RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-200-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 05/07/2013

IR – Réduction d'impôt accordée au titre des dépenses de restauration immobilière dans les secteurs sauvegardés, les quartiers anciens dégradés et les zones protégées

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 20 : Dépenses de restauration immobilière dans les secteurs sauvegardés, les quartiers anciens dégradés et les zones protégées

Sommaire :

I. Champ d'application de la réduction d'impôt
A. Personnes concernées
1. Personnes physiques
2. Associés de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés
3. Associés de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)
4. Autres précisions
a. Cas de l'indivision
b. Exclusion du démembrement du droit de propriété
B. Immeubles concernés
1. Localisation des immeubles
2. Nature des immeubles
C. Dépenses éligibles à la réduction d'impôt
D. Souscriptions de parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)
1. Souscriptions réalisés directement par le contribuable
2. Souscriptions réalisés par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés.
3. Dispositions communes
a. Nature de la SCPI
b. Nature de la souscription
c. Affectation de la souscription
d. Délai pour affecter la souscription
II. Conditions d'application de la réduction d'impôt
A. Engagement de location
B. Engagement de conservations des parts
C. Conditions de mise en location
1. Délai de mise en location
2. Durée de la location
3. Affectation des immeubles

4. Qualité du locataire
III. Modalités d'application de la réduction d'impôt
A. Fait générateur
1. Cas général
2. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover
3. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI
B. Période d'éligibilité des dépenses
C. Calcul de la réduction d'impôt
1. Base de la réduction d'impôt
a. Dispositions générales
1° Détermination de la base
2° Plafonnement de la base
3° Dépenses effectivement payées et justifiées
b. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover
c. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI
2. Taux de la réduction d'impôt
3. Modalités d'imputation de la réduction d'impôt
IV. 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
V. Remise en cause de la réduction d'impôt
VI. Obligations déclaratives

1

L'article 199 tervicies du code général des impôts (CGI) instaure une réduction d'impôt sur le revenu au titre des dépenses supportées en vue de la restauration complète d'un immeuble bâti situé dans certaines zones.

Cette réduction d'impôt, dite « Malraux », est applicable aux dépenses portant sur des immeubles pour lesquels une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux est déposée à compter du 1er janvier 2009.

Le régime applicable aux propriétaires qui ont déposé une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux avant cette date n'est pas modifié (ancien dispositif « Malraux ») et continue de produire ses effets, dans les conditions prévues au b ter du 1° du I de l'article 31 du CGI et au 3° du I de l'article 156 du même code, jusqu'à la fin des opérations de restauration portant sur l'immeuble concerné (voir BOI-RPFI-SPEC-40).

I. Champ d'application de la réduction d'impôt

A. Personnes concernées

10

La réduction d'impôt bénéficie aux personnes physiques et aux associés personnes physiques de certaines sociétés, à condition que ces personnes soient domiciliées fiscalement en France au sens de l'article 4 B du CGI et que le produit de la location de l'immeuble soit imposé dans la catégorie des revenus fonciers.

Par ailleurs, les contribuables non résidents (dits « non-résidents Schumacker »), assimilés à des personnes fiscalement domiciliées en France au sens de la jurisprudence de la CJUE (arrêt du 14 février 1995, affaire C-279/93,

Schumacker), peuvent également bénéficier de la réduction d'impôt (sur ce point, voir BOI-IR-DOMIC-10-20-10).

En revanche, les personnes fiscalement domiciliées hors de France ou dont le domicile fiscal est situé en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Mayotte, à Saint-Pierre-et-Miquelon, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy et en Nouvelle-Calédonie, qui, en application du deuxième alinéa de l'article 4 A du même code, sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française, ne peuvent pas bénéficier de l'avantage fiscal.

1. Personnes physiques

20

Les dépenses de restauration peuvent être réalisées directement par le contribuable, personne physique. Dans ce cas, la réduction d'impôt s'applique au contribuable personne physique ayant réalisé les dépenses de restauration.

Les revenus provenant de la location de l'immeuble doivent être imposés dans la catégorie des revenus fonciers. Sont donc exclus du bénéfice de cet avantage les dépenses de restauration portant sur des biens figurant à l'actif d'une entreprise individuelle soumise à l'impôt sur le revenu, même s'ils sont loués nus.

