BRAVARD
AVOCATS

AVOCAT ASSOCIÉ
Thibault BRAVARD

AVOCAT COLLABORATEUR
Annabelle ICHÉ

ASL 4 RUE BARRALIS

Réhabilitation d'un ensemble immobilier à NICE

Consultation sur l'éligibilité des travaux de réhabilitation au dispositif PINEL ANCIEN optimisé au DEFICIT FONCIER

67, rue du Président E. Herriot - CS69288 - 69288 Lyon Cedex 2 / Tél. : 04 81 13 06 15 / Fax : 04 81 13 06 11 / contact@bravard-avocats.com / www.bravard-avocats.com

BRAVARD AVOCATS

PREAMBULE
CHAMP DE NOTRE INTERVENTION (1/2)

- Nos travaux ont été limités aux seuls aspects fiscaux du projet soumis à notre appréciation (ci-après dénommé le « Projet »)

A ce titre, notre mémorandum ne couvre notamment pas les aspects juridiques, comptables ou financiers liés au projet soumis à notre appréciation

- Les informations et commentaires exposés dans notre présentation sont basés sur les lois, règlements, autres textes, interprétations administratives et jurisprudentielles en vigueur, temporaires ou à l'état de proposition/projet à la date d'achèvement de nos travaux

  - Nos commentaires n'ont donc de portée que dans cette limite et sont susceptibles d'être totalement ou partiellement caducs en cas de modification, postérieurement à cette date, des textes en matière fiscale et/ou de leur interprétation par les autorités compétentes

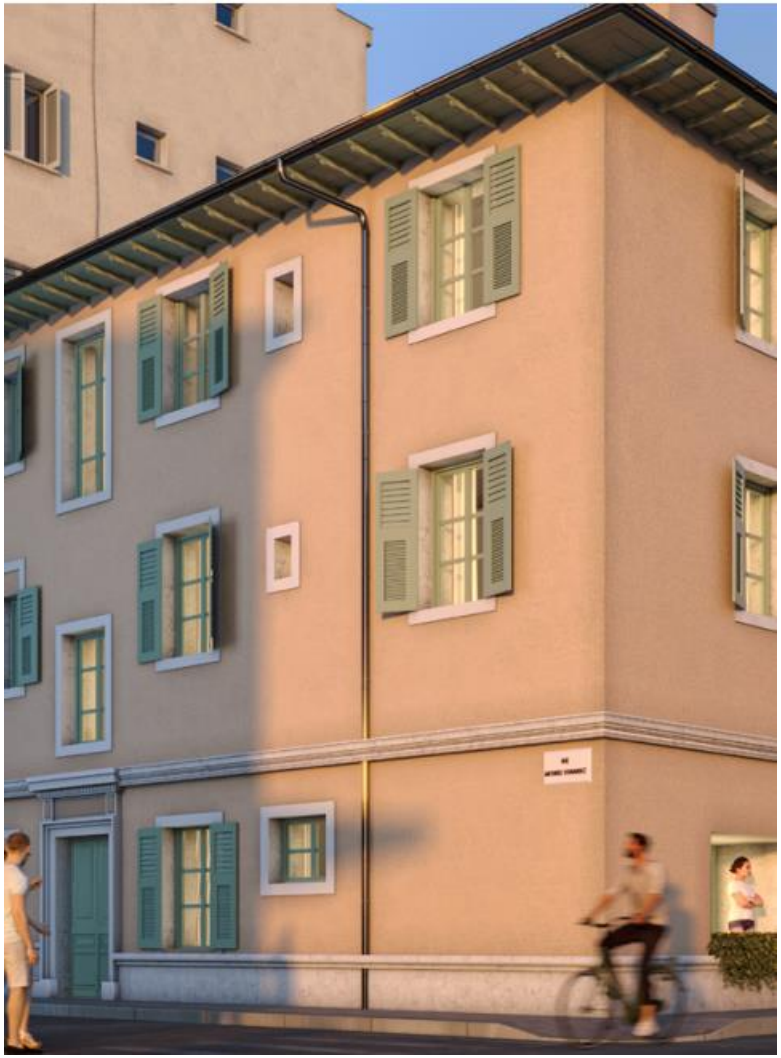
  - Nos positions ne sont ainsi susceptibles d'aucune transposition valable à une autre hypothèse que celle expressément soumise à notre appréciation et validation

BRAVARD AVOCATS

PREAMBULE
CHAMP DE NOTRE INTERVENTION (2/2)

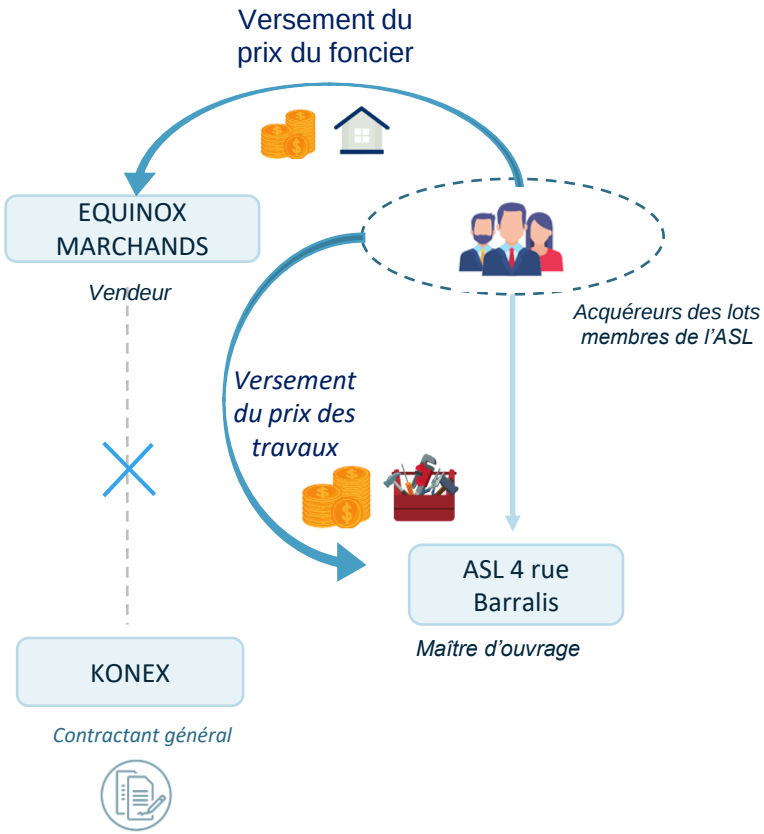
- Nos conclusions ont été déterminées sur la base des informations qui nous ont été formellement transmises (ci-après dénommées les « Informations ») et des documents dont nous avons eu communication listés en annexe (ci-après dénommés les « Documents ») (*Annexe 1*)
  - Nous ne nous sommes assurés ni de l'authenticité, ni de la véracité du contenu des Documents qui nous ont été transmis
  - Nous avons considéré que toute personne qui a présenté, au cours de l'exécution de notre mission, la qualité d'interlocuteur à l'origine de la transmission des Informations avait les connaissances et compétences requises pour valablement y procéder
  - Nous avons considéré par principe que chacun des Documents était complet, et qu'à la date ci-dessus, chacun des Documents était en vigueur et qu'il produisait ses effets, et ce sans avoir été résilié, ni résolu ou encore modifié, sauf cas où cela aurait expressément été porté à notre connaissance
  - Nous avons considéré que toute copie d'un Document était identique à l'original, et que les signatures ou cachets des parties signataires étaient corrects
  - Nous avons également considéré que toute partie à un des accords, contrats ou autre document contractuellement liant, tels que revus par nos soins, avait les pouvoirs ou l'autorité requise pour valablement signer les documents en question, et que toute mesure avait été prise en ce domaine pour garantir la parfaite efficacité en droit de ces accords, contrats ou autre document contractuellement liant

