

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-250-10-20-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

IR - Réductions d'impôt accordées au titre des dons faits par les particuliers - Conditions d'application - Versements effectués au profit de la Fondation du patrimoine

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Réductions et crédits d'impôt

Titre 25 : Dons faits par les particuliers

Chapitre 1 : Conditions d'application

Section 2 : Conditions tenant au caractère de l'activité de l'organisme bénéficiaire

Sous-section 3 : Versements effectués au profit de la Fondation du patrimoine

Sommaire :

I. Fondation du patrimoine : remarque liminaire

II. Qualité du donateur éligible

III. Fondations ou associations collecteurs des dons versés à la Fondation du patrimoine

A. Versements à la Fondation du patrimoine

B. Versements à des fondations ou associations qui reversent irrévocablement ces dons à la Fondation du patrimoine

1. Première situation

2. Deuxième situation

C. Versements à des associations ou fondations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget

D. Fondations ou associations reconnues d'utilité publique

E. Fondations ou associations dont l'objet est culturel

F. Fondations ou associations agréées par le ministre chargé du budget

IV. Emploi des fonds reçus

V. Immeubles concernés

A. Qualité du propriétaire de l'immeuble sur lequel les travaux sont effectués

1. Personnes privées

2. Propriétaire personne physique

3. Propriétaire personne morale

4. Indivision et démembrement de propriété

- B. Nature des immeubles
 - 1. Immeubles bâtis ou non bâtis
 - 2. Immeubles classés, inscrits ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine
 - a. Immeubles classés
 - b. Immeubles inscrits
 - c. Classement ou inscription partiel
 - d. Immeubles labellisés
 - e. Exclusion des immeubles agréés
 - 3. Immeubles ne faisant pas l'objet d'une exploitation commerciale
 - a. Exploitation commerciale
 - b. Exception en faveur de la billetterie
 - c. Autres activités commerciales
- VI. Travaux financés
 - A. Nature des travaux effectués
 - 1. Travaux de conservation et de restauration
 - 2. Accessibilité des monuments historiques
 - 3. Autres dépenses
 - B. Conséquence sur le régime fiscal des travaux
 - 1. Immeuble historique procurant des recettes imposables
 - 2. Immeuble historique ne procurant pas de recettes imposables
 - C. Travaux prévus dans le cadre d'une convention conclue dans les conditions prévues aux articles L 143-2-1 et L 143-15 du code du patrimoine
- VII. Caractéristiques des conventions
 - A. Parties aux conventions
 - B. Contenu des conventions
- VIII. Engagements du propriétaire
 - A. Engagement de conserver l'immeuble ou les parts
 - B. Absence de cession
 - C. Engagement d'ouverture au public
- IX. Non-respect des engagements
- X. Affectation des dons
- XI. Forme des financements
- XII. Délivrance des attestations

1

Le bénéfice de la réduction d'impôt prévue aux [articles 200 et 238 bis du code général des impôts \(CGI\)](#) est accordé au titre des dons versés à la Fondation du patrimoine directement ou par l'intermédiaire d'une fondation ou d'une association qui reverse ces dons de manière irrévocable à la Fondation du patrimoine et aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget, en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé.

I. Fondation du patrimoine : remarque liminaire

10

L'avantage fiscal s'applique aux seuls dons consentis pour la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité des immeubles appartenant à des personnes physiques ou à des sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques et qui ont pour objet exclusif la gestion et la location nue des immeubles dont elles sont propriétaires, et classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine. En outre, ces immeubles ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

Ces travaux doivent par ailleurs être expressément mentionnés dans une convention conclue, dans les conditions prévues aux [articles L 143-2-1 et L 143-15 du code du patrimoine](#), entre les propriétaires

des immeubles précités et la Fondation du patrimoine ou les fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées qui subventionnent les travaux.

Le donateur ou les membres de son foyer fiscal ou les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de la société donatrice ne doivent pas avoir conclu, pour un immeuble leur appartenant, une convention mentionnée aux [articles L 143-2-1 et L 143-15 du code du patrimoine](#). Ils ne doivent pas non plus être propriétaires de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ou être un ascendant, un descendant ou un collatéral du propriétaire de l'immeuble, ni être un conjoint de ce dernier s'agissant des dons effectués dans le cadre de l'[article 238 bis du CGI](#).

20

Si ces conditions sont remplies, la réduction d'impôt prévue aux [articles 200 et 238 bis du CGI](#) s'applique dans les conditions habituelles.

S'agissant des dispositions prévues à l'[article 200 du CGI](#), la réduction d'impôt est égale à 66 % du montant des sommes versées dans la limite de 20 % du revenu imposable. Lorsque les dons et versements effectués au cours d'une année excèdent cette limite, l'excédent est reporté successivement sur les années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement et ouvre droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions (cf. [BOI-IR-RICI-250-30](#)).

S'agissant des dispositions prévues à l'[article 238 bis du CGI](#), la réduction d'impôt est égale à 60 % du montant des sommes versées pris dans la limite de 5 % du chiffre d'affaires. Lorsque les dons et versements effectués au cours d'un exercice excèdent cette limite, l'excédent est reporté successivement sur les cinq exercices suivants, après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices, sans qu'il puisse en résulter un dépassement dudit plafond.

30

Il est rappelé que seuls sont éligibles à l'avantage fiscal les versements qui s'analysent comme de véritables dons, c'est-à-dire qui ne comportent aucune contrepartie directe ou indirecte pour le donateur (cf. [BOI-IR-RICI-250-20](#)). Les versements peuvent revêtir la forme de dons en espèces ou, le cas échéant, en nature.

