

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-200-30-31/05/2019

Date de publication : 31/05/2019

Date de fin de publication : 27/02/2020

IR - Réduction d'impôt accordée au titre des dépenses de restauration immobilière effectuées dans les sites patrimoniaux remarquables et les quartiers relevant de la politique de la ville - Dispositif « Malraux » - Modalités d'application de la réduction d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Réductions et crédits d'impôt

Titre 20 : Dépenses de restauration immobilière dans les sites patrimoniaux remarquables et les quartiers relevant de la politique de la ville

Chapitre 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt

Sommaire :

I. Fait générateur

A. Cas général

B. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover

C. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI

II. Période d'éligibilité des dépenses de restauration

A. Dispositions générales

B. Point de départ du décompte de la période d'éligibilité des dépenses

1. Date de délivrance du permis de construire

2. Expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable

C. Prolongation de la période d'éligibilité des dépenses en cas de découvertes fortuites ou de force majeure

III. Calcul de la réduction d'impôt

A. Base de la réduction d'impôt

1. Dispositions générales

a. Détermination de la base

b. Plafonnement de la base

1° Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée au plus tard le 31 décembre 2016

2° Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée à compter du 1er janvier 2017

3° Dispositions communes

c. Dépenses effectivement payées et justifiées

2. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover

3. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI

B. Taux de la réduction d'impôt

1. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée au plus tard le 8 juillet 2016 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue au plus tard le 8 juillet 2016

2. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée à compter du 9 juillet 2016 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue à compter du 9 juillet 2016

IV. Modalités d'imputation de la réduction d'impôt

A. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée au plus tard le 31 décembre 2016 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue au plus tard le 31 décembre 2016

B. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée à compter du 1er janvier 2017 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue à compter du 1er janvier 2017

V. Articulation avec d'autres dispositifs fiscaux

A. Non-cumul avec d'autres réductions d'impôt

B. Non-déductibilité des revenus fonciers des dépenses éligibles à la réduction d'impôt

C. Plafonnement global de certains avantages fiscaux

I. Fait générateur

A. Cas général

1

Le fait générateur de la réduction d'impôt est constitué par la date de paiement des dépenses éligibles par le propriétaire (ou son mandataire) à l'entreprise qui a réalisé les travaux de restauration.

B. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover

10

Lorsque les dépenses de travaux sont réalisées dans le cadre d'un contrat de vente d'immeuble à rénover (VIR) prévu à l'article L. 262-1 du code de la construction et de l'habitation (CCH), le fait générateur de la réduction d'impôt est constitué par le paiement au vendeur, selon l'échéancier prévu au contrat, du prix des travaux devant être réalisés.

C. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI

20

Le fait générateur de la réduction d'impôt est dans ce cas constitué par la date de réalisation de la souscription.

II. Période d'éligibilité des dépenses de restauration

A. Dispositions générales

30

Pour être éligibles à la réduction d'impôt, les dépenses doivent être supportées par les contribuables à compter soit de la date de délivrance du permis de construire, soit de celle d'expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable, et jusqu'au 31 décembre de la troisième année suivant, selon le cas, l'une ou l'autre de ces deux dates. Les contribuables peuvent donc bénéficier d'un avantage fiscal pendant quatre années d'imposition au maximum.

B. Point de départ du décompte de la période d'éligibilité des dépenses

40

Le point de départ du décompte de la période d'éligibilité des dépenses est constitué soit par la date de délivrance du permis de construire, soit par l'expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable.

1. Date de délivrance du permis de construire

50

La décision d'octroi du permis de construire peut être expresse ou tacite. En conséquence, la date de délivrance du permis de construire est constituée soit par la date de la notification de la décision au demandeur, soit par la date d'expiration du délai légal de l'instruction du dossier.

Il est précisé que la délivrance d'un permis modificatif ne peut constituer le point de départ d'une nouvelle période d'éligibilité des dépenses, même si les travaux de restauration n'ont pas encore commencé. De même, le transfert de permis de construire à un nouveau bénéficiaire n'ouvre pas une nouvelle période d'éligibilité des dépenses, dont le point de départ reste fixé à la date de délivrance du permis initial.

2. Expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable

60

La réponse à la déclaration préalable est le plus souvent tacite. En effet, à défaut de notification d'une décision expresse dans les délais, le silence gardé par l'autorité compétente vaut, à l'expiration du délai d'instruction, décision de non-opposition à la déclaration préalable.

C. Prolongation de la période d'éligibilité des dépenses en cas de découvertes fortuites ou de force majeure

70

Aux termes du premier alinéa (in fine) du II de l'article 199 ter viciés du code général des impôts (CGI), la période d'éligibilité des dépenses est, le cas échéant, prolongée du délai durant lequel les travaux sont interrompus ou ralentis :

- en cas de découvertes fortuites au sens de l'article L. 531-14 du code du patrimoine et de l'article L. 531-15 du code du patrimoine, c'est-à-dire lorsque les travaux auront mis à jour des vestiges archéologiques (monuments, ruines, mosaïques, éléments de canalisation antique, vestiges d'habitation ou de sépulture anciennes, inscriptions ou objets pouvant intéresser la préhistoire, l'histoire, l'art, l'archéologie ou la numismatique) ;

- par l'effet de la force majeure. Il s'agit d'une interruption ou d'un ralentissement des travaux causé par la survenance d'un événement extérieur à la personne qui l'invoque, c'est-à-dire indépendante de sa volonté, imprévisible et irrésistible.

III. Calcul de la réduction d'impôt

A. Base de la réduction d'impôt

1. Dispositions générales

a. Détermination de la base

80

La base de la réduction d'impôt est constituée par le montant des dépenses éligibles définies au III § 230 et suivants du BOI-IR-RICI-200-10, à l'exclusion du prix d'acquisition du logement.

Lorsque le bien est détenu en indivision, chaque indivisaire bénéficie de la réduction d'impôt calculée sur la fraction de dépenses éligibles correspondant à ses droits dans l'indivision.

Lorsque le bien est détenu par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés, les associés personnes physiques bénéficient de la réduction d'impôt pour la quote-part des dépenses éligibles qu'ils ont supportée.

b. Plafonnement de la base

1° Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée au plus tard le 31 décembre 2016

90

Les dépenses éligibles sont retenues dans la limite annuelle de 100 000 € pendant quatre années consécutives.

2° Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée à compter du 1^{er} janvier 2017

93

Les dépenses éligibles sont retenues dans la limite de 400 000 € sur une période globale de quatre années consécutives.

3° Dispositions communes

95

Le montant des dépenses éligibles qui dépasse, selon le cas, le plafond annuel ou pluriannuel mentionné aux **III-A-1-b § 90 et 93**, ne peut ni être reporté ni faire l'objet d'une déduction pour la détermination des revenus fonciers.

97

Lorsque le bien est détenu en indivision, le plafond de dépenses éligibles à la réduction d'impôt, mentionné aux **III-A-1-b § 90 et 93**, n'est pas divisé par le nombre de propriétaires indivis du bien. Il s'applique distinctement à chacun des propriétaires concernés.

Lorsque le bien est détenu par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés, autre qu'une société civile de placement immobilier (SCPI), le plafond de dépenses éligibles à la réduction d'impôt, mentionné aux **III-A-1-b § 90 et 93**, n'est pas divisé par le nombre de porteurs de parts mais s'applique séparément à chacun. Lorsque la même société détient plusieurs immeubles ouvrant droit à la réduction d'impôt, chaque porteur de parts bénéficie de la réduction d'impôt pour la quote-part de dépenses correspondant à ses droits dans la société, dans la limite, selon le cas, de 100 000 € par an ou de 400 000 € sur une période de quatre années consécutives.

c. Dépenses effectivement payées et justifiées

100

Seules ouvrent droit à la réduction d'impôt, au titre de l'année de leur versement, les sommes effectivement acquittées par le contribuable au titre des travaux éligibles et dont il justifie qu'elles ont bien été affectées au paiement des dépenses correspondantes. Des sommes versées au titre du paiement échelonné au fur et à mesure de la réalisation des travaux éligibles et qui donnent lieu à facturation, ouvrent donc droit à l'avantage fiscal au titre de l'année du paiement correspondant.

