



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**5 D-4-02**

**N° 81 du 2 MAI 2002**

IMPOT SUR LE REVENU. REVENUS FONCIERS. DEDUCTION FORFAITAIRE DE 25%. DEDUCTION AU TITRE DE L'AMORTISSEMENT. MISE DU LOGEMENT A LA DISPOSITION D'UN ASCENDANT OU D'UN DESCENDANT. SUSPENSION DE L'AVANTAGE FISCAL. ART. 75 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2001.  
(LOI N° 2000-1352 DU 30 DECEMBRE 2000)

(C.G.I., art. 31-I-1° e et g)

NOR : ECO F 02 20155 J

**Bureau C2**

## PRESENTATION

Le bénéfice de la déduction forfaitaire de 25 % ou de la déduction au titre de l'amortissement des logements donnés en location dans le secteur intermédiaire (dispositif dit « Besson ») est réservé aux logements donnés en location à une personne physique autre qu'un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant du contribuable.

L'article 75 de la loi de finances pour 2001 assouplit cette règle et permet désormais aux propriétaires qui ont opté pour l'un ou l'autre de ces avantages fiscaux de suspendre leur engagement de location pour mettre le logement à la disposition de l'un de leurs ascendants ou descendants.

Cette instruction commente cette nouvelle mesure.

•

- 1 -

2 mai 2002

2 507081 P - C.P. n° 817 A.D. du 7-1-1975

B.O.I.

I.S.S.N. 0982 801 X

DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12

Directeur de publication : François VILLEROY de GALHAU

Responsable de rédaction : Christian LE BUHAN

Impression : ACTIS S.A.

Abonnement : 135,68 € TTC

Prix au N° : 3,05 € TTC

146, rue de la Liberté - 59601 Maubeuge

1. L'article 75 de la loi de finances pour 2001 (n° 2000-1352 du 30 décembre 2000) permet aux propriétaires qui ont demandé le bénéfice de la déduction forfaitaire majorée à 25 % prévue au e du 1° du I de l'article 31 du CGI (logement ancien) ou qui ont opté pour la déduction au titre de l'amortissement prévue au g du 1° du I du même article (logement neuf), de suspendre leur engagement de location pour mettre le logement à la disposition de l'un de leurs ascendants ou descendants.

Cette faculté est ouverte aux contribuables qui ont loué le logement dans les conditions prévues pour bénéficier de l'un ou l'autre de ces dispositifs pendant une période d'au moins trois ans.

Durant la période de mise à disposition du logement, qui ne peut excéder neuf ans, l'avantage fiscal n'est pas appliqué. Corrélativement, et dans la mesure où la mise à disposition s'effectue à titre onéreux, la déduction forfaitaire peut être pratiquée au taux de 14 %.

Au terme de la période de mise à disposition, le contribuable doit remettre son bien en location dans les conditions prévues pour bénéficier de l'avantage fiscal, conformément à l'engagement qu'il a souscrit. A défaut de remise en location, les avantages fiscaux initialement accordés sont remis en cause.

## **Section 1 : Personnes concernées**

### **A. PERSONNES PHYSIQUES**

2. La possibilité de suspendre l'engagement de location est ouverte aux personnes physiques, directement propriétaires des logements, qui bénéficient de la déduction forfaitaire majorée de 25 % applicable aux logements anciens (cinquième alinéa du e du 1° du I de l'article 31 du CGI) ou qui ont opté pour la déduction au titre de l'amortissement des logements neufs (g du 1° du I du même article) (BOI 5 D-4-99).

### **B. SOCIETES**

3. La possibilité de mettre le logement à la disposition d'un ascendant ou descendant d'un contribuable associé de la société non soumise à l'impôt sur les sociétés propriétaire du logement donné en location est ouverte lorsque sont réunies les conditions d'engagement de location et de conservation des parts nécessaires pour l'application de l'un ou l'autre des avantages fiscaux précités (BOI 5 D-4-99, n°s 80 et n° 100).

4. L'application de cette mesure de suspension a pour effet de prolonger la durée de conservation des parts détenues par les associés ; ces derniers doivent en effet conserver les parts jusqu'à l'expiration de la période couverte par l'engagement de location souscrit par la société.

5. Il convient de rappeler qu'il a été admis que la location par une société à un ascendant ou descendant de l'un de ses associés n'entraîne la reprise de la déduction au titre de l'amortissement ou de la déduction forfaitaire majorée de 25 % qu'à l'égard du seul associé ascendant ou descendant du locataire et pour l'imposition des revenus du seul logement concerné (BOI 5 D-4-99, n°s 94 et 160). La mesure de suspension a pour effet de ne pas remettre en cause l'avantage fiscal précédemment accordé à cet associé.

