

DÉCLARATION DES REVENUS FONCIERS N° 2044

QUI DOIT SOUSCRIRE LA DÉCLARATION DE REVENUS FONCIERS ?.....	331	Déductions au titre de l'amortissement	
PARTS DE SOCIÉTÉS IMMOBILIÈRES.....	332	– Périissol	345
PROPRIÉTÉS RURALES ET URBAINES	333	– Besson neuf	346
Recettes	333	– Robien classique	348
Frais et charges	335	– Robien recentré	350
Déductions spécifiques		Revenus fonciers taxables	350
– Borloo ancien	341	IMMEUBLES SPÉCIAUX	
– Cosse	342	Secteur sauvegardé ou assimilé	350
– Robien ZRR	343	Monuments historiques	351
– Borloo neuf	343	Nue-propriété	352
– Scellier intermédiaire et Scellier ZRR	344	CALCUL DU RÉSULTAT, RÉPARTITION DU DÉFICIT	353

QUI DOIT SOUSCRIRE LA DÉCLARATION DE REVENUS FONCIERS ?

(CGI, art. 14 ; BOI-RFPI-DECLA)

Vous devez souscrire une déclaration de revenus fonciers lorsque, en tant que propriétaire, usufruitier ou associé d'une société civile immobilière, vous avez perçu des loyers, des fermages ou des recettes accessoires (location d'un droit d'affichage ou d'un droit d'exploitation de carrières, redevances tréfoncières ou autres redevances analogues ayant leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit) ou lorsque vous vous réservez l'usage de certains biens (propriétés non bâties telles que les terrains occupés par des étangs, terrains non cultivés réservés à la chasse, parcs ou propriétés bâties non affectées à l'usage d'habitation telles que les locaux industriels, commerciaux, artisanaux...) dans l'un des trois cas suivants :

– si le montant des revenus fonciers annuels perçus en 2024 par l'ensemble de votre foyer fiscal excède le seuil d'application du régime micro-foncier (15 000 €) ;

– quel que soit le montant de vos revenus fonciers, si vous êtes propriétaire d'un ou plusieurs immeubles faisant l'objet d'une déduction au titre de l'amortissement, ou encore d'un ou plusieurs immeubles spéciaux ;

– ou si, entrant dans le champ d'application du régime micro-foncier, vous souhaitez opter pour l'imposition de vos revenus fonciers selon le régime réel. Cette option s'exerce par le simple dépôt d'une 2044. Elle est irrévocable pendant 3 ans.

Une seule 2044 ou 2044 spéciale doit être souscrite pour l'ensemble des revenus fonciers perçus par les membres d'un même foyer fiscal. Elle doit être jointe à la 2042.

À NOTER

Vous n'avez pas de revenus fonciers à déclarer pour les logements dont vous vous réservez la jouissance (CGI, art. 15-II).

L'exonération vise les locaux d'habitation et leurs dépendances immédiates (garages, jardins...) que vous utilisez à titre de résidence principale ou secondaire ou que vous mettez gratuitement à la disposition d'un tiers en l'absence de tout contrat de location.

Elle ne vise pas les locaux à usage autre que l'habitation :

- les locations et sous-locations en meublé, qui relèvent des bénéfices industriels et commerciaux ;
- les sous-locations d'immeubles nus, qui relèvent des bénéfices non commerciaux.

Si vous ne percevez pas d'autres revenus fonciers, vous pouvez porter directement les revenus de vos parts de sociétés immobilières non passibles de l'impôt sur les sociétés sur la 2042, ligne 4BA.

La 2044 en 4 pages est destinée aux propriétaires d'immeubles ordinaires y compris les immeubles bénéficiant d'une des déductions spécifiques prévues par les dispositifs *Borloo ancien* et *Cosse*. Elle est envoyée aux personnes qui ont déclaré sur papier des revenus fonciers selon un régime réel en 2024 (au titre des revenus de l'année 2023).

La 2044 spéciale en 8 pages concerne :

- les propriétaires qui ont opté pour la déduction au titre de l'amortissement des logements neufs ;
- les propriétaires qui bénéficient d'une déduction spécifique au titre des dispositifs *Scellier intermédiaire*, *Scellier ZRR* ou *Robien ZRR* ;
- les propriétaires d'immeubles classés monuments historiques ou d'immeubles détenus en nue-propriété.

Cet imprimé est adressé aux personnes qui ont rempli cette déclaration sur papier en 2024 (revenus fonciers 2023) et qui ont coché la case 4BZ sur la 2042.

Vous pouvez vous procurer les deux modèles de déclarations de revenus fonciers auprès de votre centre des finances publiques ou sur impots.gouv.fr ou déclarez vos revenus fonciers en ligne.

Prélèvement à la source

Depuis la mise en place du prélèvement à la source (PAS), les revenus fonciers de source étrangère ouvrant droit à un crédit d'impôt égal à l'impôt français (hors du champ du PAS), compris dans les revenus fonciers déclarés ligne 4BA, doivent également être déclarés ligne 4BL afin de ne pas être soumis à un acompte contemporain au titre du PAS.

En outre, si vous ne percevez plus de revenus fonciers après le 31.12.2024, cochez la case 4BN. Ainsi, vos revenus fonciers de 2024 ne seront pas retenus pour le calcul des acomptes.

PARTS DE SOCIÉTÉS IMMOBILIÈRES

La déclaration de résultat des sociétés civiles immobilières (n°2072-S ou 2072-C) doit obligatoirement être télédéclarée directement à partir de "votre espace professionnel" sur impots.gouv.fr (service « Déclarer / Revenus SCI non soumises à l'IS ») ou par l'intermédiaire d'un tiers qui a la qualité de « partenaire EDI » (procédure dite EDI-TDFC).

Pour déclarer en ligne ce formulaire, vous devez créer un espace professionnel distinct de votre espace particulier. Pour vous aider, vous pouvez vous reporter à la notice n°2072-C-NOT-SD ou n°2072-S-NOT-SD disponibles sur impots.gouv.fr.

Si vous détenez des parts soit de sociétés immobilières non passibles de l'impôt sur les sociétés et non dotées de la transparence fiscale, soit de fonds de placement immobilier (FPI) qui perçoivent des revenus locatifs, vous êtes personnellement soumis à l'impôt sur le revenu au titre de votre quote-part des bénéfices sociaux de ces entités.

Si vous ne disposez pas d'autres revenus fonciers que ceux que vous procurent vos parts de sociétés, vous pouvez porter vos revenus directement sur la 2042, ligne 4BA, en indiquant en annexe les coordonnées des sociétés, le montant des revenus par société et éventuellement le montant des intérêts de vos emprunts personnels.

Si vous déclarez les revenus locatifs provenant de vos parts de SCI ou de FPI sur la 2044 ou 2044 spéciale, indiquez, pour chaque immeuble détenu par les sociétés ou fonds dont vous êtes associé, le nom et l'adresse de ces entités ainsi que la quote-part du résultat vous revenant.

Pour remplir chaque ligne, reportez les éléments figurant sur l'attestation annuelle que la société vous a remise ou sur l'imprimé n°2561 ter dans le cas d'un FPI.

Si la SCI donne en location un logement dans les conditions prévues pour l'application d'une déduction spécifique (Borloo ancien ou Cosse), vous pouvez bénéficier de ce dispositif en cochant la case qui vous concerne.

La société doit s'être engagée à louer le logement non meublé à usage d'habitation principale pendant 6 ans ou pendant la durée d'application de la convention signée avec l'ANAH (dispositif Borloo ancien et Cosse). En outre, vous devez vous être engagé à conserver vos parts jusqu'à l'expiration du délai de location de 6 ans, le cas échéant prorogé, ou pendant la durée d'application de la convention signée avec l'ANAH.

Figure 1. Déclaration n°2044 spéciale.

110

Vos parts de sociétés immobilières ou de fonds de placement immobilier (FPI)

non passibles de l'impôt sur les sociétés

Si vous êtes associé dans une société immobilière ou un FPI possédant des immeubles spéciaux (immeubles classés monuments historiques ou possédés en nue-propriété), reportez-vous pages 4 et 5.

Propriétés rurales et urbaines

Robien ZRR et Scellier ZRR

Borloo neuf

Scellier dans le secteur intermédiaire

Borloo ancien

Cosse

Taux de déduction applicable

Périssol, Besson neuf, Robien classique et récent, Borloo neuf

Robien SCPI et Borloo SCPI

26 %

30 %

30 %

Opt. amortissement

Opt. amortissement

Immeuble 1*	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Immeuble 2*	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Immeuble 3*	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Si vous bénéficiez du dispositif *Borloo ancien* ou *Cosse*, vous devez joindre l'engagement de conserver vos titres à votre déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle la déduction spécifique est demandée pour la première fois.

Si vous détenez des parts d'une société immobilière, non dotée de la transparence fiscale et non soumise à l'impôt sur les sociétés, propriétaire d'un immeuble pour lequel elle a opté pour la déduction au titre de l'amortissement *Périssol* ou *Besson neuf*, vous bénéficiez également de cette déduction au titre de l'amortissement sur la quote-part des revenus correspondant à vos droits dans la société.

La société dont vous êtes associé établit deux décomptes des charges et des revenus de l'immeuble : l'un comprenant la déduction de l'amortissement, l'autre selon le régime de droit commun. Si vous avez opté pour la déduction de l'amortissement, vous avez dû vous engager à conserver vos parts pendant toute la durée de l'engagement de location pris par la société, soit 9 ans pour l'investissement initial.

Les souscriptions en numéraire au capital de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI) ouvrent droit à la déduction au titre de l'amortissement *Robien* ou *Borloo neuf*.

La SCPI ne peut pas bénéficier de l'amortissement des logements. C'est l'associé qui peut opter pour l'amortissement de la souscription, à condition que 95 % de son montant serve à financer un investissement remplissant les conditions d'application de la déduction.

En outre, le montant de la souscription doit être intégralement investi dans les 18 mois qui suivent la clôture de celle-ci.

L'option de l'associé pour le dispositif *Robien* ou *Borloo neuf*, exercée lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année de la souscription, est irrévocable.

La base de calcul de l'amortissement est égale à 95 % du montant de la souscription des parts.

La déduction au titre de l'amortissement s'applique dès l'année du versement de la souscription.

Si vous avez contracté personnellement des emprunts pour acquérir vos parts ou faire vos apports à la société, vous devez ajouter les intérêts de ces emprunts à ceux de la société. Pour vos prêts personnels, remplissez la rubrique 410, page 4 de la 2044 ou 610 page 6 de la 2044 spéciale.

PROPRIÉTÉS RURALES ET URBAINES

(BOI-RFPI-SPEC-10)

Pour distinguer les propriétés urbaines des propriétés rurales, il convient de prendre seulement en considération la composition et la destination de la propriété sans retenir la situation géographique de l'immeuble. D'une manière générale, les propriétés urbaines s'entendent de toutes les constructions, quelles que soient leur affectation et leur situation géographique, qui ne font pas partie intégrante d'une exploitation agricole, ainsi que des terrains qui constituent les dépendances de ces constructions.

Toutes les autres propriétés ont le caractère de propriétés rurales. Entrent notamment dans cette catégorie les parcelles non bâties, même situées à l'intérieur d'une ville, l'ensemble des bâtiments et des terrains faisant partie d'une exploitation agricole, les lacs, étangs et terrains non exploités dont le propriétaire se réserve la disposition pour son propre agrément.

RECETTES

(CGI, art. 29 ; BOI-RFPI-BASE-10-10 et 20)

Lorsqu'un immeuble comporte plusieurs locaux ou appartements soumis à un régime fiscal identique, vous pouvez soit utiliser autant de colonnes que de locaux ou appartements, soit regrouper l'ensemble des revenus afférents à cet immeuble dans une seule colonne. En cas de regroupement, indiquez le nombre de locaux ou appartements que l'immeuble comporte.

Loyers ou fermages

Il s'agit de la totalité des recettes perçues en 2024, quelle que soit la période à laquelle elles se rapportent :

- loyers ou fermages encaissés, y compris les arriérés de loyers et les loyers perçus d'avance ;
- suppléments de loyers (pas-de-porte, droit au bail, droit d'entrée) ;
- recettes perçues en contrepartie de la mise à disposition du bien (avantages en nature, loyers perçus par compensation, abandon de loyers au profit du locataire...).

Pour les exploitations agricoles, vous devez déclarer également les revenus tirés de la location de la maison d'habitation du fermier incluse dans l'exploitation et des bâtiments d'exploitation (granges, écuries, caves...).

Si vous êtes assujetti à la TVA (de plein droit ou sur option), les recettes doivent être déclarées pour leur montant hors TVA.

Vous ne devez pas déclarer, au titre des recettes imposables, des sommes versées par les locataires au titre des charges leur incombant (charges locatives). Les charges locatives comprennent

Figure 2. Déclaration n° 2044 spéciale.

210 Recettes				
Immeubles donnés en location				
N'inscrivez pas les centimes				
211 Loyers (ou fermages) bruts encaissés				
212 Dépenses mises par convention à la charge des locataires				
213 Recettes brutes diverses (y compris subventions ANAH et indemnités d'assurance)				
Immeubles dont vous vous réservez la jouissance				
214 Valeur locative réelle des propriétés dont vous vous réservez la jouissance				
215 Total des recettes : lignes 211 à 214				

notamment les frais de chauffage et l'éclairage des parties communes, l'entretien des ascenseurs ainsi que les taxes locatives (taxe d'enlèvement des ordures ménagères, taxe de balayage). Corrélativement, vous ne devez pas déclarer, au titre des charges déductibles, les charges locatives acquittées par vos soins. Il existe toutefois plusieurs exceptions à ce principe (voir BOI-RFPI-BASE-20-30-20 n°50 et s). Ainsi, sont notamment admises en déduction, les charges locatives que vous avez supportées pour le compte du locataire et dont vous n'avez pas pu obtenir le remboursement au 31 décembre de l'année du départ du locataire (voir infra, charges récupérables non récupérées au départ du locataire).

Dépenses mises par convention à la charge du locataire

Il s'agit des dépenses déductibles par nature, incombant de droit au propriétaire, qui ont été mises par convention (dans le bail) à la charge des locataires et payées par ces derniers directement à des tiers. Ce sont par exemple :

- les grosses réparations (couverture, gros œuvre);
- les impôts afférents à la propriété (taxe foncière);
- les primes d'assurances contre les risques dont le propriétaire est responsable (incendie).

Toutefois, lorsqu'elles constituent des dépenses déductibles, il est admis que le propriétaire ne tienne pas compte de ces sommes pour la détermination de ses recettes s'il s'abstient également de les comprendre ensuite dans ses charges déductibles (BOI-RFPI-BASE-10-20 n°60).

Vous devez également déclarer, au terme normal du bail, le prix de revient des travaux d'amélioration, de construction, de reconstruction ou d'agrandissement réalisés par le preneur dans le cadre d'un bail à construction. Il en est de même des travaux d'amélioration réalisés par le preneur dans le cadre d'un bail à réhabilitation. En revanche, les travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement réalisés par le

preneur dans le cadre d'un bail à réhabilitation sont exonérés lorsque leur réalisation est expressément prévue par le contrat.

