

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-60-10-20180704

Date de publication : 04/07/2018

DGFIP

### **BNC - Régimes sectoriels - Propriétaires de chevaux de course non éleveurs, non entraîneurs, éleveurs sans sol**

---

#### **Positionnement du document dans le plan :**

BNC - Bénéfices non commerciaux

Régimes sectoriels

Titre 6 : Eleveurs, propriétaires et entraîneurs de chevaux de course

Chapitre 1 : Propriétaires de chevaux de course non éleveurs, non entraîneurs et éleveurs sans sol

#### **Sommaire :**

##### I. Champ d'application

A. Principe

B. Territorialité

C. Cas particuliers

1. Éleveurs sans sol

2. Propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs

3. Propriétaires ayant un permis d'entraîner ou une autorisation d'entraînement

4. Propriétaires louant la carrière d'un cheval

5. Activités de spectacles

6. Autres activités

7. Pluriactivité

##### II. Détermination de la base d'imposition

A. Modalités du calcul du bénéfice

B. Principes d'imputation du résultat déficitaire

1. Appréciation du caractère professionnel ou non de l'exercice de l'activité

a. Indices permettant de présumer que l'activité est exercée à titre habituel et constant

1° Activité d'élevage sans sol

2° Activité de course

b. Indices permettant de présumer que l'activité est exercée dans un but lucratif

c. Précisions complémentaires

C. Plus-values

1. Propriétaires dont les recettes sont supérieures au seuil de recettes requis pour l'exonération

2. Propriétaires dont les recettes n'excèdent pas le seuil de recettes requis pour l'exonération

- D. Cas particuliers
  - 1. Imputation du déficit d'exploitation sur les plus-values
  - 2. Sociétés civiles
  - 3. Membres de copropriétés de cheval de course et d'étalon
- III. Obligations des contribuables
  - A. Tenue des documents prescrits par la loi
    - 1. Principes
    - 2. Inscription sur le registre des immobilisations du prix de revient des chevaux
    - 3. Cas particulier : éleveurs sans sol
      - a. Modalités de tenue du registre des immobilisations et des amortissements
        - 1° Poulinières
        - 2° Poulains
      - b. Modalités de taxation des plus-values de cession
        - 1° Le poulain, mis ou non à l'entraînement, est vendu avant d'avoir représenté en course les couleurs de son propriétaire
        - 2° Le poulain, mis à l'entraînement, a représenté au moins une fois en course les couleurs de son propriétaire
    - 4. Assouplissement
  - B. Déclaration à produire

## 1

*La situation faite aux propriétaires de chevaux de course qui n'étaient ni éleveurs, ni entraîneurs publics résultait d'une jurisprudence du Conseil d'État assez ancienne (CE, arrêt du 26 mars 1953 n° 10432, RO, p. 236) : lorsque ces propriétaires se bornaient à assurer l'entretien de leur écurie en la confiant, moyennant paiement d'un prix de pension, à un entraîneur se chargeant d'engager les chevaux dans les épreuves sportives, ils étaient réputés ne pas exercer une activité les rendant passibles de l'impôt.*

## 10

Cette situation ne pouvait être maintenue compte tenu :

*- de l'évolution très nette de la jurisprudence de la Haute Assemblée qui assimile à des revenus les produits qui sont « le fruit d'initiatives ou de diligences du contribuable tendant à assurer l'exploitation lucrative de ses biens patrimoniaux » (notamment, CE, arrêt du 30 juin 1972, n° 72479) ;*

*- du fait que les gains provenant de la vente de chevaux de course, qui, auparavant échappaient également à l'impôt en vertu de l'arrêt du 26 mars 1953 cité au § 1, sont, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1977, passibles des dispositions de la loi n° 76-660 du 19 juillet 1976 portant imposition des plus-values sur biens meubles.*

## 20

La nécessité d'établir un régime cohérent d'imposition des profits et plus-values réalisés par les propriétaires de chevaux de course qui ne sont ni éleveurs, ni entraîneurs publics (qui seront dénommés « propriétaires » dans la suite de ce document), a conduit à solliciter l'avis du Conseil d'État qui a confirmé que cette activité devait être considérée comme une activité lucrative au sens des dispositions de l'article 92 du code général des impôts (CGI).