2. Associés de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés

30

Les dépenses de restauration peuvent également être réalisées par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une société civile de placement immobilier (SCPI), dès lors que le produit de la location de cet immeuble est imposé à l'impôt sur le revenu entre les mains des associés dans la catégorie des revenus fonciers.

Il peut s'agir notamment d'une société civile immobilière de gestion, d'une société immobilière de copropriété relevant de l'article 1655 ter du CGI ou de toute autre société de personnes, telles que les sociétés en nom collectif (SNC), les sociétés en participation (SEP), soumises au régime fiscal des articles 8 à 8 ter du CGI. Dans ce cas, l'avantage fiscal s'applique à l'associé personne physique de la société non soumise à l'impôt sur les sociétés, pour la quote-part des dépenses de restauration qu'il a supportée et qui correspond à ses droits dans la société.

3. Associés de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)

40

La réduction d'impôt s'applique également, sous certaines conditions, aux associés de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI).

Pour plus de précisions, il convient de se rapporter au **§ D** ci-dessous.

4. Autres précisions

a. Cas de l'indivision

50

Les contribuables qui détiennent le bien en indivision peuvent, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, bénéficier de la réduction d'impôt. Chacun des indivisaires bénéficie de la réduction d'impôt calculée sur la fraction de dépenses éligibles correspondant à ses droits dans l'indivision.

b. Exclusion du démembrement du droit de propriété

60

Le bénéfice de la réduction d'impôt est réservé aux contribuables qui sont titulaires de la pleine propriété de l'immeuble ou des titres. En effet, l'article 199 tervicies du CGI exclut expressément du champ d'application de l'avantage fiscal les immeubles dont le droit de propriété est démembré ou les titres dont le droit de propriété est démembré. Une exception à ce principe est toutefois prévue en cas de démembrement de propriété consécutif au décès de l'un des conjoints soumis à imposition commune (voir § V).

B. Immeubles concernés

1. Localisation des immeubles

70

Les contribuables bénéficient de la réduction d'impôt à raison des dépenses qu'ils supportent en vue de la restauration complète d'un immeuble bâti :

- situé dans un secteur sauvegardé créé en application du I de l'article L. 313-1 du code de l'urbanisme, soit lorsque le plan de sauvegarde et de mise en valeur de ce secteur est approuvé, soit lorsque la restauration a été déclarée d'utilité publique en application de l'article L. 313-4 du code de l'urbanisme ;

- jusqu'au 31 décembre 2015, situé dans un quartier ancien dégradé délimité en application de l'article 25 de la loi n° 2009-323 du 25 mars 2009 de mobilisation pour le logement et la lutte contre l'exclusion lorsque la restauration a été déclarée d'utilité publique. La liste des quartiers concernés, bénéficiaires du programme national de requalification des quartiers anciens dégradés, figure à l'article 1er du décret **n°** 2009**-**1780 du 31 décembre 2009 fixant la liste des quartiers bénéficiaires du programme national de requalification des quartiers anciens dégradés **(***Journal officiel* du 1er janvier 2010**)** ;

- situé dans une zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) créée en application des articles L. 642-1 à L. 642-7 du code du patrimoine dans leur rédaction applicable avant l'entrée en vigueur de la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement lorsque la restauration a été déclarée d'utilité publique ;

- situé dans une aire de mise en valeur de l'architecture et du patrimoine (AMVAP) créée en application des articles L. 642-1 à L. 642-7 du code du patrimoine lorsque la restauration a été déclarée d'utilité publique. A cet égard, il est rappelé que les AMVP ont remplacé les ZPPAUP conformément aux dispositions de l'article 28 de la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010.

2. Nature des immeubles

80

Pour être éligibles à la réduction d'impôt, les immeubles doivent être :

- des locaux à usage d'habitation ;

- des locaux destinés originellement à l'habitation et réaffectés à cet usage. Ainsi, les dépenses de travaux ayant pour but la réaffectation à usage de logement d'un local qui était originellement affecté à l'habitation et qui, temporairement, a été utilisé à un autre usage, sont éligibles à l'avantage fiscal.

Exemple : La restauration d'un local originellement destiné à l'habitation mais utilisé pour l'exercice d'une profession libérale (medecin, avocat par exemple) ouvre droit au bénéfice de la réduction d'impôt dès lors que les travaux de restauration permettent la réaffectation, de ce local, à usage de logement et que le propriétaire prend l'engagement de donner en location nue à usage de résidence principale du locataire.