Recettes brutes diverses

Ces recettes comprennent notamment :

- les subventions de l'ANAH, les primes à l'amélioration de l'habitat rural et les indemnités d'assurance destinées à financer des charges déductibles (travaux d'amélioration ou de réparation);
- les sommes perçues en exécution d'un contrat de garantie de loyers. Il s'agit d'un revenu de substitution à la perte de loyer subie en cas de vacance du logement ou de non-paiement des loyers, versé par un organisme d'assurance;
- la location du droit d'affichage (emplacements publicitaires);
- la location du droit d'exploitation des carrières;
- les redevances tréfoncières (indemnités versées par un concessionnaire de mines) ou autres redevances (pour l'exploitation d'une source thermale par exemple);
- la location du droit de chasse ou de pêche.

Les produits de location du droit de pêche ou de chasse sur des propriétés non inscrites à l'actif d'une entreprise sont imposables dans la catégorie des revenus fonciers au titre des recettes diverses. Le droit de chasse donné en location peut s'exercer sur des terres inexploitées, affermées ou exploitées par leur propriétaire.

Les sommes reçues des locataires à titre de dépôt de garantie ne sont pas imposables dès leur versement. Elles le deviennent lorsque vous les utilisez pour compenser le montant des loyers qui n'ont pas été payés à leur terme ou les frais de remise en état des locaux après le départ des locataires. Les sommes versées à titre de dépôt de garantie et conservées par le propriétaire pour financer des charges locatives doivent normalement être rajoutées aux recettes brutes, puis déduites au titre des charges récupérables non récupérées. Il est toutefois admis, à titre de mesure de simplification, que le bailleur s'abstienne de faire état des sommes correspondantes

Figure 3. Déclaration n° 2044 spéciale.

220	Frais et charges				
221	Frais d'administration et de gestion (rémunération des gardes et concierges; rémunérations, honoraires et commissions versés à un tiers; frais de procédure)				
222	Autres frais de gestion : 20 € par local				
223	Primes d'assurance				
224	Dépenses de réparation, d'entretien et d'amélioration et en cas d'option, hors dépenses de travaux de rénovation énergétique reportées ligne ci-dessous (remplir la rubrique 600)				
224 ^{Bis}	En cas d'option : dépenses de travaux de rénovation énergétique permettant à un bien de passer d'une classe énergétique E, F ou G à une classe A, B, C ou D (remplir la rubrique 600)				
225	Charges récupérables non récupérées au départ du locataire				
226	Indemnités d'éviction, frais de relogement				
227	Taxes foncières, taxes annexes de 2024 (Taxe d'enlèvement des ordures ménagères : voir notice)				
	Régimes particuliers				
228	Déductions spécifiques (sous certaines conditions, voir notice) 15 %, 26 %, 30 %, 40 %, 45 %, 50 %, 60 %, 70 % ou 85 % de la ligne 215				
229	Déduction pratiquée en 2024 au titre de l'amortissement (remplir également le tableau page 8)				
	Immeubles en copropriété (uniquement pour les copropriétaires bailleurs)				
230	Provisions pour charges payées en 2024				
231	Régularisation des provisions pour charges déduites au titre de 2023				
240	Total des frais et charges : lignes 221 à 230 – ligne 231				
250	Intérêts d'emprunt (remplir également la rubrique 610)				

lorsque le chiffre à déclarer dans les recettes brutes est identique à celui porté en déduction. Cette condition implique notamment que les charges locatives dont le propriétaire obtient le remboursement par le biais d'une retenue effectuée sur le dépôt de garantie n'aient pas déjà été déduites au titre d'une année antérieure.

Valeur locative des propriétés dont vous vous réservez la jouissance

La valeur locative représente le loyer annuel théorique qu'aurait pu produire le bien, autre qu'un logement, s'il était loué à des conditions normales de marché.

Pour les propriétés non bâties, il s'agit des revenus qu'auraient pu produire la location de terrains occupés par des étangs ou des lacs, terrains non cultivés réservés pour la chasse, parcs.

Pour les propriétés bâties, il s'agit du loyer qu'aurait pu produire la location de locaux non affectés à l'usage d'habitation comme des locaux industriels, commerciaux, artisanaux.

FRAIS ET CHARGES

(CGI, art. 31; BOI-RFPI-BASE-20)

Il s'agit des frais et charges afférents à des immeubles ou parties d'immeubles productifs d'un revenu imposable dans la catégorie des revenus fonciers, engagés en vue de l'acquisition et de la conservation de ces revenus fonciers et effectivement payés au cours de l'année 2024.

Les dépenses propres aux locaux d'habitation dont vous vous réservez l'usage dans un immeuble dont le surplus est donné en location, ou dont les recettes sont comprises dans une autre catégorie de revenus, ne sont pas déductibles. Les dépenses communes ne sont admises qu'au prorata des parties louées; la ventilation doit être effectuée d'après les pourcentages qui servent à la répartition des charges locatives entre les occupants.

Vous devez être en mesure de justifier, à la demande du service des impôts, les sommes portées en déduction. À cet effet, conservez les factures et les états de répartition des charges établis par les syndicats ou les gérants d'immeubles.

Si vous êtes assujéti à la TVA de plein droit ou sur option, vous devez reporter vos dépenses pour leur montant hors TVA. Lorsque l'option pour l'assujétissement des loyers à la TVA est exercée en cours d'année, cette option prend effet au premier jour du mois au cours duquel elle a été formulée. Seules les dépenses payées avant la date d'effet de cette option sont donc déductibles des revenus fonciers pour leur montant TVA comprise.

Frais d'administration et de gestion

(BOI-RFPI-BASE-20-10)

Les frais d'administration et de gestion payés en 2024 sont déductibles au titre de l'année 2024, sauf s'ils sont afférents à des échéances de l'année 2023. (Les frais afférents à des échéances de l'année 2023 sont déductibles uniquement au titre de l'année 2023 quelle que soit la date de leur paiement effectif).

Rémunérations des gardes et concierges

Il s'agit exclusivement des rémunérations qui sont allouées, à raison de leurs fonctions, aux personnes chargées d'assurer la garde d'un immeuble (immeuble bâti ou non bâti, immeuble collectif ou maison individuelle).

Vous pouvez également déduire les rémunérations des gardes particuliers chargés de la surveillance d'une propriété rurale ainsi que les rémunérations des gardes-chasse particuliers, dès lors que les produits du droit de chasse sont compris dans les revenus accessoires. Il en est de même des rémunérations payées à des gardes commissionnés par divers organismes et des gardes-pêche.

Les rémunérations des gardes et concierges comprennent les rémunérations en espèces augmentées des charges fiscales et sociales qui s'y rapportent ainsi que les avantages en nature consentis aux intéressés (électricité, eau, gaz, chauffage, etc.).

Pour les immeubles en copropriété, les frais de rémunération des gardes et concierges sont normalement pris en compte dans les provisions pour charges de copropriété.

Rémunérations, honoraires et commissions versés à un tiers.

Il s'agit de l'ensemble des rémunérations, honoraires et commissions versés à des tiers pour la gestion de l'immeuble. Tel est notamment le cas des frais suivants :

- rémunérations des gérants d'immeubles ou d'administrateurs de biens;
- sommes versées à un tiers pour la tenue de la comptabilité des immeubles et diverses tâches administratives ou de secrétariat;
- commissions versées à une agence de location (recherche d'un locataire et rédaction des contrats de location notamment);
- honoraires versés à un tiers pour la rédaction de déclarations fiscales;
- cotisations versées à des chambres syndicales (ou à des fédérations de chambres syndicales) de propriétaires qui fournissent aide et information à la gestion des immeubles donnés en location par leurs adhérents (assistance téléphonique, délivrance de conseils personnalisés, autres prestations de service individualisées...).

Frais de procédure

Il s'agit des honoraires que vous versez, notamment à un notaire, un avocat, un huissier ou un expert ainsi que des autres frais de procédure (hors droits et taxes qui suivent le régime des impôts déductibles) que vous supportez :

- pour le règlement de différends, soit avec votre locataire (paiement de loyers; fixation ou révision des loyers; non-observation des clauses du contrat), soit avec un entrepreneur ou prestataire (instance contre l'entrepreneur qui a construit l'immeuble ou réalisé des travaux);
- pour le règlement de litiges portant sur la propriété de l'immeuble donné en location (limites de propriété...)

Cette déduction ne couvre pas les frais d'acquisition de l'immeuble.

Autres frais de gestion

Les autres frais de gestion sont déductibles pour un montant forfaitaire de 20 € par local.

Ils représentent notamment :

- les frais de correspondance, de déplacement et de téléphone;
- les dépenses d'acquisition de matériel, d'outillage, de mobilier de bureau, d'équipements informatiques et de logiciels;
- les frais éventuels d'enregistrement des baux et actes de location.

Le montant forfaitaire de 20 € est réputé couvrir l'ensemble des frais de gestion non déductibles pour leur montant réel. Dès lors, vous ne pouvez pas recourir à un autre mode de déduction des charges réputées couvertes par le montant forfaitaire, et en particulier procéder à un complément de déduction lorsque leur montant réel est supérieur au forfait (voir toutefois BOI-RFPI-BASE-20-10 n° 250 à 280).

Par local, il convient de retenir chaque bien donné en location, y compris ses dépendances immédiates dès lors qu'elles sont louées au même locataire que celui du local principal.

Pour les immeubles non bâtis, en cas de location de plusieurs parcelles ou de plusieurs lots, il convient d'apprécier le bénéfice du montant forfaitaire pour chaque location à un même preneur. Par ailleurs, en cas de location à un même preneur :

- de plusieurs parcelles formant un lot d'un seul tenant, il y a lieu d'appliquer un seul montant forfaitaire de 20 € ;
- de plusieurs parcelles non adjacentes, le montant de 20 € s'applique par parcelle par parcelle.

Primes d'assurance

(BOI-RFPI-BASE-20-60)

L'ensemble des primes versées au titre de contrats d'assurance souscrits directement auprès d'une compagnie d'assurance ou par un intermédiaire (professionnels de l'immobilier tels qu'administrateurs de biens, notaires, etc.) sont déductibles pour leur montant réel, y compris les primes d'assurance versées dans le cadre d'un contrat de groupe.

Sont notamment déductibles les primes d'assurance qui couvrent les risques suivants : risque d'incendie et risques annexes ; dégâts des eaux ; bris de glace ; dégâts causés par la tempête, la grêle ou la neige ; dommages causés par le vol ou le vandalisme ; dommages causés par une catastrophe naturelle ; responsabilité civile du propriétaire bailleur, notamment à raison des dommages que pourrait causer le bien aux locataires ou aux tiers (primes d'assurance "propriétaire non-occupant").

En revanche, les primes qui garantissent les récoltes, le bétail, le matériel ou le mobilier ne sont pas déductibles. Toutefois, pour le cas particulier des objets mobiliers exposés dans les monuments historiques, voir BOI-RFPI-BASE-20-60 n° 60.

Les primes d'assurance afférentes à des échéances de l'année 2023 sont déductibles uniquement au titre de l'année 2023, même si elles ont été payées en 2024.

Dépenses d'amélioration, de réparation et d'entretien (BOI-RFPI-BASE-20-30)

Vous pouvez déduire les dépenses que vous avez effectivement payées en 2024.

Remplissez la rubrique 400, page 4 de la 2044 ou 600, page 6 de la 2044 spéciale.

Toutefois, pour les logements pour lesquels vous avez opté pour la déduction au titre de l'amortissement *Périssol*, *Besson neuf* ou *Robien*, les travaux d'amélioration ne sont pas directement déduits mais font l'objet d'un amortissement.

Si vous réalisez vous-même des travaux, la valeur de votre travail personnel n'est pas prise en compte. Seul le prix des matériaux payé aux fournisseurs est déductible.

Cas particulier des copropriétaires : vous devez indiquer ligne 229 de la 2044 ou 230 de la 2044 spéciale le montant des sommes versées au syndic afférentes à des échéances de l'année 2024.

Il en résulte que les provisions pour travaux d'amélioration, réparation et entretien votées en assemblée générale de copropriété et versées au syndic doivent obligatoirement être portées sur cette ligne.

Les autres dépenses de travaux de même nature, non provisionnées mais payées en 2024 (exemple : travaux d'urgence), continuent d'être déclarées au titre des dépenses d'amélioration, de réparation et d'entretien.

Travaux d'amélioration

Ils ont pour objet d'assurer une meilleure utilisation de l'immeuble et son adaptation aux conditions modernes de vie, soit par une modification de son aménagement, soit par l'adjonction d'installations, d'équipements ou d'éléments de confort nouveaux ou complémentaires.

Locaux d'habitation

Tel est le cas, par exemple, des frais d'installation du chauffage central, du tout-à-l'égout, d'une salle d'eau ou de l'eau courante, d'un ascenseur, des dépenses d'isolation thermique ou de régulation du chauffage, de traitement des immeubles contre l'amiante.

Ces travaux ne doivent pas affecter :

- la structure de l'immeuble : les travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ne sont pas déductibles ;
- ni sa destination : la transformation d'un bâtiment à usage industriel en locaux d'habitation n'est pas déductible.

Ces dépenses doivent concerner uniquement les locaux affectés à l'habitation. Toutefois, sont également déductibles les dépenses d'amélioration afférentes aux locaux professionnels ou commerciaux destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées ainsi que les dépenses d'amélioration destinées à protéger les locaux des effets de l'amiante (désamiantage). Les frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement sont exclus.

Au terme du bail à réhabilitation, le bailleur peut déduire les travaux d'amélioration payés par le preneur si le prix de revient de ceux-ci a été déclaré en recettes.

Propriétés rurales

Vous pouvez déduire :

- les travaux destinés à adapter la propriété aux conditions modernes d'exploitation, à condition qu'ils ne soient pas de nature à entraîner un accroissement de sa valeur (travaux d'électrification, installation de bassins, pompes à eau, clôtures, fosses...);
- les travaux de construction d'un nouveau bâtiment d'exploitation (à l'exclusion des équipements) qui remplace un bâtiment de même nature, vétuste ou inadapté. Ces travaux ne doivent pas entraîner une augmentation des fermages ;
- les dépenses d'amélioration et de construction qui s'incorporent aux bâtiments existants, destinées à satisfaire aux obligations prévues par les textes relatifs aux installations classées pour la protection de l'environnement (CGI, art. 31-I-2°-c bis).

RÉPARATIONS LOCATIVES NON DÉDUCTIBLES

I - Parties extérieures dont le locataire a l'usage exclusif

- a) Jardins privatifs : entretien courant, notamment des allées, pelouses, massifs, bassins et piscines ; taille, élagage, échenillage des arbres et arbustes ; remplacement des arbustes ; réparation et remplacement des installations mobiles d'arrosage.
- b) Auvents, terrasses et marquises : enlèvement de la mousse et des autres végétaux.
- c) Descentes d'eaux pluviales, chéneaux et gouttières : débordement des conduits.

