

Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-190-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

IR - Réductions d'impôt en faveur des dépenses relatives aux travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu

Réductions et crédits d'impôt

Titre 19 : Dépenses relatives aux travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés monuments historiques

Sommaire :

I. Champ d'application de la réduction d'impôt

A. Personnes concernées

1. Personnes physiques
2. Cas particuliers
 - a. Indivision
 - b. Démembrement du droit de propriété

B. Objets mobiliers concernés

1. Objets mobiliers classés
2. Objets mobiliers classés appartenant à une personne privée

C. Nature des dépenses concernées

1. Travaux de conservation
2. Travaux de restauration
3. Travaux de conservation ou de restauration subventionnés

II. Modalités d'application de la réduction d'impôt

A. Conditions d'application de la réduction d'impôt

1. Travaux autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de l'article L622-7 du code du patrimoine
 - a. Travaux autorisés par l'autorité administrative
 - b. Travaux exécutés sous le contrôle scientifique et technique des services de l'État chargés des monuments historiques
 - c. Conformité des travaux réalisés à l'autorisation donnée par l'autorité administrative
2. Exposition de l'objet au public pendant cinq ans au moins à compter de l'achèvement des travaux
 - a. Notion d'achèvement des travaux
 - b. Notion d'exposition au public
 - 1° lorsque l'objet est exposé au public dans un immeuble ouvert à la visite dans les conditions prévues à l'article 41 I de l'annexe III au CGI (voir n° 200.) ;
 - 2° lorsque l'objet est confié, en vue de son exposition au public, à l'un des organismes suivants (voir n° 210) :
 - 3° lorsque l'objet est confié, en vue de son exposition au public, à une personne publique ou privée occupant le domaine public maritime, fluvial, ferroviaire ou aéronautique, ayant conclu à cet effet une convention avec le propriétaire de l'objet et les services de l'Etat chargés des monuments historiques (voir n° 220.).

- c. Exposition au public dans un immeuble ouvert à la visite
 - d. Organismes auxquels l'objet peut être confié en vue de l'exposition au public
 - 1° Musées de France ou d'une collectivité territoriale
 - 2° Bibliothèques
 - 3° Services d'archives
 - e. Personne publique ou privée occupant le domaine public
 - f. Durée de l'exposition au public
- B. Calcul de la réduction d'impôt
- 1. Base de la réduction d'impôt
 - a. Base de calcul
 - b. Plafonnement de la base
 - 2. Montant de la réduction d'impôt
 - a. Fait générateur
 - b. Taux de la réduction d'impôt
 - 3. Modalités d'imputation de la réduction d'impôt
 - a. Imputation
 - b. Non-restitution
- C. Justification des dépenses, remise en cause de la réduction d'impôt et sanctions applicables.
- a. Justification des dépenses
 - b. Remise en cause de la réduction d'impôt
 - c. Cas de remise en cause
 - d. Cas où la reprise n'est pas effectuée
 - e. Modalités de remise en cause
 - f. Sanctions

1

Le I de l'article 23 de la loi de finances rectificative pour 2007 (n° 2007-1824 du 25 décembre 2007) a institué une réduction d'impôt sur le revenu au titre des dépenses de travaux de conservation ou de restauration supportées par les propriétaires privés d'objets mobiliers classés au titre des monuments historiques.

Codifiée sous l'article 199 du [code général des impôts](#) (CGI), cette réduction d'impôt est égale, pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012, à 18 % des sommes effectivement versées et restant à la charge du propriétaire, retenues dans la limite annuelle de 20 000 € par contribuable.

Elle s'applique lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- les travaux sont autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de l'article [L. 622-7 du code du patrimoine](#). Ainsi, les objets classés au titre des monuments historiques ne peuvent pas être modifiés, réparés ou restaurés sans l'autorisation de l'autorité administrative compétente. Les travaux autorisés s'effectuent sous le contrôle scientifique et technique des services de l'Etat chargés des monuments historiques ;
- l'objet est, dès l'achèvement des travaux et pendant au moins les cinq années suivantes, exposé au public.

En cas de non-respect de l'une de ces conditions ou de cession de l'objet avant le 31 décembre de la cinquième année suivant l'achèvement des travaux, la réduction d'impôt obtenue au titre des travaux correspondants fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de réalisation de l'un de ces événements.

Ces dispositions sont applicables aux dépenses payées depuis le 1^{er} janvier 2008.

I. Champ d'application de la réduction d'impôt

10

Le bénéfice de la réduction d'impôt est accordé aux seuls contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B du [CGI](#)

(**A.**) au titre des dépenses de conservation ou de restauration (**C.**) des objets mobiliers classés au titre des monuments historiques (**B.**).

