

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-10-20120912

Date de publication : 12/09/2012

RFPI - Revenus fonciers – Régimes spéciaux - Champ d'application du dispositif « Périssol »

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier

Revenus fonciers - Régimes spéciaux

Titre 2 : Encouragement à la location de logements

Chapitre 1 : Dispositifs "Périssol", "Besson", "Besson ancien" et "Lienemann"

Section 1 : Déduction au titre de l'amortissement 'Périssol'

Sous-section 1 : Champ d'application du dispositif 'Périssol'

Sommaire :

I. Personnes pouvant bénéficier de la déduction

A. Personnes physiques

B. Sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés

1. Nature des sociétés

2. Titres concernés

C. Cas particuliers

1. Démembrement du droit de propriété

a. Démembrement du droit de propriété de l'immeuble

b. Démembrement du droit de propriété des parts sociales

2. Indivision

3. Héritiers, légataires ou donataires

II. Immeubles concernés

A. Propriétés urbaines

B. Immeubles situés en France

C. Biens à usage de logement

D. Logements neufs et assimilés

1. Logements acquis neufs entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

2. Logements acquis en l'état futur d'achèvement entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

3. Logements réhabilités acquis entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

4. Logements que le contribuable fait construire entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

5. Locaux affectés à un usage autre que l'habitation acquis entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 et transformés en logements

6. Logements acquis inachevés entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

7. Logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement du 1er janvier 1999 au 31 août 1999

E. Affectation des logements

1. Principes généraux

2. Cas particuliers

a. Location à un membre de la famille

- b. Location à une société d'exploitation d'un logement situé dans une résidence
- c. Résidences de tourisme
- d. Maisons de retraite
- e. Résidences hôtelières
- f. Résidences médicalisées
- g. Location-accession

III. Conditions d'application de la déduction

A. Personnes concernées par l'option

1. Propriétaire de l'immeuble

- a. Personnes physiques
- b. Sociétés

2. Porteurs de parts

B. Contenu de l'option : l'engagement de location

1. Délai de location

2. Durée de la location

3. Caractéristiques de la location

- a. Congé du locataire
- b. Vacance du logement en fin de période d'engagement de location

C. Cas particulier des héritiers, légataires ou donataires

D. Caractère irrévocable de l'option

I. Personnes pouvant bénéficier de la déduction

A. Personnes physiques

1

Les dispositions du f du 1° du I de l'[article 31 du code général des impôts \(CGI\)](#) s'appliquent aux contribuables dont les revenus provenant de la location du logement sont imposés dans la catégorie des revenus fonciers.

La déduction ne s'applique donc pas aux logements inscrits à l'actif d'une entreprise individuelle même s'ils sont loués nus.

Le logement peut être la propriété des deux époux ou d'un seul d'entre eux ou encore des personnes à la charge du foyer fiscal au sens de l'[article 196](#) du CGI.

Les contribuables qui n'ont pas leur domicile fiscal en France peuvent bénéficier du dispositif dès lors que les revenus du logement qu'ils acquièrent ou font construire sont imposables en France dans la catégorie des revenus fonciers.

B. Sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés

1. Nature des sociétés

10

Les immeubles peuvent être la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, qu'il s'agisse par exemple d'une société civile immobilière de gestion, d'une société immobilière de copropriété dont l'[article 1655 ter](#) du CGI prévoit le régime fiscal, d'une société civile de placement immobilier régie par la loi n° [70-1300](#) du 31 décembre 1970 modifiée ou de toute autre société de

personnes (société en nom collectif, société en participation) dans la mesure où les revenus de ces immeubles sont imposés entre les mains des associés dans la catégorie des revenus fonciers.

2. Titres concernés

20

Les parts des sociétés visées au I-B-1 ci-dessus doivent être souscrites dans le cadre de la gestion du patrimoine privé du contribuable : elles ne peuvent donc figurer à l'actif d'une société ou d'une entreprise individuelle alors même que les résultats de celles-ci seraient soumis à l'impôt sur le revenu.

