

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-230-60-11/06/2015

Date de publication : 11/06/2015

IR - Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi « Scellier » - Remise en cause de l'avantage fiscal

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Réductions et crédits d'impôt

Titre 23 : Investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi 'Scellier'

Chapitre 6 : Remise en cause de l'avantage fiscal

Sommaire :

I. Cas de remise en cause

A. Non-respect de l'engagement de location

B. Non-respect des conditions de mise en location

C. Cession du logement pendant la période d'engagement de location ou cession des titres pendant la période d'engagement de conservation de parts

D. Non-respect des conditions relatives à la souscription de parts de SCPI

E. Non-respect des conditions d'application des déductions spécifiques

II. Modalités de remise en cause

III. Cas particulier : changement de domiciliation fiscale

1

Les principaux cas de remise en cause de la réduction d'impôt "Scellier" ainsi que les exceptions qu'ils comportent sont réunis dans des tableaux récapitulatifs au **I § 10 à 50**. Les modalités de remise en cause sont exposées au **II § 60 à 70**.

I. 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 (personne physique, SCI, SCPI)	Aucune remise en cause de l'avantage n'est effectuée lorsque le contribuable ou l'un des membres du couple soumis à imposition commune :
Mise en location du logement hors délai (BOI-IR-RICI-230-20-20 au I § 1)	- 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) ;
Interruption de la location pendant une durée supérieure à celle admise (BOI-IR-RICI-230-20-20 au III-A § 40)	- est licencié. Les personnes licenciées s'entendent de celles dont le contrat de travail est rompu à l'initiative de leur employeur ; - décède.

Conformément aux dispositions de l'article L. 1237-5 du code du travail, la rupture du contrat de travail à l'initiative de l'employeur ne saurait être assimilée à un licenciement lorsque le contribuable, qui est âgé de 65 ans ou, d'au moins 60 ans si une convention ou un accord collectif étendu le prévoit et fixe des contreparties en termes d'emploi et de formation professionnelle, peut bénéficier d'une retraite à taux plein à la date d'expiration de son contrat de travail.

B. Non-respect des conditions de mise en location

20

Cas de remise en cause	Exceptions
Utilisation du logement par son propriétaire, pendant le délai de mise en location ou pendant la période d'engagement de location	Aucune.
Mise en location du logement à des personnes autres que celles autorisées	Aucune.
Changement d'affectation du logement pendant la période d'engagement de location	Une exception est prévue lorsque le changement d'affectation du logement est imputable au locataire (BOI-IR-RICI-230-20-20 au III-B § 90).
Dépassement du plafond de loyer pendant la période d'engagement de location	Aucune.

C. Cession du logement pendant la période d'engagement de location ou cession des titres pendant la période d'engagement de conservation de parts

30

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 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 ou de conservation des parts 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-230-20-10 au IV-A § 90).
Échange ou apport en société	Aucune.
Inscription du logement ou des titres à l'actif d'une entreprise individuelle	Aucune.

D. Non-respect des conditions relatives à la souscription de parts de SCPI

40

Cas de remise en cause	Exceptions
Défaut d'affectation de la souscription dans le délai de 18 mois (BOI-IR-RICI-230-10-20 au II-C-4 § 130)	Aucune.
Non-respect de l'objet social de la SCPI (BOI-IR-RICI-230-10-20 au II-C-1 § 90)	Aucune.

E. Non-respect des conditions d'application des déductions spécifiques

50

Avantage concerné	Cas de remise en cause	Exceptions
Déduction spécifique 30 % (secteur intermédiaire)	Non-respect des conditions relatives à la location dans le secteur intermédiaire	Aucune.

Déduction spécifique 26 % (ZRR)	Logement non situé dans une zone de revitalisation rurale	Aucune.
---------------------------------	---	---------

II. Modalités de remise en cause

60

La survenance d'un événement entraînant la déchéance de la réduction d'impôt ou de l'un des avantages fiscaux supplémentaires (déduction spécifique ou complément de réduction d'impôt) entraîne une remise en cause. Dans l'hypothèse où les conditions d'application de la réduction d'impôt sont remplies et que celles relatives à l'application des avantages fiscaux supplémentaires précités ne sont pas respectées, la remise en cause concerne uniquement ces avantages supplémentaires.

70

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 d'une période d'engagement de location (initiale ou prorogée). Elles sont récapitulées dans les tableaux figurant ci-après :

Conditions initiale ou période initiale d'engagement de location

	Modalité de remise en cause		
	Déduction spécifique		Réduction d'impôt
	26 % (ZRR)	30 % (secteur intermédiaire)	
Non-respect des conditions initiales	Le revenu foncier des années au titre desquelles la déduction spécifique a été déduite est majoré du montant de cette déduction.		L'impôt sur le revenu des années au titre desquelles la réduction d'impôt a été pratiquée est majoré du montant de cette réduction.
Non-respect des conditions au cours de la période initiale d'engagement de location	Sans objet.	Le revenu foncier de l'année au cours de laquelle intervient l'événement entraînant la déchéance de la déduction spécifique est majoré du montant de l'ensemble des déductions pratiquées au cours de la période initiale d'engagement.	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. Cette remise en cause intervient dans le délai normal de reprise, soit 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.

