

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-30-30-30/06/2014

Date de publication : 30/06/2014

Date de fin de publication : 19/12/2018

RFPI - Revenus fonciers - Monuments historiques - Conditions d'application

Positionnement du document dans le plan :

RFPI - Revenus fonciers et profits du patrimoine immobilier
Revenus fonciers - Régimes spéciaux
Titre 3 : Régime des monuments historiques et assimilés
Chapitre 3 : Conditions d'application

Sommaire :

- I. Engagement de conservation des immeubles
 - A. Personnes concernées et mode de détention de l'immeuble
 - 1. Démembrement de la propriété
 - 2. Détention par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés
 - B. Point de départ de l'engagement de conservation
 - 1. Cas général
 - 2. Reprise de l'engagement de conservation en cas d'acquisition à titre gratuit
 - 3. Cas des biens acquis antérieurement au 1er janvier 2009
 - C. Justification de l'engagement de conservation
 - 1. Engagement initial
 - 2. Reprise de l'engagement
 - D. Conséquences du non-respect de l'engagement de conservation des immeubles
 - 1. Principe : application d'une majoration de la base imposable
 - a. Définition des charges indûment imputées
 - b. Modalités d'application
 - 1° Immeuble acquis depuis le 1er janvier 2009
 - 2° Immeuble acquis avant le 1er janvier 2009
 - c. Incidence sur la détermination des plus-values immobilières
 - 2. Exceptions à l'application de la majoration
 - a. Licenciement, invalidité, décès
 - b. Mutation à titre gratuit en cas de reprise de l'engagement de conservation par les héritiers ou légataires
 - 1° En cas de décès

2° Mutation à titre gratuit : reprise de l'engagement de conservation par les donataires

II. Condition tenant au mode de détention des immeubles

A. Principe : détention directe des immeubles

B. Exceptions à la détention directe des immeubles

1. Société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés bénéficiaire d'un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture

a. Sociétés civiles non familiales non soumises à l'impôt sur les sociétés

1° Immeubles susceptibles d'être agréés

2° Procédure d'agrément

3° Engagement de conservation des parts de la société

b. Société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés constituée à l'initiative de collectivités publiques.

2. Détention par l'intermédiaire d'une société civile dont les associés sont membres d'une même famille

a. Définition de la notion de « membres d'une même famille »

b. Engagement de conservation des parts de la société

3. Cas particulier des immeubles détenus par une indivision familiale

a. Rappel du principe

b. Cas particulier des indivisions familiales

C. Conséquences du non-respect de la condition de détention directe des immeubles : majoration de la base d'imposition

D. Date d'application

III. Condition tenant à l'absence de division des immeubles

A. Principe : exclusion des immeubles mis en copropriété

B. Exception : nécessité d'un agrément

1. Obtention d'un agrément

2. Immeubles susceptibles d'être agréés

3. Procédure d'agrément

4. Engagement de conservation de la quote-part de l'immeuble

C. Date d'application

1

En application des dispositions de l'article 156 bis du code général des impôts (CGI), les dispositions dérogatoires du droit commun dont peuvent bénéficier les propriétaires de monuments historiques au titre de la prise en compte des charges foncières supportées à raison de ces immeubles pour la détermination de l'assiette l'impôt sur le revenu, sont subordonnées aux conditions suivantes depuis l'imposition des revenus de l'année 2009 :

- l'engagement de conservation de la propriété de l'immeuble concerné pendant une période d'au moins quinze années à compter de son acquisition, y compris lorsque celle-ci est antérieure au 1^{er} janvier 2009 ;

- la détention directe de l'immeuble, sauf s'il est détenu par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés ayant obtenu un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture ou dont les associés sont membres d'une même famille ;

- l'absence de mise en copropriété de l'immeuble, sauf si la division fait l'objet d'un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture.

I. Engagement de conservation des immeubles

10

Le I de l'article 156 bis du CGI prévoit que le bénéfice du régime applicable aux propriétaires de monuments historiques et assimilés est subordonné à leur engagement de conserver la propriété des immeubles pendant une période d'au moins quinze années à compter de leur acquisition, y compris lorsque celle-ci est antérieure au 1^{er} janvier 2009.

A. Personnes concernées et mode de détention de l'immeuble

20

L'engagement de conservation s'applique aux propriétaires de monuments détenus directement ou par personne interposée, que ce soit ou non en pleine propriété.