C. Cas particuliers

1. Démembrement du droit de propriété

a. Démembrement du droit de propriété de l'immeuble

30

Le démembrement du droit de propriété réalisé à l'occasion de l'investissement, c'est-à-dire de l'acquisition du logement, de son terrain d'assiette ou du local affecté à un usage autre que l'habitation ne fait pas obstacle à l'application des dispositions du f du 1° du I de l'article 31 du CGI.

L'usufruitier seul peut bénéficier de la déduction. Celle-ci est calculée sur la base de la valeur de la pleine propriété du bien.

Remarque : Lorsque le démembrement a lieu postérieurement à la réalisation de l'investissement et pendant la période couverte par l'engagement de location, voir [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-30](#), III-A-2-a-1°.

b. Démembrement du droit de propriété des parts sociales

40

En cas de souscription de parts dont la propriété est démembrée l'usufruitier peut, toutes conditions étant par ailleurs remplies, demander à bénéficier de la déduction à raison de la quote-part de l'amortissement calculé par la société correspondant à ses droits dans les bénéfices sociaux.

Remarque : Lorsque le démembrement a lieu postérieurement à la réalisation de l'investissement et pendant la période couverte par l'engagement de location, voir [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-30](#), III-A-2-a-2°.

2. Indivision

50

L'acquisition ou la construction d'un logement en indivision ouvre droit à la déduction au titre de l'amortissement si toutes les conditions prévues par la loi sont respectées.

En outre, compte tenu de la nature juridique de l'indivision et des objectifs de la loi, les conditions suivantes doivent simultanément être remplies :

- les indivisaires doivent s'engager conjointement dans l'acte d'acquisition à louer l'immeuble nu pendant une durée de neuf ans ; Pour les acquisitions antérieures au 30 août 1996 et pour les logements que les contribuables font construire, l'engagement doit être signé conjointement par l'ensemble des indivisaires et produit par chacun d'eux dans les conditions précisées au [BOI-RFPI-](#)

SPEC-20-10-10-30, I-A1-a ;

- le locataire du logement doit être une personne autre que l'un des indivisaires ou qu'une personne fiscalement à la charge de l'un deux.

Chaque indivisaire déduit de ses revenus fonciers la fraction de l'amortissement correspondant à sa quote-part indivise. S'il constate un déficit sur cette quote-part, il peut imputer son éventuel déficit foncier sur son revenu global dans la limite majorée de 15 300 € (cf. [BOI-RFPI-BASE-30-20-10](#), I-A-3-b). Cette limite n'est pas réduite au prorata des droits dans l'indivision.

3. Héritiers, légataires ou donataires

60

En cas de transmission à titre gratuit d'un logement pour lequel l'option pour la déduction au titre de l'amortissement a été exercée, le ou les héritiers, légataires ou donataires peuvent demander la reprise à leur profit, dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités (cf. [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-20](#)), du régime de déduction au titre de l'amortissement pour la période restant à courir à la date de la transmission. En cas de donation, elle permet au donateur de conserver le bénéfice des déductions qu'il a pratiquées. Cette reprise devant concerner l'ensemble des héritiers, légataires ou donataires du logement, leur demande doit être effectuée conjointement. La circonstance que l'un des héritiers, légataires ou donataires ne souhaiterait pas ou ne serait pas en droit de bénéficier de cette mesure (parce qu'il est locataire ou occupant du logement par exemple) s'opposerait à ce que les autres héritiers, légataires ou donataires puissent en demander le bénéfice et, en cas de donation, entraînerait la reprise des déductions pratiquées par le donateur.

II. Immeubles concernés

A. Propriétés urbaines

70

La déduction au titre de l'amortissement ne s'applique qu'aux propriétés urbaines. Elle ne peut par conséquent bénéficier aux logements neufs qui font partie intégrante d'une exploitation agricole.

B. Immeubles situés en France

80

Les logements doivent être situés sur le territoire métropolitain ou dans les départements d'outre-mer de Guadeloupe, Guyane, Martinique et Réunion.

