

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-40-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 30/05/2016

RFPI – Revenus fonciers – Régime « Malraux » - Charges déductibles

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Revenus fonciers - Régimes spéciaux
Titre 4 : Régime 'Malraux'
Chapitre 2 : Charges déductibles

Sommaire :

- I. Dépenses de démolition
- II. Frais d'adhésion à des associations foncières urbaines (AFU)
- III. Travaux de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants
 - A. Ils sont rendus nécessaires par les travaux de démolition admis en déduction dans les conditions précisées au n° 20
 - B. Ils portent sur des immeubles existants au début de l'opération, c'est-à-dire à la date de l'autorisation des travaux
 - C. Ils doivent être expressément prévus
- IV. Travaux de transformation en logement de tout ou partie d'un immeuble
 - A. Nature des travaux pris en compte
 - B. Conditions de déductibilité
- V. Travaux de réaffectation à l'habitation
 - A. Locaux concernés
 - B. Condition tenant à la conformité au plan de sauvegarde et de mise en valeur
 - C. Dépenses concernées

1

Le régime spécial d'imputation sans limitation de montant des déficits fonciers sur le revenu global concerne les seuls déficits résultant de dépenses engagées avant la date d'achèvement de l'opération de restauration immobilière. Postérieurement à la date d'achèvement de l'opération de restauration immobilière, les déficits fonciers afférents aux immeubles concernés qui résultent de dépenses autres que les intérêts d'emprunt sont déductibles du revenu global dans les conditions de droit commun.

10

Dans le cadre du dispositif Malraux, les dépenses prises en compte pour déterminer la fraction du déficit foncier imputable sur le revenu global, comprennent, outre les charges déductibles dans les

conditions de droit commun, certaines dépenses spécifiques aux opérations de restauration immobilière limitativement énumérées au [b ter du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts](#).

Ces charges comprennent :

- les dépenses de démolition ;
- les frais d'adhésion à des associations foncières urbaines de restauration ;
- les travaux de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants ;
- les travaux de transformation en logement de tout ou partie d'un immeuble ;
- les travaux de réaffectation à l'habitation.

I. Dépenses de démolition

20

Les travaux de démolition imposés par l'autorité qui délivre le permis de construire et prévus par les plans de sauvegarde et de mise en valeur rendus publics ou par la déclaration d'utilité publique des travaux de restauration, à l'exception des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement sont admis en déduction des revenus fonciers et peuvent créer un déficit imputable sur le revenu global s'ils remplissent les conditions suivantes :

- ils sont effectués dans un secteur sauvegardé, dans une zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) ;
- dans les secteurs sauvegardés, ils sont prévus par le plan permanent de sauvegarde et de mise en valeur (PSMV) s'il a été rendu public au moment de la réalisation des dépenses. Dans le cas contraire, ainsi que dans les ZPPAUP, ils sont prévus par la déclaration d'utilité publique (DUP) des travaux de restauration immobilière ;
- ils sont imposés par l'autorité qui délivre le permis de construire :
 - dans un secteur sauvegardé, la délivrance même d'un permis de construire ou d'une autorisation de travaux (dès lors qu'ils ne ressortissent pas du permis de construire) vaut autorisation de procéder aux travaux de démolition prévus par le PSMV ;
 - dans les ZPPAUP, le permis de démolir ou le permis de construire avec obligation de démolir en conformité avec les prescriptions de la DUP sont accordés dans les conditions de droit commun.

Lorsque ces conditions sont remplies, les travaux de démolition, intérieure ou extérieure, sont admis en déduction des revenus fonciers et créent le cas échéant un déficit imputable sur le revenu global.

II. Frais d'adhésion à des associations foncières urbaines (AFU)

30

Dans le cas où l'opération est menée par un ensemble de propriétaires groupés en AFU, les frais d'adhésion y afférents, qu'il s'agisse d'associations libres, autorisées ou constituées d'office, sont déductibles dès lors qu'ils ont été exposés dans le cadre d'une opération de restauration immobilière

et que les dépenses qui affectent l'immeuble sont elles-mêmes déductibles.

