

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

5 B-17-09

N° 52 du 15 MAI 2009

INSTRUCTION DU 12 MAI 2009

IMPOT SUR LE REVENU. REDUCTION D'IMPOT EN FAVEUR DE  
L'INVESTISSEMENT LOCATIF (« SCELLIER »).  
ARTICLE 31 DE LA LOI N° 2008-1443 DU 30 DECEMBRE 2008 DE FINANCES  
RECTIFICATIVE POUR 2008  
III DE L'ARTICLE 48 DE LA LOI N° 2009-323 DU 25 MARS 2009  
DE MOBILISATION POUR LE LOGEMENT ET LA LUTTE CONTRE L'EXCLUSION.

(C.G.I., art. 199 septvicies)

NOR : ECE L 09 20687J

Bureau C2

## PRESENTATION

L'article 31 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) réforme les mécanismes d'incitation fiscale à l'investissement locatif. Cette réforme consiste à supprimer, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, les dispositifs « Robien » et « Borloo » et à les remplacer par un avantage prenant la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu, codifiée à l'article 199 septvicies du code général des impôts (CGI) et qui reprend pour l'essentiel les conditions d'application de ces anciens dispositifs.

Cette réduction d'impôt sur le revenu s'applique, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009, aux contribuables domiciliés en France qui acquièrent ou font construire des logements neufs dans certaines zones du territoire se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements, qu'ils s'engagent à donner en location nue à usage d'habitation principale pour une durée minimale de neuf ans. Au titre d'une même année d'imposition, un seul logement peut ouvrir droit à la nouvelle réduction d'impôt. L'acquisition du logement, ou le dépôt de la demande de permis de construire dans le cas d'un logement que le contribuable fait construire, doit intervenir au plus tard le 31 décembre 2012.

La réduction d'impôt s'applique également aux contribuables qui souscrivent, entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012, des parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI) réalisant ces mêmes investissements.

La réduction d'impôt est calculée sur le prix de revient du logement ou le montant des souscriptions, dans la limite annuelle de 300 000 €. Son taux est fixé à 25 % pour les investissements réalisés en 2009 et 2010 et à 20 % pour ceux réalisés en 2011 et 2012. Elle est répartie sur neuf années, à raison d'un neuvième de son montant chaque année.

Lorsque la location est consentie dans le secteur intermédiaire, le contribuable bénéficie, en plus de la réduction d'impôt, d'une déduction spécifique fixée à 30 % des revenus bruts tirés

de la location du logement. Lorsque le logement reste loué dans le secteur intermédiaire après la période d'engagement de location, le contribuable bénéficie, par période de trois ans et dans la limite de six ans, d'un complément de réduction d'impôt égal à 2 % par an du prix de revient du logement.

Pour les investissements réalisés en 2009, le contribuable peut choisir entre les dispositifs dits « Robien » et « Borloo » et la nouvelle réduction d'impôt, sans toutefois pouvoir cumuler ces avantages au titre d'un même investissement.

La présente instruction commente l'ensemble de ces dispositions.

## **INTRODUCTION**

1. L'article 31 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008) réforme les mécanismes d'incitation fiscale à l'investissement locatif. Cette réforme consiste à supprimer, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010, les dispositifs « Robien » et « Borloo » et à les remplacer par un nouvel avantage prenant la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu.

Cette réduction d'impôt, codifiée à l'article 199 septuiesimes du code général des impôts (CGI), reprend pour l'essentiel les conditions d'application des dispositifs « Robien » et « Borloo ».

Elle s'applique aux contribuables domiciliés en France qui acquièrent ou font construire des logements neufs entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 (date incluse dans la période d'éligibilité des investissements) et le 31 décembre 2012 (inclus) et qui s'engagent à donner ces derniers en location nue à usage d'habitation principale pour une durée minimale de neuf ans. Au titre d'une même année d'imposition, un seul logement peut ouvrir droit à la nouvelle réduction d'impôt.

Les logements doivent être situés dans les communes se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements. Pour les investissements réalisés du 1<sup>er</sup> janvier au 3 mai 2009, la liste de ces communes est établie par l'arrêté du 30 décembre 2008 publié au Journal officiel du 31 décembre 2008. Pour les investissements réalisés à compter du 4 mai 2009, cette liste est fixée par l'arrêté du 29 avril 2009 publié au Journal officiel du 03 mai 2009. Il s'agit des communes classées dans les zones A, B1, B2 retenues pour l'application des dispositifs « Robien » et « Borloo ». Les logements situés en zone C n'ouvrent donc pas droit à la réduction d'impôt.

Les logements doivent, par ailleurs, respecter les caractéristiques thermiques et la performance énergétique exigées par la réglementation en vigueur. Le respect cette condition doit être justifié par le contribuable selon des modalités définies par décret. L'« éco-conditionnalité » ainsi définie s'appliquera à compter de la publication de ce décret et au plus tard à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

La réduction d'impôt s'applique également aux contribuables qui souscrivent, entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012, des parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI) qui sont régies par les articles L. 214-50 et suivants du code monétaire et financier. Cette disposition est notamment subordonnée à la condition que 95 % de la souscription serve à financer un logement éligible à la réduction d'impôt.

La réduction d'impôt est calculée sur le prix de revient du logement ou le montant des souscriptions, dans la limite annuelle de 300 000 €. Son taux est fixé à 25 % pour les investissements réalisés en 2009 et 2010 et à 20 % pour ceux réalisés en 2011 et 2012. Elle est répartie sur neuf années, à raison d'un neuvième de son montant chaque année. Lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années suivantes, jusqu'à la sixième année inclusivement.

Lorsque la location est consentie dans le secteur intermédiaire, le contribuable bénéficie, en plus de la réduction d'impôt, d'une déduction spécifique fixée à 30 % des revenus bruts tirés de la location du logement. Lorsque le logement reste loué dans le secteur intermédiaire après la période d'engagement de location de neuf ans, le contribuable bénéficie, par période de trois ans et dans la limite de six ans, d'un complément de réduction d'impôt égale à 2 % par an du prix de revient du logement.

Lorsque le logement est situé dans une zone de revitalisation rurale (ZRR), le contribuable bénéficie en plus de la réduction d'impôt, d'une déduction spécifique fixée à 26 % des revenus bruts tirés de la location de ce logement.

Pour les investissements réalisés en 2009, le contribuable peut choisir entre les dispositifs dits « Robien » et « Borloo » et la nouvelle réduction d'impôt, sans toutefois pouvoir cumuler ces avantages au titre d'un même investissement.

2. Le III de l'article 48 de la loi de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion (n° 2009-323 du 25 mars 2009) précise les conditions d'extinction des dispositifs « Robien » et « Borloo » pour les logements acquis en vue d'être réhabilités et les locaux acquis en vue d'être transformés en logement.

3. La présente instruction commente l'ensemble de ces dispositions. Outre un commentaire général présentant de manière synthétique les principales caractéristiques du nouveau dispositif, par définition non exhaustif, elle comporte :

- 9 fiches thématiques détaillées ayant la même valeur juridique que le commentaire général ;
- 12 annexes reproduisant notamment les textes applicables.

## CHAPITRE 1 :

# CHAMP D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT

### Section 1 :

## Bénéficiaires

4. Personnes physiques. La réduction d'impôt sur le revenu s'applique aux contribuables personnes physiques fiscalement domiciliés en France au sens de l'article 4 B du CGI. L'investissement peut être réalisé directement par le contribuable. Dans ce cas, la réduction d'impôt s'applique au contribuable personne physique ayant réalisé l'investissement.

5. Associés personnes physiques de certaines sociétés de personnes. L'investissement peut également être réalisé par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une société civile de placement immobilier. Il peut s'agir notamment d'une société civile immobilière de gestion, d'une société immobilière de copropriété relevant de l'article 1655 ter du CGI ou de toute autre société de personnes telles que les sociétés en nom collectif, les sociétés en participation. Dans ce cas, l'avantage fiscal s'applique à l'associé personne physique de la société non soumise à l'impôt sur les sociétés.

6. Domiciliation fiscale en France. Le contribuable qui entend bénéficier de la réduction d'impôt doit, en tout état de cause, être domicilié fiscalement en France, au sens de l'article 4 B du CGI. Il s'agit, conformément aux dispositions de l'article 4 A du CGI, des contribuables qui sont soumis en France à l'impôt sur le revenu sur l'ensemble de leur revenus, qu'il s'agisse de revenus de source française ou étrangère. Dans la généralité des cas, il s'agit de personnes résidant en France métropolitaine ou dans un département d'outre-mer.

Les personnes qui sont fiscalement domiciliées en France au sens du 2 de l'article 4 B du code précité, c'est-à-dire les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble des revenus, peuvent bénéficier de la réduction d'impôt.

En revanche, les personnes fiscalement domiciliées hors de France qui, en application du deuxième alinéa de l'article 4 A du même code, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française, ne peuvent pas bénéficier de l'avantage fiscal. Il en est notamment ainsi des contribuables qui ont leur domicile fiscal en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Mayotte, à Saint-Pierre-et-Miquelon, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy et en Nouvelle-Calédonie.

De même, les personnes résidant à Monaco mais assujetties en France à l'impôt sur le revenu en application de l'article 7 de la convention fiscale franco-monégasque du 18 mai 1963 ne peuvent pas bénéficier de la réduction d'impôt.

## Section 2 :

### Investissements éligibles

7. La réduction d'impôt s'applique, sous certaines conditions, au titre de l'acquisition directe d'un immeuble ainsi qu'aux souscriptions de parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI).

Sur la notion d'investissements éligibles voir fiche n° 1 de la présente instruction

## Section 3 :

### Caractéristiques des immeubles

#### A. IMMEUBLE A USAGE DE LOGEMENT

8. Principe. La réduction d'impôt s'applique aux immeubles à usage de logement au sens des articles R. 111-1 à R. 111-17 du code de la construction et de l'habitation. Le bien doit, par conséquent, satisfaire aux conditions de volume, de surface, de confort et de sécurité définies par ces dispositions. La circonstance que le logement constitue également le domicile commercial de l'entreprise du locataire n'est pas de nature à faire obstacle à l'application de l'avantage fiscal, dès lors que ce logement est totalement affecté à usage d'habitation.

9. Cas particuliers des locaux à usage mixte. Les locaux à usage mixte ne peuvent en principe ouvrir droit au bénéfice l'avantage fiscal. Toutefois, il est admis que la partie du logement louée à usage d'habitation ouvre droit à la réduction d'impôt si le local est affecté à l'habitation pour les trois quarts au moins de sa superficie.

Pour déterminer si cette condition est remplie, il convient de prendre en considération le rapport existant entre, d'une part, la superficie développée des pièces considérées comme affectées à l'habitation principale et de leurs dépendances (caves, greniers, terrasses, balcons, garages, etc.), et d'autre part, la superficie développée totale du bien. La ventilation de la surface fait l'objet d'une note annexe qui doit être jointe à l'engagement de location.

Le respect de cette condition est apprécié local par local. Si un contribuable ou une société souhaite donner en location un immeuble comportant plusieurs locaux mixtes, ce pourcentage doit être apprécié pour chaque local et non au niveau de l'immeuble. Dans ce cas, la base de la réduction d'impôt (voir n<sup>os</sup> [37. et s.](#)) est affectée du rapport déterminé ci-dessus.

Pour les travailleurs à domicile, aucune réfaction n'est appliquée dès lors qu'aucune pièce n'est aménagée spécifiquement à l'exercice de la profession.

## **B. SITUATION DE L'IMMEUBLE**

10. Zonage du dispositif. Les immeubles doivent être situés dans les communes du territoire métropolitain ou de l'un des quatre départements d'outre mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique ou Réunion), se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements.

Pour les investissements réalisés du 1<sup>er</sup> janvier au 3 mai 2009, la liste de ces communes est établie par l'arrêté du 30 décembre 2008 publié au Journal officiel du 31 décembre 2008 (voir annexe 3).

Pour les investissements réalisés à compter du 4 mai 2009, cette liste est fixée par l'arrêté du 29 avril 2009 publié au Journal officiel du 3 mai 2009 (voir annexe 4).

Il s'agit des communes classées dans les zones A, B1, B2 retenues pour l'application des dispositifs « Robien » et « Borloo ». Les logements situés en zone C n'ouvrent donc pas droit à la réduction d'impôt.

La liste des communes dans lesquelles les logements peuvent être situés est reproduite :

- s'agissant des investissements réalisés du 1<sup>er</sup> janvier au 3 mai 2009, à l'annexe 11 de l'instruction administrative du 2 novembre 2006 publiée au Bulletin officiel des impôts sous la référence [5 D-4-06](#) ;

- s'agissant des investissements réalisés à compter du 4 mai 2009, à l'annexe 5 de la présente instruction.

11. Date de réalisation de l'investissement pour l'appréciation du zonage. La date de réalisation de l'investissement à retenir pour l'appréciation du zonage est indiquée dans le tableau ci-dessous :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.002.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.002.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **C. EXCLUSION DES IMMEUBLES HISTORIQUES ET ASSIMILES**

12. La loi prévoit expressément que la réduction d'impôt ne s'applique pas aux immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant fait l'objet d'un agrément ministériel ou ayant reçu le label délivré par la Fondation du patrimoine mentionnés au 3<sup>o</sup> du I de l'article 156 du CGI. Il est rappelé que les propriétaires de ces immeubles bénéficient de dispositions fiscales spécifiques.

## **D. OPERATIONS CONCERNEES**

13. La réduction d'impôt s'applique :

- aux acquisitions de logements neufs ou en l'état futur d'achèvement ;
- aux acquisitions, en vue de leur réhabilitation, de logements ne répondant pas aux caractéristiques de décence ;
- aux acquisitions de locaux que le contribuable transforme à usage d'habitation ;
- aux logements que le contribuable fait construire ;
- et, par mesure de tempérament, aux acquisitions de locaux inachevés en vue de leur achèvement par le contribuable.

Pour plus de précisions sur les logements concernés,

voir fiche n° 2 de la présente instruction

## **E. ECO-CONDITIONNALITE**

14. Respect de la réglementation thermique en vigueur. Les logements doivent respecter la réglementation thermique en vigueur pour ouvrir droit à la réduction d'impôt. Le contribuable qui entend bénéficier de la réduction d'impôt doit justifier du respect de cette réglementation selon des modalités qui seront ultérieurement, et au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier 2010, définies par décret.

15. Logements concernés. Cette éco-conditionnalité s'applique :

- aux logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement ;
- ou aux logements que le contribuable fait construire - ou dont il achève la construction lorsqu'ils ont été acquis inachevés - qui ont fait l'objet d'une demande de permis de construire déposée à compter de l'entrée en vigueur du décret précité ;
- ou aux locaux que le contribuable acquiert en vue de leur transformation en logement qui ont fait l'objet d'une demande de permis de construire déposée à compter de l'entrée en vigueur du décret précité.

Elle ne s'applique pas aux logements acquis en vue d'être réhabilités, dès lors que ceux-ci sont déjà achevés.

16. Conditions d'application de cette obligation. L'éco-conditionnalité s'applique aux logements mentionnés au n° [15](#), qui ont fait l'objet d'une demande de permis de construire à compter de la publication du décret précité.

17. Réglementation thermique en vigueur. La réglementation thermique en vigueur s'entend de celle applicable à la date du dépôt de la demande de permis de construire de la construction concernée.

A cet égard, il est précisé que la réglementation thermique 2000 (RT 2000) s'applique aux constructions neuves ayant fait l'objet d'une demande de permis de construire déposée entre le 2 juin 2001 et le 31 août 2006 et que la réglementation thermique 2005 (RT 2005) s'applique aux constructions neuves ayant fait l'objet d'une demande de permis de construire déposée à partir du 1<sup>er</sup> septembre 2006 (Journal officiel du 25 mai 2006, décret n° 2006-592 du 24 mai 2006 et arrêté du 24 mai 2006).

En conséquence, les logements soumis à la RT 2000 comme ceux soumis à la RT 2005 peuvent ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt, toutes conditions étant par ailleurs remplies.

Toutefois en pratique, les logements soumis à la RT 2000 ne seront pas soumis à l'obligation de justification du respect de cette réglementation thermique, dès lors que leur permis de construire est nécessairement antérieur à la date de publication du décret relatif à l'éco-conditionnalité.

18. Synthèse. Les conditions dans lesquelles le contribuable doit ou non justifier que le logement respecte la réglementation thermique en vigueur dépendent, selon le cas, de la date de l'acquisition ou de la demande de permis de construire ainsi que de la date de publication du décret permettant au contribuable de disposer d'éléments de preuve du respect de cette condition.

Les différentes situations susceptibles d'être rencontrés sont synthétisées dans les tableaux ci-après :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.003.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.003.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **CHAPITRE 2 :**

# **CONDITIONS D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT**

19. Lorsque l'investissement porte sur l'acquisition ou la construction d'un logement, le bénéfice de la réduction d'impôt est subordonné à l'engagement du propriétaire (section 1) de louer le logement nu pendant une durée minimale de neuf ans à usage d'habitation principale, en respectant certains plafonds de loyers (section 2).

Lorsque l'investissement porte sur la souscription de parts de SCPI, la société doit prendre l'engagement de louer, dans les mêmes conditions, les logements financés par le biais de cette souscription. Par ailleurs, l'associé de la SCPI qui entend bénéficier de la réduction d'impôt doit s'engager à conserver la totalité de ses titres jusqu'au terme de l'engagement de location pris par la SCPI (section 3).

## Section 1 :

# Engagement de location

## A. ENGAGEMENT DU PROPRIETAIRE DU LOGEMENT

### 1. Acquisition d'un logement

20. La réduction d'impôt est subordonnée à l'engagement du contribuable de louer le logement nu à usage d'habitation principale à une personne autre qu'elle-même ou un membre de son foyer fiscal ou, si le logement appartient à une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI, à une personne autre qu'un associé ou un membre de son foyer fiscal, pendant une durée minimale de neuf ans.

21. Acquisition du logement en indivision. Lorsque le logement est acquis en indivision, les indivisaires doivent s'engager conjointement à louer l'immeuble nu. Par ailleurs, la location du logement doit être consentie à une personne autre que l'un des indivisaires et qui n'est pas fiscalement à la charge de l'un d'eux.

### 2. Souscription de parts de SCPI

22. Lorsque l'investissement consiste en une souscription de parts de SCPI, cette société doit également prendre l'engagement de louer le logement financé par la souscription, dans les mêmes conditions, à une personne autre qu'un associé de la SCPI ou un membre de son foyer fiscal. Lorsqu'une même souscription de parts de SCPI est affectée à la réalisation de plusieurs logements, chacun d'entre eux doit faire l'objet d'un engagement de location de la part de la SCPI.

23. Souscription de parts acquises en indivision. En cas de souscription de parts acquises en indivision, les indivisaires doivent s'engager conjointement à conserver leurs parts sociales jusqu'à l'expiration de l'engagement souscrit par la société. Par ailleurs, le locataire du logement ne peut être un associé de la SCPI, l'un des indivisaires ou un membre du foyer fiscal de l'un des indivisaires.

## B. CONTENU DE L'ENGAGEMENT DE LOCATION

24. L'engagement de location doit comporter, en outre, une mention prévoyant que le montant du loyer ne peut pas excéder le plafond fixé par l'article 2 terdecies B de l'annexe III au code général des impôts (sur la notion de plafonnement de loyer, voir n° [31](#)). En pratique, il s'agit de plafonds identiques à ceux prévus pour l'application du dispositif « Robien ». Pour l'année 2009, les plafonds applicables au dispositif « Robien » sont fixés par l'instruction administrative du 24 février 2009 publiée au Bulletin officiel des impôts sous la référence [5 D-1-09](#).

Il est précisé que le plafond de loyer applicable en fonction du zonage s'apprécie, selon la nature de l'opération, soit à la date d'acquisition, soit à la date de dépôt de la demande de permis de construire et cela conformément aux indications du n° **11**.

## C. CONSTATATION DE L'ENGAGEMENT DE LOCATION

25. Cet engagement est constaté :

- lorsque le propriétaire est une personne physique, au moment du dépôt de la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle le fait générateur de la réduction d'impôt est intervenu (voir n<sup>os</sup> [35. et s.](#)) ;
- lorsque le propriétaire est une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI, au moment du dépôt de la déclaration des résultats de l'année au titre de laquelle le fait générateur de la réduction d'impôt est intervenu (voir n<sup>os</sup> [35. et s.](#)) ;
- lorsque le propriétaire est une SCPI, sur l'attestation annuelle (voir n<sup>o</sup> **21.** de la fiche n<sup>o</sup> 8 de la présente instruction), au moment du dépôt de la déclaration de résultats de l'année au titre de laquelle ont été réalisées les souscriptions.

## D. REPRISE DE L'ENGAGEMENT DE LOCATION

26. En cas de décès de l'un des membres d'un couple soumis à imposition commune. Lorsque le transfert de la propriété du bien, des titres ou le démembrement de ce droit résulte du décès de l'un des membres d'un couple soumis à imposition commune, le conjoint survivant, attributaire du bien en pleine propriété ou titulaire de son usufruit, peut demander la reprise du dispositif à son profit.

L'engagement de location du conjoint survivant est toutefois limité à la fraction du délai de neuf ans restant à courir à la date de la transmission à titre gratuit. La réduction d'impôt obtenue par le couple soumis à imposition commune n'est pas remise en cause, que le conjoint survivant opte ou non pour la reprise de l'engagement.

La reprise du dispositif doit être formulée dans une note établie conformément à un modèle fixé par l'administration (voir annexe 12 de la présente instruction) qui doit être jointe à la déclaration des revenus souscrite par le conjoint survivant au titre de l'année du décès de son conjoint pour la période postérieure à cet événement.

Cette note comporte l'engagement de louer le logement non meublé à des personnes qui en font leur habitation principale pour la fraction de la période couverte par l'engagement de location initial ou, le cas échéant, prorogé (voir n<sup>os</sup> [61. et s.](#)) restant à courir à la date du décès.

27. En cas de modification du foyer fiscal. Le mariage, le divorce, la conclusion ou la rupture d'un pacte civil de solidarité (PACS) ou encore la séparation modifient le foyer fiscal et entraînent création d'un nouveau contribuable. Il en est de même de la sortie du foyer fiscal d'une personne jusque là à charge au sens des articles 196 à 196 B du CGI et propriétaire du logement ayant ouvert droit à la réduction d'impôt.

Lorsqu'un tel événement intervient au cours de la période de neuf ans ou de l'une des périodes de prorogation de cet engagement (voir n<sup>os</sup> [61. et s.](#)), il est admis que le nouveau contribuable (et notamment l'ex-époux attributaire du bien ayant ouvert droit à la réduction d'impôt, en cas de divorce, ou la personne, précédemment à charge, propriétaire du logement) puisse, toutes conditions étant par ailleurs remplies, demander la reprise à son profit du dispositif, dans les

mêmes conditions que le conjoint survivant (voir n° [26](#)). Toutefois, s'il ne demande pas cette reprise, la réduction d'impôt fait l'objet d'une remise en cause.