C. Biens à usage de logement

90

La déduction ne s'applique que si l'investissement porte sur un logement au sens des articles [R. 111-1](#) et suivants du code de la construction et de l'habitation ou sur un local transformé ensuite en un tel logement.

L'acquisition ou la construction isolée de dépendances de logements (exemple : garage), qui ne constituent pas des locaux d'habitation, n'ouvrent donc pas droit à la déduction.

100

Les locaux à usage mixte ne peuvent être considérés comme des logements au sens des dispositions du f du 1° du I de l'article 31 du CGI. Toutefois, il est admis que la partie du logement louée à usage d'habitation ouvre droit à la déduction au titre de l'amortissement 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 faut prendre en considération le rapport existant entre :

- d'une part, la superficie développée des pièces considérées comme affectées à l'habitation et de leurs dépendances (caves, greniers, terrasses, balcons, garages, etc.) ;
- d'autre part, la superficie développée totale du bien.

La ventilation de la surface est effectuée au moyen d'une déclaration, 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 acquiert un immeuble comportant plusieurs locaux mixtes, ce pourcentage doit être apprécié pour chaque local et non au niveau de l'immeuble.

La base de la déduction (voir [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-20](#), I-A) est affectée du rapport déterminé ci-dessus.

Cette mesure de tempérament ne s'applique pas aux locaux que le contribuable acquiert entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 et qu'il transforme en logements.

D. Logements neufs et assimilés

1. Logements acquis neufs entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

110

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. Toutefois, les appartements témoins d'un programme immobilier ouvrent droit à l'avantage fiscal si toutes les autres conditions sont remplies.

En ce qui concerne la notion d'achèvement, voir [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-20](#), I-B-2.

En revanche, ne peuvent être considérés comme neufs au sens du f du 1° du I de l'article 31 du CGI des logements dont la première location aurait 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.

Il est toutefois admis de considérer comme neufs pour l'application des dispositions précitées les logements mis en location à compter du 1er janvier 1996 par une société, quelle qu'en soit la forme, exerçant, même à titre accessoire, une activité de construction-vente à condition que l'acquisition des logements intervienne avant l'expiration du douzième mois suivant celui au cours duquel le bail a été conclu (R.M. FERON, n° 42638, JO AN du 3 février 1997, p. 5162)..

2. Logements acquis en l'état futur d'achèvement entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

120

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 de l'ouvrage jusqu'à la réception des travaux (code de la construction et de l'habitation, art. [261-3](#)).

3. Logements réhabilités acquis entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

130

Il s'agit des logements acquis à titre onéreux entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 et qui ont fait l'objet, de la part du vendeur, de travaux de réhabilitation dont la nature et l'importance ont abouti à la création d'un logement neuf de sorte que la vente du logement entraine dans le champ de la TVA en application du [7° de l'article 257 du CGI](#), applicable durant cette période. Il peut s'agir également d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage autre que l'habitation et dont l'acquisition entraine dans le champ de la TVA en vertu des mêmes dispositions.

Les logements réhabilités par l'acquéreur en vue de leur location n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

4. Logements que le contribuable fait construire entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

140

Les logements que le contribuable a fait construire entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 ouvrent droit au dispositif prévu par l'article [31-I-1° f](#) du CGI. Ils doivent avoir fait l'objet entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 de la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'ancien article R* [421-40](#) du code de l'urbanisme.

5. Locaux affectés à un usage autre que l'habitation acquis entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 et transformés en logements

150

L'acquisition à titre onéreux, entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998, de locaux affectés à un usage autre que l'habitation suivie de leur transformation ouvre droit à la déduction au titre de l'amortissement.

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

Le local doit faire l'objet, dans sa totalité, d'une transformation en logement (l'opération ne peut pas aboutir à la création d'un local à usage mixte). L'achèvement, voire le début des travaux de transformation, peuvent être postérieurs au 31 décembre 1998. Toutefois, le local ne peut être ni loué

ni utilisé entre la date de son acquisition et celle du début des travaux de transformation.

