

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 B-21-07

N° 133 DU 31 DECEMBRE 2007

IMPOT SUR LE REVENU. BIC. IMPOT SUR LES SOCIETES. REDUCTION D'IMPOT ACCORDEE AU TITRE DES DONS EFFECTUES PAR LES PARTICULIERS ET LES ENTREPRISES EN FAVEUR DE LA RESTAURATION DES MONUMENTS HISTORIQUES PRIVES.

ARTICLE 10 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2007 (LOI N° 2006-1666 DU 21 DECEMBRE 2006)

(C.G.I., art. 200 et 238 bis)

NOR : ECE L 07 20572J

Bureaux B2 et C1

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

L'article 10 de la loi de finances pour 2007 (loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006) étend le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu ou sur les sociétés prévue aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts (CGI) aux dons versés à la Fondation du patrimoine, directement ou par l'intermédiaire d'une fondation ou d'une association qui lui reverse irrévocablement ces dons, 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.

L'avantage fiscal s'applique aux dons consentis pour la réalisation de 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. Ces travaux doivent être prévus dans une convention signée entre les propriétaires privés et la Fondation du patrimoine ou l'association ou fondation reconnue d'utilité publique agréée qui subventionne les travaux conformément aux dispositions des articles L. 143-2-1 et L. 143-15 du code du patrimoine.

Seuls ouvrent droit à la réduction d'impôt les dons consentis pour la réalisation des travaux sur les immeubles mentionnés ci-dessus qui appartiennent à des personnes physiques ou à des sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques. En outre, ces immeubles ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

Le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal, ainsi que les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire s'agissant des sociétés donatrices ne doivent pas avoir conclu, pour un immeuble leur appartenant, une convention avec la Fondation du patrimoine ou l'association ou fondation reconnue d'utilité publique agréée qui subventionne les travaux dans les conditions prévues 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 s'agissant des dons effectués dans le cadre de l'article 238 bis précité.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2007 s'agissant des donateurs personnes physiques et aux versements effectués au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2007 s'agissant des donateurs personnes morales.

●

Sommaire

Remarque liminaire	6
Section 1 : Qualité du donateur éligible	
Sous-section 1 : Personne physique éligible mentionnée au 2 bis de l'article 200 du CGI	7
Sous-section 2 : Entreprise éligible mentionnée au f du 1 de l'article 238 bis du CGI	11
Section 2 : Fondations ou associations collecteurs des dons	20
Sous-section 1 : Versements à la Fondation du patrimoine	21
Sous-section 2 : Versements à des fondations ou associations qui reversent irrévocablement ces dons à la Fondation du patrimoine	23
Sous-section 3 : Versements à des fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget	28
A. FONDATIONS OU ASSOCIATIONS RECONNUES D'UTILITE PUBLIQUE	29
B. FONDATIONS OU ASSOCIATIONS DONT L'OBJET EST CULTUREL	30
C. FONDATIONS OU ASSOCIATIONS AGREES PAR LE MINISTRE CHARGE DU BUDGET	31
Section 3 : Emploi des fonds reçus	32
Sous section 1 : Immeubles concernés	33
A. QUALITE DU PROPRIETAIRE DE L'IMMEUBLE SUR LEQUEL LES TRAVAUX SONT EFFECTUES	33
B. NATURE DES IMMEUBLES	37
I. Immeubles bâtis ou non bâtis	38
II. Immeubles classés, inscrits ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine	41
III. Immeubles ne faisant pas l'objet d'une exploitation commerciale	46
Sous section 2 : Travaux financés	49
A. NATURE DES TRAVAUX EFFECTUES	50
B. TRAVAUX PREVUS DANS LE CADRE D'UNE CONVENTION CONCLUE DANS LES CONDITIONS PREVUES AUX ARTICLES L. 143-2-1 ET L. 143-15 DU CODE DU PATRIMOINE	54
I. Caractéristiques des conventions	56

II. Contenu des conventions	58
III. Engagements du propriétaire	59
IV. Non-respect des engagements	63
Sous-section 3 : Affectation des dons	64
Section 4 : Forme des financements	67
Section 5 : Délivrance des attestations	68