## **Section 2 :**

# **Conditions de mise en location**

### **A. DELAI DE MISE EN LOCATION**

28. Le logement doit être donné en location dans certains délais qui dépendent de la nature du logement ou du local qui ouvre droit à la réduction d'impôt. Ces délais sont récapitulés dans le tableau ci-après :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.004.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.004.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

### **B. DUREE DE LOCATION**

29. La durée de location minimale exigée pour l'application de la réduction d'impôt est fixée à neuf ans. Cette durée est calculée de date à date, à compter de celle de la prise d'effet du bail initial. Par ailleurs, lorsqu'une même souscription de parts de SCPI est affectée à la réalisation de plusieurs investissements, la durée de neuf ans est calculée de date à date, à compter de celle de la prise d'effet du bail, pour chacun des immeubles mis en location.

### **C. AFFECTATION DES LOGEMENTS**

30. Habitation principale du locataire. La réduction d'impôt est, en principe, réservée aux locations non meublées à usage d'habitation principale du locataire. Par exception à ce principe, la réduction d'impôt est également accordée dans le cas où la location est consentie à un organisme public ou privé à la condition que cet organisme donne le logement en sous-location nue à usage d'habitation principale et qu'il ne fournisse aucune prestation hôtelière ou para-hôtelière.

Sur la notion d'affectation des logements, voir fiche n° 3 de la présente instruction

### **D. PLAFONNEMENT DE LOYERS**

31. Le loyer mensuel par mètre carré ne doit pas être supérieur, pendant toute la période couverte par l'engagement de location, à un plafond fixé par décret. En pratique, il s'agit des plafonds, fixés à l'article 2 terdecies B de l'annexe III au code général des impôts, qui sont identiques à ceux fixés pour le bénéfice du dispositif « Robien » prévu au h du 1° du I de l'article 31 du CGI. Les plafonds de loyers diffèrent selon la zone dans laquelle est situé le logement donné en location (sur la date à laquelle la situation de l'immeuble doit être appréciée au regard du zonage, pour déterminer le plafond de loyer à retenir pour l'application de la réduction d'impôt, voir n° [11](#)).

Sur la notion de plafonnement de loyers, voir fiche n° 4 de la présente instruction

## Section 3 :

# Engagement de conservation des parts

## A. ASSOCIES DE SOCIETES CIVILES NON SOUMISES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES AUTRE QU'UNE SCPI

32. Engagement de conservation des parts jusqu'au terme de l'engagement de location. Chaque associé d'une société autre qu'une SCPI qui effectue un investissement éligible à la réduction d'impôt peut bénéficier de cet avantage fiscal. Il doit alors s'engager à conserver les titres jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location pris par la société.

L'engagement de conservation porte sur la totalité des titres de la société détenus par le contribuable, quand bien même la société détiendrait également des immeubles qui n'ouvrent pas droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

La période d'engagement de conservation des parts expire au terme de celle couverte par l'engagement de location afférent au logement acquis au moyen de la souscription et ayant ouvert droit à la réduction d'impôt.

L'engagement des porteurs de parts est constaté sur un document qui est joint à la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle les parts ont été souscrites ou acquises ou, si elle est postérieure, de l'année de l'acquisition ou de l'achèvement de l'immeuble.

Il est précisé que lorsque l'associé est lui-même une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI, les associés de cette dernière qui souhaitent bénéficier de la réduction d'impôt doivent également s'engager à conserver leurs titres jusqu'à l'expiration de l'engagement de location souscrit par la première société.

## B. ASSOCIES DE SCPI

33. Engagement de conservation des parts jusqu'au terme de l'engagement de location de la SCPI. L'associé de la SCPI qui entend bénéficier de la réduction d'impôt, doit s'engager à conserver la totalité de ses titres jusqu'à l'expiration de l'engagement de location souscrit par la SCPI.

La durée de location de neuf ans exigée de la SCPI est calculée de date à date à compter de la prise d'effet du bail initial (voir n° [29](#)). Dès lors que la réduction d'impôt est accordée au titre de l'année au cours de laquelle est réalisée la souscription (voir n° [35](#)), l'associé sera tenu de conserver ses parts au-delà de la période de neuf ans au cours de laquelle il bénéficie de l'avantage fiscal.

Par ailleurs, lorsqu'une même souscription est affectée à la réalisation de plusieurs investissements, l'engagement de location doit être pris distinctement pour chaque logement. Il s'ensuit que la période d'engagement de conservation des parts expire au terme de celle couverte par l'engagement de location afférent au dernier des logements acquis au moyen de la souscription et mis en location par la SCPI.

Exemple : un contribuable réalise une souscription au capital d'une SCPI le 1<sup>er</sup> juin 2009. Cette souscription est affectée au financement de cent trente logements. Les contrats de location prennent effet au 18 novembre 2009 pour le premier de ces logements et au 1<sup>er</sup> janvier 2010 pour le dernier. Dans ce cas, le contribuable sera tenu de conserver ses parts jusqu'au 31 décembre 2018 (date d'expiration de l'engagement de location afférent au dernier logement mis en location). Si l'associé cède tout ou partie de ses parts avant l'expiration de la période couverte par son engagement de conservation des titres, l'avantage fiscal est remis en cause en totalité.

34. Cas particulier des fusions de SCPI. Pour permettre aux SCPI de se restructurer, il est admis de reconnaître un caractère intercalaire aux fusions de SCPI au regard de la réduction d'impôt. Ainsi, l'échange de droits sociaux résultant de la fusion de SCPI ne constitue pas un cas de rupture de l'engagement de conservation des parts.

Dans une telle situation, la période de conservation des parts par l'associé est déterminée en tenant compte du temps écoulé entre la date de départ de la période couverte par l'engagement pris par l'associé de la société absorbée et celle de la cession des parts de la société issue de la fusion.

## **CHAPITRE 3 :**

# **MODALITES D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT**

## **Section 1 :**

### **Fait générateur**

35. La première année au titre de laquelle la réduction d'impôt est accordée (fait générateur), qui dépend de la nature de l'investissement, est indiquée dans le tableau ci-dessous :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.005.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.005.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

36. Date d'achèvement du logement. Pour déterminer la date d'achèvement du logement ouvrant droit à réduction d'impôt, il convient de se référer aux conditions d'application de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les diverses catégories de constructions nouvelles, reconstructions et additions de construction, exposées dans la [DB 6 C 1322](#).

Selon une jurisprudence constante du Conseil d'État, un logement est considéré comme achevé lorsque l'état d'avancement des travaux en permet une utilisation effective, c'est-à-dire lorsque les locaux sont habitables.

Tel est le cas, notamment, lorsque le gros œuvre, la maçonnerie, la couverture, les sols et les plâtres intérieurs sont terminés et les portes extérieures et fenêtres posées, alors même que certains aménagements d'importance secondaire et ne faisant pas obstacle à l'installation de l'occupant resteraient à effectuer (exemple : pose de papiers peints ou de moquette). Dans les

immeubles collectifs, l'état d'avancement des travaux s'apprécie distinctement pour chaque appartement et non globalement à la date d'achèvement des parties communes.

## Section 2 :

# Base plafonnée

### A. ACQUISITION D'UN LOGEMENT

37. Limitation de la base à 300 000 € par logement et par an. Lorsque l'investissement porte sur un logement, la base de la réduction d'impôt est constituée par le prix d'acquisition ou de revient global du logement. La base ainsi déterminée ne peut toutefois pas excéder la somme de 300 000 €.

38. Dépendances immédiates et nécessaires. La fraction du prix d'acquisition ou de revient global du logement qui se rapporte aux dépendances immédiates et nécessaires telles que les emplacements de stationnement est également comprise, si elles font l'objet d'un bail commun avec le logement, dans la base de l'avantage fiscal (voir toutefois n° [39](#)).

39. Garage ou emplacement de stationnement. Lorsque le garage ou l'emplacement de stationnement fait l'objet d'un bail distinct, dans les conditions énoncées au n° 15. de la fiche n° 4 de la présente instruction, la fraction du prix global d'acquisition ou du prix de revient correspondant à ce garage ou à cet emplacement est exclue de la base de la réduction d'impôt. De même, les frais d'acquisition doivent faire l'objet d'une répartition entre d'une part, les frais afférents à l'acquisition du logement et de ses dépendances entrant dans la base de l'avantage fiscal, et d'autre part, les frais afférents à l'acquisition du garage ou de la place de stationnement, exclus de cette base.

Lorsque le garage ou l'emplacement de stationnement ne peut pas faire l'objet d'un bail distinct, ce dernier n'étant pas physiquement séparé du logement ou de ses dépendances (cas de l'habitat individuel notamment), les règles de droit commun sont applicables. Ainsi, la base de la réduction d'impôt ne fait l'objet d'aucune réfaction au titre du garage ou de l'emplacement de stationnement.

40. Acquisition par une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI. Lorsque le logement est la propriété d'une telle société, le contribuable bénéficie de la réduction d'impôt dans la limite de la quote-part du prix de revient correspondant à ses droits sur le logement concerné.

Ainsi, lorsqu'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI et comportant trois associés à parts égales acquiert un logement dont le prix de revient s'élève à 400 000 €, chaque associé bénéficie de la réduction d'impôt, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, à hauteur d'un tiers du prix de revient de ce logement, retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 €, soit une base de réduction d'impôt égale à 100 000 € pour chacun des trois associés.

41. Acquisition en indivision. Lorsque le logement est détenu en indivision, chaque indivisaire bénéficie de la réduction d'impôt dans la limite de la quote-part du prix de revient de ce logement correspondant à ses droits dans l'indivision.

Ainsi, lorsqu'une indivision comportant trois indivisaires à parts égales acquiert un logement dont le prix de revient s'élève à 400 000 €, chaque indivisaire bénéficie de la réduction d'impôt, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, à hauteur d'un tiers du prix de revient de ce logement, retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 €, soit une base de réduction d'impôt égale à 100 000 € pour chacun des trois indivisaires.

## **B. SOUSCRIPTION DE PARTS DE SCPI**

42. Limitation de la base à 300 000 € par an Lorsque l'investissement porte sur la souscription de parts de SCPI, la base de la réduction d'impôt est constituée de 100 % du montant total de la souscription en numéraire effectivement versée par le contribuable au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la souscription a été effectuée. Le montant de la souscription pris en compte pour la détermination de la réduction d'impôt ne peut pas excéder pour un même contribuable la somme de 300 000 €.

Lorsque la gérance est confiée à une société de gestion, la base de l'avantage fiscal comprend la partie de la rémunération de cette société destinée à couvrir les frais de recherche des investissements, ainsi que la fraction de la rémunération destinée à couvrir les frais de collecte et la commission de gestion. Il s'agit notamment de la rémunération annuelle de la société de gestion, destinée à couvrir les opérations de gestion administrative de la société (administration générale, information des associés, distribution des revenus) et de gestion du patrimoine (recouvrement des loyers, surveillance et entretien pour assurer le maintien en bon état des immeubles).

43. Acquisition en indivision. La souscription de parts acquises en indivision ouvre droit à la réduction d'impôt, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies. Dans ce cas, la réduction d'impôt est calculée, pour chaque indivisaire, sur le montant de la souscription dans la limite de sa quote-part indivise, retenue pour sa fraction inférieure à 300 000 €.

## **C. ACQUISITION D'UN LOGEMENT ET SOUSCRIPTION DE PARTS DE SCPI AU TITRE D'UNE MEME ANNEE**

44. Limitation de la base à 300 000 € par an pour l'ensemble. Lorsqu'au titre d'une même année d'imposition, un contribuable acquiert un logement et souscrit des parts de SCPI ouvrant droit à la réduction d'impôt, le montant des dépenses retenu pour la détermination de l'avantage fiscal ne peut pas excéder 300 000 €.

Pour plus de précisions sur la base de la réduction d'impôt, voir fiche n° 5 de la présente instruction

## Section 3 :

### Taux

45. Le taux de la réduction d'impôt diffère selon l'année de réalisation de l'investissement. Le taux de la réduction est fixé à 25 % pour les investissements réalisés en 2009 et 2010. Ce taux est ramené à 20 % pour les investissements réalisés en 2011 et 2012.

46. Événement à retenir pour apprécier le taux applicable. La date de réalisation de l'investissement à retenir pour l'appréciation du taux applicable est récapitulée dans le tableau suivant :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apiw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.006.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apiw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.006.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

La date du fait générateur de la réduction d'impôt (voir n<sup>os</sup> [35. et s.](#)), c'est-à-dire celle à partir de laquelle le contribuable pourra effectivement bénéficier de la réduction d'impôt, diffère, le plus souvent, de la date à retenir pour l'appréciation du taux applicable, telle que mentionnée dans le tableau ci-dessus. Ces deux dates ne coïncident en effet qu'en cas d'acquisition d'un logement neuf achevé.

Ainsi, par exemple, un contribuable qui acquiert un logement en l'état futur d'achèvement en 2009 pourra bénéficier, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, de la réduction d'impôt au taux de 25 %, y compris si l'achèvement de ce logement n'intervient qu'en 2012.

## Section 4 :

### Modalités d'imputation

47. Règle d'imputation. La réduction d'impôt est imputée pour la première fois sur l'impôt dû au titre de l'année au cours de laquelle le fait générateur est intervenu (sur la détermination du fait générateur voir n<sup>os</sup> [35. et s.](#)). Elle est répartie sur neuf années, à raison d'un neuvième de son montant chaque année.

48. Report. Lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années suivantes, jusqu'à la sixième année inclusivement.

Pour l'application de ces dispositions, les fractions ainsi reportées s'imputent en priorité, en retenant d'abord les plus anciennes.

49. Ordre d'imputation. Conformément aux dispositions prévues au 5 du I de l'article 197 du CGI qui prévoit les modalités d'imputation pour les réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 quater B à 200 du CGI, la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif prévue à l'article 199 septvicies du même code s'impute sur le montant de l'impôt progressif sur le revenu déterminé compte tenu, s'il y a lieu, du plafonnement des effets du quotient familial, après application de la décote lorsque le contribuable en bénéficie, et avant

imputation, le cas échéant, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. Elle ne peut pas s'imputer sur les impositions à taux proportionnel.

## Section 5 :

### **Limitation du nombre d'investissements ouvrant droit à la réduction d'impôt**

50. Acquisition d'un seul logement par an. Le contribuable ne peut bénéficier de la réduction d'impôt, au titre d'une même année d'imposition, qu'à raison de l'acquisition d'un seul logement. Pour l'application de ces dispositions, le contribuable s'entend du foyer fiscal qui se compose d'une personne seule, veuve ou divorcée ou des conjoints ou partenaires pour les personnes mariées ou liées par un pacte civil de solidarité (PACS) et soumises à imposition commune ainsi que des personnes à charge au sens des articles 196 à 196 B du CGI. A cet égard, il est précisé que l'immeuble peut être la propriété des deux membres du couple soumis à imposition commune, d'un seul d'entre eux ou encore des personnes à la charge du foyer fiscal. (sur ce dernier point, voir n° 2. de la fiche n° 1 de la présente instruction).

Lorsque deux contribuables ayant chacun acquis distinctement un logement au titre d'une même année d'imposition sont, postérieurement à cette acquisition, soumis à imposition commune du fait d'un mariage ou de la conclusion d'un PACS, le nouveau foyer fiscal ainsi constitué continue de bénéficier de la réduction d'impôt au titre de chacune des acquisitions antérieures<sup>1</sup>. L'acquisition d'un logement éligible après le mariage ou un PACS ouvre également droit au bénéfice de l'avantage.

Lorsqu'un même contribuable acquiert au titre de deux années distinctes, deux logements pour lesquels le fait générateur de la réduction d'impôt intervient la même année, chacun de ces logements ouvrira droit à l'avantage fiscal au titre de cette même année. Lorsque la transformation d'un local donne lieu à la création de plusieurs logements, seul l'un de ces logements peut ouvrir droit à la réduction d'impôt.

51. Exemple. Un contribuable acquiert en 2010 un logement en l'état futur d'achèvement pour un prix de 350 000 €, et en 2011 un second logement également en l'état futur d'achèvement pour un prix de 310 000 €. L'achèvement de ces logements, qui correspond au fait générateur de la réduction d'impôt, intervient au cours de l'année 2012. Le montant de la réduction d'impôt imputable est déterminé comme suit :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.007.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.007.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

Ainsi, l'année d'achèvement des logements (2012), le contribuable bénéficiera d'une réduction d'impôt dont le montant total s'élèvera à 15 000 €. Le montant total des réductions d'impôt obtenues par le contribuable s'élèvera ainsi à 135 000 €, étalé sur neuf ans

52. Situation des acquisitions effectuées par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, autre qu'une SCPI. La réduction d'impôt dont peut bénéficier l'associé personne physique d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, autre qu'une SCPI, ne peut également porter que sur un seul logement.

53. Exemple 1. Deux personnes physiques constituent à parts égales une société civile, non soumise à l'impôt sur les sociétés. Cette société acquiert en 2010 un logement neuf achevé pour un prix de 240 000 €. Au titre de cette opération, chacun des associés pourra ainsi bénéficier d'une réduction d'impôt d'un montant de 30 000 € (soit ici  $240\,000\text{ €} \times 25\% \times 1/2$ ), étalée sur neuf ans. Si ces deux personnes physiques forment un couple soumis à imposition commune, la réduction d'impôt dont bénéficie chacun d'eux s'impute sur l'impôt sur le revenu dû par le couple, pour un montant total de 60 000 € étalé sur neuf ans.

54. Exemple 2. Deux personnes physiques constituent à parts égales une société civile, non soumise à l'impôt sur les sociétés. Cette société acquiert en 2010 deux logements neufs achevés pour un prix total de 390 000 € (240 000 € pour le premier logement et 150 000 € pour le second). Seule l'acquisition d'un de ces deux logements pourra ouvrir droit à la réduction d'impôt. Au titre de cette opération, chacun des associés pourra ainsi bénéficier, si le choix porte sur le logement dont le prix est le plus élevé, d'une réduction d'impôt d'un montant de 30 000 € (soit ici  $240\,000\text{ €} \times 25\% \times 1/2$ ). Le montant total de la réduction d'impôt obtenue par les associés s'élève ainsi à 60 000 €, étalé sur neuf ans

55. Situation des souscriptions de parts de SCPI. La circonstance qu'une souscription soit affectée à l'acquisition de plusieurs logements ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt. En tout état de cause, le montant de la souscription retenu pour le calcul de la réduction d'impôt ne peut excéder pour une même année d'imposition et un même contribuable, la somme de 300 000 €.

Par ailleurs, il est précisé que la souscription de parts de plusieurs SCPI ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt pour chacune de ces souscriptions, toutes conditions étant par ailleurs remplies. En tout état de cause, le montant total des souscriptions pris en compte pour la détermination de la réduction d'impôt ne peut excéder, pour un même contribuable, la somme de 300 000 €.

## **Section 6 :**

### **Règles de non-cumul**

56. Un contribuable ne peut, pour un même logement ou une même souscription de parts, bénéficier à la fois de réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif, commentée dans la présente instruction, et de l'une des réductions d'impôt suivantes réalisées dans :

- le secteur du tourisme (CGI, art.199 decies E à G) ;
- les résidences hôtelières à vocation sociale (CGI, art. 199 decies I) ;
- le secteur du logement en outre-mer (CGI, art 199 undecies A).

57. La réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif ne peut également pas être cumulée avec la réduction d'impôt accordée au titre des dépenses supportées en vue de la restauration complète d'un immeuble bâti situé dans un secteur sauvegardé, dans une zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager ou dans un quartier ancien dégradé, prévue à l'article 199 terdecies du CGI.

## Section 7 :

### Articulation avec d'autres dispositifs

58. Articulation avec le crédit d'impôt sur le revenu prévu à l'article 200 quater du CGI.

L'article 109 de la loi de finances pour 2009 étend l'application du crédit d'impôt sur le revenu en faveur des économies d'énergie et du développement durable prévu à l'article 200 quater du CGI à certaines dépenses supportées par les propriétaires bailleurs dans les logements qu'ils donnent en location. Cette extension est toutefois réservée aux logements achevés depuis plus de deux ans qui sont destinés à la location. Cette condition d'achèvement du logement depuis plus de deux ans fait obstacle, dans la plupart des cas, au bénéfice de ce dispositif pour les contribuables qui bénéficient de la réduction d'impôt commentée dans la présente instruction.

Ces deux dispositifs peuvent cependant se compléter, s'agissant des logements faisant l'objet de travaux de réhabilitation comportant l'installation d'équipements éligibles au crédit d'impôt précité.

Ainsi, un contribuable qui procède à la réhabilitation d'un logement destiné à la location et achevé depuis plus de deux ans dans lequel il réalise des dépenses d'équipements éligibles au crédit d'impôt peut, sous réserve de remplir les conditions d'application propres à chacun des avantages fiscaux concernés, bénéficier à la fois :

- du crédit d'impôt « développement durable » prévu à l'article 200 quater du CGI (du fait de l'extension, sous certaines conditions, de ce crédit d'impôt aux propriétaires-bailleurs résultant de l'article 109 de la loi de finances pour 2009) ;

- et de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI et commentée dans la présente instruction, sur le prix de revient du logement retenu dans la limite de 300 000 €.

Toutefois, dans ce cas, le prix de revient du logement retenu pour la détermination de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI (sur ce point, voir section 5 de la fiche n° 5 de la présente instruction) est diminué du montant du crédit d'impôt au titre des dépenses éligibles au crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater du CGI.

Exemple : un contribuable acquiert, en 2009, un logement en vue de sa réhabilitation pour un montant de 150 000 €. Le montant des travaux de réhabilitation s'élève à 50 000 €, dont 5 000 € ouvrent droit au bénéfice du crédit d'impôt prévu à l'article 200 quater du CGI au taux de 25 %. Le prix de revient à retenir pour la détermination de la réduction d'impôt commentée dans la présente instruction s'établit comme suit :

Prix de revient = 150 000 € + 50 000 € - (5 000 € X 25 %) = 198 750 €.

En tout état de cause, il est rappelé que les dépenses qui ouvrent droit à ces avantages fiscaux ne peuvent être admises en déduction pour la détermination des revenus fonciers imposables à l'impôt sur le revenu.

Remarque : les conditions d'application de l'extension du crédit d'impôt « développement durable » prévu à l'article 200 quater du CGI en faveur des propriétaires-bailleurs font l'objet d'un commentaire dans une instruction distincte à paraître au Bulletin officiel des impôts.

59. Articulation avec le plafonnement global des avantages fiscaux prévu à l'article 200-0 A du CGI. L'article 200-0 A du CGI, tel qu'il résulte de l'article 91 de la loi de finances pour 2009, met en place un plafonnement global des avantages fiscaux, parmi lesquels la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI et commentée dans la présente instruction.

En application de ces dispositions, le total des avantages fiscaux ne peut pas procurer une réduction du montant de l'impôt dû supérieure à la somme d'un montant de 25 000 € et d'un montant égal à 10 % du revenu imposable servant de base au calcul de l'impôt sur le revenu. Ce dispositif fera l'objet d'un commentaire dans une instruction distincte à paraître.

60. Articulation avec l'application du régime « micro-foncier ». Le régime d'imposition simplifié prévu à l'article 32 du CGI s'applique de plein droit lorsque le revenu brut foncier total du contribuable n'excède pas 15 000 € au titre de l'année d'imposition. La circonstance que le contribuable bénéficie de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI ne fait pas obstacle à l'application de ce régime. Il est cependant rappelé que le revenu net foncier imposable est alors calculé automatiquement par l'application d'un abattement forfaitaire représentatif de l'ensemble des charges et déductions et égal à 30 % du revenu brut. En conséquence, lorsque le revenu net foncier imposable est déterminé dans les conditions prévues à l'article 32 du CGI, les déductions spécifiques mentionnées ci-après au n° [63](#). et au n° [64](#). ne peuvent pas s'appliquer.