- des locaux affectés à un usage autre que l'habitation n'ayant pas été originellement destinés à l'habitation. Il s'agit, dans la plupart des cas, de locaux affectés à usage de commerce situés au rez-de-chaussée des immeubles de centre-ville qui sont donnés en location à cet usage après la réalisation des travaux. Sauf en cas d'impossibilité technique, physique ou technique attestée par l'Architecte des bâtiments de France, les travaux de restauration réalisés sur ces locaux doivent permettre de rétablir l'accès aux étages supérieurs antérieurement condamné et ainsi de mettre en location les locaux rendus accessibles à usage d'habitation.

C. Dépenses éligibles à la réduction d'impôt

90

Les dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt s'entendent :

- des charges énumérées aux a, a bis, b, b bis, c et e du 1° du I de l'article 31 du CGI ;

- des frais d'adhésion à des associations foncières urbaines de restauration ;

- des dépenses de travaux imposés ou autorisés par l'autorité publique en application des dispositions législatives ou réglementaires relatives aux secteurs, quartiers, zones ou aires mentionnés ci-dessus ;

- de la fraction des provisions versées par le propriétaire pour dépenses de travaux de la copropriété et pour le montant effectivement employé par le syndic de la copropriété au paiement desdites dépenses.

D. Souscriptions de parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI)

100

La réduction d’impôt s’applique également au titre de la souscription par les contribuables de parts de sociétés civiles de placement immobilier (SCPI).

1. Souscriptions réalisés directement par le contribuable

110

Les parts de SCPI acquises directement par le contribuable doivent être souscrites dans le cadre de la gestion du patrimoine privé et ne peuvent donc pas figurer à l’actif d’une société ou d’une entreprise individuelle. La quote-part des revenus provenant de la souscription doit, par ailleurs, être imposée, au nom du contribuable, dans la catégorie des revenus fonciers.

2. Souscriptions réalisés par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés.

120

Les parts de SCPI peuvent également être souscrites par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI, dont l'activité revêt un caractère purement civil, à la condition que les revenus provenant de la souscription soient imposés entre les mains des associés dans la catégorie des revenus fonciers.

Les parts de SCPI doivent être détenues dans le cadre de la gestion du patrimoine privé du contribuable et ne peuvent donc pas figurer à l'actif d'une société ou d'une entreprise individuelle dont les bénéfices relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux ou des bénéfices agricoles ou sont imposés à l'impôt sur les sociétés.

3. Dispositions communes

a. Nature de la SCPI

130

Les SCPI concernées par la réduction d'impôt sont celles régies par les articles L. 214-50 et suivants du code monétaire et financier. Elles s'entendent de celles instaurées par la loi modifiée n° 70-1300 du 31 décembre 1970 qui ont pour objet exclusif l'acquisition et la gestion d'un patrimoine immobilier locatif à l'exclusion de toutes souscriptions de parts d'autres types de sociétés (société civile d'attribution, société civile de location).

Les SCPI à capital variable ne peuvent pas ouvrir droit à la réduction d'impôt. En effet, pour ce type de société, une partie du prix de souscription est en permanence affectée à un compte de réserve de liquidités afin de permettre le rachat éventuel des parts ou les retraits qui sont compensés par de nouvelles souscriptions. Les conditions d'affectation exclusives des souscriptions aux investissements immobiliers éligibles ne peuvent donc pas, dans ce cas, être respectées.

b. Nature de la souscription

140

L'investissement réalisé doit consister en une souscription de parts en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital de SCPI. Les souscriptions en numéraire au capital de SCPI s'entendent exclusivement de celles dont le montant est libéré en espèces, par chèque ou par virement.

La souscription peut également être réalisée par voie d'incorporation au capital de sommes laissées en compte courant à la disposition de la société. Sont en revanche exclues du bénéfice de l'avantage fiscal, les souscriptions de parts émises en rémunération d'apports en nature.

