

IMMEUBLES SPÉCIAUX

La déclaration comporte pages 4 et 5 une colonne par type d'immeuble. Si vous possédez plusieurs immeubles d'une même catégorie, joignez un état rédigé sur le modèle de la rubrique 410 (lignes 420 à 460) et reportez le résultat global ligne 470 de la colonne concernée.

Remarque : à compter de l'imposition des revenus de 2010, le régime de déduction sans limitation de montant sur le revenu global des déficits fonciers provenant des dépenses de **maintien et de protection du patrimoine naturel** est supprimé. Ce dispositif est remplacé par une réduction d'impôt (CGI, art. 199 octovicies) au titre des dépenses supportées du 1.1.2010 au 31.12.2013.

Si vous choisissez de ne pas opter pour de la réduction d'impôt, vous pouvez déduire ces dépenses de vos revenus fonciers dans les conditions de droit commun.

SECTEURS SAUVEGARDÉS OU ASSIMILÉS (RÉGIME MALRAUX)

(CGI, art. 31-I-1o b ter ; art. 156 I 3° ; art. 199 ter vicies ; DB 5 D-2225 ; PF 220)

Le régime dit *Malraux* de déduction des charges et d'imputation du déficit foncier sans limitation sur le revenu global est transformé en réduction d'impôt sur le revenu pour les immeubles pour lesquels une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux a été déposée à compter du 1.1.2009. En outre, pour ces immeubles, les conditions d'application du régime sont aménagées.

Toutefois, le régime applicable aux propriétaires qui ont déposé une demande de permis de construire ou une déclaration de travaux avant le 1.1.2009 n'est pas modifié et continue à produire ses effets jusqu'à la fin des opérations de restauration.

Déduction des charges et imputation du déficit sans limitation de montant (demande de permis de construire ou déclaration de travaux déposée avant le 1.1.2009)

Pour les demandes de permis de construire ou déclaration de travaux déposée avant le 1.1.2009, le régime *Malraux* concerne les immeubles :

- situés dans un secteur sauvegardé ou dans une zone de protection du patrimoine architectural, urbain et paysager (ZPPAUP) ;
- qui ont fait l'objet de travaux en vue de leur restauration complète, menés à l'initiative soit d'un ou plusieurs propriétaires groupés en association foncière urbaine, soit d'une collectivité publique (État, commune, groupement de communes...) ou d'un organisme habilité à initier l'opération de restauration et répondant à des conditions fixées par décret (établissement public d'aménagement, société d'économie mixte, organismes d'HLM, associations sans but lucratif dont l'objet est l'amélioration de l'habitat ou la restauration immobilière) ;
- et pour lesquels une autorisation de travaux a été obtenue à compter du 1.1.1995.

Par ailleurs, l'opération doit être déclarée d'utilité publique, sauf dans le cas où un plan de sauvegarde et de mise en valeur a été publié.

Vous pouvez imputer sur votre revenu global, sans limitation (limite de 10 700 € non applicable), les déficits fonciers provenant de certaines dépenses exécutées dans le cadre d'une opération de restauration immobilière. Cette possibilité est réservée aux déficits constatés au titre d'années au cours desquelles ont été payés certains travaux de restauration immobilière.

Le déficit imputable sur le revenu global peut provenir de l'ensemble des dépenses déductibles des revenus fonciers (à l'exception des intérêts d'emprunts) ainsi que des travaux de reconstruction de toiture ou de murs extérieurs d'immeubles existants ou de transformation en logement de tout ou partie d'un immeuble.

L'immeuble doit être affecté à l'habitation. Le propriétaire doit s'engager à louer les locaux nus, dans les douze mois de l'achèvement des travaux de restauration immobilière, à usage de résidence principale du locataire, pendant 6 ans.

Les recettes de ces immeubles sont déterminées dans les conditions de droit commun.

En revanche, vous pouvez déduire deux types de charges : les charges admises en application des règles de droit commun en matière de revenus fonciers et les charges admises uniquement dans le cadre d'une opération de restauration immobilière.

Charges déductibles de droit commun

Les frais déduits doivent être engagés en vue de l'acquisition ou de la conservation d'un revenu foncier imposable. Il en est ainsi notamment des dépenses de réparation et d'entretien (a du 1^o du I de l'article 31 du CGI), des dépenses d'amélioration afférentes à des locaux d'habitation, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement (b du 1^o du I de l'article 31 du CGI).

Charges déductibles dans le cadre d'une opération de restauration immobilière

Dépenses de démolition

Les travaux de démolition sont admis en déduction des revenus fonciers 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) ou, jusqu'au 31.12.1997, dans un périmètre de restauration immobilière (PRI) créé avant le 1.1.1995 ;
- 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 et PRI, 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 et les PRI, 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.