## I. Champ d'application

### A. Principe

---

30

Les dispositions de l'article 92 du CGI visent les revenus qui sont tirés de toutes les occupations lucratives et sources de profits et qui ne se rattachent pas à une autre catégorie de revenus. Selon la jurisprudence du Conseil d'État, il s'agit des profits réguliers ou renouvelables, non imposables dans une autre catégorie de revenus ou en vertu d'un texte spécial, qui sont le fruit d'initiatives ou de diligences du contribuable, pouvant consister notamment dans la recherche des meilleures conditions de placement de ses capitaux, et tendant à assurer l'exploitation lucrative de ses biens patrimoniaux.

Ces critères sont notamment réunis lorsqu'un propriétaire, dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé, laisse à un tiers, en plaçant par exemple ses chevaux en pension, le soin de les entraîner, tout en conservant la possibilité de participer à cette activité par ses initiatives ou son contrôle (choix, en accord avec l'entraîneur, des épreuves dans lesquelles les chevaux doivent être engagés, décision d'achat ou de vente des chevaux, surveillance de l'entraînement, etc.).

*Le Conseil d'État (CE, arrêt du 7 mai 1980, n° 18035) a jugé que si, en principe, la seule propriété d'un ou de plusieurs chevaux de course, dont le propriétaire se borne à assurer l'entretien en payant à un entraîneur le prix de pension convenu et auxquels ce dernier fait disputer les épreuves qui leur sont ouvertes, ne peut pas être assimilée à une exploitation ou à une occupation lucrative et ne constitue pas une source normalement productrice de revenus, il n'en va pas de même dans le cas où le propriétaire des chevaux dispose d'installations matérielles et de personnel lui permettant d'assurer la préparation et l'entraînement des chevaux et à cette fin prend des initiatives et se livre à des contrôles. Il donne ainsi à son activité le caractère d'une exploitation ou occupation lucrative au sens du 1 de l'article 92 du CGI, qui le rend passible de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux.*

*En indiquant que la seule propriété d'un ou plusieurs chevaux de course mis en pension chez un entraîneur ne peut être assimilée à une exploitation lucrative, l'arrêt du 7 mai 1980 reprend une solution déjà retenue par l'arrêt du 26 mars 1953, n° 10432, RO, p. 236, mais en précisant que la possession de chevaux de course peut revêtir le caractère d'une activité imposable, lorsque le propriétaire prend des initiatives et se livre à des contrôles.*

Il n'y a pas lieu de considérer, à cet égard, que le Conseil d'État a entendu limiter l'imposition des gains de course aux seuls cas où le propriétaire dispose d'installations matérielles et le personnel lui permettant d'assurer la préparation et l'entraînement des chevaux. L'arrêt se réfère, sur ce point, aux circonstances de l'espèce. Mais il peut exister d'autres situations dans lesquelles le propriétaire est en mesure d'agir personnellement sur certaines données et déploie une activité destinée à réduire l'aléa en participant à la préparation de ses chevaux par ses initiatives ou ses contrôles personnels.

*Par suite, les gains réalisés par un propriétaire de chevaux de course qui a confié ses chevaux à un entraîneur sont imposables au titre des bénéficiaires non commerciaux -ainsi que l'a d'ailleurs précisé l'avis du Conseil d'État du 26 juillet 1977, n° 320378- sauf si l'intéressé n'exerce aucune diligence en vue de s'aménager une source de revenus, c'est-à-dire s'il ne prend aucune initiative tant en ce qui concerne la préparation que les engagements de ses chevaux et n'exerce aucun contrôle sur leur carrière.*

*Le Conseil d'État (section des finances), saisi par le ministre de l'Économie et des Finances de la question de savoir :*

1° Si les propriétaires de chevaux de course qui ne sont ni éleveurs ni entraîneurs peuvent être soumis à l'impôt sur le revenu selon le régime de l'article 92 du CGI ;

2° Si oui, dans quelles conditions, il convient de tenir compte des déficits éventuellement accumulés au cours des années antérieures.

Vu le CGI, est d'avis de répondre dans le sens des observations qui suivent.

I. L'article 92 du CGI assimile à des bénéfices non commerciaux les bénéfices provenant « de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus ».

Ces dispositions doivent notamment recevoir application si des profits réguliers ou renouvelables, non imposables dans une autre catégorie de revenus ou en vertu d'un texte spécial, sont le fruit d'initiatives ou de diligences du contribuable tendant à assurer l'exploitation lucrative de ses biens patrimoniaux.