1. Démembrement de la propriété

30

Le démembrement de la propriété du bien n'est pas une cause d'exclusion du régime spécial, afin notamment de ne pas pénaliser les situations résultant d'un héritage ni priver de toute souplesse la gestion de ces propriétés. Cela étant, l'engagement de conservation s'applique également aux propriétaires de droits démembrés d'immeubles historiques ou assimilés.

Autrement dit, l'engagement de conservation s'applique à l'usufruitier comme au nu-propriétaire.

2. Détention par l'intermédiaire d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés

40

L'engagement de conservation s'applique également lorsque l'immeuble est détenu par l'intermédiaire d'une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés (société ayant obtenu un agrément ou dont les associés sont membres d'une même famille, cf. [II-B-1 § 230 et suivants](#)).

Dans cette situation, la société propriétaire de l'immeuble doit s'engager à en conserver la propriété pendant une période d'au moins quinze années à compter de son acquisition, y compris lorsque celle-ci est antérieure au 1^{er} janvier 2009.

En outre, les associés doivent s'engager à conserver la propriété des parts pendant une période d'au moins quinze années à compter de leur acquisition (ou, le cas échéant, pour les associés concernés, à compter de celle de l'immeuble, cf. [II-B-2-b § 300](#)).

Par ailleurs, il est précisé que les associés personnes physiques de sociétés civiles immobilières (SCI) détenant temporairement l'usufruit de monuments historiques appartenant à des collectivités territoriales peuvent bénéficier, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, du régime spécial.

B. Point de départ de l'engagement de conservation

1. Cas général

50

Le bien doit être conservé pendant au moins quinze années à compter de son acquisition. Il s'agit d'une durée minimale décomptée de date à date à compter de l'acquisition du bien.

L'acquisition s'entend soit de la date de la signature de l'acte authentique d'achat de l'immeuble ou des parts, soit de celle de la succession, de la donation ou du legs portant sur ces biens.

En pratique, l'engagement de conservation de quinze années au moins ne concernera, le plus souvent, que les biens acquis à titre onéreux dès lors qu'en cas d'acquisition à titre gratuit, l'engagement de conservation s'entend alors de la durée restant, le cas échéant, à courir à la date de la mutation à titre gratuit (cf. **§ 60** ci-dessous).

Toutefois, si le précédent propriétaire du bien acquis à titre gratuit ne pratiquait pas les déductions autorisées par le régime spécial, l'héritier, le légataire ou le donataire doit calculer la durée de son engagement de conservation de quinze ans à compter de l'acquisition à titre gratuit.

La date du classement ou de l'inscription au titre des monuments historiques, de l'obtention du label par la Fondation du patrimoine ou de l'agrément délivré par le ministre du budget est sans incidence sur le point de départ de l'engagement de conservation.

2. Reprise de l'engagement de conservation en cas d'acquisition à titre gratuit

60

En cas d'acquisition à titre gratuit de l'immeuble ou des parts, les donataires, héritiers ou légataires ont la possibilité de reprendre à leur compte l'engagement de conservation précédemment souscrit et dont le terme n'est pas encore intervenu.

Leur engagement de conservation s'entend alors de la durée restant à courir à la date de la mutation à titre gratuit (cf. [I-D-2-b § 190 et 200](#)).

3. Cas des biens acquis antérieurement au 1er janvier 2009

70

L'engagement de conservation s'applique également aux biens acquis avant le 1er janvier 2009.

Dans ce cas, la durée de l'engagement de conservation des biens est réduite de la durée de détention de ces biens déjà écoulée depuis leur acquisition.

En d'autres termes, les monuments historiques qui, au 1^{er} janvier 2009, ont été détenus par une personne, ou par cette personne puis par ses héritiers, donataires ou légataires, depuis au moins

quinze ans remplissent déjà de fait à cette date cette nouvelle condition.

C. Justification de l'engagement de conservation

1. Engagement initial

80

L'engagement de conservation résulte de la seule mention de charges déductibles selon le régime dérogatoire selon le cas :

- sur la déclaration d'ensemble des revenus (imprimé n° **2042** (CERFA n° 10 330) (ligne déductions diverses) ;
- ou sur la déclaration des revenus fonciers (imprimé n° **2044** (CERFA n° 10 334) spéciale.

En d'autres termes, aucun document supplémentaire n'est exigé des contribuables indiquant qu'ils prennent l'engagement, au moment de l'acquisition des immeubles ou des parts, de les conserver pendant au moins quinze ans.