PREAMBULE (1/3)



- Projet de réhabilitation d'un immeuble acquis par la société EQUINOX MARCHANDS
  - Localisation : 3 rue Antonio Fernandez et 6 rue Barralis – 06000 Nice
  - Référence cadastrale : KV n°176 et n°372
- Réhabilitation d'un ensemble immobilier en 13 logements

PREAMBULE (2/3)



- <u>Structuration juridique du projet</u> :

  - Travaux de réhabilitation réalisés par les personnes physiques acquéreurs par l'intermédiaire de la structure juridique spécialement créée et dédiée à cet effet : l'Association Syndicale Libre dénommée **ASL 4 rue Barralis** (ci-après « l'ASL ») dont les acquéreurs présentent la qualité de membres

  - **Qualité de l'ASL** : maître d'ouvrage des travaux réalisés sur les parties privatives et communes de l'immeuble réhabilité

  - Absence de communauté d'intérêts (liens capitalistiques/fonction de direction commune) entre la société **EQUINOX MARCHANDS** et la société **KONEX**

PREAMBULE (3/3)

- Plan du présent mémorandum
  - Présentation dans la partie dénommée **CONSULTATION** de notre analyse fiscale ainsi que nos **préconisations pratiques** retenues
  - Présentation dans les **ANNEXES** des principes théoriques applicables sur la base desquels sont fondés nos prises de position
- Champ de notre intervention
  - Détermination de l'éligibilité des travaux de réhabilitation de l'ensemble immobilier au dispositif fiscal **PINEL ANCIEN optimisé au déficit foncier**

CONSULTATION

1. Eligibilité au dispositif PINEL ANCIEN (1/6)
1.1 Catégorie de logements éligibles à la RI* « PINEL ANCIEN »

- Rappel des conditions d'application du régime fiscal « PINEL ANCIEN » tenant à la destination de l'immeuble et à la nature des travaux :

Logement (local à usage d'habitation) qui ne satisfait pas aux caractéristiques de décence et qui fait ou qui a fait l'objet de travaux de réhabilitation permettant au logement d'acquérir des performances techniques voisines de celles d'un logement neuf et des performances énergétiques

*RI = réduction d'impôt

1. Eligibilité au dispositif PINEL ANCIEN (2/6)
1.2. Destination de l'immeuble à réhabiliter

- **Etat des éléments tenant à la destination de l'ensemble immobilier :**
  - L'ensemble immobilier situé 3 rue Antonio Fernandez et 6 rue Barralis figure au cadastre sous la section KV n°176 et n°372
  - Mentions du relevé de propriété de matrice cadastrale : en attente de communication

- Mentions sur la promesse de vente signée en date du 25 février 2021 entre la société CAPITOL et la société EQUINOX:
  - « Le PROMETTANT déclare que les locaux sont à usage mixte, commercial et habitation »
  - « Le PROMETTANT déclare que les locaux sont à usage mixte commercial et habitation »

- Mention sur le permis de construire:
  - « Changement de destination du RDC, commerces en habitation »
  - Les travaux de changement de destination doivent être réalisés par le marchand et le PC ne doit pas être transféré à l'ASL

- **L'ensemble immobilier concerné par le projet de réhabilitation en ASL est à usage d'habitation et éligible à la RI PINEL sous réserve de nos préconisations**

BRAVARD AVOCATS

1. Eligibilité au dispositif PINEL ANCIEN (3/6)
1.3. Nature des travaux de réhabilitation (1/3)

- Pour être éligibles à la RI « PINEL ANCIEN » les travaux de réhabilitation doivent permettre de donner au logement les 3 qualités suivantes (Conditions cumulatives) :

  - 1ère condition - Présentation des caractéristiques d'un **logement décent** (caractéristiques visées par l'arrêté du 19 décembre 2003, art. 3) :
    - Matériellement vérifiable uniquement par un professionnel habilité
    - Validation uniquement par un contrôleur technique / technicien de la construction qualifié (Architecte, BET, ingénieur conseil dans la construction, géomètres experts ou économistes de la construction) au travers du formalisme des **attestations avant/après travaux**

  et

  - 2ème condition - Respect des **performances techniques** voisines de celles de logements neufs (Essentiellement fenêtres, électricité, chauffages…) (Annexe 3)

  et

  - 3ème condition - Respect de l'une des 3 **performances énergétiques** suivantes (Conditions alternatives) :

    - (3.1) label « Haute performance énergétique rénovation, HPE rénovation 2009 »

    ou

    - (3.2) label « Bâtiment basse consommation énergétique rénovation, BBC rénovation 2009 »

    ou

    - (3.3) respect d'au moins 2 des 4 critères dits « de performances énergétiques globales » (Annexe 3)

1. Eligibilité au dispositif PINEL ANCIEN (4/6)
1.3. Nature des travaux de réhabilitation (2/3)

- Analyse de la **notice descriptive des travaux** établi par KONEX:

  - Critères de **performances techniques**

    - **Installation électrique** : « *installation conforme à la norme NF C 15-100* »
      → Critère conforme aux normes requises par la réglementation PINEL ✓

    - **Menuiseries extérieures** : « *dépose et remplacement des menuiseries extérieures bois en 2 vantaux ouvrants à la française, à l'identique et selon plan Architecte, avec double vitrage, suivant contrainte thermique et avis de l'ABF* »
      → Les menuiseries extérieures devront avoir un **coefficient thermique inférieur à 2,9 W/(m2.K)**

    - **Chauffage électrique** : « *chauffage individuel par radiateurs fluides caloporteurs et sèche serviette tubulaire dans salle de bains, type AVOCA ou similaire* »
      → Le chauffage devra avoir la **norme NF classe C ou équivalent** pour les chauffages électriques

➔ Respect des autres critères à faire expressément figurer dans l'attestation après travaux à rédiger et signer par un professionnel habilité

1. Eligibilité au dispositif PINEL ANCIEN (5/6)
1.3. Nature des travaux de réhabilitation (3/3)

- Analyse de la **notice descriptive des travaux** établi par KONEX:

  - Normes de **performances énergétiques**

    - **Toiture :** *« isolation de la toiture : isolation en laine de verre (100 mm) avec pare vapeur pour les appartements sous toiture »*

      → L'isolation de la toiture devra avoir une **résistance thermique total R > ou = à 4**

    - **Murs donnant sur l'extérieur :** La réglementation PINEL impose une **résistance thermique totale R > ou = à 3**

    - **Fenêtres :** La réglementation PINEL impose une coefficient de **transmission thermique < ou = à 1,6**

➔ Respect des critères performances énergétiques globale (toiture, murs donnant sur l'extérieur, fenêtres) à faire expressément figurer dans l'attestation après travaux à rédiger et signer par un professionnel habilité

1. Eligibilité au dispositif PINEL ANCIEN (6/6)
1.4. Formalisme

- Condition impérative formelle : fourniture de deux attestations successives pour chaque logement

- 1ère attestation avant travaux

  Mentions à faire figurer :

  - absence de décence du logement
  - absence de respect des performances techniques

- 2nde attestation après travaux

  Mentions à faire figurer :

  - Respect de l'ensemble des caractéristiques de décence
  - Acquisition des performances techniques et énergétiques par le logement

- Nécessité d'établir les deux attestations pour chaque logement par un contrôleur technique / un technicien de la construction qualifié (architecte, BET, ingénieur conseil dans la construction, géomètres experts ou économistes de la construction) indépendant des personnes auteurs des travaux