II. Il résulte de ces dispositions que les propriétaires de chevaux de course qui élèveraient ou entraîneraient eux-mêmes ces chevaux dans le cadre de la gestion de leur patrimoine personnel exerceraient une occupation lucrative au sens de l'article 92 du CGI. Au cas où, compte tenu notamment du nombre de chevaux, de l'importance des moyens mis en œuvre et des buts poursuivis, ils donneraient à leur activité un caractère professionnel, elle deviendrait passible à ce titre d'une imposition dans la catégorie des bénéfices agricoles ou dans celle des bénéfices des professions non commerciales.

Les propriétaires qui, également dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, laisseraient à un tiers, notamment en plaçant leurs chevaux en pension, le soin de les entraîner, tout en conservant la possibilité de participer à cette activité par leurs initiatives ou leurs contrôles, exerceraient, eux aussi, une occupation lucrative qui constituerait une source de profit au sens de l'article 92 du CGI.

Au cas où des propriétaires loueraient l'exploitation de leurs chevaux, le profit retiré de cette modalité de gestion de leurs biens, qui relèverait de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, ne pourrait dès lors entrer dans le champ d'application de l'article 92 du CGI.

**Remarque :** En pratique, un contrat-type par lequel le propriétaire confie à l'entraîneur la gestion de son écurie sans assumer personnellement ni initiative ni diligence peut être établi entre le propriétaire et l'entraîneur. Ce contrat est en principe signé en trois exemplaires destinés respectivement au propriétaire, à l'entraîneur et à France Galop, société de course. Un modèle figure au [BOI-LETTRE-000237](#). La production d'un tel contrat par le contribuable constitue un simple indice de l'absence d'activité lucrative qui, pour permettre au propriétaire de bénéficier de l'exonération de ses gains de course, devra être corroboré par la réalité des faits.

## B. Territorialité

---

### 40

En application des dispositions de l'[article 4 B du CGI](#), sont considérées comme domiciliées en France, sur le plan fiscal :

- les personnes qui ont sur le territoire français leur foyer ou leur lieu de séjour principal ;
- celles qui y exercent une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles n'établissent que cette activité est exercée en France à titre accessoire ;
- celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

### 50

Lorsque, compte tenu de ces différents critères, le propriétaire est réputé domicilié hors de France, il est imposable à raison de ses seuls revenus de source française, au nombre desquels sont rangés les revenus (gains de courses et plus-values) tirés de l'exploitation d'une écurie de course. Les intéressés sont donc, sous réserve de l'application des conventions internationales, passibles de l'impôt au titre de ces revenus dans les mêmes conditions que les Français domiciliés en France.

## C. Cas particuliers

---

### 1. Éleveurs sans sol

---

60

Certains propriétaires peuvent faire l'acquisition d'une ou plusieurs poulinières qu'ils mettent en pension dans un haras. Les poulains qui viennent à naître ultérieurement sont alors, soit conservés par le propriétaire pour être mis à l'entraînement, soit vendus.

Dans cette situation, il convient de considérer que l'activité exercée a, depuis l'origine, un caractère non commercial. Les gains provenant de la vente des produits de l'élevage sont donc taxables dans les conditions prévues pour les bénéfices non commerciaux, sur le fondement des dispositions de l'[article 92 du CGI](#) qui concernent les opérations lucratives ou sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de revenus.

Lorsqu'ils n'exercent aucune diligence en vue de s'aménager une source de revenus, les gains de course réalisés par un éleveur sans sol qui se borne à confier son cheval à un entraîneur sont exonérés ([BOI-BA-CHAMP-10-20](#) au [I-B-1 § 70](#)).

### 2. Propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs

---

70

Sur ce point, il convient de se reporter au [I-B-2 § 80](#) du [BOI-BA-CHAMP-10-20](#).

### 3. Propriétaires ayant un permis d'entraîner ou une autorisation d'entraînement

---

80

Certains propriétaires ont la possibilité d'entraîner leurs propres chevaux ou ceux de leur conjoint. Ils se distinguent en cela des entraîneurs publics de chevaux de course qui disposent d'une licence d'entraîner les chevaux appartenant à différents propriétaires.

Leur régime fiscal est précisé au [I-A-3 § 30 à 35](#) du [BOI-BA-CHAMP-10-20](#).

