

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-CTRL-10-20170125

Date de publication : 25/01/2017

Date de fin de publication : 26/01/2018

RFPI - Contributions et taxes sur les revenus locatifs - Taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface - "Taxe Apparu"

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier

Contributions et taxes sur les revenus locatifs

Titre 1 : Taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface (Taxe "Apparu")

Sommaire :

I. Champ d'application de la taxe

A. Loyers soumis à la taxe

1. Nature des biens donnés en location
2. Localisation des biens donnés en location
3. Conditions relatives au montant des loyers

B. Personnes imposables

1. Personnes physiques
 - a. Particuliers
 - b. Professionnels
2. Personnes morales
3. Contribuables domiciliés hors de France

II. Modalités d'application de la taxe

A. Assiette de la taxe

B. Calcul de la taxe

C. Non déductibilité de la taxe

III. Obligations déclaratives et de paiement, contrôle et contentieux de la taxe

A. Obligations déclaratives et recouvrement

1. Personnes physiques
 - a. Obligations déclaratives
 - b. Recouvrement
2. Personnes morales

B. Contrôle et contentieux de la taxe

1

L'article 79 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 a institué, à compter du 1^{er} janvier 2012, une taxe annuelle, codifiée sous l'article 234 du code général des impôts (CGI),

assise sur les loyers perçus au titre des logements situés dans des communes classées en zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre particulièrement important entre l'offre et la demande de logement (Zone A).

La taxe, due par le bailleur, s'applique aux logements dont la surface habitable est inférieure ou égale à 14 mètres carrés et dont le loyer mensuel, charges non comprises, excède un montant maximum par mètre carré fixé par décret.

I. Champ d'application de la taxe

10

L'article 234 du CGI prévoit qu'une taxe annuelle, dite "Taxe Apparu", est due à raison des loyers perçus pour des logements de petite surface situés dans certaines zones du territoire, lorsque le loyer mensuel de ces biens excède un plafond fixé par décret. Elle est due par les bailleurs, personnes physiques ou morales. En cas de démembrement du droit de propriété, elle est due par l'usufruitier.

A. Loyers soumis à la taxe

1. Nature des biens donnés en location

20

Conformément à l'article 234 du CGI, la taxe s'applique à raison des loyers perçus au titre des logements dont la surface habitable est inférieure à 14 mètres carrés.

Cette surface s'entend de celle définie par l'article R*. 111-2 du code de la construction et de l'habitation (CCH) comme 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, sans qu'il soit tenu compte de la superficie des combles non aménagés, caves, sous-sols, remises, garages, terrasses, loggias, balcons, séchoirs extérieurs au logement, vérandas, volumes vitrés prévus à l'article R*. 111-10 du CCH, locaux communs et autres dépendances des logements, ni des parties de locaux d'une hauteur inférieure à 1,80 mètre.

30

Elle concerne les logements donnés en location nue ou meublée pour une durée minimale de neuf mois, exonérée de TVA conformément aux 2° et 4° de l'article 261 D du CGI. En conséquence, les résidences avec services telles que les résidences de tourisme, les maisons de retraite ou les résidences pour étudiants ne sont pas concernées par la taxe.

40

La taxe est due quel que soit le régime d'imposition des loyers perçus par le bailleur : impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles ou impôt sur les sociétés.

2. Localisation des biens donnés en location

50

Ces logements doivent être situés dans des communes classées dans des zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre particulièrement important entre l'offre et la demande de logements.

Le classement des communes dans ces zones est établi par un arrêté des ministres chargés du budget et du logement qui doit être révisé au moins tous les trois ans. Le I de l'[article 58 P de l'annexe III au CGI](#), dans sa rédaction issue du [décret n° 2011-2060 du 30 décembre 2011 pris pour l'application de l'article 234 du CGI relatif à la taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface](#), précise que les communes concernées s'entendent de celles situées dans la zone « A » telle que définie par l'arrêté prévu à l'[article R. 304-1 du CCH](#). A cet égard, il est rappelé que la zone « A » inclut la zone « A bis ».

Depuis le 7 août 2014, la liste des communes des zones « A » et « A bis » est celle fixée par l'[arrêté du 1^{er} août 2014 pris en application de l'article R. 304-1 du CCH](#) (Journal Officiel du 6 août 2014), modifié par l'[arrêté du 30 septembre 2014](#).

(53 et 56)

3. Conditions relatives au montant des loyers

60

Conformément aux dispositions du I de l'[article 234 du CGI](#), sont pris en compte les loyers bruts, hors charges locatives remboursées par le locataire au bailleur, dont le montant mensuel par mètre carré de surface habitable excède un seuil, fixé par décret, compris entre deux limites.

