RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-230-30-10-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 18/03/2013

IR – Réduction d'impôt accordée au titre des investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi « Scellier » - Modalités d'application – Assiette de la réduction d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 23 : Investissements locatifs réalisés dans le cadre de la loi 'Scellier'
Chapitre 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt
Section 1 : Assiette de la réduction d'impôt

Sommaire :

I. Fait générateur
A. Dispositions applicables
B. Date d’achèvement du logement
C. Délai d'achèvement
1. Rappel
2. Délai d’achèvement
3. Entrée en vigueur
II. Base de la réduction d'impôt
A. Acquisition d'un logement
1. Plafonnement de la base de la réduction d'impôt
a. Dispositions générales
1° Plafond de 300 000 euros par logement et par an
2° Dépendances immédiates et nécessaires
3° Garage ou emplacement de stationnement
4° Acquisition par une société non soumise à l’impôt sur les sociétés autre qu’une SCPI
5° Acquisition en indivision
b. Plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable
1° Notion de prix de revient
2° Notion de surface habitable
a° Logements situés en métropole
b° Logements situés outre-mer
3° Montant des plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable
a° Logements situés en métropole
b° Logements situés outre-mer
c° Articulation entre les plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable et la limitation annuelle de la base de la réduction d’impôt

4° Entrée en vigueur
a° Principe
b° Exceptions (dispositions transitoires)
5° Synthèse
2. Détermination de la base de la réduction d'impôt
a. Logement acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement
b. Logement acquis inachevé
c. Logement que le contribuable fait construire
1° Principe
a° Prix d'acquisition du terrain nu
b° Prix de la construction
2° Cas particuliers
a° Additions de construction
b° Construction sur sol d'autrui : bail à construction et emphytéose
d. Local que le contribuable transforme en logement
1° Principe
a° Travaux de reconstruction et d'agrandissement
b° Travaux de réparation
c° Travaux d'amélioration
2° Cas particulier des locaux mixtes
e. Logement acquis en vue de leur réhabilitation
1° Principe
2° Travaux réalisés par l'acquéreur
3° Travaux réalisés par le vendeur
f. Acquisition d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage autre que l'habitation qui n'entre pas dans le champ de la TVA
g. Acquisition d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage autre que l'habitation entre dans le champ de la TVA
h. Acquisition d'un logement qui a fait ou qui fait l'objet de travaux concourant à la production ou à la livraison d'un immeuble neuf au sens de la TVA
i. Acquisition d'un logement réhabilité
B. Souscriptions de parts de SCPI
1. Limitation de la base à 300 000 euros par an
2. Acquisition en indivision
C. Acquisition d'un logement et souscription de parts de SCPI au titre d'une même année

I. Fait générateur

A. Dispositions applicables

1

La première année au titre de laquelle la réduction d'impôt est accordée (fait générateur), qui dépend de la nature de l'investissement, est indiquée dans le tableau ci-dessous :

Nature de l'investissement	Fait générateur
Acquisition d'un logement neuf achevé Acquisition d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage autre que l'habitation qui entre ou non dans le champ de la TVA Acquisition d'un logement qui a fait l'objet de travaux concourant à la production ou à la livraison d'un immeuble neuf au sens de la TVA Acquisition d'un logement réhabilité	Année d'acquisition du logement

Acquisition d’un logement en vue de sa réhabilitation Acquisition d'un logement qui fait l'objet de travaux concourant à la production ou à la livraison d'un immeuble neuf au sens de la TVA	Année d’achèvement des travaux
Acquisition d’un logement en état futur d’achèvement	Année d’achèvement du logement
Acquisition d’un local que le contribuable transforme en logement	
Acquisition de locaux inachevés, en vue de leur achèvement par le contribuable	
Construction d’un logement par le contribuable	
Souscriptions de parts de SCPI	Date de réalisation de la souscription

B. Date d’achèvement du logement

10

Pour déterminer la date d'achèvement du logement ouvrant droit à réduction d'impôt, il convient de se référer aux conditions d'application de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les diverses catégories de constructions nouvelles, reconstructions et additions de construction, exposées dans la série impôts fonciers.

A cet égard, selon une jurisprudence constante du Conseil d'État, un logement est considéré comme achevé lorsque l'état d'avancement des travaux en permet une utilisation effective, c'est-à-dire lorsque les locaux sont habitables.

