RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-220-10-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 04/03/2013

IR - Réductions et crédits d'impôt - Acquéreurs de logements destines à la location meublée exercée à titre non professionnel - Champ d'application - Établissements concernés

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 22 : Réduction d'impôt accordée aux acquéreurs de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnelle
Chapitre 1 : Champ d'application
Section 2 : Les établissements concernés

Sommaire :

I. Établissement social ou médico-social d'accueil des personnes âgées
A. Définition
B. Catégories d'établissements
II. Établissement social ou médico-social d'accueil des personnes adultes handicapées
A. Définition
B. Catégories d'établissements
III. Établissement de soins de longue durée
IV. Résidence avec services pour personnes âgées ou handicapées ayant obtenu l'agrément « qualité »
A. Définition
B. Date de l'obtention de l'agrément « qualité »
V. Résidence de tourisme classée
A. Définition
B. Date à laquelle la résidence doit être classée
1. Principe
2. Exceptions
a. Logements neufs
b. Logements achevés depuis au moins quinze ans ayant fait ou qui font l'objet d'une réhabilitation ou d'une rénovation
C. Faculté d'occupation temporaire du logement par le propriétaire
VI. Résidence avec services pour étudiants
A. Définition
B. Occupants de la résidence
C. Pourcentage d'occupation
D. Nature des services
VII. Ensemble de logements affectés à l'accueil familial salarié

A. Définition de l'accueil familial salarié
B. Modalités de gestion
C. Logements concernés

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les logements doivent être situés dans l'une des structures suivantes :

- établissement social ou médico-social qui accueille des personnes âgées mentionné au 6° du I de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles ;

- établissement social ou médico-social qui accueille des personnes handicapées mentionné au 7° du I de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles ;

- établissement de santé autorisé à dispenser des soins de longue durée (3° de l'article L6143-5 du code de la santé publique) ;

- résidence avec services pour personnes âgées ou handicapées ayant obtenu l'agrément « qualité » visé à l'article L7232-1 du code du travail ;

- ensemble de logements géré par un groupement de coopération sociale ou médico-sociale et affecté à l'accueil familial salarié de personnes âgées ou handicapées, prévu par les articles L444-1 à L444-9 du code de l'action sociale et des familles ;

- résidence avec services pour étudiants ;

- résidence de tourisme classée.

I. Établissement social ou médico-social d'accueil des personnes âgées

A. Définition

1

Il s'agit des établissements mentionnés au 6° du I de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles (CASF). Ce sont des établissements sociaux ou médico-sociaux qui comportent des structures d'hébergement destinées à accueillir des personnes âgées et qui sont habilités à leur apporter des prestations de soins relevant d'acte médicaux ou paramédicaux.

Seuls les logements situés dans ces établissements et destinés à accueillir les personnes âgées ouvrent droit à la réduction d'impôt. Les autres logements situés, le cas échéant, dans ce type de structure n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

B. Catégories d'établissements

10

Les établissements qui relèvent du 6° du I de l'article L312-1 du CASF doivent appartenir à l'une des catégories suivantes :

- établissements d'hébergement de personnes âgées (EHPA) ;

- établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes (EHPAD) ;

- logements foyers ;

- petites unités de vie ;

- unités pour personnes désorientées.

Les autres types d'établissement ne peuvent pas être assimilés à ceux visés au 6° du I de l'article L312-1 du CASF. Par conséquent, ils ne peuvent pas ouvrir droit à la réduction d'impôt.

II. Établissement social ou médico-social d'accueil des personnes adultes handicapées

A. Définition

20

Il s'agit d'établissements mentionnés au 7° du I de l'article L312-1 du CASF. Ce sont des établissements sociaux ou médico-sociaux qui comportent des structures d'hébergement destinées à accueillir des personnes adultes handicapées et qui sont habilités à leur apporter des prestations de soins relevant d'acte médicaux ou paramédicaux.

Seuls les logements situés dans ces établissements et destinés à accueillir les personnes adultes handicapées ouvrent droit à la réduction d'impôt. Les autres logements situés, le cas échéant, dans ce type de structure, n'y ouvrent pas droit.