L'article 234 du CGI précise que le montant du loyer mensuel déclenchant la taxe peut être majoré de 10 % pour les locations meublées et être modulé selon la tension du marché locatif au sein des zones géographiques concernées.

Ce montant éventuellement majoré ou modulé, ainsi que les limites précitées, sont révisés au 1^{er} janvier de chaque année, conformément aux modalités prévues au premier alinéa de l'[article L. 353-9-2 du CCH](#), selon l'indice de référence des loyers du 2^{ème} trimestre de l'année précédente.

70

Après révision annuelle et compte tenu de l'absence de variation annuelle de l'indice de référence des loyers du 2^{ème} trimestre de l'année 2016, les limites mentionnées au **I-A-3 § 60** sont de 31,23 € et 46,85 € pour l'année 2017.

Au titre des années antérieures, ces limites étaient de :

- 30,66 € et 45,99 € pour l'année 2013 ;

- 31,03 € et 46,54 € pour l'année 2014 ;

- 31,21 € et 46,81 € pour l'année 2015 ;

- 31,23 € et 46,85 € pour l'année 2016.

Le II de l'[article 58 P de l'annexe III au CGI](#) fixe le seuil d'application de la taxe. Après révision annuelle et compte tenu de l'absence de variation annuelle de l'indice de référence des loyers du 2^{ème} trimestre de l'année 2016, ce seuil s'établit à 41,64 € par mètre carré de surface habitable pour les loyers perçus en 2017.

Au titre des années antérieures, le seuil d'application de la taxe était de :

- 40,88 € par mètre carré de surface habitable pour les loyers perçus en 2013 ;
- 41,37 € par mètre carré de surface habitable pour les loyers perçus en 2014 ;
- 41,61 € par mètre carré de surface habitable pour les loyers perçus en 2015 ;
- 41,64 € par mètre carré de surface habitable pour les loyers perçus en 2016.

B. Personnes imposables

1. Personnes physiques

a. Particuliers

80

Sont soumises à la taxe les personnes physiques qui, dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, donnent en location les biens visés au [I-A § 20 à 70](#).

b. Professionnels

90

La taxe s'applique également aux loyers afférents aux biens visés au [I-A § 20 à 70](#) donnés en location dans le cadre d'une activité professionnelle individuelle imposable à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ou des bénéfices agricoles (BA).

2. Personnes morales

100

Sont soumises à la taxe les personnes morales qui donnent en location des biens visés au [I-A § 20 à 70](#).

110

En particulier, les sociétés relevant de l'[article 8 du CGI](#), de l'[article 8 bis du CGI](#) et de l'[article 8 ter du CGI](#), dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu entre les mains de leurs associés, acquittent la taxe en leur nom propre.

120

En revanche, les sociétés transparentes au sens de l'[article 1655 ter du CGI](#), qui sont réputées sur le plan fiscal ne pas avoir de personnalité distincte de celle de leurs membres, ne sont pas personnellement soumises à la taxe.

En effet, leurs associés sont traités fiscalement comme s'ils étaient directement propriétaires des immeubles possédés par la société et auxquels donnent vocation les droits sociaux qu'ils détiennent.

Par suite, ces associés sont imposables à la taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface à raison de leur quote-part des loyers de cette nature encaissés par la société transparente.

3. Contribuables domiciliés hors de France

130

Les personnes physiques domiciliées hors de France et les personnes morales dont le siège est situé hors de France qui donnent en location des logements visés au I-A § 20 à 70 sont soumises à la taxe.

II. Modalités d'application de la taxe

140

En cas de pluralité de biens entrant dans le champ de la taxe, le calcul de celle-ci s'effectue logement par logement.

A. Assiette de la taxe

150

Le II de l'article 234 du CGI dispose que la taxe est assise sur le montant des loyers bruts encaissés au cours de l'année civile par le bailleur au titre de la location des biens visés au I-A § 20 à 70. Cette règle s'applique également lorsque les biens sont donnés en location dans le cadre d'une activité exercée à titre professionnel, indépendamment des règles applicables en matière d'impôt sur les bénéficiaires.

160

Il s'agit de l'ensemble des sommes et prestations mises à la charge du locataire en contrepartie de la disposition du bien, charges locatives non comprises. Pour plus de précisions sur les loyers, il convient de se reporter au BOI-RFPI-BASE-10-10.

En cas d'option pour le régime du micro-foncier (BOI-RFPI-DECLA-10), l'assiette de la taxe est constituée des loyers perçus au titre des logements imposables, avant l'application de l'abattement de 30 % prévu au 1 de l'article 32 du CGI.