Tel est le cas, notamment, lorsque le gros œuvre, la maçonnerie, la couverture, les sols et les plâtres intérieurs sont terminés et les portes extérieures et fenêtres posées, alors même que certains aménagements d'importance secondaire et ne faisant pas obstacle à l'installation de l'occupant resteraient à effectuer (exemple : pose de papiers peints ou de moquette). Dans les immeubles collectifs, l'état d'avancement des travaux s'apprécie distinctement pour chaque appartement et non globalement à la date d'achèvement des parties communes.

C. Délai d'achèvement

1. Rappel

20

Les dispositions applicables aux investissements pour lesquels un délai d’achèvement doit être respecté ainsi que les modalités d’appréciation de ce délai avant les modifications opérées par l’article 75 de la loi de finances pour 2012 (cf. n° **30** ci-dessous)sont récapitulées dans le tableau suivant :

Investissements concernés (1)	**Délai d’achèvement**
Acquisition d’un logement en vue de sa réhabilitation	L’achèvement des travaux de réhabilitation doit intervenir au plus tard au 31 décembre 2012.
Acquisition d’un local que le contribuable transforme à usage d’habitation	L’achèvement des travaux de transformation doit intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l’acquisition du local destiné à être transformé.
Logement que le contribuable fait construire	L’achèvement de la construction doit intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle du dépôt de la demande de permis de construire.

Acquisition d'un local inachevé	L'achèvement du logement doit intervenir au plus tard au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'acquisition du local inachevé.

(1) Pour plus de précisions sur ces investissements, voir BOI-IR-RICI-230-10-30-10.

2. Délai d'achèvement

30

Le 3 du I de l'article 199 septvicies du code général des impôts, dans sa rédaction issue du 2° du A du I de l'article 75 de la loi de finances pour 2012 :

- modifie le délai d'achèvement des logements que le contribuable fait construire et son mode de computation : fixé initialement au 31 décembre de la deuxième année suivant celle du dépôt de la demande de permis de construire, ce délai est désormais fixé à trente mois à compter de la date d'obtention du permis de construire ;

- modifie le délai d'achèvement des logements acquis en vue de leur réhabilitation : fixé initialement au 31 décembre 2012, ce délai est désormais fixé au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'acquisition du logement ;

- prévoit un délai d'achèvement, fixé à trente mois à compter de la déclaration d'ouverture de chantier, pour les logements acquis en l'état futur d'achèvement.

40

Date d'achèvement du logement. Sur ce point, il convient de se reporter **n°10 ci-dessous**.

3. Entrée en vigueur

50

L'entrée en vigueur des dispositions ainsi que leurs modalités d'application sont récapitulées dans le tableau suivant :

Nature de l'investissement	Délai et modalité de computation du délai d'achèvement	Entrée en vigueur
Logement que le contribuable fait construire	L'achèvement de la construction doit intervenir dans les trente mois qui suivent la date d'obtention du permis de construire.	Demande de permis de construire déposée à compter du 1er janvier 2012
Acquisition d'un logement en l'état futur d'achèvement	L'achèvement du logement doit intervenir dans les trente mois qui suivent la date de déclaration d'ouverture de chantier.	
Acquisition d'un logement en vue de sa réhabilitation	L'achèvement du logement doit intervenir au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de son acquisition.	

II. Base de la réduction d'impôt

A. Acquisition d'un logement

1. Plafonnement de la base de la réduction d'impôt

a. Dispositions générales

1° Plafond de 300 000 euros par logement et par an

60

Lorsque l'investissement porte sur un logement, la base de la réduction d'impôt est constituée par le prix d'acquisition ou de revient global du logement. La base ainsi déterminée ne peut toutefois pas excéder la somme de 300 000 euros par logement et par an.

2° Dépendances immédiates et nécessaires

70

La fraction du prix d'acquisition ou de revient global du logement qui se rapporte aux dépendances immédiates et nécessaires telles que les emplacements de stationnement est également comprise, si elles font l'objet d'un bail commun avec le logement, dans la base de l'avantage fiscal (voir toutefois **n° 80 ci-dessous**).