A. Personnes concernées

1. Personnes physiques

20

La réduction d'impôt s'applique exclusivement aux personnes physiques fiscalement domiciliées en France au sens de l'[article 4 B du CGI](#).

Il s'agit, conformément aux dispositions de l'[article 4 A du CGI](#), des contribuables qui sont soumis en France à l'impôt sur le revenu sur l'ensemble de leurs revenus, leurs revenus de source française comme ceux de source étrangère.

Dans la généralité des cas, il s'agit de personnes résidant en France métropolitaine ou dans un département d'outre-mer.

Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'État qui exercent leurs fonctions ou sont chargés de mission dans un pays étranger et qui n'y sont pas soumis à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus ([CGI, art. 4 B-2](#)).

Par ailleurs, les contribuables non résidents (dits « non-résidents Schumacker »), assimilés à des personnes fiscalement domiciliées en France au sens de la jurisprudence de la CJUE (arrêt du 14 février 1995, affaire C-279/93, Schumacker), peuvent également bénéficier de la réduction d'impôt (sur ce point, voir [BOI-IR-DOMIC-10-20-10](#)).

Les personnes fiscalement domiciliées hors de France qui, en application du [second alinéa de l'article 4 A du CGI](#), sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison de leurs seuls revenus de source française, ne peuvent pas bénéficier de la réduction d'impôt. Il en est ainsi des contribuables fiscalement domiciliés hors de France, y compris ceux qui ont leur domicile fiscal en Polynésie française, dans les îles Wallis et Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Mayotte, à Saint-Pierre-et-Miquelon, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy (à compter de leur transformation en collectivité d'outre-mer et sous réserve des dispositions des [articles LO.6214-4 et LO.6314-4 du code général des collectivités territoriales](#)) et en Nouvelle-Calédonie, et qui disposent de revenus de source française.

2. Cas particuliers

a. Indivision

30

L'acquisition en indivision d'un objet mobilier classé ouvre droit à la réduction d'impôt si toutes les autres conditions sont par ailleurs remplies. Chaque indivisaire peut pratiquer une réduction d'impôt calculée sur la quote-part correspondant à ses droits dans l'indivision de la valeur d'acquisition de l'objet.

En revanche, la mise en indivision d'un objet mobilier classé, quelle qu'en soit la cause, qui intervient pendant la période d'exposition au public, entraîne la reprise de l'avantage fiscal, sous réserve des exceptions prévues au [n° 350](#).

b. Démembrement du droit de propriété

40

La loi réserve le bénéfice de la réduction d'impôt aux contribuables qui sont propriétaires des objets mobiliers classés. Il s'ensuit que seules les personnes titulaires de la pleine propriété peuvent bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu. En conséquence, les objets mobiliers classés dont le droit de propriété est démembré sont exclus du champ

d'application de l'avantage fiscal.

Des exceptions à ce principe sont toutefois prévues en cas de démembrement de propriété consécutif à certains événements (voir n° 360).

B. Objets mobiliers concernés

50

La réduction d'impôt porte sur les dépenses de conservation ou de restauration des objets mobiliers classés au titre des monuments historiques.

1. Objets mobiliers classés

60

Aux termes de l'[article L622-1 du code du patrimoine](#), les objets mobiliers, soit meubles proprement dits, soit immeubles par destination, dont la conservation présente, du point de vue de l'histoire, de l'art, de la science ou de la technique, un intérêt public, peuvent être classés au titre des monuments historiques par décision de l'autorité administrative.

Il peut d'agir d'objets mobiliers appartenant à l'État, à une collectivité territoriale ou à une personne privée.

Par définition, seuls les objets mobiliers classés appartenant à une personne privée peuvent bénéficier de la réduction d'impôt sur le revenu.

En pratique, les objets mobiliers classés au titre des monuments historiques peuvent ainsi appartenir :

- soit au patrimoine artistique (peintures, sculptures, tapisseries, mobilier, ...);

- soit au patrimoine « technique » (machines liées à la production industrielle, instruments scientifiques, spécimens relevant de la catégorie des moyens de transport comme des véhicules ferroviaires, des bateaux, des avions ou des voitures hippomobiles ou automobiles, ...).

2. Objets mobiliers classés appartenant à une personne privée

70

Les objets mobiliers appartenant à une personne privée peuvent être classés au titre des monuments historiques, avec le consentement du propriétaire, par arrêté du ministre chargé de la culture. A défaut de consentement du propriétaire, le classement d'office est prononcé par décret en Conseil d'État pris après avis de la Commission nationale des monuments historiques ([Code du patrimoine, art. L622-4](#)).