2. Conditions d'application de la réduction d'impôt PINEL ANCIEN

- Conditions de mise en location du bien par les contribuables propriétaires-bailleurs qui sollicitent la RI PINEL
  - Engagement de location pendant au moins 6 ans ou 9 ans sur option
  - Location nue dans les 12 mois à compter de l'achèvement des travaux
  - Logement affecté à usage d'habitation principale du locataire
  - Loyer plafonné selon situation/surface du logement (cf. slide suivante § 2.1)
  - Conditions de ressources des locataires (cf. slide suivante § 2.2)
- Conditions formelles de mise à disposition de l'Administration fiscale des documents/éléments nécessaires au bénéfice de la RI

3. Application pratique de la réduction d'impôt PINEL (1/5)

3.1. Condition de montant des loyers

PLAFOND DE LOYERS MENSUEL métropole pour 2022			
ZONES			
A BIS	Reste de la zone A	B1	B2 et C
17,62 €	**13,09 €**	10,55 €	9,17 €

Plafond de loyers mensuels par m² selon le zonage de l'immeuble

L'immeuble se situe en zone A

- Plafonnement du loyer déterminé en deux étapes successives selon (i) la situation puis (ii) la superficie du logement
  - (i) Plafond de loyer mensuel selon zone de localisation du logement
    - Immeuble situé en zone B1 selon la réglementation en vigueur
  - (ii) Plafond de loyer mensuel selon surface du logement
    - Application au loyer mensuel plafonné selon zonage (i) d'un coefficient multiplicateur calculé par application de la formule suivante : 0,7 + (19 / Surface habitable du logement). **Le coefficient ne peut dépasser 1,20**

- Exemple chiffré : calcul du plafond pour un logement de 44,01 m² (lot 09)
  - (i) Plafond selon la zone de localisation du logement : 13,09/m²
  - (ii) Plafond selon la zone de localisation et la surface du logement :
    - Coefficient multiplicateur : 0,7 + (19/44,01m²) = 1,13
    - Plafond de loyer mensuel par m² habitable : 13,09 € x 1,13 = 14,79 €
    - Plafond de loyer mensuel total : 14,79 € x 44,01 m² = 651 €

3. Application pratique de la réduction d'impôt PINEL (2/5)

3.2. Condition de ressources du/des locataires

PLAFOND DE RESSOURCES DUFLOT/PINEL métropole pour l'année 2022				
COMPOSITION DU FOYER FISCAL	ZONES			
	A BIS	Reste de la zone A	B1	B2 et C
Personne seule	39 363 €	39 363 €	32 084 €	28 876 €
Couple	58 831 €	58 831 €	42 846 €	38 560 €
Personne seule ou couple ayant 1 personne à charge	77 120 €	70 718 €	51 524 €	46 372 €
Personne seule ou couple ayant 2 personnes à charge	92 076 €	84 708 €	62 202 €	55 982 €
Personne seule ou couple ayant 3 personnes à charge	109 552 €	100 279 €	73 173 €	65 856 €
Personne seule ou couple ayant 4 personnes à charge	123 275 €	112 844 €	82 465 €	74 219 €
Majoration par personne à charge à partir du 5ème	+ 13 734 €	+ 12 573 €	+ 9 200 €	+ 8 277 €

- Immeuble situé à NICE:
  - Immeuble situé en zone A selon la réglementation en vigueur
  - Fixation du montant maximum des ressources du ou des locataires selon composition du foyer fiscal déclaré pour l'impôt sur le revenu

3. Application pratique de la réduction d'impôt PINEL (3/5)

3.3. Détermination de l'assiette de calcul de la RI (1/2)

- Base de calcul de la RI = prix d'acquisition du logement + frais strictement afférents à l'acquisition (Honoraires de notaire, commissions aux intermédiaires type agents immobiliers qui ont permis la réalisation de la transaction, droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière) + travaux éligibles

  - Limitation de la base de calcul de la réduction d'impôt
    - 1ère limitation : Prix de revient plafonné à 5.500 €/m² de surface habitable
    - 2ème limitation : Base annuelle de la réduction d'impôt limitée à 300.000 €

3. Application pratique de la réduction d'impôt PINEL (4/5)

3.3. Détermination de l'assiette de calcul de la RI (2/2)

- Exemple chiffré : calcul de la base de la réduction d'impôt pour un logement de 44,01 m² (Lot 09)

  - Prix de cession de 344.895 € (prix du foncier + coût des travaux PINEL sous réserve de l'éligibilité de ceux-ci au dispositif « PINEL ANCIEN») soit 7.837 €/m² (>5.500 €)
    - **Prix du foncier : 202.182,57 €**
    - Prix des travaux : 201.714,18 €
      - **Prix des travaux éligibles au PINEL (70,75 %) : 142.713€**
      - Prix des travaux éligibles au Déficit Foncier (29,25 %) : 59.001 €

  - 1ère limitation : plafond 5.500 €/m² dépassé => base de calcul de la RI plafonné à 242.055 € (5.500 € *44,01 m²)
  - 2ème limitation : base de la réduction d'impôt de 242.055 € < à 300.000 € (plafond annuel de 300.000 € non dépassé)

3. Application pratique de la réduction d'impôt PINEL (5/5)

3.4. Taux de la réduction d'impôt

Durée minimale de l'engagement	Prorogation de l'engagement de location	Montant de la réduction d'impôt
6 ans	Possibilité de proroger l'engagement pour une période de **3 ans renouvelable**	- **12 %** - Si prorogation de l'engagement : **6 %** pour la 1ère période triennale et **3 %** pour la seconde période triennale
9 ans (sur option)	Possibilité de proroger l'engagement pour une période de **3 ans non renouvelable**	- **18 %** - Si prorogation de l'engagement : **3%** pour la période triennale

- Taux appliqué à l'assiette de calcul selon la durée de location du bien acquis sous le régime fiscal « PINEL ANCIEN »
  - Exemple chiffré : Engagement de location de 9 ans prorogé de 3 ans, soit un engagement total de 12 ans au taux de 21 %
    - Calcul de la réduction d'impôt totale : 242.055 € x 21% = 50.831 €
    - Calcul de la réduction d'impôt par an : 50.831 € / 12 ans = 4.236 €
- **Préconisation de prendre un engagement de location le plus long possible pour bénéficier d'une réduction d'impôt d'un montant le plus élevé**

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (1/7)

4.1 Rappel du régime PINEL optimisé au déficit foncier

- Cumul du bénéfice de (i) la RI PINEL et de (ii) la déduction, au titre du même investissement, des dépenses de travaux en charges foncières

- Optimisation basée sur la distinction entre :
  - Travaux de réhabilitation éligibles à la RI PINEL
  - Autres travaux d'entretien / réparation / amélioration dissociables (non en lien avec amélioration des performances techniques et énergétiques et avec la sécurité des locataires) déductibles des revenus fonciers.

- Imputation du déficit foncier sur revenu global dans la limite de 10.700 €/an si immeuble affecté à la location jusqu'au 31/12 de la 3ème année qui suit l'imputation

- Diminution de l'impôt sur le revenu via réduction d'impôt PINEL + imputation des autres travaux non éligibles.

