



ASSEMBLÉE NATIONALE

12ème législature

revenus fonciers

Question écrite n° 94878

Texte de la question

Pour la détermination du revenu net foncier, la déduction forfaitaire est portée de 14 % à 40 % depuis 2003 pour les revenus des six premières années de locations qui ne peuvent donner lieu à l'un ou l'autre des régimes prévus au f, g, h et e de l'article 31.I 1° du code général des impôts. Un engagement de conservation des immeubles ou des parts sociales de SCI, sur une durée de six ans, est pris tant par les bailleurs d'immeubles détenus en direct que par les détenteurs de parts sociales de SCI, tel que prévu par l'article 2 octodécies de l'annexe III du CGI. Cet engagement est joint lors de la souscription de la déclaration des revenus fonciers de l'année de l'option pour le régime du Besson ancien, toutes autres conditions étant supposées réunies. Le non-respect de l'une des conditions d'application du régime entraîne la remise en cause de l'avantage fiscal résultant de l'abattement majoré de 40 % au lieu et place de l'abattement normal de 14 % applicable jusqu'en 2005. Or, pour l'application de cette remise en cause, l'instruction du 20 août 1999, publiée au BOI 5 D. 4 99, paraît différencier sans motifs économiques ni légaux la régularisation en prévoyant deux régimes différents, l'un pour la détention en direct d'immeubles locatifs et l'autre pour la détention en parts de SCI. Cette discrimination intervient notamment en cas de démembrement du droit de propriété du logement pendant la période de six ans de location en cas de cession en distinguant selon que le propriétaire, personne physique ou personne morale, détenant un bien en direct, « cède : la nue-propriété de l'immeuble : sous réserve qu'il continue à respecter son engagement de location, le propriétaire devenu usufruitier peut continuer à bénéficier de la décision forfaitaire majorée. Il en est ainsi en cas de donation avec réserve d'usufruit : l'usufruit de l'immeuble : le transfert de l'usufruit constitue un cas de non-respect de l'engagement de location. L'avantage fiscal dont a bénéficié le propriétaire est remis en cause. » Par contre, en cas de détention indirecte, l'instruction précitée a prévu, en son paragraphe 94, que « le démembrement du droit de propriété de tout ou partie des droits sociaux, qu'il résulte de la transmission à titre gratuit ou onéreux de l'usufruit ou de la nue-propriété des parts ou encore d'une donation avec réserve d'usufruit constitue une cession de ces parts et, si elle intervient pendant la période couverte par l'engagement de conservation des parts, un cas de non-respect de cet engagement ». Autrement dit, le propriétaire donnant des parts à ses enfants (y compris donation avec réserve d'usufruit) est traité à l'inverse du propriétaire détenant ses immeubles locatifs en direct. Cette situation fait manifestement grief aux détenteurs de parts sociales de SCI dont les résultats fonciers sont répartis selon la quote-part de détention des parts sociales de chaque associé qui, ayant opté pour le régime du Besson ancien, souhaitent donner à leurs enfants une partie des parts sociales avec réserve d'usufruit, alors que le principe de la transparence fiscale place normalement ces détenteurs dans la même situation que les bailleurs d'immeubles en direct. Cela est d'autant plus surprenant que la loi de finances pour 2006 a, pour encourager les donations-partages avec ou sans réserve d'usufruit pour les donateurs, ramené de dix à six ans le délai de franchise des abattements successoraux applicables en ligne directe. Ce récent encouragement ne saurait donc, en toute logique, être freiné par la différence de traitement mise en exergue. Compte tenu de ces éléments, M. Jean-Marie Morisset demande à M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie de bien vouloir lui indiquer les mesures envisagées afin de remédier à cette situation inéquitable entre les propriétaires selon qu'ils détiennent leur bien en direct ou en parts sociales de SCI.

Texte de la réponse

Le dispositif d'encouragement à l'investissement locatif « Besson ancien », prévu au j du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, s'applique aux revenus tirés de logements ayant fait l'objet de baux conclus entre le 1er janvier 1999 et le 30 septembre 2006 lorsque la location respecte certaines conditions tenant au montant des loyers pratiqués et aux ressources des locataires concernés. Cet avantage fiscal, subordonné à un engagement de location pendant une durée d'au moins six ans, prend la forme d'une déduction forfaitaire majorée égale à 40 % des revenus bruts tirés de la location, et, depuis l'imposition des revenus de l'année 2006, d'une déduction spécifique égale à 26 % de ces mêmes revenus, imposés à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers. Le non-respect de l'une des conditions d'application du régime entraîne la remise en cause de l'avantage fiscal. Il en est notamment ainsi en cas de cession du logement ou, lorsque celui-ci est détenu par une société civile, en cas de cession des parts de cette société avant le terme de la période d'engagement prévue. De même, lorsque le démembrement du droit de propriété de l'immeuble ou des parts sociales intervient après la date de la prise de l'engagement de location, l'avantage fiscal est en principe remis en cause. En effet, en cas de démembrement de la propriété d'un logement donné en location, seul l'usufruitier est imposable, le cas échéant, à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers, à l'exclusion du nu-propriétaire. Toutefois, l'instruction administrative du 31 août 1999, publiée au Bulletin officiel des impôts sous la référence 5 D-4-99 précise, en cas de démembrement du droit de propriété du logement pendant la période couverte par l'engagement de location, que, sous réserve qu'il continue à respecter son engagement de location, le propriétaire qui cède la nue propriété de l'immeuble et qui demeure usufruitier peut continuer à bénéficier de l'avantage fiscal. En revanche, doit être remis en cause l'avantage dont a bénéficié le propriétaire-bailleur lorsque celui-ci cède l'usufruit du logement pour lequel il a souscrit l'engagement de location, car du fait de cette opération, celui-ci n'est plus en mesure de garantir le respect de son engagement de location. Lorsque l'immeuble est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, la possibilité pour les associés personnes physiques imposables dans la catégorie des revenus fonciers de bénéficier de l'avantage précité, est subordonnée à un engagement de location de la société et à l'engagement, pour chaque associé, de conserver ses titres jusqu'à l'expiration de la durée de six ans mentionnée à l'article précité. L'instruction administrative précitée prévoit que l'avantage fiscal dont bénéficie le porteur de parts est remis en cause lorsque la propriété de ces parts sociales fait l'objet d'un démembrement, pendant la période couverte par l'engagement de conservation correspondant. Dans une telle situation, si l'avantage fiscal dont bénéficie l'associé qui cède l'usufruit de ces parts doit être remis en cause, il paraît toutefois possible d'admettre que l'associé qui demeure usufruitier continue à bénéficier de l'avantage, toutes autres conditions demeurant par ailleurs remplies. Cette mesure de tempérament s'applique aux situations actuelles comme, le cas échéant, aux litiges en cours.

Données clés

Auteur : [M. Jean-Marie Morisset](#)

Circonscription : Deux-Sèvres (3^e circonscription) - Union pour un Mouvement Populaire

Type de question : Question écrite

Numéro de la question : 94878

Rubrique : Impôt sur le revenu

Ministère interrogé : économie

Ministère attributaire : économie

Date(s) clé(s)

Date de signalement : Question signalée au Gouvernement le 20 février 2007

Question publiée le : 23 mai 2006, page 5301

Réponse publiée le : 27 février 2007, page 2147