

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-220-50-20150410

Date de publication : 10/04/2015

IR - Réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel - Remise en cause de la réduction d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Réductions et crédits d'impôt

Titre 22 : Réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel

Chapitre 5 : Remise en cause de la réduction d'impôt

Sommaire :

I. Principaux cas de remise en cause

A. Non-respect de l'engagement de location

B. Non-respect des conditions de mise en location

C. Non-respect de l'activité de location

D. Cession du logement pendant la période d'engagement de location

E. Établissement ou résidence non éligible ou devenu non éligible

F. Travaux de réhabilitation ne respectant pas les conditions d'éligibilité

G. Domiciliation fiscale hors de France

II. Modalités de remise en cause

1

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 au titre desquels le contribuable a bénéficié de la réduction d'impôt.

Les principaux cas de remise en cause de la réduction d'impôt ainsi que les exceptions qu'ils comportent sont réunis dans les tableaux récapitulatifs du **I § 10 à 70**. Les modalités de remise en cause sont exposées au **II § 80 à 90**.

I. Principaux cas de remise en cause

A. Non-respect de l'engagement de location

10

| Cas de remise en cause | Exceptions |
|---|---|
| Aucune mise en location par le propriétaire du logement | Aucune remise en cause de l'avantage n'est effectuée lorsque le contribuable ou l'un des membres du couple soumis à imposition commune : - est atteint d'une invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l' article L. 341-4 du code de la sécurité sociale (invalides absolument incapables d'exercer une profession quelconque et invalides qui sont, en outre, dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes de la vie ordinaire) - fait l'objet d'une rupture de son contrat de travail à l'initiative de l'employeur. Il s'agit des salariés licenciés ou mis à la retraite - décède Par ailleurs, la réduction d'impôt n'est pas remise en cause lorsque le non-respect de l'engagement de location résulte d'une expropriation pour cause d'utilité publique de l'établissement ou de la résidence dans lequel se situe le logement |
| Mise en location du logement hors délai (BOI-IR-RICI-220-20 au II-A § 30) | |
| Interruption de la location pendant une durée supérieure à celle admise (BOI-IR-RICI-220-10-20 au V-C § 110 et BOI-IR-RICI-220-20 au II § 25 et suivants) | |

B. Non-respect des conditions de mise en location

20

| Cas de remise en cause | Exceptions |
|--|------------|
| Utilisation du logement par son propriétaire (autre que celle prévue au V-C § 110 du BOI-IR-RICI-220-10-20) pendant le délai de mise en location ou pendant la période d'engagement de location | Aucune |

C. Non-respect de l'activité de location

30

| Cas de remise en cause | Exceptions |
|--|--|
| Activité de location meublée exercée à titre professionnel | Lorsque l'activité de location est exercée à titre professionnel au moment de l'acquisition du logement ouvrant droit à la réduction d'impôt, celle-ci est remise en cause En revanche, lorsque le propriétaire du logement passe de la qualité de loueur en meublé non professionnel à celle de loueur en meublé professionnel au cours de la période d'engagement de location, la réduction d'impôt n'est pas remise en cause (Sur le changement de statut, BOI-IR-RICI-220-20 au III-B § 190 et BOI-IR-RICI-220-40 au II-C § 30) |
| Imposition de l'activité de location dans une autre catégorie que celle des bénéfices industriels et commerciaux | Aucune |

D. Cession du logement pendant la période d'engagement de location

40

| Cas de remise en cause | Exceptions |
|---------------------------|---|
| Mutation à titre onéreux | Les exceptions prévues en cas de non-respect de l'engagement de location exposées au I-A § 10 sont applicables |
| Mutation à titre gratuit | Lorsque le transfert de propriété résulte du décès de l'un des membres d'un couple soumis à imposition commune, l'avantage n'est pas remis en cause |
| Cession de droit indivis | Les exceptions prévues en cas de non-respect de l'engagement de location exposées au I-A § 10 sont applicables En tout état de cause, la mise en indivision d'un logement pendant la période d'engagement de location entraîne la cessation de l'application de la réduction d'impôt pour l'avenir, quand bien même l'indivision résulterait du décès de l'un des membres du couple soumis à imposition commune. En effet, si le conjoint survivant devient titulaire d'une quote-part indivise, il ne peut demander la reprise à son profit de l'avantage fiscal, cette possibilité n'étant offerte qu'au conjoint survivant attributaire du bien ou titulaire de son usufruit. Les droits du conjoint survivant s'apprécient à la date du règlement de la succession, aucune remise en cause ne peut donc être effectuée tant que la succession n'est pas définitivement réglée |
| Démembrement de propriété | Lorsque le démembrement du droit de propriété résulte du décès de l'un des membres du couple soumis à imposition commune, l'avantage obtenu antérieurement à cet événement n'est pas remis en cause. Le conjoint survivant attributaire du bien ou titulaire de son usufruit peut demander la reprise à son profit de l'avantage fiscal pour la part restant à imputer (BOI-IR-RICI-220-20 au I-B § 10) |