La souscription de parts acquises en indivision ne fait pas obstacle à l'application de la réduction d'impôt. En revanche, la réduction d'impôt n'est pas applicable aux titres de SCPI dont le droit de propriété est démembré. Lorsque le porteur détient à la fois des parts sociales dont le droit de propriété est démembré et des parts en pleine propriété, seuls les titres acquis en pleine propriété ouvrent droit à la réduction d'impôt.

c. Affectation de la souscription

150

L'avantage fiscal est accordé aux contribuables qui souscrivent au capital initial ou aux augmentations de capital de SCPI à la condition :

- qu'au moins 65 % du montant de cette souscription servent exclusivement à financer des dépenses éligibles à la réduction d'impôt ;

- et qu'au moins 30 % du montant de cette souscription servent exclusivement à financer l'acquisition d'un ou plusieurs immeubles éligibles à la réduction d'impôt.

Ces conditions d'affectation s'apprécient de façon indépendante pour chacune des souscriptions réalisées. Elles s'apprécient au regard du montant total de la souscription concernée, diminué du seul montant des frais de collecte. En revanche, pour l'appréciation de cette condition, la partie de la rémunération de la société de gestion destinée à couvrir les frais de recherche des investissements ne doit pas être soustraite du montant de la souscription.

Exemple. Un contribuable réalise une souscription de 2 000 € dont la répartition est décomposée comme suit :

- 1 200 € affectés au financement de dépenses éligibles ;

- 580 € affectés au financement de l'acquisition d'un immeuble éligible ;

- 160 € destinés à couvrir les frais de collecte ;

- 60 € destinés à couvrir les frais de recherche des investissements.

Les conditions d'affectation du montant de la souscription s'apprécient comme suit :

- montant minimum devant être affecté au financement de dépenses éligibles : 65 % x (2 000 – 160) = 1 196 € ;

- montant minimum devant être affecté au financement de l'acquisition d'un immeuble éligible : 30 % x (2 000 - 160) = 552 €.

Les conditions d'affectation sont donc dans ce cas, satisfaites dès lors que :

- 1 200 € sont affectés au financement de dépenses éligibles. Ce montant est effectivement supérieur au montant minimum (1 196 €) devant être affecté à ces dépenses ;

- 580 € sont affectés au financement de l'acquisition d'un immeuble éligible. Ce montant est effectivement supérieur au minimum (552 €) devant être affecté à cette acquisition ;

Dans cet exemple, la souscription ouvre donc droit au bénéfice de l'avantage fiscal.

d. Délai pour affecter la souscription

160

Le produit de la souscription annuelle doit être intégralement investi dans les dix-huit mois qui suivent la clôture de la souscription. Le produit de la souscription annuelle est considéré comme intégralement investi lorsqu'au moins 65 % du montant de cette souscription a été employé au financement de dépenses éligibles et qu'au moins 30 % a servi à financer l'acquisition d'un immeuble éligible.

Le terme à retenir pour la réalisation de ces conditions relatives à l'affectation de la souscription est la date à laquelle la SCPI s'est engagée de façon définitive sur l'usage des sommes recueillies lors de la souscription. Il pourra notamment être retenue la date de la signature de l'acte authentique

d'acquisition s'agissant des sommes devant être affectées à l'acquisition d'un immeuble éligible, et de la date de l'acceptation d'un devis ou de la date à laquelle les contrats relatifs à une opération de restauration immobilière ont été régulièrement formés entre les parties s'agissant des sommes devant être affectées au financement de dépenses éligibles.

Les souscriptions doivent être annuelles. En cas de pluralité de souscriptions au cours de la même année, le délai de dix-huit mois court à compter de la clôture de chacune des souscriptions.

II. Conditions d'application de la réduction d'impôt

A. Engagement de location

170

Pour ouvrir droit au bénéfice de la réduction d'impôt, le propriétaire personne physique, société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés ou SCPI doit s'engager à donner l'immeuble en location pendant une durée minimale de neuf ans.

B. Engagement de conservations des parts

180

Lorsque l'immeuble est la propriété d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés, les associés de la société doivent quant à eux s'engager à conserver leurs parts jusqu'au terme de l'engagement de location pris par la société. Il en va de même pour les contribuables qui souscrivent des parts de SCPI.

C. Conditions de mise en location

1. Délai de mise en location

190

L'immeuble doit être donné en location dans les douze mois qui suivent la date d'achèvement des travaux de restauration.

2. Durée de la location

200

La durée de location minimale exigée pour l'application de la réduction d'impôt est fixée à neuf ans. Cette durée est calculée de date à date, à compter de celle de la prise d'effet du bail initial.