Toutefois, la mise d'un logement à la disposition d'un ascendant ou descendant de l'un des associés de la société propriétaire peut avoir, selon la nature du logement, des conséquences pour les associés qui n'ont pas de lien familial avec l'occupant du logement. La présente instruction apporte les mesures d'assouplissements nécessaires pour permettre d'harmoniser le traitement de ces situations (voir représentation schématique en annexe II).

#### **1. Logements anciens**

6. La mise à disposition à titre onéreux ou à titre gratuit d'un logement ancien au profit d'un ascendant ou d'un descendant d'un associé a pour effet de suspendre l'engagement de location pris par la société et de différer l'application des avantages fiscaux pour l'ensemble des associés de la société propriétaire qui en ont demandé le bénéfice.

7. Toutefois, il est admis que les associés autres que ceux dont un ascendant ou un descendant occupe le logement peuvent continuer à demander le bénéfice de la déduction forfaitaire majorée, toutes les conditions pour le bénéfice de cet avantage devant être remplies. Dans cette situation, la mise à disposition du logement doit nécessairement s'effectuer à titre onéreux et la location à un ascendant ou à un descendant d'un des associés

doit respecter les conditions tenant au montant du loyer et aux ressources du locataire. De même, le logement doit être occupé à titre d'habitation principale.

Aucune obligation déclarative spécifique n'est prévue pour le bénéfice de cette mesure de tempérament. Le choix de l'associé s'exprime par le fait qu'il continue de pratiquer la déduction forfaitaire majorée pour le logement considéré sur la déclaration de ses revenus fonciers.

## 2. Logements neufs

**8.** La mise à disposition d'un logement neuf, à titre onéreux ou à titre gratuit, a pour effet de suspendre l'application de la déduction au titre de l'amortissement à l'égard de l'associé ascendant ou descendant de l'occupant du logement. En revanche, selon les termes de la loi, la mise à disposition du logement ne suspend pas l'application de la déduction au titre de l'amortissement à l'égard des autres associés.

Ces derniers continuent à bénéficier de la déduction au titre de l'amortissement, toutes les conditions devant par ailleurs être remplies. En particulier, la location à un ascendant ou à un descendant d'un associé doit respecter les conditions tenant au montant du loyer et aux ressources du locataire. De même, le logement doit être occupé à titre d'habitation principale. Lorsque tel n'est pas le cas l'avantage fiscal dont ont bénéficié les associés qui ne sont ni ascendants ni descendants du locataire est remis en cause. Il en est nécessairement ainsi lorsque le logement est mis gratuitement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant de l'un des associés (voir toutefois n° 41.).

**9.** Toutefois, il est admis d'autoriser ces associés à demander la suspension de l'application de la déduction au titre de l'amortissement. Cette suspension est accordée sous les mêmes conditions et modalités que la mesure de suspension applicable aux associés ascendants ou descendants de l'occupant du logement. La mise à disposition du logement n'a pas, dans cette situation, pour effet de remettre en cause les déductions dont ont antérieurement bénéficié les associés qui n'ont pas de lien familial avec l'occupant du logement.

Aucune obligation déclarative spécifique n'est prévue pour le bénéfice de cette mesure de tempérament. Le choix de l'associé s'exprime par le fait qu'il cesse de procéder à la déduction au titre l'amortissement pour le logement considéré sur la déclaration de ses revenus fonciers.

**10. Nota :** La circonstance que le propriétaire, personne physique ou société non soumise à l'impôt sur les sociétés, ait donné en location un logement à un organisme public ou privé pour le logement de son personnel dans les conditions de l'un ou l'autre des dispositifs (BOI 5 D-4-99 n°s 49 et s.) n'est pas de nature à priver les contribuables de la possibilité de suspendre l'application de ces dispositifs en cas de mise du logement à la disposition d'un ascendant ou descendant du propriétaire ou de l'un des associés.

### Section 2 : Engagement de location susceptible d'être suspendu

**11.** Seules les mises à disposition qui interviennent au cours de la période initiale d'engagement de location n'entraînent pas la remise en cause des déductions antérieurement pratiquées (voir l'exemple récapitulatif figurant en annexe III).

#### A. ENGAGEMENT DE LOCATION INITIAL

**12.** La mesure de suspension de l'avantage fiscal s'applique aux propriétaires qui mettent leur logement à la disposition d'un de leurs ascendants ou descendants ou, s'il s'agit d'une société, d'un ascendant ou descendant d'un associé, au cours de la période initiale d'engagement de location de six ans souscrit pour le bénéfice de la déduction forfaitaire majorée de 25 % applicable aux logements anciens (BOI 5 D-4-99 n° 86) ou au cours de la période initiale d'engagement de location de neuf ans souscrit pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des logements neufs (BOI 5 D-4-99 n° 107).

**13.** Elle s'applique également aux mises à disposition de logements qui interviennent au cours de la période initiale d'engagement de location de neuf ans souscrit pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des dépenses de reconstruction ou d'agrandissement (BOI 5 D-4-99, n° 139).