Une liste générale des objets mobiliers classés est périodiquement établie et publiée par le ministre chargé de la culture. En effet, il est procédé, par le conservateur des antiquités et des objets d'art, au moins tous les cinq ans, au recensement des objets mobiliers classés. Les propriétaires ou détenteurs de ces objets sont tenus, lorsqu'ils en sont requis, de les présenter aux agents accrédités par le préfet du département ([Code du patrimoine, art. L622-8](#)).

Tout particulier qui aliène un objet classé est tenu de faire connaître à l'acquéreur l'existence du classement. Toute aliénation doit, dans les quinze jours de la date de son accomplissement, être notifiée au préfet de région par celui qui l'a consentie ([Code du patrimoine, art. L622-16](#)).

L'exportation hors de France des objets classés est interdite ([Code du patrimoine, art. L622-18](#)).

C. Nature des dépenses concernées

80

Seules ouvrent droit à la réduction d'impôt les dépenses de travaux de conservation (1.) ou de restauration (2.) des objets mobiliers classés.

1. Travaux de conservation

90

Les travaux de conservation s'entendent de ceux qui ont pour but de maintenir l'objet en bon état et de le préserver de l'altération. En d'autres termes, il s'agit des interventions ayant pour objectif d'augmenter l'espérance de vie de l'objet.

On peut distinguer la conservation curative, qui est une intervention d'urgence ayant pour but de stopper ou de limiter une altération déjà subie par l'objet (consolidation, désinfection nécessitée par la présence de moisissures ou de champignons, désinfestation nécessitée par une attaque d'insectes, ...), et la conservation préventive, qui consiste en des soins préventifs destinés à assurer la préservation d'un objet ou son entretien, afin d'en retarder la détérioration ou d'en prévenir les risques d'altération.

En principe, ouvrent droit à la réduction d'impôt les dépenses relatives aux travaux de conservation portant sur l'objet classé lui-même, à l'exclusion des dépenses portant sur l'environnement de ce dernier et des dépenses liées à la réalisation de travaux de sécurité (pose de serrures, mise en place de vitrines ou de grilles de protection, installation de dispositifs d'alarme incendie ou de sécurité, mise aux normes de sécurité des installations électriques et de chauffage, installation d'éclairages de sécurité, ...).

Cela dit, les dépenses de travaux qui, s'ils ne portent pas directement sur l'objet lui-même, sont effectués dans son environnement pour en assurer la conservation (par exemple : travaux pour la ventilation de la pièce dans laquelle l'objet est exposé, pose de films de protection ultra-violets sur les vitrages de cette pièce ...) ouvrent droit à la réduction d'impôt, sous réserve que les travaux concernés aient été expressément prescrits par les services chargés des monuments historiques dans la décision d'autorisation des travaux portant sur l'objet lui-même.

2. Travaux de restauration

100

Les travaux de restauration s'entendent de ceux qui ont pour but de sauvegarder et de remettre en état un objet mobilier classé. En d'autres termes, il s'agit de travaux consistant à rétablir l'intégrité esthétique, historique et physique d'un objet endommagé ou détérioré.

Il peut également s'agir de la réparation ou de la modification d'un objet « technique », comme par exemple la remise en fonctionnement d'une pendule ou le remplacement du moteur d'un bateau.

En règle générale, ces travaux sont précédés d'interventions de conservation et doivent respecter les principes de réversibilité, de respect de l'authenticité et de lisibilité des interventions. Il s'agit notamment du nettoyage de l'objet, de l'enlèvement des repeints ou du dégageage des polychromies originales pour une peinture ou une sculpture, des ravaudages anciens pour une tapisserie ...

Le propriétaire, conseillé par les services déconcentrés du ministère de la culture, peut choisir de limiter l'intervention à des opérations de stricte conservation ou d'aller jusqu'à la restauration complète de l'objet.

Les termes de « modification » et de « réparation » sont généralement employés pour les interventions sur des objets « techniques ».

3. Travaux de conservation ou de restauration subventionnés

110

Les travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés peuvent bénéficier d'une subvention accordée par l'État, le cas échéant complétée par une aide allouée par une collectivité territoriale.

Le niveau de la participation financière de l'État aux travaux de conservation ou de restauration d'un objet mobilier classé n'est pas limité par la loi. Dans la pratique, il peut aller jusqu'à 50 % du montant des travaux.

La maîtrise d'ouvrage est exercée par le propriétaire, qui perçoit la participation financière de l'État sous forme de subvention (arrêté attributif de subvention) et qui ne peut commencer les travaux avant d'avoir reçu la lettre de notification.