3° Garage ou emplacement de stationnement

80

Lorsque le garage ou l'emplacement de stationnement fait l'objet d'un bail distinct, dans les conditions énoncées au BOI-IR-RICI-230-20-20, **n° 450**, la fraction du prix global d'acquisition ou du prix de revient correspondant à ce garage ou à cet emplacement est exclue de la base de la réduction d'impôt. De même, les frais d'acquisition doivent faire l'objet d'une répartition entre d'une part, les frais afférents à l'acquisition du logement et de ses dépendances entrant dans la base de l'avantage fiscal, d'autre part, les frais afférents à l'acquisition du garage ou exclus de cette base.

Lorsque le garage ou l'emplacement de stationnement ne peut pas faire l'objet d'un bail distinct, ce dernier n'étant pas physiquement séparé du logement ou de ses dépendances (cas de l'habitat individuel notamment), les règles de droit commun sont applicables. Ainsi, la base de la réduction d'impôt ne fait l'objet d'aucune réfaction au titre du garage ou de l'emplacement de stationnement.

4° Acquisition par une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI

90

Lorsque le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés autre qu'une SCPI, le contribuable bénéficie de la réduction d'impôt dans la limite de la quote-part du prix de revient correspondant à ses droits sur le logement concerné.

Ainsi, lorsqu'une telle société, qui comporte trois associés à parts égales, acquiert un logement dont le prix de revient s'élève à 400 000 euros, chaque associé bénéficie de la réduction d'impôt, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, à hauteur d'un tiers du prix de revient de ce logement, retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 €, soit une base de réduction d'impôt égale à 100 000 euros pour chacun des trois associés.

5° Acquisition en indivision

100

Lorsque le logement est détenu en indivision, chaque indivisaire bénéficie de la réduction d'impôt dans la limite de la quote-part du prix de revient de ce logement correspondant à ses droits dans

l'indivision.

Ainsi, lorsqu'une indivision comportant trois indivisaires à parts égales acquiert un logement dont le prix de revient s'élève à 400 000 euros, chaque indivisaire bénéficie de la réduction d'impôt, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, à hauteur d'un tiers du prix de revient de ce logement, retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 euros, soit une base de réduction d'impôt égale à 100 000 euros pour chacun des trois indivisaires.

b. Plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable

110

L'article 75 de la loi de finances pour 2012 instaure des plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable pour la détermination de la base de la réduction d'impôt. Ces plafonds, qui varient en fonction du lieu de situation du logement, sont prévus par l'article 46 AZA octies A de l'annexe III au CGI issu du décret n° 2012-305 du 5 mars 2012, publié au Journal officiel du 7 mars 2012.

1° Notion de prix de revient

120

La notion de prix de revient à retenir pour l'appréciation des plafonds par mètre carré de surface habitable dépend de la nature de l'investissement réalisé. Cette notion est précisée aux **n° 230** à **490** ci-dessous.

2° Notion de surface habitable

a° Logements situés en métropole

130

Elle est définie par l'article 46 AZA octies A précité de l'annexe III au CGI. La surface habitable à prendre en compte pour l'appréciation des plafonds de prix de revient relatifs aux logements situés en métropole s'entend de celle définie au troisième alinéa du a de l'article 2 duodecies de l'annexe III au CGI.

La notion de surface habitable est précisée au BOI-IR-RICI-230-20-20 , **n° 320** à **380**.

b° Logements situés outre-mer

140

La surface habitable à prendre en compte pour l'appréciation des plafonds de prix de revient relatifs aux logements situés outre-mer s'entend de celle définie au III de l'article 46 AG terdecies de l'annexe III au CGI.

La notion de surface habitable est précisée au BOI-IR-RICI-230-20-20, **n° 400**.

3° Montant des plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable

a° Logements situés en métropole

150

Les plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable mentionnés au premier alinéa du IV de l'article 199 septvicies du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 75 de la loi de finances pour 2012 et fixés par l'article 46 AZA octies A de l'annexe III au CGI, sont récapitulés dans le tableau suivant :

	Zone A bis (1)	Zone A (2)	Zone B1 (2)	Zone B2 (2)	Communes de zone C agréées (3)
Plafonds de prix de revient par m2	5 000 €		4 000 €	2 100 €	2 000 €

1/ La liste des communes de la zone A bis figure dans l'annexe à l'arrêté du 22 décembre 2010.
2/ La liste des communes comprises dans les zones A, B1 et B2 est mentionné dans l'annexe de l'arrêté du 29 avril 2009.
3/ Communes qui ont fait l'objet d'un agrément délivré par le ministre chargé du logement (la liste de ces communes est indiquée au n° 160 ci-dessous).