La circonstance que l'option pour la déduction au titre de l'amortissement des travaux de reconstruction ou d'agrandissement ait été levée durant une période de prorogation de l'engagement de location souscrit pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement du logement (BOI 5 D-4-99, n° 139) ne fait pas obstacle au bénéfice de la mesure de suspension de l'avantage fiscal.

## B. PERIODE TRIENNALE DE PROROGATION

14. La mesure de suspension de l'avantage fiscal n'est pas applicable lorsque la mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant intervient au cours des périodes triennales de prorogation du bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des logements neufs (BOI 5 D-4-99, n° 131) ou de la déduction forfaitaire majorée applicable aux logements anciens (BOI 5 D-4-99, n° 92). Il en est de même au cours des périodes triennales de prorogation du bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des travaux de reconstruction et d'agrandissement.

Il s'ensuit notamment que la mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant au cours de l'une des périodes triennales de prorogation de l'un ou l'autre des avantages fiscaux entraînerait la remise en cause des déductions précitées pratiquées au cours de la période triennale considérée.

## C. PERIODE D'AMORTISSEMENT DES DEPENSES D'AMELIORATION

15. La circonstance qu'une déduction au titre de l'amortissement des travaux d'amélioration soit pratiquée au cours de l'une des périodes triennales de prorogation n'est pas de nature à autoriser la mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant. En effet, la déduction au titre de l'amortissement des travaux d'amélioration n'est subordonnée à aucun engagement de location du logement dans le secteur intermédiaire (BOI 5 D-4-99, n° 144).

### Section 3 : Nécessité d'une période de location initiale

16. Seuls les logements qui ont été donnés en location **pendant au moins trois ans** dans les conditions normales d'application du dispositif applicable selon le cas aux logements neufs ou anciens peuvent être mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable sans remise en cause de l'avantage fiscal obtenu.

La période de location initiale de trois ans est calculée de date à date à compter de celle de la prise d'effet du bail initial (voir l'exemple récapitulatif figurant en annexe III).

### Section 4 : Caractéristiques de la période de mise à disposition

17. Pour ne pas entraîner la remise en cause de l'avantage fiscal précédemment accordé, la suspension de la location d'un logement qui a ouvert droit à l'un ou l'autre des avantages fiscaux doit être effectuée exclusivement au profit d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable. **La mise à disposition peut s'effectuer à titre onéreux ou à titre gratuit.**

## A. NATURE DE LA MISE A DISPOSITION

18. Lorsque la mise à disposition s'effectue à titre onéreux, le propriétaire peut donner son logement en location à un ascendant ou descendant sans qu'aucune condition de loyer ou de ressources ne soit exigée. La déduction forfaitaire au taux de 14 % s'applique. Bien entendu, comme pour toutes les locations, un bail régulier doit être établi avec un loyer normal c'est-à-dire un loyer fixé en fonction de la valeur locative réelle du logement.

19. Lorsque la mise à disposition s'effectue à titre gratuit, le propriétaire n'est pas imposable au titre des revenus fonciers conformément au II de l'article 15 du CGI. La déduction forfaitaire de 14 % n'est donc pas applicable.

20. Lorsqu'un au moins des associés autre qu'un ascendant ou descendant de l'occupant du logement a demandé le bénéfice de la déduction forfaitaire majorée à 25% ou de la déduction au titre de l'amortissement, la mise à disposition du logement détenu par la société doit s'effectuer à titre onéreux et remplir toutes les conditions exigées pour le bénéfice de l'avantage fiscal. A défaut, l'avantage fiscal serait remis en cause à l'égard du ou des associés qui n'ont pas de lien familial avec l'occupant du logement (voir toutefois n° 41.).

21. La loi ne prévoit aucune condition d'affectation du logement mis à disposition. Notamment, il n'est pas exigé que le logement soit affecté à l'habitation principale de l'ascendant ou du descendant.

## B. BENEFICIAIRE DE LA MISE A DISPOSITION

**22.** Le logement doit être mis de manière effective et continue à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable.

La circonstance que l'ascendant ou descendant soit membre du foyer fiscal du propriétaire est sans incidence pour l'application de la mesure de suspension. Il est toutefois rappelé qu'il ne peut exister de location, au sens fiscal, entre les membres d'un même foyer fiscal (RM. Maurice SERGHERAERT, député, JO AN Q du 24 avril 1989, p. 1902). Dès lors, le propriétaire qui met son logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant, membre de son foyer fiscal, sera réputé s'en réserver la jouissance.

**23.** Le texte légal ne fait pas obstacle à l'occupation successive du logement par plusieurs ascendants ou descendants du contribuable au cours de la période de mise à disposition (sur la pluralité de mise à disposition, voir n° 39.).