### 4. Propriétaires louant la carrière d'un cheval

---

90

Le propriétaire d'un cheval de course peut, par un contrat de « location de carrière », confier à un entraîneur le soin de faire courir ce cheval. L'entraîneur prend à sa charge l'entraînement et les frais de pension et perçoit, en contrepartie, les gains de course (allocations, prix, primes, etc.). Il en réserve au propriétaire une fraction fixée par le contrat.

Ce contrat constitue une location de bien meuble dont les profits constituent en principe, pour le propriétaire, des bénéfices industriels et commerciaux. Toutefois, lorsqu'ils sont réalisés par un propriétaire non-éleveur non-entraîneur ou par un éleveur sans sol, ces profits doivent être soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Les profits tirés de la location de la carrière d'un cheval de course par un exploitant agricole au sens de l'[article 63 du CGI](#) soumis à un régime réel d'imposition, sont considérés comme des gains de course

soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles ([BOI-BA-CHAMP-10-20 au I-B-3 § 90](#)).

## 5. Activités de spectacles

---

**100**

Sur ce point, il convient de se reporter au [I-B-5 § 110 du BOI-BA-CHAMP-10-20](#).

## 6. Autres activités

---

**110**

Sur ce point, il convient de se reporter au [BOI-BA-CHAMP-10-20](#).

Pour la situation des propriétaires de chevaux ayant recours à un entraîneur salarié, il convient de se reporter au [I-A-3 § 30 à 35 du BOI-BA-CHAMP-10-20](#).

## 7. Pluriactivité

---

**120**

La situation des exploitants qui, au sein de la même exploitation, exercent une activité dont les résultats sont imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et une activité dont les résultats sont, en principe, imposés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et/ou des bénéfices agricoles appelle les observations suivantes :

- les activités de nature commerciale ou non commerciale exercées à titre accessoire à l'activité agricole peuvent être prises en compte au titre de l'activité agricole dans les conditions prévues à l'[article 75 du CGI](#) ;
- les activités de nature agricole ou non commerciale exercées à titre accessoire à l'activité commerciale doivent être prises en compte au titre de l'activité commerciale dans les conditions prévues par l'[article 155 du CGI](#) ;
- les activités de nature agricole ou commerciale exercées à titre accessoire à l'activité non commerciale, directement liées à l'exercice de cette activité non commerciale et qui en constituent le prolongement, sont prises en compte au titre de l'activité non commerciale dans les conditions prévues au 2 du I de l'article 155 du CGI.

## II. Détermination de la base d'imposition

**130**

Le bénéfice non commercial imposable est constitué par :

- le bénéfice net d'exploitation de l'écurie, d'une part ;
- et les plus-values réalisées lors de la vente des chevaux, d'autre part.

### A. Modalités du calcul du bénéfice

---

**140**

Le bénéfice net d'exploitation est constitué, conformément aux dispositions de l'[article 93 du CGI](#), par la différence entre les recettes encaissées et les dépenses payées au cours de l'année d'imposition.

Les recettes comprennent essentiellement les prix gagnés. Accessoirement, elles englobent entre autres les ventes de poulains (propriétaires éleveurs sans sol).

Les dépenses sont notamment constituées par :

- le prix de pension versé, ainsi que les ristournes consenties, sur les prix gagnés, notamment à l'entraîneur et au jockey. Les intéressés doivent apporter à cet égard, toutes justifications utiles ;
- et les amortissements des chevaux, calculés selon le mode linéaire en fonction de la carrière de course probable (en général, quatre ans, soit un taux annuel de 25 %, lorsqu'il s'agit de chevaux de galop et huit ans, soit un taux annuel de 12,5 %, dans les autres cas) et du prix d'acquisition tel qu'il a été porté sur le registre des immobilisations et des amortissements (cf. [III-A-2 § 300](#)). Les amortissements peuvent, le cas échéant, être différés en période déficitaire.

**Remarque :** Les titulaires de bénéfices non commerciaux qui ont inscrit leurs chevaux en immobilisation dans les conditions identiques à celles des titulaires de bénéfices agricoles peuvent également retenir une durée d'amortissement de trois ans. Pour plus de précisions sur les conditions d'activation et de mise en oeuvre de cette modalité d'amortissement, il convient de se référer au [BOI-BA-BASE-20-30-10-20](#).