II. Qualité du donateur éligible

40

Le bénéfice de la réduction d'impôt est réservé aux personnes physiques et aux entreprises qui répondent aux conditions décrites aux [n° 10 à 120 du BOI-IR-RICI-250-10-10](#).

III. Fondations ou associations collecteurs des dons versés à la Fondation du patrimoine

50

Les dons peuvent être versés à la Fondation du patrimoine, à une fondation ou à une association qui reverse irrévocablement ces dons à la Fondation du patrimoine ou à d'autres associations ou fondations reconnues d'utilité publique et agréées.

A. Versements à la Fondation du patrimoine

60

Conformément au [premier alinéa du 2 bis de l'article 200](#) et au [premier alinéa du f du 1 de l'article 238 bis du CGI](#), les dons versés à la Fondation du patrimoine en faveur de la restauration des monuments historiques privés peuvent ouvrir droit à la réduction d'impôt.

70

La Fondation du patrimoine est une personne morale de droit privé à but non lucratif, soumise aux règles relatives aux fondations reconnues d'utilité publique.

Elle a pour but de promouvoir la connaissance, la conservation et la mise en valeur du patrimoine national.

Elle s'attache à l'identification, à la préservation et à la mise en valeur du patrimoine non protégé. Elle contribue à la sauvegarde des monuments, édifices, ensembles mobiliers ou éléments remarquables des espaces naturels ou paysagers menacés de dégradation, de disparition ou de dispersion. Elle apporte son concours à des personnes publiques ou privées, notamment par subvention, pour l'acquisition, l'entretien, la gestion et la présentation au public de ces biens, qu'ils aient ou non fait l'objet de mesures de protection ([code du patrimoine, art. L 143-2](#)).

Elle apporte également son concours à la conservation des biens qui peuvent faire l'objet d'une convention prévue à l'[article L 143-2-1 du code du patrimoine](#) (cf. [§ 370](#)).

B. Versements à des fondations ou associations qui reversent irrévocablement ces dons à la Fondation du patrimoine

80

Conformément au [premier alinéa du 2 bis de l'article 200 du CGI](#) et au [premier alinéa du f du 1 de l'article 238 bis](#), les dons versés en faveur de la restauration des monuments historiques privés à des associations ou à des fondations qui reversent de manière irrévocable ces dons à la Fondation du patrimoine peuvent ouvrir droit à la réduction d'impôt.

Deux situations sont donc visées à cet alinéa :

1. Première situation

90

L'[article L 143-9 du code du patrimoine](#) permet à la Fondation du patrimoine de recevoir des dons qui lui sont versés par l'intermédiaire d'une fondation qu'elle abrite et qui n'a pas la personnalité morale en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général à but non lucratif se rattachant à ses missions. Cette affectation peut être dénommée fondation.

En effet, aux termes de l'[article 122 de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009](#) peut être dénommée fondation l'affectation irrévocable, en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif, de biens, droits ou ressources à une fondation reconnue d'utilité publique dont les statuts ont été approuvés à ce titre, dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés directement par la fondation affectataire, au cas particulier la Fondation du patrimoine, sans qu'il soit créé à cette fin une personne morale distincte.

2. Deuxième situation

100

Les dons sont effectués au profit de la Fondation du patrimoine par l'intermédiaire d'une association ou d'une fondation dotée de la personnalité morale (fondation d'utilité publique).

Dans cette hypothèse, les dons ouvrent droit à la réduction d'impôt seulement s'ils sont versés à une association ou à une fondation qui les reverse irrévocablement à la Fondation du patrimoine en vue de subventionner des travaux sur des monuments historiques.

Cela suppose donc que l'association ou la fondation intermédiaire qui collecte ces dons les individualise au sein de sa comptabilité et procède simultanément à leur reversement à la Fondation du patrimoine.

C. Versements à des associations ou fondations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget

110

Conformément au [dernier alinéa du 2 bis de l'article 200](#) et au [dernier alinéa du f du 1 de l'article 238 bis du CGI](#), ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons versés pour la restauration, la conservation ou l'accessibilité de monuments historiques privés classés ou inscrits à d'autres fondations ou associations, à la condition que ces fondations et ces associations soient reconnues d'utilité publique, qu'elles aient un objet culturel et qu'elles soient agréées par le ministre chargé du budget.

D. Fondations ou associations reconnues d'utilité publique

120

Les fondations ou associations, autres que la Fondation du patrimoine et les associations ou fondations mentionnées au **n° 60 et suiv**, doivent être reconnues d'utilité publique. Cette condition s'apprécie au jour du versement du don.

La reconnaissance d'utilité publique est accordée par décret en Conseil d'État. La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est toutefois réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique ([BOI-IR-RICI-250-10-20-20](#)).

E. Fondations ou associations dont l'objet est culturel

130

Les fondations ou associations doivent avoir un objet culturel. Sont considérés comme associations ou fondations à caractère culturel les organismes dont l'activité est consacrée, à titre prépondérant, à la création, à la diffusion ou à la protection des œuvres d'art et de l'esprit sous leurs différentes formes. A ce titre est notamment concernée la sauvegarde du patrimoine immobilier national, régional ou local (cf. [BOI-IR-RICI-10-20-10](#)).