Annexe 1 : Article 10 de la loi de finances pour 2007 (loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006)

Annexe 2 : Projet de décret pris pour l'application des articles L. 143-2-1 et L. 143-15 du code du patrimoine et relatif aux conventions conclues avec certaines fondations ou associations en faveur de la restauration de monuments historiques privés

Annexe 3 : Modèle de demande de l'agrément et de renouvellement prévu aux articles 200-2 bis et 238-bis F du CGI



1. Aux termes des articles 200 et 238 bis du code général des impôts (CGI), le bénéfice de la réduction d'impôt relative aux dons est notamment subordonné aux conditions suivantes :

- les versements doivent être effectués au profit d'œuvres ou d'organismes dont l'objet correspond à l'un de ceux limitativement énumérés par la loi, notamment culturel ;

- l'organisme doit être d'intérêt général, ce qui implique que son activité ne soit pas lucrative, que sa gestion soit désintéressée et qu'il ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes ;

- les versements doivent être effectués à titre gratuit, sans contrepartie directe ou indirecte au profit de leur auteur.

Ces dispositions conduisaient à refuser le bénéfice de l'avantage fiscal aux dons effectués pour la conservation ou la restauration de monuments historiques appartenant à une personne privée (voir n° 33 pour les biens publics).

2. L'article 10 de la loi de finances pour 2007 (loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006) étend, sous certaines conditions, le bénéfice de la réduction d'impôt prévue aux articles 200 et 238 bis du CGI aux 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.

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.

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

Ainsi, 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 (voir BOI 5 B-9-04 n°s 7 et s.).

4. 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 (voir BOI 4 C-5-04 du 13 juillet 2004, n° 58 et s.).

5. Ces nouvelles dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2007 s'agissant des dons effectués par des personnes physiques et à compter des versements effectués au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2007 s'agissant des dons effectués par des personnes morales.

6. **Remarque liminaire.** 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 (voir DB 5 B 3311, n°66 et s.). Les versements peuvent revêtir la forme de dons en espèces ou, le cas échéant, en nature.

Section 1 : Qualité du donateur éligible

Sous-section 1 : Personne physique éligible mentionnée au 2 bis de l'article 200 du CGI

7. Le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 200 du CGI est réservé aux contribuables fiscalement domiciliés en France au sens de l'article 4 B du CGI. En outre, aux termes du troisième alinéa du 2 bis de l'article 200 du CGI, le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal ne doit pas :

- avoir conclu une convention, pour un immeuble lui appartenant, avec la Fondation du patrimoine ou avec une association ou fondation reconnue d'utilité publique et agréée ;
- être propriétaire de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ;
- être un ascendant, un descendant ou un collatéral du propriétaire de l'immeuble.

8. Le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal ne doit pas avoir conclu une convention, pour un immeuble lui appartenant, en application de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine avec la Fondation du patrimoine ou avec une association ou fondation reconnue d'utilité publique et agréée (voir n° 54.).

Le donateur qui a conclu une convention avec l'un des organismes précités ne peut pas bénéficier de la réduction d'impôt quel que soit l'organisme collecteur à qui il verse effectivement les dons. Les conventions doivent être publiées (voir n° 57.).

9. Le donateur ou les membres de son foyer fiscal ne doivent pas être propriétaires de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ou associés de la société propriétaire de cet immeuble.

Est considéré, pour le bénéfice de la réduction d'impôt, comme propriétaire de l'immeuble, celui qui détient sur ce bien un droit réel : plein propriétaire, nu-propriétaire, usufruitier par exemple.

10. Le donateur ou les membres de son foyer fiscal ne doivent pas être des ascendants, descendants ou collatéraux du propriétaire de l'immeuble. En cas de détention de l'immeuble par une société, le donateur ou les membres de son foyer fiscal ne doivent être ni des associés de cette société, ni des ascendants, descendants ou collatéraux de l'un des associés de la société propriétaire de l'immeuble.

Il est toutefois admis d'apprécier cette condition en tenant compte uniquement des liens de parenté jusqu'au 4^{ème} degré inclusivement.