**24.** Le versement d'une pension alimentaire ne fait pas obstacle au bénéfice de la mesure de suspension.

## C. DUREE DE LA MISE A DISPOSITION

**25.** La période de mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable ne peut excéder neuf ans. Cette période est calculée de date à date à compter de celle de la suspension de la période initiale de location et jusqu'au départ des lieux de l'ascendant ou descendant.

## D. CONSEQUENCE DE LA MISE A DISPOSITION

**26.** La déduction forfaitaire majorée à 25 % ou la déduction au titre de l'amortissement cesse de s'appliquer pendant la période de mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable.

Lorsque la mise à disposition est effectuée à titre onéreux, le régime de droit commun des revenus fonciers est applicable.

### 1. Déduction forfaitaire

**27.** La déduction forfaitaire de 14 % s'applique sur les loyers perçus à compter du premier jour du mois au cours duquel la mise à disposition à titre onéreux du logement au profit d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable est intervenue.

Pour les logements anciens, il appartient au contribuable de ventiler, sous sa responsabilité, les revenus fonciers qui bénéficient de la déduction forfaitaire majorée à 25 % et ceux pour lesquels la déduction forfaitaire au taux de 14 % peut être pratiquée.

Pour les logements neufs, il appartient au contribuable de ventiler, sous sa responsabilité, les revenus fonciers pour lesquels la déduction forfaitaire doit être pratiquée au taux de 6 % et ceux pour lesquels la déduction forfaitaire au taux de 14 % est applicable.

### 2. Déduction au titre de l'amortissement du logement

**28.** Lorsque la mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable intervient en cours d'année, la déduction au titre de l'amortissement s'applique, au titre de cette année, dans la proportion existant entre, d'une part le nombre entier de mois écoulés entre le 1er janvier et la suspension de la location et, d'autre part, le nombre douze (voir exemple chiffré en annexe IV).

### 3. Déduction au titre de l'amortissement des dépenses de reconstruction ou d'agrandissement

**29.** L'engagement de location souscrit avant la période de mise à disposition du logement, pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des dépenses de reconstruction ou d'agrandissement, est suspendu (en ce qui concerne le montant de l'amortissement à déduire l'année de la mise à disposition, voir n° 28.).

En revanche, en cas de réalisation de dépenses de reconstruction ou d'agrandissement durant la période au cours de laquelle le logement est mis à titre onéreux à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable, ce dernier ne peut pas opter, pour ces dépenses, pour le régime de la déduction au titre de l'amortissement. Ces dépenses ne sont pas déductibles des revenus fonciers retirés de la mise à disposition du logement, conformément au b du 1° du I de l'article 31 du CGI.

#### **4. Déduction au titre de l'amortissement des dépenses d'amélioration**

**30.** En cas de réalisation de dépenses d'amélioration avant la période de mise à disposition du logement le contribuable peut continuer à déduire les fractions d'amortissement durant cette période à condition bien sûr que la mise à disposition du logement s'effectue à titre onéreux. Lorsque la mise à disposition du logement s'effectue à titre gratuit, il est admis que la déduction au titre de l'amortissement des dépenses d'amélioration soit suspendu dans les mêmes conditions que celles applicables à la déduction au titre de l'amortissement du logement (en ce qui concerne le montant de l'amortissement à déduire l'année de la mise à disposition, voir n° **28.**).

En cas de réalisation de dépenses d'amélioration durant la période au cours de laquelle le logement est mis à titre onéreux à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable, ce dernier peut déduire l'intégralité de sa dépense au titre de l'année de son paiement. Ces dépenses n'ont pas à être prises en compte sous la forme d'une déduction au titre de l'amortissement.

En revanche les dépenses d'amélioration réalisées pendant une période de mise à disposition à titre gratuit du logement ne peuvent pas être déduites, dès lors que le propriétaire est réputé se réserver la jouissance du logement.

#### **5. Déficit**

**31.** Le régime d'imputation des déficits fonciers sur le revenu global n'est pas modifié pour les contribuables qui ont constaté un déficit pendant la période de location initiale dans le secteur intermédiaire.

### **Section 5 : Terme de la période de mise à disposition**

#### **1. Reprise de la location**

**32.** Au terme de la période de mise du logement à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable, le propriétaire doit aussitôt remettre le bien en location dans les conditions prévues pour le bénéfice de l'avantage fiscal applicable, selon le cas, aux logements anciens ou aux logements neufs, conformément à l'engagement qu'il a souscrit. Il convient notamment que le logement soit loué nu à usage d'habitation principale à une personne autre qu'un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant du contribuable ou, si celui-ci est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, à une personne autre qu'un ascendant ou un descendant de l'associé qui demande le bénéfice de l'avantage fiscal. Le montant du loyer et les ressources du locataire ne peuvent excéder les plafonds définis aux articles 2 duodécies et 2 terdecies de l'annexe III au CGI.