Par ailleurs, lorsqu'une même souscription de parts de SCPI est affectée à la réalisation de plusieurs investissements, la durée de neuf ans est calculée de date à date, à compter de celle de la prise d'effet du bail, pour chacun des immeubles mis en location.

3. Affectation des immeubles

210

Lorsque les dépenses portent sur un local à usage d'habitation, le propriétaire prend l'engagement de le louer nu, à usage de résidence principale du locataire, pendant une durée de neuf ans.

Lorsque les dépenses portent sur un local affecté à un usage autre que l'habitation, le propriétaire prend l'engagement de le louer pendant la même durée. Aucune affectation particulière n'est dans ce cas exigée.

En toute hypothèse, la location doit être effective et continue pendant toute la période couverte par l'engagement de location.

4. Qualité du locataire

220

La location ne peut pas être conclue avec un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant du contribuable ou, si le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, à l'un de ses associés ou un membre de son foyer fiscal, un ascendant ou un descendant d'un associé.

III. Modalités d'application de la réduction d'impôt

A. Fait générateur

1. Cas général

230

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.

2. Cas particulier des ventes d’immeubles à rénover

240

Lorsque les dépenses de travaux sont réalisées dans le cadre d’un contrat de vente d’immeuble à rénover (VIR) prévu à l’article article L. 262-1 du code de la construction et de l'habitation, 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.

3. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI

250

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

B. Période d'éligibilité des dépenses

260

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.

La période d'éligibilité des dépenses est prolongée du délai durant lequel les travaux sont interrompus ou ralentis en application des articles L. 531-14 à L. 531-16 du code du patrimoine ou par l'effet de la force majeure.

C. Calcul de la réduction d'impôt

1. Base de la réduction d'impôt

a. Dispositions générales

1° Détermination de la base

270

La base de la réduction d'impôt est constituée par le montant des dépenses éligibles définies ci-dessus, 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.

2° Plafonnement de la base

280

Les dépenses éligibles sont retenues dans la limite annuelle de 100 000 €, étant précisé que la réduction d'impôt sur le revenu entre dans le champ d'application du plafonnement global de certains avantages fiscaux prévu par l'article 200-0 A du CGI.

Lorsque le bien est détenu en indivision, le plafond de dépenses éligibles à la réduction d'impôt 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, le plafond de dépenses éligibles à la réduction d'impôt 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 de 100 000 € par an.

Le montant des dépenses éligibles qui dépasse le plafond annuel ne peut ni être reporté ni faire l'objet d'une déduction pour la détermination des revenus fonciers.

3° Dépenses effectivement payées et justifiées

290

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). A 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 du plafonnement annuel de 100 000 €.

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).

b. Cas particulier des ventes d'immeubles à rénover

300

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, 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.

c. Cas particulier des souscriptions de parts de SCPI

310

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 annuelle de 100 000 €.

> 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 le montant total des dépenses retenu au titre, d'une part, de la réalisation de dépenses, d'autre part, de la souscription de titres, ne peut excéder globalement 100 000 € par contribuable et pour une même année d'imposition.

2. Taux de la réduction d'impôt

320

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 (AMVAP) et à 40 % pour celles relatives aux immeubles situés dans un secteur sauvegardé ou dans un quartier ancien dégradé (QAD).

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

La réduction homothétique ("rabot") de 15 % prévue à l'article 83 de la loi de finances pour 2012 (n° 2011-1977 du 28 décembre 2011) ramène respectivement ces taux à 22 % et 30 % à compter de 2012.

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

330

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. 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.

IV. Articulation avec d'autres dispositifs fiscaux

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

340

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 aux articles 199 decies E à 199 decies G du CGI ;

- 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 ;

- 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 ;

- 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.

- la réduction d'impôt au titre de l'investissement locatif, dite "Scellier", prévue à l'article 199 septvicies du même code.

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

350

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 le plafond annuel ne peut faire l'objet d'une déduction pour la détermination des revenus fonciers.

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.