## B. Principes d'imputation du résultat déficitaire

---

### 150

Lorsque le résultat d'exploitation de l'écurie de course est déficitaire, le déficit ainsi constaté ne peut, en principe, faire l'objet d'une imputation sur le revenu global du contribuable dès lors que, dans la généralité des cas, l'activité en cause ne constitue pas l'exercice d'une activité libérale. Ce déficit ne peut être imputé que sur les bénéfices tirés de la même activité ou d'activités semblables (autres activités lucratives à caractère non professionnel) au cours des six années suivantes ([CGI, art. 156, I, 2°](#)), sous réserve de la mesure prévue au [II-D-1 § 260](#).

La question de savoir si l'activité déployée par le propriétaire d'un cheval de course, éleveur sans sol ou non-éleveur, présente ou non un caractère professionnel revêt une importance fondamentale lorsque cette activité est déficitaire car elle permet de déterminer les conditions d'imputation de ce déficit.

Lorsque l'activité déployée présente un caractère professionnel, le déficit s'impute sur les bénéfices de même nature réalisés au cours de l'année d'imposition par les membres du foyer fiscal. A défaut de tels bénéfices, le déficit est imputable sur le revenu global dans les conditions de droit commun. Lorsque l'activité ne présente pas un caractère professionnel, le déficit n'est déductible ni d'un bénéfice professionnel, ni du revenu global. Il peut seulement être imputé sur les bénéfices tirés d'activités semblables (c'est-à-dire d'activités non commerciales non professionnelles) durant la même année ou les six années suivantes ([CGI, art. 156, I-2°](#)).

### 1. Appréciation du caractère professionnel ou non de l'exercice de l'activité

---

#### 160

Le caractère professionnel d'une activité non commerciale s'apprécie au regard de deux critères : l'activité doit être exercée à titre habituel et constant et dans un but lucratif. Ces deux conditions, qui doivent être remplies simultanément, sont précisées au [BOI-BNC-BASE-60](#).

#### a. Indices permettant de présumer que l'activité est exercée à titre habituel et constant

---

#### 170

D'une manière générale, le caractère habituel et constant d'une activité résulte de la répétition pendant plusieurs années des opérations qui la caractérisent.

**Remarque :** La circonstance que l'activité en cause puisse être exercée parallèlement à une autre profession procurant à l'intéressé son moyen principal d'existence n'exclut pas, par principe, la reconnaissance de son caractère professionnel.

Dans le cas particulier des éleveurs sans sol et des propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs ou membres d'une association de carrière de cheval de course, le caractère habituel et constant de l'activité résulte principalement de l'exercice permanent d'un pouvoir de décision et de toutes diligences traduisant une implication personnelle dans cette activité. Tel est le cas lorsque le

contribuable intervient personnellement et habituellement dans les opérations principales de l'activité exercée.

### **1° Activité d'élevage sans sol**

---

#### **180**

Le propriétaire intervient dans les opérations suivantes :

- choix du haras ;
- choix des poulinières à acquérir ;
- choix de l'origine des chevaux ;
- choix des croisements ;
- choix de la fréquence des saillies ;
- choix des interventions vétérinaires ;
- décision des opérations d'achats ou de ventes des chevaux ;
- préparation des ventes et intervention dans leurs négociations.

### **2° Activité de course**

---

#### **190**

Le propriétaire réalise les actes suivants :

- possession des couleurs ;
- choix de confier les chevaux à un entraîneur indépendant sur lequel le propriétaire exerce un pouvoir de contrôle ;
- gestion de la carrière de ses chevaux ;
- choix, seul ou en accord avec l'entraîneur, de l'engagement des chevaux dans les courses hippiques.

#### **200**

Ces indices peuvent être recherchés au travers de tous les éléments dont peut avoir connaissance le service comme par exemple les récépissés d'inscription des chevaux en course qui font apparaître le nom de celui qui engage le cheval, ou les factures d'achats ou de ventes des chevaux.

### **b. Indices permettant de présumer que l'activité est exercée dans un but lucratif**

---

#### **210**

D'une manière générale, la persistance d'un niveau très bas de recettes ou une disproportion marquée entre recettes et dépenses est un indice du caractère non professionnel d'une activité, mais la circonstance que l'intéressé ne tire pas de l'activité l'essentiel de ses ressources ne suffit pas pour qualifier celle-ci de non professionnelle.

Il convient en effet d'apprécier si l'activité est exercée dans un but lucratif. A défaut de revenus conséquents, le caractère lucratif peut résulter de la mise en œuvre de moyens ou de méthodes analogues à ceux d'un professionnel. La recherche d'un gain doit être un objectif poursuivi de manière évidente.