F. Fondations ou associations agréées par le ministre chargé du budget

140

Les fondations ou associations reconnues d'utilité publique doivent être agréées par le ministre chargé du budget.

L'agrément est subordonné au dépôt préalable d'une demande rédigée selon le modèle préétabli au [BOI-ANNX-000046](#). Elle doit être déposée à la Direction des Finances Publiques (Bureau AGR, TELEDON 957, 86-92, allée de Bercy, 75574 PARIS Cedex 12).

Cette demande est signée par le président de la fondation ou de l'association ou une personne dûment habilitée, et accompagnée d'une copie des statuts, du décret de reconnaissance d'utilité publique de l'organisme demandeur, ainsi que d'un modèle de convention-type (dont le contenu est précisé **au n° 410**) entre l'organisme, les mécènes et les bénéficiaires.

Les associations ou fondations assujetties aux impôts commerciaux doivent également joindre la copie des bilans comptables établis au titre des trois dernières années civiles.

L'agrément est délivré pour une période de trois ans, renouvelable par période de cinq ans sur agrément du directeur des finances publiques. La demande de renouvellement rédigée selon le modèle préétabli au [BOI-ANNX-000046](#) est adressée à la direction régionale ou départementale des finances publiques du siège social de l'association ou de la fondation demanderesse au plus tard

six mois avant l'échéance de la précédente décision, accompagnée d'un bilan d'activité précisant le montant et la nature des opérations financées, et de la copie des conventions signées.

IV. Emploi des fonds reçus

150

Quelle que soit la qualité des organismes intermédiaires, l'avantage fiscal s'applique aux seuls dons consentis pour subventionner des travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité des immeubles, classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine et appartenant à des personnes physiques ou à des sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques et qui ont pour objet exclusif la gestion ou la location nue des immeubles dont elles sont propriétaires.

En outre, ces immeubles ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

V. Immeubles concernés

A. Qualité du propriétaire de l'immeuble sur lequel les travaux sont effectués

1. Personnes privées

160

Seuls les immeubles détenus en totalité par des personnes physiques, ou par des sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques, peuvent ouvrir droit à l'avantage fiscal sur le fondement du [2 bis de l'article 200](#) et du [f du 1 de l'article 238 bis du CGI](#).

Il est rappelé que les versements effectués au profit de la Fondation du patrimoine ouvrent droit aux réductions d'impôt prévues aux [articles 200 et 238 bis du CGI](#) lorsqu'ils sont affectés directement au financement de la restauration de monuments historiques publics ou indirectement en subventionnant des programmes gérés par l'administration des affaires culturelles ou les collectivités territoriales.

2. Propriétaire personne physique

170

Peuvent bénéficier des dons les personnes physiques propriétaires des immeubles concernés. Le ou les propriétaires ne doit pas avoir de lien de parenté avec le donateur (cf. [BOI-IR-RICI-250-10-10 n°10 à 30](#)) ou les membres de la direction de l'entreprise donatrice (cf. [BOI-IR-RICI-250-10-10 n° 40 à 120](#)).

3. Propriétaire personne morale

180

Peuvent également bénéficier des dons, les sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques qui ont pour objet exclusif la gestion ou la location nue des immeubles dont elles sont propriétaires.

Sont dès lors exclues toutes les sociétés commerciales ainsi que les sociétés civiles détenues par des personnes morales, en totalité ou partie. Sont donc, en pratique, essentiellement concernées les sociétés dont les éventuels revenus locatifs sont imposables, au nom des associés, dans la catégorie des revenus fonciers.

Les associés ou les membres du foyer fiscal des associés de la société civile propriétaire ne doivent pas avoir de lien de parenté avec le donateur personne physique (cf. [BOI-IR-RICI-250-10-10 n°10 à 30](#)) ni avec la direction de l'entreprise donatrice (cf. [BOI-IR-RICI-250-10-10 n° 40 à 120](#)).

4. Indivision et démembrement de propriété

190

Les dons peuvent être versés pour la restauration d'un immeuble :

- détenu en indivision par des personnes physiques et/ou des personnes morales répondant aux conditions mentionnées aux **n° 170 et 190** ;
- dont le droit de propriété est démembrement entre des personnes physiques et/ou des personnes morales répondant aux conditions mentionnées aux **n° 170 et 180**.

B. Nature des immeubles

200

L'avantage fiscal s'applique aux seuls dons consentis pour la réalisation de travaux sur des immeubles (1), classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine (2) et qui ne font pas l'objet d'une exploitation commerciale (3).

1. Immeubles bâtis ou non bâtis

210

Par propriétés bâties, il convient d'entendre toutes les installations qui, fixées au sol à perpétuelle demeure, présentent le caractère de véritables constructions.

La construction doit être reliée au sol de façon qu'il soit impossible de la déplacer sans la démolir. Il en est ainsi lorsqu'elle repose sur des fondations ou une assise en ciment ou en maçonnerie incorporées au sol, indépendamment de la nature des matériaux ayant servi à la construction du bâtiment lui-même.

220

L'avantage fiscal est également accordé aux dons consentis pour la réalisation de travaux sur des parcs et jardins.

230

Exclusion du mobilier. Les dons ouvrant droit à réduction d'impôt ne peuvent servir à financer des dépenses de conservation ou de restauration de biens meubles.

Il est toutefois admis que les dons servent à financer des dépenses de conservation ou de restauration d'objets classés ou inscrits au titre des monuments historiques, 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](#).