La circonstance que les travaux soient subventionnés ne fait pas obstacle au bénéfice de la réduction d'impôt, toutes conditions étant par ailleurs remplies. Dans ce cas, seules les dépenses effectivement supportées par le propriétaire au titre des travaux de conservation ou de restauration de l'objet ouvrent droit à l'avantage fiscal (sur la base de la réduction d'impôt, voir n° 260)

II. Modalités d'application de la réduction d'impôt

120

La réduction d'impôt s'applique à la double condition que les travaux soient autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de [l'article L. 622-7 du code du patrimoine](#) et que l'objet concerné soit, dès l'achèvement des travaux et pendant au moins les cinq années suivantes, exposé au public **(A)**.

Initialement fixé à 25 %, le taux de la réduction d'impôt a été réduit à 22 % pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2011 et à 18 % pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012, par l'effet des réductions homothétiques (« rabet ») de certains avantages à l'impôt sur le revenu de 10 % et 15 % respectivement prévues par les articles 105 de la loi de finances pour 2011 (n° 2010-1657 du 29 décembre 2010) et 83 de la loi de finances pour 2012 (n° 2011-1977 du 28 décembre 2011).

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2012, elle est égale à 18 % des sommes effectivement versées et restant à la charge du propriétaire, retenues dans la limite annuelle de 20 000 € par contribuable **(B)**. Soit une réduction d'impôt maximale de 3 600 € au titre de l'imposition des revenus de l'année 2012.

En cas de non-respect de l'une de ces conditions ou de cession de l'objet avant le 31 décembre de la cinquième année suivant l'achèvement des travaux, la réduction d'impôt obtenue au titre des travaux concernés fait l'objet d'une reprise au titre de l'année de réalisation de l'un de ces événements **(C)**.

A. Conditions d'application de la réduction d'impôt

130

Le [II de l'article 199 du viciés du CGI](#) prévoit que la réduction d'impôt est subordonnée à la double condition que :

- les travaux soient autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de [l'article L622-7 du code du patrimoine](#) **(1)** ;
- l'objet soit, dès l'achèvement des travaux et pendant au moins les cinq années suivant celui-ci, exposé au public **(2)**.

1. Travaux autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de l'article L622-7 du code du patrimoine

a. Travaux autorisés par l'autorité administrative

140

Le 1° du II de l'article 199 duovicies du CGI prévoit que le bénéfice de la réduction d'impôt est subordonné à la condition que les travaux soient autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de l'article L. 622-7 du code du patrimoine.

L'article L622-7 du code du patrimoine dispose que les objets classés au titre des monuments historiques ne peuvent être modifiés, réparés ou restaurés sans l'autorisation de l'autorité administrative compétente.

L'autorisation de travaux sur un objet mobilier prévue à l'article L. 622-7 du code du patrimoine est délivrée par le préfet de région (Direction régionale des affaires culturelles - DRAC-), à moins que le ministre chargé de la culture (Direction générale des patrimoines) n'ait décidé de se prononcer lui-même sur le dossier.

Pour plus de précisions sur la procédure de demande d'autorisation de travaux, voir les articles R. 622-11 à R. 622-17 du code du patrimoine relatifs aux travaux sur un objet mobilier classé.

b. Travaux exécutés sous le contrôle scientifique et technique des services de l'État chargés des monuments historiques

150

Les travaux autorisés s'effectuent sous le contrôle scientifique et technique des services de l'État chargés des monuments historiques.

Il est recommandé que le propriétaire sollicite en amont, au titre du contrôle scientifique et technique, l'aide et l'expertise du service chargé des monuments historiques (DRAC) dans l'établissement du cahier des charges préalable à l'intervention, ainsi que dans les procédures de sélection et de mise en concurrence des prestataires.

La décision d'autorisation de travaux peut être assortie de prescriptions ou de réserves, et précise les conditions d'exercice du contrôle scientifique et technique sur l'opération par les services chargés des monuments historiques. Ce contrôle est indépendant de la procédure d'attribution de subventions et doit la précéder.

L'objectif du contrôle scientifique et technique est de s'assurer que le patrimoine protégé au titre des monuments historiques fait l'objet d'interventions raisonnées et adaptées.

En conséquence, seules les dépenses engagées dans le cadre de travaux autorisés et exécutés conformément aux prescriptions des dispositions de l'article L. 622-7 précitées ouvrent droit à la réduction d'impôt.

c. Conformité des travaux réalisés à l'autorisation donnée par l'autorité administrative

160

La conformité des travaux réalisés sur un objet mobilier classé à l'autorisation donnée par l'autorité administrative est constatée par les services déconcentrés du ministre chargé de la culture (Direction régionale des affaires culturelles/Conservation régionale des monuments historiques - DRAC/CRMH). Elle donne lieu, le cas échéant, à une attestation du préfet de région pour le versement du solde des subventions publiques (article R. 622-17 du code du patrimoine).