Sous-section 2 : Entreprise éligible mentionnée au f du 1 de l'article 238 bis du CGI

11. Aux termes du troisième alinéa du f du 1 de l'article 238 bis du CGI, les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de la société ne doivent pas :

- avoir conclu une convention, pour un immeuble leur appartenant, avec la Fondation du patrimoine ou avec une association ou fondation reconnue d'utilité publique et agréée ;
- être propriétaires de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ;
- être des conjoints, ascendants, descendants ou collatéraux du propriétaire de l'immeuble.

12. Il résulte des débats parlementaires que la notion de dirigeant de société donatrice s'entend non seulement des dirigeants sociaux des sociétés donatrices mais également de l'exploitant de l'entreprise individuelle donatrice.

13. Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de l'entreprise ne doivent pas avoir conclu, pour un immeuble leur appartenant, une convention en application de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine avec la Fondation du patrimoine ou avec une association ou fondation reconnue d'utilité publique et agréée (voir n° 54.).

L'entreprise donatrice dont l'un des dirigeants ou membres du conseil d'administration ou du directoire a conclu une convention avec l'un des organismes précités ne peut pas bénéficier de la réduction d'impôt quel que soit l'organisme collecteur à qui elle verse effectivement les dons. Les conventions doivent être publiées (voir n° 57.).

14. Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de l'entreprise donatrice ne doivent pas être propriétaires de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ni être des conjoints, des ascendants, descendants ou collatéraux du propriétaire de l'immeuble.

15. Lorsque l'immeuble est détenu par une ou plusieurs sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques et ayant pour objet exclusif la gestion et la location nue des immeubles dont elles sont propriétaires, les associés ne peuvent pas être dirigeants ou membres du conseil d'administration ou du directoire de la société donatrice ou d'une société qui entretiendrait avec la société donatrice des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du CGI.

16. Des liens de dépendance sont ainsi réputés exister entre deux entreprises :

a - lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;

b - lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies au a, sous le contrôle d'une même entreprise. Pour plus de précisions, il convient de se reporter à la documentation administrative DB 2221, n° 72 à 85 ainsi qu'au bulletin officiel des impôts 4 C-2-04 du 14 avril 2004.

17. Est considéré, pour le bénéfice de la réduction d'impôt, comme propriétaire de l'immeuble, celui qui détient sur ce bien un droit réel : plein propriétaire, nu-propriétaire, usufruitier par exemple.

18. Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de l'entreprise donatrice ne peuvent pas être des conjoints, ascendants, descendants ou collatéraux du propriétaire de l'immeuble. En cas de détention de l'immeuble par une société civile telle que définie au premier alinéa du f du 1 de l'article 238 bis du CGI, les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de l'entreprise donatrice ne peuvent pas être des conjoints, ascendants, descendants ou collatéraux de l'un des associés de la société civile propriétaire de l'immeuble.

Il est toutefois admis d'apprécier cette condition en tenant compte uniquement des liens de parenté jusqu'au 4^{ème} degré inclusivement.

19. La qualité de donateur éligible s'apprécie à la date de versement du don et au regard des conventions publiées à cette date.

Section 2 : Fondations ou associations collecteurs des dons

20. 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.

Sous-section 1 : Versements à la Fondation du patrimoine

21. 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.

22. 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).

L'article 10 de la loi de finances pour 2007 étend l'objet de la Fondation en complétant l'article L. 143-2 du code du patrimoine. Il précise qu'elle apporte 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 précité (voir n° 55.).

Sous-section 2 : Versements à des fondations ou associations qui reversent irrévocablement ces dons à la Fondation du patrimoine

23. 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.

24. Deux situations sont donc visées à cet alinéa :

25. Première situation : 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.

26. En effet, aux termes de l'article 20 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987, modifiée par la loi du 4 juillet 1990, 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.

27. Deuxième situation : 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.

Sous-section 3. Versements à des associations ou fondations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget

28. 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.

A. FONDATIONS OU ASSOCIATIONS RECONNUES D'UTILITE PUBLIQUE

29. Les fondations ou associations, autres que la Fondation du patrimoine et les associations ou fondations mentionnées à la sous-section 2 de la présente section, 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'Etat. 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 (DB 5 B 3311 n°s 43 à 45).