Les dépenses éligibles doivent être retenues, s'il y a lieu, sous déduction des aides ou subventions accordées pour la réalisation des travaux, notamment par l'Agence nationale de l'habitat (ANAH). À cet égard, il est précisé que le montant de ces aides et subventions s'impute sur le montant des dépenses de restauration éligibles avant application, selon le cas, du plafonnement de 100 000 € par an ou de 400 000 € sur une période de quatre années consécutives.

Les dépenses éligibles sont prises en compte pour leur montant TVA comprise. Cette règle comporte toutefois une exception pour les bailleurs dont les loyers sont assujettis à la TVA de plein droit ou sur option ([CGI, art. 33 quater](#)).

2. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover

110

Lorsque les dépenses de travaux sont réalisées dans le cadre d'un contrat de vente d'immeuble à rénover (VIR), prévu à l'[article L. 262-1 du CCH](#), le montant des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt est celui correspondant au prix des travaux devant être réalisés par le vendeur et effectivement payés par l'acquéreur selon l'échéancier prévu au contrat, et ce, dans la limite, selon le cas, de :

- 100 000 € par an pendant quatre années consécutives, lorsque la demande de permis de construire ou la déclaration préalable a été déposée au plus tard le 31 décembre 2016 ;
- 400 000 € sur une période globale de quatre années consécutives, lorsque la demande de permis de construire ou la déclaration préalable a été déposée à compter du 1^{er} janvier 2017.

En cas de renonciation du contribuable au bénéfice de la réduction d'impôt « Malraux », les travaux réalisés dans le cadre d'un contrat de VIR ne peuvent être admis en déduction pour la détermination des revenus fonciers imposables. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [V-B § 170](#).

3. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI

120

Pour ce qui concerne les souscriptions de parts de SCPI, la base de la réduction d'impôt est calculée sur le montant de la souscription affecté à la réalisation de dépenses éligibles, c'est à dire à l'exclusion de la quote-part de souscription correspondant à l'acquisition d'immeubles et aux frais de collecte, de recherche et d'investissement, dans la limite, selon le cas, de :

- 100 000 € par an pendant quatre années consécutives, lorsque la date de clôture de la souscription est intervenue au plus tard le 31 décembre 2016 ;
- 400 000 € sur une période globale de quatre années consécutives, lorsque la date de clôture de la souscription est intervenue à compter du 1^{er} janvier 2017.

Exemple : Un contribuable souscrit au capital d'une SCPI pour un montant de 50 000 €. Le montant de la souscription est affecté pour 15 000 € à l'acquisition d'un immeuble éligible, pour 32 500 € à la réalisation de dépenses éligibles et pour 2500 € aux frais de collecte et de recherche des investissements. La base de la réduction d'impôt est dans ce cas de 32 500 €.

Par ailleurs, il est précisé que le montant total des dépenses retenues au titre, d'une part, de la réalisation de travaux éligibles et, d'autre part, de la souscription de titres de SCPI, ne peut excéder globalement, selon le cas, 100 000 € par contribuable pour une même année d'imposition ou 400 000 € par contribuable sur une période de quatre années consécutives.

B. Taux de la réduction d'impôt

1. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée au plus tard le 8 juillet 2016 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue au plus tard le 8 juillet 2016

130

Pour les opérations engagées en 2009 et 2010, le taux de la réduction d'impôt est fixé à 30 % pour celles portant sur des immeubles situés dans une zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) ou dans une aire de mise en valeur de l'architecture et du patrimoine (AVAP) et à 40 % pour celles relatives aux immeubles situés dans un secteur sauvegardé ou dans un quartier ancien dégradé (QAD).