E. Établissement ou résidence non éligible ou devenu non éligible

50

| Cas de remise en cause | Exceptions |
|---|------------|
| Résidence ou établissement qui ne respecte pas initialement les conditions d'éligibilité | Aucune |
| Résidence ou établissement qui ne respecte pas les conditions d'éligibilité au cours de la période d'engagement de location | |

F. Travaux de réhabilitation ne respectant pas les conditions d'éligibilité

60

| Cas de remise en cause | Exceptions |
|---|------------|
| Les travaux de réhabilitation ne respectent pas les conditions d'éligibilité (BOI-IR-RICI-220-10-10 au II-C-2 § 100) | Aucune |

G. Domiciliation fiscale hors de France

70

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 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 code général des impôts \(CGI\)](#), la réduction d'impôt ne peut pas être imputée et ne peut faire l'objet d'aucune imputation ultérieure.

Ainsi, lorsque le contribuable rétablit son domicile fiscal en France après la période 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 qui n'ont pu être imputées du fait de la domiciliation fiscale hors de France. Celles-ci sont définitivement perdues. En revanche, les fractions reportables nées au cours de la période pendant laquelle le contribuable était domicilié en France peuvent être imputées dans les conditions de droit commun à partir du rétablissement du domicile fiscal en France.

Toutefois, lorsque le contribuable rétablit son domicile fiscal en France pendant la période d'engagement de location, la réduction d'impôt s'impute à hauteur d'un neuvième de son montant 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 à neuf ans ;
- d'étendre la période d'engagement de location exigée pour le bénéfice de l'avantage fiscal.

Exemple 1 : Un contribuable fiscalement domicilié en France acquiert le 1^{er} décembre N un logement neuf dans une résidence avec services pour étudiants pour lequel il demande le bénéfice de la réduction d'impôt. Le bail consenti à l'exploitant de la résidence prend effet au 1^{er} janvier N+1. Au cours de l'année N+4, le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, avant de l'y rétablir au cours de l'année N+8. Les années au titre desquelles la réduction d'impôt peut être imputée sont récapitulées dans le tableau suivant :

Années d'imputation de l'exemple 1

| Années | Imputation de la réduction d'impôt à hauteur d'un neuvième de son montant |
|-----------|---|
| N à N+3 | Oui |
| N+4 à N+7 | Non |
| N+8 | Oui |

Exemple 2 : Un contribuable fiscalement domicilié en France acquiert le 13 juillet N un logement neuf dans un établissement qui accueille des personnes âgées ([code de l'action sociale et des familles, art. L. 312-1, 6°](#)) et pour lequel il demande le bénéfice de la réduction d'impôt. Le bail consenti à l'exploitant de l'établissement prend effet au 1^{er} août N. Au cours de l'année N+6, le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, avant de l'y rétablir au cours de l'année N+10.

Les années au titre desquelles la réduction d'impôt pourra être imputée sont récapitulées dans le tableau suivant :

Années d'imputation de l'exemple 2

| Années | Imputation de la réduction d'impôt à hauteur d'un neuvième de son montant |
|--|---|
| N à N+5 | Oui |
| N+6 à N+8 | Non |
| A compter de N+9, et donc y compris au titre de l'année N+10 | Non |

II. Modalités de remise en cause

80

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 de la période d'engagement de location. Elles sont récapitulées dans le tableau ci-après :

Synthèse des modalités de remise en cause

| | Modalités de remise en cause de la réduction d'impôt |
|---|--|
| Non-respect des conditions initiales | L'impôt sur le revenu des années au titre desquelles la réduction d'impôt a été pratiquée est majoré du montant de la réduction imputé au cours de chacune de ces années |
| Non-respect des conditions au cours de la période d'engagement de location | L'impôt sur le revenu de l'année au cours de laquelle intervient l'événement entraînant la déchéance de l'avantage fiscal est majoré du montant total de la réduction d'impôt obtenue depuis l'origine et jusqu'à la date de cet événement Cette remise en cause intervient dans le délai normal de reprise, au plus tard avant le 31 décembre de la troisième année de la survenance de l'événement entraînant la déchéance de la réduction d'impôt. Le montant de la dépense ayant servi de base au calcul de la réduction d'impôt est assimilé à une insuffisance de déclaration |

90

En cas de remise en cause de la réduction d'impôt pour non-respect des conditions initiales ou au cours de la période d'engagement de location, le complément de droit exigible est, en principe, assorti des pénalités prévues à l'article 1727 du CGI et à l'article 1758 A du CGI et, le cas échéant, des sanctions prévues à l'article 1729 du CGI.