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (2/7)

4.2 Rappel des conditions d'application du régime DF (1/3)

- Rappel des conditions d'application du régime fiscal des déficits fonciers tenant à la destination de l'immeuble, la nature des travaux et à la qualité de la personne qui les réalise:

Dépenses d'entretien, de réparation et d'amélioration afférentes à un **local d'habitation** mis en location engagées par le **propriétaire-bailleur**

- Si non affectation des locaux à un usage d'habitation : travaux d'amélioration réalisés non éligibles au régime des déficits fonciers

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (3/7)

4.2 Rappel des conditions d'application du régime DF (2/3)

- Etat des éléments tenant à la destination de l'immeuble :
  - Destination de l'ensemble immobilier à usage d'habitation et de commerce
  - Destination modifiée par l'opération de réhabilitation à la suite d'un permis de construire : changement de destination des lots à usage commercial en habitation

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (4/7)

4.2 Rappel des conditions d'application du régime DF (3/3)

Distinction opérée par la loi fiscale selon la nature et l'ampleur des travaux qu'un propriétaire-bailleur peut réaliser sur le bien loué : deux traitements fiscaux (déductibilité fiscale ou non) applicables en fonction des caractéristiques des travaux opérées

- Nature des travaux fiscalement déductibles des revenus fonciers

- **Dépenses d'entretien et de réparation** : travaux ayant pour objet de maintenir ou de remettre l'immeuble en bon état et d'en permettre un usage normal, conforme à sa destination, sans en modifier la consistance, l'agencement ou l'équipement initial

- **Travaux d'amélioration** : travaux permettant d'apporter à un immeuble un équipement ou un élément de confort nouveau ou de mieux l'adapter aux conditions modernes de la vie sans en modifier la structure

- Nature des travaux non déductibles (travaux de construction, reconstruction ou agrandissement)

- Travaux qui aboutissent à la démolition totale ou partielle d'un immeuble en vue de sa reconstruction
- Travaux de reconstruction d'un immeuble démoli

- Travaux d'aménagement interne qui, par leur importance, équivalent à une reconstruction
- Travaux de modifications importantes apportées au gros œuvre de locaux existants

- Travaux ayant pour objet l'aménagement à usage d'habitation de locaux préalablement affectés à un autre usage
- Travaux qui ont pour effet d'accroitre le volume ou la surface habitable de locaux existants

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (5/7)

- Travaux dans le champ de la réduction d'impôt PINEL : travaux de réhabilitation qui donnent au logement les performances techniques, énergétiques, et les caractéristiques d'un logement décent.
  - Travaux qui concernent la sécurité et la santé du locataire au regard du gros œuvre, des menuiseries extérieures, des escaliers, des fenêtres, du gaz, du chauffage ou du renouvellement de l'air ;
  - Installation du chauffage ;
  - Installation d'alimentation en eau potable ;
  - Installation d'évacuation des eaux ménagères ;
  - Installation d'une cuisine ;
  - Installation d'un sanitaire intérieur au logement ;
  - Installation électrique

- Travaux déductibles en charges foncières : travaux dissociables des travaux de réhabilitation éligibles au dispositif PINEL
  - Nettoyages des façades ;
  - Peinture ;
  - Revêtement de sols

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (6/7)

- Travaux dissociables dans leur nature et leur montant (éligibles PINEL/éligibles aux déficits fonciers)

- Distinction formelle dans tout document relatif aux travaux (DST, devis, factures à venir…)
  - Les devis doivent distinguer les travaux éligibles au PINEL ANCIEN et ceux éligibles au déficit foncier
  - La notice descriptive des travaux relative à la réhabilitation des logements individualise tous les travaux de réhabilitation ✓

4. Optimisation du dispositif PINEL au déficit foncier (7/7)

4.3 Ventilation des travaux de réhabilitation

- Pour la commercialisation de l'opération de NICE en PINEL ANCIEN optimisé au déficit foncier, il convient de faire une ventilation des travaux de réhabilitation

► Catégorie entièrement éligible au PINEL

- Désamiantage/curage
- Maçonnerie comprenant carottage pour passage des réseaux divers
- Aménagement des cuisines
- Vérification de la couverture
- Menuiseries extérieures
- Plâtrerie
- Menuiseries intérieures
- Serrurerie
- Electricité : remise aux normes
- Plomberie : équipements sanitaires
- Ventilation

► Catégorie entièrement éligible au déficit foncier

- Nettoyages des façades
- Peinture
- Carrelage/faïence
- Sols

BRAVARD AVOCATS

5. Synthèse de ventilation des travaux de réhabilitation par lots

Lots	Surface	Prix du foncier	Prix des travaux	Travaux éligibles à la réduction d'impôt PINEL	Travaux éligibles au régime des déficits fonciers
Lot 01	31,20	143 360 €	143 028 €	**99 047 €**	43 981 €
Lot 02	34,51	158 533 €	158 165 €	**109 529 €**	48 636 €
Lot 03	31,00	142 418 €	142 088 €	**98 396 €**	43 692 €
Lot 04	33,33	153 102 €	152 747 €	**105 777 €**	46 970 €
Lot 05	30,69	141 004 €	140 678 €	**97 419 €**	43 258 €
Lot 06	28,27	129 866 €	129 565 €	**91 667 €**	37 898 €
Lot 07	50,05	228 952 €	229 419 €	**162 314 €**	67 105 €
Lot 08	32,70	150 210 €	149 862 €	**106 027 €**	43 835 €
Lot 09	44,01	202 183 €	201 714 €	**142 713 €**	59 001 €
Lot 10	28,44	130 638 €	130 336 €	**92 213 €**	38 123 €
Lot 11	51,32	235 774 €	235 228 €	**169 011 €**	66 217 €
Lot 12	47,53	218 362 €	217 857 €	**156 530 €**	61 327 €
Lot 13	33,70	154 825 €	154 466 €	**112 683 €**	41 783 €

BRAVARD
AVOCATS

Thibault BRAVARD
Avocat associé
t.bravard@bravard-avocats.com

ANNEXES

ANNEXES

1. Liste des documents

- Promesse de vente
- Dossier de permis de construire
- Plans des logements
- Descriptif des travaux
- Grille de prix
- Bilan

ANNEXES

2. Principes applicables sur la catégorie de logements éligibles à la réduction d'impôt « PINEL ANCIEN »

- **Article 199 novovicies du Code Général des Impôts relatif aux catégories de logements éligibles à la réduction d'impôt PINEL**

« 1° […] logement que le contribuable fait construire et qui fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire entre le 1er janvier 2013 et le 31 décembre 2017 ;

2° […] logement que le contribuable acquiert entre le 1er janvier 2013 et le 31 décembre 2017 et qui fait ou qui a fait l'objet de travaux concourant à la production ou à la livraison d'un immeuble neuf au sens du 2° du 2 du I de l'article 257 ;

3° […] logement qui ne satisfait pas aux caractéristiques de décence, prévues à l'article 6 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989 tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986, que le contribuable acquiert entre le 1er janvier 2013 et le 31 décembre 2017 et qui fait ou qui a fait l'objet de travaux de réhabilitation, définis par décret, permettant au logement d'acquérir des performances techniques voisines de celles d'un logement neuf ;

4° […] local affecté à un usage autre que l'habitation que le contribuable acquiert entre le 1er janvier 2013 et le 31 décembre 2017 et qui fait ou qui a fait l'objet de travaux de transformation en logement ».

ANNEXES

3. Principes applicables sur la nature des travaux éligibles à la réduction d'impôt (1/4)

La réduction d'impôt PINEL s'applique notamment aux logements qui font l'objet d'une acquisition en vue de leur réhabilitation (BOI-IR-RICI-360-10-10 n°130). L'Administration renvoie aux précisions données dans le cadre du dispositif SCELLIER pour apprécier la notion de « travaux de réhabilitation ».

Les travaux de réhabilitation réalisés doivent permettre de donner au logement l'ensemble des caractéristiques d'un logement décent au regard du décret n°2002-120 du 30 janvier 2002.

Il s'agit des travaux qui garantissent la sécurité physique et la santé du locataire : travaux de gros œuvre, menuiseries extérieures, garde-corps des fenêtres, travaux portant sur les escaliers, loggias et balcons, les fenêtres, le gaz, le chauffage, production d'eau chaude, ou encore du renouvellement de l'air.