160

Les communes de la zone C ayant fait l'objet d'un agrément par le ministre chargé du logement sont les suivantes :

- Dreux (Eure-et-Loir) ;

- Charron, Rochefort (Charente-Maritime) ;

- Lamballe (Côte d'Armor) ;

- Pontarlier (Doubs) ;

- Melesse, Vitré, Chateaugiron (Ile-et-Vilaine) ;

- Pontcharra, Vaulnaveys-le-Haut, Coublevie, La Buisse, Moirans, Saint-Jean-de-Moirans, Voiron (Isère) ;

- Redessan (Gard) ;

- Castelnau-d'Estrétefonds (Haute Garonne) ;

- Puy-en-Velay (Haute-Loire) ;

- Sainte-Pazanne, Clisson (Loire-Atlantique) ;

- Bousse (Moselle) ;

- Pusignan, Jons, Saint-Laurent-de-Mure, Colombier-Saugnier, Saint-Bonnet-de-Mure (Rhône) ;

- Herbiers (Vendée).

b° Logements situés outre-mer

170

Pour les logements situés outre-mer, le plafond de prix de revient est fixé à 4 000 € par mètre carré de surface habitable.

c° Articulation entre les plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable et la limitation annuelle de la base de la réduction d'impôt

180

L'application des plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable n'a pas pour effet de modifier la limite annuelle de la base de la réduction d'impôt qui reste, en tout état de cause, fixée à 300 000 € (sur ce point, voir **n° 60** à **100 ci-dessus**). Le plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable s'applique avant la limitation annuelle de la base de la réduction d'impôt.

Les deux exemples ci-dessous illustrent l'articulation entre le plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable et la limitation annuelle de la base de la réduction d'impôt.

Exemple 1. Un contribuable acquiert un logement situé dans la zone A bis pour la somme de 300 000 €. Le prix de revient par mètre carré de surface habitable de ce logement est de 7 500 €/m2. et la surface habitable du logement est de 40 m2.

L'application du plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable conduit à retenir, pour la détermination de la base de réduction d'impôt, le montant de 200 000 € (5 000 € x 40 m2). L'assiette de l'avantage fiscal relatif à cet investissement sera donc de 200 000 €, ce montant étant inférieur à la limitation annuelle de la base de la réduction d'impôt.

Exemple 2. Un contribuable acquiert un logement situé zone A bis pour la somme de 525 000 €. Le prix de revient par mètre carré de surface habitable est de 7 500 €/m2. et la surface habitable du logement est de 70 m2.

L'application du plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable conduit à retenir, pour la détermination de la base de réduction d'impôt, le montant de 350 000 € (5 000 € x 70 m2). Toutefois, compte tenu de la limitation annuelle de la base de la réduction d'impôt à 300 000 €, l'assiette de l'avantage fiscal relatif à cet investissement est réduite à ce montant.

4° Entrée en vigueur

a° Principe

190

Les plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable s'appliquent aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 2012.

b° Exceptions (dispositions transitoires)

200

Par exception, compte tenu de la date de publication du décret fixant les plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable (voir **n° 110 ci-dessus**), soit au Journal officiel du 7 mars 2012, il

est admis que ces plafonds ne soient applicables dans certains cas qu'à compter du 8 mars 2012 selon les modalités récapitulées n° 200 ci-dessus.

5° Synthèse

210

Les dispositions relatives à l'application du plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable, mentionnées ci-dessus, sont récapitulées dans le tableau suivant :

Date et modalités de l'engagement de réaliser un investissement immobilier	Date et modalités de la réalisation d'un investissement immobilier	Application des plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable
Acquisition en l'état futur d'achèvement (régime de la VEFA)		
Enregistrement du contrat de réservation au plus tard le 7 mars 2012(1)	Acte authentique d'achat en 2012	Non
Pas d'enregistrement du contrat au plus tard le 7 mars 2012		Oui
Autres acquisitions (hors VEFA)		
Enregistrement d'une promesse synallagmatique de vente ou promesse d'achat au plus tard le 7 mars 2012(2)	Acte authentique d'achat en 2012	Non
Pas d'enregistrement d'une promesse synallagmatique de vente ou promesse d'achat au plus tard le 7 mars 2012		Oui
Logement que le contribuable fait construire		
Dépôt de la demande de permis de construire	Dépôt de la demande de permis de construire au plus tard le 7 mars 2012	Non
	Dépôt de la demande de permis de construire à compter du 8 mars 2012	Oui

1/ C'est-à-dire contrat préliminaire de réservation visé à l'article L261-15 du code de la construction et de l'habitation signé et déposé au rang des minutes du notaire ou enregistré au service des impôts au plus tard le 7 mars 2012.
2/ C'est-à-dire promesse synallagmatique de vente ou promesse d'achat signée et déposée au rang des minutes du notaire ou enregistrée au service des impôts au plus tard le 7 mars 2012.

