RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-40-20-20160530
Date de publication : 30/05/2016

RFPI - Revenus fonciers - Dispositif « Ancien Malraux » - Dépenses éligibles, modalités et conditions d'application

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Revenus fonciers - Régimes spéciaux
Titre 4 : Dispositif " Ancien Malraux"
Chapitre 2 : Dépenses éligibles, modalités et conditions d'application

Sommaire :

I. Dépenses éligibles
A. Dépenses déductibles de droit commun
B. Dépenses déductibles spécifiques
1. Dépenses de démolition
2. Frais d'adhésion à des associations foncières urbaines (AFU)
3. Travaux de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants
a. Travaux rendus nécessaires par des travaux de démolition eux-mêmes admis en déduction
b. Travaux portant sur des immeubles existants au début de l'opération de restauration
c. Travaux expressément prévus
4. Travaux de transformation en logement de tout ou partie d'un immeuble
a. Nature des travaux pris en compte
b. Conditions de déductibilité
5. 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
II. Modalités d'imputation du déficit foncier sur le revenu global
III. Engagement de location
A. Conditions de la location
B. Date de prise d'effet du bail

I. Dépenses éligibles

1

Le régime spécial d'imputation sans limitation de montant des déficits fonciers sur le revenu global concerne les seuls déficits résultant de dépenses, autres que les intérêts d'emprunt, payées 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 sont déductibles du revenu global dans les conditions de droit commun.

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 (CGI).

A. Dépenses déductibles de droit commun

10

Aux termes des dispositions du 1° du I de l'article 31 du CGI, les charges foncières de droit commun comprennent, notamment, les frais d'administration et de gestion, les dépenses de travaux, autres que de construction, reconstruction et agrandissement, les impôts locaux, les primes d'assurance, les provisions pour charges de copropriété, les intérêts et frais d'emprunt, etc.

En outre, les propriétaires sont également autorisés à déduire les autres frais qu'ils ont supportés, à la condition que ces dépenses soient engagées en vue de l'acquisition ou de la conservation de leur revenu foncier, au sens de l'article 13 du CGI.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-BASE-20.

B. Dépenses déductibles spécifiques

12

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.

1. Dépenses de démolition

20

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

- être effectués dans un secteur sauvegardé, dans une zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) ;

- dans les secteurs sauvegardés, être prévus par le plan de sauvegarde et de mise en valeur (PSMV) s'il est applicable au moment de la réalisation des dépenses. Dans le cas contraire, ainsi que dans les ZPPAUP, être prévus par la déclaration d'utilité publique (DUP) des travaux de restauration immobilière ;

- être 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.

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

30

Dans le cas où l'opération de restauration immobilière 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 que les dépenses qui affectent l'immeuble sont elles-mêmes déductibles.

Les autres frais liés au fonctionnement de l'AFU constituent des frais divers de gestion couverts par la déduction forfaitaire, ils ne sont donc 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.

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

40

Par exception au principe de non-déductibilité des dépenses de travaux de construction ou de reconstruction, qui constituent des dépenses en capital, 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. Travaux rendus nécessaires par des travaux de démolition eux-mêmes admis en déduction

50

Consécutifs aux travaux de démolition déductibles (cf. **B-1 § 20**), ils 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. Travaux portant sur des immeubles existants au début de l'opération de restauration

60

L'immeuble concerné doit exister à la date à laquelle les travaux de restauration ont été autorisés.

Par suite, 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. Travaux expressément prévus

70

Ils doivent être expressément prévus :

- dans les secteurs sauvegardés, par le PSMV en vigueur 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.

4. 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 des combles, greniers, parties communes. Ces travaux peuvent s'accompagner d'une restructuration du volume intérieur des locaux concernés, notamment par la création de mezzanines.

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 bénéfice du dispositif " Ancien Malraux". Ils s'analysent généralement en des travaux de reconstruction ou d'agrandissement (BOI-RFPI-BASE-20-30). 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 à la fois 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 (à l'exception des cas de réaffectation à l'habitation - cf. **B-5 § 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 afférente aux locaux éligibles 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 concernés constituent des charges déductibles des revenus fonciers 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 en vigueur 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, les travaux qui ont pour effet d'augmenter le volume bâti existant ou d'en modifier les contours ne sont pas déductibles.

5. Travaux de réaffectation à l'habitation

110

Le b ter du 1° du I de l'article 31 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 mais ayant perdu cet usage, dont la conservation est conforme soit au plan de sauvegarde et de mise en valeur, soit 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 affectation 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, etc.).

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 (PSMV) en vigueur ou, s'il n'a pas été publié ou dans les zones de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP), 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 " Ancien 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 locaux existants.

II. Modalités d'imputation du déficit foncier sur le revenu global

150

Le 3° du I de l'article 156 du CGI pose le principe selon lequel les déficits fonciers afférents aux immeubles urbains ou ruraux qui résultent de dépenses autres que les intérêts d'emprunt sont déductibles du revenu global dans la limite de 10 700 €, à la condition que l'immeuble concerné soit affecté à la location jusqu'au 31 décembre de la troisième année qui suit l'imputation du déficit sur le revenu.