B. FONDATIONS OU ASSOCIATIONS DONT L'OBJET EST CULTUREL

30. 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 (voir DB 5 B 3311, n° 21).

C. FONDATIONS OU ASSOCIATIONS AGREES PAR LE MINISTRE CHARGE DU BUDGET

31. 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 joint en annexe 3. Elle doit être déposée à la Direction générale des impôts (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 point 58) 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 services fiscaux. La demande de renouvellement rédigée selon le modèle préétabli joint en annexe 3 est adressée à la direction des services fiscaux 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.

Section 3 : Emploi des fonds reçus

32. 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.

Sous-section 1 : Immeubles concernés

A. QUALITE DU PROPRIETAIRE DE L'IMMEUBLE SUR LEQUEL LES TRAVAUX SONT EFFECTUES

33. Personnes privées. 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.

34. Propriétaire personne physique. 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 (voir n° 10.) ou les membres de la direction de l'entreprise donatrice (voir n°s 11, 12 et 18).

35. Propriétaire personne morale. 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 (voir n° 10.) ni avec la direction de l'entreprise donatrice (voir n°s 15 et 16).

36. Indivision et démembrement de propriété. 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^{os} 34 et 35. ;

- dont le droit de propriété est démembrement entre des personnes physiques et/ou des personnes morales répondant aux conditions mentionnées aux n^{os} 34 et 35..

B. NATURE DES IMMEUBLES

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

I. Immeubles bâtis ou non bâtis

38. L'article 10 de la loi de finances pour 2007 s'applique aux immeubles bâtis. 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.

39. La loi de finances rectificative pour 2007 étend la mesure aux immeubles non bâtis. Cette mesure permet d'accorder l'avantage fiscal aux dons consentis pour la réalisation de travaux sur des parcs et jardins.

40. 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.

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

41. Immeubles classés. 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).

42. Immeubles inscrits. 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.

43. Classement ou inscription partiel. 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.

44. Immeubles labellisés. 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 (voir pour plus de précisions sur ces notions, BOI 5 B-5-05, n°s 3 à 7).

45. Exclusion des immeubles agréés. 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.

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

46. Exploitation commerciale. 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 même code, 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.

47. Exception en faveur de la billetterie. 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.

48. Autres activités commerciales 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 €.

La limite de 60 000 € 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 (voir n° 47.) 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 (voir n° 51)

Sous-section 2 : Travaux financés

49. 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 EFFECTUES :

50. Travaux de conservation et de restauration. Les dons doivent avoir pour objet le financement des travaux de réparation et d'entretien des parties protégées des immeubles mentionnés aux n°s 38 à 48.. 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 (voir n° 43.).

51. Accessibilité des monuments historiques. Outre le financement des travaux d'accessibilité des immeubles mentionnés aux n°s 38. à 48., 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	<p>Élargissement du cheminement du portail d'entrée ;</p> <p>Construction d'une rampe pour doubler ou remplacer un emmarchement ;</p> <p>Aménagement de bateaux pour franchir des trottoirs ;</p> <p>Suppression de murs, murets, de portes ou portails, de marches, seuils, ressauts ou de tout autre obstacle ;</p> <p>Amélioration du revêtement de sol ou du sol lui-même en vue d'obtenir un sol ferme et non glissant ;</p> <p>Installation de mains courantes ;</p> <p>Élargissement ou aménagement de places de parking destinées à faciliter l'accueil des personnes handicapées.</p>
Cheminement intérieur	<p>Élargissement des portes et/ou des couloirs ;</p> <p>Construction d'une rampe ;</p> <p>Suppression de murs, de cloisons, de portes, de marches, de seuils, de ressauts, ou d'autres obstacles ;</p> <p>Amélioration de revêtement de sols ;</p> <p>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) ;</p> <p>Modification de divers systèmes de commandes.</p>

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.

52. Autres dépenses. 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.

53. Conséquence sur le régime fiscal des travaux.

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 (BOI 5 D-2-07, fiche n° 5 , § 13). 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 (BOI 5 D-2-07, fiche n° 5, § 20).