2. Détermination de la base de la réduction d'impôt

220

Lorsque l'investissement porte sur une acquisition d'un logement, la base de la réduction d'impôt varie en fonction de la nature du logement.

Ces dispositions sont précisées **n° 230** à **490 ci-dessous**.

a. Logement acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement

230

La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix de revient du logement. Celui-ci s'entend du prix d'acquisition majoré des frais afférents à l'acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, taxe sur la valeur ajoutée, droits d'enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière.

b. Logement acquis inachevé

240

La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix d'acquisition du local inachevé, majoré des frais afférents à cette acquisition tels que définis ci-dessus. La base de l'avantage est majorée des travaux d'achèvement de la construction, y compris les travaux d'aménagement intérieur que le contribuable réalise ou fait réaliser, dès lors qu'ils ont pour objet de rendre habitable un logement neuf et qu'ils peuvent être regardés comme indissociables de l'opération de construction.

c. Logement que le contribuable fait construire

1° Principe

250

La base de la réduction d'impôt est déterminée à la date d'achèvement des travaux de construction. Elle comprend le prix d'acquisition du terrain, le prix payé pour la construction du logement, ainsi que le prix payé pour l'installation des équipements initiaux du logement (équipement sanitaire, chauffage,...).

a° Prix d'acquisition du terrain nu

260

Lorsque l'acquisition du terrain a été réalisée à titre onéreux, son prix d'acquisition, majoré des frais rendus nécessaires pour sa viabilisation et son aménagement tels que les frais de voirie, de réseaux et de distribution, entre dans la base de la réduction d'impôt, quelle que soit la date de cette d'acquisition. Cela étant, il est rappelé que seuls les logements qui ont fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire du 1er janvier 2009 au 31 décembre 2012, ouvrent droit à la réduction d'impôt.

Aucun correctif prenant en compte la durée de détention du terrain n'est appliqué sur le prix d'acquisition.

270

Lorsque l'acquisition du terrain a été réalisée à titre gratuit, le prix du terrain à retenir dans la base de la réduction d'impôt correspond à la valeur pour laquelle le terrain nu est entré dans le patrimoine du contribuable, augmenté des frais afférents à cette acquisition et majoré des frais rendus nécessaires pour sa viabilisation et son aménagement tels que les frais de voirie, de réseaux et de distribution. Aucun correctif prenant en compte la durée de détention du terrain n'est appliqué sur cette valeur.

b° Prix de la construction

280

Le prix payé pour la construction du logement qui entre dans la base de la réduction d'impôt comprend les frais d'architecte, le prix d'achat des matériaux, les mémoires des entrepreneurs, les salaires versés aux ouvriers et charges sociales y afférentes, ainsi que les autres frais généraux engagés pour la construction qui ne constituent pas des charges déductibles des revenus fonciers. Entrent dans cette dernière catégorie les impôts, taxes ou redevances qui constituent un élément du prix de revient de l'immeuble.

290

Sont en revanche exclus de la base de la réduction d'impôt, la valeur d'acquisition ou le prix de revient des constructions existantes ainsi que les frais de démolition de ces constructions. Si ces constructions ont été acquises en même temps que leur terrain d'assiette, les frais d'acquisition doivent faire l'objet d'une répartition entre, d'une part, les frais afférents à l'acquisition du terrain nu tels que définis au **n° 260 ci-dessus** entrant dans la base de la réduction d'impôt et, d'autre part, les frais afférents à l'acquisition de l'immeuble destiné à être démoli, exclus de cette base. Le travail personnellement effectué par le contribuable n'est également pas pris en compte dans la base de l'avantage fiscal.