En outre, un logement est décent lorsqu'il comporte les éléments de confort suivants :

- l'installation du chauffage ;
- l'installation d'alimentation en eau potable ;
- l'installation d'évacuation des eaux ménagères ;
- l'installation d'une cuisine ;
- l'installation d'un sanitaire intérieure au logement ;
- l'installation de l'électricité.

Les travaux de réhabilitation s'entendent également des travaux réalisés dans le logement et, le cas échéant, dans les parties communes, qui permettent de donner au logement l'ensemble des performances techniques fixées par l'arrêté du 19 décembre 2003.

ANNEXES

3. Principes applicables sur la nature des travaux éligibles à la réduction d'impôt (2/4)

1. Conditions relatives aux caractéristiques de décence et de performances techniques

Le dispositif PINEL s'applique aux acquisitions à titre onéreux de logements qui ne satisfont pas aux caractéristiques de décence prévues à l'*article 6 de la loi n° 89-462 du 6 juillet 1989* tendant à améliorer les rapports locatifs et portant modification de la *loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986* **et qui font l'objet de travaux de réhabilitation leur permettant d'acquérir des performances techniques voisines de celles de logements neufs.**

Le tableau figurant ci-dessous synthétise les caractéristiques de décence et de performances techniques auxquelles doit répondre un logement éligible à la réduction d'impôt PINEL :

	Etat du logement avant les travaux	Etat du logement après les travaux
Décence du logement	Au moins 4 des 15 caractéristiques de décence ne sont pas respectées (arrêté du 19 décembre 2003, art. 3)	L'ensemble des caractéristiques de décence est réuni (arrêté du 19 décembre 2003, art. 3)
Performances techniques	Au moins 6 des 12 performances techniques ne sont pas respectées (arrêté du 19 décembre 2003, art. 4)	L'ensemble des performances techniques est réuni (arrêté du 19 décembre 2003, art. 4)

ANNEXES

3. Principes applicables sur la nature des travaux éligibles à la réduction d'impôt (3/4)

2. Conditions relatives aux performances énergétiques

S'agissant de la performance énergétique des immeubles, les logements anciens doivent bénéficier, à l'issue des travaux de réhabilitation, du label « haute performance énergétique rénovation, HPE rénovation 2009 » ou du label « bâtiment basse consommation énergétique rénovation, BBC rénovation 2009 ».

Pour les logements anciens pour lesquels un des deux labels ne peut pas être obtenu, le bénéfice de l'avantage fiscal est subordonné au respect des exigences de performances énergétiques globales, définies par l'arrêté du 5 mars 2012, **pour au moins deux des quatre catégories suivantes** :

- isolation de la toiture OU des murs donnant sur l'extérieur ;
- fenêtres ;
- système de chauffage ;
- système de production d'eau chaude sanitaire.

ANNEXES

3. Principes applicables sur la nature des travaux éligibles à la réduction d'impôt (4/4)

Les exigences de performances énergétiques globales pour chacune de ces catégories sont synthétisées dans le tableau suivant :

Catégorie	Performance énergétique globale exigée
Isolation de la toiture ou des murs donnant sur l'extérieur	L'isolation doit mettre en œuvre un ou des isolants présentant une résistance thermique totale R, supérieure ou égale à 4 (m².K)/W s'il s'agit de l'isolation de la toiture ou à 3 (m².K)/W s'il s'agit de l'isolation des murs donnant sur l'extérieur.
Fenêtres	Les fenêtres doivent présenter un coefficient de transmission thermique Uw inférieur ou égal à 1,6 W/(m².K).
Système de chauffage	Le système de chauffage ou de production d'eau chaude sanitaire mentionné au deux derniers tirets doit répondre à l'une des prescriptions suivantes : - chaudière à combustible fossile à condensation au sens de la directive européenne 92/42/CE ; - pompe à chaleur, autre que air/ air, de coefficient de performance (COP) en mode chauffage supérieur ou égal à 3,3 ; - chaudière fonctionnant au bois ou autres biomasses, de rendement énergétique supérieur ou égal à 80 % ; - poêle à bois, foyer fermé ou insert de cheminée intérieur de rendement énergétique supérieur ou égal à 70 % ; - système de production d'eau chaude sanitaire utilisant l'énergie solaire et dotés de capteurs solaires disposant d'une certification CSTBât ou Solar Keymark ou équivalente ; - pompe à chaleur dédiées à la production d'eau chaude sanitaire de COP supérieur ou égale à 2,3.
Système de production d'eau chaude sanitaire	

ANNEXES

4. Formalisme obligatoire

1. Délivrance d'attestations quant aux caractéristiques des travaux

L'investisseur devra disposer **avant la réalisation des travaux** d'une attestation relative à l'absence de décence de son logement et à l'absence de certaines performances techniques sur la base du modèle donné par l'Administration fiscale (BOI-LETTRE-000232).

Cette attestation doit être établie **pour chaque logement** par un contrôleur technique ou un technicien de la construction qualifié (architectes, bureaux d'études techniques, ingénieurs conseils dans le domaine de la construction, géomètres experts ou économistes de la construction) **indépendant des personnes susceptibles de réaliser les travaux et assuré pour cette activité.**

Cette attestation (ou diagnostic) devra faire état du fait que chaque logement ne satisfait pas aux caractéristiques de décence pour au moins 4 des 15 caractéristiques fixées par arrêté.

Cette même attestation doit également indiquer qu'au moins 6 des 12 performances techniques attendues d'un logement ne sont pas respectées.

Après la réalisation des travaux, l'homme de l'art ayant réalisé le diagnostic avant travaux doit attester que les travaux ont permis au logement d'acquérir l'ensemble des caractéristiques de décence exigées par la loi ainsi que l'ensemble des performances techniques voisines de celles d'un logement neuf.

2. Obligations de délivrance de justificatifs quant aux caractéristiques des travaux

L'investisseur devra être en mesure de justifier, **sur demande de l'Administration fiscale**, que le logement concerné respecte la condition liée aux performances énergétiques par la production :

- soit **de factures / devis des entreprises ayant réalisé les travaux** comportant le lieu de réalisation des travaux, la nature des travaux ainsi que la désignation, le cas échéant, des caractéristiques de performances énergétiques mentionnées ci-dessus ;
- soit d'une **attestation établie par un technicien de la construction qualifié**, indépendant des personnes susceptibles de réaliser les travaux et couvert par une assurance pour cette activité.

ANNEXES

5. Principes applicables sur les conditions d'application de la réduction d'impôt « PINEL ANCIEN » (1/3)

La réduction d'impôt sur le revenu PINEL est un dispositif applicable pour les acquisitions d'immeubles réalisées jusqu'au 31 décembre 2021.

Pour le bénéfice de la réduction d'impôt, le propriétaire, personne physique ou morale, doit s'engager à donner le logement en location pendant une durée minimale de six ou neuf ans sur option.

La réduction d'impôt est imputée pour la première fois sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle le fait générateur est intervenu. Ce dernier s'entend de l'année d'achèvement des travaux lorsque les investisseurs achètent des logements en vue de leur réhabilitation (BOI-IR-RICI-360-30-10 n°280) Les travaux de réhabilitation devront être achevés au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de l'acquisition du logement destiné à être réhabilité (BOI-IR-RICI-360-10-10 n°190)

Le logement doit être donné en **location nue** dans un délai de douze mois à compter de son achèvement. Le logement doit, par ailleurs, être affecté à usage **d'habitation principale du locataire**. La location peut être conclue, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, avec un ascendant ou un descendant du contribuable, sous réserve qu'il ne soit pas membre du foyer fiscal de ce dernier.

