régions, départements, communes) et aux établissements publics qui en dépendent ;
- les revenus des logements ayant fait l'objet de travaux de réhabilitation définis par décret, lorsque ces travaux ont été financés à hauteur d'au moins 15 % de leur montant par une subvention versée par l'agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (Anah) et ce, pour les quinze années suivant celle de leur achèvement (Loi n° 2004-1485 du 30 déc. 2004, art. 49-I, 3° et II).
- les revenus des locations de logements antérieurement vacants pendant une durée d'au moins un an, lorsque ces logements sont donnés en location dans le cadre d'une convention conclue depuis le 1er juillet 2004 avec l'Anah ; l'exonération s'applique alors jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant celle au cours de laquelle a été conclu le bail (Loi n° 2005-32 du 18 janv. 2005, art. 112).

Il s'ensuit qu'un EPSCP n'a pas à être imposé, semble-t-il, au titre des immeubles reçus de l'État en dotation ou en affectation conformément aux dispositions de l'article L 762-2 du code de l'éducation. En revanche, il paraît qu'un tel établissement peut être imposé au regard des immeubles qui lui appartiennent dès lors que les locations consenties n'entrent pas expressément dans le champ d'application d'une exonération (cf. les instructions fiscales publiées au bulletin officiel des impôts sous les références 5 L-5-99 et 5 L-5-01 précitée ; <sup>Note 1</sup>).

## **2. Assiette et taux**

La base d'imposition de la CRL exigible au titre d'une année donnée est égale aux revenus perçus l'année précédente. Par exemple, pour la CRL exigible en 2005, il convient de prendre en compte les revenus perçus en 2004. Son paiement s'effectue sous la forme d'un acompte à verser en 2005 avant la date butoir fixée par la réglementation, lequel est accompagné, le cas échéant, d'un solde de liquidation réglé en 2006 suivant des modalités qui diffèrent selon que la personne assujettie à cet impôt direct est passible ou non de l'impôt sur les sociétés (cf. ci-dessous le 3).

Le montant de la contribution est égale à 2,5 % des recettes nettes perçues au cours de chaque exercice comptable pour les personnes morales assujetties à l'IS (CGI, art. 234 *undecies*).

Les recettes nettes s'entendent des revenus des locations :

- augmentés du montant des dépenses incombant normalement au bailleur et mises par convention à la charge du locataire ;
- diminués du montant des dépenses supportées par le propriétaire pour le compte du locataire.

En pratique, le versement de la CRL obéit à des règles particulières (cf. ci-dessous le 3).

## **3. Modalités déclaratives et de recouvrement**

Pour les entités soumises à l'impôt sur les sociétés telles que les EPSCP, l'assiette de la CRL doit être déclarée sur la déclaration de résultat 2065, indépendamment de la circonstance que ces personnes acquittent réellement ou non l'impôt sur les sociétés.

La contribution doit être autoliquidée sur les imprimés de l'administration fiscale n°s 2571 et 2572, comme en matière d'impôt sur les sociétés (cf. les annexes 12 et 13 du Cahier général des annexes) et payée spontanément à la recette des impôts dont relève l'organisme concerné (CGI, art. 234 *duodecies*).



Le versement s'effectue concrètement :

- sous la forme, dans un premier temps, d'un acompte provisionnel unique, au plus tard à la date de paiement du dernier acompte d'IS (cf. supra, p. 88 et s.). Il est égal à 2,5 % des recettes nettes imposables à la CRL perçues au cours de l'exercice précédent. Si le montant calculé n'excède pas 100 €, il est prévu une dispense du paiement de cet acompte (CGI, art. 234 *duodecies* et ann. III, art. 376) ;
- par le paiement, le cas échéant, du complément d'impôt résultant de la liquidation de la contribution et ce, au plus tard lors du paiement du solde de liquidation de l'IS (cf. supra p. 88 et s. et CGI, ann. III, art. 377).

---

**Nota :** Les personnes morales non passibles de l'IS au taux normal ou au taux réduit acquittent spontanément la CRL, au moyen d'une déclaration spéciale 2073, au plus tard le 15 octobre de l'année qui suit celle de la perception des revenus soumis à la contribution. Le complément d'impôt résultant, le cas échéant, de la liquidation de la CRL doit être versé spontanément, au plus tard à cette même date à la recette des impôts dont dépend l'entité concernée (CGI, ann. III, art. 381 ter).

Un acompte sur la CRL exigible au titre de l'année correspondant à celle du dépôt de ladite déclaration est également à verser au plus tard à cette date, lequel correspond à 2,5 % des trois quarts (9/12e) des recettes nettes perçues au cours de l'année précédente (CGI, art. 234 *quaterdecies*, 3e al.). Cet acompte n'est pas exigible, cependant, si son montant n'excède pas 100 € (CGI, ann. III, art. 381 bis).

Ainsi, par exemple, au plus tard le 15 octobre 2004, il convenait à la fois de déposer la déclaration 2073 afférente à la CRL due au titre de l'année 2003 (base d'imposition égale aux revenus perçus en 2002) et d'acquitter un acompte sur la CRL due en 2005 au titre de l'année 2004. L'assiette de l'acompte à verser au titre de la CRL exigible en 2004 devait être calculé à raison des trois quarts des revenus locatifs perçus en 2003.

Par suite :

- le montant du solde de la CRL dû éventuellement au titre de l'année 2003 (sa base d'imposition est égale aux revenus perçus en 2002), le 15 octobre 2004 au plus tard (avec dépôt de la déclaration 2073), doit avoir été calculé après déduction de l'acompte payé au plus tard le 15 octobre 2003 ;
- le solde de la CRL (avec dépôt de la déclaration 2073) éventuellement dû et à verser au plus tard le 15 octobre 2005 au titre de l'année 2004 (sa base d'imposition est égale aux revenus perçus en 2003) pourra être diminuée, quant à lui, de l'acompte visé ci-dessus et réglé au plus tard le 15 octobre 2004 (CGI, ann. III, art. 381 ter).



**Tableau récapitulatif**  
**CRL exigible au titre de l'année X**

Paiement Régime d'imposition	Acompte provisionnel	Solde de liquidation (le cas échéant)
Entreprise <b>passible</b> de l'impôt sur les sociétés	Au plus tard le 15 déc. de l'année X 2,5 % des recettes nettes perçues au cours de l'année X-1 Imprimé n° 2571 à utiliser	Au plus tard le 30 avril de l'année X + 1 Mention de l'assiette de la CRL sur la déclaration de résultat n° 2065 A déduire l'acompte versé le 15 déc. de l'année X Imprimé n° 2572 à utiliser le cas échéant
Entreprise <b>non passible</b> de l'impôt sur les sociétés	Au plus tard le 15 oct. de l'année X 2,5 % x 9/12 <sup>e</sup> des recettes nettes perçues au cours de l'année X-1 Imprimé n° 2571 à utiliser	Au plus tard le 15 oct. de l'année X+1 Dépôt de la déclaration 2073 afférente à l'année X A déduire l'acompte versé le 15 oct. de l'année X Imprimé n° 2572 à utiliser le cas échéant