**33.** Il est toutefois admis une période de vacance du logement dès lors :

- que le propriétaire établira qu'il a accompli les diligences concrètes (insertion d'annonces, recours à une agence immobilière) pour le mettre en location ;

- et que les conditions de mise en location ne sont pas dissuasives.

A défaut de mise en location effective dans un délai de douze mois à compter du départ des lieux de l'ascendant ou descendant, le service doit procéder à la remise en cause des déductions pratiquées antérieurement à la période de mise à disposition du bien.

#### **2. Report du terme des engagements**

**34.** Le terme de la période d'engagement de location pris par le propriétaire est reporté d'une durée équivalente à celle pendant laquelle le logement a été mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable.

**35.** Le terme de la période d'engagement de conservation des parts de l'associé ascendant ou descendant de l'occupant du logement et des associés qui n'ont pas de lien familial avec ce dernier et qui ont demandé la suspension de l'avantage fiscal est reporté d'une durée équivalente à celle pendant laquelle le logement a été mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant d'un des associés (voir n° **4.**).

### 3. Application des avantages fiscaux

**36.** La déduction forfaitaire de 6 % ou de 25 %, selon le cas, devient à nouveau applicable à compter du premier jour du mois au cours duquel la période de mise à disposition du logement a pris fin.

**37.** Lorsque la location est reprise en cours d'année, la déduction au titre de l'amortissement du logement ou des travaux de reconstruction ou d'agrandissement est admise dans la proportion existant entre, d'une part, le nombre de mois décompté à partir du premier jour du mois au cours duquel la période de mise à disposition du logement a pris fin jusqu'au 31 décembre et, d'autre part, le nombre douze.

Lorsque la mise à disposition est intervenue au cours des cinq années qui suivent le point de départ de la période d'amortissement (BOI 5-D-4-99, n° 127 à 129 et n° 142), il y a lieu d'appliquer le taux de déduction de 8 % pour la fraction de la période de cinq ans restant à écouler. Lorsque la mise à disposition est intervenue après les cinq premières années de déduction au titre de l'amortissement, il y a lieu d'appliquer le taux de déduction de 2,5 %.

**38.** En outre, il est rappelé que lorsque la déduction au titre de l'amortissement, prorogée ou non, prend fin en cours d'année, elle est admise dans la proportion existant entre, d'une part, le nombre entier de mois compris entre le 1<sup>er</sup> janvier et le premier jour du mois au cours duquel expire l'annuité d'amortissement et, d'autre part, le nombre douze (BOI 5 D-4-99, n° 135) (voir exemple chiffré en annexe IV à la présente instruction).

### 4. Nouvelle mise à disposition

**39. Toute nouvelle période de mise à la disposition du logement d'un ascendant ou d'un descendant est prohibée.** Il est toutefois rappelé qu'au cours d'une même période de mise à disposition, il peut y avoir occupation successive du logement par plusieurs ascendants ou descendants (voir n° 23.).

Par suite, elle entraînerait la reprise des déductions au titre de l'amortissement ou des déductions forfaitaires majorées pratiquées avant et après la première mise à disposition du logement. Il en serait ainsi quand bien même la première mise à disposition aurait été d'une durée inférieure à neuf ans.

### Section 6 : Remise en cause

**40.** Les suppléments de déduction forfaitaire ou les déductions pratiquées au titre de l'amortissement sont reprises lorsque notamment :

- la mise à disposition se prolonge au delà de la durée de neuf ans prévue par la loi ;
- le logement est mis à la disposition d'une personne autre qu'un ascendant ou descendant du contribuable. En particulier, la mise du logement à la disposition gratuite d'un collatéral du contribuable est de nature à entraîner la remise en cause de l'avantage précédemment accordé (il est toutefois rappelé que la location dans le secteur intermédiaire peut être consentie à un collatéral) ;
- le logement est mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable avant le terme de la période initiale de location de trois ans ;
- les conditions prévues pour le bénéfice de l'un ou de l'autre des avantages fiscaux ne sont pas remplies lors de la remise en location du logement ;
- le logement ou les parts sont cédés durant la période de mise à disposition du logement.

**41.** Lorsqu'un associé, autre qu'un ascendant ou descendant de l'occupant du logement, n'a pas demandé la suspension de l'application de la déduction au titre de l'amortissement (voir n° 9.), il est admis que la reprise de l'avantage fiscal ne soit effectuée à son égard que pour les déductions pratiquées au cours de la période de mise à disposition. L'application de cette mesure de tempérament est subordonnée à la réunion des conditions suivantes :

- le logement est détenu par une société qui l'a mis à disposition d'un ascendant ou descendant d'un des associés dans les conditions prévues par la présente instruction. En particulier, la société doit avoir respectée la période initiale de location du logement de trois ans ;
- la reprise de l'avantage fiscal est exclusivement motivée par le non-respect, durant la période de mise à disposition, des plafonds de ressources du locataire, ascendant ou descendant de l'un des associés, ou/et des plafonds de loyers du logement mis à disposition à titre onéreux ;
- l'associé, ascendant ou descendant de l'occupant, a demandé expressément à bénéficier de la mesure de suspension dans les conditions et limites prévues par la présente instruction.