En contrepartie, les subventions et indemnités perçues par le contribuable doivent en principe être comprises dans les recettes brutes imposables (BOI 5 D-2-07, fiche n° 6, § 55 et suivants). 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.

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 plus de précisions, voir la DB 5 B 2428 n° 91 et suivants).

Pour les immeubles classés ou inscrits, l'article 41 F de l'annexe précitée 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 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 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.

L'instruction administrative publiée au bulletin officiel des impôts sous la référence 5 B-5-05 précise que 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.

B. TRAVAUX PREVUS DANS LE CADRE D'UNE CONVENTION CONCLUE DANS LES CONDITIONS PREVUES AUX ARTICLES L. 143-2-1 ET L. 143-15 DU CODE DU PATRIMOINE.

54. Les dons peuvent être, au jour de leur versement, prioritairement affectés par le donateur à l'une des conventions rendues publiques (voir n^{os} 64. et suivants).

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 (voir n^{os} 23 à 27) ne sont pas soumises à cette condition.

55. 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".

I. Caractéristiques des conventions

56. Parties aux conventions. 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.

57. 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 (voir n^o7).

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.

II. Contenu des conventions

58. Les conventions prévues aux articles L. 143-2-1 et L. 143-15 du code du patrimoine précisent :

a. 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 ;

b. 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 ;

c. 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 ;

d. 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 ;

e. le plan de financement, l'échéancier de la réalisation des travaux ainsi que le calendrier de leur paiement ;

f. la date et les conditions de versement des subventions.

III. Engagements du propriétaire.

59. 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.

60. Engagement de conserver l'immeuble ou les parts.

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.

61. Absence de cession.

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° 63.).

62. Engagement d'ouverture au public. 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'Etat 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 1er 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 (voir BOI 5 B-05, n° 3).

La notion de visibilité de la voie publique est précisée au n° 7 du BOI 5 B-5-05. 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).

IV. Non-respect des engagements

63. 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 même code.

Sous-section 3 : Affectation des dons

64. Les fondations ou associations mentionnées aux n^{os} 20 à 31 reçoivent, en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions, les dons versés directement par les donateurs.

65. 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.

66. 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.

Section 4 : Forme des financements

67. 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.

Section 5 : Délivrance des attestations

68. 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 1^{er} décembre 2003 (JO du 7 décembre 2003, p. 20907) (voir BOI 5 B-1-04).

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 (voir n^{os} 23 à 27).

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

•

Annexe 1
Article 10 de la loi de finances pour 2007
(loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006)

I. – Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° L'article 200 est ainsi modifié :

a) Dans le a du 1, après les mots : « d'utilité publique », sont insérés les mots : « sous réserve du 2 bis » ;

b) Après le 2, il est inséré un 2 bis ainsi rédigé :

« 2 bis. Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons versés à la "Fondation du patrimoine" ou à une fondation ou une association qui affecte irrévocablement ces dons à la "Fondation du patrimoine", en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions conclues en application de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine entre la "Fondation du patrimoine" et les propriétaires des immeubles, personnes physiques ou 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.

« Les immeubles mentionnés au premier alinéa du présent 2 bis ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

« Le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal ne doit pas avoir conclu de convention avec la "Fondation du patrimoine" en application de l'article L. 143-2-1 précité, être propriétaire de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ou être un ascendant, un descendant ou un collatéral du propriétaire de cet immeuble. En cas de détention de l'immeuble par une société mentionnée au premier alinéa du présent 2 bis, le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal ne doit pas être associé de cette société ou un ascendant, un descendant ou un collatéral des associés de la société propriétaire de l'immeuble.

« Les dons versés à d'autres fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées par le ministre chargé du budget dont l'objet est culturel, en vue de subventionner la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits, ouvrent droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions. » ;

c) Dans la première phrase du 5, les mots : « et du 1 ter » sont remplacés par les mots : « , du 1 ter et du 2 bis » ;

2° Après le sixième alinéa (e) du 1 de l'article 238 bis, il est inséré un f ainsi rédigé :

« f) De la "Fondation du patrimoine" ou d'une fondation ou une association qui affecte irrévocablement ces versements à la "Fondation du patrimoine", en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions conclues en application de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine entre la "Fondation du patrimoine" et les propriétaires des immeubles, personnes physiques ou 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.

