RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-20-50-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 09/11/2023

RFPI - Revenus fonciers - Déduction spécifique en faveur des logements vacants remis en location

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 5 : Mise en location de logements vacants

Sommaire :

I. Personnes concernées
A. Personnes physiques
1. Contribuables imposables dans la catégorie des revenus fonciers
2. Non-résidents
B. Sociétés non soumises a l'impôt sur les sociétés
1. Nature des sociétés
2. Titres concernés
C. Cas particuliers
1. Démembrement de propriété
2. Indivision
II. Logements concernés
A. Propriétés urbaines
B. Biens à usage de logement
1. Immeuble à usage de logement
2. Locaux à usage mixte
3. Dépendances
C. Logements précédemment vacants
1. Imposition à la taxe annuelle sur les logements vacants
2. Redevable de la taxe
III. Remise en location du logement
1. Date de conclusion du contrat de location
2. Location nue
3. Absence d’engagement de location
4. Affectation du logement
5. Qualité du locataire
IV. Modalités d’application de la déduction spécifique
A. Notion de déduction spécifique
B. Déduction spécifique de 30 %

1. Déduction calculée en fonction du revenu brut
2. Période d'application
3. Obligations déclaratives
C. Non-cumul
V. Période d'application

1

L'article 46 de la loi portant engagement national pour le logement (n° 2006-872 du 13 juillet 2006) a mis en place une déduction spécifique temporaire en faveur des logements vacants remis en location.

Cette déduction, codifiée au n du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts (CGI), s'applique aux logements:

- qui ont donné lieu, au titre de l'année qui précède celle de la conclusion du bail, au versement de la taxe annuelle sur les logements vacants prévue à l'article 232 du CGI ;

- et qui sont donnés en location entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2007.

Elle est égale à 30% des revenus bruts perçus jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la conclusion du bail.

Ce dispositif n'ayant pas été renouvelé, il n'est plus applicable depuis le 1er janvier 2008 (plus de nouveaux bénéficiaires à compter de cette date) mais a continué à produire ses effets jusqu'au 31 décembre 2009 (baux conclus en 2007).

I. Personnes concernées

A. Personnes physiques

10

1. Contribuables imposables dans la catégorie des revenus fonciers

Le bénéfice de la nouvelle déduction spécifique de 30% prévue au n du 1° du I de l'article 31 du CGI est réservé aux contribuables, personnes physiques, dont les revenus provenant de la location du logement sont imposés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers. Il ne s'applique 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 des articles 196, 196 A bis et 196 B du CGI.

20

2. Non-résidents

Les contribuables qui n'ont pas leur domicile fiscal en France peuvent bénéficier de cette mesure dès lors que les revenus du logement sont imposables en France dans la catégorie des revenus fonciers.

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

30

1. Nature des sociétés

Les logements 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 (SCPI) ou de tout 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.

40

2. Titres concernés

Les parts des sociétés citées ci-dessus doivent être détenues dans le cadre 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.

En revanche, lorsque ces titres sont détenus par une société non soumise à l'impôt sur les sociétés et dont l'activité revêt également un caractère purement civil, les membres de cette dernière, dont la part dans les bénéfices sociaux relève de la catégorie des revenus fonciers, peuvent bénéficier de cette déduction.

C. Cas particuliers

50

1. Démembrement de propriété

Le démembrement de propriété du logement ou des parts ne fait pas obstacle à l’application de la déduction spécifique.

Lorsque le démembrement du droit de propriété du logement intervient après la remise en location, l'avantage fiscal continue à s’appliquer dès lors que l’usufruitier du logement est celui qui a supporté la taxe annuelle sur les logements vacants l’année qui précède celle de la conclusion du bail. Autrement dit, l’usufruitier doit être l’ancien plein propriétaire du bien (voir n° 120 ci-dessous). La déduction accordée au titre des années d’imposition antérieures n’est pas remise en cause.

60

2. Indivision

La location du logement en indivision ouvre droit à la déduction spécifique si toutes les conditions sont respectées. Chaque indivisaire déduit de la quote-part des revenus bruts correspondant à ses droits la déduction spécifique de 30 %.

Lorsque l'événement à l'origine de l'indivision du logement intervient après la date de remise en location du logement, la déduction spécifique continue à s’appliquer aux seuls indivisaires qui ont acquitté la taxe annuelle sur les logements vacants l’année qui précède celle de la conclusion du bail (voir § 120 ci-dessous). La déduction accordée au titre des années d’imposition antérieures n’est pas remise en cause.

II. Logements concernés

A. Propriétés urbaines

70

La déduction spécifique ne s'applique qu'aux propriétés urbaines.

Elle ne peut par conséquent bénéficier aux logements qui font partie intégrante d'une exploitation agricole.