B. Catégories d'établissements

30

Les établissements qui relèvent du 7° du I de l'article L.312-1 du CASF doivent appartenir à l'une des catégories suivantes :

- foyers de vie ou foyers occupationnels. Ces établissements, qui comportent des structures pour l'hébergement, ne fournissent pas de prestations de soins et accueillent des personnes adultes dont le handicap ne leur permet pas ou plus d'exercer une activité professionnelle. Les foyers de vie fonctionnent en majorité en internat, tandis que les foyers occupationnels sont en principe des structures d'accueil de jour ;

- foyers d'accueil médicalisé (FAM). Ces foyers, qui comportent des structures pour l'hébergement, dispensent des soins médicaux ou paramédicaux. Ils accueillent des adultes gravement handicapés, mentalement ou physiquement, dont la dépendance les rend notamment inaptes à toute activité à caractère professionnel et rend nécessaire l'assistance d'une tierce personne pour les actes essentiels de l'existence, ainsi qu'une surveillance médicale et des soins constants. Ces établissements sont soumis à des obligations définies par le décret n° 2009-322 du 20 mars 2009 relatif aux obligations des établissements et services accueillant ou accompagnant des personnes handicapées adultes n'ayant pas acquis un minimum d'autonomie, publié au Journal officiel du 26 mars 2009 ;

- maisons d'accueil spécialisées (MAS). Ces établissements, qui comportent des structures pour l'hébergement, dispensent des soins d'hygiène, de maternage et de « nursing », la poursuite de traitements ou d'activités occupationnelles ou d'éveil, tendant au maintien ou à l'amélioration des

acquis ou à prévenir une régression. Les personnes qui y sont accueillies sont des adultes atteints d'un handicap intellectuel, moteur ou somatique grave, ou gravement polyhandicapées, n'ayant pu acquérir un minimum d'autonomie. Ces établissements sont également soumis à des obligations définies par le décret n° 2009-322 du 20 mars 2009 précité. Les autres types d'établissement ne peuvent pas être assimilés à ceux visés au 7° du I de l'article L312-1 du CASF. Par conséquent, ils ne peuvent pas ouvrir droit à la réduction d'impôt.

III. Établissement de soins de longue durée

40

Ces établissements, mentionnés au 3° de l'article L6143-5 du code de la santé publique, doivent comporter un hébergement et avoir pour objet de dispenser des soins de longue durée à des personnes n'ayant pas leur autonomie de vie et dont l'état nécessite une surveillance médicale constante et des traitements d'entretien.

IV. Résidence avec services pour personnes âgées ou handicapées ayant obtenu l'agrément « qualité »

A. Définition

50

Il s'agit de résidences qui doivent proposer des services d'assistance aux personnes âgées ou handicapées qui ont besoin d'une aide personnelle, comme l'accompagnement dans les actes essentiels de la vie quotidienne (aide à la mobilité et aux déplacements…). Ces résidences ne sont toutefois pas habilitées à dispenser de soins relevant d'actes médicaux.

Sont concernées par la réduction d'impôt, les résidences dont le gestionnaire des services a reçu l'agrément « qualité » visé à l'article L 7232-1 du code du travail. L'obtention de cet agrément est conditionné au respect d'un cahier des charges fixé par l'arrêté du 24 novembre 2005 publié au *Journal officiel* du 8 décembre 2005. Les modalités de délivrance de l'agrément « qualité » sont précisées dans la circulaire ANSP/DGEFP/DGAS n° 1-2007 du 15 mai 2007 du ministère du travail, des relations sociales, de la famille, de la solidarité et de la ville.

Ces résidences services peuvent être placées sous le régime prévu au chapitre IV bis de la loi n° 65-557 du 10 juillet 1965 fixant le statut de la copropriété des immeubles bâtis. En effet, l'article 14 de la loi n° 2006-1640 du 21 décembre 2006 de financement de la sécurité sociale pour 2007 étend le champ des organismes éligibles à l'agrément « qualité » à ce type de résidence.