Pendant toute la période couverte par l'engagement de location, le loyer ne doit pas être supérieur à certains plafonds qui varient en fonction du lieu de **situation du logement et de sa surface.**

Les locataires doivent, en outre, satisfaire à **certaines conditions de ressources**. Les ressources des locataires s'entendent du revenu fiscal de référence figurant sur l'avis d'imposition établi au titre des revenus de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location. Ainsi, pour les locations conclues en 2020, le revenu fiscal de référence à retenir est celui figurant sur l'avis d'imposition établi en 2019 au titre des revenus de 2018 (article 2 terdecies D I, 2-b de l'annexe III du CGI).

Nous attirons également votre attention quant au respect de ces plafonds annuels. Ces derniers doivent être respectés uniquement l'année de conclusion du bail.

ANNEXES

5. Principes applicables sur les conditions d'application de la réduction d'impôt « PINEL ANCIEN » (2/3)

1. Détermination du plafond de loyer PINEL

Le loyer mensuel par mètre carré, charges non comprises, ne doit pas être supérieur, pendant toute la période de location, à un plafond fixé par décret en fonction de la localisation du logement (article 199 III novovicies du CGI)

Il résulte du Bulletin officiel des Finances Publiques que la surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer est la surface habitable (BOI-IR-RICI-360-20-30 n°30 qui renvoie au BOI-IR-RICI-230-20-20 n°320)

La doctrine administrative précise que « La surface habitable du logement s'entend de celle mentionnée à l'*article R*. 111-2 du code de la construction et de l'habitation*. Elle est composée de la surface de plancher construite, après déduction des surfaces occupées par les murs, cloisons, marches et cages d'escaliers, gaines, embrasures de portes et de fenêtres. Il n'est pas tenu compte, pour la détermination de la surface habitable, de la superficie des combles non aménagés, caves, sous-sols, remises, garages, terrasses, loggias, balcons, séchoirs extérieurs au logement, vérandas, locaux communs et autres dépendances des logements, ni des parties de locaux d'une hauteur inférieure à 1,80 m. »

Cette surface habitable est augmentée de la moitié, dans la limite de 8 m² par logement, de la surface des annexes.

Selon la doctrine administrative, « **Les annexes s'entendent de celles, réservées à l'usage exclusif de l'occupant du logement et dont la hauteur sous plafond est au moins égale à 1,80 m**, mentionnées à l'article *R. 353-16 du code de la construction et de l'habitation et à l'article R. 331-10 code de la construction et de l'habitation*.

Elles comprennent les caves, les sous-sols, les remises, les ateliers, les séchoirs et celliers extérieurs au logement, les resserres, les combles et greniers aménageables, les balcons, les loggias et les vérandas et, dans la limite de 9 m², les parties de terrasses accessibles en étage ou aménagées sur ouvrage enterré ou à moitié enterré (arrêté du 9 mai 1995 pris en application de l'article R. 353-16 et de l'article R. 331-10 du code de la construction et de l'habitation, art. 1).

Les terrasses accessibles en étage ou aménagées sur ouvrage enterré ou à moitié enterré s'entendent notamment de celles situées en totalité sur le toit d'un logement (cas des immeubles construits en gradins dans lesquels la dalle qui constitue la toiture d'une partie d'un logement sert de terrasse au logement supérieur) ou sur le toit des dépendances immédiates et nécessaires d'un logement (dépendances ou parking souterrain par exemple) et dont le locataire a la jouissance exclusive. Tel n'est pas le cas, en revanche, des terrasses carrelées en rez-de-jardin d'une maison individuelle ».

S'agissant de la surface des annexes à retenir, la doctrine administrative précise que : « la surface des annexes à ajouter à la surface habitable, avant l'application du plafond de 8 m², s'entend de la moitié de la somme des surfaces des annexes listées au IV-C-1-b-1° § 340, réservées à l'usage exclusif de l'occupant du logement et dont la hauteur sous plafond est au moins égale à 1,80 m ».

ANNEXES

5. Principes applicables sur les conditions d'application de la réduction d'impôt « PINEL ANCIEN » (3/3)

2. Calcul du plafond de loyer

« Pour l'application des dispositifs « Duflot » et « Pinel » et pendant toute la période couverte par l'engagement de location, le cas échéant prorogé, le loyer ne doit pas être supérieur à certains plafonds fixés par décret, qui varient en fonction du lieu de situation du logement et de sa surface. Les locataires doivent en outre satisfaire à certaines conditions de ressources.

Ces conditions tenant aux plafonds de loyer et de ressources des locataires doivent être respectées quelle que soit la qualité du locataire, y compris s'il s'agit d'un ascendant ou descendant du contribuable (investissements réalisés à compter du 1er janvier 2015 dans le cadre du dispositif « Pinel »).

(…)

Pour la détermination du plafond de loyer applicable au logement concerné, il convient d'abord de retenir le plafond de loyer mensuel par mètre carré applicable en fonction du lieu de situation dans lequel se situe ce logement ». (article 199 novovicies du CGI et BOI-IR-RICI-360-20-30 n°1)

Ainsi, le plafond du loyer se détermine pour chaque logement puisque ce calcul du plafonnement doit tenir compte de la surface du logement ainsi que des ressources de son locataire.

Le plafond du loyer varie en fonction de la surface du logement, par l'application d'un coefficient multiplicateur calculé selon la formule suivante : 0,7 + (19/ surface habitable du logement)

Le coefficient ainsi obtenu est arrondi à la 2ème décimale la plus proche et ne peut dépasser 1,20.

ANNEXES

6. Principes applicables sur les modalités d'application de la réduction d'impôt PINEL (1/2)

Le régime fiscal du dispositif PINEL offre à ses investisseurs un avantage fiscal sous forme de réduction d'impôt sur le revenu (IR) en fonction du montant de l'investissement réalisé, en contrepartie d'une location encadrée dans le temps et sous conditions :

- Location nue à usage d'habitation principale ;
- Plafonnement des loyers et locataire ayant des ressources financières limitées.

1. Calcul de la base d'imposition de la réduction d'impôt PINEL

Lors de l'acquisition d'un logement en vue de sa réhabilitation, la base de la réduction d'impôt est constituée par le prix d'acquisition du logement. Ce dernier est 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 (BOI-IR-RICI-230-30-10 n°430). La base de la réduction d'impôt comprend également le montant du prix des travaux de réhabilitation éligibles au dispositif PINEL.

La doctrine administrative précise que 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.

La base de la réduction d'impôt est limitée à un plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable d'un montant de **5.500 €** (article 46 AZA octies B de l'annexe III du CGI).

Ainsi, pour la détermination de la base de la réduction d'impôt, il convient de calculer le montant à retenir par application du plafond de prix de revient par mètre carré de **surface** habitable,

Une fois le montant de la base de réduction d'impôt obtenu en application du plafond de prix de revient par mètre carré de surface habitable, **il convient de vérifier que le montant obtenu n'excède pas la limitation annuelle de la base de la réduction d'impôt de 300.000 €** (BOI-IR-RICI-360-30-10 n°10).

ANNEXES

6. Principes applicables sur les modalités d'application de la réduction d'impôt PINEL (2/2)

2. Durée de la réduction d'impôt PINEL

- Durée minimale de l'engagement de location : pour le bénéfice de la réduction d'impôt, le propriétaire doit s'engager à donner le logement en location pendant une durée minimale de six ou neuf ans selon option.

- Prorogation de l'engagement de location : l'engagement de location peut être prorogé pour une période de trois ans renouvelable une fois s'il était d'une durée initiale de six ans ou pour une période de trois ans non renouvelable s'il était d'une durée initiale de neuf ans.