Selon les dispositions de l'article précité du code civil, le propriétaire est censé avoir attaché à son fonds des effets mobiliers à perpétuelle demeure, quand ils y sont scellés en plâtre ou à chaux ou à ciment, ou lorsqu'ils ne peuvent être détachés sans être fracturés et détériorés, ou sans briser ou détériorer la partie du fonds à laquelle ils sont attachés. Les glaces d'un appartement sont censées être attachées à perpétuelle demeure, lorsque le parquet sur lequel elles sont fixées fait corps avec la boiserie. Il en est de même des tableaux et autres ornements. Quant aux statues, elles sont immeubles lorsqu'elles sont placées dans une niche pratiquée exprès pour les recevoir, encore qu'elles puissent être enlevées sans fracture ou détérioration.

Cela étant, l'interprétation de cet article doit tenir compte des évolutions en matière d'architecture et de décoration. Ainsi, la circonstance que les glaces soient aujourd'hui fixées directement aux murs par des pattes et qu'elles ne soient plus placées sur les boiseries ne fait pas obstacle à ce qu'elles soient considérées comme des immeubles par destination. En dehors de ce cas, la jurisprudence ne considère comme immeubles par destination que les objets scellés ou qui, du moins, font partie d'un ensemble décoratif dont ils sont inséparables.

2. Immeubles classés, inscrits ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine

a. Immeubles classés

240

Les immeubles dont la conservation présente, au point de vue de l'histoire ou de l'art, un intérêt public sont classés comme monuments historiques en totalité ou en partie par les soins de l'autorité administrative ([art. L 621-1 du code du patrimoine](#)).

b. Immeubles inscrits

250

Les immeubles ou parties d'immeubles publics ou privés qui, sans justifier une demande de classement immédiat au titre des monuments historiques, présentent un intérêt d'histoire ou d'art suffisant pour en rendre désirable la préservation peuvent, à toute époque, être inscrits, par décision de l'autorité administrative, au titre des monuments historiques. Peut être également inscrit dans les mêmes conditions tout immeuble nu ou bâti situé dans le champ de visibilité d'un immeuble déjà classé ou inscrit au titre des monuments historiques (article [L.621-25](#) du code du patrimoine).

Il est précisé que la présentation d'une demande d'inscription d'un immeuble au titre des monuments historiques ne suffit pas à faire entrer ce bien dans le champ d'application de l'avantage fiscal.

c. Classement ou inscription partiel

260

Le classement ou l'inscription ne porte qu'exceptionnellement sur la totalité de l'immeuble. Le plus souvent, ces procédures ne concernent que les parties extérieures des édifices telles que les façades et toitures. Le classement peut aussi se limiter à un ou plusieurs éléments extérieurs ou intérieurs (quelques salles, escaliers, cheminées...).

Seuls les dons servant exclusivement à financer la restauration ou la conservation des parties protégées de l'immeuble peuvent bénéficier de l'avantage fiscal. Les dons versés en vue de conserver ou restaurer une fraction non inscrite ou classée d'un immeuble inscrit ou classé partiellement ne peuvent bénéficier de la réduction d'impôt, y compris lorsqu'ils sont collectés par une association ou fondation reconnue d'utilité publique et agréée.

Toutefois, même en cas de classement partiel, la déduction peut porter sur l'ensemble des dons subventionnant la réalisation des travaux, sans qu'il y ait lieu de distinguer selon que ceux-ci concernent ou non les parties classées ou inscrites, dès lors qu'ils constituent un ensemble indivisible nécessaire à la protection de l'ensemble architectural.

d. Immeubles labellisés

270

Sont concernés les immeubles qui font partie du patrimoine national à raison du label qui leur a été accordé par la Fondation du patrimoine. L'octroi du label est notamment subordonné à la condition que l'immeuble soit visible de la voie publique.

e. Exclusion des immeubles agréés

280

Sont exclus du bénéfice de cet avantage fiscal, les immeubles agréés faisant partie du patrimoine national en raison de leur caractère historique, artistique ou touristique.

3. Immeubles ne faisant pas l'objet d'une exploitation commerciale

a. Exploitation commerciale

290

En application du [deuxième alinéa du 2 bis de l'article 200 du CGI](#) et du [f du 1 de l'article 238 bis du CGI](#), l'avantage fiscal ne concerne pas les dons effectués pour subventionner les travaux afférents à des immeubles ou parties d'immeubles qui font l'objet d'une exploitation commerciale. La condition d'absence d'exploitation commerciale a pour effet d'exclure du dispositif les immeubles qui procurent des recettes commerciales à leur propriétaire ou à une tierce personne.

Toutefois, les immeubles, classés ou inscrits, utilisés par leurs propriétaires pour les besoins d'une entreprise agricole, peuvent faire l'objet de travaux de conservation ou de restauration financés par les dons ouvrant droit à l'avantage fiscal.

b. Exception en faveur de la billetterie

300

Il est admis que la visite payante du monument ne permet pas de considérer que l'immeuble fait l'objet d'une exploitation commerciale dès lors que les droits d'entrées perçus sont imposés dans la catégorie des revenus fonciers.

c. Autres activités commerciales

310

Il est également admis que les activités commerciales (vente de denrées alimentaires, buvette ou restauration, location de salles, réceptions, manèges ...) ne font pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt, si les recettes y afférentes n'excèdent pas 60 000 euros.

La limite de 60 000 euros s'apprécie hors taxes, au titre de l'année civile (et non de l'exercice comptable) qui précède celle au cours de laquelle le don est versé, en tenant compte de l'ensemble des recettes brutes encaissées (et non du résultat de l'exploitation ou des créances acquises).