## **CHAPITRE 4 :**

# **AVANTAGES FISCAUX COMPLEMENTAIRES**

## **Section 1 :**

### **Avantages complémentaires en cas de location dans le secteur intermédiaire**

61. Lorsque la location du logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est consentie, pendant toute la période d'engagement de location (initiale ou prorogée), dans le secteur intermédiaire, c'est-à-dire à des conditions de loyers plus restrictives pour des locataires qui satisfont à certaines conditions de ressources, le contribuable bénéficie d'avantages fiscaux supplémentaires.

Pour le bénéfice des avantages fiscaux supplémentaires, la location doit être consentie dans le secteur intermédiaire.

62. Ces avantages prennent la forme :

- d'une déduction spécifique au titre des revenus fonciers de 30 %, lorsque le revenu net foncier est déterminé selon les règles propres au régime réel d'imposition (voir n° [60](#).) ;
- et d'un complément de réduction d'impôt, lorsque la location reste consentie dans le secteur intermédiaire après la période initiale de l'engagement de location.

Ils ne peuvent être cumulés avec d'autres avantages fiscaux. Des obligations déclaratives spécifiques sont également prévues.

Par ailleurs, dans ce cas, la location ne doit pas être consentie à un ascendant ou descendant du bailleur.

63. Tableau récapitulatif. Les avantages fiscaux supplémentaires dont peuvent bénéficier les contribuables lorsque la location du bien ouvrant droit à la réduction d'impôt est consentie dans le secteur intermédiaire sont récapitulés dans le tableau ci-après :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.008.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.008.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

Lorsque la location fait l'objet d'une convention avec l'Agence nationale de l'habitat (ANAH), le bailleur peut bénéficier d'une déduction spécifique dans les conditions prévues au m du 1° du I de l'article 31 du CGI. Cette déduction est égale, selon le cas, à 45 % (secteur intermédiaire), 60 % (secteur social) ou 70 % (secteur social intermédiaire) du montant des loyers perçus. En tout état de cause, la déduction obtenue dans le cadre de ce dispositif dit « conventionnement ANAH » ne peut être cumulée avec la déduction mentionnée dans le tableau ci-dessus ou avec celle mentionnée ci-après au n° 64. de la présente instruction.

Pour plus de précisions sur les conditions d'application de ces avantages complémentaires en cas de location dans le secteur intermédiaire, il convient de se reporter à la fiche n° 6 de la présente instruction

## **Section 2 :**

### **Avantage complémentaire dans les zones de revitalisation rurale (ZRR)**

64. Lorsque le logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est situé dans une zone de revitalisation rurale (ZRR), le contribuable bénéficie d'un avantage fiscal supplémentaire, sous la forme d'une déduction spécifique au titre des revenus fonciers égale à 26 % des revenus bruts tirés de cette location. La liste des communes situées dans une zone de revitalisation rurale est fixée, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2009, par l'arrêté du 9 avril 2009 (publié au Journal officiel du 11 avril 2009). Cette déduction n'est applicable que lorsque le revenu net foncier est déterminé selon les règles propres au régime réel d'imposition (voir n° 60.)

La liste des communes des zones A, B1 et B2 situées dans une zone de revitalisation rurale (ZRR) est reproduite à l'annexe 6 de la présente instruction. Cette liste s'applique aux investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009. L'application de cette déduction spécifique de 26 % devrait, en pratique, être marginale, dès lors que les communes situées en zone de revitalisation rurale ne sont pas classées, sous réserve des exceptions mentionnées à l'annexe 6, dans l'une des zones éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septuagies du CGI, telles que définies par l'arrêté du 9 avril 2009.

Pour plus de précisions sur les conditions d'application de cet avantage complémentaire en faveur des zones de revitalisation rurale (ZRR), il convient de se reporter à la fiche n° 7 de la présente instruction

## **CHAPITRE 5 :**

# **OBLIGATIONS DES CONTRIBUABLES ET DES SOCIETES**

65. Les obligations des contribuables et des sociétés qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt font l'objet d'une présentation détaillée dans une fiche de la présente instruction.

Pour plus de précisions sur les obligations des contribuables et des sociétés,

voir fiche n° 8 de la présente instruction

## **CHAPITRE 6 :**

# **REMISE EN CAUSE**

66. La réduction d'impôt obtenue fait notamment l'objet d'une remise en cause en cas de :

- non-respect de l'engagement de location ;
- non-respect des conditions de mise en location ;
- cession, pendant la période d'engagement de location, des immeubles ou des parts de SCPI au titre desquels le contribuable a bénéficié de la réduction d'impôt.

Pour plus de précisions sur les cas de remise en cause de la réduction d'impôt ainsi que sur les modalités de celle-ci, il convient de se reporter à la fiche n° 9 de la présente instruction

## **CHAPITRE 7 :**

# **EXTINCTION DES DISPOSITIFS EXISTANTS A COMPTER DU 1ER JANVIER 2010**

## **Section 1 :**

### **Dispositifs concernés**

67. Les investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2010 ne peuvent plus ouvrir droit aux dispositifs fiscaux suivants :

- « Robien-recentré » prévu au h du 1° du I de l'article 31 du CGI ;
- « Robien-ZRR » prévu au k du 1° du I de l'article 31 du CGI ;
- « Borloo-neuf » prévu au l du 1° du I de l'article 31 du CGI ;

- « Robien-SCPI » prévu à l'article 31 bis du CGI ;
- « Borloo-SCPI » prévu à l'article 31 bis du CGI ;

68. Les dates de réalisation des investissements prises en compte pour l'application de ces dispositions varient en fonction de la nature des investissements. Elles sont récapitulées dans le tableau ci-dessous :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.009.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.009.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## Section 2 :

### Situation des investissements réalisés au cours de l'année 2009

69. Option entre les deux dispositifs en 2009. Pour les investissements réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre 2009, le contribuable a la possibilité d'opter soit pour l'application des dispositifs d'amortissement « Robien » et « Borloo » soit pour la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI. Le choix du contribuable résulte de la mention du bénéfice de l'un ou de l'autre de ces dispositifs sur sa déclaration de revenus.

70. Absence de cumul pour un même investissement, mais possibilité de bénéficier des deux dispositifs pour deux investissements distincts. Au titre d'un même investissement, le contribuable ne peut cumuler ces avantages. En revanche, le contribuable peut, au titre de l'année 2009, bénéficier à la fois d'un dispositif d'amortissement et de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies, lorsqu'il s'agit d'investissements distincts.

71. Exemple 1 : un contribuable acquiert le 16 février 2009 un logement neuf qu'il destine à la location nue à usage d'habitation principale du locataire. Ce logement peut ouvrir droit au bénéfice d'une déduction au titre de l'amortissement ou de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI.

72. Exemple 2 : un contribuable acquiert au cours de l'année 2009 trois logements neufs qu'il destine à la location nue à usage d'habitation principale du locataire. Le contribuable peut bénéficier pour deux de ces logements de la déduction au titre de l'amortissement « Robien » ou « Borloo » et pour l'autre logement de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI. A cet égard, il est rappelé qu'au titre d'une même année d'imposition, seul un logement peut ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

### Section 3 :

## **Situation des investissements pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009**

73. La loi prévoit expressément que la réduction d'impôt n'est pas accordée au titre de l'acquisition de logements pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009.

S'agissant des acquisitions de logements en l'état futur d'achèvement ayant donné lieu à des contrats de réservation avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009, il est précisé, dès lors que la loi ne vise pas expressément les contrats de réservation (ou avant-contrats ou contrats préliminaires) et que ceux-ci présentent un caractère sui generis qui les distingue des promesses d'achat ou des promesses synallagmatiques de vente, que l'acquisition entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012 d'un logement ayant fait l'objet d'un tel contrat avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009 pourra ouvrir droit à la nouvelle réduction d'impôt. Il en est de même des acquisitions ayant fait l'objet d'une promesse unilatérale de vente avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009).

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

# FICHE N° 1

## Investissements

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.010.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.010.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

1. La réduction d'impôt s'applique, sous certaines conditions, au titre de l'acquisition d'immeubles donnés en location (section 1), ainsi qu'au titre de la souscription de parts de sociétés civiles de placement immobilier (section 2).

## Section 1 : Acquisition d'immeuble

### A. ACQUISITION DIRECTE

2. Lorsque l'immeuble est acquis directement par le contribuable, les revenus provenant de la location de celui-ci doivent être imposés dans la catégorie des revenus fonciers. La réduction d'impôt ne s'applique donc pas aux immeubles inscrits à l'actif d'une entreprise individuelle. L'immeuble peut être la propriété des deux membres du couple soumis à imposition commune, d'un seul d'entre eux ou encore des personnes à la charge du foyer fiscal au sens des articles 196 à 196 B du CGI.

La circonstance que l'immeuble soit acquis en indivision ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt (sur les modalités de remise en cause en cas de cession de droit indivis, voir toutefois fiche n° 9 de la présente instruction).

En revanche, la réduction d'impôt ne s'applique pas aux immeubles dont le droit de propriété est démembré (voir toutefois n° 26. de la présente instruction). Il s'ensuit que le démembrement de propriété de tout ou partie des éléments entrant dans la base de l'avantage fiscal, tels que le logement, ses dépendances immédiates et nécessaires ou son terrain d'assiette, fait obstacle pour l'ensemble de l'immeuble au bénéfice de la réduction d'impôt.

### B. ACQUISITION PAR L'INTERMEDIAIRE D'UNE SOCIETE NON SOUMISE A L'IMPOT SUR LES SOCIETES

3. Lorsque l'immeuble est acquis par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une société civile de placement immobilier, les revenus tirés de la location des immeubles doivent être imposés entre les mains des associés dans la catégorie des revenus fonciers.

Les parts des sociétés doivent être détenues dans le cadre de la gestion du patrimoine privé du contribuable et ne peuvent donc pas figurer à l'actif d'une société ou d'une entreprise individuelle. En revanche, lorsque ces titres sont, eux-mêmes, détenus par une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une société civile de placement immobilier dont l'activité revêt également un caractère purement civil, les membres de cette société, dont la part dans les bénéfices sociaux relève de la catégorie des revenus fonciers, peuvent bénéficier de la réduction d'impôt.

Les parts des sociétés dont le droit de propriété est démembre ne peuvent pas ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt (sur les conditions et modalités de remise en cause, voir la fiche n° 9 de la présente instruction). Si le porteur détient à la fois des parts sociales dont le droit de propriété est démembre et des parts en pleine propriété, il ne peut bénéficier de l'avantage fiscal que sur les titres acquis en pleine propriété.

### **C. DISPOSITIONS COMMUNES**

**4. Acquisition à titre onéreux.** En tout état de cause, il convient que l'immeuble soit acquis à titre onéreux. A cet égard, il est précisé que l'apport en nature, c'est-à-dire l'apport à titre onéreux ou l'apport à titre pur et simple d'un immeuble par un associé personne physique à une société civile immobilière est considéré comme une acquisition à titre onéreux pouvant ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt. De même, l'acquisition d'un immeuble par remise d'un terrain (dation en paiement) est considérée pour l'application de l'avantage fiscal comme une acquisition réalisée à titre onéreux.

**5. Acquisition à titre gratuit.** Les immeubles acquis à titre gratuit n'ouvrent pas droit à cet avantage fiscal. Toutefois, lorsque l'acquisition à titre gratuit d'un immeuble ou de droits sociaux, résulte du décès de l'un des membres d'un couple soumis à imposition commune, le conjoint survivant attributaire du logement ou de titres ayant ouvert droit à la réduction d'impôt, peut demander la reprise du dispositif à son profit, dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités, pour la période restant à courir à la date de la transmission à titre gratuit (sur la reprise de l'engagement, voir n° 26. de la présente instruction).

## **Section 2 : Souscription de parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)**

**6.** La réduction d'impôt est également accordée au titre de souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de SCPI à la condition que 95 % de la souscription serve à financer un immeuble éligible (sur la notion de logement éligible, voir la fiche n° 2 de la présente instruction). Le produit de cette souscription doit, par ailleurs, être investi dans les dix-huit mois qui suivent la clôture de celle-ci.

### **A. SOUSCRIPTIONS REALISEES DIRECTEMENT PAR LE CONTRIBUABLE**

**7.** Les parts de SCPI acquises directement par le contribuable doivent être souscrites dans le cadre de la gestion du patrimoine privé et ne peuvent donc pas figurer à l'actif d'une société ou d'une entreprise individuelle. Les parts sociales peuvent être la propriété des deux membres du couple soumis à imposition commune, d'un seul d'entre eux ou encore des personnes à la charge du foyer fiscal au sens des articles 196 à 196 B du CGI. En tout état de cause, la quote-part des revenus provenant de la souscription doit être imposée, au nom du contribuable, dans la catégorie des revenus fonciers.

### **B. SOUSCRIPTIONS REALISEES PAR L'INTERMEDIAIRE D'UNE SOCIETE CIVILE NON SOUMISE A L'IMPOT SUR LES SOCIETES**

**8.** Les parts de SCPI peuvent également être souscrites par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI, à la condition que les revenus de ces immeubles soient imposés entre les mains des associés dans la catégorie des revenus fonciers.

Cependant, la condition relative à l'emploi de la souscription au financement d'un immeuble éligible à la réduction d'impôt fait échec à l'application de la mesure aux souscriptions par une SCPI de parts de SCPI.

**9.** Les parts des sociétés doivent être détenues dans le cadre de la gestion du patrimoine privé du contribuable et ne peuvent donc pas figurer à l'actif d'une société ou d'une entreprise individuelle. Cela dit, lorsque ces titres sont détenus par une société non soumise à l'impôt sur les sociétés dont l'activité revêt un caractère purement civil, les associés de cette dernière dont la part dans les bénéfices sociaux relève de la catégorie des revenus fonciers, peuvent bénéficier de la réduction d'impôt dès lors que cette société ne revêt pas elle-même la nature de SCPI.

## **C. DISPOSITIONS COMMUNES**

### **1. Nature de la SCPI**

**10.** Les SCPI concernées par la réduction d'impôt sont celles régies par les articles L. 214-50 et suivants du code monétaire et financier. Elles s'entendent de celles instaurées par la loi modifiée n° 70-1300 du 31 décembre 1970 qui ont pour objet exclusif l'acquisition et la gestion d'un patrimoine immobilier locatif à l'exclusion de toutes souscriptions de parts d'autres types de sociétés (société civile d'attribution, société civile de location).

Les SCPI à capital variable ne peuvent pas ouvrir droit à la réduction d'impôt. En effet, pour ce type de société, une partie du prix de souscription est en permanence affectée à un compte de réserve de liquidités afin de permettre le rachat éventuel des parts ou les retraits qui sont compensés par de nouvelles souscriptions. La condition d'affectation exclusive de 95 % des souscriptions aux investissements immobiliers éligibles ne peut donc pas, dans ce cas, être respectée (sur l'affectation de la souscription, voir n° **14.** de la présente fiche).

### **2. Nature de la souscription**

**11.** L'investissement réalisé consiste en la souscription de parts en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de SCPI. Les souscriptions en numéraire au capital de SCPI s'entendent exclusivement de celles dont le montant est libéré en espèces, par chèque ou par virement. La souscription peut indifféremment être réalisée au capital initial de la SCPI ou à une augmentation de son capital.

**12.** La souscription peut notamment être réalisée par voie d'incorporation au capital de sommes laissées en compte courant à la disposition de la société. Sont en revanche exclues du bénéfice de l'avantage fiscal les souscriptions de parts émises en rémunération d'apports en nature. Le nombre de souscriptions ouvrant droit au bénéfice de la réduction d'impôt n'est pas limité.

**13.** La souscription de parts acquises en indivision ne fait pas obstacle à l'application de la réduction d'impôt. En revanche, la réduction d'impôt n'est pas applicable aux titres de SCPI dont le droit de propriété est démembré (voir toutefois n° **26.** de la présente instruction). Lorsque la souscription porte à la fois sur des parts dont le droit de propriété est démembré et des parts en pleine propriété, seuls les titres acquis en pleine propriété ouvrent droit à la réduction d'impôt.

### **3. Affectation de la souscription**

**14.** L'avantage fiscal est accordé aux contribuables qui souscrivent au capital initial ou aux augmentations de capital de SCPI à la condition que 95 % du produit de cette souscription soient exclusivement destinés à financer un immeuble éligible à la réduction d'impôt. Ces investissements immobiliers doivent donc notamment être réalisés aux dates prévues (sur la date de réalisation des investissements, voir fiche n° 2 de la présente instruction) et respecter l'ensemble des conditions relatives à leur mise en location (voir n<sup>os</sup> 28. et s. de la présente instruction).

La condition d'affectation de 95 % de la souscription s'apprécie de façon indépendante pour chacune des souscriptions réalisées et sans tenir compte des frais de collecte. En revanche, il convient de retenir pour l'appréciation de cette condition, la partie de la rémunération de la société de gestion destinée à couvrir les frais de recherche des investissements et usuellement fixée à 5 % du montant des souscriptions.

Exemple. Ainsi, pour une souscription de 1 000 € incluant 30 € de frais de collecte et 50 € de frais de recherche des investissements, la condition de 95 % s'apprécie en retenant un montant de 950 €. La condition est donc réputée satisfaite si la société affecte plus de 902,50 € (95 % x 950) de la souscription à un investissement éligible à la réduction d'impôt.

### **4. Délai pour affecter la souscription**

**15.** Le produit de la souscription annuelle doit être intégralement investi dans les dix-huit mois qui suivent la clôture de la souscription. Le produit de la souscription annuelle est considéré comme intégralement investi lorsque 95 % du montant des souscriptions a été employé dans le financement de l'acquisition, la construction ou la rénovation d'immeubles éligibles à la réduction d'impôt (y compris les frais inhérents à ces opérations) et que ces opérations ont fait l'objet de la part de la SCPI d'un engagement définitif des sommes.

Le terme à retenir pour la réalisation de la condition relative à l'investissement de la souscription est la date à laquelle la SCPI s'est engagée de façon définitive sur l'usage des sommes recueillies lors de la souscription. Il pourra s'agir de la date portée sur l'acte en cas d'acquisition de biens immobiliers ou de la date à laquelle les contrats relatifs à des opérations de construction, de reconstruction, d'aménagement ou de réhabilitation ont été régulièrement formés entre les parties.

Les souscriptions doivent être annuelles. En cas de pluralité de souscriptions au cours de la même année, le délai de dix-huit mois court à compter de la clôture de chacune des souscriptions.

### **5. Date de la souscription**

**16.** Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les souscriptions doivent être réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009 et au plus tard le 31 décembre 2012.

## **FICHE N° 2**

### **Logements**

## **Section 1 : Acquisition d'un logement neuf**

1. L'acquisition à titre onéreux d'un logement neuf ouvre droit à la réduction d'impôt.

### **A. NOTION DE LOGEMENT NEUF**

2. Les logements neufs s'entendent des immeubles à usage d'habitation dont la construction est achevée et qui n'ont jamais été habités ni utilisés sous quelque forme que ce soit.

3. La circonstance qu'un logement ait fait l'objet d'une précédente mutation (à titre onéreux ou à titre gratuit) ne suffit pas en soi à lui faire perdre le caractère de logement neuf pour le bénéfice de l'avantage fiscal.

En revanche, ne peuvent pas être considérés comme neufs les logements dont la première location a pris effet avant la date de leur acquisition, même lorsque cette dernière s'accompagne du transfert au profit de l'acquéreur du bail conclu par le vendeur.

Cela étant, il est toutefois admis de considérer comme neufs pour l'application de la réduction d'impôt, les logements mis en location au cours de l'année 2009 par les sociétés de construction-vente, à condition que l'acquisition desdits logements intervienne avant l'expiration du douzième mois suivant celui au cours duquel le bail a été conclu.

Il est également admis de considérer comme neufs pour l'application de la réduction d'impôt, les appartements témoins d'un programme immobilier si toutes les autres conditions sont remplies.

### **B. DATE D'ACQUISITION DU LOGEMENT**

4. La réduction d'impôt s'applique aux acquisitions d'un logement neuf réalisées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat.

5. En revanche, la réduction d'impôt n'est pas accordée au titre de l'acquisition d'un logement neuf pour lequel une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009. Pour l'application de ces dispositions, il est précisé que les contrats de réservation ne sont pas considérés comme des promesses d'achat ou des promesses synallagmatiques de vente. Ainsi, l'acquisition d'un logement neuf ayant fait l'objet d'un contrat de réservation ou d'une promesse unilatérale de vente avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et dont l'acte authentique d'achat est postérieur à cette date ouvre droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

## **Section 2 : Acquisition d'un logement en l'état futur d'achèvement**

6. L'acquisition à titre onéreux d'un logement en l'état futur d'achèvement ouvre droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

### **A. NOTION DE LOGEMENT ACQUIS EN L'ETAT FUTUR D'ACHEVEMENT**

7. La vente en l'état futur d'achèvement est le contrat par lequel le vendeur transfère immédiatement à l'acquéreur ses droits sur le sol ainsi que la propriété des constructions existantes. Les ouvrages à venir deviennent la propriété de l'acquéreur au fur et à mesure de leur exécution. L'acquéreur est tenu d'en payer le prix à mesure de l'avancement des travaux. Le vendeur conserve les pouvoirs de maître d'ouvrage jusqu'à la réception des travaux (code de la construction et de l'habitation, art. L. 261-3). Aucun délai d'achèvement de l'immeuble n'est exigé.

### **B. DATE D'ACQUISITION DU LOGEMENT**

8. La réduction d'impôt s'applique aux acquisitions d'un logement en l'état futur d'achèvement réalisées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat.

9. La circonstance que le dépôt d'une demande de permis de construire soit intervenu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009 ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt. Dans ce cas, l'acquisition du logement doit être réalisée, en tout état de cause, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009. Ainsi, l'acquisition d'un immeuble ayant fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire en 2008 et acquis en l'état futur d'achèvement en 2009 peut, toutes autres conditions étant remplies, ouvrir droit à la réduction d'impôt.

10. En revanche, la réduction d'impôt n'est pas accordée au titre de l'acquisition de logements en l'état futur d'achèvement pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009. Pour l'application de ces dispositions, il est indiqué que les contrats de réservation ne sont pas considérés comme des promesses d'achat ou des promesses synallagmatiques de vente. Ainsi, un logement en l'état futur d'achèvement ayant fait l'objet d'un contrat de réservation ou d'une promesse unilatérale de vente avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et dont l'acte authentique d'achat est postérieur à cette date ouvre droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

## **Section 3 : Acquisition d'un logement en vue de sa réhabilitation**

11. La réduction d'impôt s'applique aux acquisitions à titre onéreux de logements qui ne satisfont pas aux caractéristiques de décence prévues à l'article 6 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989, et qui font l'objet de travaux de réhabilitation leur permettant d'acquérir des performances techniques voisines de celles des logements neufs.

## **A. NOTION DE LOGEMENT REHABILITE**

### **1. Situation au regard de la décence du logement**

**12.** Le logement qui ne satisfait pas aux caractéristiques de décence s'entend de celui qui ne répond pas, pour au moins quatre des rubriques définies par arrêté, aux caractéristiques de décence définies par le décret n° 2002-120 du 30 janvier 2002 (annexe III au CGI, I de l'article 2 quindecies B).