Le Conseil d'Etat a jugé que le bénéfice du dispositif « Périssol » ne pouvait bénéficier aux propriétaires d'une maison d'habitation qui avaient créé dans cette maison deux logements locatifs par transformation d'un grenier et redistribution des surfaces habitées, au motif qu'une telle transformation, alors même qu'elle avait nécessité d'importants travaux d'aménagement interne, qui par leur importance, équivalaient à une reconstruction, ne saurait être assimilée à la construction de logements neufs, au sens du premier alinéa du f du 1° du I de l'article 31 du CGI, ni être regardée comme portant sur des locaux antérieurement affectés à un autre usage que l'habitation, au sens du deuxième alinéa du f du 1° du I de cet article (CE, arrêt du 30 décembre 2010, n° 314086).

Les locaux qui étaient la propriété du contribuable avant le 1^{er} janvier 1996 n'entrent pas dans le champ de la déduction au titre de l'amortissement.

6. Logements acquis inachevés entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998

160

Les personnes qui ont acquis entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998 un immeuble d'habitation inachevé peuvent bénéficier, toutes conditions étant par ailleurs remplies, de la déduction au titre de l'amortissement même si la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'ancien article R*. 421-40 du code de l'urbanisme est antérieure au 1er janvier 1996 (R.M. Biessy, n° 54, JO AN du 25 août 1997, p. 2707)

7. Logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement du 1er janvier 1999 au 31 août 1999

170

Initialement prévu pour les investissements réalisés entre le 1er janvier 1996 et le 31 décembre 1998, le dispositif « Périssol » a été prorogé jusqu'au 31 août 1999, pour les acquisitions de logements neufs ou en l'état futur d'achèvement répondant à certaines conditions (cf. [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-20](#), V).

E. Affectation des logements

1. Principes généraux

180

La loi ne pose aucune condition :

- quant à la qualité du locataire, qui peut être aussi bien une personne physique qu'une personne morale : société d'exploitation qui sous-louerait le logement à une personne physique, association qui le mettrait à disposition de ses membres ou de personnes défavorisées, personne morale de droit public ou privé qui y logerait son personnel ;

- quant à l'usage du logement : le bien peut être affecté à la résidence principale ou à la résidence secondaire de son occupant.

Remarque : La déduction au titre de l'amortissement Périissol reste applicable, toutes autres conditions étant remplies, lorsque le logement est loué à une personne physique qui le donne en sous-location à une autre personne physique (RM Morisset, n° 1420, JO AN du 13 octobre 1997, p. 3432)

Il importe cependant :

- que le bien ait la nature de logement au sens des articles R. 111-1 à R. 111-17 du code de la construction et de l'habitation, c'est-à-dire qu'il satisfasse aux conditions de volume, de surface, de confort et de sécurité définies par ces dispositions (cf. toutefois II-E-2-f et g ci-après en ce qui concerne les locaux situés dans une résidence hôtelière ou une résidence médicalisée).

Remarque : L'application de normes particulières est sans incidence dès lors que les conditions de volume, de surface, de confort et de sécurité prévues aux articles considérés sont également respectées (RM Myard, n° 1095, JO AN du 19 juin 1998, p. 3019).

- que sa location soit effective et continue pendant la période d'engagement, ce qui exclut les logements affectés par leur propriétaire à des locations saisonnières ou dont le propriétaire se réserve la jouissance, 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. (cf. en ce sens, RM Bussereau, n° 1813 , JO AN du 13 octobre 1997, p.3434) ;

- que la location soit imposable dans la catégorie des revenus fonciers, ce qui exclut les locations en meublé.

Il est par ailleurs rappelé que les profits tirés de la location d'immeubles nus ayant pour effet de faire participer le bailleur à la gestion ou aux résultats de l'entreprise commerciale exploitée par le preneur relèvent de la catégorie des BIC. Il en est de même lorsque le propriétaire fournit, de manière directe ou indirecte, des services attachés à la location des logements.

