



ASSEMBLÉE NATIONALE

12ème législature

revenus fonciers

Question écrite n° 57265

Texte de la question

M. Yves Deniaud appelle l'attention de M. le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire sur la situation des personnes qui occupent un immeuble qui constitue le seul bien détenu par une SCI relevant de l'article 8 du CGI car l'administration fiscale apprécierait de façon différente la situation de ces personnes au regard de l'impôt sur le revenu selon que l'occupation exclusive est juridiquement organisée ou non. En vertu de l'article 15.11 du CGI les revenus des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu au titre des revenus fonciers. Cette règle s'applique aux membres des sociétés « transparentes » lorsqu'ils se réservent la jouissance du logement correspondant à leurs actions ou parts sociales. Elle s'applique également au logement mis à la disposition d'un de ses membres par une société immobilière « non transparente », c'est-à-dire non passible de l'impôt sur le revenu, cet associé n'étant pas de surcroît imposable sur la valeur de l'avantage en nature correspondant à la mise à disposition gratuite du logement appartenant à la société. L'associé d'une société civile de personne, non transparente sur le plan fiscal, n'est donc pas considéré comme un tiers à l'égard de celle-ci. Ce principe découle du système juridique des sociétés de personnes. Sur le plan fiscal il est conforme au principe général de l'article 8 du CGI, puisque les bénéfices (essentiellement les loyers) réalisés par les sociétés immobilières non transparentes sont imposés au nom personnel de chaque associé. Or, l'administration semble considérer qu'elle est en droit - en présence d'un bail de location régulier et de loyers effectivement versés, dédiés au paiement des charges d'entretien de l'immeuble - de prendre en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu global de l'associé titulaire de ce bail, cumulativement à la quote-part de résultat de la SCI, le montant de l'avantage en nature de la différence entre le montant du loyer fixé par ce bail, contracté résultant avec lui-même, et les règles du marché. Cet associé est donc mécaniquement soumis à une double imposition. Deux catégories de contribuables sont ainsi créées : ceux qui échappent à l'application de la norme édictée parce qu'ils n'auront pas formalisé l'occupation et ceux qui en subissent les rigueurs. Son application conduit à traiter de façon différente des contribuables en situation identique. Elle porte donc atteinte au principe d'égalité devant l'impôt alors même que l'administration doit veiller à ne modifier, ni la doctrine en vigueur, ni son comportement, de façon inattendue lorsque le changement de la pratique fiscale n'est pas rendu nécessaire par l'objet de la mesure prise. C'est pourquoi, il lui demande de lui préciser si dans la situation évoquée, il ne serait pas plus équitable, en application des articles 12, 13 et 14 et des dispositions de l'article 15.11 du CGI et dans le respect du principe de la confiance légitime de retenir une solution fiscalement neutre conforme à l'esprit de l'article 15.11 précité.

Texte de la réponse

L'article 15-II du code général des impôts prévoit que les logements dont le propriétaire se réserve la jouissance ne sont pas soumis à l'impôt sur le revenu au titre des revenus fonciers. Un propriétaire est censé se réserver la jouissance des logements qu'il occupe (habitation principale ou résidence secondaire), qu'il met gratuitement à la disposition d'un tiers sans y être tenu par un contrat de location, qu'il laisse vacants (sous réserve que les logements ne soient pas destinés à la location). Les sociétés non transparentes soumises à l'impôt sur le revenu qui mettent gratuitement à la disposition de leurs associés des logements dont elles sont propriétaires sont

considérées par l'administration et la jurisprudence comme se réservant la jouissance de ces logements. Elles n'ont donc pas à comprendre dans leurs recettes brutes la valeur locative de ces locaux. Corrélativement, les charges afférentes au logement ne sont pas admises en déduction. Pour faire échec à ces dispositions, certaines sociétés facturent un loyer à leurs associés de manière à déduire les charges se rapportant aux logements. Le Conseil d'État a toutefois jugé que lorsqu'une SCI a donné un immeuble en location à l'un de ses associés moyennant un loyer anormalement bas, celui-ci doit être regardé comme ayant bénéficié contractuellement de droits plus importants que ceux résultant du pacte social. Dès lors, les revenus perçus par cet associé doivent être déterminés en retenant la fraction des résultats sociaux correspondant à ses droits d'après les termes du pacte social et la totalité de l'avantage en nature résultant de la minoration de loyer. S'agissant d'un cas particulier, l'administration ne pourra se prononcer que si elle est en mesure de procéder à un examen détaillé des circonstances propres à celui-ci.

Données clés

Auteur : [M. Yves Deniaud](#)

Circonscription : Orne (1^{re} circonscription) - Union pour un Mouvement Populaire

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 57265

Rubrique : Impôt sur le revenu

Ministère interrogé : budget

Ministère attributaire : budget et réforme de l'Etat

Date(s) clé(s)

Date de signalement : Question signalée au Gouvernement le 22 novembre 2005

Question publiée le : 8 février 2005, page 1211

Réponse publiée le : 29 novembre 2005, page 11034