### **2. Nature des travaux de réhabilitation**

**13.** Les travaux de réhabilitation devant être réalisés pour permettre le bénéfice de la réduction d'impôt sont identiques à ceux qui sont prévus dans le cadre du dispositif « Robien-réhabilitation ».

Ainsi, les travaux de réhabilitation réalisés doivent avoir permis de donner au logement l'ensemble des caractéristiques d'un logement décent (annexe III au CGI, art. 2 quindecies C). Les travaux de réhabilitation s'entendent des travaux réalisés dans le logement et, le cas échéant, dans les parties communes qui permettent de donner au logement l'ensemble des performances techniques fixées par l'arrêté du 19 décembre 2003 (annexe III au CGI, II de l'article 2 quindecies B). Au moins six de ces performances techniques doivent avoir été obtenues à la suite de ces travaux.

### **3. Fourniture d'états et attestations**

**14.** Pour le bénéfice de la réduction d'impôt, le contribuable ou le vendeur qui réalise les travaux doit faire établir par un contrôleur technique ou un technicien de la construction qualifié, indépendant des personnes physiques ou morales susceptibles de réaliser les travaux de réhabilitation et couvert par une assurance pour cette activité :

1) avant la réalisation des travaux, un état descriptif du logement contenant les rubriques fixées par l'arrêté du 19 décembre 2003. Le professionnel qualifié qui établit cet état fournit également une attestation indiquant les rubriques pour lesquelles le logement ne correspond pas aux caractéristiques de décence (voir la section 3 de la fiche n° 2 de la présente instruction). Au moins quatre des rubriques mentionnées doivent indiquer que le logement ne répond pas aux caractéristiques de décence ;

2) après la réalisation des travaux, un état descriptif du logement contenant les mêmes rubriques que celles mentionnées au 1). Le professionnel qualifié qui établit cet état fournit également une attestation indiquant :

- que les travaux de réhabilitation ont permis de donner au logement l'ensemble des caractéristiques d'un logement décent mentionnées plus haut ;

- que l'ensemble des performances techniques est respecté ;

- et qu'au moins six d'entre elles ont été obtenues à la suite des travaux de réhabilitation.

La fonction de technicien de la construction est notamment assurée par les architectes et agréés en architecture, les bureaux d'études techniques, les ingénieurs conseils dans le domaine de la construction, les géomètres experts et les économistes de la construction.

15. Dans une copropriété, cette attestation indique également que l'état apparent des parties communes qui desservent le logement est considéré comme décent, que celles-ci aient fait ou non l'objet de travaux ; l'appréciation est faite au regard des mêmes caractéristiques que celles prises en compte pour un logement individuel (annexe III au CGI, art. 2 quinquies C).

#### 4. Tableau de synthèse

16. L'ensemble des dispositions précitées sont récapitulées dans le tableau ci-après :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.012.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.012.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

### **B. SITUATION DES LOGEMENTS ACQUIS « EN L'ETAT FUTUR DE RENOVATION »**

17. Les travaux de réhabilitation peuvent, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, être réalisés soit par l'acquéreur, soit par le vendeur.

18. Travaux réalisés par le vendeur. Lorsque les travaux sont réalisés par le vendeur, un contrat de vente d'immeubles à rénover (VIR) doit, en principe, avoir été conclu. En effet, l'article 80 de la loi n° 2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement prévoit que toute personne qui vend un immeuble bâti, à usage d'habitation et qui s'engage, dans un délai déterminé par le contrat, à réaliser des travaux dans cet immeuble et qui perçoit des sommes d'argent de l'acquéreur avant la livraison des travaux, doit conclure avec l'acquéreur un contrat de VIR.

Ce type de contrat permet ainsi d'accompagner une vente ordinaire d'immeuble de l'engagement du vendeur de réaliser des travaux de rénovation dans des modalités définies par contrat.

Ce régime qui emprunte pour partie à celui de la vente ordinaire et pour partie à celui de la vente en l'état futur d'achèvement est soumis aux dispositions du code civil relatives à la vente d'immeubles existants (articles 1582 à 1701) et à des dispositions spécifiques du code de la construction et de l'habitation (articles L. 111-6-2-1 à 3 pour les règles générales de la rénovation d'immeubles et articles L. 262-1 à 11 pour les règles spécifiques au contrat de VIR).

Les modalités d'application relatives à la vente d'immeuble à rénover sont précisées par le décret n° 2008-1338 du 16 décembre 2008 publié au Journal officiel en date du 18 décembre 2008.

## **C. DISPOSITIONS COMMUNES**

### **1. Date d'acquisition du logement**

**19.** La réduction d'impôt s'applique aux acquisitions de logements qui ne satisfont pas aux caractéristiques de décence en vue de leur réhabilitation, réalisées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat.

**20.** En revanche, la réduction d'impôt n'est pas accordée au titre de l'acquisition de tels logements pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009. Il en résulte notamment que les logements appartenant au contribuable, ou à un membre de son foyer fiscal, avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009 sont exclus du champ d'application la réduction d'impôt, même s'ils font l'objet de travaux de réhabilitation.

**21.** Le logement ne peut être ni loué ni utilisé par l'acquéreur, même à un usage autre que l'habitation, entre la date de son acquisition et celle du début des travaux de réhabilitation. Cette condition doit être considérée comme satisfaite lorsque, postérieurement à l'acte de cession, le vendeur ou son locataire continue à occuper temporairement le logement en vertu d'une mention expresse de l'acte portant transfert du droit de propriété.

### **2. Date de réalisation des travaux de réhabilitation**

**22.** Pour ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt, les travaux de réhabilitation doivent être réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012.

### **3. Délai d'achèvement des travaux**

**23.** L'achèvement des travaux de réhabilitation doit intervenir au plus tard au 31 décembre 2012.

## **Section 4 : Acquisition d'un local que le contribuable transforme à usage d'habitation**

**24.** L'acquisition à titre onéreux d'un local affecté à un usage autre que l'habitation suivie de sa transformation en logement ouvre droit à la réduction d'impôt.

### **A. NOTION DE TRANSFORMATION**

**25.** Il résulte de l'article 2 novodécies A de l'annexe III au CGI, reprenant les dispositions du 3<sup>o</sup> de l'article 2 novodécies de la même annexe, que les travaux de transformation s'entendent des travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparation et d'amélioration ayant pour effet de rendre habitables des locaux qui ne l'étaient pas auparavant.

Il en est ainsi lorsque les locaux affectés à un usage autre que l'habitation sont inadaptés à cet usage en raison de leur configuration. Tel est notamment le cas lorsque ces locaux ne comportent pas les équipements rendus nécessaires par les conditions modernes de vie (cuisine, salle de bains).

Les travaux de reconstruction et d'agrandissement sont présumés répondre à la définition de la transformation donnée ci-dessus. A défaut de tels travaux, les acquisitions de locaux suivies de transformations ne sont éligibles à la réduction d'impôt, que si les travaux consistent au minimum en l'installation de l'équipement sanitaire élémentaire dans un local qui en était dépourvu.

L'opération ne peut conduire à la création d'un local à usage mixte, sauf dans le cas où la condition prévue au n° 9. de la présente instruction est satisfaite.

L'acquéreur qui réalise les travaux doit être en mesure de justifier du paiement effectif des travaux par la production de factures d'entreprises établies à son nom. En revanche, il n'est pas nécessaire que les travaux soient réalisés à son initiative.

## **B. NOTION DE LOCAL AFFECTE A UN USAGE AUTRE QUE L'HABITATION**

### **1. Principe**

**26.** Seuls les locaux affectés à un usage autre que l'habitation à la date de l'acquisition ou, s'ils étaient vacants à cette date, avant le début de la période de vacance sont éligibles à la réduction d'impôt. Il s'agit par exemple des locaux commerciaux, professionnels, à usage de bureau, d'entrepôt, de grange, de hangar, etc.

L'acquisition d'un immeuble affecté à l'habitation mais vétuste ou inadapté aux conditions modernes de vie, suivie de la réalisation de travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparation et d'amélioration, ne saurait ouvrir droit au bénéfice du dispositif à ce titre. En effet, dans ce cas, la condition tenant à l'affectation du local à un usage autre que l'habitation n'est pas remplie.

En revanche, lorsque l'immeuble ne satisfait pas aux caractéristiques de décence prévues à l'article 6 de la loi du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et fait l'objet de travaux de réhabilitation permettant au logement d'acquiescer des performances techniques voisines de celles des logements neufs, l'investissement peut être éligible à la réduction d'impôt au titre de l'acquisition d'un logement en vue de le réhabiliter (voir section 3 de la présente fiche).

Le local ne doit être ni loué ni utilisé par l'acquéreur, même à un usage autre que l'habitation, entre la date de son acquisition et celle du début des travaux de transformation. Toutefois, cette condition est considérée comme satisfaite lorsque, postérieurement à l'acte de cession, le vendeur ou son locataire continue à occuper temporairement le local en vertu d'une mention expresse de l'acte portant transfert du droit de propriété.

### **2. Cas particuliers**

**27. Immeuble affecté à usage d'hôtel.** Il résulte de la jurisprudence du Conseil d'Etat que des travaux ayant pour objet de transformer en logements des chambres d'hôtel n'ont pas pour effet de transformer en locaux d'habitation des locaux qui n'auraient pas été déjà qualifiables de locaux d'habitation (CE, 7 décembre 1987, 7° et 8° ss. n° 67252 ; 9 mars 1988, 7° et 9° ss. n° 81067 et 81068).

Il s'ensuit que l'acquisition de locaux affectés à usage d'hôtel meublé ou de tourisme suivie de leur transformation en logements destinés à la location n'ouvre pas droit à l'avantage fiscal au titre de l'investissement réalisé dans un local affecté à un usage autre que l'habitation. Elle peut, toutes conditions étant par ailleurs remplies, ouvrir droit au bénéfice de cet avantage fiscal au titre de l'acquisition d'un logement acquis en vue de sa réhabilitation (voir section 3 de la présente fiche).

**28. Transformation d'un immeuble mixte.** L'acquisition d'un immeuble affecté pour partie à usage d'habitation et pour partie à un autre usage suivie de sa transformation en immeuble affecté à usage exclusif d'habitation ne peut pas en principe ouvrir droit à la réduction d'impôt. Il en va différemment, toutes conditions étant par ailleurs remplies, uniquement dans le cas où un ou plusieurs logements pouvant faire l'objet d'une utilisation distincte sont créés sur les surfaces du ou des locaux antérieurement affectés exclusivement à un usage autre que l'habitation.

**29. Transformation de dépendances en logements.** L'acquisition de dépendances d'un immeuble, suivie de leur transformation en logement n'ouvre droit à la réduction d'impôt que si ledit immeuble était, avant l'acquisition des dépendances, affecté à un usage autre que l'habitation. A l'inverse, l'acquisition de dépendances (garages, greniers ou combles) situées dans un immeuble d'habitation ou dans un immeuble mixte et suivie de leur transformation en logement, n'ouvre pas droit à la réduction d'impôt. Elles peuvent cependant, toutes conditions étant par ailleurs remplies, ouvrir droit au bénéfice de l'avantage fiscal au titre de l'acquisition d'un logement en vue de sa réhabilitation (voir section 3 de la présente fiche).

## **C. DISPOSITIONS COMMUNES**

### **1. Date d'acquisition du local**

**30.** La réduction d'impôt s'applique aux acquisitions de locaux que le contribuable transforme à usage d'habitation réalisées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat. En revanche, la réduction d'impôt n'est pas accordée au titre de l'acquisition de tels locaux pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009, même s'ils font l'objet de transformation à usage d'habitation.

Enfin, les locaux qui étaient déjà la propriété du contribuable ou d'un membre de son foyer fiscal avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009, n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

### **2. Délai d'achèvement des travaux de transformation**

**31.** L'achèvement des travaux de transformation doit intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'acquisition du local destiné à être transformé. Ainsi, un local acquis en 2012 en vue d'être transformé en logement doit être achevé au plus tard le 31 décembre 2014.

## **Section 5 : Logements que le contribuable fait construire**

**32.** La réduction d'impôt s'applique aux logements que le contribuable fait construire. Il peut s'agir de constructions ex nihilo ou d'additions de constructions ou de surélévations (A). Par ailleurs, les constructions réalisées sur sol d'autrui peuvent dans certains cas ouvrir droit au bénéfice de l'avantage (B).

### **A. NOTION DE CONSTRUCTION**

#### **1. Additions de construction**

**33.** Les travaux d'addition de construction ou de surélévation réalisés sur un logement existant peuvent entrer dans le champ de la réduction d'impôt, si les conditions prévues pour l'application de cet avantage sont réunies. Il convient notamment que :

- les travaux aient fait l'objet, à compter de la date d'application de la réduction d'impôt, d'une demande de permis de construire. Il importe peu que l'acquisition ou la construction de l'immeuble existant soit antérieure à la date d'application du nouveau dispositif ;
- ces travaux se traduisent par la création d'un logement neuf au sens des articles R. 111-1 à R. 111-17 du code de la construction et de l'habitation ;
- le nouveau logement constitue une unité d'habitation distincte des locaux existants. Ainsi, la construction qui consisterait en l'agrandissement par adjonction de pièces supplémentaires à un logement loué ou destiné à l'être n'ouvre pas droit à la réduction d'impôt.

**34.** Sous ces conditions, il est possible qu'une addition de construction ou la surélévation d'un immeuble, afférentes à des logements existants ayant bénéficié d'une déduction au titre de l'amortissement prévue aux f, g ou h du 1° du I de l'article 31 du CGI, ouvre droit à la réduction d'impôt. Sur la base de la réduction d'impôt, voir la fiche n° 5 de la présente instruction.

#### **2. Construction sur sol d'autrui : bail à construction et emphytéose**

**35.** Les personnes qui font construire un logement sur un terrain ne leur appartenant pas, peuvent bénéficier de la réduction d'impôt, s'il est établi que la construction réalisée leur appartient, toutes les autres conditions étant par ailleurs remplies.

**36.** Tel est le cas des personnes qui font construire un logement sur un terrain qui leur est donné à bail à construction ou à bail emphytéotique. En effet, à défaut de stipulation contraire dans la convention, le preneur reste propriétaire, jusqu'à l'expiration du bail, des constructions qu'il édifie (cf. art. L. 251-1 à L. 251-9 du code de la construction et de l'habitation en ce qui concerne le bail à construction et art. L. 451-1 à L. 451-13 du code rural en ce qui concerne l'emphytéose). Sur la base de la réduction d'impôt, voir la fiche n° 5 de la présente instruction.

## **B. DISPOSITIONS COMMUNES**

### **1. Date de réalisation de la construction**

**37.** Les logements que le contribuable fait construire et qui ont fait l'objet, entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012, d'un dépôt de demande de permis de construire ouvrent droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

La circonstance que le dépôt de la demande du permis de construire ait été réalisé par une personne autre que le bailleur souscrivant l'engagement de location, ne fait pas obstacle à l'application de la réduction d'impôt. En tout état de cause, ce dépôt doit avoir été réalisé entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012 pour que le logement puisse ouvrir droit à la réduction d'impôt.

Par ailleurs, la réduction d'impôt peut s'appliquer lorsque le contribuable est propriétaire avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009, du terrain sur lequel va être réalisée la construction du logement. Dans ce cas, le dépôt de la demande du permis de construire doit intervenir, en tout état de cause, entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012.

### **2. Délai d'achèvement du logement**

**38.** L'achèvement de la construction doit intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle du dépôt de la demande de permis de construire.

## **Section 6 : Acquisition d'un local inachevé**

**39.** L'acquisition à titre onéreux d'un local inachevé peut ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

### **A. NOTION DE LOCAL INACHEVE**

**40.** Les locaux concernés s'entendent des locaux inachevés qui n'ont jamais été utilisés, ni occupés entre la date de leur acquisition et celle de leur achèvement. Il n'est toutefois pas nécessaire que la destination initiale du local acquis inachevé soit l'habitation. En revanche, une fois achevé, le local doit avoir la nature de logement au sens des articles R. 111-1 à R. 111-17 du code de la construction et de l'habitation.

### **B. DATE D'ACQUISITION DU LOCAL**

**41.** La réduction d'impôt s'applique aux acquisitions de locaux inachevés réalisées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat. En revanche, la réduction d'impôt n'est pas accordée au titre de l'acquisition de locaux inachevés pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009.

**42.** La circonstance que le dépôt de la demande de permis de construire soit antérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2009 ne fait pas obstacle au bénéfice de l'avantage fiscal. Dans ce cas, le contribuable doit, en tout état de cause, avoir acquis le logement entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012, pour pouvoir bénéficier de la réduction d'impôt.

## **B. DELAI D'ACHEVEMENT DU LOGEMENT**

**43.** En principe, l'achèvement du logement doit intervenir au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle du dépôt de la demande de permis de construire. Par mesure de tempérament, il est toutefois admis que l'achèvement du logement puisse intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'acquisition du local inachevé.

# FICHE N° 3

## Affectation des logements

### Section 1 : Location effective et continue d'un logement nu

1. La location du logement doit être effective et continue pendant la période d'engagement de location, ce qui exclut les logements dont le propriétaire (ou les co-indivisaires) se réserve la jouissance, à quelque usage que ce soit et même pour une très courte durée, pour lui-même ou un membre de son foyer fiscal, directement ou par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés dont il est associé.

Il en est de même des logements mis à la disposition d'un occupant à titre précaire, en l'absence de contrat de location, ou à titre gratuit, même pour une courte durée, pendant la période couverte par l'engagement de location.

2. En cas de congé du locataire pendant la période couverte par l'engagement de location, le logement doit être aussitôt remis en location jusqu'à la fin de cette période. Il pourra cependant être admis une période de vacance, dès lors que le propriétaire établira qu'il a accompli les diligences concrètes (insertion d'annonces, recours à une agence immobilière) et que les conditions de mise à la location ne sont pas dissuasives.

A défaut de relocation effective dans un délai de douze mois à compter de la date de réception de la lettre recommandée par laquelle le locataire a signifié son congé au propriétaire, le service doit procéder à la remise en cause de la réduction d'impôt obtenue. Sur les modalités de remise en cause, voir la fiche n° 9 de la présente instruction.

3. Par exception, lorsque la vacance intervient moins de douze mois avant le terme de la période d'engagement de location, il est admis de ne pas remettre en cause le bénéfice de l'avantage fiscal si les conditions suivantes sont réunies :

- le logement est en état d'être loué ;
- le propriétaire ne s'en réserve pas la jouissance à quelque usage que ce soit et même pour une très courte durée, pour lui-même ou un membre de son foyer fiscal ;
- le logement n'est pas mis à la disposition d'un occupant à titre précaire ou à titre gratuit, même pour une très courte période, pendant la période couverte par l'engagement de location ;
- le logement n'est pas cédé avant l'expiration de l'engagement de location.

## Section 2 : Habitation principale du locataire

4. L'habitation principale s'entend, d'une manière générale, du logement où résident habituellement et effectivement les membres du foyer fiscal.

Les logements qui ne constituent pas l'habitation principale du locataire ne peuvent ouvrir droit à l'avantage fiscal, sans qu'il y ait lieu de rechercher les raisons, d'ordre matériel, moral ou familial, qui motivent l'affectation du logement concerné à un objet autre que l'habitation principale.

La notion de logement abritant le foyer constitue une question de fait que l'administration apprécie strictement, sous le contrôle du juge de l'impôt, afin d'éviter qu'une utilisation temporaire d'un logement fasse bénéficier les propriétaires de résidences secondaires d'avantages fiscaux réservés à l'habitation principale. Cette définition exclut donc toute pluralité d'habitation principale.

5. Ainsi, les logements loués aux personnes physiques en tant que résidence secondaire ou saisonnière ou à des personnes morales dans des conditions autres que celles prévues au n° 13. de la fiche n° 4 de la présente instruction, n'entrent pas dans le champ d'application du dispositif.

6. La condition de location du logement à usage d'habitation principale du locataire doit être respectée non seulement au moment de la signature du bail, mais également de façon continue pendant toute la période couverte par l'engagement de location. Il appartient donc au propriétaire-bailleur de s'entourer des garanties qu'il juge utiles pour s'assurer du respect de cette condition essentielle pour l'octroi ou le maintien de l'avantage fiscal. A cet égard, il convient de noter que, parmi les obligations du locataire, figure celle d'user des locaux selon leur destination.

Le fait que, dans certaines résidences, la personne physique, locataire directe du logement, bénéficie par ailleurs de prestations de nature hôtelière ou médicale ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt, si toutes les autres conditions sont remplies. Il convient notamment que :

- le local donné en location ait la nature de logement, c'est-à-dire qu'il soit conforme aux articles R. 111-1 à R. 111-17 du code de la construction et de l'habitation (voir n° 8. de la présente instruction) ;

- les prestations ne soient pas fournies par le propriétaire du logement, de manière directe ou indirecte, notamment par l'intermédiaire d'une société dont il serait associé ;

- le logement soit loué nu à usage d'habitation principale à la personne qui l'occupe.

Tel peut être notamment le cas des locations de logements nus situés dans une résidence de retraite, dans une maison d'accueil pour personnes âgées dépendantes ou dans une résidence pour étudiants.

7. Non-respect de l'affectation du logement par le locataire. Le non-respect de la condition relative à l'affectation des locaux du fait du locataire entraîne, en principe, la reprise de la

réduction d'impôt obtenue au titre de l'année au cours de laquelle intervient ce changement d'affectation.

Cela étant, il est admis ne pas remettre en cause l'avantage fiscal lorsque le propriétaire établit :

- qu'il a accompli les diligences concrètes pour que ce local soit réaffecté à usage de résidence principale d'un locataire (engagement d'une procédure judiciaire pour l'obtention de la résiliation du bail, insertions d'annonces, recours à une agence immobilière) ;

- et que le logement n'est pas donné en location à l'un de ses ascendants ou descendants ou, lorsque l'immeuble est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, à l'un des associés ou à un membre du foyer fiscal de ces derniers, ou encore à un ascendant ou à un descendant d'un associé.

Dans cette situation, il est précisé que le propriétaire ne peut bénéficier de l'avantage fiscal tant que la condition relative à l'affectation des locaux n'est pas remplie. En revanche, il est admis qu'il puisse bénéficier de la réduction d'impôt à partir de la date à laquelle les conditions d'application du dispositif, et notamment celle tenant à l'affectation à l'habitation principale du locataire, sont à nouveau remplies.

L'application de cette mesure de tempérament n'a pas pour effet de proroger la période au titre de laquelle la réduction d'impôt peut être imputée. En conséquence, la fraction de la réduction d'impôt qui n'a pu être imputée est définitivement perdue.

### **Section 3 : Qualité du locataire**

**8.** Le locataire s'entend de la ou des personnes qui obtiennent le droit d'utiliser la chose louée en contrepartie du versement d'un loyer. Il s'agit, en pratique, de la personne ou de l'ensemble des personnes désignées dans le contrat de location (cotitulaires du bail). En outre, l'article 1751 du code civil prévoit que le bail est réputé appartenir à l'un et l'autre des époux, lorsque le logement sert effectivement à l'habitation du couple, quel que soit leur régime matrimonial et nonobstant toute convention contraire. Il en est de même si le bail a été conclu avant le mariage.