2. Cas particuliers

a. Location à un membre de la famille

190

Pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement, il est possible de louer à un membre de la famille, collatéral, ascendant ou descendant, dès lors qu'il ne fait pas partie du foyer fiscal du propriétaire. Il ne peut exister en effet de location, au sens fiscal, entre les membres d'un même foyer fiscal (RM Sergheraert, n° 4638 , JO AN du 24 avril 1989, p. 1902). Bien entendu, comme pour toutes les locations, un bail régulier doit être établi avec un loyer normal. Le versement d'une pension alimentaire ne fait pas obstacle au bénéfice de la déduction.

b. Location à une société d'exploitation d'un logement situé dans une résidence

200

Comme il est indiqué au II-E-1, la loi ne fait pas obstacle à la possibilité, pour le propriétaire, de louer le logement à une personne morale qui le sous-louerait nu ou en meublé à des personnes physiques. Ce montage est fréquemment pratiqué en cas d'investissement dans une résidence pour étudiants ou pour personnes âgées (cf. II-E-2-d) ou encore dans une résidence de tourisme (voir II-E-2-c). Il est rappelé que la déduction de l'amortissement est subordonnée à l'imposition des loyers perçus dans la catégorie des revenus fonciers (cf. II-E-1).

Lorsque le propriétaire confie par mandat la gestion de son bien à la société d'exploitation, la reddition des comptes par le mandataire doit être suffisamment détaillée pour permettre au mandant de déterminer son revenu imposable dans la catégorie des revenus fonciers.

c. Résidences de tourisme

210

L'investissement consistant en l'acquisition d'un logement situé dans une résidence de tourisme comporte parfois la particularité suivante : le propriétaire se réserve la possibilité d'occuper à titre saisonnier le logement. Dans une telle hypothèse, le propriétaire est considéré comme se réservant la disposition du logement et ne peut donc pas pratiquer la déduction au titre de l'amortissement dès lors que la condition de location effective et continue n'est pas satisfaite. Toutefois, dans le cas des résidences de tourisme classées répondant aux conditions du a du 4° de l'article 261 D du CGI (pour plus de précisions, cf.série TVA), le propriétaire peut bénéficier de la déduction au titre de l'amortissement lorsque les trois conditions suivantes sont réunies :

- la location consentie par le propriétaire à la société d'exploitation est effective et continue pendant la période d'engagement de neuf ans et le loyer est fixé compte tenu de conditions normales de location ;
- les périodes d'occupation par le propriétaire ne doivent pas avoir d'incidence sur le montant de son revenu brut foncier imposable, qui doit correspondre au loyer annuel qui serait normalement dû par la société d'exploitation en l'absence de cette occupation ;
- le propriétaire verse à la société d'exploitation de la résidence le prix normal de ses séjours. Pour tenir compte du fait que, pour ces séjours, cette société n'engage aucun frais de commercialisation, ce prix de séjour peut être considéré comme normal s'il est au moins égal à 75 % du prix public. Le bénéficiaire de cet avantage ne saurait toutefois en aucun cas entraîner une minoration du revenu que le bailleur est tenu de déclarer.

d. Maisons de retraite

220

L'acquisition en copropriété d'un logement nu situé dans une maison de retraite qui accueille pour des séjours de longue durée des personnes âgées de plus en plus dépendantes, et au sein de laquelle les relations entre la personne accueillie et l'établissement ne sont pas régies par un simple bail mais par un contrat de séjour (contrat actuellement régi par les [articles L. 342-1 et suivants du code de l'action sociale et des familles](#)), ne fait pas en soi obstacle au bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies. La base de la déduction est alors constituée par le prix d'acquisition de chaque lot, y compris la fraction correspondant à la quote-part des parties communes qui s'y rapporte dans la mesure où celles-ci constituent des dépendances immédiates et nécessaires du logement (RM Myard n° 41556, JO AN du 17 mars 1997, p. 1348).