Or le domaine des courses se caractérise non seulement par le caractère particulièrement aléatoire du gain, mais aussi par le fait que les propriétaires ne possèdent souvent qu'un seul cheval ou même qu'une part dans une copropriété ou une association de carrière. Pour beaucoup, la possession d'un cheval est une passion et ne constitue pas une source régulière de revenus. Le caractère lucratif de l'activité peut alors être recherché au travers de l'examen des conditions d'exercice de l'activité et de la volonté du propriétaire de réduire l'aléa des courses par ses interventions.

Tel est le cas notamment lorsque le propriétaire :



- possède un ou plusieurs chevaux ;
- monte lui-même en course ;
- inscrit régulièrement ses chevaux en course ;
- est reconnu pour la qualité de l'élevage ou le succès de ses chevaux en course (notoriété) ;
- est régulièrement présent sur le champ de course ;

*- consacre une part importante de son temps à l'activité (CAA Nantes, arrêt du 27 mars 1996, n° 94NT00097).*

Ces indices pourront être recherchés au travers de tous les éléments dont pourra avoir connaissance le service.

### c. Précisions complémentaires

#### 220

Au regard des propriétaires de chevaux de course, les précisions suivantes peuvent être apportées.

*Lorsqu'un propriétaire de chevaux de course éleveur sans sol ou titulaire d'un permis d'entraîner ou d'une autorisation d'entraînement s'en remet, en fait, principalement au propriétaire du haras ou à l'entraîneur pour décider de la gestion de la carrière et de l'usage de ses chevaux, son activité ne peut être regardée comme présentant un caractère professionnel.*

*De même, n'exercent pas une activité professionnelle les propriétaires de chevaux de course qui ne sont ni éleveurs ni entraîneurs (CAA Bordeaux, arrêts du 23 mai 1990, n° 89BX00757 et n° 89BX00758).*

En outre, il est rappelé que les propriétaires non-éleveurs, non-entraîneurs et les éleveurs sans sol qui se bornent à confier leurs chevaux à un entraîneur sans exercer de diligences susceptibles d'influencer la préparation ou la carrière de leurs chevaux ne se livrent pas à une activité lucrative. Les gains de course qu'ils réalisent n'entrent donc pas dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu et leurs pertes ne peuvent faire l'objet d'aucune imputation (cf. I-A § 30).

En revanche, lorsqu'il apparaît, au vu des circonstances de fait, que le propriétaire exerce une véritable activité professionnelle, celui-ci peut déduire son déficit d'exploitation de son revenu global dans les conditions de droit commun.

*Ainsi, s'agissant des propriétaires de chevaux de course éleveurs sans sol ou titulaires d'un permis d'entraîner ou d'une autorisation d'entraînement, le caractère habituel de l'activité peut résulter de l'exercice permanent d'un pouvoir de décision et de toutes diligences utiles (choix des poulinières à acquérir, choix des croisements, préparation des ventes, gestion de la carrière des chevaux, etc.) traduisant une implication personnelle et complète dans cette activité.*

*Il appartient bien entendu au contribuable de justifier qu'il exerce l'activité à titre professionnel (CE, arrêt du 23 mars 1988, n° 68879).*

## C. Plus-values

#### 230

Les gains constatés lors de la vente des chevaux doivent être soumis à l'impôt dans les conditions prévues au I de l'article 93 quater du CGI (BNC-BASE-30) ou, lorsque le montant des recettes n'excède pas les seuils fixés à l'article 151 septies du CGI (montant des recettes brutes hors plus-value), selon les règles prévues à cet article.

**Remarque :** Pour les propriétaires non-éleveurs non-entraîneurs dont les gains ne sont pas passibles de l'impôt sur le revenu (BOI-BA-CHAMP-10-20 au I-B-2 § 80), sous réserve des dispositions propres aux bénéfices retirés d'une activité

industrielle, commerciale, agricole ou non commerciale, la plus-value dégagée lors de la vente d'un cheval relève du régime d'imposition des plus-values sur biens meubles réalisées par les particuliers (CGI, art. 150 UA).