II - Ouvertures intérieures et extérieures

- a) Sections ouvrantes telles que portes et fenêtres : graissage des gonds, paumelles et charnières ; menues réparations des boutons et poignées de portes, des gonds, crémones et espagnolettes ; remplacement notamment de boulons, clavettes et targettes.
- b) Vitrages : réfection des mastics ; remplacement des vitres détériorées.
- c) Dispositifs d'occultation de la lumière tels que stores et jalousies : graissage ; remplacement notamment de cordes, poulies ou de quelques lames.
- d) Serrures et verrous de sécurité : graissage ; remplacement de petites pièces ainsi que des clés égarées ou détériorées.
- e) Grilles : nettoyage et graissage ; remplacement notamment de boulons, clavettes, targettes.

III - Parties intérieures

- a) Plafonds, murs intérieurs et cloisons : maintien en état de propreté ; menus raccords de peintures et tapisseries ; remise en place ou remplacement de quelques éléments des matériaux de revêtement tels que faïence, mosaïque, matière plastique ; rebouchage des trous rendu assimilable à une réparation par le nombre, la dimension et l'emplacement de ceux-ci.
- b) Parquets, moquettes et autres revêtements de sol : encaustiquage et entretien courant de la vitrification ; remplacement de quelques lames de parquets et remise en état, pose de raccords de moquettes et autres revêtements de sol, notamment en cas de taches et de trous.
- c) Placards et menuiseries telles que plinthes, baguettes et moulures : remplacement des tablettes et tasseaux de placard et réparation de leur dispositif de fermeture ; fixation de raccords et remplacement de pointes de menuiseries.

IV - Installations de plomberie

- a) Canalisations d'eau : débordement ; remplacement notamment de joints et de colliers.
- b) Canalisations de gaz : entretien courant des robinets, siphons et ouvertures d'aération ; remplacement périodique des tuyaux souples de raccordement.
- c) Fosses septiques, puisards et fosses d'aisance : Vidange.
- d) Chauffage, production d'eau chaude et robinetterie : remplacement des bilames, pistons, membranes, boîtes à eau, allumage piézo-électrique, clapets et joints des appareils à gaz ; rinçage et nettoyage des corps de chauffe et tuyauteries ; remplacement des joints, clapets et presse-étoupes des robinets ; remplacement des joints, flotteurs et joints cloches des chasses d'eau.
- e) Éviers et appareils sanitaires : nettoyage des dépôts de calcaire, remplacement des tuyaux flexibles de douches.

...

RÉPARATIONS LOCATIVES NON DÉDUCTIBLES (SUITE)

...

V - Équipements d'installations d'électricité

Remplacement des interrupteurs, prises de courant, coupe-circuits et fusibles, des ampoules, tubes lumineux ; réparation ou remplacement des baguettes ou gaines de protection.

VI - Autres équipements mentionnés au contrat de location

- a) Entretien courant et menues réparations des appareils tels que réfrigérateurs, machines à laver le linge et la vaisselle, sèche-linge, hottes aspirantes, adoucisseurs, capteurs solaires, pompes à chaleur, appareils de conditionnement d'air, antennes individuelles de radiodiffusion et de télévision, meubles scellés, cheminées, glaces et miroirs.
- b) Menues réparations nécessitées par la dépose des bourrelets ;
- c) Graissage et remplacement des joints des vidoirs ;
- d) Ramonage des conduits d'évacuation des fumées et des gaz et conduits de ventilation.

CHARGES RÉCUPÉRABLES

I - Ascenseurs et monte-charge

1. Dépenses d'électricité.
2. Dépenses d'exploitation, d'entretien courant, de menues réparations :
 - a) Exploitation :
 - visite périodique, nettoyage et graissage des organes mécaniques ;
 - examen semestriel des câbles et vérification annuelle des parachutes ;
 - nettoyage annuel de la cuvette, du dessus de la cabine et de la machinerie ;
 - dépannage ne nécessitant pas de réparations ou fournitures de pièces ;
 - tenue d'un dossier par l'entreprise d'entretien mentionnant les visites techniques, incidents et faits importants touchant l'appareil.
 - b) Fournitures relatives à des produits ou à du petit matériel d'entretien (chiffons, graisses et huiles nécessaires) et aux lampes d'éclairage de la cabine.
 - c) Menues réparations :
 - de la cabine (boutons d'envoi, paumelles de portes, contacts de portes, ferme-portes automatiques, coulisseaux de cabine, dispositif de sécurité de seuil et cellule photo-électrique) ;
 - des paliers (ferme-portes mécaniques, électriques ou pneumatiques, serrures électromécaniques, contacts de porte et boutons d'appel) ;
 - des balais du moteur et fusibles.

II - Eau froide, eau chaude et chauffage collectif des locaux privatifs et des parties communes

1. Dépenses relatives :
 - À l'eau froide et chaude des locataires ou occupants du bâtiment ou de l'ensemble des bâtiments d'habitation concernés ;
 - À l'eau nécessaire à l'entretien courant des parties communes du ou desdits bâtiments, y compris la station d'épuration ;
 - À l'eau nécessaire à l'entretien courant des espaces extérieurs ;
 - Les dépenses relatives à la consommation d'eau incluent l'ensemble des taxes et redevances ainsi que les sommes dues au titre de la redevance d'assainissement, à l'exclusion de celles auxquelles le propriétaire est astreint en application de l'article L. 35-5 du code de la santé publique ;
 - Aux produits nécessaires à l'exploitation, à l'entretien et au traitement de l'eau ;
 - À l'électricité ;
 - Au combustible ou à la fourniture d'énergie, quelle que soit sa nature.

CHARGES RÉCUPÉRABLES (SUITE)

...

- 2. Dépenses d'exploitation, d'entretien courant et de menues réparations :**
- a) Exploitation et entretien courant :
- nettoyage des gicleurs, électrodes, filtres et clapets des brûleurs ;
 - entretien courant et graissage des pompes de relais, jauges, contrôleurs de niveau ainsi que des groupes motopompes et pompes de puisards ;
 - graissage des vannes et robinets et réfection des presse-étoupes ;
 - remplacement des ampoules des voyants lumineux et ampoules de chaufferie ;
 - entretien et réglage des appareils de régulation automatique et de leurs annexes ;
 - vérification et entretien des régulateurs de tirage ;
 - réglage des vannes, robinets et tés ne comprenant pas l'équilibrage ;
 - purge des points de chauffage ;
 - frais de contrôles de combustion ;
 - entretien des épurateurs de fumée ;
 - opérations de mise en repos en fin de saison de chauffage, rinçage des corps de chauffe et tuyauteries, nettoyage de chaufferies, y compris leurs puisards et siphons, ramonage des chaudières, carnaux et cheminées ;
 - conduite de chauffage ;
 - frais de location d'entretien et de relevé des compteurs généraux et individuels ;
 - entretien de l'adoucisseur, du détartreur d'eau, du surpresseur et du détendeur ;
 - contrôles périodiques visant à éviter les fuites de fluide frigorigène des pompes à chaleur ;
 - vérification, nettoyage et graissage des organes des pompes à chaleur ;
 - nettoyage périodique de la face extérieure des capteurs solaires ;
 - vérification, nettoyage et graissage des organes des capteurs solaires.
- b) Menues réparations dans les parties communes ou sur des éléments d'usage commun :
- réparation de fuites sur raccords et joints ;
 - remplacement des joints, clapets et presse-étoupes ;
 - rodage des sièges de clapets ;
 - menues réparations visant à remédier aux fuites de fluide frigorigène des pompes à chaleur ;
 - recharge en fluide frigorigène des pompes à chaleur.

III - Installations individuelles

Chauffage et production d'eau chaude, distribution d'eau dans les parties privatives :

- 1. Dépenses d'alimentation commune de combustible ;**
- 2. Exploitation et entretien courant, menues réparations :**
- a) Exploitation et entretien courant :
- réglage de débit et température de l'eau chaude sanitaire ;
 - vérification et réglage des appareils de commande, d'asservissement, de sécurité d'aquastat et de pompe ;
 - dépannage ;
 - contrôle des raccordements et de l'alimentation des chauffe-eau électriques, contrôle de l'intensité absorbée ;
 - vérification de l'état des résistances, des thermostats, nettoyage ;
 - réglage des thermostats et contrôle de la température d'eau ;
 - contrôle et réfection d'étanchéité des raccordements eau froide-eau chaude ;
 - contrôle des groupes de sécurité ;
 - rodage des sièges de clapets des robinets ;
 - réglage des mécanismes de chasse d'eau.
- b) Menues réparations :
- remplacement des bilames, pistons, membranes, boîtes à eau, allumage piézo-électrique, clapets et joints des appareils à gaz ;
 - rinçage et nettoyage des corps de chauffe et tuyauteries ;
- ...

CHARGES RÉCUPÉRABLES (SUITE)

...

- remplacement des joints, clapets et presse-étoupes des robinets ;
- remplacement des joints, flotteurs et joints cloches des chasses d'eau.

IV - Parties communes intérieures au bâtiment ou à l'ensemble des bâtiments d'habitation

1. Dépenses relatives :

À l'électricité ;

Aux fournitures consommables, notamment produits d'entretien, balais et petit matériel assimilé nécessaires à l'entretien de propreté, sel.

2. Exploitation et entretien courant, menues réparations :

a) Entretien de la minuterie, pose, dépose et entretien des tapis ;

b) Menues réparations des appareils d'entretien de propreté tels qu'aspirateur.

3. Entretien de propreté (frais de personnel).

V - Espaces extérieurs au bâtiment ou à l'ensemble de bâtiments d'habitation (voies de circulation, aires de stationnement, abords et espaces verts, aires et équipements de jeux)

1. Dépenses relatives :

À l'électricité ;

À l'essence et huile ;

Aux fournitures consommables utilisées dans l'entretien courant : ampoules ou tubes d'éclairage, engrais, produits bactéricides et insecticides, produits tels que graines, fleurs, plants, plantes de remplacement, à l'exclusion de celles utilisées pour la réfection de massifs, plates-bandes ou haies.

2. a) Exploitation et entretien courant :

Opérations de coupe, désherbage, sarclage, ratissage, nettoyage et arrosage concernant :

- les allées, aires de stationnement et abords ;
 - les espaces verts (pelouses, massifs, arbustes, haies vives, plates-bandes) ;
 - les aires de jeux ;
 - les bassins, fontaines, caniveaux, canalisations d'évacuation des eaux pluviales ;
 - entretien du matériel horticole ;
 - remplacement du sable des bacs et du petit matériel de jeux.
- b) Peinture et menues réparations des bancs de jardins et des équipements de jeux et grillages.

VI - Hygiène

1. Dépenses de fournitures consommables :

Sacs en plastique et en papier nécessaires à l'élimination des rejets ; Produits relatifs à la désinsectisation et à la désinfection, y compris des colonnes sèches de vide-ordures.

2. Exploitation et entretien courant :

Entretien et vidange des fosses d'aisances ;

Entretien des appareils de conditionnement des ordures.

3. Élimination des rejets (frais de personnel).

VII - Équipements divers du bâtiment ou de l'ensemble des bâtiments d'habitation

1. La fourniture d'énergie nécessaire à la ventilation mécanique.

2. Exploitation et entretien courant :

Ramonage des conduits de ventilation ;

Entretien de la ventilation mécanique ;

Entretien des dispositifs d'ouverture automatique ou codée et des interphones ;

Visites périodiques à l'exception des contrôles réglementaires de sécurité, nettoyage et graissage de l'appareillage fixe de manutention des nacelles de nettoyage des façades vitrées.

3. Divers :

Abonnement des postes de téléphone à la disposition des locataires.

VIII - Impositions et redevances

Taxe ou redevance d'enlèvement des ordures ménagères.

Taxe de balayage.

Travaux de réparation et d'entretien

Ils ont pour objet de maintenir ou de remettre en état un immeuble afin d'en permettre un usage normal sans en modifier la consistance ou l'agencement et sans en accroître la valeur.

À titre d'exemples, sont déductibles les dépenses suivantes :

- réfection des peintures extérieures, des planchers ;
- réparation d'une toiture ;
- remise en état des conduits de fumée ;
- remplacement par un appareil du même type d'une chaudière ou d'un appareil sanitaire vétuste ;
- réparation d'un ascenseur.

Les travaux de réparation et d'entretien concernant les bâtiments d'exploitation des propriétés rurales sont déductibles dans les mêmes conditions.

Les travaux indissociables des travaux d'agrandissement (par exemple, réfection de la toiture en cas de construction d'un étage supplémentaire) ne sont pas déductibles.

Les dépenses de réparations locatives (par exemple, les frais de réfection des peintures intérieures) ne sont déductibles que dans les deux cas suivants :

- lorsqu'elles sont rendues nécessaires par la vétusté ou la force majeure ;
- lorsqu'elles sont engagées, avant l'installation du locataire, en vue de faciliter la location.

À défaut, les dépenses de réparations locatives peuvent, le cas échéant, être déduites, au titre des charges locatives non récupérées au départ du locataire.

Dépenses de travaux de rénovation énergétique permettant à un bien de passer d'une classe énergétique E, F ou G à une classe A, B, C ou D

(CGI art. 156, I-3^o al. 4, art. 41 DO de l'annexe III ; Décret n°2023-297)

La limite d'imputation des déficits fonciers sur le revenu global est temporairement rehaussée jusqu'à 21 400 € si vous réalisez des travaux de rénovation énergétique permettant à un logement de passer d'une classe énergétique E, F ou G à une classe énergétique A, B, C ou D au sens de l'article L. 173-1-1 du code de la construction et de l'habitation (CCH).

Ce dispositif s'applique au titre des dépenses de rénovation énergétique pour lesquelles vous justifiez de l'acceptation d'un devis à compter du 5.11.2022 et qui sont payées entre le 1.1.2023 et le 31.12.2025.

Les dépenses de travaux de rénovation énergétique déductibles sont énumérées à l'article D.319-17 du CCH :

- le coût de la fourniture et de la pose des équipements, produits et ouvrages nécessaires à la réalisation des travaux d'économie d'énergie ;
- le coût de la dépose et de la mise en décharge des ouvrages, produits et équipements existants ;
- les frais de maîtrise d'œuvre ou autres études techniques nécessaires à la réalisation des travaux ;
- les frais de l'assurance maître d'ouvrage éventuellement souscrite par l'emprunteur ;
- le coût des travaux nécessaires, indissociablement liés à la bonne exécution ou à la bonne réalisation des travaux d'amélioration de la performance énergétique du logement ou permettant

l'atteinte d'une performance énergétique globale, mentionnés à l'article D. 319-16 du CCH.

Sont cependant exclus les travaux de réhabilitation de systèmes d'assainissement non collectif et les travaux de pose d'une chaudière à très haute performance énergétique.

La nature des dépenses à prendre en compte est appréciée au jour de l'acceptation d'un devis accompagné du versement d'un acompte ou, à défaut, à celui de leur paiement.

Ce dispositif est optionnel et temporaire.

Si vous souhaitez en bénéficier, les dépenses de rénovation énergétique à retenir pour le calcul de la limite d'imputation majorée sont à indiquer en ligne 224 bis de la 2044 ou 2044SPE. Ne les indiquez pas sur les lignes des dépenses de réparation, d'entretien ou d'amélioration.