**9.** Le fait que la location soit consentie à un locataire accédant à la propriété (contrat de location-accession) n'est pas de nature à priver le bailleur, toutes conditions étant par ailleurs remplies, de la réduction d'impôt si le logement demeure sa propriété durant la période couverte par l'engagement de location et que cet engagement est respecté. La levée de l'option par l'accédant pendant la période couverte par l'engagement de location entraîne toutefois la remise en cause de l'avantage fiscal.

**10.** Pour le bénéfice de la réduction d'impôt, le titulaire du bail doit être une personne physique autre que le propriétaire lui-même ou un membre de son foyer fiscal. Sous cette réserve, il peut s'agir d'un ascendant ou descendant du contribuable, sauf si le contribuable souhaite bénéficier des avantages supplémentaires de la location dans le secteur dit intermédiaire dans les conditions commentées dans la fiche n° 6 de la présente instruction.

**11.** Lorsque le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, le titulaire du bail doit être une personne physique autre que l'un des associés cette société ou

qu'un membre du foyer fiscal des associés. Il est toutefois admis que la location par la société à l'une de ces personnes n'entraîne la reprise de la réduction d'impôt qu'à l'égard du seul associé concerné.

## **Section 4 : Logement donné en location à un organisme public ou privé en vue de sa sous-location**

**12.** Par exception à la règle selon laquelle la location doit être consentie à usage d'habitation principale du locataire, la location du logement consentie à un organisme public ou privé qui le donne en sous-location nue à usage d'habitation principale à une personne autre que le propriétaire du logement, son conjoint ou les membres de son foyer fiscal ne fait pas obstacle au bénéfice de l'avantage fiscal, à condition que cet organisme ne fournisse aucune prestation hôtelière ou para-hôtelière.

### **A. QUALITE DE L'ORGANISME PUBLIC OU PRIVE LOCATAIRE**

**13.** Les propriétaires doivent louer exclusivement :

- à l'Etat ou à ses organismes (administrations de l'Etat, établissements publics à caractère administratif ou à caractère industriel et commercial, organismes publics,...) ;

- aux collectivités territoriales ou à leurs organismes (régions, départements, communes, établissements publics,...) ;

- aux personnes de droit privé dotées de la personnalité morale (sociétés de capitaux, sociétés de personnes, associations déclarées,...).

Les locations consenties aux sociétés de fait, les sociétés en participation et, d'une manière générale, celles consenties à tous groupements dépourvus de personnalité morale ainsi que les entreprises individuelles, ne peuvent ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

### **B. NATURE DE LA SOUS-LOCATION**

#### **1. Sous-location effective et continue**

**14.** La sous-location du logement doit être effective et continue pendant la période d'engagement (voir sur cette notion la section 1 de la présente fiche).

#### **2. Sous-location nue**

**15.** Le logement doit être sous-loué nu. La sous-location meublée à l'occupant par l'organisme locataire du logement fait perdre au propriétaire, qui loue son logement nu, le bénéfice de l'avantage fiscal. Le local doit être considéré comme loué meublé lorsqu'il comporte tous les éléments mobiliers indispensables pour une occupation normale par le locataire (sur cette notion, voir l'instruction administrative [3 A-2 03](#) du 30 avril 2003).

### **3. Qualité du sous-locataire**

**16.** L'occupant du logement doit être une personne physique autre que le propriétaire du logement, son conjoint ou un des membres de son foyer fiscal. Il doit être en outre titulaire d'un bail.

### **4. Sous-location à titre d'habitation principale**

**17.** Le logement doit constituer l'habitation principale du sous-locataire (sur cette notion, voir la section 2 de la présente fiche). A cet égard, il est précisé que les biens pris à bail par un organisme public pour le logement de son personnel par nécessité absolue de service, ouvrent droit au bénéfice de la réduction d'impôt. En effet, dans ce cas, le logement de fonction dans lequel réside le fonctionnaire doit être considéré comme constituant son habitation principale.

**18.** Par ailleurs, il est précisé que lorsque le sous-locataire réside effectivement dans le logement et y situe le centre de ses intérêts, la condition tenant à l'habitation principale est respectée quand bien même le contrat de sous-location serait conclu pour une période inférieure à l'année civile (période scolaire notamment).

### **5. Exclusion des activités hôtelières ou para-hôtelières**

**19.** L'organisme public ou privé ne doit fournir aucune prestation hôtelière ou para-hôtelière. Les prestations hôtelières et para-hôtelières s'entendent de celles prévues au 4° de l'article 261 D du CGI et précisées par l'instruction administrative en date du 30 avril 2003 publiée au Bulletin officiel des impôts sous la référence [3 A-2-03](#) à laquelle il convient de se reporter.

**20.** Il s'agit notamment de l'offre, en sus de l'hébergement, d'au moins trois services parmi les quatre suivants :

- fourniture du petit déjeuner à l'ensemble des locataires ;
- nettoyage des locaux effectué de manière régulière ;
- fourniture du linge de maison à l'ensemble des locataires ;
- service de réception.

**21.** Il est toutefois admis que la personne physique sous-locataire du logement puisse bénéficier par ailleurs de prestations hôtelières dès lors que ces dernières ne sont pas rendues par l'organisme public ou privé locataire du logement (voir n° **12.** de la présente fiche). La circonstance que les prestations hôtelières soient réalisées par une société, filiale de l'organisme public ou privé locataire du logement, n'a pas pour effet de priver le propriétaire qui loue son logement nu à cet organisme, du bénéfice de l'avantage fiscal.

## **FICHE N° 4**

### **Plafonds de loyer**

1. Le loyer mensuel par mètre carré (m<sup>2</sup>) ne doit pas être supérieur, pendant toute la période couverte par l'engagement de location, à un plafond fixé par décret. En pratique, il s'agit des plafonds prévus à l'article 2 terdecies B de l'annexe III au CGI qui sont identiques à ceux fixés pour le bénéficiaire du dispositif « Robien » (CGI, art. 31 I-1<sup>o</sup>h). Les plafonds de loyer diffèrent selon la zone dans laquelle se situe le logement donné en location (sur la notion de zonage, voir n<sup>os</sup> 10. et s. de la présente instruction).

### **Section 1 : Plafonds mensuels de loyer par mètre carré**

2. Les plafonds mensuels de loyer par m<sup>2</sup>, charges non comprises, fixés pour 2009, sont récapitulés dans le tableau suivant :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.015.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.015.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

3. Ces plafonds de loyer sont relevés chaque année, au 1<sup>er</sup> janvier, dans la même proportion que la variation de l'indice de référence des loyers publiée par l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE), prise en pourcentage et deux chiffres après la virgule, à un niveau arrondi au centime d'euro supérieur. L'indice retenu est le dernier indice connu au 1<sup>er</sup> novembre qui précède la date de référence. Une instruction administrative publiée au Bulletin officiel des impôts précise, chaque année, les plafonds applicables.

4. Il est rappelé que ces dispositions s'appliquent sans préjudice de l'application de la législation afférente aux rapports locatifs et plus particulièrement de celle relative aux modalités de révision du loyer en cours de bail.

### **Section 2 : Surface à prendre en compte**

5. La surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer s'entend de la surface habitable (A). Cette surface habitable est augmentée de la moitié, dans la limite de 8 m<sup>2</sup> par logement, de la surface des annexes (B). La surface ainsi définie figure dans l'engagement de location pris par le bailleur. La circonstance que le logement soit situé outre-mer est sans incidence sur l'appréciation de la surface à prendre en compte.

Les emplacements de stationnement et de garage ne sont pas pris en compte pour la détermination du plafond de loyer (C). Une mesure de tempérament est toutefois prévue pour les maisons individuelles.

#### **A. SURFACE HABITABLE**

6. La surface habitable du logement s'entend de celle mentionnée à l'article R. 111-2 du code de la construction et de l'habitation. Elle est composée de la surface de plancher construite, après déduction des surfaces occupées par les murs, cloisons, marches et cages d'escaliers, gaines, embrasures de portes et de fenêtres. Il n'est pas tenu compte, pour la détermination de la surface habitable, de la superficie des combles non aménagés, caves, sous-sols, remises,

garages, terrasses, loggias, balcons, séchoirs extérieurs au logement, vérandas, locaux communs et autres dépendances des logements, ni des parties de locaux d'une hauteur inférieure à 1,80 m.

## **B. SURFACE DES ANNEXES**

7. Les annexes s'entendent de celles mentionnées aux articles R. 353-12 et R. 331-10 code de la construction et de l'habitation. La surface des annexes à ajouter à la surface habitable, avant l'application du plafond de 8 m<sup>2</sup>, s'entend de la somme des surfaces réservées à l'usage exclusif de l'occupant du logement et dont la hauteur sous plafond est au moins égale à 1,80 m.

Elles comprennent les caves, les sous-sols, les remises, les ateliers, les séchoirs, les celliers intérieurs ou extérieurs au logement, les resserres, les combles et greniers aménageables, les balcons, les loggias et les vérandas et, dans la limite de 9 m<sup>2</sup>, les parties de terrasses accessibles en étage ou aménagées sur ouvrage enterré ou à moitié enterré (article premier de l'arrêté du 9 mai 1995 pris en application de l'article R. 353-12 et de l'article R. 331-10 du code de la construction et de l'habitation).

Les terrasses accessibles en étage ou aménagées sur ouvrage enterré ou à moitié enterré s'entendent notamment de celles situées en totalité sur le toit d'un logement (cas des immeubles construits en gradins dans lesquels la dalle qui constitue la toiture d'une partie d'un logement sert de terrasse au logement supérieur) ou sur le toit des dépendances immédiates et nécessaires d'un logement (dépendances ou parking souterrain par exemple) et dont le locataire a la jouissance exclusive. Tel n'est pas le cas, en revanche, des terrasses carrelées en rez-de-jardin d'une maison individuelle.

Elles comprennent également les varangues dans une limite maximale de 14 m<sup>2</sup>. A cet égard, il est précisé que la notion de varangue est un terme utilisé outre-mer pour désigner une terrasse couverte, une véranda ou une galerie en bois, caractéristiques de l'architecture des régions concernées.

## **C. EMPLACEMENT DE STATIONNEMENT ET GARAGES**

8. Seules la surface habitable ainsi que celle des annexes sont prises en compte, dans les conditions et limites exposées ci-dessus, pour la détermination du plafond de loyer.

9. La surface des emplacements de stationnement et des garages n'est, quant à elle, pas prise en compte pour la détermination du loyer plafond, étant donné que ces lieux ne constituent pas des locaux à usage d'habitation. Cette règle concerne aussi bien les logements situés dans un immeuble collectif que les maisons individuelles.

10. Cela étant, compte tenu des difficultés à distinguer, dans les maisons individuelles, les parties des annexes affectées à usage de stationnement de celles effectivement utilisées à usage d'annexes, il a paru possible, à titre de règle pratique, de fixer forfaitairement à 12 m<sup>2</sup> la partie à usage de stationnement. Pour l'application de cette mesure, il n'est pas tenu compte du nombre de véhicules susceptibles d'être stationnés, ni de la configuration ou de la destination initiale des locaux.

Cette mesure de tempérament ne vaut que pour les annexes dont la configuration permet une utilisation à usage d'emplacement de stationnement. En revanche, la surface des annexes qui ne sont pas accessibles à un véhicule est prise en compte pour la détermination du loyer plafond dans les conditions définies ci-dessus.

**11. Exemple :** une maison individuelle de 90 m<sup>2</sup> de surface habitable comporte des combles aménageables d'une surface de 50 m<sup>2</sup> et un sous-sol de 90 m<sup>2</sup> dont une partie est accessible au stationnement d'un véhicule. La surface retenue pour l'appréciation du plafond de loyer est déterminée comme suit :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.016.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.016.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **Section 3 : Recettes à prendre en compte**

### **A. PRINCIPE**

**12.** Par loyer, il convient d'entendre l'ensemble des sommes et prestations fournies par le locataire en contrepartie de la mise à disposition du bien. Ces dernières s'entendent notamment des prestations de services de toute nature fournies par le locataire (ménage, gardiennage...) ou des dépenses incombant de droit au propriétaire et mises par convention à la charge du locataire. Ne peuvent, en revanche, être regardés comme constituant un supplément de loyer, les appels provisionnels de charges et les remboursements de charges par le locataire dont le propriétaire a fait l'avance mais que la loi met à la charge des locataires.

### **B. CAS PARTICULIERS**

#### **1. Locations conclues avec un organisme public ou privé**

**13.** Lorsque la location est consentie à un organisme public ou privé qui le donne en sous-location à usage d'habitation principale, la condition tenant au montant du loyer doit être satisfaite d'une part, entre le bailleur et l'organisme locataire, et d'autre part, entre l'organisme locataire et le sous-locataire.

Dans ce dernier cas, la redevance versée par le sous-locataire, en sus du loyer et des charges locatives, à un organisme indépendant de l'organisme locataire et représentative des frais de gestion, d'assurance, de charges locatives, de gardiennage, d'amortissement des locaux collectifs, d'équipement des logements et, le cas échéant, d'ameublement, est en principe prise en compte pour l'appréciation de la condition de loyer (voir n° **12.** de la présente fiche)

Il n'est toutefois pas tenu compte de cette redevance lorsque le logement est situé dans une résidence dotée de services collectifs et composée d'un ensemble homogène de dix logements au moins à usage d'habitation principale et que le montant annuel de la redevance n'excède pas le montant annuel des loyers payés par le sous-locataire.

#### **2. Locations d'emplacement de stationnement ou de garages**

**14. Bail unique.** Lorsqu'un propriétaire loue à un même locataire un logement et un garage situé dans le même immeuble ou dans la même résidence et que cette location fait l'objet d'un

bail unique, le respect de la condition de loyer s'apprécie en tenant compte de la totalité du loyer demandé, sans qu'il soit possible de faire abstraction d'une fraction de loyer correspondant à la location du garage ou de l'emplacement de stationnement.

**15. Baux distincts.** Lorsqu'un propriétaire loue à un même locataire un logement et un emplacement de stationnement ou un garage et que cette location fait l'objet de deux baux distincts, il est admis de faire abstraction, pour l'appréciation de la condition de loyer, du montant de loyer figurant sur le contrat de location de l'emplacement de stationnement ou du garage, sous réserve du respect de l'ensemble des conditions suivantes :

- l'emplacement de stationnement ou le garage est physiquement séparé du lieu d'habitation. La séparation physique des locaux suppose notamment la possibilité d'accéder au garage ou à l'emplacement de stationnement sans pénétrer dans le bien donné en location à titre de logement ou sur le terrain qui en constitue la dépendance immédiate et nécessaire. Ainsi par exemple, dans le cas d'une maison d'habitation située en bordure de la voie publique avec garage accolé à la maison sans communication entre les deux locaux, la condition de séparation physique est remplie dès lors que l'accès au garage est possible sans pénétrer dans le logement donné en location ou sur le fond destiné à l'usage privatif du locataire ;

- le locataire est libre de signer le bail afférent au logement sans s'engager à louer également l'emplacement de stationnement ou le garage. Sous cette réserve, les deux locations peuvent être liées l'une à l'autre. Il peut notamment être prévu dans le contrat de location du garage que celui-ci prend fin lors de la résiliation du contrat de location du logement ;

- le prix du loyer de l'emplacement ou du garage doit être normal par référence aux loyers habituellement constatés dans le voisinage pour des biens comparables.

# FICHE N° 5

## Base de la réduction d'impôt

### Section 1 : Logement acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement

1. La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix de revient du logement. Celui-ci s'entend du prix d'acquisition majoré des frais afférents à l'acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, taxe sur la valeur ajoutée, droits d'enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière.

### Section 2 : Logement acquis inachevé

2. La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix d'acquisition du local inachevé, majoré des frais afférents à cette acquisition tels que définis ci-dessus. La base de l'avantage est majorée des travaux d'achèvement de la construction, y compris les travaux d'aménagement intérieur que le contribuable réalise ou fait réaliser, dès lors qu'ils ont pour objet de rendre habitable un logement neuf et qu'ils peuvent être regardés comme indissociables de l'opération de construction.

### Section 3 : Logement que le contribuable fait construire

#### A. PRINCIPE

3. La base de la réduction d'impôt est déterminée à la date d'achèvement des travaux de construction. Elle comprend le prix d'acquisition du terrain, le prix payé pour la construction du logement, ainsi que le prix payé pour l'installation des équipements initiaux du logement (équipement sanitaire, chauffage,...).

#### 1. Prix d'acquisition du terrain nu

4. Acquisition à titre onéreux. Lorsque l'acquisition du terrain a été réalisée à titre onéreux, son prix d'acquisition, majoré des frais rendus nécessaires pour sa viabilisation et son aménagement tels que les frais de voirie, de réseaux et de distribution, entre dans la base de la réduction d'impôt, quelle que soit la date de cette d'acquisition. Cela étant, il est rappelé que seuls les logements qui ont fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2012, ouvrent droit à la réduction d'impôt.

Aucun correctif prenant en compte la durée de détention du terrain n'est appliqué sur le prix d'acquisition.

5. Acquisition à titre gratuit. Lorsque l'acquisition du terrain a été réalisée à titre gratuit, le prix du terrain à retenir dans la base de la réduction d'impôt correspond à la valeur pour laquelle le terrain nu est entré dans le patrimoine du contribuable, augmenté des frais afférents à cette acquisition tels que définis au n° 1. de la présente fiche et majoré des frais rendus nécessaires pour sa viabilisation et son aménagement tels que les frais de voirie, de réseaux et

de distribution. Aucun correctif prenant en compte la durée de détention du terrain n'est appliqué sur cette valeur.

## **2. Prix de la construction**

6. Le prix payé pour la construction du logement qui entre dans la base de la réduction d'impôt comprend les frais d'architecte, le prix d'achat des matériaux, les mémoires des entrepreneurs, les salaires versés aux ouvriers et charges sociales y afférentes, ainsi que les autres frais généraux engagés pour la construction qui ne constituent pas des charges déductibles des revenus fonciers. Entrent dans cette dernière catégorie les impôts, taxes ou redevances qui constituent un élément du prix de revient de l'immeuble. Une liste non limitative de ces contributions figure au n° 12 de la DB [5 D 2228](#) (édition à jour au 10 mars 1999).

## **3. Constructions existantes**

7. Sont en revanche exclus de cette base, la valeur d'acquisition ou le prix de revient des constructions existantes, ainsi que les frais de démolition de ces constructions. Si ces constructions ont été acquises en même temps que leur terrain d'assiette, les frais d'acquisition doivent faire l'objet d'une répartition entre, d'une part, les frais afférents à l'acquisition du terrain nu entrant dans la base de la réduction d'impôt et, d'autre part, les frais afférents à l'acquisition de l'immeuble destiné à être démolit, exclus de cette base. Le travail personnellement effectué par le contribuable n'est également pas pris en compte dans la base de l'avantage fiscal.

## **B. CAS PARTICULIERS**

### **1. Additions de construction**

8. Les travaux d'addition de construction réalisés sur un immeuble existant autres que les travaux d'agrandissement mentionnés au n° 17. de la présente fiche peuvent entrer dans le champ de la réduction d'impôt lorsque les conditions prévues au n°33. de la fiche n° 2 de la présente instruction sont réunies. La base de la réduction d'impôt est différente selon que la construction initiale est placée ou non sous le régime de la déduction au titre de l'amortissement prévue au f (« Périssol »), g (« Besson ») ou h (« Robien/Borloo ») du 1° du I de l'article 31 du CGI.

9. La construction initiale n'est pas placée sous le régime de la déduction au titre de l'amortissement. Dans ce cas, la réduction d'impôt est calculée sur le prix payé pour l'addition de construction tel que défini ci-dessus pour les immeubles que le contribuable fait construire. Elle comprend également une quote-part du prix ou de la valeur d'acquisition du terrain d'assiette de l'ensemble de l'immeuble déterminée en multipliant le prix ou la valeur totale d'acquisition du terrain nu par le rapport existant entre la surface hors œuvre nette des locaux nouvellement construits et la surface hors œuvre nette de l'ensemble de l'immeuble, après addition de construction.

10. La construction initiale est placée sous le régime de la déduction au titre de l'amortissement. La base de la réduction d'impôt afférente à l'addition de construction se limite alors au prix payé pour l'addition de construction majoré, lorsqu'il y a lieu, du prix ou

de la valeur d'acquisition de la parcelle de terrain supplémentaire acquise en vue de permettre l'addition de construction, retenue dans la limite précitée.

**11. Exemple :** le propriétaire d'une maison d'habitation d'une surface hors œuvre nette de 400 m<sup>2</sup> située sur un terrain de 600 m<sup>2</sup> estimé à 100 000 €, acquiert une parcelle supplémentaire de 200 m<sup>2</sup> pour un prix de 36 000 € et réalise une addition de construction (étage supplémentaire ou bâtiment contigu à la construction initiale). La surface hors œuvre nette de la nouvelle construction est de 100 m<sup>2</sup> et le coût des travaux s'élève à 300 000 €. La superficie nécessaire à la réalisation de l'addition de construction est, en vertu des règlements d'urbanisme applicables dans la commune considérée, de 150 m<sup>2</sup>. On suppose que la valeur au m<sup>2</sup> de la parcelle nouvellement acquise est uniforme.

Hypothèse 1 : la construction initiale n'est pas placée sous le régime de l'amortissement et l'addition de construction consiste en une surélévation du bâtiment existant. La base de la réduction d'impôt est égale à :

$$300000 + (100\ 000 \times (100/500)) + (36\ 000 \times (150/200) \times (100/500)) = 325\ 400\ \text{€}.$$

Hypothèse 2 : la construction initiale est placée sous le régime de l'amortissement. La base de la déduction afférente à l'addition de construction est égale à :  $300\ 000 + (36\ 000 \times (150/200)) = 327\ 000\ \text{€}$

## **2. Construction sur sol d'autrui : bail à construction et emphytéose**

**12.** La base de la réduction d'impôt dont peut bénéficier le propriétaire des constructions réalisées sur le sol d'autrui ne comprend que le prix payé pour la construction du logement. La valeur du terrain n'est pas prise en compte dès lors que le contribuable n'en est pas propriétaire à la date d'achèvement des constructions.

**13.** En revanche, lorsque le propriétaire du logement construit sur le sol d'autrui acquiert le terrain d'assiette avant la date d'achèvement des constructions, le prix d'acquisition du terrain est compris dans la base de la réduction d'impôt.

## **Section 4 : Local que le contribuable transforme en logement**

### **A. PRINCIPE**

**14.** La base de la réduction d'impôt est constituée du prix d'acquisition du local majoré des frais afférents à cette acquisition. Elle comprend également le montant des travaux de transformation en logement (voir n<sup>os</sup> **24.** et s. de la fiche n° 2 de la présente instruction).

**15.** Les travaux de transformation s'entendent des travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparation et d'amélioration ayant pour effet de rendre habitables des locaux qui ne l'étaient pas auparavant. Le montant des travaux de transformation définis ci-dessus s'entend notamment des frais d'architecte, du prix d'achat des matériaux, des mémoires des entrepreneurs, des salaires versés aux ouvriers et des charges sociales y afférentes et autres frais généraux engagés pour la transformation qui ne constituent pas des

charges déductibles des revenus fonciers. Le travail personnel du contribuable n'est pas pris en compte dans la base de l'avantage fiscal.