Pour les opérations engagées en 2011, ces taux sont respectivement ramenés à 27 % et à 36 % par l'effet de la réduction homothétique ("rabort") de 10 % de l'avantage en impôt procuré par certains avantages fiscaux à l'impôt sur le revenu prévue par [l'article 105 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011](#).

La réduction homothétique ("rabort") de 15 % prévue à [l'article 83 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012](#) ramène respectivement ces taux à 22 % et 30 % pour les opérations engagées du 1^{er} janvier 2012 au 8 juillet 2016.

Pour l'application de ces dispositions, la date à retenir pour l'appréciation de l'engagement d'une opération de restauration immobilière s'entend de la date du dépôt de la demande de permis de construire ou de la déclaration de travaux. Pour les investissements prenant la forme d'une souscription de parts de société civile de placement immobilier (SCPI), il convient de retenir la date de réalisation de la souscription.

2. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée à compter du 9 juillet 2016 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue à compter du 9 juillet 2016

135

Le taux de la réduction d'impôt est fixé à 22 %.

Ce taux est porté à 30 % lorsque les dépenses sont effectuées pour des immeubles situés :

- dans le périmètre d'un site patrimonial remarquable couvert par un PSMV approuvé ;
- dans un quartier ancien dégradé (QAD) (dépenses supportées jusqu'au 31 décembre 2019) ;
- dans un quartier présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé et faisant l'objet d'une convention pluriannuelle prévue à l'article 10-3 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine (dépenses supportées jusqu'au 31 décembre 2019).

Remarque : Il est toutefois rappelé, s'agissant des immeubles situés dans un quartier présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé et faisant l'objet d'une convention pluriannuelle prévue à l'article 10-3 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 précitée, que l'entrée en vigueur effective de la réduction d'impôt est conditionnée, d'une part, à la publication d'un arrêté délimitant les quartiers présentant une concentration élevée d'habitat ancien dégradé et, d'autre part, à la conclusion avec l'Agence nationale pour la rénovation urbaine d'une convention pluriannuelle de renouvellement urbain dans le cadre du nouveau programme national de renouvellement urbain (NPNRU).

IV. Modalités d'imputation de la réduction d'impôt

140

La réduction d'impôt s'impute pour son montant total sur l'impôt sur le revenu dû au titre de chacune des années de la période de déductibilité.

A. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée au plus tard le 31 décembre 2016 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue au plus tard le 31 décembre 2016

143

Aucun dispositif d'étalement ou de fractionnement de la réduction d'impôt n'est prévu.

Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excède celui de l'impôt brut, la fraction non imputée de cette réduction ne peut donner lieu à remboursement ou à report sur l'impôt dû au titre des années suivantes.

Pour ce qui concerne les souscriptions de parts de SCPI, la réduction d'impôt est accordée au titre de l'année de réalisation de la souscription et imputée sur l'impôt dû au titre de cette même année.

B. Demande de permis de construire ou déclaration préalable déposée à compter du 1^{er} janvier 2017 ou, pour les souscriptions de parts de SCPI, date de clôture de la souscription intervenue à compter du 1^{er} janvier 2017

146

Conformément à l'article 40 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016, lorsque la fraction de la réduction d'impôt imputable au titre d'une année d'imposition excède l'impôt dû par le contribuable au titre de cette même année, le solde peut être imputé sur l'impôt sur le revenu dû au titre des trois années suivantes.

Pour l'application de ces dispositions, les fractions ainsi reportées s'imputent en priorité, en retenant d'abord les plus anciennes.