Si vous ne souhaitez pas en bénéficier, laissez vide des dépenses de travaux de rénovation énergétique et reportez l'ensemble de vos dépenses de travaux de rénovation énergétique à la ligne des dépenses de réparation, d'entretien ou d'amélioration.

Pour les sociétés immobilières ou les fonds de placement immobilier, les dépenses de travaux de rénovation énergétiques sont déjà incluses dans le total des frais et charges de la ligne 112. En cas d'option pour le bénéfice de ce dispositif, ces dépenses doivent également être inscrites en ligne 112 bis.

Vous devez faire réaliser un diagnostic de performance énergétique avant et après travaux, établissant que votre bien respecte un niveau de performance correspondant aux classes :

- E, F ou G en cours de validité à une date comprise entre le 1.1.2023 et la veille de la réalisation des travaux ;
- A, B, C ou D en cours de validité à l'issue des travaux réalisés au plus tard le 31.12.2025.

Ainsi, vous devez être en mesure de justifier au plus tard le 31.12.2025 du nouveau classement de performance énergétique du bien (avec une étiquette A, B, C ou D).

À défaut, le revenu foncier et le revenu global des années de déduction des travaux sont reconstitués selon les règles de droit commun, c'est-à-dire en l'absence de rehaussement de la limite d'imputation.

En outre, sont à adresser à l'administration, à sa demande :

- les devis et factures justifiant du respect des dispositions définies à l'article D. 319-16 du CCH ;
- un diagnostic de performance énergétique (DPE) établissant que le bien objet des dépenses respecte les niveaux de performance énergétique requis avant et après réalisation des travaux.

En pratique, vous devez être en mesure de fournir :

- un premier DPE en cours de validité à une date comprise entre le 1.1.2023 et la veille de la réalisation des travaux établissant que le bien était classé E, F ou G ;
- un second DPE en cours de validité à l'issue des travaux réalisés au plus tard le 31.12.2025 établissant que le bien est classé A, B, C ou D.

Charges récupérables non récupérées au départ du locataire (BOI-RFPI-BASE-20-40)

Il s'agit des charges locatives (incombant normalement au locataire), que vous avez payées pour son compte (frais de chauffage ou d'éclairage des parties communes, entretien des ascenseurs, taxes de balayage et d'enlèvement des ordures ménagères, location de compteur, etc.) et dont vous n'avez pu obtenir le remboursement au 31 décembre de l'année de son départ. Ces charges peuvent avoir été engagées au titre de l'année de départ du locataire ou au titre des années antérieures, depuis son entrée dans le logement.

Vous pouvez également inscrire sur cette ligne le montant des charges locatives que vous avez payées au titre d'une période de vacance, considérée comme normale, entre deux contrats de location.

À NOTER

Dès lors que le dépôt de garantie versé par le locataire ne constitue pas une recette imposable, le remboursement de ce dépôt de garantie au départ du locataire ne peut être admis en déduction.

Indemnités d'éviction pour la réalisation de travaux (BOI-RFPI-BASE-20-20)

L'indemnité d'éviction versée par le propriétaire est admise en déduction lorsqu'elle a pour objet de libérer les locaux en vue de les relouer dans de meilleures conditions, c'est-à-dire d'entraîner une augmentation du revenu tiré de la location de l'immeuble. En revanche, elle n'est pas déductible lorsqu'elle présente le caractère d'une dépense personnelle ou d'une dépense engagée en vue de la réalisation d'un gain en capital (reprise des locaux pour l'usage personnel du propriétaire, pour les revendre libres de toute location ou pour en permettre la démolition).

Frais de logement (BOI-RFPI-BASE-20-20)

Les frais de logement d'un locataire durant les travaux affectant le logement loué sont déductibles s'ils sont engagés en vue de la conservation du revenu et si leur montant résulte d'une gestion normale.

Taxe foncière et taxes annexes dues au titre de l'année 2024 (BOI-RFPI-BASE-20-50)

Les impôts afférents à la propriété de l'immeuble perçus au profit des collectivités locales, de certains établissements publics ou d'organismes divers sont déductibles sous réserve que ces impôts ne soient pas mis, par convention, à la charge du locataire. Il s'agit notamment de la taxe foncière.

En revanche, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères qui figure sur l'avis de taxe foncière n'est pas déductible des revenus fonciers. Il s'agit d'une charge payée par le propriétaire pour le compte du locataire et remboursée par le locataire au propriétaire. Toutefois, le bailleur peut déduire le prélèvement pour frais de gestion de la fiscalité locale relatif à la taxe d'enlèvement des

ordures ménagères. En pratique, il peut donc déduire le montant total des frais de gestion indiqué sur l'avis de taxe foncière.

Sont déductibles la fraction des taxes foncières, de la taxe régionale et de la taxe spéciale d'équipement légalement ou conventionnellement à votre charge ainsi que la moitié de la taxe pour frais de chambre d'agriculture, en ce qui concerne les propriétés rurales.

Ces taxes ne peuvent être déduites que si elles ont été effectivement payées au cours de l'année d'imposition. Toutefois, si elles n'ont pas été payées en 2024, elles peuvent être admises dans les charges à déduire de vos revenus fonciers pour leur montant exact si vous avez reçu votre avis d'imposition ou dans la limite des sommes payées au titre de ces mêmes taxes pour l'année précédente, dans le cas contraire. Une régularisation sera alors à opérer en 2025.

La taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement perçue dans la région Ile-de-France n'est pas déductible des revenus fonciers (CGI, art. 31 I-1° c).

Immeubles en copropriété (BOI-RFPI-BASE-20-30-30 n° 170 et s.)

Provisions pour charges (BOI-RFPI-BASE-20-70 n° 10 à 40)

Si le logement que vous donnez en location est situé dans un immeuble en copropriété, indiquez ligne 229 de la 2044 ou 230 de la 2044 spéciale le montant total des provisions versées au syndic en 2024 à l'exception des provisions afférentes à des échéances de l'année 2023 (qui sont déductibles uniquement au titre des revenus fonciers de l'année 2023).

Cette déduction globale est obligatoire même si vous connaissez la ventilation exacte de vos charges à la date de souscription de votre déclaration de revenus fonciers.

Seules sont déductibles les provisions pour dépenses suivantes comprises ou non dans le budget prévisionnel de la copropriété :

- dépenses courantes de maintenance, de fonctionnement et d'administration des parties communes et équipements communs de l'immeuble ;
- dépenses pour travaux qui n'ont pas à figurer dans le budget prévisionnel et dont la liste est fixée par décret en Conseil d'État (décret n° 2004-479 du 27-05-2004, JO 04-06-2004).

Les provisions spéciales destinées à faire face à des travaux non encore décidés par l'assemblée générale, prévues par l'article 18 de la loi n° 65-557 du 10.7.1965 modifiée, ne sont pas concernées. Les dépenses ayant donné lieu à ces provisions spécifiques continuent à être déduites dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire à la date de leur paiement si elles présentent le caractère de charges déductibles.

Il en résulte que les provisions pour travaux d'amélioration, réparation et entretien votées en assemblée générale de copropriété et versées au syndic doivent obligatoirement être portées ligne 230 de la 2044 spéciale ou ligne 229 de la 2044.

Seules les autres dépenses de travaux de même nature, non provisionnées mais payées en 2024 (exemple : travaux d'urgence), continuent d'être déclarées au titre des dépenses d'amélioration, de réparation et d'entretien.

Régularisation des provisions pour charges déduites au titre de l'année 2023 (BOI-RFPI-BASE-20-70 n° 50 à 90)

Après l'arrêté des comptes de la copropriété, présenté en assemblée générale en principe en 2024, vous devez régulariser, ligne 231 de la 2044 spéciale (ou 230 de la 2044), les provisions pour charges de copropriété que vous avez déduites au titre de l'année 2023 pour leur montant total.

En effet, seules les charges effectivement déductibles, pour leur montant réel, et vous incombant de droit doivent être prises en compte pour la détermination de votre revenu foncier net taxable.

Vous devez donc indiquer sur cette ligne la fraction des provisions déduites au titre de l'année 2023 correspondant à :

- des charges non déductibles de revenus fonciers (ex : dépenses d'agrandissement...);
- et des charges locatives (ex : dépenses d'éclairage ou de chauffage des parties communes, entretien des ascenseurs, les taxes locatives...).

Vous devez également indiquer, le cas échéant, le solde positif résultant de l'approbation des comptes de l'année 2023. Ce solde est positif dès lors que les provisions déduites au titre de l'année 2023 sont supérieures aux charges réellement payées à la clôture des comptes. Le solde des provisions non utilisées doit donc être réintégré aux revenus de 2024.

Le montant de la régularisation indiqué sur cette ligne est déduit du montant des charges de l'année 2024.

Remarque : il peut se produire que les provisions déduites au titre de l'année 2023 soient inférieures aux charges réellement payées à la clôture des comptes. Dans cette situation, le solde négatif se traduit par un supplément de charges à déduire au titre de 2024.

À NOTER

Si vous avez déduit des provisions pour charges lorsque vous étiez imposé selon le régime réel, vous n'avez pas de régularisation à effectuer l'année suivante si vous êtes imposé selon le régime du micro-foncier.

Intérêts d'emprunts (BOI-RFPI-BASE-20-80)

Les intérêts et les frais d'emprunt (agios, commissions, frais de constitution de dossier, frais d'inscription hypothécaire, primes de contrat d'assurance-vie, si aucune récupération des sommes versées n'est prévue en dehors de l'hypothèse de la réalisation d'un risque, ou d'assurance-chômage garantissant l'emprunt...) sont déductibles sans limitation en ce qui concerne le montant ou la durée.

Les emprunts doivent être contractés pour l'acquisition, la conservation, la construction, la réparation, l'amélioration des propriétés.

Exemple : intérêts des emprunts contractés pour le paiement des droits de succession.

Des emprunts peuvent être souscrits pour se substituer aux emprunts initialement contractés pour la construction, l'acquisition, la réparation ou l'amélioration des immeubles productifs de revenus fonciers. Toutefois, dès lors que ces prêts n'ont pas pour objet le financement des opérations précitées mais le remboursement ou le remplacement d'un prêt antérieur présentant ces caractéristiques, les intérêts des emprunts substitutifs ne sont en principe pas admis en déduction des revenus fonciers.

Cependant, compte tenu des conditions économiques qui motivent généralement ces opérations, il est admis que le droit à déduction des revenus fonciers attaché à l'emprunt initial ne soit pas modifié par la souscription d'un emprunt substitutif, lorsque les conditions suivantes sont simultanément remplies :

- le nouvel emprunt doit être souscrit pour rembourser ou se substituer à l'emprunt initial. Cette condition est remplie lorsque le nouveau contrat ou l'avenant le mentionne expressément en se référant à lui. L'identité de l'organisme prêteur pour les deux prêts n'est pas nécessaire ;
- les intérêts admis en déduction n'excèdent pas ceux qui figuraient sur l'échéancier initial. Cette limitation s'apprécie globalement en comparant la somme des intérêts figurant respectivement sur l'échéancier de l'emprunt initial et sur l'échéancier du nouvel emprunt.

Les intérêts d'emprunt afférents à des échéances de l'année 2023 ne sont déductibles qu'au titre de l'année 2023 même s'ils ont été payés en 2024.

Si vous déduisez des intérêts d'emprunts, remplissez également la rubrique 610 page 6 de la 2044 spéciale (ou 410, page 4 de la 2044).

DÉDUCTIONS SPÉCIFIQUES

Dispositif Borloo ancien

(CGI, art. 31-I-1° m, BOI-RFPI-SPEC-20-40)

Vous pouvez bénéficier du dispositif *Borloo ancien* si vous avez conclu un bail à compter du 1.10.2006 dans le cadre d'une convention avec l'Agence nationale de l'habitat (Anah) conclue du 1.10.2006 au 31.12.2016 ou à compter du 1.1.2017 lorsque la demande de conventionnement a été reçue par l'Anah au plus tard le 31.1.2017.

Ce dispositif prend la forme d'une déduction spécifique égale à

- 30 % des revenus bruts tirés des locations relevant du secteur locatif intermédiaire ;
- 45 % des revenus bruts tirés des locations relevant du secteur locatif social ou très social ;
- 60 % des revenus bruts tirés des locations relevant du secteur locatif social ou très social, pour les conventions conclues à compter du 28.3.2009 pour lesquelles un bail est conclu ou renouvelé à compter de cette même date ;
- 70 % des revenus bruts pour les logements qui font l'objet d'une convention à loyer intermédiaire, à loyer social ou très social lorsqu'ils sont donnés en location, à compter du 28.3.2009, à un organisme public ou privé, soit en vue de leur sous-location à des personnes mentionnées au II de l'article L 301-1 du code de la construction et de l'habitation (CCH), soit en vue de l'hébergement de ces mêmes personnes.

Pour le bénéfice de cet avantage, vous devez vous engager à louer le logement nu à usage d'habitation principale du locataire pendant une période minimale de 6 ans. Cette durée est portée à 9 ans lorsque vous percevez une subvention de l'ANAH au titre de la réalisation de travaux d'amélioration dans le logement.

Le dispositif est réservé aux locations consenties aux personnes physiques, à la condition que le locataire ne soit pas un membre du foyer fiscal du bailleur ni un de ses ascendants ou descendants.

Pendant toute la période couverte par l'engagement de location, le loyer mensuel par m² ne doit pas être supérieur à un plafond

qui diffère selon la zone dans laquelle se situe le logement et le secteur locatif concerné.

En outre, lors de la conclusion ou du renouvellement du bail, les ressources du locataire ne doivent pas excéder un plafond fixé selon la zone géographique et le secteur locatif.

Pour les logements conventionnés dans le secteur intermédiaire, les plafonds de loyers et de ressources du locataire sont identiques à ceux fixés pour le dispositif Pinel, pour les conventions conclues à compter du 1.1.2015 (voir BOI-BAREME-000017).

Pour les logements conventionnés dans les autres secteurs, les plafonds à respecter sont indiqués dans le BOI-BAREME-000017.

Les ressources du locataire s'entendent du revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location ou, lorsque cela est plus favorable, de l'année qui précède celle de la signature du contrat de location.

L'augmentation du niveau de ressources du locataire en cours de bail ne remet pas en cause l'avantage fiscal obtenu par le bailleur, dès lors que la condition relative aux ressources du locataire était remplie à la date de signature du contrat de location.

Initialement réservé aux locations conclues avec un nouveau locataire, le dispositif *Borloo ancien* est, depuis le 7.3.2007 applicable aux locations conclues avec un locataire occupant déjà le logement, lorsque le bail fait l'objet d'un renouvellement. Le bailleur n'est donc plus tenu de changer de locataire pour bénéficier du dispositif.

Pour les baux signés à compter du 7.3.2007, le dispositif peut également s'appliquer lorsque la location est consentie à un organisme public ou privé qui le donne lui-même en sous-location nue à usage d'habitation principale du locataire, sous réserve que cet organisme ne fournisse aucune prestation hôtelière ou para-hôtelière.