2° Cas particuliers

a° Additions de construction

300

Les travaux d'addition de construction réalisés sur un immeuble existant autres que les travaux d'agrandissement mentionnés au **n° 380 ci-dessous** peuvent entrer dans le champ de la réduction d'impôt lorsque les conditions prévues au BOI-IR-RICI-230-10-30-10, **n° 570** sont réunies. La base de la réduction d'impôt est différente selon que la construction initiale est placée ou non sous le régime de la déduction au titre de l'amortissement prévue au f (« Périssol »), g (« Besson ») ou h (« Robien/Borloo ») du 1° de l'article 31 du CGI.

310

Lorsque la construction initiale n'est pas placée sous le régime de la déduction au titre de l'amortissement, la réduction d'impôt est calculée sur le prix payé pour l'addition de construction tel que défini ci-dessus pour les immeubles que le contribuable fait construire. Elle comprend également une quote-part du prix ou de la valeur d'acquisition du terrain d'assiette de l'ensemble de l'immeuble déterminée en multipliant le prix ou la valeur totale d'acquisition du terrain nu par le rapport existant entre la surface hors œuvre nette des locaux nouvellement construits et la surface hors œuvre nette de l'ensemble de l'immeuble, après addition de construction.

320

Lorsque la construction initiale est placée sous le régime de la déduction au titre de l'amortissement, la base de la réduction d'impôt afférente à l'addition de construction se limite alors au prix payé pour l'addition de construction majoré, lorsqu'il y a lieu, du prix ou de la valeur d'acquisition de la parcelle de terrain supplémentaire acquise en vue de permettre l'addition de construction, retenue dans la limite précitée.

Exemple : le propriétaire d'une maison d'habitation d'une surface hors œuvre nette de 400 m² située sur un terrain de 600 m² estimé à 100 000 euros, acquiert une parcelle supplémentaire de 200 m² pour un prix de 36 000 euros et réalise une addition de construction (étage supplémentaire ou bâtiment contigu à la construction initiale). La surface hors œuvre nette de la nouvelle construction est de 100 m² et le coût des travaux s'élève à 300 000 euros. La superficie

nécessaire à la réalisation de l'addition de construction est, en vertu des règlements d'urbanisme applicables dans la commune considérée, de 150 m². On suppose que la valeur au m² de la parcelle nouvellement acquise est uniforme.

Hypothèse 1 : la construction initiale n'est pas placée sous le régime de l'amortissement et l'addition de construction consiste en une surélévation du bâtiment existant. La base de la réduction d'impôt est égale à :

300 000 + (100 000 x (100/500)) + (36 000 x (150/200) x (100/500)) = 325 400 €.

Hypothèse 2 : la construction initiale est placée sous le régime de l'amortissement. La base de la déduction afférente à l'addition de construction est égale à : 300 000 + (36 000 x (150/200)) = 327 000 €.

b° Construction sur sol d'autrui : bail à construction et emphytéose

330

La base de la réduction d'impôt dont peut bénéficier le propriétaire des constructions réalisées sur le sol d'autrui ne comprend que le prix payé pour la construction du logement. La valeur du terrain n'est pas prise en compte dès lors que le contribuable n'en est pas propriétaire à la date d'achèvement des constructions.

340

En revanche, lorsque le propriétaire du logement construit sur le sol d'autrui acquiert le terrain d'assiette avant la date d'achèvement des constructions, le prix d'acquisition du terrain est compris dans la base de la réduction d'impôt.

d. Local que le contribuable transforme en logement

1° Principe

350

La base de la réduction d'impôt est constituée du prix d'acquisition du local majoré des frais afférents à cette acquisition. Elle comprend également le montant des travaux de transformation en logement (voir BOI-IR-RICI-230-10-30-10, **n° 290 et suivants**).

360

Les travaux de transformation s'entendent des travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparation et d'amélioration ayant pour effet de rendre habitables des locaux qui ne l'étaient pas auparavant. Le montant des travaux de transformation définis ci-dessous s'entend notamment des frais d'architecte, du prix d'achat des matériaux, des mémoires des entrepreneurs, des salaires versés aux ouvriers et des charges sociales y afférentes et autres frais généraux engagés pour la transformation qui ne constituent pas des charges déductibles des revenus fonciers. Le travail personnel du contribuable n'est pas pris en compte dans la base de l'avantage fiscal.