En tout état de cause, seuls les logements situés dans ces résidences et destinés à accueillir les personnes âgées ou handicapées ouvrent droit à la réduction d'impôt. Les autres logements situés, le cas échéant, dans ce type de structure n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

B. Date de l'obtention de l'agrément « qualité »

60

Pour le bénéfice de la réduction d'impôt, l'agrément « qualité » doit être obtenu par le gestionnaire des services au plus tard dans les douze mois de la mise en exploitation effective de la résidence.

V. Résidence de tourisme classée

A. Définition

70

La résidence de tourisme classée est définie à l'article D321-1 du code du tourisme comme un établissement commercial d'hébergement classé faisant l'objet d'une exploitation permanente ou saisonnière.

Elle est constituée d'un ensemble homogène de chambres ou d'appartements meublés, disposés en unités collectives ou pavillonnaires, offerts en location pour une occupation à la nuitée, à la semaine ou au mois, à une clientèle touristique qui n'y élit pas domicile. Elle est dotée d'un minimum d'équipements et de services communs. Elle est gérée dans tous les cas par une seule personne physique ou morale.

Conformément aux dispositions de l'article D321-2 du code du tourisme, la résidence de tourisme peut être placée sous le statut de copropriété des immeubles bâtis fixé par la loi n° 65-557 du 10 juillet 1965 modifiée ou sous le régime des sociétés d'attribution d'immeubles en jouissance à temps partagé défini par la loi n° 86-18 du 6 janvier 1986 relative aux sociétés d'attribution d'immeubles en jouissance à temps partagé, sous réserve que le règlement de copropriété ou les documents prévus par l'article 8 de la loi n° 86-18 du 6 janvier 1986 prévoient expressément :

a. Une destination et des conditions de jouissance des parties tant privatives que communes conformes au mode d'utilisation défini au présent article pour ce type de classement et comportant une obligation durable de location d'au moins 70 % des chambres ou appartements meublés qui ne saurait être inférieure à neuf ans, les copropriétaires ou les associés des sociétés d'attribution pouvant bénéficier d'une réservation prioritaire ;

b. Une gestion assurée pour l'ensemble de la résidence de tourisme par une seule personne physique ou morale, liée par un contrat de louage ou mandat aux copropriétaires ou associés des sociétés d'attribution.

Conformément aux dispositions de l'article D321-6 du code du tourisme, la décision de classement de la résidence de tourisme est prise par l'organisme mentionné à l'article L141-2 du code du tourisme ("Atout France"), dans les conditions fixées par l'arrêté du 4 juin 2010 « fixant les normes et la procédure de classement des résidences de tourisme ».

B. Date à laquelle la résidence doit être classée

1. Principe

80

Pour le bénéfice de la réduction d'impôt, la résidence de tourisme doit être classée au plus tard dans les douze mois de sa mise en exploitation effective.

2. Exceptions

a. Logements neufs

90

Par exception au principe énoncé supra n° 80 et conformément au VI (premier tiret) de l'article 90 de la loi de finances pour 2009, lorsque la résidence de tourisme n'est pas classée dans les douze mois de sa mise en exploitation effective, la réduction d'impôt peut toutefois s'appliquer sous réserve du respect de l'ensemble des conditions suivantes :

- l'investissement correspond à l'acquisition d'un logement neuf ;

- l'acquisition du logement intervient entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2010. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat ;

- la résidence de tourisme a fait l'objet d'une déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'article R*424-16 du code de l'urbanisme (art. R.*421-40 du même code pour les déclarations déposées avant le 1er octobre 2007) avant le 1er janvier 2009.

b. Logements achevés depuis au moins quinze ans ayant fait ou qui font l'objet d'une réhabilitation ou d'une rénovation

100

De même, lorsque la résidence de tourisme n'est pas classée dans les douze mois de sa mise en exploitation effective, la réduction d'impôt peut s'appliquer sous réserve du respect de l'ensemble des conditions suivantes :

- l'investissement correspond à l'acquisition d'un logement achevé depuis au moins quinze ans au 1er janvier 2009 et fait ou a fait l'objet d'une réhabilitation ou d'une rénovation (cf BOI-IR-RICI-220-10-10 n° 90 à 200) ;

- l'acquisition du logement intervient entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2010. La date d'acquisition s'entend de la signature de l'acte authentique d'achat ;

- la résidence de tourisme a fait l'objet d'une demande de permis de construire ou d'une déclaration de travaux déposée entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2008 ;

- au moins un logement de cette résidence a été acquis ou réservé dans les conditions prévues à l' article L261-15 du code de la construction et de l'habitation entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2008 ;

- la rénovation ou la réhabilitation du logement a fait l'objet d'une demande de permis de construire ou d'une déclaration de travaux entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2008.