« Les immeubles mentionnés au premier alinéa du présent f ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

« Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de la société ne doivent pas avoir conclu une convention avec la "Fondation du patrimoine" en application de l'article L. 143-2-1 précité, être propriétaires de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ou être un conjoint, un ascendant, un descendant ou un collatéral du propriétaire de cet immeuble. Lorsque l'immeuble est détenu par une société mentionnée au premier alinéa du présent f, les associés ne peuvent pas être dirigeants ou membres du conseil d'administration ou du directoire de la société donatrice ou d'une société qui entretiendrait avec la société donatrice des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39 du présent code. Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de la société donatrice ne peuvent être un conjoint, un ascendant, un descendant ou un collatéral des associés de la société civile propriétaire de l'immeuble.

« Les dons versés à d'autres fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées par le ministre chargé du budget dont l'objet est culturel, en vue de subventionner la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits ouvrent droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions. »

II. – Le code du patrimoine est ainsi modifié :

1° Le quatrième alinéa de l'article L. 143-2 est complété par les mots : « , ainsi que pour la conservation de biens dans les conditions prévues à l'article L. 143-2-1 » ;

2° Après l'article L. 143-2, il est inséré un article L. 143-2-1 ainsi rédigé :

« Art. L. 143-2-1. – I. – La "Fondation du patrimoine" conclut avec les propriétaires privés d'immeubles bâtis classés monuments historiques, inscrits à l'inventaire supplémentaire 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.

« Un décret précise les modalités d'application du présent I.

« II. – Les conventions prévoient la nature et l'estimation du coût des travaux.

« III. – Les conventions afférentes aux immeubles bâtis classés monuments historiques, inscrits à l'inventaire supplémentaire, prévoient en outre que le propriétaire s'engage à respecter les conditions suivantes :

« a) Conserver l'immeuble 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 ;

« b) Ouvrir au public, dans des conditions fixées par décret, les parties protégées qui ont fait l'objet de ces travaux, pendant au moins dix ans à compter de la date d'achèvement des travaux.

« IV. – La "Fondation du patrimoine" reçoit, en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions mentionnées aux I, II et III, les dons versés directement par les donateurs et les dons versés à des associations ou fondations qui lui ont été irrévocablement affectés dans les conditions fixées à l'article L. 143-9. Au moins 95 % des dons ou affectations reçus doivent servir à subventionner les travaux.

« Ces dons peuvent être, au jour de leur versement, prioritairement affectés par le donateur à l'une des conventions rendues publiques.

« La "Fondation du patrimoine" délivre, pour le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu mentionnée au 2 bis de l'article 200 du code général des impôts, l'attestation prévue au 5 du même article.

« V. – En cas de non-respect des engagements prévus au III ou en cas d'utilisation de la subvention pour un objet autre que celui pour lequel elle a été versée, le propriétaire est tenu de reverser à la "Fondation du patrimoine" 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, le ou 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. » ;

3° Après l'article L. 143-14, il est inséré un article L. 143-15 ainsi rédigé :

« Art. L. 143-15. – Lorsqu'elles subventionnent des travaux mentionnés au 2 bis de l'article 200 du code général des impôts ou au f du 1 de l'article 238 bis du même code, les fondations ou associations reconnues d'utilité publique visées à ces articles concluent avec les propriétaires des monuments concernés des conventions qui, rendues publiques dès leur signature, doivent respecter les conditions prévues aux II à V de l'article L. 143-2-1 du présent code, sous réserve de remplacer les mots : "la Fondation du patrimoine" par les mots : "la fondation ou l'association". » ;

4° Après le septième alinéa de l'article L. 143-6, il est inséré un f ainsi rédigé :

« f) D'un représentant des associations de propriétaires de monuments protégés. » ;

5° Dans le premier alinéa de l'article L. 143-7, après les mots : « dons et legs », sont insérés les mots : « sous réserve des dispositions de l'article L. 143-2-1 ».