Les autres frais ne sont pas déductibles des revenus fonciers pour leur montant réel et ne peuvent dès lors participer à la constitution d'un déficit foncier imputable sur le revenu global.

III. Travaux de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants

40

Par exception au principe selon lequel les frais correspondant à des travaux de construction ou de reconstruction ne constituent pas des charges déductibles des revenus fonciers parce qu'ils s'assimilent à l'acquisition d'un nouveau capital immobilier, les travaux de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs sont admis en déduction et peuvent générer un déficit imputable sur le revenu global si les conditions suivantes sont remplies.

A. Ils sont rendus nécessaires par les travaux de démolition admis en déduction dans les conditions précisées au n° 20

50

Ils sont par conséquent consécutifs à ces travaux. Les travaux rendus nécessaires par la démolition s'entendent des travaux de reprise d'œuvre indispensables à la mise hors d'air ou hors d'eau du bâtiment ou de la partie du bâtiment subsistant ainsi que les retraitements architecturaux de murs nouvellement dégagés. Ces travaux ne visent donc que les reconstitutions de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants, que ces reconstitutions soient partielles ou totales (par exemple : création de toitures après remise à niveau d'immeubles bâtis).

B. Ils portent sur des immeubles existants au début de l'opération, c'est-à-dire à la date de l'autorisation des travaux

60

Les travaux de reconstitution de toiture et de façades à partir de ruines ou, à plus forte raison, la reconstruction à partir de plans d'un immeuble ayant disparu, ne sont pas éligibles.

C. Ils doivent être expressément prévus

70

Ils doivent être expressément prévus :

- dans les secteurs sauvegardés, par le PSMV lorsqu'il a été publié ou par la DUP dans le cas contraire ;
- dans les ZPPAUP.

La prescription des travaux de démolition par ces documents ne vaut pas à elle seule prescription des travaux de reconstitution.

IV. Travaux de transformation en logement de tout ou partie d'un immeuble

A. Nature des travaux pris en compte

80

Il s'agit des travaux effectués sur des immeubles à usage d'habitation et ayant pour objet de transformer en logement, c'est-à-dire de les rendre habitables, des combles, greniers, parties communes. Ces travaux peuvent s'accompagner d'une restructuration du volume intérieur des locaux, notamment par la création de mezzanines.

Il est rappelé que les travaux ayant pour objet la transformation en logement de locaux précédemment affectés à un autre usage (commercial, professionnel, etc.) ne peuvent être considérés comme effectués sur des locaux d'habitation et n'ouvrent pas droit au régime prévu [au 3° du I de l'article 156 du CGI](#). Ils s'analysent généralement en des travaux de reconstruction ou d'agrandissement (cf. [BOI-RFPI-BASE-20-30](#) et suivants) ; dès lors, les dépenses correspondantes ne sont pas non plus déductibles des revenus fonciers du contribuable qui les réalise quand bien même les travaux de transformation auraient été déclarés d'utilité publique.

90

Lorsque les travaux de transformation sont réalisés sur un immeuble comportant des locaux d'habitation donnés en location et des locaux affectés à un autre usage (local occupé par son propriétaire ou local loué à un usage commercial par exemple) ou précédemment affectés à un autre usage et transformés en logements locatifs (sauf réaffectation à l'habitation [§110](#)), les dépenses propres à ces derniers doivent être exclues des charges pouvant participer à la constitution d'un déficit foncier. Quant aux dépenses afférentes à l'immeuble pris dans son ensemble (tel un ravalement ou une réfection de la toiture) elles doivent être réparties entre les locaux d'habitation donnés en location et les locaux affectés à un autre usage ou précédemment affectés à un autre usage et transformés en logements locatifs. Seule la fraction correspondant à la première catégorie peut être admise en déduction. Le surplus, s'il s'agit d'une dépense d'entretien ou de réparation dissociable de l'opération de transformation, constitue une charge foncière déductible dans les conditions de droit commun. D'une manière générale, cette ventilation s'effectue d'après les pourcentages qui servent à la répartition des charges locatives entre les occupants.