Période prorogée d'engagement de location

	Modalités de remise en cause	
	Déduction spécifique	Réduction d'impôt

	26 % (ZRR)	30 % (secteur intermédiaire)	
Non-respect des conditions au cours de la période prorogée d'engagement de location	Sans objet.	Le revenu foncier de l'année au cours de laquelle intervient l'événement entraînant la déchéance de la déduction spécifique est majoré du montant de l'ensemble de ces déductions déduites pendant la période triennale de prorogation concernée.	<p>L'impôt sur le revenu de l'année au cours de laquelle intervient l'événement entraînant la déchéance du complément de réduction d'impôt est majoré du montant total de complément de réduction obtenue pendant la période triennale de prorogation concernée.</p> <p>Cette remise en cause intervient dans le délai normal de reprise, soit au plus tard avant le 31 décembre de la troisième année de la survenance de l'événement entraînant la déchéance de l'avantage fiscal. Le montant de la dépense ayant servi de base au calcul de la réduction d'impôt est assimilé à une insuffisance de déclaration.</p>

III. Cas particulier : changement de domiciliation fiscale

80

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 (initiale ou prorogée) 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 CGI, la réduction d'impôt ou son complément éventuel (sur ce dernier point, il convient de se reporter au I-B § 50 du BOI-IR-RICI-230-40-10) ne peut être imputé et ne peut faire l'objet d'aucune imputation ultérieure.

Ainsi, lorsque le contribuable rétablit son domicile fiscal en France après la période initiale ou prorogée 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 (ou de la réduction d'impôt complémentaire) non imputées.

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

Enfin, lorsque la location est consentie dans les conditions du secteur intermédiaire (sur ce point, il convient de se reporter aux II à III § 70 et suivants du BOI-IR-RICI-230-40-10) ou que le logement est situé en zone de revitalisation rurale (sur ce point, il convient de se reporter au II § 20 du BOI-IR-RICI-230-40-20), la déduction spécifique de respectivement 30 % ou 26 % calculée sur les revenus bruts tirés de la location du logement continue de s'appliquer pendant la période où le contribuable est domicilié hors de France.

90

Exemple 1 : Un contribuable fiscalement domicilié en France acquiert le 1^{er} juin 2009 un logement neuf qu'il donne en location dans le secteur intermédiaire et pour lequel il demande le bénéfice de la réduction d'impôt. Le bail relatif à la location de ce logement prend effet au 1^{er} janvier 2010. Le contribuable ne prévoit pas de bénéficier du complément de réduction d'impôt et donc de proroger son engagement de location (sur ce dernier point, il convient de se reporter au I-B § 50 du BOI-IR-RICI-230-40-10). Au cours de l'année 2013, le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, avant de rétablir celui-ci en France au cours de l'année 2017.

Les années au titre desquelles la réduction d'impôt pourra être imputée ainsi que les périodes d'application de la déduction spécifique sont récapitulées dans le tableau suivant :

Années d'imputation - exemple 1

Années	Imputation de la réduction d'impôt à hauteur d'un neuvième de son montant	Déduction spécifique de 30 %
2009 à 2012	Oui	2010 à 2018
2013 à 2016	Non	
2017	Oui	

Les conditions de loyers et de ressources des locataires propres au secteur intermédiaire devront être respectées pendant la période de neuf ans pendant laquelle le contribuable bénéficie de la déduction spécifique de 30 %, soit de 2010 à 2018.

100

Exemple 2 : Un contribuable fiscalement domicilié en France acquiert le 6 juillet 2009 un logement neuf qu'il donne en location dans le secteur intermédiaire et pour lequel il demande le bénéfice de la réduction d'impôt.

Le bail relatif à la location de ce logement prend effet au 1^{er} janvier 2010. Le contribuable ne prévoit pas de bénéficier du complément de réduction d'impôt et donc de proroger son engagement de location (sur ce point, il convient de se reporter au I-B § 50 du BOI-IR-RICI-230-40-10). Au cours de l'année 2015, le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, avant de rétablir celui-ci en France au cours de l'année 2019.

Les années au titre desquelles la réduction d'impôt pourra être imputée ainsi que les périodes d'application de la déduction spécifique sont récapitulées dans le tableau suivant :

Années d'imputation - exemple 2

Années	Imputation de la réduction d'impôt à hauteur d'un neuvième de son montant	Déduction spécifique de 30 %
2009 à 2014	Oui	2010 à 2018
2015 à 2017	Non	
A compter de 2018, et donc y compris au titre de l'année 2019	Non	

Les conditions de loyers et de ressources des locataires propres au secteur intermédiaire devront être respectées pendant la période de neuf ans pendant laquelle le contribuable bénéficie de la déduction spécifique de 30 %, soit de 2010 à 2018.