V. Articulation avec d'autres dispositifs fiscaux

A. Non-cumul avec d'autres réductions d'impôt

150

Pour un même logement ou une même souscription, le bénéfice de la réduction d'impôt « Malraux » ne peut pas se cumuler avec :

- les réductions d'impôt au titre des investissements locatifs réalisés dans le secteur du tourisme, prévues à l'article 199 decies E du CGI, à l'article 199 decies EA du CGI, à l'article 199 decies F du CGI et à l'article 199 decies G du CGI (BOI-IR-RICI-50) ;
- la réduction d'impôt au titre des investissements réalisés dans une résidence hôtelière à vocation sociale, prévue à l'article 199 decies I du CGI (BOI-IR-RICI-70);
- la réduction d'impôt au titre des investissements réalisés outre-mer dans le secteur du logement ou au capital de certaines sociétés, prévue à l'article 199 undecies A du CGI (BOI-IR-RICI-80);
- la réduction d'impôt au titre de l'investissement réalisé outre-mer dans le logement social à usage locatif, prévue à l'article 199 undecies C du CGI (BOI-IR-RICI-380) ;
- la réduction d'impôt au titre de l'investissement locatif, dite "Scellier", prévue à l'article 199 septvicies du CGI (BOI-IR-RICI-230) ;

- la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif dans le secteur intermédiaire (dispositifs "Duflot", "Pinel" ou "Denormandie ancien") ([BOI-IR-RICI-360](#)) et la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif dans le secteur intermédiaire rénové prévues à l'[article 199 novovicies du CGI \(BOI-IR-RICI-365\)](#).

B. Non-déductibilité des revenus fonciers des dépenses éligibles à la réduction d'impôt

160

Lorsque le contribuable bénéficie à raison des dépenses éligibles de la réduction d'impôt, les dépenses correspondantes ne peuvent faire l'objet d'aucune déduction pour la détermination des revenus fonciers.

Ainsi, le montant des dépenses éligibles, qui dépasse, selon le cas, le plafond annuel de 100 000 € ou le plafond de 400 000 € sur une période de quatre années consécutives, ne peut faire l'objet d'une déduction pour la détermination des revenus fonciers ([BOI-RFPI-BASE-30](#)).

170

Cela étant, le contribuable peut choisir de ne pas bénéficier de la réduction d'impôt et déduire de ses autres revenus fonciers les dépenses de travaux de restauration déductibles selon les règles de droit commun. Dans ce cas, l'imputation du déficit foncier éventuel sur le revenu global de l'année concernée est limitée à 10 700 €, l'excédent étant le cas échéant imputable sur les revenus fonciers des dix années suivantes ([BOI-RFPI-BASE-30-20](#)).

Toutefois, il est rappelé que, par principe, les travaux que le vendeur s'engage à réaliser dans le cadre d'un contrat de vente d'immeuble à rénover (VIR), prévu à l'[article L. 262-1 du CCH](#), constituent un élément du prix d'acquisition de l'immeuble par l'acquéreur et, partant, ne peuvent être admis en déduction pour la détermination des revenus fonciers imposables à l'impôt sur le revenu.

Par conséquent, dès lors que les dépenses de travaux, éligibles à la réduction d'impôt « Malraux », sont réalisées dans le cadre d'un contrat de VIR, en cas de renonciation du contribuable au bénéfice de la réduction d'impôt, ces travaux conservent leur caractère de dépenses en capital et ne peuvent pas, en application des règles de droit commun être déductibles des revenus fonciers.

Sur le traitement fiscal des travaux réalisés dans le cadre d'un contrat de VIR en matière de revenus fonciers, il convient de se reporter au [I-A-3 § 25 du BOI-RFPI-BASE-20-30-30](#).

C. Plafonnement global de certains avantages fiscaux

180

Le I de l'[article 73 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013](#) a exclu la réduction d'impôt « Malraux » du champ du plafonnement global de certains avantages fiscaux prévu par l'[article 200-0 A du CGI](#), et cela pour les avantages procurés par la réduction d'impôt accordée au titre des dépenses de restauration immobilière pour lesquelles une demande de permis de construire

ou une déclaration de travaux a été déposée à compter du 1^{er} janvier 2013 ou au titre des souscriptions de parts de SCPI dont la date de clôture est intervenue à compter du 1^{er} janvier 2013.

Pour plus de précisions sur le plafonnement global de certains avantages fiscaux, il convient de se reporter au [BOI-IR-LIQ-20-20-10](#).