2. Exposition de l'objet au public pendant cinq ans au moins à compter de l'achèvement des travaux

170

Pour bénéficier de la réduction d'impôt, le propriétaire de l'objet mobilier classé doit, dès l'achèvement des travaux et pendant au moins les cinq années suivantes, l'exposer au public.

a. Notion d'achèvement des travaux

180

Les travaux de conservation ou de restauration d'objets mobiliers classés sont considérés comme achevés à la date à laquelle les services déconcentrés du ministre chargé de la culture (Direction régionale des affaires culturelles, DRAC) ont constaté la conformité des travaux réalisés à l'autorisation correspondante.

Le point de départ de la condition d'exposition au public est la date à laquelle l'attestation de conformité est délivrée par les services déconcentrés du ministre chargé de la culture.

b. Notion d'exposition au public

190

Conformément à l'article 46 AZB de l'annexe III au CGI issu du décret n° 2008-1479 du 30 décembre 2008, la condition d'exposition au public est satisfaite :

1° lorsque l'objet est exposé au public dans un immeuble ouvert à la visite dans les conditions prévues à l'article 41 I de l'annexe III au CGI (voir n° 200.) ;

2° lorsque l'objet est confié, en vue de son exposition au public, à l'un des organismes suivants (voir n° 210) :

- un musée auquel a été attribuée l'appellation « musée de France » prévue à l'article L. 441-1 du code du patrimoine ou un musée d'une collectivité territoriale ;

- la Bibliothèque nationale de France ou une autre bibliothèque de l'Etat, d'une collectivité territoriale ou d'une autre personne publique ;

- un service d'archives de l'Etat, d'une collectivité territoriale ou d'une autre personne publique ;

3° lorsque l'objet est confié, en vue de son exposition au public, à une personne publique ou privée occupant le domaine public maritime, fluvial, ferroviaire ou aéronautique, ayant conclu à cet effet une convention avec le propriétaire de l'objet et les services de l'Etat chargés des monuments historiques (voir n° 220.).

c. Exposition au public dans un immeuble ouvert à la visite

200

La condition d'exposition au public est satisfaite lorsque l'objet est exposé au public dans un immeuble ouvert à la visite

dans les conditions prévues à l'article 41 I de l'annexe III au CGI.

Aux termes de l'article 17 ter de l'annexe IV au CGI, sont réputés ouverts à la visite, au sens de l'article 41 I de l'annexe III au CGI, les immeubles 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 pendant les mois de juillet, août et septembre.

Le quatrième alinéa de l'article 17 ter de l'annexe IV au CGI permet aux propriétaires de réduire la durée minimale d'ouverture au public, dans la limite de dix jours par an, lorsqu'ils ont conclu une ou plusieurs conventions dans lesquelles ils s'engagent à organiser des visites, à caractère culturel et éducatif et comprenant au moins vingt personnes, au profit de groupes scolaires, universitaires ou de groupes d'enfants et d'adolescents encadrés par des structures d'accueil collectif à caractère éducatif mentionnées à l'article L227-4 du code de l'action sociale et des familles.

d. Organismes auxquels l'objet peut être confié en vue de l'exposition au public

210

La condition d'exposition au public est satisfaite lorsque l'objet est confié, en vue de son exposition au public, à l'un des organismes suivants.

1° Musées de France ou d'une collectivité territoriale

Est considérée comme musée toute collection permanente composée de biens dont la conservation et la présentation revêtent un intérêt public et organisée en vue de la connaissance, de l'éducation et du plaisir du public (Code du patrimoine, art. L410-1).

L'article L441-1 du code du patrimoine dispose que l'appellation « musée de France » peut être accordée aux musées appartenant à l'État, à une autre personne morale de droit public ou à une personne morale de droit privé à but non lucratif.

L'appellation « musée de France » est attribuée à la demande de la ou des personnes morales propriétaires des collections, par décision de l'autorité administrative après avis du Haut Conseil des musées de France (Code du patrimoine, art. L442-1).

Depuis le 5 janvier 2002, l'appellation « musée de France » est attribuée aux musées nationaux, aux musées classés en application des lois et règlements en vigueur antérieurement à cette même date et aux musées de l'État dont le statut est fixé par décret (Code du patrimoine, art. L442-2).