## Section 7 : Obligations déclaratives

### A. LOGEMENT DETENU PAR UNE PERSONNE PHYSIQUE

**42.** Pendant la période de mise à disposition du logement prévue au cinquième alinéa du e et au troisième alinéa du g du 1° du I de l'article 31 du CGI, le contribuable joint chaque année à sa déclaration de revenu, une note annexe établie conformément au modèle figurant en annexe V à la présente instruction qui comporte les éléments suivants :

- l'identité et l'adresse du contribuable ;
- l'adresse du logement concerné ;
- la date de prise d'effet du bail initial et la date de la mise à disposition du logement au profit d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable ;
- l'identité de l'ascendant ou du descendant du contribuable occupant le logement ;
- la nature de la mise à disposition ;

Les notes jointes aux déclarations de revenus de l'année de mise à disposition du logement et de l'année de reprise de l'engagement de location mentionnent en outre les modalités de décompte de la déduction au titre de l'amortissement pratiquées pour ces mêmes années. La note jointe à la déclaration de revenus de l'année de reprise de l'engagement de location mentionne également la date du départ des lieux de l'ascendant ou descendant du contribuable.

### B. LOGEMENT DETENU PAR UNE SOCIETE

#### 1. Obligation des sociétés

**43.** Lorsqu'un logement est mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant de l'un des associés dans les conditions prévues au cinquième alinéa du e et au troisième alinéa du g du 1° du I de l'article 31 du CGI, l'attestation annuelle que la société doit fournir aux associés (BOI 5 D-4-99, n° 185 et annexe IX) comporte les éléments prévus au n° **42.** (voir modèle en annexe VI).

#### 2. Obligation des associés

**44.** Pendant la période de mise à disposition du logement, les associés joignent à chacune de leurs déclarations des revenus un exemplaire de l'attestation mentionnée au n° **43.** comportant les éléments prévus au n° **42.** Le défaut de production de ce document est sanctionné par l'amende prévue à l'article 1725 du CGI.

## Section 8 : Entrée en vigueur

**45.** Compte tenu de la date d'entrée en vigueur de la déduction forfaitaire majorée à 25 % prévue au cinquième alinéa du e du 1° du I de l'article 31 et de la déduction au titre de l'amortissement prévue au g du 1° du I de cet article (1er janvier 1999) et compte tenu de la nécessité de respecter, préalablement à la mise du logement à la disposition d'un ascendant ou descendant, l'engagement de location pendant une période minimale de trois ans (voir n° **16.**), les premières mises à disposition susceptibles d'ouvrir droit au bénéfice de la mesure de suspension commentée par la présente instruction interviendront, au plus tôt, le 1<sup>er</sup> janvier 2002.

Le Directeur de la Législation fiscale  
Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN

●



## Annexe I

**Décret n° 2002-455 du 3 avril 2002 pris pour l'application de l'article 31 du code général des impôts et relatif à la mise à disposition d'un logement donné en location dans le secteur intermédiaire**

Le Premier Ministre,

Sur le rapport du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie,

Vu le code général des impôts, notamment son article 31, et l'annexe III à ce code ;

Vu la loi de finances pour 2001 (n° 2000-1352 du 30 décembre 2000), notamment son article 75,

Décète :

**Art. 1<sup>er</sup>** . - L'annexe III au code général des impôts est ainsi modifié :

I – Il est inséré un article 2 sexdecies A ainsi rédigé :

« **Art. 2 sexdecies A.** - Pendant la période de mise à disposition du logement prévue au cinquième alinéa du e et au troisième alinéa du g du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, le contribuable joint chaque année à sa déclaration de revenu, une note annexe établie conformément à un modèle fixé par l'administration qui comporte les éléments suivants :

- a) L'identité et l'adresse du contribuable ;
- b) L'adresse du logement concerné ;
- c) La date de prise d'effet du bail initial et la date de la mise à disposition du logement au profit d'un ascendant ou d'un descendant du contribuable ;
- d) L'identité de l'ascendant ou du descendant du contribuable occupant le logement ;
- e) La nature de la mise à disposition.

La note jointe à la déclaration de revenus de l'année de mise à disposition du logement et de l'année de reprise de l'engagement de location mentionne en outre les modalités de décompte de la déduction au titre de l'amortissement pratiquée pour ces mêmes années.