V. Remise en cause de la réduction d'impôt

360

La réduction d'impôt obtenue fait notamment l'objet d'une remise en cause en cas de :

- non-respect de l'engagement de location ;

- non-respect de l'engagement de conservation des parts ;

- non-respect des conditions de mise en location ;

- cession, pendant la période d'engagement de location, des immeubles au titre desquels le contribuable a bénéficié de la réduction d'impôt ;

- démembrement du droit de propriété de l'immeuble concerné ou des parts. Toutefois, lorsque le démembrement du droit de propriété résulte du décès de l'un des membres du couple soumis à imposition commune, l'avantage obtenu antérieurement à cet événement n'est pas remis en cause, sous réserve que le conjoint survivant attributaire du bien ou titulaire de son usufruit s'engage à respecter l'engagement de location ou de conservation des parts, dans les mêmes conditions et selon les mêmes modalités, pour la période restant à courir à la date du décès.

Toutefois, en cas de non-respect de l'engagement de location, de cession à titre onéreux du logement pendant la période d'engagement de location ou des titres pendant la période d'engagement de conservation de parts, aucune remise en cause de l'avantage n'est effectuée lorsque le contribuable ou l'un des époux ou partenaire soumis à une imposition commune :

- est atteint d'une invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale (invalides absolument incapables d'exercer une profession quelconque et invalides qui sont, en outre, dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes de la vie ordinaire) ;

- est licencié. Les personnes licenciées s'entendent de celles dont le contrat de travail est rompu à l'initiative de leur employeur ;

- décède.

VI. Obligations déclaratives

370

Plusieurs documents doivent être joints à la déclaration de revenus de chacune des années au titre de laquelle la réduction d'impôt est demandée.

Pour les personnes qui réalisent directement les dépenses de restauration :

– une note indiquant notamment l'identité et l'adresse du contribuable ; l'adresse du local concerné et la nature du quartier ; la date d'approbation du plan de sauvegarde et de mise en valeur (PSMV) ou la date de déclaration d'utilité publique de l'opération de restauration ; la date de délivrance du permis de construire ou d'expiration du délai d'opposition à la déclaration préalable ; le montant des travaux effectivement payés et la dates de leur paiement ; l'engagement de louer, selon le cas, le logement nu à usage de résidence principale du locataire ou le local à usage autre que l'habitation, pendant au moins les neufs années suivant l'achèvement des travaux, à une personne autre qu'un membre de son foyer fiscal, un ascendant ou un descendant ;

– la déclaration d'utilité publique de l'opération de restauration ;

– l'autorisation d'urbanisme, accompagnée de l'avis de l'architecte des bâtiments de France ;

– les factures des entreprises ayant réalisé les travaux ou le contrat dans le cas d'une vente d'immeuble à rénover ;

– la déclaration d'achèvement des travaux, accompagnée d'une pièce attestant de sa réception en mairie, ainsi qu'une note précisant la nature de l'affectation originelle des locaux ;

– le bail. Si le local n'est pas loué au moment du dépôt de la déclaration des revenus de l'année au titre de laquelle le bénéfice de la réduction d'impôt est demandé, ce document est joint à la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le bail est signé. En cas de changement de locataire au cours de la période d'engagement de location, une copie du nouveau bail est jointe à la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu.

Pour les personnes qui réalisent les dépenses de restauration par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur le revenu :

– un engagement de conservation des parts. Les porteurs de parts de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés doivent s'engager à conserver lesdites parts pendant la période couverte par l'engagement de location pris par la société.

L'engagement de conservation porte sur la totalité des titres de la société détenus par le contribuable, même si la société détient également des immeubles qui n'ouvrent pas droit à la réduction d'impôt.

– une attestation fournie par la société.

À partir de l'année au titre de laquelle la réduction d'impôt est demandée et pendant toute la durée de l'engagement de conservation des titres, les associés doivent joindre à chacune de leurs déclarations des revenus un exemplaire de l'attestation communiquée par la société justifiant de l'existence à son actif d'immeubles éligibles à la réduction d'impôt. Ce document doit notamment comporter les éléments suivants : l'identité et l'adresse de l'associé ; le nombre et les numéros des parts détenues au 1.1 et au 31.12 ; la quote-part de la réduction d'impôt et du revenu net foncier correspondant aux droits de l'associé.

Les obligations déclaratives sont prévues par le décret n° 2012-992 du 23 août 2012 pris pour l'application de l'article 199 tervicies du code général des impôts relatif à la réduction d'impôt sur le revenu pour dépenses de travaux de restauration complète de certains immeubles bâtis.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 04/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1372-PGP.html/identifiant=BOI-IR-RICI-200-20120912