e. Résidences hôtelières

230

L'acquisition en copropriété d'un logement nu situé dans une résidence hôtelière ne fait pas obstacle au bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies. La base de la déduction est alors

constituée par le prix d'acquisition de chaque lot, y compris la fraction correspondant à la quote-part des parties communes qui s'y rapporte dans la mesure où celles-ci constituent des dépendances immédiates et nécessaires du logement (RM Gournay, n° 45023, JO AN du 21 avril 1997, p. 2056).

f. Résidences médicalisées

240

La construction d'un immeuble dont les locaux seraient loués nus à une association gérant une maison de retraite, pour la création d'une résidence médicalisée ne fait pas en soi obstacle au bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies. La base de l'amortissement est alors constituée par le prix payé pour la construction des seuls locaux à usage de logement, y compris la fraction correspondant aux parties communes qui s'y rapportent dans la mesure où celles-ci constituent des dépendances immédiates et nécessaires des logements, augmenté d'une quote-part du prix d'acquisition du terrain correspondant à l'assiette de ces locaux et dépendances, ainsi que de la quote-part des frais afférents à la construction des locaux à usage de logement ainsi définis et à l'acquisition de leur terrain d'assiette (RM Blanc, n° 6341, JO AN du 16 février 1998, p. 879).

g. Location-accession

250

Le propriétaire d'un logement neuf faisant l'objet d'un contrat de location-accession peut bénéficier, toutes conditions étant par ailleurs remplies, de la déduction au titre de l'amortissement si le logement demeure sa propriété. La levée de l'option par l'accédant pendant la période couverte par l'engagement de location entraîne la remise en cause de l'avantage fiscal.

III. Conditions d'application de la déduction

260

La déduction au titre de l'amortissement ne s'applique que si le contribuable en fait la demande. Elle est par ailleurs subordonnée à un engagement de location.

A. Personnes concernées par l'option

1. Propriétaire de l'immeuble

a. Personnes physiques

270

L'option doit être exercée lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année :

- d'acquisition du logement lorsque celui-ci est acquis neuf ou après réhabilitation ou reçu à titre gratuit (voir I-C-3) ;
- d'achèvement du logement lorsque celui-ci est acquis en l'état futur d'achèvement ou construit par le contribuable ;

- d'achèvement des travaux de transformation en cas d'acquisition d'un local suivie de sa transformation en logement.

b. Sociétés

280

Lorsque l'immeuble est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, la possibilité pour les associés personnes physiques imposables dans la catégorie des revenus fonciers de bénéficier de la déduction au titre de l'amortissement est subordonnée à un engagement de location de la société remplissant les conditions définies ci-après (voir **III-B** et [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-30 I-B](#)).

2. Porteurs de parts

290

Chaque associé d'une société qui effectue un investissement éligible au dispositif de l'amortissement peut bénéficier de la déduction. Il doit alors s'engager à conserver les titres jusqu'à l'expiration de la durée de neuf ans mentionnée aux troisième et cinquième alinéas du f du 1° du I de l'article **31**.

En d'autres termes, la possibilité pour le porteur de parts de bénéficier, en proportion de ses droits dans la société, de la déduction calculée sur le montant de l'investissement réalisé par cette dernière est subordonnée à l'engagement de l'associé de conserver ses parts jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location pris par la société (cf. [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-30-I-B](#)). Si la société réalise des dépenses de reconstruction ou d'agrandissement (cf. [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-20, II](#)), l'associé pourra également bénéficier d'une quote-part de la déduction déterminée sur la base du montant de ces dépenses s'il s'engage à conserver ses parts jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location qui conditionne la possibilité de pratiquer la déduction au titre de ces dépenses. Les dépenses d'amélioration réalisées par la société seront également prises en compte pour l'imposition de l'associé sous la forme d'une déduction au titre de l'amortissement (cf. [BOI-RFPI-SPEC-20-10-10-20-II-B](#)).