Frais d'adhésion à des associations foncières urbaines

Dans le cas où l'opération est menée par un ensemble de propriétaires groupés en association foncière urbaine (AFU), les frais d'adhésion à cette association, qu'il s'agisse d'une association libre ou autorisée, sont déductibles dès lors qu'ils ont été exposés dans le cadre d'une opération de restauration immobilière déclarée d'utilité publique (ou s'inscrivant dans le cadre d'un PSMV approuvé) et que les dépenses qui affectent l'immeuble sont elles-mêmes éligibles au régime dérogatoire.

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

Par exception au principe selon lequel les frais correspondant à des travaux de construction ou de reconstruction ne sont pas déductibles, ces frais sont admis sous trois conditions :

- ils sont rendus nécessaires par les travaux de démolition admis en déduction ;
- ils portent sur des immeubles existant au début de l'opération, c'est-à-dire à la date de réalisation des travaux ;
- ils doivent être expressément prévus par le plan de sauvegarde et de mise en valeur (s'agissant des immeubles situés en secteur sauvegardé) ou par la déclaration d'utilité publique (s'agissant des immeubles situés en ZPPAUP).

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

Il s'agit des travaux effectués sur des immeubles à usage d'habitation et ayant pour objet de rendre habitables des combles, greniers, parties communes avec éventuellement d'une restructuration des volumes telles que la création de mezzanines. Il est toutefois rappelé que la transformation en logements de locaux affectés précédemment à un autre usage que l'habitation (locaux commerciaux ou professionnels) n'ouvre pas droit au bénéfice du régime dérogatoire *Malraux* .

Ces travaux ne doivent pas avoir pour effet d'augmenter le volume bâti existant de l'immeuble ni d'en modifier les contours. Ils peuvent toutefois en accroître la surface habitable.

En outre, la conservation du volume bâti de l'immeuble existant doit être conforme au plan de sauvegarde et de mise en valeur ou à la déclaration d'utilité publique.

Réduction d'impôt sur le revenu (*demande de permis de construire ou déclaration de travaux déposée à compter du 1.1.2009*)

Pour les demandes de permis de construire ou déclarations de travaux déposées à compter du 1.1.2009, le nouveau régime *Malraux* prend la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu (article 199 ter viciés du CGI). Elle s'applique aux personnes physiques et aux associés personnes physiques de certaines sociétés, à condition que ces personnes soient domiciliées fiscalement en France et que le produit de la location de l'immeuble soit imposé dans la catégorie des revenus fonciers.

Elle concerne les immeubles situés :

- dans un secteur sauvegardé ;
- 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 ;
- dans un quartier ancien dégradé (une première liste de ces quartiers est fixée par le décret n° 2009-1780 du

31.12.2009).

Elle est égale à 40 % du montant des dépenses de travaux de restauration complète d'un immeuble bâti lorsque celui-ci est situé dans un secteur sauvegardé ou dans un quartier ancien dégradé, et à 30 % du montant de ces mêmes dépenses lorsque l'immeuble est situé 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, dans la limite annuelle de 100 000 € de dépenses. La base de la réduction d'impôt est constituée par le montant des dépenses éligibles.

Pour le bénéfice de cette réduction d'impôt, vous devez vous engager à donner le logement pour une durée minimale de neuf ans. Cette durée est calculée de date à date à compter de celle de la prise d'effet du premier bail, laquelle doit elle-même intervenir dans les douze mois suivant l'achèvement des travaux. Lorsque le logement est la propriété d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés, les associés de la société doivent également s'engager à conserver leurs parts jusqu'au terme de l'engagement de location pris par la société.

Le contribuable peut choisir de ne pas bénéficier de la réduction d'impôt *Malraux* 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 est limitée à 10 700 €, l'excédent étant imputable sur les revenus fonciers des dix années suivantes.

MONUMENTS HISTORIQUES

(CGI, art. 156-II-1o ter ; DB 5 B-2428 ; BOI 5 D-2-09 ; PF 235)

Il s'agit des immeubles classés monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire ou ayant reçu un agrément ministériel ou le label de la Fondation du patrimoine.

À compter de l'imposition des revenus de 2009, le régime dérogatoire d'imputation sur le revenu global du déficit foncier afférent aux monuments historiques et assimilés est subordonné à trois nouvelles conditions :

- l'engagement de conserver la propriété de l'immeuble concerné pendant au moins 15 ans à compter de son acquisition, y compris lorsque celle-ci est antérieure au 1.1.2009 (les biens détenus depuis au moins 15 ans au 1.1.2009 remplissent déjà de fait cette condition) ;
- la détention directe de l'immeuble, sauf s'il est détenu par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés ayant obtenu un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture, si le recours à un tel mode de détention est justifié par l'intérêt patrimonial du monument et l'importance des charges relatives à son entretien, ou dont les associés sont membres d'une même famille, pour les immeubles acquis à compter du 1.1.2009 ;
- l'absence de mise en copropriété de l'immeuble, sauf si la division fait l'objet d'un agrément délivré par le ministre chargé du budget, après avis du ministre chargé de la culture, si l'intérêt patrimonial du monument et l'importance des charges relatives à son entretien le justifient. Cette condition ne concerne que les divisions intervenant à compter du 1.1.2009.