Pour l'appréciation de cette limite, il convient de faire masse des recettes de l'ensemble des activités réalisées dans l'immeuble ou ses dépendances, sans qu'il soit tenu compte de la personnalité juridique de l'exploitant et de ses liens avec le propriétaire. Ne sont toutefois pas prises en compte pour l'appréciation de cette limite :

- les recettes de billetterie (cf. [n° 300](#)) et celles liées à la vente de souvenirs ou d'ouvrages sur le patrimoine historique ;
- les recettes exceptionnelles (cessions de matériel, subventions...)
- les recettes de six manifestations de bienfaisance ou de soutien organisées dans l'année. En revanche, les recettes provenant de la réalisation de manifestations supplémentaires sont prises en compte pour la détermination de ce seuil.

La condition tenant à l'absence d'exploitation commerciale n'est pas exigée lorsque les dons ont pour objet le financement des travaux d'accessibilité (cf. [n° 340](#)).

VI. Travaux financés

320

Conformément à l'[article L 143-2-1 du code du patrimoine](#), la convention conclue avec la Fondation du patrimoine doit avoir pour objet la réalisation de travaux de conservation de la totalité ou d'une fraction des parties protégées des immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine.

Par ailleurs, conformément au [dernier alinéa du 2 bis de l'article 200](#) et du [f du 1 de l'article 238 bis du CGI](#), la convention conclue avec les associations et fondations reconnues d'utilité publique et agréées

doit avoir pour objet la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits.

Il est toutefois admis que la convention porte, quel que soit l'organisme, sur les travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité des immeubles qu'ils soient classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou qu'ils aient reçu le label de la Fondation du patrimoine.

A. Nature des travaux effectués

1. Travaux de conservation et de restauration

330

Les dons doivent avoir pour objet le financement des travaux de réparation et d'entretien des parties protégées des immeubles mentionnés aux **n°s 210 à 310**. Ils peuvent également couvrir des dépenses de reconstruction, de restauration et de remise en état de parties disparues au cours du temps.

Il est en outre rappelé que seuls les dons servant à financer la restauration ou la conservation des parties protégées de l'immeuble peuvent bénéficier de l'avantage fiscal (cf. **n° 260**).

2. Accessibilité des monuments historiques

340

Outre le financement des travaux d'accessibilité des immeubles mentionnés aux **n° 210 à 310**, il est admis que les dons puissent financer les travaux d'accessibilité sur des parties non protégées de ces immeubles.

Les travaux d'accessibilité s'entendent des dépenses d'amélioration destinées à faciliter l'accueil des personnes à mobilité réduite. Le tableau ci-dessous dresse la liste de ces travaux d'accessibilité :

Cheminement extérieur	<ul style="list-style-type: none"> Élargissement du cheminement du portail d'entrée ; Construction d'une rampe pour doubler ou remplacer un emmarchement ; Aménagement de bateaux pour franchir des trottoirs ; Suppression de murs, murets, de portes ou portails, de marches, seuils, ressauts ou de tout autre obstacle ; Amélioration du revêtement de sol ou du sol lui-même en vue d'obtenir un sol ferme et non glissant ; Installation de mains courantes ; Élargissement ou aménagement de places de parking destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées.
Cheminement intérieur	<ul style="list-style-type: none"> Élargissement des portes et/ou des couloirs ; Construction d'une rampe ; Suppression de murs, de cloisons, de portes, de marches, de seuils, de ressauts, ou d'autres obstacles ; Amélioration de revêtement de sols ; Installation de mains courantes, d'un ascenseur ou d'autres appareils permettant le transport des

personnes handicapées (monte-malades, plate-forme ou appareil élévateur par exemple) ;

Modification de divers systèmes de commandes.

Il est également admis que les dons puissent financer des dépenses liées à l'installation de maquettes tactiles et de panneaux descriptifs en braille destinés à faciliter l'accueil des personnes malvoyantes. Les maquettes tactiles sont des représentations partielles ou globales d'une œuvre, d'un objet ou d'un monument, qui doivent répondre aux critères de lisibilité tactiles.

3. Autres dépenses

350

Les dons versés pour couvrir d'autres frais ne peuvent ouvrir droit à l'avantage fiscal. Il en est ainsi notamment des dons ayant pour objet de couvrir les frais de fonctionnement, les travaux d'amélioration hors accessibilité, la rémunération du personnel (y compris ceux qui réalisent directement certains travaux de conservation), le remboursement de dettes contractées pour la conservation (capital et intérêt), la réparation ou l'amélioration de l'immeuble ou les impositions dues par le propriétaire.

B. Conséquence sur le régime fiscal des travaux

1. Immeuble historique procurant des recettes imposables

360

Dans le cas d'un immeuble historique procurant des recettes imposables dans la catégorie des revenus fonciers : Tel est notamment le cas des immeubles loués en totalité ou qui ne sont pas donnés en location mais qui donnent lieu à la perception de recettes (droits d'entrée notamment). Pour être admises en déduction des revenus fonciers, les charges doivent notamment avoir été effectivement supportées par le propriétaire. Il est également précisé que les dépenses effectivement acquittées par le propriétaire sont admises en déduction quelle que soit l'origine des fonds utilisés : fonds propres ou sommes mises à la disposition du propriétaire sous forme de prêt, d'avances ou de dons.