B. Calcul de la taxe

170

Conformément au III de l'article 234 du CGI, le taux de la taxe est déterminé selon les modalités exposées dans le tableau ci-dessous, en fonction de l'écart existant entre le montant du loyer mensuel pratiqué (charges locatives non comprises) et la valeur du loyer mensuel de référence (cf. I-A § 70).

Les cotisations de taxe sont arrondies à l'euro le plus proche, conformément aux dispositions du 1 de l'article 1657 du CGI.

Écart entre le loyer mensuel pratiqué et le loyer de référence	Taux de la taxe
Inférieur à 15 %	10 %

Supérieur ou égal à 15 % et inférieur à 30 %	18 %
Supérieur ou égal à 30 % et inférieur à 55 %	25 %
Supérieur ou égal à 55 % et inférieur à 90 %	33 %
Supérieur ou égal à 90 %	40 %

Exemple :

Une personne physique détient un logement de 12 m² dans une commune située dans la zone d'application de la taxe. Ce bien est donné en location nue pour une durée de trois ans. En 2013, son loyer mensuel hors charges s'élève à 840 €, soit 70 € par mètre carré.

Cette location entre dans le champ d'application de la taxe dès lors qu'elle porte sur un bien d'une surface inférieure ou égale à 14 m² situé en zone « A » dont le loyer mensuel excède le loyer de référence, fixé, pour l'année concernée, à 40,88 € par mètre carré de surface habitable.

Calcul du pourcentage d'écart entre le loyer mensuel et le loyer de référence et détermination du taux de taxe correspondant :

$$[(70 - 40,88) / 40,88] \times 100 = 71,23 \%$$

Le pourcentage d'écart est supérieur à 55 % et inférieur à 90 %, le taux de taxe applicable est donc de 33 %.

Calcul de la taxe :

Au cours de l'année 2013, le bailleur a perçu douze loyers de 840 € chacun, soit un total de 10 080 €.

La taxe s'élève donc à $10\,080 \times 33\% = 3\,326,40$ €, soit, arrondi à l'euro le plus proche conformément à l'[article 1657 du CGI](#), un montant dû de 3 326 €.

180

En cas de modification du loyer d'un même logement au cours de l'année civile, le calcul de la taxe s'effectue en tenant compte des montants respectifs de chacun des loyers perçus au cours de cette même année.

Exemple : Une personne physique détient un logement de 12 m² dans une commune située en zone d'application de la taxe. Ce bien est donné en location meublée pour une durée d'un an à compter du 1^{er} avril 2012. Le 31 mars 2013, le bail conclu en 2012 arrive à son terme. Le bien est reloué à compter du mois d'avril 2013.

En 2012 le loyer mensuel perçu d'avril à décembre était de 840 €, soit 70 € par mètre carré.

En 2013, les loyers mensuels perçus sont les suivants :

- de janvier à mars, 840 €, soit 70 € par mètre carré ;

- d'avril à décembre, 960 €, soit 80 € par mètre carré.

Cette location entre dans le champ d'application de la taxe dès lors qu'elle porte sur un bien d'une surface inférieure ou égale à 14 m², situé en zone « A », dont les loyers mensuels excèdent les loyers de référence des années 2012 (40 € par mètre carré de surface habitable) et 2013 (40,88

€ par mètre carré de surface habitable).

Calcul du pourcentage d'écart entre le loyer mensuel et le loyer de référence et détermination du taux de taxe correspondant :

- Période d'avril à décembre 2012 : $(70 - 40) / 40] \times 100 = 75 \%$

Le pourcentage d'écart est supérieur à 55 % et inférieur à 90 %, le taux de taxe applicable est donc de 33 %.

- Période de janvier à mars 2013 : $[(70 - 40,88) / 40,88] \times 100 = 71,23 \%$

Le pourcentage d'écart est supérieur à 55 % et inférieur à 90 %, le taux de taxe applicable est donc de 33 %.

- Période d'avril à décembre 2013 : $[(80 - 40,88) / 40,88] \times 100 = 95,69 \%$

Le pourcentage d'écart est supérieur à 90 %, le taux de taxe applicable est donc de 40 %.

Calcul de la taxe due au titre de l'année 2012 : $(840 \times 9 \text{ mois}) \times 33 \% = 2\,494,80 \text{ €}$, arrondis à 2 495 €.

Calcul de la taxe due au titre de l'année 2013 :

- Période de janvier à mars 2013 : $(840 \times 3 \text{ mois}) \times 33 \% = 831,6 \text{ €}$

- Période d'avril à décembre 2013 : $(960 \times 9 \text{ mois}) \times 40 \% = 3\,456 \text{ €}$

Total de la taxe due en 2013 : $831,6 + 3\,456 = 4\,287,6 \text{ €}$ arrondis à 4 288 €.