## 1. Propriétaires dont les recettes sont supérieures au seuil de recettes requis pour l'exonération

---

### 240

Conformément aux dispositions du I de l'article 93 quater du CGI, les plus-values doivent être imposées suivant les règles prévues à l'article 39 duodécies du CGI, l'article 39 duodécies A du CGI, l'article 39 terdecies du CGI, l'article 39 quaterdecies du CGI et l'article 39 quindecies du CGI (plus-values à court terme et plus-values à long terme ; sur l'appréciation du délai de deux ans, cf. III-A § 290 et suiv.).

Dans l'hypothèse où une plus-value réputée à long terme est dégagée, cette plus-value doit être taxée à l'impôt sur le revenu au taux de 12,8 % (auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux).

Moins-values : lorsqu'une moins-value est constatée lors de la vente d'un cheval, elle est toujours réputée à court terme (il s'agit en effet, d'une moins-value constatée sur un élément amortissable). Elle est donc déductible et, le cas échéant, reportable dans les mêmes conditions que le déficit d'exploitation.

## 2. Propriétaires dont les recettes n'excèdent pas le seuil de recettes requis pour l'exonération

---

### 250

Conformément aux dispositions de l'article 151 septies du CGI, les plus-values sur cession de chevaux sont :

- exonérées, lorsque l'activité a été exercée pendant au moins cinq ans (et sous réserve que la condition relative au montant de recettes est satisfaite) ;
- taxées selon le régime des plus-values à court terme ou à long terme, lorsque l'activité est exercée depuis moins de cinq ans.

## D. Cas particuliers

---

### 1. Imputation du déficit d'exploitation sur les plus-values

---

#### 260

En principe, le déficit d'exploitation et les plus-values à long terme réalisées sur les ventes de chevaux doivent suivre leur régime fiscal propre.

Toutefois, conformément aux dispositions du I de l'article 39 quindecies du CGI le propriétaire peut procéder, s'il y a intérêt, à la compensation entre les plus-values nettes à long terme et le déficit d'exploitation de l'exercice et les déficits reportables relatifs à des exercices antérieurs. Cette compensation s'oppose au report, sur les bénéfices des exercices ultérieurs, des déficits ainsi utilisés.

### 2. Sociétés civiles

---

#### 270

Certains propriétaires peuvent constituer entre eux des sociétés civiles qui ont pour objet d'acheter les chevaux et de les faire courir. Le régime fiscal de ces sociétés civiles est celui défini à l'article 8 du CGI, ces sociétés étant réputées exercer elles-mêmes leur activité. Les règles de détermination du résultat d'exploitation et des plus-values sont alors applicables au niveau de la société dans les conditions précisées au II § 130 à 260, chacun des associés étant imposé en son nom propre pour la part des résultats d'exploitation ou des plus-values correspondant à ses droits dans la société.

En revanche, dans ce cas, le contribuable n'exerçant pas une activité professionnelle dans le cadre de la société, ses droits dans la société ne peuvent être considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de sa profession au sens de l'[article 151 nonies du CGI](#). Il s'ensuit que les intérêts d'emprunt contractés pour l'acquisition de ces parts ne sont pas admis en déduction. Corrélativement, les plus-values de cession de parts ne sont pas taxables au titre des plus-values professionnelles.

**Remarque** : Les porteurs de parts sont, en revanche, imposés à raison de la part leur revenant dans les plus-values réalisées par la société lors de la cession des chevaux, même si ces derniers figuraient à l'actif de la société antérieurement à l'acquisition des parts.

Enfin, lorsque les résultats d'exploitation de la société sont déficitaires, le report de ces déficits s'effectue au niveau de chaque associé pour sa part, dans les conditions précisées aux [II-B à II-B-1-c § 150 à 180](#).

**Remarque** : Si ces sociétés civiles fournissent des prestations de nature commerciale autres que la location de carrière à caractère accessoire visée au [I-C-4 § 90](#) (recettes de publicité, notamment), elles deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés en application des dispositions du 2 de l'[article 206 du CGI](#).

### 3. Membres de copropriétés de cheval de course et d'étalon

---

280

Les membres d'une copropriété de cheval de course ou d'étalon constituée sous forme de société en participation sont imposés suivant les règles de droit commun applicables aux revenus perçus par les associés d'une société de personnes ([BOI-BIC-CHAMP-70-20-80 au II § 10](#)).