C. Faculté d'occupation temporaire du logement par le propriétaire

110

Il est admis que les logements situés dans une résidence de tourisme classée peuvent être occupés par leur propriétaire, sans que cela remette en cause le bénéfice de l'avantage fiscal.

Les règles définies pour l'application du régime de la TVA à la location, qui permettent au bailleur de récupérer la TVA qui a grevé son acquisition, prévoient que les copropriétaires doivent alors acquitter à l'exploitant de la résidence de tourisme le prix normal de leurs séjours. Ce prix est considéré comme normal s'il est au moins égal à 75 % du prix public, dès lors que, pour ces séjours, l'exploitant de la résidence n'engage aucun frais de commercialisation.

Il est admis que le règlement du prix des séjours dû par le copropriétaire à l'exploitant de la résidence de tourisme s'effectue par compensation avec les loyers que l'exploitant doit pour sa part au même copropriétaire au titre de la location des locaux. Ainsi, le paiement d'une partie du loyer par compensation avec le prix des prestations d'hébergement facturées par l'exploitant au propriétaire ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt lorsque les deux conditions suivantes sont réunies :

- la durée totale des périodes d'occupation du logement par son propriétaire ne doit pas excéder huit semaines par an (appréciée en nombre de jours d'occupation, soit cinquante-six jours) ;

- le revenu déclaré par le bailleur doit correspondre au loyer annuel qui aurait été normalement dû par l'exploitant en l'absence de toute occupation par le propriétaire. Ainsi, la réduction de 25 % dont bénéficie le propriétaire sur le prix de ses périodes d'occupation ne doit en aucun cas entraîner une minoration du revenu qu'il est tenu de déclarer.

Les autres modalités d'occupation temporaire du logement, contractuelles ou non, ne sont pas admises.

VI. Résidence avec services pour étudiants

A. Définition

120

La résidence avec services pour étudiants s'entend d'une résidence occupée par des étudiants à hauteur de 70 % et qui propose un minimum de prestations de services.

B. Occupants de la résidence

130

Pour l'application de la réduction d'impôt, les étudiants s'entendent notamment des personnes inscrites dans un établissement d'enseignement secondaire ou supérieur, dans une école technique supérieure ou dans une grande école ou classe du second degré préparatoire à ces écoles. Les personnes qui effectuent un stage, rémunéré ou non, dans le cadre d'études poursuivies dans l'un des établissements ou écoles mentionnés ci-dessus sont également considérées comme des étudiants pour l'application de la réduction d'impôt.

Les personnes liées par un contrat de travail avec leur employeur et inscrites dans l'un des établissements mentionnés ci-dessus, sont également considérées comme étudiantes.

En revanche, les personnes liées par un contrat de travail avec leur employeur et qui ne sont pas inscrites dans l'un des établissements mentionnés ci-dessus, ne sont pas considérées comme étudiantes dès lors que ces personnes, qui sont soumises à la législation du travail, occupent un emploi salarié ne pouvant être assimilé à un statut d'étudiant. La nature et la durée du contrat de travail n'a aucune d'incidence sur l'application de ces dispositions.

Il est toutefois admis de considérer comme étudiants, les apprentis munis d'un contrat répondant aux conditions prévues par le code du travail.

C. Pourcentage d'occupation

140

Les résidences doivent être occupées par au moins 70 % d'étudiants. Ce pourcentage est apprécié sur une période de référence de trois mois du 1er octobre au 31 décembre de chaque année de la période d'engagement de location. Le non-respect du seuil d'occupation au cours d'une seule période de référence au cours de l'engagement de location entraîne la remise en cause de l'avantage fiscal (sur ce point, voir BOI-IR-RICI-220-50 § I E).