L'immeuble ne procure aucune recette

Immeubles classés monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaires ou ayant reçu un agrément ministériel.

Lorsque l'immeuble ne procure aucune recette imposable (immeuble qui n'est pas ouvert au public ou qui est ouvert gratuitement au public), vous ne devez pas mentionner les charges correspondantes sur votre déclaration de revenus fonciers. Cependant, ces charges sont déductibles de votre revenu global. Indiquez case 6DD (déductions diverses), page 4 de votre 2042 :

- la totalité des cotisations de strict entretien versées à l'administration des affaires culturelles et des participations à des travaux exécutés par cette administration ;
- la totalité du montant des travaux subventionnés diminué d'un abattement dont le taux est égal à celui de la subvention ;
- la totalité des primes d'assurance afférentes au monument historique même lorsque l'immeuble n'est pas ouvert au public (à ce titre, les primes d'assurance «habitation» sont notamment déductibles) ;
- les autres charges foncières à hauteur :
 - du montant total si l'immeuble classé ou inscrit est ouvert au public,
 - et pour 50 % de leur montant si l'immeuble classé ou inscrit est fermé au public ou si l'immeuble est agréé et ouvert au public.

À NOTER

Sont considérés comme ouverts au public, les immeubles historiques que le public est admis à visiter au moins :

- soit cinquante jours par an, dont vingt-cinq jours fériés, au cours des mois d'avril à septembre inclus ;
- soit quarante jours pendant les mois de juillet, août et septembre.

Immeubles non agréés labellisés « Fondation du patrimoine »

Seules les charges correspondant aux travaux de réparation et d'entretien sont déductibles. Elles doivent être portées case 6DD de votre déclaration des revenus 2042. Elles sont déductibles de votre revenu global pour 50 % de leur montant. Cette déduction est toutefois portée à 100 % lorsque les travaux sont subventionnés à hauteur de 20 % au moins de leur montant. Ces pourcentages de déduction s'appliquent à la seule fraction des travaux non couverte par une subvention.

L'immeuble procure des recettes et n'est pas occupé par son propriétaire

La totalité des charges foncières s'impute sur le montant des recettes perçues (loyers, droits d'entrée).

Les charges foncières comprennent notamment :

- les travaux ouvrant droit à une subvention, celle-ci devant être ajoutée aux recettes de l'année au cours de laquelle elle a été perçue ;
- les cotisations de strict entretien versées à l'administration des affaires culturelles et les participations à des travaux exécutés par cette administration ;
- ainsi qu'éventuellement les charges résultant de l'ouverture au public.

Les propriétaires percevant un droit de visite peuvent déduire du montant brut des recettes, sans justification, au titre des frais occasionnés par l'ouverture au public, un abattement de 1 525 € ou 2 290 € si l'immeuble comprend un parc ou jardin ouvert au public. De ce résultat, les propriétaires peuvent retrancher éventuellement les autres charges de la propriété.

L'immeuble procure des recettes et est occupé en partie par son propriétaire

Les charges foncières comprennent :

- la totalité des charges résultant de l'ouverture au public ;
- la totalité des primes d'assurance payées en 2010 ;
- la totalité des charges foncières suivantes : cotisations de strict entretien versées à l'administration des affaires culturelles, participations à des travaux exécutés par cette administration, travaux ouvrant droit à subventions, celles-ci devant être ajoutées aux recettes de l'année au cours de laquelle elles ont été perçues ;
- la fraction des autres charges foncières correspondant aux locaux ouverts au public (cette fraction peut être évaluée forfaitairement à 75 % du total de ces charges).

Le quart restant (25 %) est déductible du revenu global en totalité pour les immeubles classés ou inscrits à l'inventaire supplémentaire et pour 50 % de cette fraction (soit 12,50 % de la dépense totale) si les immeubles ont reçu un agrément ministériel.

Les propriétaires doivent joindre à leur déclaration une note indiquant, d'une part, le montant total de chacune des catégories de dépenses dont la déduction est demandée et, d'autre part, la répartition de ces dépenses entre le revenu foncier et le revenu global.