300

Si l'associé cède ses parts avant l'expiration du délai de conservation, le nouveau porteur de parts peut bénéficier de la déduction au titre de l'amortissement s'il s'engage à conserver les titres jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location pris par la société. Dans ce cas, la durée de conservation sera plus courte que la durée de l'obligation de location incombant à la société. L'engagement des porteurs de parts est constaté sur un document 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.

En revanche, si l'associé cède ses titres au moment où la société est libérée de tout engagement de location, l'acquéreur des parts, étant dans l'impossibilité de s'engager à conserver les titres jusqu'à l'expiration de la période de location, est placé dans le régime de droit commun des revenus fonciers.

B. Contenu de l'option : l'engagement de location

310

L'option pour la déduction comporte l'engagement du propriétaire de louer le logement nu pendant une durée de neuf ans. Conformément au I de l'article **1 D** de l'annexe II au CGI, cet engagement est constaté, pour les personnes physiques propriétaires, lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement est demandé pour la

première fois, et, pour les sociétés, lors du dépôt de la déclaration des résultats de l'année de l'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure.

1. Délai de location

320

La location doit prendre effet dans les douze mois qui suivent :

- en cas d'acquisition d'un logement neuf ou réhabilité, la date de l'acquisition ;
- en cas de construction ou d'acquisition en état futur d'achèvement d'un logement, la date de l'achèvement ;
- en cas d'acquisition d'un local suivie de sa transformation en logement, la date de l'achèvement des travaux de transformation ;
- en cas d'acquisition d'un logement inachevé, la date d'achèvement des travaux d'aménagement et de finition nécessaires pour rendre le logement habitable (cf. II-D-6)

2. Durée de la location

330

La durée de location de neuf ans exigée pour l'application de la déduction est calculée de date à date à compter de celle de la prise d'effet du bail initial.

3. Caractéristiques de la location

340

La location doit être effective, continue et exclusive de toute utilisation du logement par le propriétaire avant ou après la date d'expiration du délai de location, à quelque usage que ce soit et même pour une très courte durée.

a. Congé du locataire

350

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 mises à la location ne seront pas dissuasives.

Dès lors que la vacance locative est admise (vacance de moins de douze mois, diligences suffisantes et conditions normales de mise en location), sa durée ne prolonge pas celle de l'engagement de location, qui reste déterminée de date à date à partir de la prise d'effet du bail initial.

À 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 des impôts doit procéder à la remise en cause des déductions pratiquées.

b. Vacance du logement en fin de période d'engagement de location

360

Par exception à la règle selon laquelle le logement devenu vacant doit être reloué jusqu'à la fin de la période couverte par l'engagement de location, il est admis, lorsque la vacance intervient moins de douze mois avant le terme de cette période, 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.

C. Cas particulier des héritiers, légataires ou donataires

370

Les héritiers, légataires ou donataires peuvent opter pour la reprise à leur profit du dispositif (voir I-C-3). Conformément aux dispositions légales, leur engagement de location est limité à la fraction du délai de neuf ans restant à courir à la date de la transmission à titre gratuit. La reprise s'effectuant dans les mêmes conditions que la demande initialement formulée, elle constitue comme cette dernière une option irrévocable (voir ci-dessous, III-D).

En cas de pluralité d'héritiers, de légataires ou de donataires, la possibilité de pratiquer la déduction - et, en cas de donation, le maintien des déductions opérées par le donateur - sont subordonnés à leur engagement conjoint de respecter l'engagement initial du défunt ou du donateur. La défection d'un seul d'entre eux entraînerait l'impossibilité pour les autres de pratiquer la déduction et, en cas de donation, la reprise des déductions opérées par le donateur. Enfin, le locataire doit être une personne autre que l'un des héritiers, légataires ou donataires ou membre de leur foyer fiscal.

D. Caractère irrévocable de l'option

380

L'option pour la déduction au titre de l'amortissement est irrévocable pour le logement ou les parts considérés. Le contribuable ne peut donc, postérieurement à cette option, demander à être replacé dans le régime de droit commun des revenus fonciers, quand bien même sa demande serait présentée à l'administration dans le délai de réclamation prévu à l'article R* 196-1 du LPF.