La qualité d'étudiant est appréciée au plus tard dans le mois qui suit la conclusion du bail entre l'exploitant et le sous-locataire ou au 31 octobre de l'année au cours de laquelle le bail a été signé. Lorsque deux personnes sont co-titulaires du bail, la qualité d'étudiant n'est toutefois exigée dans ces mêmes conditions que pour une seule de ces deux personnes.

Le logement doit être occupé par un étudiant sur l'ensemble de la période de référence de trois mois. La circonstance que ce même logement ne soit pas occupé par un étudiant au cours d'une autre période n'a aucune incidence sur l'appréciation du pourcentage d'occupation.

Les logements dont la location au cours de la période de référence est impossible pour des raisons matérielles (logements inachevés ou en travaux) ne sont pas pris en compte pour l'appréciation du pourcentage d'occupation par des étudiants.

Exemple : une résidence avec services pour étudiants comporte cinquante logements, dont quarante sont susceptibles d'être donnés en location pendant la période de référence de trois mois. Les dix autres logements n'ont pu être proposés à la location en raison de l'inachèvement des travaux.

Sur les quarante logements proposés à la location, trente sont occupés par des étudiants pendant les trois mois de référence. Les dix autres logements sont soit inoccupés, soit loués à des personnes qui ne sont pas étudiantes. En conséquence, la résidence concernée respecte le pourcentage d'occupation de 70 % par des étudiants au titre de la période de référence, dès lors que trente logements sur quarante sont occupés par des étudiants (soit 75 %).

D. Nature des services

150

S'agissant des prestations, il n'est pas exigé que la résidence fournisse certains services spécifiques. Toutefois, pour permettre à la résidence d'être qualifiée de résidence avec services, celle-ci doit proposer dans des conditions similaires aux établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploités de manière professionnelle au moins trois des prestations suivantes :

- le petit déjeuner ;

- le nettoyage régulier des locaux ;

- la fourniture de linge de maison ;

- la réception, même non personnalisée, de la clientèle.

Ces dispositions sont identiques à celles qui sont retenues en matière d'imposition à la TVA, telles que prévues au b du 4° de l'article 261 D du CGI.

VII. Ensemble de logements affectés à l'accueil familial salarié

A. Définition de l'accueil familial salarié

160

L'accueil familial salarié est prévu aux articles L444-1 à L444-9 du code de l'action sociale et de la famille (CASF). Ce dispositif permet à des personnes âgées ou handicapées d'être accueillies par des personnes physiques à leur propre domicile ou dans des structures comprenant plusieurs logements qui sont dédiés à ce type d'accueil. Seuls les logements compris dans les structures spécifiquement dédiées à l'accueil familial salarié sont éligibles à la réduction d'impôt.

B. Modalités de gestion

170

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, l'ensemble de la structure qui comprend les logements affectés à l'accueil familial salarié doit être géré par un groupement de coopération sociale ou médico-sociale. Pour le respect de l'engagement de location mentionné au BOI-IR-RICI-220-20 §1, le logement doit donc être donné en location au groupement de coopération sociale ou médico-sociale, gestionnaire de la structure.

Ces groupements, qui emploient comme salariés les accueillants familiaux, sont définis à l'article L 312-7 du CASF. Ils constituent des organismes dotés de la personnalité morale de droit public ou privé, composés de deux ou plusieurs membres pouvant être des professionnels des secteurs sociaux, médico-sociaux et sanitaires, des établissements et services sociaux et médico-sociaux ainsi que des personnes morales gestionnaires de droit public ou de droit privé.

C. Logements concernés

180

Les structures affectées à l'accueil familial salarié comprennent à la fois des logements destinés aux personnes âgées ou handicapées accueillies, mais aussi les logements destinés à l'accueillant familial et à son remplaçant. L'ensemble de ces logements ouvrent droit à la réduction d'impôt, toutes conditions étant par ailleurs remplies. Les autres logements situés, le cas échéant, dans ce type de structure, n'ouvrent pas droit à l'avantage fiscal.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 16/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4871-PGP.html/identifiant=BOI-IR-RICI-220-10-20-20120912