B. Biens à usage de logement

80

1. Immeuble à usage de logement

La déduction spécifique ne s'applique qu'aux logements, c’est-à-dire aux locaux à usage d'habitation. Elle ne s’applique pas aux locaux à usage commercial, industriel, artisanal ou libéral.

En outre, dès lors que l’immeuble doit avoir supporté la taxe annuelle sur les logements vacants (voir § 110), seuls les logements habitables, c'est-à-dire clos et couverts et pourvus des éléments de confort minimum (installation électrique, eau courante, équipement sanitaire) entrent dans le champ d'application de cette déduction.

Aucune autre condition tenant à la nature du logement n’est prévue par la loi (voir toutefois les dispositions de non-cumul, §220 à 240).

90

2. Locaux à usage mixte

Les locaux à usage mixte ne peuvent, en principe, ouvrir droit au bénéfice de la déduction spécifique.

Toutefois, il est admis que la partie du logement louée à usage d'habitation ouvre droit à cet avantage fiscal 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 et de leurs dépendances (caves, greniers, terrasses, balcons, garages, etc.) ;

- d'autre part, la superficie développée totale du bien.

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.

La déduction spécifique ne peut s'exercer que sur les revenus tirés de la location de la partie de l'immeuble affectée à l'usage d'habitation. Toutefois, dans le cas des salariés à domicile, aucune réfaction n'est appliquée dès lors que, généralement, aucune pièce n'est aménagée spécifiquement à l'exercice de la profession.

100

3. Dépendances

La déduction spécifique s'applique aux logements et à ses dépendances immédiates et nécessaires, lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

- elles sont situées dans le même immeuble ou le même ensemble immobilier (résidence) que le logement ;

- elles sont louées au locataire du logement ;

- elles sont occupées par l'occupant du logement.

La location isolée de dépendances de logements, qui ne constituent pas des locaux d'habitation, n'ouvre pas droit à la déduction spécifique.

C. Logements précédemment vacants

110

1. Imposition à la taxe annuelle sur les logements vacants

Pour ouvrir droit à la déduction spécifique, le logement doit avoir donné lieu, au titre de l'année qui précède celle de la conclusion du bail, au versement de la taxe annuelle sur les logements vacants prévue à l'article 232 du CGI.

Il en résulte notamment que le logement doit :

- avoir été vacant depuis au moins deux années consécutives ;

- être non meublé ;

- être situé dans une commune appartenant à certaines zones d'urbanisation continue de plus de 200 000 habitants où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de logements. La liste des communes dans lesquelles s'applique la taxe est fixée par le décret n° 98-1249 du 29 décembre 1998 (Journal officiel du 30 décembre 1998).

Remarque : pour plus de précisions sur la taxe annuelle sur les logements vacants, voir la série Impôts fonciers

120

2. Redevable de la taxe

Seul le contribuable qui a acquitté la taxe annuelle sur les logements vacants sur le logement peut bénéficier de l'avantage fiscal.

Il est rappelé que cette taxe est due par toute personne physique ou morale de droit public ou de droit privé qui dispose d'au moins un logement imposable. Le débiteur de la taxe est, selon les cas, le propriétaire, l'usufruitier, le preneur à bail à construction ou à réhabilitation ou l'emphytéote.

Ainsi, le contribuable qui acquiert, avant le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la conclusion du bail, un logement remis en location par le cédant, ne peut demander le bénéfice de cet avantage fiscal, y compris pour la période restant à courir.

III. Remise en location du logement

130

1. Date de conclusion du contrat de location

La location doit être conclue :

- l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe annuelle sur les logements vacants est due ;

- entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2007.

Ainsi, l'avantage fiscal s'applique soit aux locations conclues en 2006 lorsque la taxe annuelle sur les logements vacants est due au titre de 2005, soit aux locations conclues en 2007 si cette taxe est due en 2006.

Toutefois, en cas de conclusion d'un premier contrat de location en 2006 et d'un changement de locataire en 2007, il est admis que le nouveau contrat de location ouvre droit à l'avantage fiscal jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la conclusion du premier bail, soit jusqu'au 31 décembre 2008 , quand bien même la taxe annuelle sur les logements vacants n'était pas due en 2006 mais seulement en 2005.

140

2. Location nue

Pour ouvrir droit à la déduction spécifique, le logement doit être mis en location nue. En effet, la location doit être imposable à l'impôt sur le revenu 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 bénéfices industriels et commerciaux. Il en est de même lorsque le propriétaire fournit, de manière directe ou indirecte, des services attachés à la location des logements.

150

3. Absence d'engagement de location

Le propriétaire n'est tenu de souscrire aucun engagement de location. La location doit être effective, mais elle n'a pas à être nécessairement continue.

Le contribuable peut donc librement cesser de louer le logement (sous réserve de la réglementation civile applicable aux baux d'habitation). La cessation de la location interrompt nécessairement le bénéfice de l'avantage fiscal. La déduction spécifique accordée au titre des années d'imposition antérieures n'est pas remise en cause.

