

Réductions d'impôt sur le revenu et résidences de tourisme

- L'administration accorde désormais une mesure de tempérament relative à la période de vacance du logement concerné.

Deux dispositifs distincts et autonomes sont prévus au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur du tourisme jusqu'au 31 décembre 2010.

Il s'agit, d'une part, d'une réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'acquisition d'un logement neuf, d'un logement en l'état futur d'achèvement ou d'un logement achevé avant le 1er janvier 1989 en vue de sa réhabilitation, faisant partie d'une résidence de tourisme classée située dans certaines zones (CGI, art. 199 decies E; CGI, art. 199 decies EA; CGI, art. 199 decies G).

Et, d'autre part, d'une réduction d'impôt sur le revenu en faveur des travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparation ou d'amélioration, réalisés dans des logements faisant partie d'une résidence de tourisme classée située dans certaines zones, dans des logements achevés avant le 1er janvier 1989 destinés à la location en qualité de meublé de tourisme situés dans ces mêmes zones ou dans des logements achevés avant cette date faisant partie d'un village résidentiel de tourisme classé inclus dans le périmètre d'une opération de réhabilitation de l'immobilier de loisir ou ORIL (CGI, art. 199 decies F).

Le bénéfice de ces réductions d'impôt est notamment subordonné à l'engagement du contribuable de louer le logement de manière effective et continue pendant au moins 9 ans à l'exploitant de la résidence de tourisme.

En cas de changement d'exploitant de la résidence au cours de la période couverte par l'engagement de location, le logement doit en principe être loué au nouvel exploitant dans un délai d'un mois et jusqu'à la fin de cette période.

Il est désormais admis que la période de vacance du logement concerné avant sa location à un nouvel exploitant puisse, dans certains cas limitativement énumérés de défaillance de l'exploitant précédent, être supérieure à un mois, sans toutefois pouvoir excéder 12 mois.

L'administration vient de commenter cette mesure de tempérament.

Cas de défaillance de l'exploitant admis au titre de la période de vacance de 12 mois

Les cas de défaillance concernés par cette mesure de tempérament s'entendent exclusivement de la liquidation judiciaire de l'exploitant (C. com., art. L. 640-1), de la résiliation ou de la cession du bail commercial par l'exploitant (C. com., art. L. 145-4; C. com., art. L.145-9) avant le terme de la période couverte par l'engagement de location ou de la mise en œuvre par les investisseurs du bénéfice de la clause contractuelle prévoyant la résiliation du contrat à défaut de paiement du loyer (C. com., art. L. 145-41).

Décompte de la période de vacance de 12 mois

Lorsqu'une procédure de liquidation judiciaire est ouverte à l'encontre d'un exploitant d'une résidence de tourisme classée, il est admis que la période de vacance du logement puisse être supérieure à un mois sans toutefois pouvoir excéder 12 mois à compter de la date d'effet du jugement d'ouverture (C. com., art. R.621-4). Par ailleurs, lorsque l'exploitant de la résidence de tourisme décide de donner congé aux bailleurs ou de transférer à un tiers le bénéfice du bail avant l'expiration de la période couverte par

l'engagement de location, il est admis que la période de vacance du logement puisse être supérieure à un mois sans toutefois pouvoir excéder 12 mois à compter de la date de réception de la lettre recommandée par laquelle l'exploitant a signifié la résiliation ou la cession du bail aux copropriétaires.

Enfin, lorsque les copropriétaires de la résidence de tourisme demandent l'application de la clause contractuelle prévoyant la résiliation du contrat à défaut de paiement du loyer, il est admis que la période de vacance du logement puisse être supérieure à un mois sans toutefois pouvoir excéder 12 mois à compter de la date de réception du commandement de payer signifiant à l'exploitant l'intention des copropriétaires de se prévaloir de cette clause.

Remise en cause de la réduction d'impôt

A défaut de location à un nouvel exploitant dans ce délai maximum de 12 mois, le service procédera à la remise en cause de la réduction d'impôt précédemment accordée. Dans ce cas, la réduction d'impôt dont a bénéficié le contribuable fait l'objet d'une imposition supplémentaire au titre de l'année au cours de laquelle est intervenue la rupture de l'engagement de location.

Cette remise en cause intervient dans le délai normal de reprise, soit dans les 3 ans de la rupture de l'engagement de location constatée à l'expiration du délai d'un mois normalement imparti pour louer le logement considéré.

Dès lors, le montant de la dépense ayant servi de base au calcul de la réduction d'impôt est assimilé à une insuffisance de déclaration et supporte l'intérêt de retard (CGI, art. 1727), ainsi que les pénalités pour insuffisance de déclaration (CGI, art. 1729).

Entrée en vigueur

Les dispositions de la présente instruction ont vocation à s'appliquer y compris, le cas échéant, pour le règlement des litiges en cours.

Jusqu'à présent, en cas de congé du locataire pendant la période couverte par l'engagement de location, le logement devait être aussitôt remis en location jusqu'à la fin de cette période.

Toutefois, l'administration fiscale admettait normalement une période de vacance de 12 mois dès lors que le propriétaire pouvait justifier qu'il avait accompli toutes les diligences nécessaires et que les conditions de mise en location n'étaient pas dissuasives.

L'administration rapporte donc cette mesure de tempérament à sa doctrine.