En contrepartie, les subventions et indemnités perçues par le contribuable doivent en principe être comprises dans les recettes brutes imposables. Tel est également le cas des dons reçus de la Fondation du patrimoine ou de fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget, en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé.

2. Immeuble historique ne procurant pas de recettes imposables

Dans le cas d'un immeuble historique ne procurant aucune recette imposable : Tel est notamment le cas lorsque l'immeuble n'est pas ouvert au public ou lorsqu'il est ouvert gratuitement au public. Dans ces situations, les charges foncières qui se rapportent à ces immeubles sont admises en déduction du revenu global du propriétaire dans les conditions et proportions fixées par les [articles 41 F à 41 J de l'annexe III au CGI](#).

Pour les immeubles classés ou inscrits, l'[article 41 F de l'annexe III au CGI](#) prévoit que les participations aux travaux de réparation ou d'entretien exécutés ou subventionnés par l'administration des affaires culturelles sont déductibles pour leur montant total.

L'[article 41 G de l'annexe III au CGI](#) précise toutefois que lorsque les travaux donnent lieu à l'attribution de subventions, les dépenses correspondantes ne sont prises en compte, chaque année, que dans la mesure où elles doivent rester définitivement à la charge du propriétaire après déduction de la quote-part y afférente des subventions, quelle que soit la date de leur versement. En contrepartie, la subvention perçue n'a pas à être comprise dans le revenu imposable de l'année de son versement.

Pour l'application de ces dispositions, les dons reçus de la Fondation du patrimoine ou de fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget en vue

de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé sont assimilés à des subventions.

Pour les immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine, l'[article 41 I bis de l'annexe III au CGI](#) prévoit que la quote-part déductible des charges est égale à 50 % du montant des travaux éligibles et 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.

Les subventions s'entendent de tous les versements faits à titre définitif par des collectivités publiques ou des organismes publics ou privés ainsi que ceux faits dans les mêmes conditions par la Fondation du patrimoine. Tel est le cas des dons reçus de la Fondation du patrimoine ou de fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé.

C. Travaux prévus dans le cadre d'une convention conclue dans les conditions prévues aux articles L 143-2-1 et L 143-15 du code du patrimoine

370

Les dons peuvent être, au jour de leur versement, prioritairement affectés par le donateur à l'une des conventions rendues publiques (cf. [n° 470 à 490](#)).

Cette affectation demeure facultative. Dès lors les organismes intermédiés doivent préalablement à la collecte des dons et à leur reversement, quelle que soit leur qualité, conclure avec les propriétaires des monuments historiques une convention dans les conditions prévues aux [articles L 143-2-1 et L 143-15 du code du patrimoine](#). Toutefois, les fondations ou associations qui reversent irrévocablement les dons à la Fondation du patrimoine (cf. [n° 80 à 100](#)) ne sont pas soumises à cette condition.

380

L'[article L 143-2-1 du code du patrimoine](#) prévoit que la Fondation du patrimoine conclut avec les propriétaires privés d'immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label prévu à l'[article L 143-2](#), une convention en vue de la réalisation de travaux de conservation de la totalité ou d'une fraction des parties protégées de ces immeubles. Ces conventions sont, dès leur signature, rendues publiques. Les conventions doivent respecter les conditions prévues [au II à V de l'article L 143-2-1](#) précité.

L'[article L 143-15 du code du patrimoine](#) prévoit que les fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées concluent avec les propriétaires des monuments concernés des conventions qui, rendues publiques dès leur signature, doivent respecter les conditions prévues [au II à V de l'article L 143-2-1 du code du patrimoine](#), sous réserve de remplacer les mots : "la Fondation du patrimoine" par les mots : "la fondation ou l'association".

VII. Caractéristiques des conventions

A. Parties aux conventions

390

La loi prévoit que la convention est conclue entre les propriétaires de l'immeuble et :

- la Fondation du patrimoine ;
- ou la fondation ou association reconnue d'utilité publique agréée par le ministre chargé du budget.

400

Conventions publiées. Ces conventions sont, dès leur signature, rendues publiques. Cette condition permet de s'assurer que les projets sont préalablement déterminés et connus des mécènes. Elle permet également à chaque organisme donataire de s'assurer que la condition tenant à l'absence de conclusion de convention par le donateur ou les membres de son foyer fiscal est satisfaite (cf. [BOI-IR-RICI-250-10-10](#)).

Les conventions sont publiées au bulletin officiel du ministère de la culture et de la communication et accessibles sur son site internet. L'existence de ces conventions et de leur publication est mentionnée sur l'affichage de l'autorisation de travaux devant figurer, en application du code du patrimoine ou du code de l'urbanisme, sur le terrain.

B. Contenu des conventions

410

Les conventions prévues aux [articles L 143-2-1](#) et [L 143-15 du code du patrimoine](#) précisent :

- les dates et références de la décision qui a, selon le cas, classé ou inscrit l'immeuble ou certaines parties de l'immeuble au titre des monuments historiques ou accordé le label prévu à [l'article L 143-2 du code du patrimoine](#) ;
- lorsque les dons sont collectés par une fondation ou une association reconnue d'utilité publique agréée, autre que la « Fondation du patrimoine » ou une fondation ou association qui affecte irrévocablement ces dons à la « Fondation du patrimoine », les références de l'agrément délivré par le ministre chargé du budget en application du [2 bis de l'article 200](#) ou du [f du 1 de l'article 238 bis du code général des impôts](#) ;
- l'identité et l'adresse du propriétaire, personne physique ou morale, de cet immeuble ainsi que toutes informations nécessaires à la vérification des conditions fixées au [troisième alinéa du 2 bis de l'article 200](#) et du [f du 1 de l'article 238 bis du code général des impôts](#) ;
- la description détaillée des travaux de restauration, de conservation ou d'accessibilité envisagés sur cet immeuble ainsi que l'estimation de leur coût et les coordonnées des entreprises qui les réaliseront ;
- le plan de financement, l'échéancier de la réalisation des travaux ainsi que le calendrier de leur paiement ;
- la date et les conditions de versement des subventions.