3. Montant de la réduction d'impôt PINEL

Le taux de la réduction d'impôt varie en fonction de la durée de l'engagement de location.

Il est ainsi fixé à :

- **12 %** dans le cas où l'engagement de location est pris pour une durée de **six ans** ;
- **18 %** dans le cas où l'engagement de location est pris pour une durée de **neuf ans** (article 199 novovicies VI du CGI)

En cas de prorogation de l'engagement de location, le taux de la réduction d'impôt est de :

- 6 % pour la première période triennale et 3 % pour la seconde période triennale, s'il s'agit d'une prorogation pour trois années supplémentaires, renouvelable une fois, d'un engagement initial de location de six ans ;
- 3 % pour la période triennale, s'il s'agit d'une prorogation pour trois années supplémentaires, d'un engagement initial de location de neuf ans (CGI art. 199 novovicies, VII bis).

ANNEXES

7. Principes applicables sur les obligations déclaratives (1/3)

Le contribuable qui entend bénéficier de la réduction d'impôt est tenu de conserver et tenir à la disposition de l'Administration les documents suivants (le contribuable qui souscrit une déclaration papier devra joindre ces documents à sa déclaration) :

1° une **note annexe** établie conformément au modèle fixé par l'administration comportant :

ses identité et adresse ;

l'adresse du logement concerné, sa date d'acquisition ou d'achèvement, la date de sa première mise en location et la surface à prendre en compte pour l'appréciation du plafond de loyer ;

le montant du loyer mensuel, charges non comprises, tel qu'il résulte du bail ;

les modalités de calcul de la réduction d'impôt ;

l'engagement de louer le logement non meublé à usage d'habitation principale, pendant une durée minimale de six ou neuf ans, selon l'option choisie, à une personne autre qu'un membre de son foyer fiscal, pour les investissements réalisés à compter du 1er janvier 2015. Cet engagement prévoit en outre que le loyer ne doit pas excéder les plafonds prévus par la loi.

2° une **copie du bail** ;

3° une **copie de l'avis d'imposition** ou de non-imposition du ou des **locataires** établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

ANNEXES

7. Principes applicables sur les obligations déclaratives (2/3)

Lorsque le contribuable proroge son engagement de location pour une première période triennale, il sera tenu de conserver et tenir à la disposition de l'Administration les documents suivants :

1° une **note** établie conformément au modèle fixé par l'administration, qui comporte les éléments suivants :

ses identité et adresse ;

l'adresse du logement concerné, sa date d'acquisition ou d'achèvement, la durée de l'engagement initial de location, ainsi que la date de prise d'effet du premier bail afférent à cet engagement ;

l'engagement de louer le logement non meublé à usage d'habitation principale du locataire, pendant une période de trois ans à compter du premier jour suivant celui de l'expiration de l'engagement initial de location :

à une personne autre qu'un membre de son foyer fiscal, un de ses ascendants ou un de ses descendants ;

à une personne autre qu'un membre de son foyer fiscal.

Cet engagement prévoit en outre que le loyer n'excède pas les plafonds prévus.

le montant du loyer mensuel, charges non comprises, tel qu'il résulte du bail ;

les modalités de calcul de la réduction d'impôt.

2° une **copie du bail ;**

3° une **copie de l'avis d'imposition** ou de non-imposition du ou des **locataires** établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

ANNEXES

7. Principes applicables sur les obligations déclaratives (3/3)

- **Lorsque le contribuable proroge son engagement de location pour une seconde période triennale**, il sera tenu de conserver et tenir à la disposition de l'Administration les documents mentionnés ci-dessus. Dans ce cas, l'engagement de louer le logement court à compter du premier jour suivant celui du terme de la première période triennale de prorogation.

- **Lorsque le logement n'est pas loué au moment du dépôt de la déclaration des revenus de l'année d'achèvement des travaux**, ou de son acquisition si elle est postérieure, le contrat de bail et l'avis d'imposition (ou de non-imposition) du ou des locataires sont joints à la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le bail est signé.

- **Lorsque le logement n'est pas loué au titre de la période de l'année postérieure à la date de prorogation de l'engagement de location**, le contrat de bail et l'avis d'imposition (ou de non-imposition) du ou des locataires sont joints à la déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le bail est signé.

- **En cas de changement de locataire au cours de la période d'engagement de location**, le contribuable joint à sa déclaration des revenus de l'année au cours de laquelle le changement est intervenu une copie du nouveau bail et une copie de l'avis d'imposition ou de non-imposition du ou des locataires entrant dans les lieux établi au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

ANNEXES

8. Principes applicables en matière de déduction des travaux des revenus fonciers (1/2)

► Article 31 du Code général des impôts

« I. Les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net comprennent :

1° Pour les propriétés urbaines :

a) Les dépenses de réparation et d'entretien effectivement supportées par le propriétaire ; (…)

b) Les dépenses d'amélioration afférentes aux locaux d'habitation, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement, ainsi que des dépenses au titre desquelles le propriétaire bénéficie du crédit d'impôt sur le revenu prévu à l'article 200 quater ou de celui prévu à l'article 200 quater A ;

(…) ».

Ainsi, aux termes de l'article 31 du CGI, les travaux réalisés dans des locaux à usage d'habitation déductibles sont ceux qui relèvent de travaux d'entretien, de réparation et d'amélioration, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement.

ANNEXES

8. Principes applicables en matière de déduction des travaux des revenus fonciers (2/2)

- BOI-RFPI-BASE-20-30-20 n°1

« Le caractère déductible des travaux s'apprécie au regard de plusieurs critères :

la nature de la dépense : dépenses de réparation, d'entretien, d'amélioration, de (re)construction, ou d'agrandissement ;

la nature de la propriété : travaux réalisés sur une propriété urbaine ou rurale ;

l'affectation de l'immeuble : travaux réalisés sur un immeuble à usage d'habitation ou sur un immeuble affecté à un autre usage ;

le caractère récupérable ou non récupérable de la dépense sur le locataire ;

l'application d'avantages fiscaux particuliers : travaux réalisés sur un logement pour lesquels le contribuable a opté pour l'une des déductions au titre de l'amortissement ou pour lesquels il a demandé le bénéfice d'une réduction d'impôt ».

ANNEXES

9. Travaux d'entretien, de réparation et d'amélioration (1/3)

► Dépenses d'entretien et de réparation

Les dépenses d'entretien et de réparation *s'entendent de tous les travaux ayant pour objet de maintenir ou de remettre l'immeuble en bon état et d'en permettre un usage normal, conforme à sa destination, sans en modifier la consistance, l'agencement ou l'équipement initial.*

Selon la Doctrine administrative (BOI-RFPI-BASE-20-30-10 n°10) : « Les dépenses d'entretien s'apparentent généralement aux dépenses de maintien en l'état de l'immeuble et les dépenses de réparation à celles dépassant les opérations courantes d'entretien et qui consistent en la remise en état, la réfection ou le remplacement d'équipements essentiels pour maintenir l'immeuble en mesure d'être utilisé conformément à sa destination » .

Il s'agit par exemple de la remise en état du gros œuvre (toitures, façades,…), du mur de clôture, des canalisations, de l'installation électrique, du chauffage central (remplacement de la chaudière, des canalisations, éléments de radiateur…).