Pour le bénéfice de ce dispositif, vous devez joindre à la déclaration de revenus de l'année au cours de laquelle la location ouvre droit pour la première fois à la déduction spécifique :

- une copie de la convention conclue avec l'Anah ;
- une copie de l'engagement de location signé par le bailleur et l'Anah ;
- une copie de l'avis d'impôt sur le revenu du ou des locataires établi au titre de la dernière année ou l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

En outre, en cas de changement de locataire au cours de la période d'engagement de location, vous devez joindre à votre déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu,

une copie de l'avis d'impôt sur le revenu du locataire entrant dans les lieux établi au titre de la dernière année ou l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

À NOTER

Pour les conventions conclues à compter du 28.3.2009 :

- vous pouvez décider de proroger l'application de l'avantage fiscal après l'échéance de la convention ANAH, jusqu'à la date fixée pour le renouvellement ou la reconduction du contrat de location ;
- vous bénéficiez d'une déduction spécifique de 60 % (au lieu de 45 %) lorsque les logements relèvent d'une convention du secteur locatif social ;
- vous bénéficiez d'une déduction spécifique de 70 % pour les logements conventionnés loués à un organisme public ou privé, soit en vue de sa sous-location, meublée ou non, à des personnes physiques à usage d'habitation principale, soit en vue de l'hébergement de ces mêmes personnes (secteur social, très social ou intermédiaire).

Le bénéfice de la déduction spécifique de 70 % est réservé aux logements situés dans les communes des zones A, B1 et B2.

Pour les conventions signées du 28.3 au 30.6.2009, la liste de ces communes est fixée par l'arrêté du 10.08.2006 (BOI-RFPI-SPEC-20-40-20-30 n° 90).

Pour les conventions signées du 1.7.2009 au 31.12.2014, la liste des communes est fixée par l'arrêté du 29.4.2009 (n° 90 du BOFIP précité).

Pour les conventions signées à compter du 1.1.2015, la liste des communes est fixée par l'annexe I de l'arrêté du 1.8.2014, modifiée par l'arrêté du 30.9.2014 (n° 90 du BOFIP précité).

Dispositif Cosse

(CGI, art. 31-I-1° o)

Vous pouvez bénéficier du dispositif *Cosse* pour les baux conclus ou renouvelés à compter du 1.1.2017, dans le cadre d'une convention conclue avec l'Agence nationale de l'habitat (Anah) du 1.1.2017 au 28.2.2022.

À NOTER

Le dispositif *Cosse* a été remplacé par dispositif *LocAvantages* qui permet de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu pour un logement donné en location dans le cadre d'une convention Anah dont la date d'enregistrement de la demande conventionnement intervient à compter du 1.3.2022 pour un contrat de location prenant effet à partir du 1.1.2022.

Tableau 1. Plafonds annuels de ressources Besson neuf

COMPOSITION DU FOYER LOCATAIRE	ZONES ¹		
	A	B1 et B2	C
Personne seule	55 042 €	42 539 €	37 223 €
Couple	82 261 €	56 807 €	50 031 €
Personne seule ou couple ayant une personne à charge	98 881 €	68 311 €	59 897 €
Personne seule ou couple ayant deux personnes à charge	118 443 €	82 463 €	72 490 €
Personne seule ou couple ayant trois personnes à charge	140 217 €	97 007 €	85 077 €
Personne seule ou couple ayant quatre personnes à charge	157 780 €	109 325 €	95 969 €
Majoration par personne à charge à partir de la cinquième	17 587 €	12 192 €	10 901 €

1. La liste des communes comprises dans chaque zone figure au BOI-RFPI-SPEC-20-10-20-20 n° 240 pour le Besson neuf.

Ce dispositif prend la forme d'une déduction spécifique égale à :

- 15 % (en zone B2) ou 30 % (en zones A, A bis et B1), pour les logements qui font l'objet d'une convention à loyer intermédiaire ;
- 50 % (en zone B2) ou 70 % (en zones A, A bis et B1), pour les logements qui font l'objet d'une convention à loyer social ou très social ;
- 50 % (zone C) pour les logements qui font l'objet d'une convention à loyer social ou très social prévoyant la réalisation de travaux d'amélioration ;
- 85 %, quelle que soit la zone géographique du lieu de situation de l'immeuble (zones A, A bis, B1, B2 et C), pour les logements donnés en location dans le cadre d'une intermédiation locative sociale, qu'ils fassent l'objet d'une convention à loyer intermédiaire, social ou très social.

La loi de finances pour 2020 (Loi 2019-1479 du 28 décembre 2019 art. 23) limite le champ d'application du dispositif aux logements dont le propriétaire justifie du respect d'un certain niveau de performance énergétique (consommation conventionnelle en énergie primaire du logement inférieure à 331 kWh/m²/an). Les exigences permettant de définir le niveau de performance énergétique des logements pour le bénéfice du dispositif "Cosse - Louer abordable" sont fixées par un arrêté du 10.11.2020 publié au journal officiel JORF n°0277 du 15.11.2020 et s'applique aux conventions conclues à compter du 11.11.2020.

L'intermédiation locative sociale peut être réalisée par l'intermédiaire :

- soit d'un organisme public ou privé d'intermédiation locative agréé en application de l'article L. 365-4 du CCH, auquel le bailleur donne en location le logement conventionné en vue de sa sous-location ou de sa mise à disposition par cet organisme à certains publics ;
- soit d'un mandat de gestion confié à un organisme agréé en application de l'article L. 365-4 du CCH (agence immobilière sociale), auquel le bailleur confie la gestion locative du logement conventionné en vue de sa location à certains publics.

Le classement des communes par zones géographiques en fonction du déséquilibre entre l'offre et la demande de logements, pour l'application du dispositif Cosse, est défini à l'article 1 bis de l'annexe IV au CGI, issu de l'arrêté du 5 mai 2017.

Le bénéfice de la déduction spécifique Cosse est subordonné à la condition que le logement soit donné en location, à usage d'habitation principale, pendant toute la durée de la convention, à une personne autre qu'un membre de son foyer fiscal ou un de ses ascendants ou descendants.

La déduction spécifique peut également s'appliquer lorsque la location est consentie à un organisme public ou privé qui le donne lui-même en sous-location nue à usage d'habitation principale du locataire, sous réserve que cet organisme ne fournisse aucune prestation hôtelière ou para-hôtelière.

Pendant toute la période couverte par l'engagement de location, le loyer mensuel par m² ne doit pas être supérieur à un plafond qui diffère selon la zone dans laquelle se situe le logement et le secteur locatif concerné.

En outre, lors de la conclusion ou du renouvellement du bail, les ressources du locataire ne doivent pas excéder un plafond fixé selon la zone géographique et le secteur locatif.

Pour les logements conventionnés dans le secteur intermédiaire, les plafonds de loyer et de ressources du locataire sont identiques à ceux fixés pour le dispositif Pinel (voir p. 252).

Pour les logements qui font l'objet d'une convention à loyer social ou très social, les plafonds de loyer sont indiqués dans le tableau 2. Les plafonds de ressources sont les mêmes que ceux applicables pour le dispositif Borloo ancien (voir BOI-BAREME-000017).

Les ressources du locataire s'entendent du revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location ou, lorsque cela est plus favorable, de l'année qui précède celle de la signature du contrat de location.

L'augmentation du niveau de ressources du locataire en cours de bail ne remet pas en cause l'avantage fiscal obtenu par le bailleur, dès lors que la condition relative aux ressources du locataire était remplie à la date de signature du contrat de location.

À NOTER

Depuis les revenus 2019, les déficits autres que ceux provenant des intérêts d'emprunt afférents à un immeuble bénéficiant du dispositif Cosse sont imputables sur le revenu global dans la limite de 15 300 €.

Vous devez joindre les documents suivants à la déclaration de revenus de l'année au titre de laquelle le bénéfice de la déduction spécifique est demandé pour la première fois :

- une copie de la convention conclue avec l'Anah ;
- une copie de l'engagement de location signé par le bailleur et l'Anah ;
- une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du ou des locataires établi au titre de la dernière année ou l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

En outre, en cas de changement de locataire au cours de la période d'engagement de location, vous devez joindre à la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu, une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du locataire entrant dans les lieux établi au titre de la dernière année ou l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

Dispositif Robien ZRR

(CGI, art. 31-I-1° k ; BOI-RFPI-SPEC-20-20-60)

Le dispositif Robien ZRR s'applique aux investissements réalisés du 1.1.2004 au 31.12.2009 relatifs à des logements situés dans une zone de revitalisation rurale (ZRR), pour lesquels vous avez opté pour la déduction au titre de l'amortissement Robien (classique ou recentré). Vous bénéficiez alors d'une déduction spécifique égale à 26 % des revenus tirés de la location du logement concerné, durant la période de déduction de l'amortissement.

Dispositif Borloo neuf

(CGI, art. 31-I-1° l ; BOI-RFPI-SPEC-20-30)

Pour bénéficier du dispositif Borloo neuf, vous devez avoir opté pour le dispositif Robien recentré et donner le logement neuf en location à titre d'habitation principale à des conditions de loyers plus restrictives que celle exigées pour le dispositif Robien recentré à des locataires qui respectent par ailleurs certaines conditions de ressources (secteur intermédiaire).

En principe, le dispositif Borloo neuf s'applique aux investissements réalisés à compter du 1.9.2006 et jusqu'au 31.12.2009,

comme le dispositif *Robien recentré* dont il constitue un complément. Toutefois, le dispositif *Borloo neuf* peut s'appliquer aux investissements réalisés du 1.1.2006 au 31.12.2009 si vous vous engagez à respecter les dispositions du régime *Robien recentré*, en renonçant au régime *Robien classique*.

Le dispositif *Borloo neuf* ouvre droit, en plus d'une déduction des revenus fonciers au titre de l'amortissement égale à 6 % par an pendant sept ans et à 4 % pendant deux ans :

- d'une part, à une déduction spécifique fixée à 30 % du montant des revenus bruts applicable pendant la période d'engagement de location de neuf ans, prolongée par une période de trois ans reconductible une fois (soit une période d'engagement de neuf, douze ou quinze ans) ;
- et d'autre part, à un complément de déduction des revenus fonciers au titre de l'amortissement de 7,5 % (2,5 % par an) ou 15 % (2,5 % par an) du prix de revient du logement selon que vous choisissez, à l'issue de la période initiale de location de neuf ans, de prolonger votre engagement d'une ou deux périodes triennales. Les conditions de loyers et de ressources doivent continuer à être respectées.

Dans le cadre de ce dispositif, vous devez donner le logement en location à des conditions de loyers plus restrictives et à des locataires qui remplissent certaines conditions de ressources (BOI-BAREME-000017).

Pour l'année 2024, les plafonds de loyer mensuel par m², charges non comprises sont indiqués dans le tableau 3.

La définition de la surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer est identique à celle retenue dans le cadre des dispositifs *Robien classique* et *Robien recentré*. En outre, lorsque la location est consentie à un organisme public ou privé qui sous-loue le logement, la condition de loyer doit être satisfaite à la fois entre le propriétaire et l'organisme locataire et entre ce dernier et le sous-locataire.

Pour les baux conclus ou renouvelés en 2024, les ressources du locataire ne doivent pas excéder les plafonds fixés pour le dispositif *Scellier*.

L'engagement de location doit prévoir que le locataire est une personne autre que l'un des ascendants ou descendants du propriétaire. Lorsque l'immeuble est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, le locataire doit être une personne autre qu'un des associés ou un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant d'un associé. Toutefois, vous pourrez suspendre l'engagement de location issue d'une période de location d'au moins 3 ans, pour mettre le logement à la disposition à titre onéreux ou gratuit d'un ascendant ou descendant.

Tableau 2. Plafonds de loyer dispositif Cosse secteurs social et très social.

ZONES	A BIS	A	B1	B2	C
Secteur social	13,21 €	10,16 €	8,75 €	8,40 €	7,80 €
Secteur très social	10,29 €	7,92 €	6,82 €	6,53 €	6,05 €

La liste des communes comprises dans chaque zone est fixée par l'annexe I de l'arrêté du 1.8.2014, modifié tel que résultant de l'arrêté du 2.10.2023.

Pendant cette période, qui ne peut pas excéder 9 ans, vous ne pouvez bénéficier ni de la déduction au titre de l'amortissement ni de la déduction spécifique de 30 %. En outre, cette période de mise à disposition du logement ne sera pas prise en compte pour le décompte de la durée de location minimale de 9 ans. Au terme de la période de mise à disposition, vous devez remettre le bien en location dans les conditions prévues pour bénéficier de l'avantage fiscal, conformément à l'engagement souscrit. À défaut de remise en location, les avantages fiscaux initialement accordés sont remis en cause.

Dispositifs Scellier intermédiaire et Scellier ZRR
(CGI, art. 199 septvicies)

Dispositif Scellier intermédiaire (BOI-IR-RICI-230-40-10)

Lorsque vous demandez le bénéfice de la réduction d'impôt Scellier et que vous vous engagez à louer le logement nu pendant au moins 9 ans à usage d'habitation principale du locataire dans le secteur intermédiaire, vous bénéficiez, en plus de la réduction d'impôt, d'une déduction spécifique de 30 % qui s'applique sur les revenus bruts tirés de la location du logement concerné.

Pour les investissements réalisés du 1.1.2009 au 31.12.2010, les plafonds de loyer à respecter dans le cadre du dispositif Scellier intermédiaire sont identiques à ceux fixés pour le dispositif Borloo neuf (voir tableau 2, à l'exclusion de la ligne relative à la zone C qui ne concerne pas le dispositif Scellier intermédiaire).

Pour les investissements réalisés à compter du 1.1.2011, les plafonds de loyer, pour l'année 2024, sont indiqués au paragraphe n°120 du BOI-BAREME-000017.

Les plafonds de ressources du locataire sont identiques à ceux fixés pour le dispositif *Borloo neuf* quelle que soit la date de réalisation de l'investissement. Des plafonds spécifiques de loyer et de ressources du locataire sont fixés pour les investissements réalisés dans les départements et collectivités d'outre-mer à compter du 27.5.2009 (voir BOFIP précité).

Tableau 3. Plafonds mensuels de loyers par m² Borloo neuf.

ZONES ¹	LOYER MENSUEL / M ²
A	20,77 €
B1	14,44 €
B2	11,82 €
C ²	8,65 €

1. Pour les investissements réalisés avant le 4.5.2009, la liste des communes comprises dans les zones A, B1, B2 est fixée par l'arrêté du 10.8.2006. Pour les investissements réalisés à compter du 4.5.2009, la liste des communes comprises dans les zones A, B1 et B2 est fixée par l'arrêté du 29.4.2009.

2. Seuls les logements qui ont fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire avant le 4.5.2009 dans une des communes comprises en zone C ouvrent droit au bénéfice du dispositif. La liste des communes comprises dans la zone C figure dans l'arrêté du 10.8.2006.

Dispositif Scellier ZRR (BOI-IR-RICI-230-40-20)

Lorsque le logement pour lequel vous demandez à bénéficier de la réduction d'impôt Scellier est situé dans une zone de revitalisation rurale (ZRR), vous bénéficiez d'une déduction spécifique fixée à 26 % des revenus bruts tirés de la location de ce logement. Cette déduction n'est pas cumulable avec la déduction spécifique de 30 % applicable lorsque la location est consentie dans le secteur intermédiaire.