2. Reprise de l'engagement

90

La reprise par l'héritier, le légataire ou le donataire de l'engagement de conservation pris par le défunt ou le donateur résulte :

- soit de la mention de charges déductibles selon le régime dérogatoire, selon le cas :
 - sur la déclaration d'ensemble des revenus n° **2042** (CERFA n° 10 330) (ligne déductions diverses) ;
 - ou sur la déclaration des revenus fonciers n° **2044** (CERFA n° 10 034) spéciale de l'année au titre de laquelle la donation ou le décès est intervenu ou de l'année suivante.

- soit, à défaut de dépenses déductibles pendant cette période, d'une note établie sur papier libre, signée par l'héritier, le légataire ou le donataire, et jointe à sa déclaration de revenus de l'année au titre de laquelle le décès ou la donation est intervenu ou de l'année suivante.

En tout état de cause, le respect effectif de l'engagement de conservation est apprécié lors de la cession de l'immeuble ou des parts.

Les imprimés n° **2042** et n° **2044** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

D. Conséquences du non-respect de l'engagement de conservation des immeubles

1. Principe : application d'une majoration de la base imposable

100

Le premier alinéa du III de l'article 156 bis du CGI prévoit qu'en cas de non-respect de l'engagement de conservation des immeubles, le revenu global ou le revenu net foncier de l'année et des deux années suivantes est majoré du tiers du montant des charges indûment imputées.

a. Définition des charges indûment imputées

110

Le montant des charges indûment imputées s'entend :

- de la part du déficit foncier imputé sur le revenu global qui excède la limite d'imputation de droit commun (10 700 €) fixée au cinquième alinéa du 3° du I de l'article 156 du CGI ;
- du montant des charges foncières imputées sur le revenu global en application des dispositions du 1° ter du II de l'article 156 du CGI.

Le non-respect de l'engagement de conservation est constaté en cas de cession de l'immeuble, d'un droit démembrement de cet immeuble, d'une fraction indivise de celui-ci, de cession de parts ou de droits relatifs à ces parts au cours de la période de quinze années.

b. Modalités d'application

120

Cette majoration s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2009, ses modalités d'application diffèrent selon la date d'acquisition de l'immeuble :

1° Immeuble acquis depuis le 1er janvier 2009

130

Le revenu global ou le revenu net foncier de l'année au cours de laquelle l'engagement de conservation n'a pas été respecté et des deux années suivantes est majoré du tiers du montant de l'ensemble des charges indûment imputées depuis son acquisition.

Exemple : Soit un immeuble classé au titre des monuments historiques acquis en juillet 2009 (N) et ouvert à la visite payante du public (régime des revenus fonciers).

Son propriétaire décide de le céder en juillet 2021 (N+12), soit douze années après son acquisition. Pendant ces douze années, le propriétaire a au total indûment déduit 600 000 € de charges.

En conséquence, le revenu foncier net de chacune des années 2021 (N+12), 2022 (N+13) et 2023 (N+14) sera majoré de 200 000 €.

2° Immeuble acquis avant le 1er janvier 2009

140

Le revenu global ou le revenu net foncier de l'année au cours de laquelle cet l'engagement de conservation n'a pas été respecté et des deux années suivantes est majoré du tiers du montant des charges indûment imputées à compter de l'imposition des revenus de l'année 2009.

Exemple : Soit un immeuble inscrit au titre des monuments historiques acquis en juin 2000 (N), occupé en totalité par son propriétaire (régime des charges déductibles du revenu global).

Il a déduit de son revenu global 30 000 € chaque année.

Son propriétaire le cède en juin 2013 (N+13), soit treize années après son acquisition.

Le revenu global du contribuable sera majoré du tiers du montant des charges ainsi indûment imputées à compter de l'imposition des revenus de l'année 2009 (N+9). Ainsi, le revenu global de chacune des années 2013 (N+13), 2014 (N+14) et 2015 (N+15) sera majoré d'un montant égal à 40 000 € (un tiers des 120 000 € de charges déduites du revenu des années 2009 (N+9) à 2012 (N+12)).

150

En tout état de cause, le contribuable doit procéder spontanément, et dans le délai applicable à la déclaration concernée, à la majoration de sa base imposable, en réintégrant les charges indûment imputées au titre des années antérieures dans ses revenus de l'année de la rupture de l'engagement de conservation et des deux années suivantes.

A cette fin, il est conseillé aux intéressés de conserver, durant toute la période d'engagement de conservation, leurs déclarations d'ensemble des revenus n° **2042** (CERFA n° 10 330) et/ou de revenus fonciers n° **2044 spéciale** (CERFA n° 10 334). Les imprimés n° **2042** et n° **2044** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[Recherche de formulaires](#)".