La qualité de « musée de France » peut être vérifiée auprès de la Direction régionale des affaires culturelles (DRAC) territorialement compétente. La Direction des musées de France est compétente pour fournir les précisions utiles en ce qui concerne les musées de l'État.

2° Bibliothèques

Les objets mobiliers classés peuvent être confiés, en vue de leur exposition au public, à la Bibliothèque nationale de France (BNF) ou à une autre bibliothèque de l'État, d'une collectivité territoriale (bibliothèques municipales, départementales et régionales) ou d'une autre personne publique.

3° Services d'archives

Les objets mobiliers classés peuvent être confiés, en vue de leur exposition au public, à un service d'archives de l'État,

d'une collectivité territoriale ou d'une autre personne publique.

La Direction des archives de France est le service compétent pour fournir les précisions utiles en ce qui concerne les archives nationales, les services d'archives régionaux, départementaux et communaux, ainsi que les organismes autorisés à gérer leurs archives définitives.

e. Personne publique ou privée occupant le domaine public

220

Les objets mobiliers classés peuvent être confiés, en vue de leur exposition au public, à une personne publique ou privée occupant le domaine public maritime, fluvial, ferroviaire ou aéronautique, sous réserve qu'une convention tripartite ait été conclue à cet effet entre le propriétaire de l'objet, la personne publique ou privée à laquelle il est confié et les services de l'État chargés des monuments historiques.

f. Durée de l'exposition au public

230

L'objet doit être exposé au public pendant au moins les cinq années suivant l'achèvement des travaux de conservation ou de restauration qu'il a subis. Il s'agit d'une durée minimum, décomptée de quantième à quantième, à partir de la date d'achèvement des travaux défini au [n° 180](#).

Lorsque les travaux de conservation et de restauration font l'objet d'une programmation pluriannuelle et sont réalisés sur plusieurs années, l'obligation d'exposition au public commence à courir à compter de l'achèvement du programme de travaux.

240

Aux termes de l'[article 46 AZB de l'annexe III au CGI](#), la condition d'exposition au public est réputée être remplie :

- s'agissant d'un objet exposé au public dans un immeuble ouvert à la visite (voir [n°200](#)), même si l'objet concerné n'est pas exposé de manière continue jusqu'au terme de la période de cinq ans prévue au 2° du II de l'[article 199 duovicies du CGI](#), sous réserve que ces restrictions à l'exposition au public soient prescrites, en raison de contraintes liées à la conservation de l'objet, par les services de l'État chargés des monuments historiques (Direction de l'architecture et du patrimoine du ministère de la culture) ;

- s'agissant d'un objet mobilier classé confié à l'un des organismes mentionnés aux [n° 210](#) , même si l'objet concerné, notamment pour des raisons de contraintes liées à sa conservation, n'est pas exposé au public de manière continue, dès lors qu'il demeure confié à l'organisme jusqu'au terme de la période de cinq ans prévue au 2° du II de l'[article 199 duovicies du CGI](#).

Ainsi, les responsables scientifiques de l'organisme d'accueil (musée, bibliothèque, service d'archives) peuvent, en accord avec les services déconcentrés du ministère de la culture, décider de limiter la présentation de l'objet à une exposition temporaire ne couvrant pas la totalité de la période de cinq ans, sans que la réduction d'impôt accordée ne soit remise en cause.

S'agissant des objets confiés à une personne publique ou privée occupant le domaine public (voir [n° 220](#)), la convention tripartite conclue en vue de l'exposition au public prévoit les conditions et les modalités pratiques de l'exposition au public de l'objet, en fonction notamment de sa nature, de sa destination et des contraintes liées à sa conservation. Cette convention peut prévoir que la personne dépositaire de l'objet ne l'exposera pas de manière continue, dès lors que l'objet demeure confié à cette personne jusqu'au terme de la période de cinq ans prévue au 2° du II de l'[article 199 duovicies du CGI](#).

B. Calcul de la réduction d'impôt

250

En application du [III de l'article 199 duovicies du CGI](#), la réduction d'impôt est égale, pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012, à 18 % des sommes effectivement versées et restant à la charge du propriétaire, retenues dans la limite annuelle de 20 000 € par contribuable.

1. Base de la réduction d'impôt

a. Base de calcul

260

La réduction d'impôt s'applique au montant des dépenses supportées, au titre de travaux de conservation ou de restauration, par le propriétaire de l'objet mobilier classé.

Seules les sommes effectivement versées et restant à la charge du propriétaire ouvrent droit au bénéfice de l'avantage fiscal. En d'autres termes, les dépenses éligibles ne sont pas comprises dans la base de calcul de la réduction d'impôt à hauteur du montant qui est couvert par des subventions (voir [n° 130](#)).

b. Plafonnement de la base

270

Le montant des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt ne peut pas excéder, au titre de chaque année d'imposition, 20 000 € par foyer fiscal.