Après le départ du locataire, la conclusion d'un nouveau contrat de location ne fait pas obstacle au bénéfice de cet avantage fiscal, à la condition qu'elle intervienne entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2007.

160

4. Affectation du logement

Aucune condition tenant à l'affectation du logement n'est prévue par la loi. Il s'ensuit notamment que le logement peut être donné en location à usage de résidence principale ou de résidence secondaire.

Aucune condition de loyer ni de ressources du locataire n'est exigée.

170

5. Qualité du locataire

Aucune condition tenant à la qualité du locataire n'est prévue par la loi. Le locataire peut être une personne physique ou une personne morale. Il peut être un ascendant ou un descendant du contribuable, sous réserve que la location soit effective.

Par ailleurs, 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 déduction spécifique de 30 % si le logement demeure sa propriété. La levée de l'option par l'accédant pendant la période d'application de l'avantage fiscal interrompt celui-ci. La déduction spécifique accordée au titre des années d'imposition antérieures n'est pas remise en cause.

IV. Modalités d'application de la déduction spécifique

A. Notion de déduction spécifique

180

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-BASE-20-90

B. Déduction spécifique de 30 %

190

1. Déduction calculée en fonction du revenu brut

L'article 46 de la loi portant engagement national pour le logement crée une déduction spécifique égale à 30 % du revenu brut tiré du logement vacant remis en location.

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, article 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, article 33 quater).

200

2. Période d'application

Cette déduction spécifique s'applique aux revenus perçus jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la conclusion du bail (et non nécessairement sa date de prise d'effet). Le bénéfice de l'avantage fiscal ne peut être prorogé au-delà de cette date.

En cas de conclusion d'un premier contrat de location en 2006 et d'un changement de locataire en 2007, l'avantage fiscal n'est en principe pas applicable aux revenus tirés de cette dernière location dès lors que la taxe annuelle sur les logements vacants n'est pas due en 2006. Il est toutefois admis que la déduction spécifique s'applique et que le nouveau contrat de location ouvre droit à l'avantage fiscal jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la conclusion du premier bail, soit jusqu'au 31 décembre 2008 (voir §130).

210

3. Obligations déclaratives

Le contribuable qui demande le bénéfice de la déduction spécifique n'est tenu à aucune obligation déclarative particulière. Il est toutefois préférable qu'il joigne, à sa déclaration d'impôt sur le revenu de l'année au cours de laquelle cette déduction est pratiquée pour la première fois, une note, établie sur papier libre, comportant les éléments suivants :

- l'identité et l'adresse du contribuable ;

- l'adresse du logement concerné ;

- la date de conclusion du bail ;

- le montant du loyer mensuel, charges non comprises ;

- la ventilation de la surface déterminée dans les conditions prévues au **n° 90**. en cas de mise en location d'un local mixte ;

- une copie de l'avis d'imposition à la taxe annuelle sur les logements vacants.

C. Non-cumul

220

La déduction spécifique en faveur des logements vacants remis en location ne peut se cumuler avec d'autres dispositifs d'encouragement à l'investissement locatif :

- réduction d'impôt sur le revenu pour investissement outre-mer (article 199 *undecies* A du CGI) ;

- déduction au titre de l'amortissement « Périssol » (f du 1° du I de l'article 31 du CGI), « Besson neuf » (g du 1° du I de l'article 31 du CGI), « Robien classique » et « Robien recentré » (h du 1° du I de l'article 31 du CGI) ;

- déduction spécifique en faveur de la mobilité professionnelle des bailleurs (i du 1° du I de l'article 31 du CGI) ;

- déduction spécifique « Besson ancien » et « Lienemann » (j du 1° du I de l'article 31 du CGI) ;

- déduction spécifique « Robien ZRR » (k du 1° du I de l'article 31) ;

- compléments de déductions « Borloo neuf » (I du 1° du I de l'article 31).

230

En revanche, la déduction spécifique en faveur des logements vacants remis en location peut se cumuler avec la déduction spécifique de 30 % ou de 45 % en faveur des logements donnés en location dans le cadre d'une convention avec l'Agence nationale de l'habitat, créée par l'article 39 de la loi portant engagement national pour le logement (cf. BOI-RFPI-SPEC-20-40).

240

Enfin, le contribuable qui bénéficie de la déduction spécifique en faveur des logements vacants remis en location est exclu du régime micro-foncier prévu à l'article 32 du CGI (exclusion prévue par l'article 39 de la loi portant engagement national pour le logement).

V. Période d'application

250

Le nouveau dispositif s'applique aux baux conclus entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2007.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 07/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1867-PGP.html/identifiant=BOI-RFPI-SPEC-20-50-20120912