La fraction des déficits fonciers qui ne peut être imputée sur le revenu global (fraction du déficit supérieure à 10 700 € ou qui résulte des intérêts d'emprunt) s'impute exclusivement sur les revenus fonciers des dix années suivantes conformément au premier alinéa du 3° du I de l'article 156 du CGI.

Toutefois, conformément aux dispositions du 3° du I de l'article 156 du CGI, le dispositif « Ancien Malraux » permet l'imputation sur le revenu global et sans limitation de montant, des déficits provenant de dépenses, autres que les intérêts d'emprunt, effectuées en vue de la restauration complète d'un immeuble bâti situé dans un secteur protégé.

160

L'imputation sur le revenu global ne concerne que les personnes imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers. Elle est accordée à raison des revenus fonciers tirés d'un logement, que le contribuable en soit personnellement propriétaire ou qu'il soit associé d'une société civile immobilière non soumise à l'impôt sur les sociétés, qui en est propriétaire.

170

L'imputation sur le revenu global des déficits fonciers résultant d'une opération de restauration immobilière est réservée aux propriétaires bailleurs de logements. Par suite, dans un immeuble comportant à la fois des locaux commerciaux et des locaux d'habitation, seuls les propriétaires de ces derniers sont autorisés à déduire de leur revenu global les déficits fonciers éligibles au dispositif «

Ancien Malraux » . Les locaux d'habitation s'entendent de ceux qui étaient affectés à l'habitation avant et après la réalisation des travaux. Les déficits fonciers résultant de locaux affectés à un autre usage que l'habitation sont imputables dans les conditions de droit commun.

180

Pour les sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés, seuls les déficits résultant de dépenses payées pour les locaux d'habitation sont imputables sur le revenu global.

III. Engagement de location

A. Conditions de la location

190

Le propriétaire doit s'engager à affecter le logement à la location nue à usage de résidence principale du locataire pendant une durée de six ans. Cette location doit prendre effet dans les douze mois qui suivent la date d'achèvement des travaux de restauration immobilière.

Pour plus de précisions sur les obligations déclaratives relatives à l'engagement de location, il convient de se reporter au I § 1 et suivants du BOI-RFPI-SPEC-40-30.

200

L'engagement d'affecter le logement à l'habitation principale du locataire suppose que la location soit effective et continue. Dès lors, cette affectation doit être respectée non seulement au moment de la première location, mais également tout au long des six années couvertes par l'engagement. La condition est remplie si plusieurs locataires fixent successivement leur résidence principale dans le logement concerné. Ainsi, en cas de départ d'un locataire, la nouvelle location doit prendre effet immédiatement. Cependant, pour tenir compte d'un délai incompressible nécessaire à cette opération et sous réserve de la preuve des diligences dans cette recherche, il est admis que la reprise de l'avantage fiscal ne soit pas effectuée si la nouvelle location intervient dans les six mois du terme du bail précédent.

210

Par ailleurs, le respect de cette condition exclut toute possibilité d'affectation du logement, même temporaire, à usage de résidence secondaire. De même, elle n'est pas regardée comme étant remplie si une personne morale ou une entreprise est titulaire du bail, même si le logement est sous-loué à usage d'habitation principale du sous-locataire.

220

En outre, le respect de cette obligation est exigé des sociétés propriétaires de logements faisant l'objet d'une opération de restauration immobilière, lorsque certains de leurs associés ont bénéficié d'une imputation du déficit foncier sur leur revenu global dans les conditions du dispositif « Ancien Malraux ». Ceux-ci doivent eux-mêmes conserver les titres de la société pendant six ans à compter de la date à laquelle ils les ont souscrits.

Cela étant, en cas de fusion de SCPI régies par les articles L. 214-114 et suivants du code monétaire et financier, le transfert de l'immeuble dans le patrimoine de la société absorbante ou de la nouvelle société ne constitue pas un cas d'interruption de la durée de location de six ans. De même, l'échange de droits sociaux résultant de la fusion ne constitue pas non plus un cas d'interruption du délai de conservation de leurs parts par les associés.

B. Date de prise d'effet du bail

230

L'engagement de location de six ans court à compter de la prise d'effet du bail. La location doit elle-même prendre effet dans les douze mois qui suivent la date d'achèvement des travaux de restauration. Dans les immeubles collectifs, l'achèvement est apprécié distinctement pour chaque appartement. Pour plus de précisions sur la notion d'achèvement, il convient de se reporter au BOI-IF-TFB-10-60-20.

Le point de départ du délai de mise en location constitue une question de fait qui appelle un examen des circonstances propres à chaque cas particulier. La délivrance du certificat de conformité au constructeur (en cas de permis de construire), le récépissé de la déclaration d'achèvement des travaux ou le procès-verbal de réception des travaux peuvent toutefois constituer des éléments d'information à cet égard.

Ces documents constituent en effet le point de départ de la responsabilité décennale et des garanties des constructeurs.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 07/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3978-PGP.html/identifiant=BOI-RFPI-SPEC-40-20-20160530