## III. Obligations des contribuables

### A. Tenue des documents prescrits par la loi

---

#### 1. Principes

---

290

Les propriétaires de chevaux de course sont soumis aux mêmes obligations que les autres contribuables dont les revenus relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Les règles applicables, quant à la tenue des documents prescrits par la loi, sont donc celles définies au [BOI-BNC-DECLA-10-20](#). Elles n'appellent pas de commentaires particuliers sous réserve de la précision suivante concernant l'inscription sur le registre des immobilisations du prix de revient des chevaux.

#### 2. Inscription sur le registre des immobilisations du prix de revient des chevaux

---

300

En règle générale, le propriétaire a acquis les chevaux qu'il fait courir. Il doit donc porter sur le registre des immobilisations et des amortissements -qu'il doit obligatoirement tenir lorsqu'il relève du régime de la déclaration contrôlée ou qu'il a opté pour ce régime- le prix de revient de chacun des chevaux qu'il possède (prix d'achat augmenté des frais d'acquisition). Cette inscription doit être faite à la date réelle de l'acquisition même si cette date est antérieure au 1<sup>er</sup> juillet de l'année qui suit celle de sa naissance (année de *yearling*). C'est à partir de cette date et de ce prix que seront calculés les amortissements susceptibles de venir en déduction du bénéfice d'exploitation.

### 3. Cas particulier : éleveurs sans sol

---

#### a. Modalités de tenue du registre des immobilisations et des amortissements

---

##### 310

Dans l'hypothèse où le propriétaire est éleveur sans sol, il doit tenir son registre des immobilisations et des amortissements de la manière suivante.

##### 1° Poulinières

---

##### 320

Le propriétaire doit porter sur le registre la date et le prix d'acquisition de chacune des poulinières qu'il possède.

##### 2° Poulains

---

##### 330

Dès la naissance des poulains, le propriétaire inscrit sur le registre la date de naissance. Il comptabilise ensuite au fur et à mesure de leur paiement les dépenses constitutives du prix de revient du poulain. Ce prix de revient doit, en effet, être déterminé selon les règles applicables en matière de bénéfices agricoles ([BOI-BA-BASE-20-20-20-30 au II-A-2-a § 200](#), la méthode forfaitaire prévue au I de l'[article 38 sexdecies I de l'annexe III au CGI](#) étant exclue), les dépenses ainsi comptabilisées ne doivent pas être comprises dans les dépenses déductibles de l'année au cours de laquelle elles sont exposées.

#### b. Modalités de taxation des plus-values de cession

---

##### 340

Deux situations peuvent alors se présenter.

##### 1° Le poulain, mis ou non à l'entraînement, est vendu avant d'avoir représenté en course les couleurs de son propriétaire

---

##### 350

Le prix de cession constitue une recette accessoire taxable dans les conditions de droit commun. En contrepartie, le propriétaire pourra déduire de ses bénéfices les dépenses qui constituent à la date de la vente le prix de revient du poulain.

**Remarque :** Toutefois, il est admis que le caractère d'immobilisation n'est pas remis en cause pour les chevaux de course vendus en ventes publiques entre le 1<sup>er</sup> juillet et le 31 décembre de leur année de *yearling* et qui ont été, préalablement, soumis à une préparation adéquate et intensive en vue de ces ventes.

##### 2° Le poulain, mis à l'entraînement, a représenté au moins une fois en course les couleurs de son propriétaire

---

##### 360

Il est alors considéré comme un élément amortissable, à partir du 1<sup>er</sup> juillet de l'année de *yearling*. C'est à partir de cette date que sont calculés les amortissements ainsi que le délai de deux ans qui permet d'opérer une distinction entre plus-values à court terme ou à long terme.

### 4. Assouplissement

---

##### 370

La règle d'inscription en immobilisation de certains chevaux dès leur date de naissance exposée au [II-B-1 § 230 et suivants du BOI-BA-BASE-20-10-20](#) est notamment étendue, lorsqu'ils relèvent d'un régime réel d'imposition, normal ou simplifié, aux titulaires de bénéfices non commerciaux, lorsqu'ils sont propriétaires de chevaux répondant aux conditions d'inscription en immobilisation y précisées.

## B. Déclaration à produire

---

### 380

Le propriétaire doit déclarer chaque année, dans les conditions et délais prévus pour les contribuables percevant des revenus non commerciaux, les résultats d'exploitation et les plus-values réalisées au cours de l'année précédente.

Bien entendu, un résultat déficitaire ne pourra être pris en compte que si l'intéressé s'est placé sous le régime de la déclaration contrôlée.