370

La base de la réduction d'impôt s'apprécie, pour les locaux que le contribuable acquiert en vue de les transformer en logements, à la date d'achèvement des travaux de transformation. Il s'ensuit que le

travaux de reconstruction et d'agrandissement réalisés postérieurement à l'achèvement des travaux de transformation en logement ne sont pas compris dans la base de l'avantage fiscal. Ces dépenses de travaux peuvent, le cas échéant, être admises en déduction, dans les conditions de droit commun, pour la détermination des revenus fonciers.

a° Travaux de reconstruction et d'agrandissement

380

Les travaux de reconstruction et d'agrandissement s'entendent normalement de ceux qui ont pour effet d'apporter une modification importante au gros-œuvre de locaux existants, des travaux d'aménagement interne qui par leur importance équivalent à une reconstruction ou encore de ceux qui ont pour effet d'accroître le volume ou la surface habitable de locaux existants. D'une manière plus générale, la jurisprudence assimile à une reconstruction les travaux qui comportent la création de nouveaux locaux d'habitation dans des locaux précédemment affectés à un autre usage.

b° Travaux de réparation

390

Les travaux de réparation ont pour objet de remettre un immeuble en bon état et d'en permettre un usage normal sans en modifier la consistance, l'agencement ou l'équipement initial. La prise en compte de ces dépenses pour le calcul de la réduction d'impôt suppose que les travaux concernés participent réellement à l'opération de transformation des locaux, c'est-à-dire qu'ils soient indissociables de celle-ci. Tel est le cas par exemple des travaux d'électricité et de plomberie destinés à rendre l'immeuble habitable.

400

A l'inverse, les dépenses de réparation dissociables de l'opération de transformation, telle la réfection de la toiture d'un immeuble vétuste qui aurait dû être effectuée indépendamment de la transformation des locaux en logement, n'ont pas à être prises en compte pour le calcul de la réduction d'impôt. Ces dépenses restent déductibles des revenus fonciers dans les conditions de droit commun.

c° Travaux d'amélioration

410

Les travaux d'amélioration ont pour objet d'apporter à un immeuble un équipement ou un élément de confort nouveau ou mieux adapté aux conditions modernes de vie, sans modifier cependant la structure de cet immeuble. Lorsqu'ils sont réalisés avant l'achèvement de la transformation du logement, ils sont en principe pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt.

2° Cas particulier des locaux mixtes

420

Lorsque l'opération de transformation porte sur un immeuble mixte (voir BOI-IR-RICI-230-10-30-10, **n° 330**), la base de l'avantage fiscal comprend la fraction, évaluée par le contribuable sous le contrôle de l'administration, du prix d'acquisition du local et des frais afférents à cette acquisition

correspondant aux seuls locaux affectés à un usage autre que l'habitation et à partir desquels il y a création de logements pouvant faire l'objet d'une utilisation distincte. Les travaux de transformation réalisés sur lesdits locaux ainsi que la quote-part des travaux réalisés sur les parties communes à condition qu'ils soient indissociables de l'opération de transformation desdits locaux sont également pris en compte.

e. Logement acquis en vue de leur réhabilitation

1° Principe

430

La base de la réduction d'impôt est calculée sur le prix d'acquisition des locaux majoré des frais afférents à l'acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, droits d'enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière. Elle comprend également le montant du prix des travaux de réhabilitation mentionnés au II de l'article 2 quindecies B de l'annexe III au CGI.

La base de la réduction d'impôt s'apprécie, pour les logements acquis en vue de leur réhabilitation, à la date d'achèvement des travaux de réhabilitation. Il s'ensuit que les travaux réalisés postérieurement à l'achèvement des travaux de transformation en logement ne sont pas compris dans la base de l'avantage fiscal. Ces dépenses de travaux peuvent, le cas échéant, être admises en déduction, dans les conditions de droit commun, pour la détermination des revenus fonciers.

2° Travaux réalisés par l'acquéreur

440

Le montant des travaux de réhabilitation s'entend notamment des frais d'architecte, du prix d'achat des matériaux, des mémoires des entrepreneurs, des salaires versés aux ouvriers et des charges sociales y afférentes et autres frais généraux engagés pour la réhabilitation qui ne constituent pas des charges déductibles des revenus fonciers. Le travail personnel du contribuable n'est pas pris en compte. Les prestations d'étude, d'organisation et de suivi des travaux de réhabilitation ainsi que des frais liés à l'établissement des états et attestations prévus à l'article 2 quindecies C de l'annexe III au CGI sont pris en compte.