Lorsque les dépenses de travaux de conservation et de restauration d'un objet mobilier classé sont étalées sur plusieurs années, le propriétaire peut obtenir une réduction d'impôt au titre des dépenses supportées pour chaque année concernée, retenues dans la limite annuelle de 20 000 €.

2. Montant de la réduction d'impôt

a. Fait générateur

280

Le fait générateur de la réduction d'impôt est constitué par la date du paiement de la dépense.

La réduction d'impôt est donc accordée au titre de l'année du paiement des dépenses de travaux de conservation et de restauration. Lorsque le paiement de ces dépenses s'étale sur plusieurs années (par exemple paiement de plusieurs acomptes ou réalisation de travaux sur plusieurs années), le contribuable peut bénéficier d'une réduction de l'impôt dû au titre de chacune des années au cours desquelles les dépenses ont été payées.

En revanche, le montant des dépenses payées au cours d'une même année et qui excède le plafond annuel de 20 000 € ne donne pas lieu à réduction d'impôt au titre des années suivantes.

b. Taux de la réduction d'impôt

290

Pour les dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2012, la réduction d'impôt est égale à 18 % des dépenses éligibles. Ainsi, l'avantage fiscal maximal au titre d'une même année d'imposition est de 3 600 €.

300

Exemple 1 : le coût d'une opération de restauration d'un élément mobilier du patrimoine privé d'un contribuable s'élève à 20 000 €. Si les travaux sont subventionnés à hauteur de 50 % de leur montant, les dépenses éligibles à la réduction d'impôt, c'est-à-dire la part restant à la charge du propriétaire, s'élèvent à 10 000 €. Le propriétaire de l'objet pourra donc bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 18 % de 10 000 €, soit 1 800 €.

Exemple 2 : les travaux de conservation et de restauration d'un bateau classé font l'objet d'une programmation sur trois ans (N à N+2). Les dépenses restant à la charge du propriétaire s'élèvent à 24 000 € en N puis 18 000 € au titre de chacune des deux années suivantes. Le contribuable bénéficiera d'une réduction d'impôt égale à 3 600 € au titre de l'impôt dû sur les revenus de l'année N (24 000 €, plafonnés à 20 000 € x 18 %), puis de 3 240 € (18 000 € x 18 %) au titre de l'impôt dû sur les revenus de chacune des années N+1 et N+2.

3. Modalités d'imputation de la réduction d'impôt

a. Imputation

310

Conformément au [5 du I de l'article 197 du CGI](#), la réduction d'impôt s'impute sur le montant de l'impôt progressif sur le revenu déterminé compte tenu, s'il y a lieu, du plafonnement des effets du quotient familial, après application de la décote lorsque le contribuable en bénéficie, et avant imputation, le cas échéant, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. Elle ne s'impute pas sur les impositions calculées à taux proportionnel.

b. Non-restitution

320

Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt à laquelle le contribuable pourrait prétendre excède celui de l'impôt dû, la fraction non imputée de cette réduction ne donne pas lieu à remboursement ni à report sur l'impôt dû au titre des années suivantes.

C. Justification des dépenses, remise en cause de la réduction d'impôt et sanctions applicables.

330

a. Justification des dépenses

D'une manière générale, le contribuable est tenu de fournir, à la demande de l'administration, toutes précisions de nature à prouver que les conditions auxquelles la réduction d'impôt est subordonnée sont remplies ([Livre des Procédures Fiscales](#), art. L10).

Ainsi, le contribuable doit notamment pouvoir justifier de la nature et de la réalité des dépenses qu'il a mentionnées sur ses déclarations de revenus afin d'obtenir le bénéfice de la réduction d'impôt. A défaut, les avantages fiscaux accordés sont remis en cause, le cas échéant partiellement si les charges sont justifiées pour une fraction de leur montant.