Pour les investissements réalisés à compter du 1.1.2009, la liste des communes situées dans une ZRR est fixée par l'arrêté du 9.4.2009 (publié au Journal officiel du 11.4.2009).

Pour les investissements réalisés à compter du 1.1.2010, la liste des communes classées en ZRR est complétée par l'arrêté du 30.12.2010 (publié au Journal officiel du 31.12.2010).

Pour les investissements réalisés à compter du 1.1.2011, la liste des communes classées en ZRR qui est fixée par l'arrêté du 28.12.2011 (Journal officiel du 29.12.2011) est identique à celle définie par l'arrêté du 30.12.2010 susmentionné.

À NOTER

Lorsque la location fait l'objet d'une convention avec l'Agence nationale de l'habitat (ANAH), vous pouvez bénéficier d'une déduction spécifique égale à 30 % (secteur intermédiaire), 45 ou 60 % (secteur social) ou 70 % (location intermédiaire en secteur intermédiaire ou social) du montant des loyers perçus.

La déduction spécifique obtenue dans le cadre du dispositif dit conventionnement ANAH (*Borloo ancien* ou *Cosse*) n'est pas cumulable avec celle de 30 % prévue en faveur des locations dans le secteur intermédiaire (*Scellier intermédiaire*) ni avec celle de 26 % prévue en faveur des logements situés en zone de revitalisation rurale (*Scellier ZRR*).

Le tableau 4 récapitule le taux de l'ensemble des déductions spécifiques applicables.

DÉDUCTIONS AU TITRE DE L'AMORTISSEMENT

Dispositif Périissol

(CGI, art. 31-1-1° f; BOI-RFPI-SPEC-20-10-10)

Cette disposition s'applique aux :

- logements acquis entre le 1.1.1996 et le 31.12.1998, neufs ou en l'état futur d'achèvement ou après réhabilitation par le vendeur (dès lors que leur acquisition entre dans le champ d'application de la TVA);
- logements que vous avez fait construire et qui ont fait l'objet, entre le 1.1.1996 et le 31.12.1998, de la déclaration d'ouverture de chantier;
- locaux précédemment affectés à un usage autre que l'habitation, acquis entre le 1.1.1996 et le 31.12.1998 et que vous avez transformés en logement;
- logements acquis entre le 1.1.1999 et le 31.8.1999, neufs ou en l'état futur d'achèvement ou après réhabilitation par le vendeur (sous réserve que leur acquisition entre dans le champ d'application de la TVA), à condition qu'ils aient donné lieu à la délivrance d'un permis de construire avant le 1.1.1999 et qu'ils aient été achevés avant le 1.7.2001.

Les immeubles peuvent être la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés (SCI de gestion, SCPI ou toute autre société de personnes) dont vous détenez des parts, dès lors que les revenus tirés de ces parts sont imposés dans la catégorie des revenus fonciers.

Vous devez vous être engagé à louer le logement pendant 9 ans, à usage ou non de résidence principale, ou, si vous détenez des parts de sociétés immobilières, à conserver les titres jusqu'à l'expiration de cet engagement de location de 9 ans pris par la société. La location doit avoir pris effet dans les 12 mois qui suivent l'achèvement de l'immeuble ou son acquisition si elle est postérieure. Le preneur peut être une personne physique ou une personne morale.

L'option pour la déduction de l'amortissement doit avoir été formulée lors du dépôt de la déclaration de revenus de l'année de l'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition, si elle est postérieure. Elle est irrévocable.

L'amortissement est calculé, selon le cas, sur le prix et les frais d'acquisition de l'immeuble ou le prix du terrain et le coût de construction ou le prix d'acquisition du local et le montant des travaux de transformation en logement.

Il est égal à 10 % de cette base les 4 premières années et à 2 % les 20 années suivantes, le point de départ étant fixé au premier jour du mois de l'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure, ou de l'achèvement des travaux de transformation.

Lorsque le point de départ de la période d'amortissement se situe en cours d'année, la première, la cinquième et la dernière annuité d'amortissement sont réduites prorata temporis.

Les logements placés sous le régime *Périissol* ouvrent droit à l'amortissement :

- des dépenses de reconstruction et d'agrandissement, dans les mêmes conditions que l'investissement initial (nouvel engagement de location pour 9 ans indépendant de celui pris au moment de l'option; amortissement de 10 % les 4 premières années et de 2 % les 20 années suivantes);

– des dépenses d'amélioration (qui, dès lors, ne sont pas déductibles) sans nouvel engagement de location (amortissement de 10 % des travaux pendant 10 ans).

À NOTER

- Le plafond d'imputation des déficits fonciers sur le revenu global est porté à 15 300 € pour les propriétaires qui constatent un déficit sur au moins un immeuble faisant l'objet de la déduction au titre de l'amortissement *Périssol*.
- Un même logement ne peut pas ouvrir droit à la fois à la déduction de l'amortissement et aux réductions d'impôt pour investissement outre-mer.

En cas de transmission à titre gratuit d'un logement pour lequel l'option a été exercée, le ou les héritiers, légataires ou donataires, peuvent demander la reprise à leur profit du régime de la déduction pour la période restant à courir à la date de transmission. Dans ce cas, les amortissements déduits par le premier propriétaire ne sont pas remis en cause.

En cas de rupture de l'engagement de louer le logement ou de conserver les parts (sauf si elle est motivée par l'invalidité, le licenciement ou le décès du contribuable ou de son conjoint ou partenaire d'un Pacs), l'ensemble des amortissements déjà déduits sont réintégrés dans le revenu net foncier de l'année de rupture. L'imposition est établie selon un système de quotient en fonction du nombre d'années de déduction.

Si vous optez pour la déduction au titre de l'amortissement, vous devez remplir le tableau qui figure page 8 de la [2044 spéciale](#).

Dispositif Besson neuf

(CGI, art. 31-I-1° g; BOI-RFPI-SPEC-20-10-20)

Cette disposition s'applique aux logements suivants :

- logements acquis entre le 1.1.1999 et le 2.4.2003, neufs ou en l'état futur d'achèvement ou réhabilités dès lors que la nature et l'importance des travaux de réhabilitation ont abouti à la création d'un logement neuf de sorte que la vente du logement entre dans le champ de la TVA immobilière. Il peut s'agir également d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage

autre que l'habitation et dont l'acquisition entre dans le champ de la TVA en vertu des mêmes dispositions ;

– logements que vous avez fait construire et qui ont fait l'objet de la déclaration d'ouverture de chantier entre le 1.1.1999 et le 2.4.2003. L'application de cet avantage fiscal n'est pas subordonnée à la condition que le permis de construire et la déclaration d'ouverture de chantier soient accordés au bailleur souscrivant l'engagement de location ;

– locaux précédemment affectés à un usage autre que l'habitation, acquis entre le 1.1.1999 et le 2.4.2003, et que vous avez transformés en logement ;

– locaux inachevés que vous avez acquis entre le 1.1.1999 et le 2.4.2003.

L'immeuble peut être la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés dont vous détenez des parts dès lors que les revenus de ces parts sont imposés dans la catégorie des revenus fonciers.

À NOTER

L'amortissement ne peut pas s'appliquer aux immeubles ou aux parts sociales dont le droit de propriété est démembre. Toutefois, lorsque le démembrement résulte du décès d'un des époux soumis à une imposition commune, le conjoint survivant titulaire de l'usufruit peut demander la poursuite de la déduction de l'amortissement pour la période restant à courir à la date du décès.

La location d'un logement en indivision ouvre droit à la déduction au titre de l'amortissement si toutes les conditions sont respectées. Chaque indivisaire déduit des produits lui revenant la fraction de l'amortissement correspondant à sa quote-part indivise.

Tableau 4. Taux des déductions spécifiques applicables.

NATURE DE LA DÉDUCTION SPÉCIFIQUE	TAUX DE LA DÉDUCTION
<i>Robien ZRR classique ou recentré, Scellier ZRR</i>	26 %
<i>Borloo neuf, Scellier secteur intermédiaire</i>	30 %
<i>Borloo ancien "conventionnement Anah"</i>	
– secteur intermédiaire	30 %
– convention ANAH conclue avant le 28.3.2009 en secteur social ou très social	45 %
– convention ANAH conclue à compter du 28.3.2009 :	
secteur social ou très social	60 %
secteur intermédiaire (intermédiaire, social ou très social)	70 %
<i>Cosse "conventionnement Anah"</i>	
– secteur intermédiaire	30 % ¹ ou 15 % ²
– secteur social ou très social	70 % ¹ ou 50 % ³
– secteur intermédiaire (loyer intermédiaire, social ou très social)	85 % ⁴
Carrières et autres gisements minéraux	40 %

1. Taux applicable en zones A bis, A et B1.

2. Taux applicable en zone B2.

3. Taux applicable en zone B2 et, avec réalisation de travaux, en zone C.

4. Taux applicable en zones A bis, A, B1, B2 et C.

L'option pour la déduction de l'amortissement doit avoir été formulée lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année d'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure et, pour les sociétés, lors du dépôt de la déclaration des résultats de l'année de l'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure. L'option est irrévocable.

La location doit prendre effet dans les 12 mois qui suivent l'achèvement du logement ou son acquisition si elle est postérieure. La durée de location de 9 ans est calculée de date à date, à compter de celle de la prise d'effet du bail initial.

Vous devez vous être engagé (ou la société doit s'être engagée) à louer le logement nu pendant 9 ans, à usage de résidence principale du locataire, à une personne autre qu'un membre de votre foyer fiscal.

Lorsque l'immeuble est la propriété d'une société non soumise à l'IS, le titulaire du bail doit être une personne autre que l'associé qui demande le bénéfice de l'avantage fiscal ou un membre de son foyer fiscal.

Vous pouvez louer le logement à un organisme public ou privé qui le destine à l'habitation principale d'un membre de son personnel salarié (à l'exclusion du propriétaire du logement, de son conjoint et des membres de son foyer fiscal).

La possibilité de **louer à un ascendant ou descendant** du propriétaire, non membre de son foyer fiscal, dépend de la date d'acquisition du logement qui bénéficie de la déduction au titre de l'amortissement.

– Pour les logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement **avant le 9.10.2002**, la location ne peut pas être consentie à un ascendant ou à un descendant du propriétaire ou d'un membre de son foyer fiscal. Vous pouvez toutefois suspendre votre engagement de location pour mettre le logement à la disposition d'un de vos ascendants ou descendants à la condition qu'il ait été loué depuis au moins 3 ans dans les conditions normales du dispositif *Besson*.

Ce délai minimal de location de 3 ans se calcule de date à date.

La mise à disposition ne peut intervenir qu'au cours de la période initiale d'engagement de location de 9 ans souscrit pour le bénéfice de l'amortissement du logement ou de l'amortissement des dépenses de reconstruction ou d'agrandissement. Elle peut s'effectuer à titre gratuit ou à titre onéreux. Il n'est pas exigé que le logement constitue l'habitation principale de l'occupant.

Cette période de mise à disposition ne peut pas excéder 9 ans. Elle n'est pas prise en compte pour la durée de location minimale de 9 ans et n'est autorisée qu'une seule fois.

Lorsque le logement appartient à une société non soumise à l'IS, la mise à disposition au profit d'un ascendant ou d'un descendant d'un associé ne suspend pas l'application de la déduction de l'amortissement pour les autres associés, si les conditions tenant au loyer et aux ressources du locataire sont remplies.

Tableau 5. Plafonds mensuels de loyers par m² Besson neuf.

SITUATION DU LOGEMENT ¹	LOYER MENSUEL / M ²
Zone I bis	18,59 €
Zone I	16,46 €
Zone II	12,72 €
Zone III	12,01 €

1. La liste des communes comprises dans les zones I bis, I, II et III figure au n°180 du BOI-RFPI-SPEC-20-10-20-20

Les autres associés peuvent cependant demander la suspension de l'application de la déduction selon les mêmes modalités que l'associé ayant le lien familial avec l'occupant du logement.

Pendant la période de mise à disposition du logement, vous devez joindre chaque année à votre déclaration de revenus une note indiquant :

- vos nom et adresse, l'adresse du logement ;
- la date de prise d'effet du bail initial et de mise à disposition du logement au profit d'un ascendant ou d'un descendant ;
- l'identité de l'occupant ;
- 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 reprise de l'engagement de location doivent en outre mentionner le décompte de la déduction de l'amortissement.

– Pour les logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement **depuis le 9.10.2002**¹, la location peut être consentie à un ascendant ou à un descendant du propriétaire. Les conditions tenant aux ressources du locataire doivent être remplies.

Le versement d'une pension alimentaire par le propriétaire à son ascendant ou descendant locataire n'a pas d'incidence sur la possibilité de louer le logement.

En revanche, la location à un membre du foyer fiscal du propriétaire ou à un membre du foyer fiscal de l'un des associés de la société propriétaire du logement demeure exclue, y compris lorsqu'il s'agit d'un ascendant ou d'un descendant du propriétaire ou de l'un des associés de la société propriétaire.

En cas d'option pour l'amortissement *Besson*, vous devez vous être engagé à respecter des plafonds de loyer et de ressources du locataire.

Pendant toute la période couverte pendant l'engagement de location, les loyers ne doivent pas excéder certains plafonds. Les plafonds mensuels de loyer par m², charges non comprises, pour 2024 sont indiqués dans le tableau 5.

La surface du logement est égale à sa surface habitable (surface de plancher construite, sous déduction des surfaces occupées par les murs, cloisons, marches et cages d'escalier, gaines, embrasures de portes et fenêtres) augmentée de la moitié, dans la limite de 8 m², des annexes à l'usage exclusif de l'occupant du logement et dont la hauteur sous plafond est au moins égale à 1,80 m (caves, sous-sols, remises, ateliers, combles, greniers aménageables, balcons, loggias, vérandas et, dans la limite de 9 m², parties de terrasses accessibles en étage).

La surface des emplacements de stationnement et des garages n'est pas prise en compte pour la détermination du loyer plafond.

Les plafonds annuels de ressources du locataire sont identiques à ceux fixés pour le dispositif Besson neuf (voir tableau 1).

L'amortissement est calculé sur le prix et les frais d'acquisition du logement ou le prix du terrain et le coût de construction ou le prix et les frais d'acquisition et le prix des travaux de transformation en

1. Ainsi que les logements que le contribuable fait construire et qui ont fait l'objet, à compter du 09.10.2002, de la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'article R. 421-40 du code de l'urbanisme et les locaux affectés à un usage autre que l'habitation acquis à compter du 09.10.2002, que le contribuable transforme en logements.

logement, y compris la fraction qui se rapporte aux dépendances immédiates et nécessaires telles que les emplacements de stationnement.

La déduction de l'amortissement est pratiquée pendant 9 ans, au taux de 8 % les 5 premières années et de 2,5 % les 4 années suivantes.

La période peut être prolongée deux fois de 3 ans (au taux de 2,5 % par an) :

- en cas de poursuite ou de renouvellement du bail avec le même locataire, si la condition de loyer reste remplie ;
- en cas de changement de titulaire du bail si les conditions de loyer et de ressources sont remplies.

Le total des déductions représente donc 50 %, 57,5 % ou 65 % de la valeur du logement.