**16.** La base de la réduction d'impôt s'apprécie, pour les locaux que le contribuable acquiert en vue de les transformer en logements, à la date d'achèvement des travaux de transformation. Il s'ensuit que les travaux de reconstruction et d'agrandissement réalisés postérieurement à l'achèvement des travaux de transformation en logement ne sont pas compris dans la base de l'avantage fiscal. Ces dépenses de travaux peuvent, le cas échéant, être admises en déduction, dans les conditions de droit commun, pour la détermination des revenus fonciers (BOI [5 D-2-07](#), fiche n° 8).

### **1. Travaux de reconstruction et d'agrandissement**

**17.** Les travaux de reconstruction et d'agrandissement s'entendent normalement de ceux qui ont pour effet d'apporter une modification importante au gros-oeuvre de locaux existants, des travaux d'aménagement interne qui par leur importance équivalent à une reconstruction ou encore de ceux qui ont pour effet d'accroître le volume ou la surface habitable de locaux existants. D'une manière plus générale, la jurisprudence assimile à une reconstruction les travaux qui comportent la création de nouveaux locaux d'habitation dans des locaux précédemment affectés à un autre usage. (Pour plus de précisions, voir BOI [5 D-2-07](#), fiche n° 8, n° 12 à 14).

### **2. Travaux de réparation**

**18.** Les travaux de réparation ont pour objet de remettre un immeuble en bon état et d'en permettre un usage normal sans en modifier la consistance, l'agencement ou l'équipement initial (cf. BOI [5 D-2-07](#), fiche n° 8, n° 2). La prise en compte de ces dépenses pour le calcul de la réduction d'impôt suppose que les travaux concernés participent réellement à l'opération de transformation des locaux, c'est-à-dire qu'ils soient indissociables de celle-ci. Tel est le cas par exemple des travaux d'électricité et de plomberie destinés à rendre l'immeuble habitable.

**19.** A l'inverse, les dépenses de réparation dissociables de l'opération de transformation, telle la réfection de la toiture d'un immeuble vétuste qui aurait dû être effectuée indépendamment de la transformation des locaux en logement, n'ont pas à être prises en compte pour le calcul de la réduction d'impôt. Ces dépenses restent déductibles des revenus fonciers dans les conditions de droit commun (pour plus de détails, voir éléments de jurisprudence dans le BOI [5 D-2-07](#), fiche n° 8, n° 6).

### **3. Travaux d'amélioration**

**20.** Les travaux d'amélioration ont pour objet d'apporter à un immeuble un équipement ou un élément de confort nouveau ou mieux adapté aux conditions modernes de vie, sans modifier cependant la structure de cet immeuble. Lorsqu'ils sont réalisés avant l'achèvement de la transformation du logement, ils sont en principe pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt.

## **B. CAS PARTICULIER DES LOCAUX MIXTES**

**21.** Lorsque l'opération de transformation porte sur un immeuble mixte (voir n°**28**. de la fiche n° 2 de la présente instruction), la base de l'avantage fiscal comprend la fraction, évaluée par le contribuable sous le contrôle de l'administration, du prix d'acquisition du local et des frais afférents à cette acquisition correspondant aux seuls locaux affectés à un usage autre que l'habitation et à partir desquels il y a création de logements pouvant faire l'objet d'une utilisation distincte. Les travaux de transformation réalisés sur lesdits locaux ainsi que la quote-part des travaux réalisés sur les parties communes à condition qu'ils soient indissociables de l'opération de transformation desdits locaux sont également pris en compte.

## **Section 5 : Logement réhabilité**

### **A. PRINCIPE**

**22.** La base de la réduction d'impôt est calculée sur le prix d'acquisition des locaux majoré des frais afférents à l'acquisition. Elle comprend également le montant du prix des travaux de réhabilitation mentionnés au II de l'article 2 quinquies B de l'annexe III au CGI.

**23.** La base de la réduction d'impôt s'apprécie, pour les logements réhabilités, à la date d'achèvement des travaux de réhabilitation. Il s'ensuit que les travaux réalisés postérieurement à l'achèvement des travaux de transformation en logement ne sont pas compris dans la base de l'avantage fiscal. Ces dépenses de travaux peuvent, le cas échéant, être admises en déduction, dans les conditions de droit commun, pour la détermination des revenus fonciers (voir [BOI 5 D-2-07](#), fiche n° 8).

### **B. TRAVAUX REALISES PAR L'ACQUEREUR**

**24.** Le montant des travaux de réhabilitation s'entend notamment des frais d'architecte, du prix d'achat des matériaux, des mémoires des entrepreneurs, des salaires versés aux ouvriers et des charges sociales y afférentes et autres frais généraux engagés pour la réhabilitation qui ne constituent pas des charges déductibles des revenus fonciers. Le travail personnel du contribuable n'est pas pris en compte. Les prestations d'étude, d'organisation et de suivi des travaux de réhabilitation ainsi que des frais liés à l'établissement des états et attestations prévus à l'article 2 quinquies C de l'annexe III au CGI sont pris en compte.

### **C. TRAVAUX REALISES PAR LE VENDEUR**

**25.** Lorsque les travaux sont réalisés par le vendeur, un contrat de VIR est souscrit entre l'acquéreur et le vendeur (voir n° **18**. de la fiche n° 2 de la présente instruction). Dans ce cas, la base de la réduction d'impôt est déterminée par le prix d'acquisition du logement majoré de la part des travaux de réhabilitation tels que stipulés sur les contrats de VIR.

## **Section 6 : Souscriptions de parts de SCPI**

**26. Limitation de la base à 300 000 € par an** Lorsque l'investissement porte sur la souscription de parts de SCPI, la base de la réduction d'impôt est constituée de 100 % du montant total de la souscription en numéraire effectivement versée par le contribuable au 31 décembre de l'année au titre de laquelle la souscription a été effectuée. Le montant de la souscription pris en compte pour la détermination de la réduction d'impôt ne peut excéder, pour un même contribuable, la somme de 300 000 €.

Lorsque la gérance est confiée à une société de gestion, la base de l'avantage fiscal comprend la partie de la rémunération de cette société destinée à couvrir les frais de recherche des investissements, ainsi que la fraction de la rémunération destinée à couvrir les frais de collecte et la commission de gestion. Il s'agit notamment de la rémunération annuelle de la société de gestion, destinée à couvrir les opérations de gestion administrative de la société (administration générale, information des associés, distribution des revenus) et de gestion du patrimoine (recouvrement des loyers, surveillance et entretien pour assurer le maintien en bon état des immeubles).

**27. Acquisition en indivision.** La souscription de parts acquises en indivision ouvre droit à la réduction d'impôt, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies. Dans ce cas, la réduction d'impôt est calculée, pour chaque indivisaire, sur le montant de la souscription dans la limite de sa quote-part indivise, retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 €.

## **FICHE N° 6**

### **Avantages complémentaires en faveur des logements donnés en location dans le secteur intermédiaire**

1. Lorsque la location du logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est consentie, pendant toute la période d'engagement de location (initiale ou prorogée), dans le secteur intermédiaire, c'est-à-dire à des conditions de loyers plus restrictives pour des locataires qui satisfont à certaines conditions de ressources, le contribuable bénéficie d'avantages fiscaux supplémentaires.

Ces avantages prennent la forme :

- d'une déduction spécifique au titre des revenus fonciers de 30 % (section 1) ;
- et d'un complément de réduction d'impôt, lorsque la location reste consentie dans le secteur intermédiaire après la période initiale de l'engagement de location (section 2).

Ils ne peuvent être cumulés avec d'autres avantages fiscaux. Des obligations déclaratives spécifiques sont également prévues.

Par ailleurs, la location ne doit pas être consentie à un ascendant ou descendant du bailleur.

Les conditions de loyers (section 3) et de ressources des locataires (section 4) sont détaillées ci-après.

Lorsque la location fait l'objet d'une convention avec l'Agence nationale de l'habitat (ANAH), le bailleur peut bénéficier d'une déduction spécifique dans les conditions prévues au m du 1° du I de l'article 31 du CGI. Cette déduction est égale, selon le cas, à 45 % (secteur intermédiaire), 60 % (secteur social) ou 70 % (secteur social intermédiaire) du montant des loyers perçus. En tout état de cause, la déduction obtenue dans le cadre de ce dispositif dit « conventionnement ANAH » ne peut être cumulée avec la déduction décrite dans la présente fiche ou avec celle décrite dans la fiche n° 7 de la présente instruction. Pour plus de précisions sur les conditions d'application du dispositif « conventionnement ANAH », il convient de se reporter à l'instruction à paraître au Bulletin officiel des impôts dans la série 5 D.

2. Lorsque le logement ouvrant droit au bénéfice de la réduction d'impôt est détenu par une SCPI et que la location de ce bien est consentie dans le secteur intermédiaire, la SCPI peut pratiquer une déduction spécifique de 30 % au prorata des revenus bruts correspondant aux droits détenus par le porteur qui bénéficie de la réduction d'impôt. Par ailleurs, le porteur de parts peut bénéficier d'un complément de réduction d'impôt lorsque la location reste consentie dans le secteur intermédiaire après la période initiale de l'engagement de location (section 5).

## **Section 1 : Déduction spécifique de 30 %**

3. Lorsque la location du logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est consentie dans le secteur intermédiaire pendant toute la période initiale ou prorogée d'engagement de location (sur ce point, voir section 2 de la présente fiche), le contribuable bénéficie, en plus de la réduction d'impôt et pendant toute cette période, d'une déduction spécifique fixée à 30 % des revenus bruts tirés de la location de ce logement. Cette déduction n'est applicable que lorsque le revenu net foncier est déterminé selon les règles propres au régime réel d'imposition (sur les conséquences de l'application du régime « micro-foncier », voir n° 60. de la présente instruction).

4. Pour les immeubles ou parties d'immeubles donnés en location, le revenu brut est constitué par le montant des recettes brutes perçues par le propriétaire, y compris éventuellement les recettes accessoires. Ces recettes sont augmentées, le cas échéant, du montant des dépenses incombant normalement au bailleur et mises par convention à la charge des locataires. Les subventions et indemnités destinées à financer des charges déductibles sont comprises dans le revenu brut. Depuis l'imposition des revenus de l'année 2004, il n'est pas tenu compte des sommes versées par les locataires au titre des charges leur incombant (CGI, art. 29).

5. Aucune correction n'est apportée au revenu brut. Lorsque le propriétaire-bailleur est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), de plein droit ou sur option, le revenu brut doit être apprécié hors TVA (CGI, art. 33 quater).

## **Section 2 : Complément de réduction d'impôt**

6. Lorsque la location du logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est consentie dans le secteur intermédiaire pendant toute la période d'engagement initiale de location de neuf ans et que ce bien reste loué dans le secteur intermédiaire après cette période, le contribuable bénéficie, par période de trois ans et dans la limite de six ans, d'un complément de réduction d'impôt égal à 2 % par an du prix de revient du logement.

7. Prorogation de l'engagement de location. Ce complément d'avantage est subordonné à la condition que le contribuable proroge son engagement de location initial de neuf ans, d'une ou de deux périodes triennales.

## **Section 3 : Plafonds de loyer**

8. Le loyer mensuel par mètre carré (m<sup>2</sup>) ne doit pas être supérieur, pendant toute la période couverte par l'engagement de location (initiale ou prorogée), à un plafond fixé par décret. En pratique, il s'agit des plafonds prévus à l'article 2 terdecies C de l'annexe III au CGI qui sont identiques à ceux fixés pour le bénéfice du dispositif « Borloo-neuf » ( CGI, art.31 I-1° 1).

9. Ils sont donc fixés aux quatre cinquièmes (4/5), arrondis au centime d'euro supérieur, de ceux applicables pour le dispositif « Robien recentré » et différent selon la zone dans laquelle se situe le logement donné en location (sur la situation de l'immeuble voir n°s 10. et s. de la présente instruction).

10. Les plafonds mensuels de loyers par m<sup>2</sup>, charges non comprises, fixés pour 2009, sont récapitulés dans le tableau suivant :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.019.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.019.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

**11.** Ces plafonds sont relevés chaque année, au 1<sup>er</sup> janvier (voir n° 3. de la fiche n° 4 de la présente instruction). En outre, il est rappelé que lorsque la location est consentie à un organisme public ou privé qui le sous-loue, la condition de loyer doit être satisfaite à la fois entre le propriétaire et l'organisme locataire et entre ce dernier et le sous-locataire (voir n°13. de la fiche n° 4 de la présente instruction).

**12.** Pour la détermination de la surface à prendre en compte, il convient de se reporter à la section 2 de la fiche n° 4 de la présente instruction.

## **Section 4 : Plafonds de ressources des locataires**

### **A. PLAFONDS APPLICABLES**

**13.** Les ressources du locataire ne doivent pas excéder les plafonds fixés par décret. En pratique, il s'agit des plafonds de ressources fixés à l'article 2 terdecies C de l'annexe III au CGI, identiques à ceux fixés pour le bénéfice du dispositif « Borloo-neuf » (CGI, art.31 I-1° I).

Ces plafonds sont révisés chaque année, au 1<sup>er</sup> janvier, en fonction de l'évolution annuelle du salaire minimum de croissance. Cette variation est appréciée entre le 1<sup>er</sup> octobre de l'avant-dernière année et le 1<sup>er</sup> octobre de l'année précédente.

**14.** Pour les baux conclus en 2009, les plafonds annuels de ressources sont les suivants :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.020.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.020.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

**15.** Ces plafonds sont également applicables aux sous-locataires de logements loués à des organismes publics ou privés. Dans ce cas, la condition de ressources s'apprécie donc en tenant compte des ressources du sous-locataire.

**16.** Les contribuables doivent joindre à leur déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle a pris effet la location une copie de l'avis d'impôt sur le revenu du sous-locataire établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de sous-location.

Lorsque tout ou partie des revenus perçus par le locataire au cours de la période considérée n'a pas été imposé en France mais dans un autre Etat ou territoire - et notamment dans les territoires d'outre-mer qui connaissent une législation fiscale propre - il conviendra de produire un avis d'impôt sur le revenu à l'impôt ou aux impôts équivalents à l'impôt le revenu dans cet Etat ou territoire ou un document en tenant lieu établi par l'administration fiscale de cet Etat ou territoire.

En cas d'impossibilité justifiée de se procurer un tel document, la présentation d'une attestation d'une autre administration ou, le cas échéant, de l'employeur, pourra être admise.

## **B. RESSOURCES A PRENDRE EN COMPTE**

### **1. Notion de ressources**

Les ressources du locataire ou sous-locataire s'entendent du revenu fiscal de référence au sens du 1° du IV de l'article 1417 du CGI, figurant sur l'avis d'impôt sur le revenu établi au titre des revenus de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

Ainsi, pour les locations conclues durant l'année 2009, le revenu fiscal de référence à retenir est celui figurant sur l'avis d'impôt sur le revenu établi au titre des revenus de l'année 2007.

**17.** Si les ressources du locataire deviennent supérieures au plafond autorisé, entre l'année de référence et la mise en location ou au cours de la période couverte par le bail, l'avantage fiscal n'est pas remis en cause. Il en est de même en cas de reconduction tacite ou expresse du bail avec un même locataire.

### **2. Composition du foyer locataire**

**18.** Le plafond de ressources doit être respecté à la date de signature du bail. Il faut tenir compte pour vérifier cette condition du nombre de personnes titulaires du bail et de la composition de leurs foyers fiscaux. Ainsi, pour les locations conclues durant l'année 2009, le revenu fiscal de référence du locataire de 2007 est à comparer avec le plafond applicable à la situation familiale du locataire en 2009, à la date de la signature du bail.

**19. Foyers fiscaux distincts.** Lorsque plusieurs personnes, constituant des foyers fiscaux distincts, sont titulaires du bail, il importe en principe que chacune d'elles satisfasse, en fonction de sa propre situation, aux conditions de ressources mentionnées ci-dessus.

Toutefois, les ressources des contribuables vivant en concubinage doivent être appréciées globalement. Il convient donc, pour l'appréciation des ressources d'un couple vivant en concubinage, de faire masse de l'ensemble des foyers fiscaux et de comparer le montant obtenu au plafond de ressources correspondant à la composition globale du groupe ainsi constitué.

Ainsi, lorsque deux concubins sont titulaires du bail, il convient de faire masse de l'ensemble de leurs revenus et de comparer le montant obtenu au plafond de ressources applicable aux couples. De même, lorsque deux concubins avec personnes à charge sont titulaires du bail, il convient de faire masse de l'ensemble de leurs revenus et de comparer le montant obtenu au plafond de ressources applicable aux couples avec personnes à charge.

**20. Personnes à charge.** Pour la détermination du plafond de ressources, les personnes à charge s'entendent des personnes visées aux articles 196 à 196 B du CGI, c'est-à-dire :

- les enfants âgés de moins de 18 ans ou infirmes, y compris les enfants recueillis ;
- les personnes invalides recueillies sous le toit du contribuable ;
- les enfants majeurs rattachés au foyer fiscal de leurs parents ainsi que, le cas échéant, les enfants de ces derniers.

### 3. Changements de situation fiscale entre l'année de référence et la mise en location

21. Les précisions apportées par les n<sup>os</sup> 73. à 78. de l'instruction administrative du 20 août 1999 publiée sous la référence [5 D-4-99](#) sont applicables mutatis mutandis.

### 4. Qualité du locataire

22. L'engagement de location doit prévoir que le locataire est une personne autre que l'un des ascendants ou descendants du propriétaire. Lorsque l'immeuble est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, le locataire non seulement ne peut être ni un associé ni un membre du foyer fiscal des associés, mais il ne doit pas non plus être un ascendant ou un descendant de l'un des associés.

23. Mise à disposition du logement à un ascendant ou descendant. Il est admis que le bailleur puisse suspendre son engagement de location à l'issue d'une période de location d'au moins trois ans, pour mettre le logement à la disposition à titre onéreux ou gratuit d'un ascendant ou descendant.

Cette faculté est ouverte aux contribuables qui ont loué le logement dans le secteur intermédiaire pendant une période d'au moins trois ans. Durant la période de mise à disposition du logement, qui ne peut excéder neuf ans, l'avantage fiscal n'est pas appliqué. Le contribuable ne bénéficiera donc pas de l'imputation de la réduction d'impôt sur l'impôt dû au titre de cette période de mise à disposition, ni de la déduction spécifique de 30 % sur le montant des loyers perçus, le cas échéant. En outre, cette période de mise à disposition du logement ne sera pas prise en compte pour la durée de location minimale de neuf ans.

Au terme de la période de mise à disposition, le contribuable doit remettre son bien en location dans les conditions prévues pour bénéficier de l'avantage fiscal, conformément à l'engagement qu'il a souscrit. A défaut de remise en location, les avantages fiscaux initialement accordés sont remis en cause.

Les précisions apportées par l'instruction administrative du 2 mai 2002 publiée au BOI sous la référence [5 D-4-02](#) sont applicables mutatis mutandis. Il est notamment rappelé que :

- la mise à disposition doit intervenir au cours de la période initiale d'engagement de location de neuf ans (et non lors des périodes de prorogation éventuelles de cet engagement) ;
- les logements doivent avoir été donnés en location pendant au moins trois ans dans les conditions normales d'application de la réduction d'impôt et de la déduction spécifique de 30 % ;
- la suspension de la location d'un logement doit être effectuée exclusivement au profit d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable. La mise à disposition peut s'effectuer à titre onéreux ou à titre gratuit ;
- la période de mise à disposition du logement à un ascendant ou un descendant du contribuable ne peut excéder neuf ans ;
- la possibilité de mettre le logement à la disposition d'un ascendant ou descendant d'un contribuable associé de la société non soumise à l'impôt sur les sociétés propriétaire du

logement donné en location est ouverte lorsque sont réunies les conditions d'engagement de location et de conservation des parts nécessaires pour l'application de la réduction d'impôt et du bénéfice de la déduction spécifique de 30 %. L'application de cette mesure de suspension a pour effet de prolonger la durée de conservation des parts détenues par les associés ; ces derniers doivent en effet conserver les parts jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location pris par la société.

Il est souligné que, dans une telle situation, le contribuable ne peut procéder à aucune imputation de la réduction d'impôt au titre des années pendant lesquelles cette mise à disposition intervient.

## **Section 5 : Dispositif en faveur des SCPI**

### **A. DEDUCTION SPECIFIQUE DE 30 %**

**24.** Le I du 1° du I de l'article 31 du CGI prévoit que la déduction spécifique de 30 % est applicable aux SCPI au prorata des revenus bruts correspondant aux droits des associés qui bénéficient de la réduction d'impôt.

En pratique, pour que l'associé dispose des éléments nécessaires à la déclaration de ses revenus fonciers sur l'imprimé n° 2044 spéciale, la SCPI doit lui faire connaître la quote-part correspondant à ses droits du revenu brut, des intérêts d'emprunt et des autres charges foncières parmi lesquelles la déduction spécifique de 30 % mentionnée ci-dessus.

### **B. COMPLEMENT DE REDUCTION D'IMPOT**

**25.** Lorsque la location du logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est consentie dans le secteur intermédiaire pendant toute la période initiale d'engagement de location de neuf ans et que ce bien reste loué dans le secteur intermédiaire après cette période, le porteur de parts de la SCPI bénéficie, par période de trois ans et dans la limite de six ans, d'un complément de réduction d'impôt égale à 2 % par an de 100 % du montant de la souscription.

**26.** Prorogation de l'engagement de location. Ce complément d'avantage est subordonné à la condition que la SCPI proroge son engagement initial de location de neuf ans pendant l'une ou les deux périodes triennales et que le porteur de part s'engage à conserver ses titres pendant la même période.

## **Section 6 : Non-cumul**

**27.** Outre les dispositions de non-cumul de la réduction d'impôt avec d'autres avantages fiscaux énoncées aux n<sup>os</sup> 56. et s. de la présente instruction, la déduction spécifique de 30 % des revenus fonciers est exclusive, pour un même logement, de l'application de la déduction spécifique de 26 % prévue pour les personnes qui bénéficient de la réduction d'impôt et dont les logements ouvrant droit au bénéfice de cet avantage sont situés dans une zone de revitalisation rurale (voir fiche n° 7 de la présente instruction), ainsi que des déductions spécifiques prévues au m du 1° du I de l'article 31 du CGI (dispositif « Borloo-ancien »).

## FICHE N° 7

### **Avantage complémentaire en faveur des logements situés en zone de revitalisation rurale (ZRR)**

1. Conformément aux dispositions du k du 1° du I de l'article 31 du CGI, lorsque le logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est situé dans une ZRR (section 1), le contribuable bénéficie, en plus de la réduction d'impôt, d'une déduction spécifique fixée à 26 % des revenus bruts tirés de la location de ce logement (section 2).

La liste des communes situées en ZRR est définie par arrêté. Les conditions d'application de la déduction spécifique, notamment la date à laquelle s'apprécie le classement en zone de revitalisation rurale, sont précisées à la section 3.

2. Remarque. L'application de cette déduction devrait, en pratique, être marginale, dès lors que les communes situées en zone de revitalisation rurale ne sont pas classées, sous réserve des exceptions mentionnées à l'annexe 6, dans une des zones éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies du CGI, telles que définies par l'arrêté du 9 avril 2009.