La note jointe à la déclaration de revenus de l'année de reprise de l'engagement de location mentionne en outre la date du départ des lieux de l'ascendant ou descendant du contribuable. »

II – L'article 2 septdecies est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa du I les mots : « et 2 sexdecies » sont remplacés par les mots : « , 2 sexdecies et 2 sexdecies A » ;

b) Le II est complété par un 7° ainsi rédigé :

« 7° lorsqu'un logement est mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant de l'un des associés dans les conditions prévues au cinquième alinéa du e et au troisième alinéa du g du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, les éléments figurant sur la note annexe prévue à l'article 2 sexdecies A. »

III – Au III de l'article 2 octodecies après les mots : « déclarations des revenus » sont insérés les mots : « y compris pendant la période de mise à disposition du logement prévue au cinquième alinéa du e et au troisième alinéa du g du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts ».

**Art. 2** . – Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie et la secrétaire d'Etat au budget sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal Officiel de la République française.

Fait à Paris, le

LIONEL JOSPIN

Par le Premier Ministre :

*Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie,*

LAURENT FABIUS

*La secrétaire d'Etat au budget*

FLORENCE PARLY

**Annexe II**  
**Mise à disposition d'un logement détenu par une société. Exemple.**

**Exemple :** Une société a donné en location son logement le 1<sup>er</sup> juillet 2003. Elle met ce logement à la disposition d'un ascendant ou descendant de l'un de ses associés du 1er octobre 2006 au 31 octobre 2010.

**A – SITUATION DES ASSOCIES D'UNE SOCIETE PROPRIETAIRE D'UN LOGEMENT ANCIEN**

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>1 – Situation des associés ascendants ou descendants de l'occupant du logement</b>	1/7/2003							1/11/2010						1/8/2013
Période de location initiale														
Période de mise à disposition														
<b>2 – Situation des associés autres que ceux dont un ascendant ou descendant occupe le logement</b>														
<b>a – Situations des associés qui suspendent l'avantage fiscal – Principe (voir n° 6.)</b>	1/7/2003							1/11/2010						1/8/2013
Période de location initiale														
Période de mise à disposition														
<b>b – Situation des associés qui demandent de continuer à bénéficier de la déduction forfaitaire majorée - Mesure de tolérance (voir n° 7.)</b>	1/7/2003							1/7/2009						
Période de location														

**B – SITUATION DES ASSOCIES D'UNE SOCIETE PROPRIETAIRE D'UN LOGEMENT NEUF**

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
<b>1 - Situation des associés ascendants ou descendants de l'occupant du logement</b>	1/7/2003													1/8/2016
Période de location initiale														
Période de mise à disposition														
<b>2 - Situation des associés autres que ceux dont un ascendant ou descendant occupe le logement</b>														
<b>a – Situation des associés qui continuent à bénéficier de l'avantage fiscal – Principe (voir n° 8.)</b>	1/7/2003									1/7/2012				
Période de location														
<b>b – Situation des associés qui demandent la suspension de l'avantage fiscal - Mesure de tolérance (voir n° 9.)</b>	1/7/2003													1/8/2016
Période de location initiale														
Période de mise à disposition														
Période minimale de reprise de la location														

**Annexe III**  
**Engagement de location susceptible d'être suspendu. Exemple.**

**Exemple :** Un contribuable a acquis le 2 mai 2001 un logement neuf pour lequel il a opté pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement. Le bail a pris effet le 15 juillet 2001. Le contribuable réalise en avril 2007 des dépenses d'amélioration. A l'expiration de son engagement de location initiale, il demande à bénéficier de la prorogation du bénéfice de l'avantage fiscal pour une période de trois ans et effectuée, durant cette période, des travaux d'agrandissement qui sont achevés le 6 octobre 2012 et pour lesquels il opte pour la déduction au titre de l'amortissement.

2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 | 2020 | 2021 | 2022

Engagement de location initiale de neuf ans souscrit pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement du logement	Période triennale de prorogation de l'engagement	Engagement de location initiale de neuf ans souscrit pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des dépenses de reconstruction ou d'agrandissement
Période d'amortissement des dépenses d'amélioration		
15/7/2001	15/7/2004	6/10/2012
la mise à disposition entraîne la reprise de l'avantage fiscal	la mise à disposition suspend le bénéfice de l'avantage fiscal NB : La loi n'autorise qu'une seule mise à disposition au cours de la ou des périodes d'application de l'avantage fiscal	la mise à disposition entraîne la reprise des déductions pratiquées pendant la période triennale
		la mise à disposition suspend le bénéfice de l'avantage fiscal et, le cas échéant, le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement des travaux d'amélioration NB : La loi n'autorise qu'une seule mise à disposition au cours de la ou des périodes d'application de l'avantage fiscal

**Annexe IV**  
**Exemple de calcul de la déduction au titre de l'amortissement**

**Exemple :** Un contribuable a acquis pour 150 000 € le 2 mai 2001 un logement neuf pour lequel il a opté pour le bénéfice de la déduction au titre de l'amortissement. La prise d'effet du bail initial est intervenue le 15 juillet 2001. Par ailleurs, il effectue des travaux d'agrandissement qui sont achevés le 6 novembre 2003 pour un montant de 30 000 € et pour lesquels il opte pour la déduction au titre de l'amortissement.