Le point de départ de l'amortissement est fixé au premier jour du mois de l'achèvement du logement ou de son acquisition si elle postérieure.

Lorsque le point de départ de la période d'amortissement est postérieur au 31 janvier, les première, sixième et dernière annuités d'amortissement sont réduites prorata temporis.

Les dépenses de reconstruction et d'agrandissement effectuées dans un logement pour lequel vous déduisez l'amortissement peuvent également faire l'objet d'un amortissement, à condition que soit pris un nouvel engagement de location de 9 ans. Le taux est le même que pour l'investissement initial.

Les dépenses d'amélioration ne peuvent être prises en compte que par la déduction d'un amortissement au taux de 10 % pendant 10 ans.

À NOTER

- Les déficits fonciers qui résultent de dépenses autres que les intérêts d'emprunt s'imputent sur le revenu global dans les conditions de droit commun, dans la limite de 10700 €.
- Pour un même logement, vous ne pouvez pas bénéficier de l'amortissement *Besson neuf* de l'amortissement *Périssol* ni de la réduction d'impôt pour investissement outre-mer.

En cas de non-respect des conditions initiales d'application du régime (logement ne remplissant pas les conditions requises), la déduction de l'amortissement est remise en cause. Le revenu foncier des années au titre desquelles une déduction au titre de l'amortissement a été déduite, est majoré du montant de cette déduction.

Lorsque le non-respect des conditions exigées pour le bénéfice de ce dispositif intervient au cours de la période d'engagement de location (rupture de l'engagement de location, cession du logement ou des parts sociales), le revenu foncier de l'année au cours de laquelle intervient l'événement est majoré du montant de l'ensemble des amortissements déduits au cours de la période couverte par cet engagement de location. Dans ce cas, l'imposition correspondante est calculée en appliquant le système du quotient.

Dispositif Robien classique

(CGI, art. 31-I-1° h ; BOI-RFPI-SPEC-20-20)

Cette disposition s'applique aux logements suivants :

- logements acquis neufs, inachevés ou en l'état futur d'achèvement entre le 1.1.2003 et le 31.8.2006 ;
- logements construits par le contribuable et qui ont fait l'objet d'une déclaration d'ouverture de chantier entre le 1.1.2003 et le 31.8.2006 ;
- locaux affectés à un usage autre que l'habitation, acquis entre le 1.1.2003 et le 31.8.2006, que le contribuable transforme en logement ;

- logements acquis entre le 3.4.2003 et le 31.8.2006 en vue de leur réhabilitation. Les travaux de réhabilitation du logement doivent avoir permis de donner au logement l'ensemble des caractéristiques d'un logement décent (caractéristiques définies par le décret n°2002-120 du 30.1.2002). Les travaux de réhabilitation s'entendent des travaux réalisés sur le logement et, le cas échéant, sur les parties communes qui permettent de donner au logement l'ensemble des performances techniques fixées par l'arrêté du 19.12.2003. Au moins six de ces performances techniques doivent avoir été obtenues à la suite de ces travaux.

Dans ce cas, le contribuable fait établir par un contrôleur technique ou un technicien de la construction qualifié, indépendant des personnes physiques ou morales susceptibles de réaliser les travaux de réhabilitation et couvert par une assurance pour cette activité :

1° avant la réalisation des travaux, un état descriptif du logement contenant les rubriques fixées par l'arrêté du 19.12.2003. Le professionnel qualifié qui établit cet état fournit également une attestation indiquant les rubriques pour lesquelles le logement ne correspond pas aux caractéristiques de la décence. Au moins quatre des rubriques mentionnées doivent indiquer que le logement ne répond pas aux caractéristiques de la décence ;

2° après la réalisation des travaux, un état descriptif du logement contenant les mêmes rubriques que celles mentionnées au 1°. Le professionnel qualifié qui établit cet état fournit également une attestation indiquant :

- que les travaux de réhabilitation ont permis de donner au logement l'ensemble des caractéristiques d'un logement décent mentionnées plus haut ;
- que l'ensemble des performances techniques est respecté ;
- et qu'au moins six d'entre elles ont été obtenues à la suite des travaux de réhabilitation.

À NOTER

L'amortissement *Robien classique* s'applique en principe aux investissements réalisés entre le 3.4.2003 et le 31.8.2006. Il est toutefois admis que cette mesure s'applique à toutes les options formulées en 2004 qu'elles soient afférentes à des investissements réalisés avant ou après le 3.4.2003, à condition que le contribuable n'ait pas demandé le bénéfice de la déduction de l'amortissement *Besson*. Cette mesure ne peut pas s'appliquer aux logements destinés à être réhabilités.

L'amortissement *Robien classique* s'applique aux immeubles dont le propriétaire est une personne physique ou une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, autre qu'une société civile de placement immobilier (SCPI). La déduction ne s'applique pas aux immeubles et parts sociales dont le droit de propriété est démembré. Toutefois, lorsque le démembrement du droit de propriété résulte du décès de l'un des époux soumis à imposition commune, le conjoint survivant titulaire de l'usufruit peut demander à son profit la reprise du bénéfice de la déduction pour la période restant à courir à la date du décès.

L'option pour la déduction de l'amortissement doit avoir été formulée lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année d'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure et, pour les sociétés, lors du dépôt de la déclaration des résultats de l'année de l'achèvement du logement ou de son acquisition si elle est postérieure.

Vous devez vous être engagé (ou la société doit s'être engagée) à louer le logement nu pendant 9 ans à usage de résidence principale du locataire. La location doit être consentie à une personne autre qu'un membre de votre foyer fiscal ou, lorsque l'immeuble est la propriété d'une société, à une personne autre qu'un des associés ou qu'un des membres du foyer fiscal d'un des associés. Sous cette réserve, il peut s'agir d'un ascendant ou descendant. La location peut être consentie à un organisme public ou privé qui le donne en sous-location nue à usage de résidence principale, à condition que cet organisme ne fournisse aucune prestation hôtelière ou parahôtelière. La location doit prendre effet dans les 12 mois qui suivent la date d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure. La durée de location de 9 ans se calcule de date à date à compter de celle de la prise d'effet du bail initial.

Pendant toute la période couverte par l'engagement de location, les loyers ne doivent pas excéder certains plafonds. Les plafonds mensuels de loyer par m², charges non comprises, pour 2024 sont indiqués dans le tableau 6. Voir dispositif *Besson neuf* pour les modalités de détermination de la surface du logement.

Tableau 6. Plafonds mensuels de loyers par m² Robien classique.

SITUATION DU LOGEMENT ¹	LOYER MENSUEL / M ²
Zone A	25,96 €
Zone B (B1 et B2)	18,05 €
Zone C	13,01 €

1. Pour le classement des communes par zones, voir BOI-RFPI-SPEC-20-20 n° 270.

L'amortissement du prix d'acquisition ou de revient de l'immeuble est calculé au taux de 8 % les 5 premières années et au taux de 2,5 % les 4 années suivantes. À l'issue de cette période de 9 ans, l'amortissement peut encore être pratiqué au taux de 2,5 % par période triennale, dans la limite de 6 ans, si la condition de loyer continue d'être remplie. Le total des déductions représente donc 50 %, 57,5 % ou 65 % de la valeur du logement. Les travaux de reconstruction ou d'agrandissement d'un logement placé sous le dispositif Robien peuvent également faire l'objet d'un amortissement selon les mêmes modalités que l'investissement initial, avec un nouvel engagement de location de 9 ans.

Pour les options formulées depuis le 1.1.2006, il n'est plus possible de proroger la période d'amortissement des travaux de reconstruction ou d'agrandissement de 9 ans.

Les dépenses d'amélioration sont prises en compte par la déduction d'un amortissement au taux de 10 % pendant 10 ans. Pour les logements acquis en vue de leur réhabilitation, la base de la déduction est constituée par le prix d'acquisition du logement et le montant des travaux de réhabilitation.

La période d'amortissement a pour point de départ le 1^{er} jour du mois de l'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure.

À NOTER

- Aucune condition relative aux ressources du locataire n'est imposée dans le cadre du dispositif *Robien classique*.
- Les déficits fonciers qui résultent de dépenses autres que les intérêts d'emprunt s'imputent sur le revenu global dans la limite de 10 700 €.
- Pour un logement faisant l'objet de l'amortissement *Robien classique*, vous ne pouvez bénéficier ni de la réduction d'impôt pour investissement outre-mer, ni de l'imputation sans limitation sur le revenu global des déficits provenant d'un monument historique ou d'une opération de restauration immobilière (ancien dispositif *Malraux*), ni du régime micro-foncier.

Dispositif Robien recentré

(CGI, art. 31-I-1° h; BOI-RFPI-SPEC-20-20)

Pour les investissements réalisés du 1.9.2006 au 31.12.2009 (dispositif Robien recentré), le taux d’amortissement est fixé à 6 % du prix d’acquisition ou de revient du logement pendant 7 ans et à 4 % de ce prix pendant 2 ans.

Vous ne pouvez pas reconduire votre engagement à l’issue de la période de 9 ans. Le total des déductions représente donc nécessairement 50 % de la valeur du logement.

Vous devez vous engager à louer le logement nu pendant 9 ans à usage de résidence principale du locataire. Le locataire doit être une personne physique autre que le propriétaire ou un membre de son foyer fiscal. Sous cette réserve, il peut s’agir d’un ascendant ou descendant du contribuable. Lorsque le logement est la propriété d’une société non soumise à l’impôt sur les sociétés, le locataire doit être une personne physique autre qu’un des associés ou qu’un membre du foyer fiscal de l’un des associés.

La location doit prendre effet dans les 12 mois qui suivent la date d’achèvement de l’immeuble ou de son acquisition si elle est postérieure. La durée de location de 9 ans se calcule de date à date à compter de celle de la prise d’effet du bail initial.

Toutefois, les propriétaires qui n’ont pas pu mettre le logement en location dans les 12 mois suivant son achèvement ou son acquisition peuvent bénéficier d’une partie de l’amortissement s’ils remplissent les conditions suivantes :

- le propriétaire justifie qu’il a accompli des diligences concrètes en vue de louer le bien et qu’il n’a pas proposé des conditions de location dissuasives ;
- le logement n’a jamais été habité ni utilisé jusqu’à sa mise en location ;
- le logement est loué pendant 9 ans à compter de sa mise en location effective.

Dans ce cas, le point de départ de la période d’amortissement reste fixé au premier jour du mois de l’achèvement ou de l’acquisition du logement mais le propriétaire ne peut bénéficier de la déduction de l’amortissement qu’à compter du premier jour du mois de la mise en location effective.

La période d’amortissement s’achève à la fin de la 9^e année qui suit l’achèvement ou l’acquisition du logement.

L’amortissement correspondant à la période au cours de laquelle le logement n’était pas encore loué est perdu.

Les dépenses d’amélioration réalisées sur un logement pour lequel l’option pour la déduction au titre de l’amortissement a été exercée sont, dans tous les cas, obligatoirement prises en compte sous la forme d’une déduction des revenus fonciers au titre de l’amortissement égale à 10 % du montant de la dépense pendant 10 ans. Aucun engagement de location particulier ne doit être pris.

Les dépenses de reconstruction ou d’agrandissement bénéficient d’une déduction annuelle égale à 6 % pendant 7 ans et à 4 % pendant 2 ans. À l’expiration de cette période, aucune prorogation de l’engagement ne peut être effectuée.

Pendant toute la période couverte par l’engagement de location, le loyer mensuel par m² ne doit pas être supérieur à un plafond qui diffère selon la zone dans laquelle se situe le logement donné en location. Les plafonds mensuels de loyers par m², charges non comprises, pour 2024 sont indiqués dans le tableau 7.

Aucune condition de ressources du locataire n’est exigée.

Dispositif Borloo neuf

(Voir p. 343)

À NOTER

Vous devez remplir le tableau qui figure page 8 de la 2044 spéciale¹ si vous donnez en location un logement bénéficiant d’une déduction au titre de l’amortissement.

REVENUS FONCIERS TAXABLES

Réintégration du supplément de déduction

En cas de non-respect des conditions requises pour bénéficier des déductions spécifiques pratiquées de 15 %, 30 %, 45 %, 50 %, 60 %, 70 % ou 85 % (Borloo ancien ou Cosse), les déductions pratiquées sont remises en cause et réintégrées aux revenus de l’année de rupture de l’engagement.

La réintégration n’est pas pratiquée lorsque la rupture de l’engagement ou la cession du logement ou des parts est due à l’invalidité (classement en 2^e ou 3^e des catégories prévues à l’article L.341-4 du code de la sécurité sociale), au licenciement ou au décès du contribuable ou d’un des conjoints soumis à une imposition commune.

IMMEUBLES SPÉCIAUX

La 2044 spéciale¹ comporte pages 4 et 5 une colonne par type d’immeuble. Si vous possédez plusieurs immeubles d’une même catégorie, joignez un état rédigé sur le modèle de la rubrique 410 (lignes 420 à 460) et reportez le résultat global ligne 470 de la colonne concernée.

SECTEURS SAUVEGARDEÉS OU ASSIMILÉS

(CGI, art. 31-I-1° b ter; art. 156 I 3°; art. 199 ter viciis; BOI-RFPI-SPEC-40)

Le dispositif Ancien Malraux de déduction des charges et d’imputation du déficit foncier sans limitation sur le revenu global a été transformé en réduction d’impôt sur le revenu pour les immeubles pour lesquels une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux a été déposée à compter du 1.1.2009. Le régime applicable aux propriétaires qui ont déposé une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux avant le 1.1.2009 ne s’applique plus depuis l’imposition des revenus de 2018. Les revenus de ces immeubles ne bénéficient d’aucun régime particulier et doivent être déclarés dans les conditions de droit commun (rubrique “Propriétés rurales et urbaines”).

Tableau 7. Plafonds mensuels de loyers par m² Robien recentré.

ZONES ¹	LOYER MENSUEL / M²
A	25,96 €
B1	18,05 €
B2	14,77 €
C ²	10,81 €

1. Pour le classement des communes par zones, voir le BOI-RFPI-SPEC-20-20 n° 280.

MONUMENTS HISTORIQUES

(CGI, art. 156-II-1° ter et 156 bis; BOI-RFPI-SPEC-30)

Depuis l'imposition des revenus de l'année 2015, seuls les immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques et les immeubles ayant reçu le label "Fondation du patrimoine" sur avis favorable du service départemental de l'architecture et du patrimoine (SDAP) peuvent bénéficier des modalités dérogatoires de prise en compte des charges foncières (loi n° 2013-1278 du 29.12.2013 de finances pour 2014).

S'agissant des immeubles faisant partie du patrimoine national agréés par le ministère chargé du Budget, seuls ceux qui ont reçu l'agrément avant le 1.1.2014 et ceux pour lesquels la demande d'agrément a été déposée avant cette date, bénéficient encore, à titre transitoire, de ces modalités jusqu'au terme de chaque agrément délivré.