Constituent dès lors des dépenses de réparation le simple remplacement d'une chaudière de chauffage centrale (CE, 10-5-1967, n° 68354) et le remplacement d'une installation électrique par un équipement conforme aux normes de sécurité (CE 30-6-1971 n° 74385, 8e et 9e s.-s. : Dupont 1971 p. 358), Mais aussi, constituent des dépenses de réparation les dépenses de remise en état des conduits de fumée (RM Schumann, AN 10/03/1962 p. 381 n° 13335.), les frais engagés pour la réfection totale d'une évacuation d'eau (RM. Laréal : AN 15-7-1991 p. 2766 n° 40919) ou la remise en état du mur d'une propriété (BOI-RFPI-BASE-20-30-10 n° 50).

► Travaux d'amélioration (1/2)

Les travaux d'amélioration correspondent aux travaux permettant d'apporter à un immeuble un équipement ou un élément de confort nouveau ou de mieux l'adapter aux conditions modernes de la vie sans en modifier la structure.

Le b du 1° du I de l'article 31 du CGI prévoit que les dépenses d'amélioration réalisées sur un immeuble affecté à l'habitation (cette condition d'affectation s'apprécie lors de l'exécution des travaux) sont déductibles immédiatement à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement.

(BOI-RFPI-BASE-20-30-10 § n° 70) « Est notamment considérée comme ayant pour objet d'apporter à un local d'habitation un équipement ou un élément de confort nouveau ou mieux adapté aux conditions modernes de vie, sans modifier la structure de l'immeuble, l'installation initiale ou le remplacement par un équipement mieux adapté aux conditions modernes de vie : du chauffage central, d'une salle d'eau, d'une cuisine, du tout-à-l'égout, d'un ascenseur, d'une antenne collective de télévision » .

A titre d'exemple, concernant l'installation de la cuisine équipée, il résulte de la doctrine administrative que « les dépenses d'amélioration s'entendent de manière générale, de celles qui 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 » . Il en va notamment des dépenses liées à l'installation initiale d'une cuisine ou à son remplacement par un équipement mieux adapté aux conditions modernes de vie.

Cela étant, le Conseil d'Etat a considéré dans un arrêt du 28 novembre 2007 (CE 28-11-2007 n° 290510, 3e et 8e s.-s., Antoine) que les dépenses liées à l'acquisition d'équipements ménagers ou électroménagers affectés aux logements locatifs ne pouvaient pas être considérées comme des travaux d'amélioration et ne pouvaient donc pas être déductibles des revenus fonciers dans la mesure où il s'agit d'acquisitions de biens mobiliers.

Cette décision de la Haute Assemblée ne porte toutefois que sur les dépenses liées à l'acquisition isolée d'équipements ménagers ou électroménagers et non sur les dépenses globales liées à l'installation d'une cuisine intégrée et équipée.

► Travaux d'amélioration (2/2)

Une décision de rescrit (RES N°2008/14 du 17 juin 2008 : Revenus fonciers. Dépenses déductibles. Installation d'une cuisine équipée ou aménagée) intégrée au Bulletin Officiel des Finances Publiques (*BOI-RFPI-BASE-20-30-10 § n° 70*) est venue préciser :

« Question :

L'installation d'une cuisine aménagée ou équipée constitue-t-elle une dépense d'amélioration déductible des revenus fonciers, y compris pour les éléments électroménagers ?

Extrait de la réponse :

Il a paru possible d'admettre que les dépenses d'installation d'une cuisine aménagée et équipée soient globalement considérées, lorsqu'elles sont effectuées dans un logement qui en était dépourvu, comme des dépenses d'amélioration déductibles pour la détermination du revenu net foncier, y compris pour la part correspondant à l'acquisition d'équipements ménagers et électroménagers intégrés à cette installation.

Cette faculté est toutefois subordonnée au fait que la mise à disposition de ces éléments soit expressément prévue dans le bail ou dans un avenant à celui-ci lorsque ces dépenses sont réalisées en cours de bail dans un logement loué. »

ANNEXES

10. Travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement (1/2)

► Travaux de construction, reconstruction et agrandissement

*Exclusion de la possibilité de déduire les travaux correspondant à des travaux de **construction**, de **reconstruction** ou **d'agrandissement** = travaux 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'accroitre le volume ou la surface habitable de locaux existants.*

Ces derniers recouvrent plusieurs réalités qu'il convient d'apprécier alternativement, à savoir :

- *les travaux qui aboutissement à la démolition totale ou partielle d'un immeuble en vue de sa reconstruction ;*
- *les travaux de reconstruction d'un immeuble démoli ;*
- *les travaux d'aménagement interne qui, par leur importance, équivalent à une reconstruction ;*
- *les travaux de modifications importantes apportées au gros œuvre de locaux existants ;*
- *les travaux ayant pour objet l'aménagement à usage d'habitation de locaux préalablement affectés à un autre usage ;*
- *les travaux qui ont pour effet d'accroitre le volume ou la surface habitable de locaux existants.*

Dès lors qu'au moins une de ces qualifications peut être retenue pour les travaux concernés, ceux-ci ne seront pas déductibles.

Ainsi, pour être déductibles, les travaux doivent impérativement ne pas entrainer, par rapport aux locaux existant, d'une part, un accroissement du volume ou de la surface habitable et d'autre part, une modification importante du gros œuvre. La distinction entre les dépenses de réparation et celles d'amélioration conduit notamment à prendre en considération la nature et l'importance des travaux effectués.

ANNEXES

10. Travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement (2/2)

Travaux d'aménagement interne

*Les **travaux d'aménagement** internes ne doivent pas, par leur importance, être considérés comme équivalent à une reconstruction (CE 28 mai 1980 n° 11405),*

Toutefois, la jurisprudence a admis dans de nombreuses situations que des travaux d'aménagement internes, bien qu'étant d'importance, n'ont pas abouti à une reconstruction et constituent bien des dépenses de réparation déductibles. Tel est le cas notamment :

- *des travaux effectués dans des locaux à usage industriel et ayant consisté, sans apporter de modifications au gros œuvre ni entrainer un accroissement du volume de ces locaux, à remettre en état la climatisation, un escalier, l'étanchéité d'une terrasse, les descentes pluviales, la plomberie, les peintures, les revêtements de sols et les sanitaires, à remplacer un monte-charge, des faux plafonds et des tubes fluorescents et à mettre en conformité un ascenseur et l'électricité (CAA Paris, 21 janvier 1992).*

- *des travaux qui ont consisté à réparer la charpente et les toitures d'un immeuble, à modifier et créer quelques ouvertures, à remettre en état et moderniser les pièces d'habitation (sans affecter de façon importante le gros œuvre ni entraîner un accroissement du volume ou de la surface habitable) (CE 21 octobre 1987 n° 70260).*

- *des travaux qui ont comporté l'installation du chauffage et d'un ascenseur, la création d'un passage de circulation entre plusieurs pièces, la rénovation de sols, des plafonds et d'un escalier, ainsi que la réfection des installations électriques et sanitaires (sans affecter le gros œuvre ni accroître le volume ou la surface habitable) (CE 7 décembre 1987 n° 58013),*

- *des travaux ayant consisté à réparer la toiture, ravaler la façade, ajouter des balcons, poser des dalles de planéité sur les sols, consolider ou changer des cloisons intérieures, à cloisonner la cave, aménager des appartements dans les volumes existants, créer un jardin intérieur en détruisant deux constructions dans la cour, dès lors qu'ils n'ont ni apporté de modification au gros œuvre, ni augmenté la surface des lieux déjà consacrés à l'habitation du temps où l'immeuble était exploité en hôtel meublé (CE 29 mars 1989 n° 91879).*

- *des travaux qui, même s'ils ont pour objet la restauration complète d'un immeuble, n'ont entraîné ni accroissement de la surface habitable, ni modification importante du gros œuvre. Ainsi, l'aménagement de combles précédemment affectés à l'habitation n'entraîne pas d'accroissement de la surface habitable (CE 3 mai 2000 n° 194150)*