

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 D-6-04

N° 125 du 5 AOÛT 2004

REVENUS FONCIERS. DISPOSITIF MALRAUX. TRAVAUX REALISES DANS DES LOCAUX
TEMPORAIREMENT AFFECTES A UN AUTRE USAGE QUE L'HABITATION. ARTICLE 68 DE LA LOI
DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2003 (N° 2003-1312 DU 30 DECEMBRE 2003)

(C.G.I., art. 31-I- b ter et 156-I-3°)

NOR : ECO F 04 20142 J

Bureau C 2

P R E S E N T A T I O N

L'article 68 de la loi de finances rectificative pour 2003 prévoit que, dans le cadre du dispositif "Malraux", constituent désormais des dépenses déductibles des revenus fonciers les 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.

La déduction des travaux d'amélioration liés au retour à l'habitation de locaux originellement destinés à l'habitation, est autorisée alors même que l'occupation temporaire à un autre usage que l'habitation a modifié la conception, l'aménagement ou les équipements de l'immeuble.

Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2004.

•

Section 1 : Rappel de la nature des charges déductibles en matière de revenus fonciers

A. DEPENSES DEDUCTIBLES SELON LES REGLES DE DROIT COMMUN

1. Le b du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts prévoit que sont notamment déductibles, pour la détermination du revenu net foncier, les dépenses d'amélioration exposées sur un immeuble affecté à l'habitation lors de l'exécution des travaux, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement.
2. Ces derniers s'entendent notamment 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 des locaux existants.
3. A ces travaux de construction ou reconstruction expressément exclus par la loi des charges déductibles des revenus fonciers, sont en principe assimilés ceux qui ont pour effet de permettre l'aménagement à usage d'habitation de locaux préalablement affectés à un autre usage.
4. Cela étant, l'administration s'est ralliée à la décision FLOR-FLORENTIN du Conseil d'Etat n° 137749 du 20 juin 1997¹, qui considère que lorsqu'un immeuble est, par sa conception, son aménagement et ses équipements, destiné originellement à l'habitation, son occupation temporaire pour un autre usage n'est pas de nature à elle seule à lui ôter cette destination en l'absence de travaux modifiant sa conception, son aménagement ou ses équipements. Ainsi les dépenses d'amélioration réalisées en vue de sa location à usage d'habitation qui ne contribuent pas à la création de nouveaux locaux d'habitation, sont déductibles des revenus fonciers.

B. DEPENSES DEDUCTIBLES DANS LE CADRE DES OPERATIONS DE RESTAURATION IMMOBILIERE

5. Dans le cadre du dispositif Malraux, les dépenses prises en compte pour la détermination du revenu net foncier comprennent, outre les charges déductibles dans les conditions de droit commun, certaines dépenses spécifiques aux opérations de restauration immobilière limitativement énumérées à l'article 31-I-b ter du code général des impôts.

Ces charges comprennent :

- les frais d'adhésion à des associations foncières urbaines de restauration ;
- 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 ;
- les travaux de reconstitution de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants prévus par les mêmes plans de sauvegarde ou imposés par la même déclaration d'utilité publique et rendus nécessaires par ces démolitions ;
- les travaux de transformation en logement de tout ou partie d'un immeuble, dans le volume bâti existant 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. Il s'agit de travaux effectués sur des immeubles à usage d'habitation et ayant pour objet de transformer en logement, c'est-à-dire de 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.

Ces derniers constituent des charges déductibles des revenus fonciers et sont susceptibles de se traduire par un déficit imputable sur le revenu global à deux conditions : si la conservation du volume bâti existant de l'immeuble est conforme au plan de sauvegarde et de mise en valeur rendu public, ou s'il n'a pas été publié ou dans les zones de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager et périmètres de restauration immobilière, à la déclaration d'utilité publique des travaux de restauration immobilière ; s'ils sont effectués dans le volume bâti existant de cet immeuble, quand bien même ils auraient pour effet d'accroître sa surface habitable. Sont par conséquent exclus les travaux qui ont pour effet d'augmenter le volume bâti existant ou d'en modifier les contours.

¹ Voir BOI 5 D-4-04 en date du 26 mai 2004

Section 2 : Incidence des dispositions de l'article 68 de la loi de finances rectificative pour 2003

6. L'article 68 de la loi de finances rectificative pour 2003 autorise, dans le cadre du dispositif Malraux, la déduction des travaux d'amélioration liés au retour à l'habitation de locaux destinés originellement à l'habitation alors même que l'occupation temporaire à un autre usage que l'habitation a modifié la conception, l'aménagement ou les équipements de cet immeuble (A). A ce titre, il va au-delà de la jurisprudence FLOR-FLORENTIN précitée (voir n°4).

7. Il précise également qu'en application de l'article 156-I-3° du code général des impôts, les déficits fonciers provenant de travaux réalisés sur des locaux destinés originellement à l'habitation et réaffectés à cet usage, sont imputables sans limitation de montant sur le revenu global (B).

A. EXTENSION AUX LOCAUX ORIGINELLEMENT DESTINES A L'HABITATION ET AYANT CHANGE DE CONSISTANCE

8. Le 1° de l'article 68 de la loi de finances rectificative pour 2003 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.

1. Locaux concernés

9. 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...).

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

10. 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.

3. Dépenses concernées

11. 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 nouvelles dispositions 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 nouvelles 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.

12. 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.

B. IMPUTATION SUR LE REVENU GLOBAL

13. Le 2° de l'article 68 de la loi de finances rectificative pour 2003 modifie les dispositions de l'article 156-I-3° du code général des impôts et précise que les déficits provenant de la réalisation des travaux sur des locaux originellement destinés à l'habitation et réaffectés à cet usage sont imputables sans limitation sur le revenu global.

C. ENTREE EN VIGUEUR

14. Les règles précisées dans la présente instruction s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 2004.

La Directrice de la Législation Fiscale
Marie-Christine LEPETIT