Depuis 2009, le régime dérogatoire d'imputation sur le revenu global du déficit foncier afférent aux monuments historiques et assimilés est subordonné à trois conditions :

- l'engagement de conserver la propriété de l'immeuble concerné pendant au moins 15 ans à compter de son acquisition, y compris lorsque celle-ci est antérieure au 1.1.2009 ;

- la détention directe de l'immeuble pour les immeubles acquis à compter du 1.1.2009, sauf s'il est détenu par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés :

- soit ayant obtenu un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture pour les demandes d'agrément déposées du 1.1.2009 au 31.12.2017 ;

- soit, pour les immeubles acquis par une société civile à compter du 1.1.2018, lorsque l'immeuble est classé ou inscrit en tout ou partie au titre des monuments historiques et affecté dans les deux ans qui suivent la date de son entrée dans le patrimoine de la société civile, à l'habitation pour au moins 75 % de ses surfaces habitables ;

- soit lorsque le monument a fait l'objet d'un arrêté de classement en tout ou en partie au titre des monuments historiques et est affecté au minimum pendant quinze années à un espace culturel non commercial et ouvert au public ;

- soit dont les associés sont membres d'une même famille ;

- l'absence de mise en copropriété de l'immeuble pour les immeubles ayant fait l'objet d'une division à compter du 1.1.2009, sauf si cette division fait l'objet d'un agrément délivré par le ministre chargé du budget, après avis du ministre chargé de la culture pour les demandes d'agrément déposées du 1.1.2009 au 31.12.2017, ou, pour les immeubles mis en copropriété à compter du 1.1.2018, lorsque l'immeuble est classé ou inscrit en tout ou partie au titre des monuments historiques et affecté dans les deux ans qui suivent la date de la division, à l'habitation pour au moins 75 % de ses surfaces habitables.

L'immeuble ne procure aucune recette

(BOI-RFPI-SPEC-30-20-20)

Immeubles classés monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire ou ayant reçu un agrément ministériel

Lorsque l'immeuble ne procure aucune recette imposable (immeuble qui n'est pas ouvert au public ou qui est ouvert gratuitement au public), vous ne devez pas mentionner les charges

correspondantes sur votre déclaration de revenus fonciers. Cependant, ces charges sont déductibles de votre revenu global. Indiquez case 6DG de votre 2042C1 :

- la totalité des cotisations de strict entretien versées à l'administration des affaires culturelles et des participations à des travaux exécutés par cette administration ;

- la totalité du montant des travaux subventionnés diminué d'un abattement dont le taux est égal à celui de la subvention ;

- les autres charges foncières à hauteur :

- du montant total si l'immeuble classé ou inscrit est ouvert au public ;

- et pour 50 % de leur montant si l'immeuble classé ou inscrit est fermé au public ou si l'immeuble est agréé et ouvert au public.

À NOTER

Sont considérés comme ouverts au public, les immeubles historiques que le public est admis à visiter au moins :

- soit cinquante jours par an, dont vingt-cinq jours fériés, au cours des mois d'avril à septembre inclus ;

- soit quarante jours pendant les mois de juillet, août et septembre.

En application de l'article 17 quater de l'annexe IV au CGI, le propriétaire d'un monument historique classé ou inscrit est tenu de déclarer les conditions d'ouverture au public avant le 1^{er} février de chaque année.

La déclaration d'ouverture d'un monument historique (formulaire n° 2044 MH disponible sur impots.gouv.fr) doit être effectuée auprès du service des impôts des particuliers (SIP) dont relève la résidence principale du propriétaire.

Lorsque le bien est détenu en indivision, la déclaration est souscrite par l'un des indivisaires, auprès du SIP dont relève sa résidence principale.

Lorsque le droit de propriété est démembré, la déclaration est souscrite par l'un des titulaires de droits réels, auprès du SIP dont relève sa résidence principale.

Lorsque le bien est détenu par une société civile immobilière (SCI), la déclaration est souscrite auprès du SIP dont relève la résidence principale de l'un des associés.

Immeubles non agréés labellisés "Fondation du patrimoine"

Seules les charges correspondant aux travaux de réparation et d'entretien sont déductibles. Elles doivent être portées case 6DG de votre 2042C1. Elles sont déductibles de votre revenu global pour 50 % de leur montant. Cette déduction est toutefois portée à 100 % lorsque les travaux sont subventionnés à hauteur de 20 % au moins de leur montant. Ces pourcentages de déduction s'appliquent à la seule fraction des travaux non couverte par une subvention.

L'immeuble procure des recettes et n'est pas occupé par son propriétaire

(BOI-RFPI-SPEC-30-20-10)

La totalité des charges foncières s'impute sur le montant des recettes perçues (loyers, droits d'entrée).

Les charges foncières comprennent notamment :

- les travaux ouvrant droit à une subvention, celle-ci devant être ajoutée aux recettes de l'année au cours de laquelle elle a été perçue ;

– les cotisations de strict entretien versées à l’administration des affaires culturelles et les participations à des travaux exécutés par cette administration ;

– éventuellement les charges résultant de l’ouverture au public.

Les propriétaires percevant un droit de visite peuvent déduire du montant brut des recettes, sans justification, au titre des frais occasionnés par l’ouverture au public, un abattement de 1525 € ou 2290 € si l’immeuble comprend un parc ou jardin ouvert au public. De ce résultat, les propriétaires peuvent retrancher éventuellement les autres charges de la propriété.

L’immeuble procure des recettes et est occupé en partie par son propriétaire

(BOI-RFPI-SPEC-30-20-30)

Les charges foncières comprennent :

- la totalité des charges résultant de l’ouverture au public ;
- la totalité des primes d’assurance ;
- la totalité des charges foncières suivantes : cotisations de strict entretien versées à l’administration des affaires culturelles, participations à des travaux exécutés par cette administration, travaux ouvrant droit à subventions, celles-ci devant être ajoutées aux recettes de l’année au cours de laquelle elles ont été perçues ;
- la fraction des autres charges foncières correspondant aux locaux ouverts au public (cette fraction peut être évaluée forfaitairement à 75 % du total de ces charges).

Le quart restant (25 %) est déductible du revenu global en totalité pour les immeubles classés ou inscrits à l’inventaire supplémentaire et pour 50 % de cette fraction (soit 12,50 % de la dépense totale) si les immeubles ont reçu un agrément ministériel.

Les propriétaires doivent joindre à leur déclaration une note indiquant, d’une part, le montant total de chacune des catégories de dépenses dont la déduction est demandée et, d’autre part, la répartition de ces dépenses entre le revenu foncier et le revenu global.

Pour les immeubles non agréés labellisés “Fondation du patrimoine”, les dépenses de travaux de réparation et d’entretien ne sont pas déductibles en totalité du revenu foncier. Elles doivent être ventilées entre le revenu foncier et le revenu global selon un prorata établi en fonction de la surface des locaux. Les dépenses de travaux de réparation et d’entretien se rapportant à la partie de l’immeuble dont le propriétaire se réserve la disposition sont imputables sur le revenu global dans les mêmes conditions et limites que celles relatives à un immeuble ne procurant aucun revenu à son propriétaire.

Dépenses spécifiques aux monuments historiques

Les primes d’assurance et les frais de promotion et de publicité afférents aux monuments historiques ouverts au public, qui procurent des recettes imposables dans la catégorie des revenus fonciers, sont déductibles pour leur montant réel.

Les frais de promotion et de publicité s’entendent notamment :

- des frais d’édition de dépliants publicitaires et d’achat d’espaces publicitaires ;
- des frais relatifs aux prospections promotionnelles tels les contacts avec les agences de voyages ou les frais de réception et de tournées promotionnelles ;
- le cas échéant, les rémunérations versées à un salarié affecté à la promotion du monument au titre de son activité promotionnelle et les charges sociales correspondantes.

Les primes d’assurance afférentes à un monument historique qui procure des revenus fonciers (immeubles donnés en location ou immeubles qui donnent lieu à la perception de droits d’entrée) sont intégralement déductibles, y compris en cas d’occupation partielle des locaux par le propriétaire.

Les primes d’assurances afférentes aux objets classés ou inscrits à l’inventaire supplémentaire sont également déductibles, à la condition qu’ils soient exposés au public dans un immeuble historique auquel ils sont attachés à perpétuelle demeure au sens de l’article 525 du code civil.

Déficit

Le déficit foncier provenant des immeubles classés monuments historiques ou assimilés est, après compensation éventuelle avec les revenus nets des autres immeubles que vous possédez, imputable sans limitation sur votre revenu global.

À NOTER

Les charges foncières mentionnées aux a bis, a quater et c à e bis du 1° du I de l’article 31 du CGI (primes d’assurance, frais d’administration et de gestion, provisions pour charges de copropriété et intérêts d’emprunt) dont l’échéance intervient en 2023 ne sont déductibles que pour la détermination du revenu net foncier imposable de l’année 2023 même si leur paiement est intervenu en 2024.

Cette règle est également applicable pour les propriétaires de monuments historiques admis à déduire les charges foncières de leur revenu global.

IMMEUBLES POSSÉDÉS EN NUE-PROPRIÉTÉ

(BOI-RFPI-BASE-30-20)

Si vous effectuez des dépenses destinées à financer l’acquisition ou à assurer la conservation des immeubles que vous détenez en nue-propiété, vous pouvez prendre en compte ces dépenses pour la détermination de vos revenus fonciers dans les conditions de droit commun, à la condition que l’immeuble soit affecté à la location à titre onéreux dans des conditions normales et que le revenu correspondant soit imposé au nom de l’usufruitier dans la catégorie des revenus fonciers.

La fraction du déficit résultant de l’ensemble des charges (y compris les travaux de grosses réparations), à l’exclusion des intérêts d’emprunt, est imputable sur le revenu global dans la limite de 10700 €. Le surplus ainsi que la fraction issue des intérêts d’emprunt sont reportables et imputables sur les revenus fonciers des 10 années suivantes.

À NOTER

Le régime optionnel de déduction des dépenses de grosses réparations du revenu global ne s’applique plus aux dépenses supportées par les nus-propiétaires à compter du 1.1.2018.

Cas particulier : intérêts d’emprunt supportés par le nu-propiétaire de logements dont l’usufruit appartient à un bailleur social (*usufruit locatif social*).

Les intérêts d’emprunt contractés par le nu-propiétaire pour l’acquisition, la conservation, la construction, la réparation ou l’amélioration des logements dont l’usufruit est détenu temporairement

par un organisme d’HLM, une société d’économie mixte ou un organisme agréé (organisme sans but lucratif ou union d’économie sociale) sont déductibles des autres revenus fonciers du nu-propriétaire. La fraction du déficit résultant de ces intérêts n’est imputable que sur les revenus fonciers des 10 années suivantes. En l’absence de revenus fonciers provenant d’autres immeubles, le déficit foncier, qui correspond aux intérêts d’emprunt, est également exclusivement imputable sur les revenus fonciers des 10 années suivantes.

CALCUL DU RÉSULTAT, RÉPARTITION DU DÉFICIT (CGI, art. 156 I 3°; BOI-RFPI-BASE-30-20-10 et 20; BOI-RFPI-SPEC-30 et 40)

Si le résultat obtenu ligne 630 est positif, reportez-le sur votre 2042, ligne 4BA.
Si le résultat obtenu ligne 630 est négatif, remplissez la fiche de répartition du déficit pour déterminer la part qui est imputable sur votre revenu global (à reporter case 4BC de la 2042) et celle qui est reportable sur vos revenus fonciers des années suivantes (à reporter case 4BB de la 2042).

Les déficits fonciers qui résultent de dépenses autres que les intérêts d’emprunt sont déductibles du revenu global dans la limite annuelle de 10 700 €.
Cette limite est portée à 15 300 €, lorsqu’un déficit est constaté sur au moins un logement neuf bénéficiant du régime de l’amortissement PériSSol ou du dispositif Cosse.

La limite de 10 700 € (ou 15 300 €) est rehaussée, sans pouvoir excéder 21 400 €, du montant des dépenses déductibles de travaux de rénovation énergétique permettant à un bien de changer de classe énergétique.
La fraction du déficit qui excède 10 700 € (ou 15 300 €), limite éventuellement rehaussée du montant des dépenses de travaux de rénovation énergétique, mais sans pouvoir excéder 21 400 €, et celle qui provient des intérêts d’emprunt sont imputables sur les revenus fonciers des 10 années suivantes.

L’imputation du déficit sur le revenu global est subordonnée à la location du logement pendant les 3 années qui suivent celle de la déduction (sauf en cas de licenciement, invalidité, décès du contribuable ou de son conjoint ou en cas d’expropriation de l’immeuble).

Les déficits fonciers provenant d’immeubles classés monuments historiques et assimilés remplissant certaines conditions sont imputables sur le revenu global sans limitation (s’ils n’ont pas pu être absorbés par les revenus nets des autres immeubles).

Déficits des années antérieures

La fraction du déficit foncier non imputée sur le revenu global est reportable sur les revenus fonciers des 10 années suivantes. Les déficits les plus anciens s’imputent en priorité.
Reportez, en regard de son année d’origine, le déficit (ou la partie de déficit) qui n’a pu, jusqu’en 2023, être absorbé(e) par des bénéfices. Inscrivez le total ligne 651, puis sur la déclaration 2042, ligne 4BD.

Vente ou abandon de la location d’un immeuble

L’imputation du déficit foncier sur le revenu global est subordonnée à la condition que l’immeuble soit donné en location jusqu’au 31 décembre de la troisième année qui suit cette imputation (sauf en cas de licenciement, invalidité, décès du contribuable ou de son conjoint ou en cas d’expropriation de l’immeuble).

En cas de vente du logement ayant généré le déficit imputé sur le revenu global ou de cessation de la location pendant ce délai, vous devez remplir le paragraphe 860.
Dans ce cas, les revenus fonciers et le revenu global des 3 années qui précèdent celle de l’événement sont reconstitués, en faisant abstraction de l’imputation du résultat déficitaire de l’immeuble concerné, sur le revenu global.
Cette disposition est également applicable aux propriétaires de titres de sociétés immobilières non soumises à l’impôt sur les sociétés. Dans ces cas, vous devez conserver vos parts pendant au moins 3 ans et la société doit louer l’immeuble pendant les 3 années qui suivent l’imputation sur le revenu global.

Figure 4. Déclaration n° 2044 spéciale.

650 Déficits antérieurs restant à imputer

Reportez colonne A, pour chaque année concernée, la part des déficits non encore imputés sur vos revenus fonciers antérieurs

Années	Déficits rural et urbain non imputés au 31/12/2023 (Colonne A)	Si vous avez déclaré un bénéfice en ligne 630*, imputez ce bénéfice sur les déficits les plus anciens (Colonne B)	Déficits restant à reporter au 31/12/2024 (Colonne C = A - B)
2014	€	€	XXXXXXXXXXXXXX
2015	€	€	€
2016	€	€	€

Figure 5. Déclaration n° 2044 spéciale.

860

Vente ou abandon de la location d’un immeuble

En cas de vente ou de cessation de la location, en 2024, d’un immeuble (ou de cession de parts de sociétés immobilières) ayant donné lieu à un déficit imputable sur votre revenu global ou à une déduction au titre de l’amortissement des logements neufs, indiquez les renseignements suivants :

Adresse de l’immeuble (ou dénomination et adresse de la société)

Date de l’événement