III. – Le I s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2007 et aux versements effectués au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2007.

ANNEXE 2**PROJET DE DECRET PRIS POUR L'APPLICATION DES ARTICLES L. 143-2-1 ET L. 143-15 DU CODE DU PATRIMOINE ET RELATIF AUX CONVENTIONS CONCLUES AVEC CERTAINES FONDATIONS OU ASSOCIATIONS EN FAVEUR DE LA RESTAURATION DE MONUMENTS HISTORIQUES PRIVES**

Le premier ministre,

Sur le rapport de la ministre de l'économie, des finances et de l'emploi, de la ministre de la culture et de la communication et du ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique,

Vu le code de l'action sociale et des familles, notamment son article L. 227-4 ;

Vu le code général des impôts, notamment ses articles 200 et 238 bis ;

Vu le code du patrimoine, notamment ses articles L. 143-2, L. 143-2-1 et L. 143-15 ;

DECRETE :

Article 1er

« Les conventions prévues aux articles L. 143-2-1 et L. 143-15 du code du patrimoine contiennent les éléments suivants :

« a. L'identité et l'adresse du propriétaire, personne physique ou morale, de l'immeuble objet de la convention ;

« b. Les dates et références de la décision qui a, selon le cas, classé ou inscrit au titre des monuments historiques l'immeuble ou certaines parties de l'immeuble ou accordé le label prévu à l'article L. 143-2 du code du patrimoine ;

« c. Lorsque les dons sont collectés par une fondation ou une association reconnue d'utilité publique agréée par le ministre chargé du budget en application des dispositions du quatrième alinéa du 2 bis de l'article 200 ou du f du 1 de l'article 238 bis du code général des impôts, la date et les références de l'agrément ;

« d. 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 ;

« e. Le plan de financement, l'échéancier de la réalisation des travaux ainsi que le calendrier de leur paiement ;

« f. La date, le montant et les conditions de versement des subventions ;

« g. L'engagement par écrit du propriétaire de conservation de l'immeuble et d'ouverture au public prévu au III de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine.

« h. L'engagement par écrit du propriétaire d'informer la Fondation du patrimoine ou les fondations et associations mentionnées à l'article L.143-15 du code du patrimoine, de la date d'achèvement des travaux, dans le mois qui suit cette date. Le propriétaire fournit chaque année à cet organisme une copie de la déclaration prévue à l'article 17 quater de l'annexe IV au code général des impôts. »

Article 2

« 1. Pour l'application du b du III de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine, 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 au moins 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.

« En outre, le propriétaire, sur demande des services chargés des monuments historiques, participe 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.

« 2. La durée minimale d'ouverture au public prévue au premier alinéa du 1 peut être réduite 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, dans la limite de dix jours par année civile, du nombre de jours au cours desquels l'immeuble fait l'objet, entre le 1er septembre de l'année précédente et le 31 août suivant, de telles visites, sous réserve que celles-ci comprennent chacune au moins vingt participants. »

Article 3

« 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. »

Article 4

La ministre de l'économie, des finances et de l'emploi, la ministre de la culture et de la communication et le ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'exécution du présent décret, qui sera publié au Journal officiel de la République française.

Fait à Paris, le

Par le Premier ministre :

François FILLON

La ministre de l'économie,
des finances et de l'emploi,
Christine LAGARDE

La ministre de la culture et de
la communication,
Christine ALBANEL

Le ministre du budget,
des comptes publics
et de la fonction publique,
Eric WOERTH

Annexe 3 :

Modèle de demande de l'agrément et de renouvellement prévu aux articles 200-2 bis et 238-bis F du CGI

AGREMENT PREVU AUX ARTICLES 200-2 bis ET 238-bis F
DU CODE GENERAL DES IMPOTSPREMIERE DEMANDE D'AGREMENT ¹DEMANDE DE RENOUVELLEMENT ¹*(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 Impôts, Service Juridique, Bureau des Agréments, télédéc 957, 139, rue de Bercy, 75574 PARIS CEDEX 12 pour la première demande ;
- à la direction des services fiscaux du siège de l'Association ou de la Fondation, pour les demandes de renouvellement.