Il met son logement à la disposition gratuite de sa fille le 15 octobre 2004. La condition de location initiale de trois ans est respectée (15 juillet 2001 à 15 juillet 2004). Les déductions opérées sont les suivantes :

- en 2001 :  $150\,000 \times 8\% \times 8/12 = 8\,000\text{ €}$
- en 2002 :  $150\,000 \times 8\% = 12\,000\text{ €}$
- en 2003 :  $(150\,000 \times 8\%) + (30\,000 \times 8\% \times 2/12) = 12\,400\text{ €}$
- en 2004 :  $(150\,000 + 30\,000) \times 8\% \times 9/12 = 10\,800\text{ €}$

Sa fille quitte le logement le 25 juillet 2009. Un bail prenant effet le 1<sup>er</sup> septembre 2009 est conclu avec un locataire. Les conditions d'application de l'avantage fiscal sont remplies. Les déductions qui pourront être opérées sont les suivantes :

- en 2009 :  $(150\,000 + 30\,000) \times 8\% \times 6/12 = 7\,200\text{ €}$
- en 2010 :  $(150\,000 + 30\,000) \times 8\% = 14\,400\text{ €}$
- en 2011 :  $(150\,000 \times 8\% \times 1/12) + (150\,000 \times 2,5\% \times 11/12) + (30\,000 \times 8\%) = 6\,837,50\text{ €}$
- en 2012 :  $(150\,000 \times 2,5\%) + (30\,000 \times 8\%) = 6\,150\text{ €}$
- en 2013 :  $(150\,000 \times 2,5\%) + (30\,000 \times 8\% \times 7/12) + (30\,000 \times 2,5\% \times 5/12) = 5\,462,50\text{ €}$
- en 2014 :  $(150\,000 + 30\,000) \times 2,5\% = 4\,500\text{ €}$
- en 2015 :  $(150\,000 \times 2,5\% \times 1/12) + (30\,000 \times 2,5\%) = 1\,062,50\text{ €}$
- en 2016 :  $(30\,000 \times 2,5\%) = 750\text{ €}$
- en 2017 :  $(30\,000 \times 2,5\% \times 7/12) = 437,50\text{ €}$

Le montant total des déductions au titre de l'amortissement pratiquées s'élève à 90 000 €.

**Annexe V**  
**Modèle de note annexe à joindre en cas de mise à disposition du logement**  
(art. 2 sexdecies A de l'annexe III au CGI)

Nom, prénom et adresse du contribuable :

Adresse du logement concerné :

Date de prise d'effet du bail initial :

Date de mise à disposition du logement au profit d'un ascendant ou à d'un descendant du contribuable :

Nom de l'ascendant ou du descendant du contribuable occupant le logement :

Mise à disposition à titre gratuit / Mise à disposition à titre onéreux :  
(rayer la mention inutile)

Modalités de décompte de la déduction au titre de l'amortissement :  
(à remplir, l'année de mise à disposition du logement et l'année de reprise de l'engagement de location, lorsqu'il s'agit d'un logement neuf)

Date du départ des lieux de l'ascendant ou du descendant du contribuable :  
(à remplir l'année de reprise de l'engagement de location)

**Annexe VI**  
**Modèle d'attestation annuelle fournie par les sociétés non passibles de l'impôt sur les sociétés**  
(art. 2 septedecies de l'annexe III au CGI)

Lorsque le logement détenu par la société est mis à la disposition d'un ascendant ou d'un descendant de l'un des associés, le modèle d'attestation annuelle prévue à l'annexe IX de l'instruction du 20 août 1999 (BOI 5 D-4-99) doit comporter le C. suivant :

**C. MISE A DISPOSITION**

Raison sociale et adresse du siège social de la société propriétaire du logement :

Nom et prénom du gérant de la société :

Adresse du logement concerné :

Date de prise d'effet du bail initial :

Date de mise à disposition du logement au profit d'un ascendant ou d'un descendant de l'un des associés :

Nom de l'ascendant ou du descendant de l'un des associés occupant le logement :

Nom de l'associé, ascendant ou descendant de l'occupant du logement :

Mise à disposition à titre gratuit / Mise à disposition à titre onéreux / Mise à disposition à titre onéreux dans les conditions prévues pour le bénéfice de la déduction forfaitaire majorée à 25 % ou de la déduction au titre de l'amortissement :  
(rayer la mention inutile)

Modalités de décompte de la déduction au titre de l'amortissement :

(à remplir, l'année de mise à disposition du logement et l'année de reprise de l'engagement de location, lorsqu'il s'agit d'un logement neuf)

Date du départ des lieux de l'ascendant ou du descendant de l'un des associés :

(à remplir l'année de reprise de l'engagement de location)