### **Section 1 : Zones de revitalisation rurale (ZRR)**

3. Définition des ZRR. Les zones de revitalisation rurale (ZRR) comprennent les communes membres d'un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre, incluses dans un arrondissement ou un canton caractérisé par une très faible densité de la population ou par une faible densité de population et satisfaisant à l'un des trois critères socio-économiques suivants : un déclin de la population ; un déclin de la population active ; une forte proportion d'emplois agricoles.

En outre, les EPCI à fiscalité propre dont au moins la moitié de la population totale est incluse en ZRR en application des critères définis ci-dessus sont, pour l'ensemble de leur périmètre, inclus dans ces zones.

Les ZRR comprennent également les communes appartenant au 1<sup>er</sup> janvier 2005 à un EPCI à fiscalité propre dont le territoire présente une faible densité de population et satisfait à l'un des trois critères socio-économiques définis ci-dessus. Si ces communes intègrent un EPCI à fiscalité propre non inclus dans les zones de revitalisation rurale, elles conservent le bénéfice de ce classement jusqu'au 31 décembre 2009.

La modification du périmètre de l'EPCI en cours d'année n'emporte d'effet, le cas échéant, qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivante.

Le décret n° 2005-1435 du 21 novembre 2005 pris pour l'application du II de l'article 1465 A du CGI relatif aux zones de revitalisation rurale précise quels sont les critères retenus pour la définition des nouvelles ZRR.

La liste des communes situées dans une ZRR est fixée, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2009, par l'arrêté du 9 avril 2009 (publié au journal officiel du 11 avril 2009). La liste des communes des zones A, B1 et B2 situées dans une telle zone est reproduite à l'annexe 6 de la présente instruction.

## Section 2 : Déduction spécifique égale à 26 % des revenus

4. Lorsque le logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est situé dans une ZRR, le contribuable bénéficie, en plus de cet avantage, d'une déduction spécifique fixée à 26 % des revenus bruts tirés de la location de ce logement. Cette déduction n'est applicable que lorsque le revenu net foncier est déterminé selon les règles propres au régime réel d'imposition (sur les conséquences de l'application du régime « micro-foncier », voir n° 60. de la présente instruction)

5. Assiette de la déduction spécifique. Pour les immeubles ou parties d'immeubles donnés en location, le revenu brut est constitué par le montant des recettes brutes perçues par le propriétaire, y compris éventuellement les recettes accessoires. Ces recettes sont augmentées, le cas échéant, du montant des dépenses incombant normalement au bailleur et mises par convention à la charge des locataires. Les subventions et indemnités destinées à financer des charges déductibles sont comprises dans le revenu brut. Depuis l'imposition des revenus de l'année 2004, il n'est pas tenu compte des sommes versées par les locataires au titre des charges leur incombant (CGI, art. 29).

Aucune correction n'est apportée au revenu brut. Lorsque le propriétaire-bailleur est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), de plein droit ou sur option, le revenu brut doit être apprécié hors TVA (CGI, art. 33 quater).

## Section 3 : Condition d'application

6. Date d'appréciation. La date à laquelle est apprécié le classement en ZRR pour le bénéfice de la déduction spécifique de 26 % est déterminée, selon la nature de l'opération, dans les conditions mentionnées dans le tableau ci-dessous :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.022.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.022.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

7. Application de plein droit. Lorsque le logement ouvrant droit à la réduction d'impôt est situé dans une ZRR, le bénéfice de la déduction spécifique de 26 % s'applique de plein droit sans engagement de location supplémentaire pendant la durée initiale d'engagement de location.

8. Non-cumul. Outre les dispositions de non-cumul de la réduction d'impôt avec d'autres avantages fiscaux énoncées aux n<sup>os</sup> 56. et s. de la présente instruction, la déduction spécifique de 26 % des revenus fonciers est exclusive, pour un même logement, de l'application de la déduction spécifique de 30 % prévue pour les personnes qui bénéficient de la réduction d'impôt et dont les logements ouvrant droit au bénéfice de cet avantage sont donnés en location dans le secteur intermédiaire (voir fiche n° 6 de la présente instruction), ainsi que des déductions spécifiques prévues au m du 1° du I de l'article 31 du CGI (dispositif de conventionnement avec l'ANAH dit « Borloo-ancien »).

# **FICHE N° 8**

## **Obligations des contribuables et des sociétés**

1. Les obligations des contribuables et des sociétés qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt sont définies ci-après. .

## **Section 1 : Logement acquis directement par le contribuable**

### **A. OBLIGATIONS GENERALES**

2. Le contribuable qui entend bénéficier de la réduction d'impôt est tenu de joindre les documents suivants à la déclaration des revenus de l'année d'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure :

1° une note annexe établie conformément au modèle figurant à l'annexe 7 de la présente instruction comportant :

- l'identité et l'adresse du contribuable ;

- l'adresse du logement concerné, sa date d'acquisition ou d'achèvement, la date de sa première location et la surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer telle qu'elle est définie à la section 2 de la fiche n° 4 de la présente instruction ;

- le montant du loyer mensuel, charges non comprises, tel qu'il résulte du bail ;

- l'engagement de louer le logement non meublé à usage d'habitation principale, pendant une durée de neuf ans au moins, à une personne autre qu'un membre du foyer fiscal. Cet engagement prévoit en outre que le loyer ne doit pas excéder les plafonds fixés par le décret n° 2006-1005 du 10 août 2006 ;

- les modalités de calcul de la réduction d'impôt.

2° une copie du bail. Si le logement n'est pas loué au moment du dépôt de la déclaration des revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure, le contrat de bail est joint à la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le bail est signé. En cas de changement de locataire au cours de la période d'engagement de location ou de la ou des périodes prorogées, le contribuable joint à sa déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu une copie du nouveau bail.

### **B. OBLIGATIONS SPECIFIQUES**

3. Outre les obligations mentionnées au n° 2. de la présente fiche, les contribuables sont tenus de fournir des documents spécifiques en fonction de la nature de l'investissement ou de la nature de la location.

## **1. Documents à fournir pour certains types d'investissements**

4. Les documents à fournir sont récapitulés dans le tableau ci-dessous :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.024.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.024.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **2. Documents à fournir en cas de location à un organisme public ou privé**

5. Le bailleur d'un logement donné en location à un organisme qui le sous-loue doit joindre à la déclaration des revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure, outre l'ensemble des documents visés ci-dessus, la copie du bail conclu avec l'organisme locataire ainsi qu'une copie du contrat de sous-location faisant apparaître le montant de la redevance payée par le sous-locataire.

6. Par mesure de tempérance, la copie du contrat de sous-location pourra, le cas échéant, être remplacée par une attestation annuelle produite par l'organisme bailleur certifiant que, pour la période concernée, les conditions suivantes sont remplies :

- le logement a été loué nu à une personne physique, autre que le propriétaire ou un membre de son foyer fiscal, qui l'a occupé à titre de résidence principale ;

- le logement n'est pas resté vacant plus de douze mois ;

- le loyer n'excède pas le plafond fixé à l'article 2 terdecies B de l'annexe III au CGI. Le plafond de loyer doit être satisfait d'une part, entre le bailleur et l'organisme locataire et d'autre part, entre l'organisme locataire et le sous-locataire.

7. Si le contrat de location ou de sous-location n'est pas signé à la date de la déclaration susmentionnée, ces documents sont joints à la déclaration de revenus de l'année au cours de laquelle le contrat de location ou le contrat de sous-location est signé. Il en est de même en cas de changement de locataire pendant la période couverte par l'engagement de location.

## **3. Documents à fournir en cas de location dans le secteur intermédiaire**

8. Pour le bénéfice de la déduction spécifique prévue au 1<sup>o</sup> du I de l'article 31 du CGI, le contribuable doit fournir une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du ou des locataires établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location. En outre, en cas de changement de locataire au cours de la période d'engagement de location, le contribuable joint à sa déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu, une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du locataire entrant dans les lieux établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

9. Le contribuable qui souhaite bénéficier d'un complément de réduction d'impôt sans changement de locataire (sur la notion de complément de réduction d'impôt, voir section 2 de la fiche n° 6 de la présente instruction), n'est tenu à aucune obligation déclarative spécifique.

## **Section 2 : Logement acquis par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés**

**10.** Les obligations déclaratives des sociétés propriétaires et les obligations déclaratives de leurs associés sont mentionnées ci-après.

### **A. OBLIGATIONS DES SOCIETES**

#### **1. Obligations déclaratives à l'égard de l'administration**

**11.** Lorsque l'investissement est réalisé par une société, les obligations déclaratives prévues à la section 1 de la présente fiche, incombent à la société. Les documents à produire, qui comportent l'engagement de la société de louer les logements nus pendant une durée de neuf ans, sont joints selon le cas, à sa déclaration du résultat de l'année d'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure ou à sa déclaration du résultat de l'année d'achèvement des travaux.

**12.** L'engagement de location pris par la société prévoit que le loyer ne doit pas excéder le plafond fixé par décret et que la location ne peut être conclue avec l'un de ses associés ou un membre du foyer fiscal de l'un d'eux.

**13.** Lorsqu'une même société possède plusieurs logements éligibles à l'avantage fiscal, l'engagement de location doit être pris distinctement pour chaque logement.

Chaque année, la société joint à sa déclaration de résultat un exemplaire de l'attestation fournie aux associés (voir n° **14.** de la présente fiche).

Lorsque les associés d'une société d'attribution entrant dans les dispositions de l'article 1655 ter du CGI donnent personnellement en location les logements correspondant à leurs droits, tels qu'ils sont prévus dans les statuts de ladite société, il appartient à chacun d'eux de satisfaire à ces obligations, pour le logement qu'ils donnent en location, dans les mêmes conditions que s'ils réalisaient directement l'investissement.

#### **2. Obligations à l'égard des associés**

**14. Fourniture d'une attestation annuelle.** Avant le 31 mars de chaque année, la société doit fournir à chacun de ses associés une attestation en double exemplaire (voir modèle en annexe 9 de la présente instruction) justifiant, pour l'année précédente, de l'existence à son actif de logements éligibles à la réduction d'impôt. Ce document doit comporter les éléments suivants :

- l'identité et l'adresse de l'associé ;

- le nombre et les numéros des parts détenues au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre et, le cas échéant, des parts souscrites, acquises ou transmises au cours de l'année ainsi que la date de ces opérations ;

- l'attestation que la location et, le cas échéant, la sous-location remplissent les conditions de plafond de loyer ;

- le montant de la réduction d'impôt correspondant aux droits de l'associé ;
- lorsque la location est consentie dans le secteur intermédiaire, le montant du revenu net foncier correspondant aux droits de l'associé déterminé dans les conditions de droit commun et le montant de ce revenu déterminé compte tenu de la déduction spécifique. En outre, pour que l'associé puisse déclarer ses revenus fonciers sur l'imprimé n° 2044 spéciale, la société doit lui faire connaître la quote-part correspondant à ses droits du revenu brut, des intérêts d'emprunt et des autres charges foncières parmi lesquelles figure la déduction spécifique ;
- en cas de non-respect par la société ou l'associé de leurs engagements, la quote-part de la réduction d'impôt que l'associé doit ajouter à l'impôt sur le revenu de l'année au cours de laquelle la rupture de l'engagement ou la cession du logement ou des parts sociales est intervenue ;
- en cas de non-respect par la société ou l'associé de leurs engagements, la quote-part de la déduction spécifique de 30 % pratiquée le cas échéant que l'associé doit ajouter au revenu foncier de l'année au cours de laquelle la rupture de l'engagement ou la cession du logement ou des parts sociales est intervenue.

**15. Dépôt des titres.** Les parts détenues par les associés qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt sont inscrites, dans les trente jours suivant la date limite de dépôt de la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle les parts ont été souscrites ou acquises ou, si elle est postérieure, de l'année de l'acquisition ou de l'achèvement de l'immeuble, sur un compte ouvert au nom de l'associé dans la comptabilité de la société ou sur un registre spécial. Les documents relatifs aux opérations ayant affecté ce compte sont conservés jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle de l'expiration de l'engagement de conservation des titres.

## **B. OBLIGATIONS DES ASSOCIES**

### **1. Engagement de conservation des titres**

**16.** Les porteurs de parts de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés, qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt doivent s'engager à conserver lesdites parts pendant la période couverte pendant l'engagement de location pris par la société. Cet engagement est établi selon le modèle figurant à l'annexe 10 de la présente instruction.

**17.** L'engagement de conservation des titres est constaté lors du dépôt de la déclaration de revenus de l'année au titre de laquelle les parts ont été souscrites ou acquises ou, si elle est postérieure, de l'année de l'acquisition ou de l'achèvement de l'immeuble. L'engagement de conservation des titres formulé par le conjoint survivant ou assimilé doit être joint à la déclaration de revenus souscrite par ce dernier au titre de l'année du décès de son conjoint pour la période postérieure à cet événement.

### **2. Justificatifs à produire les années suivantes**

**18.** Pendant la durée d'application de la réduction d'impôt, les associés joignent à chacune de leurs déclarations des revenus un exemplaire de l'attestation mentionnée au n° **14.** de la présente fiche.

## Section 3 : Souscriptions de parts de SCPI

19. Les obligations déclaratives des sociétés propriétaires et les obligations déclaratives de leurs associés sont mentionnées ci-après.

### A. OBLIGATIONS DES SOCIETES

#### 1. Obligations déclaratives à l'égard de l'administration

20. Chaque année, la société joint à sa déclaration de résultat un exemplaire des documents remis aux associés (voir n° 21. de la présente fiche).

#### 2. Obligations à l'égard des associés

21. Fourniture d'une attestation annuelle. Avant le 31 mars de chaque année, la société civile de placement immobilier doit faire parvenir à ses associés un document établi en double exemplaire conformément au modèle prévu en annexe 11 à la présente instruction et comportant les éléments suivants :

- l'identité et l'adresse de l'associé ;
- le nombre et les numéros des parts ou actions souscrites pour lesquelles le bénéfice de la réduction d'impôt est demandé ainsi que le montant du capital souscrit correspondant ;
- la date de souscription des parts ou actions et du versement des fonds ;
- le nombre et les numéros des parts détenues au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre et, le cas échéant, des parts souscrites, acquises et transmises, au cours de l'année ainsi que la date de ces opérations ;
- l'attestation que 95 % de la souscription, appréciés sans tenir compte des frais de collecte, pour laquelle le bénéfice de la déduction a été demandé, servent exclusivement à financer un investissement pour lequel les conditions d'application de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies sont réunies ;
- la nature des investissements réalisés au moyen des parts ou actions souscrites pour lesquelles le bénéfice de la réduction d'impôt a été demandé, l'adresse des logements concernés, leur date d'acquisition ou d'achèvement, la date de leur première location et la surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer telle qu'elle est définie par l'article 2 terdecies B de l'annexe III au CGI ;
- l'attestation que le produit de la souscription annuelle est intégralement investi dans les dix-huit mois qui suivent la clôture de celle-ci ;
- l'engagement par la société de louer le logement dans les conditions et limites prévues à l'article 199 septvicies du CGI. La société indique également le montant du loyer mensuel, charges non comprises, tel qu'il résulte du bail.

22. Dépôt des titres. Les parts détenues par les associés qui entendent bénéficier de la réduction d'impôt sont inscrites, dans les trente jours suivant la date limite de dépôt de la

déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle les parts ont été souscrites sur un compte ouvert au nom de l'associé dans la comptabilité de la société ou sur un registre spécial. Les documents relatifs aux opérations ayant affecté ce compte sont conservés jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle de l'expiration de l'engagement de conservation des parts.

## **B. OBLIGATIONS DES ASSOCIES**

### **1. Engagement de conservation des titres**

**23.** Les porteurs de parts doivent s'engager à conserver les parts jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location de la société. Cet engagement (voir modèle à l'annexe 10 de la présente instruction) est constaté lors du dépôt de la déclaration des revenus au titre de laquelle les parts ont été souscrites.

**24.** Si le porteur de parts entend bénéficier de l'avantage fiscal au titre de la souscription à une augmentation de capital en vue d'un nouvel investissement réalisé par la SCPI, il doit souscrire un nouvel engagement de conservation des titres acquis lors de la souscription réalisée.

**25.** Les associés joignent également à chacune de leurs déclarations des revenus un exemplaire de l'attestation mentionnée au n° **21**. de la présente fiche, ainsi que les modalités de calcul de la réduction d'impôt.

### **2. Justificatifs à produire les années suivantes**

**26.** Pendant la durée d'application de la réduction d'impôt, les associés joignent à chacune de leurs déclarations de revenus un exemplaire des documents remis par la société (voir ci-dessus) ainsi que les modalités de calcul de la réduction d'impôt.

## **C. LOCATION DANS LE SECTEUR INTERMEDIAIRE**

**27.** Lorsque la location du logement est consentie dans le secteur intermédiaire, pour le bénéfice du dispositif en faveur des SCPI, une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du ou des locataires établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location doit être fournie.

# FICHE N° 9

## Remise en cause de l'avantage fiscal

1. Les principaux cas de remise en cause de la réduction d'impôt ainsi que les exceptions qu'ils comportent sont réunis dans des tableaux récapitulatifs (section 1). Les modalités de remise en cause sont exposées section 2.

## Section 1 : Cas de remise en cause

### A. NON-RESPECT DE L'ENGAGEMENT DE LOCATION

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.026.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.026.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

### B. NON-RESPECT DES CONDITIONS DE MISE EN LOCATION

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.027.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.027.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

### C. CESSION DU LOGEMENT PENDANT LA PERIODE D'ENGAGEMENT DE LOCATION. CESSION DES TITRES PENDANT LA PERIODE D'ENGAGEMENT DE CONSERVATION DES PARTS

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.028.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.028.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

### D. NON-RESPECT DES CONDITIONS RELATIVES A LA SOUSCRIPTION DE PARTS DE SCPI

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.029.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.029.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

### E. NON-RESPECT DES CONDITIONS D'APPLICATION DES DEDUCTIONS SPECIFIQUES

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.030.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.030.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## Section 2 : Modalités de remise en cause

2. La survenance d'un événement entraînant la déchéance de la réduction d'impôt ou de l'un des avantages fiscaux supplémentaires (déduction spécifique ou complément de réduction d'impôt) entraîne une remise en cause. Dans l'hypothèse où les conditions d'application de la réduction d'impôt sont remplies et que celles relatives à l'application des avantages fiscaux supplémentaires précités ne sont pas respectées, la remise en cause doit seulement concerner ces avantages supplémentaires.

3. Les modalités de remise en cause du régime diffèrent selon que celle-ci a pour origine le non-respect des conditions initiales d'application du dispositif ou le non-respect de ces conditions au cours d'une période d'engagement de location (initiale ou prorogée). Elles sont récapitulées dans les tableaux figurant ci-après :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.031.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.031.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## Section 3 : Cas particulier

4. Changement de domiciliation fiscale. La circonstance que le contribuable ayant bénéficié de la réduction d'impôt, transfère son domicile fiscal hors de France au cours de la période de l'engagement de location (initiale ou prorogée) n'est pas de nature à entraîner la remise en cause de l'avantage fiscal obtenu jusqu'à la date de ce transfert.

Cela étant, il est précisé que pendant les périodes d'imposition au cours desquelles le contribuable n'est pas considéré comme fiscalement domicilié en France au sens de l'article 4 B du CGI, la réduction d'impôt ou son complément éventuel (sur ce dernier point, voir section 2 de la fiche n° 6 de la présente instruction) ne peut être imputé et ne peut faire l'objet d'aucune imputation ultérieure.

Ainsi, lorsque le contribuable rétablit son domicile fiscal en France après la période initiale ou prorogée d'engagement de location, l'impôt sur le revenu dû au titre des années postérieures à cet engagement ne peut pas être diminué des fractions de réduction d'impôt (ou de la réduction d'impôt complémentaire de 2 %) non imputées.

Toutefois, lorsque le contribuable rétablit son domicile fiscal en France pendant la période initiale ou prorogée d'engagement de location, la réduction d'impôt s'impute à hauteur, selon le cas, d'un neuvième de son montant ou de la réduction d'impôt complémentaire de 2 %, sur l'impôt dû au titre des années d'imputation restant à courir à la date du rétablissement du domicile fiscal en France.

Cette situation n'a pas pour effet :

- de prolonger la période d'imputation de la réduction d'impôt qui reste fixée, selon le cas, à neuf, douze ou quinze ans ;
- d'étendre la période initiale ou prorogée d'engagement de location exigée pour le bénéfice de l'avantage fiscal.

Enfin, lorsque la location est consentie dans les conditions du secteur intermédiaire (sur ce point, voir section 1 de la fiche n° 6 de la présente instruction) ou que le logement est situé en ZRR (sur ce point, voir section 2 de la fiche n° 7 de la présente instruction), la déduction spécifique de respectivement 30 % ou 26 % calculée sur les revenus bruts tirés de la location du logement continue de s'appliquer pendant la période où le contribuable est domicilié hors de France.

Exemple 1 : un contribuable fiscalement domicilié en France acquiert le 1<sup>er</sup> juin 2009 un logement neuf qu'il donne en location dans le secteur intermédiaire et pour lequel il demande le bénéfice de la réduction d'impôt. Le bail relatif à la location de ce logement prend effet au

1<sup>er</sup> janvier 2010. Le contribuable ne prévoit pas de bénéficier du complément de réduction d'impôt et donc de proroger son engagement de location (sur ce dernier point, voir section 2 de la fiche n° 6 de la présente instruction). Au cours de l'année 2013, le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, avant de rétablir celui-ci en France au cours de l'année 2017.

Les années au titre desquelles la réduction d'impôt pourra être imputée ainsi que les périodes d'application de la déduction spécifique sont récapitulées dans le tableau suivant :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.032.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.032.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

Les conditions de loyers et de ressources des locataires propres au secteur intermédiaire devront être respectées pendant la période de neuf ans pendant laquelle le contribuable bénéficie de la déduction spécifique de 30 %, soit de 2010 à 2018.

Exemple 2 : un contribuable fiscalement domicilié en France acquiert le 6 juillet 2009 un logement neuf qu'il donne en location dans le secteur intermédiaire et pour lequel il demande le bénéfice de la réduction d'impôt. Le bail relatif à la location de ce logement prend effet au 1<sup>er</sup> janvier 2010. Le contribuable ne prévoit pas de bénéficier du complément de réduction d'impôt et donc de proroger son engagement de location (sur ce dernier point, voir section 2 de la fiche n° 6 de la présente instruction). Au cours de l'année 2015, le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, avant de rétablir celui-ci en France au cours de l'année 2019.

Les années au titre desquelles la réduction d'impôt pourra être imputée ainsi que les périodes d'application de la déduction spécifique sont récapitulées dans le tableau suivant :

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.033.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.033.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

Les conditions de loyers et de ressources des locataires propres au secteur intermédiaire devront être respectées pendant la période de neuf ans pendant laquelle le contribuable bénéficie de la déduction spécifique de 30 %, soit de 2010 à 2018.

## Annexe 1

### Article 31 de la loi de finances rectificative pour 2008 (n° 2008-1443 du 30 décembre 2008)

(Journal officiel du 31 décembre 2008)

I. - Après l'article 199 sexvicies du code général des impôts, il est inséré un article 199 septvicies ainsi rédigé :

« Art. 199 septvicies. - I. - Les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B qui acquièrent, entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2012, un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement bénéficient d'une réduction d'impôt sur le revenu à condition qu'ils s'engagent à le louer nu à usage d'habitation principale pendant une durée minimale de neuf ans.