Pour les immeubles non agréés labellisés « Fondation du patrimoine », les dépenses de travaux de réparation et d'entretien ne sont pas déductibles en totalité du revenu foncier. Elles doivent être ventilées entre le revenu foncier et le revenu global selon un prorata établi en fonction de la surface des locaux. Les dépenses de travaux de réparation et d'entretien se rapportant à la partie de l'immeuble dont le propriétaire se réserve la disposition sont imputables sur le revenu global dans les mêmes conditions et limites que celles relatives à un immeuble ne procurant aucun revenu à son propriétaire.

Dépenses spécifiques aux monuments historiques

Les primes d'assurance et les frais de promotion et de publicité afférents aux monuments historiques ouverts au public, qui procurent des recettes imposables dans la catégorie des revenus fonciers, sont déductibles pour leur montant réel.

Les frais de promotion et de publicité s'entendent notamment :

- des frais d'édition de dépliants publicitaires et d'achat d'espaces publicitaires ;

- des frais relatifs aux prospections promotionnelles tels les contacts avec les agences de voyages ou les frais de réception et de tournées promotionnelles ;
- le cas échéant, les rémunérations versées à un salarié affecté à la promotion du monument au titre de son activité promotionnelle et les charges sociales correspondantes.

Les primes d'assurance afférentes à un monument historique qui procure des revenus fonciers (immeubles donnés en location ou immeubles qui donnent lieu à la perception de droits d'entrée) sont intégralement déductibles, y compris en cas d'occupation partielle des locaux par le propriétaire.

Les primes d'assurances afférentes aux objets classés ou inscrits à l'inventaire supplémentaire sont également déductibles, à la condition qu'ils soient exposés au public dans un immeuble historique auquel ils sont attachés à perpétuelle demeure au sens de l'article 525 du code civil.

Déficit

Le déficit foncier provenant des immeubles classés monuments historiques ou assimilés est, après compensation éventuelle avec les revenus nets des autres immeubles que vous possédez, imputable sans limitation sur votre revenu global.

IMMEUBLES POSSÉDÉS EN NUE-PROPRIÉTÉ

(DB 5 D-3122 ; BOI 5 B-27-09 ; PF 251)

À compter de l'imposition des revenus de l'année 2009, le régime dérogatoire de déduction des charges foncières supportées en application de l'article 605 du code civil (grosses réparations) par les nus-proprétaires de biens reçus par succession ou donation entre vifs, effectuée sans charge ni condition et consentie entre parents jusqu'au 4^e degré inclusivement, est réformé.

Désormais, vous pouvez :

- soit prendre en compte ces dépenses pour la détermination de vos revenus fonciers dans les conditions de droit commun, à la condition que l'immeuble soit affecté à la location à titre onéreux dans des conditions normales et que le revenu correspondant soit imposé au nom de l'usufruitier dans la catégorie des revenus fonciers ;
- soit opter pour la prise en compte de ces dépenses sous la forme d'une déduction de charges sur le revenu global (et non plus d'un déficit foncier imputable sans limitation sur ce même revenu), que l'immeuble soit ou non donné en location.

Si vous optez pour la déduction des charges sur le revenu global, vous ne devez pas mentionner les charges correspondantes sur votre déclaration de revenus fonciers. Cette option, irrévocable, est exercée par immeuble. La déduction sur le revenu global est limitée à 25 000 € par an. La fraction des dépenses qui excède cette limite est reportable sur les 10 années suivantes, toujours dans la limite annuelle de 25 000 €.

Indiquez case 6CB de votre 2042 C les seules dépenses de grosses réparations. Les autres dépenses exposées, notamment les intérêts d'emprunt, n'ouvrent pas droit à ce régime.

Les démembrements portant sur des titres de sociétés sont exclus du régime dérogatoire.

La fraction du déficit résultant de l'ensemble des charges (y compris les travaux de grosses réparations), à l'exclusion des intérêts d'emprunt, est imputable sur le revenu global dans la limite de 10 700 €.

Le surplus ainsi que la fraction issue des intérêts d'emprunt sont reportables et imputables sur les revenus fonciers des 10 années suivantes.

Cas particulier : intérêts d'emprunt supportés par le nu-proprétaire de logements dont l'usufruit appartient à un bailleur social (« usufruit locatif social » ; BOI 5 D-4-09).

Les intérêts d'emprunt contractés par le nu-proprétaire pour l'acquisition, la conservation, la construction, la réparation ou l'amélioration des logements dont l'usufruit est détenu temporairement par un organisme d'HLM, une société d'économie mixte ou un organisme agréé (organisme sans but lucratif ou union d'économie sociale) sont déductibles des autres revenus fonciers du nu-proprétaire. La fraction du déficit résultant de ces intérêts n'est imputable que sur les revenus fonciers des 10 années suivantes.

En l'absence de revenus fonciers provenant d'autres immeubles, le déficit foncier, qui correspond aux intérêts d'emprunt, est également exclusivement imputable sur les revenus fonciers des 10 années suivantes.