VIII. Engagements du propriétaire

420

Le propriétaire doit souscrire un engagement de conservation du bien et d'ouverture au public. Ces engagements ne concernent pas les dons affectés aux propriétaires d'immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine.

A. Engagement de conserver l'immeuble ou les parts

430

L'immeuble doit être conservé pendant au moins dix ans à compter de la date d'achèvement des travaux. Lorsque l'immeuble est détenu par une société, les porteurs de parts doivent également s'engager à conserver la totalité de leurs titres pendant la même durée.

Lorsqu'une même personne possède plusieurs immeubles, l'engagement doit être pris distinctement pour chaque immeuble.

B. Absence de cession

440

L'engagement de conservation de l'immeuble suppose que le propriétaire ne cède pas l'immeuble pendant la période couverte par l'engagement, que ce soit sous la forme d'une vente, d'un démembrement de la propriété, de la cession d'un droit indivis, d'une donation (donation simple, donation-partage avec ou sans réserve d'usufruit), d'un échange ou d'un apport en société (voir toutefois en cas de transmission à titre gratuit, **n° 460**).

C. Engagement d'ouverture au public

450

Les parties protégées qui ont fait l'objet de ces travaux doivent être ouvertes au public dans des conditions fixées par décret, pendant au moins dix ans à compter de la date d'achèvement des travaux.

La condition d'ouverture au public ne porte que sur la partie protégée du bien qui a fait l'objet d'une convention avec la fondation ou l'association.

Sont réputées ouvertes au public, les parties protégées qui ont fait l'objet des travaux de conservation, restauration ou d'accessibilité et que le public est admis à visiter soit cinquante jours par an, dont vingt-cinq jours non ouvrables au cours des mois d'avril à septembre inclus, soit quarante jours par an pendant les mois de juillet, août et septembre.

Lorsqu'une ou plusieurs conventions portant sur l'organisation de visites de l'immeuble par des groupes d'élèves de l'enseignement primaire ou secondaire, des groupes d'enfants mineurs encadrés par des structures d'accueil collectif à caractère éducatif mentionnées à [l'article L 227-4 du code de l'action sociale et des familles](#), ou des groupes d'étudiants de l'enseignement supérieur, sont conclues entre le propriétaire et les établissements d'enseignement publics ou privés sous contrat d'association avec l'État ou les structures précitées, cette durée minimale d'ouverture au public peut être réduite, dans la limite de dix jours par année civile, du nombre de jours au cours desquels l'immeuble fait l'objet, entre le 1^{er} septembre de l'année précédente et le 31 août, de telles visites, sous réserve que celles-ci comprennent chacune au moins vingt participants.

Dans cette hypothèse, la déclaration annuelle de conditions d'ouverture mentionnée à [l'article 17 quater de l'annexe IV au code général des impôts](#) est accompagnée de la liste des établissements scolaires ou universitaires et des dates de visites ayant eu lieu l'année précédente.

Il est admis que la condition d'ouverture au public ne soit pas satisfaite l'année au cours de laquelle les travaux sont achevés, si la date d'achèvement est postérieure au 1^{er} avril.

En outre, le propriétaire doit, sur demande des services chargés des monuments historiques, participer aux opérations organisées à l'initiative du ministère chargé de la culture ou coordonnées par lui et destinées à promouvoir la connaissance et la valorisation du patrimoine auprès du public.

La condition d'ouverture au public peut être de fait remplie lorsque la partie protégée ayant fait l'objet des travaux est visible de la voie publique (façade d'un monument historique par exemple). Tel est nécessairement le cas pour les immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine. En effet, l'octroi du label par la Fondation du patrimoine est notamment subordonné à la condition que l'immeuble soit visible de la voie publique.

La notion de visibilité de la voie publique est précisée au [BOI-RFPI-SPEC-30-10](#). Ainsi, depuis la voie publique, l'immeuble doit présenter la majorité de ses parties les plus intéressantes au plan architectural (pour un immeuble habitable, sa façade principale doit impérativement être visible) qui doivent pouvoir être appréciées à une distance raisonnable (perception des détails). Cette condition n'est pas satisfaite lorsque la visibilité nécessite un accès à la propriété entourant l'immeuble. Le terme « voie publique » s'entend d'une voie ouverte au public (ex : chemins de grande randonnée labellisés GR, même s'ils sont situés sur des terrains privés).

IX. Non-respect des engagements

460

En cas de non-respect des engagements de conservation de l'immeuble ou d'ouverture au public pendant au moins dix ans à compter de la date d'achèvement des travaux (prévus au [III de l'article L 143-2-1 du code du patrimoine](#)) ou en cas d'utilisation de la subvention pour un objet autre que celui pour lequel elle a été versée, le [V de l'article L 143-2-1 du code du patrimoine](#) prévoit que le propriétaire est tenu de reverser à la « Fondation du patrimoine » ou aux autres fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées le montant de la subvention, réduit d'un abattement de 10 % pour chaque année, au-delà de la cinquième, au cours de laquelle les engagements ont été respectés.