« La réduction d'impôt s'applique dans les mêmes conditions au logement que le contribuable fait construire et qui a fait l'objet, entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2012, d'un dépôt de demande de permis de construire, ainsi qu'au local affecté à un usage autre que l'habitation acquis entre ces mêmes dates et que le contribuable transforme en logement. Elle s'applique également, dans les mêmes conditions, aux logements qui ne satisfont pas aux caractéristiques de décence prévues à l'article 6 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986 et qui font l'objet, entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2012, de travaux de réhabilitation définis par décret permettant aux logements d'acquies des performances techniques voisines de celles des logements neufs. L'achèvement de la construction ou des travaux de transformation doit intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la demande de permis de construire ou celle de l'acquisition du local destiné à être transformé.

« L'application de la présente réduction d'impôt est, au titre de l'acquisition ou de la construction d'un logement, exclusive, pour le même logement, de la déduction au titre de l'amortissement prévue au h du 1° du I de l'article 31.

« La location ne peut pas être conclue avec un membre du foyer fiscal ou, si le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, avec l'un de ses associés ou avec un membre du foyer fiscal de l'un de ses associés.

« La location du logement consentie à un organisme public ou privé qui le donne en sous-location nue à usage d'habitation principale à une personne autre que l'une de celles mentionnées au quatrième alinéa du présent article ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt à la condition que cet organisme ne fournisse aucune prestation hôtelière ou parahôtelière.

« La réduction d'impôt n'est pas applicable aux logements dont le droit de propriété est démembre ou aux logements appartenant à une société non soumise à l'impôt sur les sociétés dont le droit de propriété des parts est démembre. Elle n'est pas non plus applicable aux immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant fait l'objet d'un agrément ministériel ou ayant reçu le label délivré par la Fondation du patrimoine, mentionnés au premier alinéa du 3° du I de l'article 156.

« II. - La réduction d'impôt n'est applicable qu'aux logements dont les caractéristiques thermiques et la performance énergétique sont conformes aux prescriptions de l'article L. 111-9 du code de la construction et de l'habitation. Le respect de cette condition est justifié par le contribuable selon des modalités définies par décret.

« Le premier alinéa s'applique à compter de la publication du décret mentionné au même alinéa et au plus tard à compter du 1er janvier 2010.

« III. - L'engagement de location mentionné au I doit prendre effet dans les douze mois qui suivent la date d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure. Cet engagement prévoit que le loyer ne doit pas excéder un plafond fixé par le décret prévu au troisième alinéa du h du 1° du I de l'article 31.

« IV. - La réduction d'impôt est calculée sur le prix de revient du logement retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 €. Le taux de la réduction d'impôt est de 25 % pour les logements acquis ou construits en 2009 et en 2010, et de 20 % pour les logements acquis ou construits à compter de l'année 2011.

« Lorsque le logement est détenu en indivision, chaque indivisaire bénéficie de la réduction d'impôt dans la limite de la quote-part du prix de revient correspondant à ses droits dans l'indivision.

« Lorsque le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une société civile de placement immobilier, le contribuable bénéficie de la réduction d'impôt dans la limite de la quote-part du prix de revient correspondant à ses droits sur le logement concerné.

« Au titre d'une même année d'imposition, le contribuable ne peut bénéficier de la réduction d'impôt qu'à raison de l'acquisition, de la construction ou de la transformation d'un seul logement.

« La réduction d'impôt est répartie sur neuf années. Elle est accordée au titre de l'année d'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure et imputée sur l'impôt dû au titre de cette même année puis sur l'impôt dû au titre de chacune des huit années suivantes à raison d'un neuvième de son montant total au titre de chacune de ces années.

« Lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement.

« Lorsque la réduction d'impôt est acquise au titre d'un local affecté à un usage autre que l'habitation et que le contribuable transforme en logement ou d'un logement ne satisfaisant pas aux caractéristiques de décence prévues à l'article 6 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986 et faisant l'objet de travaux de réhabilitation définis par décret permettant aux logements d'acquies des performances techniques voisines de celles des logements neufs, elle est calculée sur le prix d'acquisition du local ou du logement augmenté du montant des travaux de transformation ou de réhabilitation et elle est accordée au titre de l'année d'achèvement de ces travaux.

« V. - Lorsque le logement reste loué, à l'issue de la période couverte par l'engagement de location mentionnée au I, dans les conditions mentionnées au deuxième alinéa du I du 1° du I de l'article 31, par période de trois ans, le contribuable continue à bénéficier de la réduction d'impôt prévue au présent article pendant au plus six années supplémentaires. Dans ce cas, la réduction d'impôt annuelle est égale à 2 % du prix de revient du logement.

« VI. - Un contribuable ne peut, pour un même logement ou une même souscription de parts, bénéficier à la fois de l'une des réductions d'impôt prévues aux articles 199 decies E à 199 decies G, 199 undecies A ou 199 terdecies et des dispositions du présent article.

« Les dépenses de travaux retenues pour le calcul de la réduction d'impôt prévue au présent article ne peuvent faire l'objet d'une déduction pour la détermination des revenus fonciers.

« VII. - La réduction d'impôt obtenue fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle intervient :

« 1° La rupture de l'engagement de location ou de l'engagement de conservation des parts mentionné aux I ou VIII ;

« 2° Le démembrement du droit de propriété de l'immeuble concerné ou des parts. Toutefois, aucune remise en cause n'est effectuée lorsque le démembrement de ce droit ou le transfert de la propriété du bien résulte du décès de l'un des membres du couple soumis à imposition commune et que le conjoint survivant attributaire du bien ou titulaire de son usufruit s'engage à respecter les engagements prévus au I et, le cas échéant, au VIII, dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités, pour la période restant à courir à la date du décès.

« VIII. - La réduction d'impôt est applicable, dans les mêmes conditions, à l'associé d'une société civile de placement immobilier régie par les articles L. 214-50 et suivants du code monétaire et financier dont la quote-part de revenu est, en application de l'article 8 du présent code, soumise en son nom à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers.

« Le taux de la réduction d'impôt est de 25 % pour les souscriptions réalisées en 2009 et en 2010, et de 20 % pour les souscriptions réalisées à compter de l'année 2011.

« La réduction d'impôt, qui n'est pas applicable aux titres dont le droit de propriété est démembrement, est subordonnée à la condition que 95 % de la souscription serve exclusivement à financer un investissement pour lequel les conditions d'application du présent article sont réunies. En outre, la société doit prendre l'engagement de louer le logement dans les conditions prévues au présent article. L'associé doit s'engager à conserver la totalité de ses titres jusqu'au terme de l'engagement de location souscrit par la société. Le produit de la souscription doit être intégralement investi dans les dix-huit mois qui suivent la clôture de celle-ci.

« Au titre d'une année d'imposition, le montant de la souscription ouvrant droit à la réduction d'impôt ne peut pas excéder, pour un même contribuable, la somme de 300 000 €.

« La réduction d'impôt est répartie sur neuf années. Elle est accordée au titre de l'année de la souscription et imputée sur l'impôt dû au titre de cette même année puis sur l'impôt dû au titre de chacune des huit années suivantes à raison d'un neuvième de son montant total au titre de chacune de ces années.

« Lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement.

« L'application de la présente réduction d'impôt est, au titre d'une même souscription de parts, exclusive de la déduction au titre de l'amortissement prévue à l'article 31 bis.

« IX. - Le montant total des dépenses retenu pour l'application du présent article au titre, d'une part, de l'acquisition, de la construction ou de la transformation d'un logement et, d'autre part, de souscriptions de titres, ne peut excéder globalement 300 000 € par contribuable et pour une même année d'imposition.

« X. - À compter de la publication d'un arrêté des ministres chargés du budget et du logement classant les communes par zones géographiques en fonction de l'offre et de la demande de logements, la réduction d'impôt prévue au présent article n'est plus accordée au titre des logements situés dans des communes classées dans des zones géographiques ne se caractérisant pas par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements et acquis à compter du lendemain de la date de publication de cet arrêté. »

II. - Le 1° du I de l'article 31 du même code est ainsi modifié :

1° À la première phrase des premier et deuxième alinéas du h, les mots : « à compter du 3 avril 2003 » sont remplacés par les mots : « entre le 3 avril 2003 et le 31 décembre 2009 » ;

2° Le k est complété par les mots : « , ou, pour les logements au titre desquels la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies a été acquise, lorsque les engagements prévus à cet article sont respectés et pendant la durée de ceux-ci » ;

3° Le l est ainsi modifié :

a) Le premier alinéa est complété par les mots : « ou provenant des logements au titre desquels la réduction d'impôt prévue à l'article 199 septvicies a été acquise lorsque le contribuable respecte les engagements prévus aux I ou V de cet article et pendant la durée de ceux-ci » ;

b) La première phrase du deuxième alinéa est complétée par les mots : « ou à l'article 199 septvicies », et la deuxième phrase du même alinéa est complétée par les mots : « ou au III de l'article 199 septvicies » ;

c) À la première phrase du quatrième alinéa, après les mots : « l'engagement de location », sont insérés les mots : « des logements pour lesquels le contribuable a exercé l'option prévue au h ».

III. - À la fin de la deuxième phrase du premier alinéa de l'article 31 bis du même code, les mots : « à compter du 3 avril 2003 » sont remplacés par les mots : « entre le 3 avril 2003 et le 31 décembre 2009 ».

IV. - Au 3 du II de l'article 239 nonies du même code, les mots : « et à l'article 199 undecies A » sont remplacés par les mots : « , à l'article 199 undecies A et à l'article 199 septvicies ».

V. - La réduction d'impôt prévue par l'article 199 septvicies du code général des impôts n'est pas accordée au titre de l'acquisition de logements pour lesquels une promesse d'achat ou une promesse synallagmatique a été conclue par l'acquéreur avant le 1<sup>er</sup> janvier 2009.

## **Annexe 2**

### **III de l'article 48 de la loi de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion (n° 2009-323 du 25 mars 2009)**

(Journal officiel du 27 mars 2009)

Article 48. ( ... )

III. – La deuxième phrase du deuxième alinéa du h du 1<sup>o</sup> du 1 de l'article 31 du code général des impôts est complétée par les mots : « lorsque les travaux de transformation du local ou de réhabilitation du logement ont fait l'objet de la déclaration d'ouverture de chantier avant le 31 décembre 2009 ».

## **Annexe 3**

### **Arrêté du 30 décembre 2008 pris pour l'application de l'article 199 septvicies du CGI (zonage applicable du 1<sup>er</sup> janvier au 3 mai 2009)**

(Journal officiel du 31 décembre 2008)

La ministre du logement et de la ville et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

Vu le code général des impôts, notamment son article 199 septvicies ;

Vu l'arrêté du 19 décembre 2003 pris en application des articles 2 duodecimes, 2 duodecimes A, 2 terdecimes A, 2 quindicimes B et 2 quindicimes C de l'annexe III au code général des impôts et relatif au classement des communes par zones, aux rubriques des états descriptifs et aux performances techniques des logements acquis ;

Vu l'arrêté du 10 août 2006 pris pour l'application des articles 2 terdecimes B et 2 terdecimes C de l'annexe III au code général des impôts et relatif au classement des communes par zones,

Arrêtent :

Art. 1er. – Il est inséré, après l'article 18-0 bis de l'annexe IV au code général des impôts, un article 18-0 ter ainsi rédigé :

« Art. 18-0 ter. – I. – Pour l'application de l'article 199 septvicies du code général des impôts, les communes se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements s'entendent de celles classées dans les zones 1, 2 et 3, correspondant respectivement aux zones A, B1 et B2 délimitées conformément à l'annexe à l'arrêté du 10 août 2006 pris pour l'application des articles 2 terdecimes B et 2 terdecimes C de l'annexe III au code général des impôts et relatif au classement des communes par zones.

II. – Pour l'application du III de l'article 199 septvicies du code général des impôts, les plafonds de loyer applicables aux zones 1, 2 et 3 s'entendent respectivement de ceux prévus pour les zones A, B1 et B2, tels que mentionnés à l'article 2 terdecies B de l'annexe III au même code.

III. – Pour l'application du V de l'article 199 septvicies du code général des impôts, les plafonds de loyer et les plafonds de ressources des locataires applicables aux zones 1, 2 et 3 s'entendent respectivement de ceux prévus pour les zones A, B1 et B2, tels que mentionnés à l'article 2 terdecies C de l'annexe III au même code. »

Art. 2. – Le directeur général de l'aménagement, du logement et de la nature et le directeur général des finances publiques sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au *Journal officiel* de la République française.

## **Annexe 4**

### **Arrêté du 29 avril 2009 relatif au classement des communes par zone applicable à certaines aides au logement (zonage applicable à compter du 4 mai 2009)**

(Journal officiel du 3 mai 2009)

La ministre du logement et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

Vu le code général des impôts ;

Vu le code de la construction et de l'habitation ;

Vu la loi n° 2009-323 du 25 mars 2009 de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion, notamment son article 48 ;

Vu l'arrêté du 19 décembre 2003 pris en application des articles 2 duodecies, 2 duodecies A, 2 terdecies A, 2 quindecies B et 2 quindecies C de l'annexe III au code général des impôts et relatif au classement des communes par zones, aux rubriques des états descriptifs et aux performances techniques des logements acquis ;

Vu l'arrêté du 10 août 2006 pris pour l'application des articles 2 terdecies B et 2 terdecies C de l'annexe III au code général des impôts et relatif au classement des communes par zones ;

Vu l'arrêté du 30 décembre 2008 pris pour l'application de l'article 199 septvicies du code général des impôts,

Arrêtent :

Article 1

L'annexe de l'arrêté du 10 août 2006 susvisé est remplacée par l'annexe du présent arrêté.

Article 2

L'article 18-0 ter de l'annexe IV du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Au I, après les mots : « de l'article 199 septvicies », sont insérés les mots : « et du dernier alinéa du h du 1° du I de l'article 31 » et les mots : « 1, 2 et 3, correspondant respectivement aux zones » sont supprimés ;

2° Au II, les mots : « aux zones 1, 2 et 3 s'entendent respectivement de ceux prévus pour les zones A, B1 et B2, tels que mentionnés » sont remplacés par les mots : « sont ceux mentionnés » ;

3° Au III, les mots : « aux zones 1, 2 et 3 s'entendent respectivement de ceux prévus pour les zones A, B1 et B2, tels que mentionnés » sont remplacés par les mots : « sont ceux mentionnés ».

### Article 3

Les dispositions du présent arrêté s'appliquent :

1° Pour l'application des dispositions de l'article 199 septvicies du code général des impôts, aux acquisitions de logements à compter du lendemain de la date de publication du présent arrêté ou aux constructions de logements que le contribuable fait construire et qui font l'objet d'une demande de permis de construire à compter du lendemain de la date de publication du présent arrêté ;

2° Pour l'application des dispositions du h du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, aux acquisitions et constructions de logements ayant fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire à compter du lendemain de la date de la publication du présent arrêté ;

3° Pour l'application des dispositions du m du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, aux conventions signées à compter du premier jour du deuxième mois suivant la date de publication du présent arrêté ;

4° Pour le bénéfice des aides de l'Agence nationale de l'habitat, aux aides accordées à compter du premier jour du deuxième mois suivant la date de publication du présent arrêté ;

5° Pour le bénéfice de l'avance remboursable sans intérêt mentionnée à l'article 244 quater J du code général des impôts et des prêts garantis par l'Etat au titre du troisième alinéa de l'article L. 312-1 du code de la construction et de l'habitation, aux offres de prêts émises à compter du premier jour du deuxième mois suivant la date de publication du présent arrêté ;

6° Pour l'application du 3 octies de l'article 278 sexies du code général des impôts, aux décisions d'octroi du Pass-foncier accordées à compter du premier jour du deuxième mois suivant la date de publication du présent arrêté ;

7° Pour l'application de l'article R. 331-76-5-1 et de l'article R. 391-1 du code de la construction et de l'habitation, aux décisions d'agrément accordées à compter du premier jour du deuxième mois suivant la date de publication du présent arrêté.

## Article 4

Le directeur général de l'aménagement, du logement et de la nature et le directeur général des finances publiques sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent arrêté, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

## **Annexe 5**

### **Liste des communes situées dans les zones éligibles à la réduction d'impôt**

**prévue à l'article 199 septvicies du CGI**

**(investissements réalisés à compter du 4 mai 2009)**

(Communes des zones A, B1 et B2 mentionnées dans l'annexe de l'arrêté du 29 avril 2009 relatif au classement des communes par zone applicable à certaines aides au logement publié au Journal officiel du 3 mai 2009)

Remarque : pour les investissements réalisés du 1<sup>er</sup> janvier au 3 mai 2009, la liste des communes concernées (zones A, B1 et B2) est reproduite en annexe 11 de l'instruction administrative du 2 novembre 2006, publiée au Bulletin officiel des impôts sous la référence [5 D-4-06](#).

## **Annexe 6**

### **Liste des communes des zones A, B1 et B2**

**situées dans une zone de revitalisation rurale (ZRR)**

(Arrêté du 9 avril 2009 constatant le classement des communes en ZRR et arrêté du 29 avril 2009 relatif au classement des communes par zone applicable à certaines aides au logement)

Remarque : la liste ci-dessous s'applique aux investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2009. Les modifications apportées à la liste des communes éligibles à la réduction d'impôt par l'arrêté du 29 avril 2009 relatif au classement des communes par zone applicable à certaines aides au logement publié au Journal officiel du 3 mai 2009, n'ont pas d'incidence sur la composition de la présente liste.

### **ZONE B1 ET ZRR**

2A – Corse du Sud

Altagène, Arbori, Argiusta-Moriccio, Bastelica, Belvédère-Campomoro, Bilia, Bocognano, Carbini, Carbuccia, Cargiaca, Casalabriva, Cauro, Conca, Eccica-Suarella, Foce, Forciolo, Giuncheto, Granace, Grossa, Guagno, Letia, Levie, Loreto-di-Tallano, Mela, Moca-Croce, Murzo, Ocana, Olivese, Olmiccia, Orto, Petreto-Bicchisano, Pila-Canale, Quenza, Renno, Sainte-Lucie-de-Tallano, Sari-Solenzara, Sartène, Serra-di-Ferro, Serra-di-Scopamène, Soccia, Sollacaro, Sorbollano, San-Gavino-di-Carbini, Tavera, Tolla, Ucciani, Vero, Zigliara, Zonza, Zoza.

## 2B – Haute-Corse

Aghione, Aléria, Algajola, Ampriani, Aregno, Avapessa, Barrettali, Belgodère, Cagnano, Calenzana, Campi, Canale-di-Verde, Casanova, Casevecchie, Castiglione, Cateri, Centuri, Chiatra, Corte, Costa, Ersa, Feliceto, Galéria, Ghisonaccia, Ghisoni, Giuncaggio, Isolaccio-di-Fiumorbo, Lama, Lavatoggio, Linguizzetta, Luri, Manso, Matra, Mausoléo, Meria, Moïta, Moncale, Montegrosso, Morsiglia, Muracciole, Murato, Muro, Nessa, Novella, Occhiatana, Oletta, Olmeta-di-Tuda, Olmi-Cappella, Omessa, Palasca, Pancheraccia, Pero-Casevecchie, Pianello, Piedigriggio, Pietralba, Pietra-di-Verde, Pietraserena, Pietroso, Piève, Pino, Pioggiola, Poggio-di-Nazza, Poggio-di-Venaco, Poggio-d'Oletta, Poggio-Mezzana, Popolasca, Prato-di-Giovellina, Prunelli-di-Fiumorbo, Rapale, Riventosa, Rogliano, Serra-di-Fiumorbo, Solaro, Sorio, Soveria, Speloncato, San-Gavino-di-Tenda, Santo-Pietro-di-Tenda, Santo-Pietro-di-Venaco, Taglio-Isolaccio, Talasani, Tallone, Tomino, Tox, Urtaca, Vallecalle, Vallica, Velone-Orneto, Venaco, Vezzani, Ville-di-Paraso, Vivario, Zalana, Zilia, Zuani, San-Gavino-di-Fiumorbo.

## 973 - Guyane

Régina, Cayenne, Macouria, Mana, Matoury, Saint-Georges, Remire-Montjoly, Roura, Saint-Laurent-du-Maroni, Montsinéry-Tonnegrande, Ouanary, Saül, Maripasoula, Camopi, Grand-Santi, Apatou, Awala-Yalimapo, Papaïchton.

## **ZONE B2 ET ZRR**

### 04 - Alpes de Hautes-Provence

Esparron-de-Verdon, Forcalquier, Gréoux-les-Bains, Saint-Martin-de-Brômes, Valensole.

### 06 - Alpes-Maritimes

Andon, La Bollène-Vésubie, Escragnolles.

### 27 - Eure

Bézu-la-Forêt.

### 28 - Eure-et-Loir

Barmainville, Baudreville, Gommerville, Gouillons, Intréville, Levesville-la-Chenard, Louville-la-Chenard, Mérouville, Ouarville, Rouvray-Saint-Denis.

### 40 - Landes

Biscarrosse, Sanguinet.

### 45 - Loiret

Andonville, Autruy-sur-Juine, Boisseaux, Erceville, Morville-en-Beauce, Pannecières, Rouvres-Saint-Jean, Thignonville.

51 - Marne

Réveillon, Le Vézier.

77 - Seine-et-Marne

Arville, Augers-en-Brie, Beauchery-Saint-Martin, Beaumont-du-Gâtinais, Beton-Bazoches, Cerneux, Champcenest, Courchamp, Courtacon, La Croix-en-Brie, Gironville, Ichy, Jouy-le-Châtel, Léchelle, Louan-Villegruis-Fontaine, Les Marêts, Melz-sur-Seine, Montceaux-lès-Provins, Obsonville, Pécy, Rupéreux, Saint-Martin-du-Boschet, Sancy-lès-Provins, Sourdun, Vaudoy-en-Brie, Villiers-Saint-Georges, Voulton.

## **Annexe 7**

**Modèle d'engagement de location à produire par les propriétaires de logements**

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.034.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.034.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **Annexe 8**

**Etats descriptifs du logement avant et après travaux**

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.035.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.035.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.036.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.036.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.037.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.037.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.038.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.038.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.039.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.039.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **Annexe 9**

**Modèle d'attestation annuelle fournie par les sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés**

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.040.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.040.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **Annexe 10**

**Modèle d'engagement de conservation à produire par les porteurs de titres**

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.041.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.041.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **Annexe 11**

**Modèle d'attestation annuelle fournie par les sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)**

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.042.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.042.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.043.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.043.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

## **Annexe 12**

**Modèle d'engagement de location à fournir par le conjoint survivant ou assimilé**

[http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE\\_ID=IMG/BOI5B-17-09.044.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655](http://doc.impots.gouv.fr/aida/Apw.fcgi?IMAGE_ID=IMG/BOI5B-17-09.044.TIF&FILE=FrameVisualiseurImage.html&CONTEXT=004002-1243857489-1655)

**1** Les réductions d'impôt dont bénéficie le nouveau foyer fiscal, restent cependant pris en compte pour la détermination du plafonnement global des avantages fiscaux prévus à l'article 200-0 A du CGI (sur ce dernier point, voir n° 59. de la présente instruction).