B. Conditions de déductibilité

100

Les travaux définis aux [§80 et 90](#) et réalisés à l'occasion d'une opération de restauration immobilière constituent des charges déductibles des revenus fonciers et susceptibles de générer un déficit imputable sur le revenu global si les deux conditions suivantes sont satisfaites :

- la conservation du volume bâti existant de l'immeuble est conforme au PSMV rendu public ou, s'il n'a pas été publié ou dans les ZPPAUP, à la DUP des travaux de restauration immobilière ;
- ils sont effectués dans le volume bâti existant de cet immeuble, quand bien même ils auraient pour effet d'accroître sa surface habitable. De ce fait, sont exclus les travaux qui ont pour effet d'augmenter le volume bâti existant ou d'en modifier les contours.

V. Travaux de réaffectation à l'habitation

110

L'article 31 I- 1°-b ter du CGI autorise dans le cadre des opérations de restauration immobilière la déduction des travaux de réaffectation à l'habitation de tout ou partie d'un immeuble originellement destiné à l'habitation et ayant perdu cet usage, dont la conservation est conforme au plan de sauvegarde et de mise en valeur ou à la déclaration d'utilité publique des travaux de restauration.

A. Locaux concernés

120

Les immeubles visés sont ceux qui, bien qu'étant originellement destinés à l'habitation, ont perdu temporairement cet usage au profit d'autres utilisations (bureaux, commerces notamment) et dont le changement d'affectation a modifié la conception, l'aménagement et les équipements initiaux. Cette occupation temporaire à un usage autre que l'habitation a eu ainsi pour effet de détruire ou de modifier les agencements inhérents à l'habitation (cuisine, salle de bains, ...).

B. Condition tenant à la conformité au plan de sauvegarde et de mise en valeur

130

Les travaux de réaffectation constituent des charges déductibles des revenus fonciers si la conservation du volume bâti existant de l'immeuble est conforme au plan de sauvegarde et de mise en valeur rendu public (PSMV) ou, s'il n'a pas été publié ou dans les zones de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) et périmètres de restauration immobilière (PRI), à la déclaration d'utilité publique des travaux de restauration.

C. Dépenses concernées

140

Alors que les travaux ayant pour effet de permettre l'aménagement à usage d'habitation de locaux précédemment affectés à un autre usage sont en principe assimilés à des travaux de reconstruction expressément exclus par la loi des charges déductibles des revenus fonciers, les dispositions du b ter du 1° du I de l'article 31 du CGI autorisent, dans le cadre du dispositif Malraux, et lorsque l'occupation temporaire à un autre usage que l'habitation a pris fin, la déduction des dépenses d'entretien, de réparation ou d'amélioration que nécessite le retour à usage d'habitation d'un immeuble. Les travaux de démolition, de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants demeurent bien entendu déductibles.

Ces dispositions ont ainsi pour effet de ne plus soumettre la déduction des dépenses à leur réalisation sur des locaux affectés à l'habitation au jour de l'engagement des travaux.

Cela étant, elles ne peuvent être regardées comme autorisant la déduction des dépenses de construction, de reconstruction ou d'agrandissement réalisés lors d'une opération de restauration s'accompagnant d'une réaffectation de l'immeuble à usage d'habitation.

Les travaux qui demeurent non déductibles sont ceux qui ont pour effet d'apporter une modification importante au gros-œuvre de locaux existants ou d'accroître le volume ou la surface habitable des

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-40-20-20120912

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 30/05/2016

locaux existants.