Toutefois, en cas de transmission à titre gratuit, les héritiers, légataires ou donataires peuvent demander collectivement la reprise de ces engagements pour la période restant à courir à la date de la transmission. Aucune exception n'est prévue en cas de mutation à titre onéreux de tout ou partie du bien.

Les sommes restituées devront être réaffectées conformément aux dispositions du [2 bis de l'article 200 du code général des impôts](#) et du [f du 1 de l'article 238 bis du code général des impôts](#).

X. Affectation des dons

470

Les fondations ou associations mentionnées aux [n° 50 à 100](#) reçoivent, en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions, les dons versés directement par les donateurs.

480

La Fondation du patrimoine ou les fondations et associations reconnues d'utilité publique agréées sont en principe libres d'affecter les dons aux projets qu'elles souhaitent financer. Toutefois, le donateur peut avoir, au jour de leur versement, affecté prioritairement les sommes qu'il verse à l'une des conventions rendues publiques.

Il s'agit seulement d'une affectation prioritaire ; ainsi en cas de résiliation de la convention, l'organisme pourra librement réaffecter le don vers d'autres projets. En outre, le donateur ne peut pas affecter son don au financement de travaux qui n'ont pas encore fait l'objet d'une convention rendue publique.

La condition d'affectation des dons implique une comptabilisation distincte des dons pour chaque monument bénéficiaire afin de garantir la bonne affectation des fonds.

490

La loi prévoit expressément qu'au moins 95 % des dons ou affectations reçus doivent servir à subventionner les travaux. Le reliquat peut notamment être affecté au financement des frais de gestion de la Fondation du patrimoine ou de l'association ou la fondation reconnue d'utilité publique agréée.

XI. Forme des financements

500

Les modalités de versement par les organismes collecteurs sont libres. La Fondation du patrimoine ou l'association ou la fondation reconnue d'utilité publique agréée peut :

- soit reverser le don au bénéficiaire, propriétaire du monument historique, qui doit alors l'utiliser pour l'un des objets figurant dans la convention ;
- soit payer directement, au nom et pour le compte de ce propriétaire, les travaux aux entrepreneurs ;
- soit, lorsque les travaux sont exécutés directement par le service des monuments historiques, verser, au nom et pour le compte de ce propriétaire, une participation sous la forme d'un fonds de concours ou rembourser une partie des dépenses.

XII. Délivrance des attestations

510

La Fondation du patrimoine ou les fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées délivre pour le bénéfice de la réduction d'impôt, l'attestation prévue au [5 de l'article 200 du CGI](#). Cette attestation doit être conforme au modèle fixé par [arrêté du 26 juin 2008 \(J.O. du 28 juin 2008\)](#).

En cas de dons reçus par une association qui affecte irrévocablement ces dons à la Fondation du patrimoine ou par une fondation abritée par la Fondation du patrimoine, seule la Fondation du patrimoine est habilitée à délivrer le reçu fiscal (cf. [n°s 80 à 100](#)).

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-LETTRE-000223-20150805

Date de publication : 05/08/2015

DGFIP

lettre-type ; modèle

**LETTRE - IR - Modèle de demande d'agrément
prévu au 2 bis de l'article 200 et au f du 1 de
l'article 238 bis du code général des impôts**

PREMIERE DEMANDE D'AGREMENT

DEMANDE DE RENOUVELLEMENT

(1 : cocher la case correspondante)

I – ORGANISME DEMANDEUR

- Forme juridique :
- Désignation :
- Adresse :
- Téléphone :
- Organisme fondateur (le cas échéant) :
- Nom et qualité des membres du conseil d'administration ou de direction :
.....
.....
.....
- L'organisme est-il doté de l'autonomie financière ? OUI NON
- Est-il habilité à recevoir directement des fonds ? OUI NON
- Dans la négative, indiquer l'organisme habilité à recevoir les versements de fonds le concernant :
.....
.....

II – ACTIVITE DE L'ORGANISME DEMANDEUR

- Nature des activités exercées :
.....
.....
.....
- Bénéficiaires des fonds perçus et reversés et nature des actions financées :
.....
.....
.....
- Part (en pourcentage des dépenses totales) des dépenses de l'année précédente, affectées :
 - * à la création, à la diffusion ou à la protection des œuvres d'art et de l'esprit sous leurs différentes formes :
 - * à d'autres activités (préciser lesquelles) :

III – DATE D'OCTROI DE L'AGREMENT (uniquement en cas de renouvellement) :

Date et signature

Ce questionnaire doit être rempli et adressé, avec une copie des statuts, du décret de reconnaissance d'utilité publique, du modèle de convention-type et des derniers bilans et comptes de résultats lorsque l'organisme est assujéti aux impôts commerciaux :
- à la Direction Générale des Finances Publiques, Service Juridique de la Fiscalité, Bureau des Agréments et Rescrits, Télédéc 957, 139 rue de Bercy, 75574 PARIS CEDEX 12 pour la première demande ;
- à la direction régionale ou départementale des finances publiques du siège de l'Association ou de la Fondation, pour les demandes de renouvellement.

Commentaire(s) renvoyant à ce document :

[IR - Réductions d'impôt accordées au titre des dons faits par les particuliers - Conditions d'application - Versements effectués au profit de la Fondation du patrimoine](#)