

INSTRUCTION FISCALE N°39 DU 28 FEVRIER 2005

SIMPLIFICATION DES MODALITES DE DETERMINATION DU REVENU IMPOSABLE (extraits)

Charges locatives. Les dépenses déductibles sont à la fois celles relatives à des fournitures ou à des services destinés à l'usage privé des locataires et celles qui, se rattachant à l'usage commun des locataires, constituent la contrepartie de commodités pour ces derniers.

D'une manière générale, il s'agit des charges dont le propriétaire est fondé de plein droit à obtenir le remboursement par ses locataires, sur justifications, en sus du loyer principal (DB 5 D 2219, n° 2). Les charges de la propriété incombant au propriétaire continuent à pouvoir être déduites pour leur montant réel, toutes les conditions étant par ailleurs remplies.

Dès lors que cette nouvelle déduction est codifiée dans un nouveau a ter du 1° du I de l'article 31 du CGI, elle est également applicable aux propriétés rurales en application du a du 2° du I du même article.

22.Charges locatives non remboursées. Seules ouvrent droit à déduction les charges locatives qui n'ont pas été remboursées par le locataire au 31 décembre de l'année de son départ. Ces charges peuvent avoir été engagées au titre de l'année de départ du locataire comme au titre des autres années depuis son entrée dans le logement.

Ainsi, si le locataire est tenu de rembourser au propriétaire une somme de 400 euros au titre des charges récupérables à la date de son départ et qu'il rembourse à celui-ci une somme de 300 euros avant le 31 décembre de l'année de son départ, seul le solde, soit 100 euros, sera admis en déduction.

23.Immeubles soumis à la réglementation des loyers. Pour les immeubles soumis à la réglementation des loyers, les dépenses qui incombent de droit au locataire ou qui peuvent être récupérées par le propriétaire sur le locataire sont :

- d'une part, les dépenses à la charge du locataire en application du décret n° 87-712 du 26 août 1987 relatif aux réparations locatives (la liste des dépenses annexée à ce décret n'est cependant pas limitative). Aux termes de l'article 1^{er} de ce décret, constituent des réparations locatives, les travaux d'entretien courant et de menues réparations, y compris les remplacements d'éléments assimilables auxdites réparations consécutifs à l'usage normal des locaux et équipements à usage privatif. Les mêmes critères sont transposables, dans le cas des immeubles collectifs, aux dépenses affectant les parties communes ;
- d'autre part, les dépenses afférentes aux réparations qui, bien qu'effectuées par le propriétaire, sont récupérables par ce dernier sur le locataire en application du décret n° 87-713 du 26 août 1987. La liste des dépenses annexée à ce décret est limitative.

24.Immeubles non soumis à la réglementation des loyers. Pour les immeubles non soumis à la réglementation des loyers, les dépenses payées par le propriétaire pour le compte du locataire s'entendent en principe de celles qui sont mises à la charge des locataires par l'effet des conventions.

25.Incidence du dépôt de garantie. 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 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, soit en pratique avant l'imposition des revenus 2004.

26.Charges locatives supportées pendant la vacance du bien. Les dépenses locatives définitivement supportées par le contribuable pendant la période de vacance d'un bien destiné à la location, restent admises en déduction dans les conditions de droit commun.