A ce titre, les contribuables doivent tenir à la disposition de l'administration, qui peut en demander la production dans le cadre de l'exercice de son pouvoir de contrôle, les copies des documents suivants :

- l'arrêté du ministre chargé de la culture prononçant le classement de l'objet mobilier ;
- les factures des dépenses de travaux de conservation ou de restauration de l'objet mobilier classé ;
- la décision d'autorisation de travaux délivrée par l'autorité compétente ;
- l'attestation de conformité des travaux réalisés à l'autorisation donnée ;
- le cas échéant, l'arrêté attributif de subvention ;
- le cas échéant, un document établissant que l'objet a été confié à un organisme public (musée, bibliothèque ou service d'archives) en vue de son exposition au public ;
- le cas échéant, la convention passée en vue de l'exposition au public de l'objet mobilier classé, entre son propriétaire, la personne publique ou privée occupant le domaine public à laquelle il a été confié et les services de l'État chargés des monuments historiques.

b. Remise en cause de la réduction d'impôt

340

Le [IV de l'article 199 duovicies du CGI](#) prévoit qu'en cas de non-respect d'une des conditions d'application fixées au II ou de cession de l'objet avant le 31 décembre de la cinquième année suivant l'achèvement des travaux, la réduction d'impôt obtenue au titre des travaux portant sur cet objet est reprise au titre de l'année de réalisation de l'un de ces événements.

c. Cas de remise en cause

350

La réduction d'impôt pratiquée fait ainsi l'objet d'une reprise lorsque :

- 1°) les travaux ne sont pas autorisés et exécutés conformément aux prescriptions de [l'article L622-7 du code du patrimoine](#) (voir [n° 140 à 160](#)) ;
- 2°) le propriétaire ne respecte pas la condition d'exposition au public (voir [n° 170 et suivants](#)) ;
- 3°) le propriétaire cède l'objet avant le 31 décembre de la cinquième année suivant l'achèvement des travaux (voir toutefois [n° 360](#)). Cette cession peut prendre la forme d'une vente, de la cession d'un droit indivis, d'une transmission à titre gratuit, d'un échange ou d'un apport en société ;
- 4°) l'objet est inscrit à l'actif d'une entreprise individuelle au cours de la période d'exposition au public ;
- 5°) la propriété de l'objet est démembrée pendant la période d'exposition au public, sous réserve de l'exception prévue au [n° 360](#) lorsque le démembrement a lieu en faveur du seul conjoint survivant.

d. Cas où la reprise n'est pas effectuée

360

Il est admis de ne pas effectuer la reprise de la réduction d'impôt précédemment accordée lorsque la mise en indivision ou le démembrement du droit de propriété de l'objet mobilier classé au cours de la période d'exposition au public résulte de l'un des événements suivants :

1°) changement de la situation matrimoniale du contribuable (mariage, divorce ou séparation des conjoints) ;

2°) décès du contribuable ou de l'un des conjoints ou partenaires à un pacte civil de solidarité (PACS) soumis à imposition commune ;

3°) décès du contribuable célibataire, veuf ou divorcé.

Il est également admis de ne pas remettre en cause la réduction d'impôt précédemment accordée lorsque la cession de l'objet a lieu après l'échéance du délai minimum de cinq années pendant lequel l'objet doit être exposé au public, mais avant le 31 décembre de la même année.

Exemple : ainsi, lorsque l'achèvement des travaux intervient le 14 novembre N, l'objet doit être exposé au public jusqu'au 13 novembre N+5. La vente de l'objet à partir du 14 novembre N+5 et, par suite, avant le 31 décembre de la même année ne conduit pas à la remise en cause de l'avantage fiscal.

e. Modalités de remise en cause

370

Lorsqu'elle est remise en cause, la réduction d'impôt dont a bénéficié le contribuable donne lieu à une imposition supplémentaire au titre de l'année au cours de laquelle est intervenu le non-respect de l'une des conditions d'application de l'avantage fiscal ou la cession de l'objet (voir n° 350.).

Cette remise en cause intervient dans le délai normal de reprise, soit dans les trois ans de l'événement entraînant la déchéance de l'avantage fiscal.

Exemple : l'achèvement des travaux de restauration d'un objet mobilier classé intervient le 21 juin N. En principe, cet objet doit être exposé au public à partir de cette date et au moins jusqu'au 20 juin N+5.

Son propriétaire le confie au musée de sa commune pour une période de cinq ans. Toutefois, il décide d'en reprendre possession en janvier N+4 en vue de le confier à une maison de vente aux enchères qui procède à l'élaboration d'un catalogue raisonné et à la collecte des œuvres préalablement à l'organisation ultérieure d'une vente publique.

La remise en cause de la réduction d'impôt obtenue au titre de l'imposition des revenus de l'année N pourra intervenir jusqu'au 31 décembre N+7, dès lors que l'événement entraînant la déchéance de l'avantage fiscal (non-respect de la condition d'exposition au public de l'objet pendant cinq ans) s'est produit en N+4.

f. Sanctions

380

En cas de remise en cause, le montant de la dépense ayant servi de base au calcul de la réduction d'impôt est assimilé à une insuffisance de déclaration pour l'application des articles [1727 du CGI](#) et [1729 du CGI](#) ainsi que de l'[article 1758 A du CGI](#).