C. Non déductibilité de la taxe

190

Conformément au V de l'article 234 du CGI, la taxe n'est pas déductible des revenus soumis à l'impôt sur le revenu, ni du résultat imposable soumis à l'impôt sur les sociétés.

III. Obligations déclaratives et de paiement, contrôle et contentieux de la taxe

A. Obligations déclaratives et recouvrement

200

Les obligations déclaratives et de paiement s'appliquent de manière indifférenciée à tous les redevables de la taxe, que ceux-ci soient ou non résidents de France.

1. Personnes physiques

210

Conformément au 1 du IV de l'article 234 du CGI, la taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface est déclarée et recouvrée comme en matière d'impôt sur le revenu et sous les mêmes garanties et sanctions.

a. Obligations déclaratives

220

Les personnes physiques redevables de la taxe remplissent l'imprimé n° **2042 LE** (CERFA n°14872) qui regroupe les éléments nécessaires à la liquidation de la taxe.

Ils reportent ensuite le montant total de la taxe déterminé sur l'imprimé n° **2042 LE** (CERFA n°14872) dans la case relative à cette taxe de leur déclaration d'ensemble des revenus n° **2042** (CERFA n° 10330) de l'année concernée.

L'imprimé n° **2042 LE** est déposé en même temps que la déclaration n° **2042** à laquelle il est joint, auprès du service des impôts des particuliers (SIP) du domicile du bailleur.

Ces imprimés sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

b. Recouvrement

230

Le montant de la taxe à payer figure sur le même rôle que l'impôt sur le revenu de l'année concernée et est individualisé sur l'avis correspondant.

Les crédits d'impôt et les prélèvements ou retenues non libératoires de l'impôt sur le revenu s'imputent sur la taxe.

Le montant dû doit être acquitté à la date et dans les conditions indiquées sur l'avis d'impôt sur le revenu.

240

Pour plus de précision concernant le recouvrement de la taxe, il convient de se reporter au [BOI-REC-PART-10](#) relatif au recouvrement des impositions des particuliers établies par voie de rôle.

2. Personnes morales

250

Conformément au 2 du IV de l'article 234 du CGI, la taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface due par les personnes morales est déclarée et recouvrée comme en matière d'impôt sur les sociétés.

Ces personnes morales remplissent l'imprimé **2576-TSLE-SD** (CERFA n° 14813) qui regroupe l'ensemble des éléments permettant l'auto-liquidation de la taxe. Celui-ci est disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

Cet imprimé doit être déposé, accompagné du paiement correspondant, dans les mêmes conditions et délais que l'impôt sur les sociétés, auprès du service des impôts des entreprises (SIE) chargé du recouvrement des impositions dues par la personne morale.

Il est précisé que lorsque la taxe est due par des personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés, celles-ci ne peuvent pas s'en acquitter par imputation des crédits d'impôt ou autres créances d'impôt sur les sociétés.

260

Conformément au 3 du IV de l'[article 234 du CGI](#), la taxe sur les loyers élevés des logements de petite surface due par les sociétés ou groupements dont les bénéficiaires sont imposés au nom des associés est déclarée et acquittée, au moyen de l'imprimé **2576-TSLE-SD** (CERFA n° 14813), auprès du comptable de la direction générale des finances publiques compétent au plus tard à la date prévue pour le dépôt de leur déclaration de résultat. Elle est contrôlée et recouvrée selon les mêmes garanties et sanctions qu'en matière d'impôt sur les sociétés.

B. Contrôle et contentieux de la taxe

270

L'[article 234 du CGI](#) dispose que la taxe est établie et contrôlée sous les mêmes garanties et sanctions que l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés selon que le redevable dudit impôt est une personne physique ou une personne morale.

Dès lors, le contrôle et le contentieux de la taxe sont soumis aux règles de droit commun respectivement exposées au [BOI-CF](#) et au [BOI-CTX](#).

Ainsi, le délai de reprise de l'administration est celui prévu à l'[article L. 169 du livre des procédures fiscales \(LPF\)](#) qui, sauf exceptions, expire à la fin de la troisième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Les rappels de taxe peuvent être assortis des intérêts de retard et majorations prévus à l'[article 1727 du CGI](#), à l'[article 1728 du CGI](#) et à l'[article 1729 du CGI](#).

Les réclamations contentieuses sont adressées, dans le délai prévu à l'[article R*. 196-1 du LPF](#) et à l'[article R*. 196-3 du LPF](#), au service des impôts dont relève le redevable de la taxe soit au titre de l'impôt sur le revenu (personnes physiques), soit au titre de l'impôt sur les sociétés (personnes morales).