3° Travaux réalisés par le vendeur

450

Lorsque les travaux sont réalisés par le vendeur, un contrat de VIR est souscrit entre l'acquéreur et le vendeur (voir BOI-IR-RICI-230-10-30-10, **n° 190**). Dans ce cas, la base de la réduction d'impôt est déterminée par le prix d'acquisition du logement majoré de la part des travaux de réhabilitation tels que stipulés sur les contrats de VIR.

f. Acquisition d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage autre que l'habitation qui n'entre pas dans le champ de la TVA

460

La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix de revient du logement. Celui-ci s'entend du prix d'acquisition majoré des frais afférents à l'acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, droits d'enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière.

g. Acquisition d'un logement issu de la transformation d'un local affecté à un usage autre que l'habitation entre dans le champ de la TVA

470

La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix de revient du logement. Celui-ci s'entend du prix d'acquisition majoré des frais afférents à l'acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, taxe sur la valeur ajoutée, droits d'enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière.

h. Acquisition d’un logement qui a fait ou qui fait l’objet de travaux concourant à la production ou à la livraison d’un immeuble neuf au sens de la TVA

480

La base de la réduction d’impôt est constituée par le prix de revient du logement. Celui-ci s’entend du prix d’acquisition majoré des frais afférents à l’acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, taxe sur la valeur ajoutée, droits d’enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière.

Lorsque les travaux sont réalisés après l’acquisition du logement par le contribuable qui entend bénéficier de l’avantage fiscal, la base de la réduction d’impôt est majorée du montant de ces travaux, qui ne sont dès lors pas déductibles au titre des revenus fonciers. Dans cette situation, la base de l’avantage fiscal s’apprécie à la date d’achèvement des travaux. Il s’ensuit que les travaux réalisés postérieurement à cet achèvement ne sont pas compris dans la base de l’avantage fiscal. Ces dépenses de travaux peuvent, le cas échéant, être admises en déduction dans les conditions de droit commun pour la détermination des revenus fonciers (voir série Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier, BOI-RFPI-BASE-20-30) ;

i. Acquisition d'un logement réhabilité

490

La base de la réduction d'impôt est constituée par le prix de revient du logement. Celui-ci s'entend du prix d'acquisition majoré des frais afférents à l'acquisition : honoraires de notaire, commissions versées aux intermédiaires, droits d'enregistrement le cas échéant, et taxe de publicité foncière.

B. Souscriptions de parts de SCPI

1. Limitation de la base à 300 000 euros par an

500

Lorsque l’investissement porte sur la souscription de parts de SCPI, la base de la réduction d’impôt est constituée de 100 % du montant total de la souscription en numéraire effectivement versée par le contribuable au 31 décembre de l’année au titre de laquelle la souscription a été effectuée. Le montant de la souscription pris en compte pour la détermination de la réduction d’impôt ne peut excéder, pour un même contribuable, la somme de 300 000 euros.

Lorsque la gérance est confiée à une société de gestion, la base de l’avantage fiscal comprend la partie de la rémunération de cette société destinée à couvrir les frais de recherche des investissements, ainsi que la fraction de la rémunération destinée à couvrir les frais de collecte et la commission de gestion. Il s’agit notamment de la rémunération annuelle de la société de gestion,

destinée à couvrir les opérations de gestion administrative de la société (administration générale, information des associés, distribution des revenus) et de gestion du patrimoine (recouvrement des loyers, surveillance et entretien pour assurer le maintien en bon état des immeubles).

Remarque : les plafonds de prix de revient par mètre carré de surface habitable mentionnés aux n° 110 et suivants ci-dessus ne s'appliquent pas aux souscriptions de parts de SCPI.

2. Acquisition en indivision

510

La souscription de parts acquises en indivision ouvre droit à la réduction d'impôt toutes autres conditions étant par ailleurs remplies. Dans ce cas, la réduction d'impôt est calculée, pour chaque indivisaire, sur le montant de la souscription dans la limite de sa quote-part indivise, retenu pour sa fraction inférieure à 300 000 euros.

C. Acquisition d'un logement et souscription de parts de SCPI au titre d'une même année

520

Lorsqu'au titre d'une même année d'imposition, un contribuable acquiert un logement et souscrit des parts de SCPI ouvrant droit à la réduction d'impôt, le montant des dépenses retenu pour la détermination de l'avantage fiscal ne peut excéder globalement 300 000 euros.