L'intérêt de retard mentionné à l'[article 1727 du CGI](#) n'est pas applicable à la réintégration spontanée des charges indûment imputées dans la base imposable à l'impôt sur le revenu effectuée par le contribuable dans le délai précité.

En revanche, lorsque le contribuable n'a pas procédé spontanément à cette majoration de sa base imposable de l'année du non-respect de son engagement de conservation et des deux années suivantes, les services des impôts doivent y procéder dans les conditions et selon les procédures de droit commun.

Dans ce cas, le contribuable est redevable sur les droits supplémentaires correspondant aux charges réintégrées, de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI et de la majoration de 10 % prévue à l'[article 1758 A du CGI](#).

L'intérêt de retard est décompté distinctement, pour chaque tiers des charges réintégrées, à partir du premier jour du mois qui suit celui au cours duquel les charges auraient dû être réintégrées.

c. Incidence sur la détermination des plus-values immobilières

160

En cas de cession de l'immeuble ou des parts pendant la période d'engagement de conservation et d'application de la majoration de la base imposable prévue en cas de non-respect de cette condition, le contribuable peut, lorsque la plus-value de cession est imposable, demander, par voie de réclamation contentieuse, que le prix d'acquisition retenu pour le calcul de la plus-value soit majoré des dépenses de travaux ayant fait l'objet de cette majoration.

2. Exceptions à l'application de la majoration

170

Le deuxième alinéa du III de l'[article 156 bis du CGI](#) prévoit deux exceptions à l'application de la majoration prévue en cas de non-respect de l'engagement de conservation :

- en cas de licenciement, d'invalidité ou de décès du contribuable ou de l'un des membres du couple (personnes mariées ou liées par un pacte civil de solidarité) soumis à une imposition commune ;
- en cas de mutation à titre gratuit de l'immeuble ou des parts de l'immeuble, à condition que les donataires, héritiers ou légataires reprennent l'engagement de conservation précédemment souscrit par leur auteur pour la durée restant à courir à la date de la mutation à titre gratuit.

a. Licenciement, invalidité, décès

180

Aucune remise en cause de l'avantage fiscal n'est effectuée lorsque, pendant la période d'engagement de conservation, le propriétaire du monument :

- voit son contrat de travail rompu à l'initiative de son employeur. Il s'agit des personnes licenciées ou mises à la retraite ;
- est atteint d'une invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou la troisième des catégories prévues à l'[article L. 341-4 du code de la sécurité sociale](#) (invalides absolument incapables d'exercer une profession quelconque ; invalides absolument incapables d'exercer une profession quelconque et qui sont, en outre, dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes de la vie ordinaire) ;
- décède.

Il en est de même lorsque l'autre membre du couple soumis à imposition commune subit l'un de ces événements, même s'il n'est pas lui-même propriétaire du monument.

Ainsi, en cas d'invalidité de son conjoint, le propriétaire du monument peut le céder avant l'expiration de son engagement de conservation sans que cela ne conduise à appliquer la majoration mentionnée au premier alinéa du III de l'[article 156 bis du CGI](#).

Dans tous les cas, un lien de causalité doit exister entre l'un ou l'autre de ces événements et la rupture de l'engagement de conservation. Cette condition suppose que l'engagement de conservation ait été pris avant la survenance de l'invalidité, du licenciement ou du décès et que la rupture de l'engagement soit motivée par l'un de ces événements.

b. Mutation à titre gratuit en cas de reprise de l'engagement de conservation par les héritiers ou légataires

1° En cas de décès

190

L'héritier ou le légataire est libre, s'il le souhaite, de reprendre l'engagement de conservation souscrit par le défunt, pour la durée restant à courir à la date du décès.

En l'absence d'une telle reprise dans les conditions mentionnées au [I-C-1 § 80](#), aucune remise en cause de l'avantage fiscal obtenu par le défunt n'est effectuée. Toutefois, si l'héritier ou le légataire souhaite bénéficier ultérieurement du régime dérogatoire, il devra alors s'engager à conserver le bien pendant quinze ans à compter de la mutation, c'est-à-dire à compter de la date du décès.

Dans la majorité des cas, l'héritier ou le légataire a donc intérêt à reprendre l'engagement du défunt, sauf s'il souhaite céder rapidement le bien. En effet, la durée de l'engagement de conservation des biens est, dans ce cas, réduite de la durée de détention de ces biens déjà écoulée depuis leur acquisition par le défunt.

2° Mutation à titre gratuit : reprise de l'engagement de conservation par les donataires

200

Lorsque le transfert de propriété de l'immeuble ou des parts résulte d'une donation du contribuable, il n'est pas procédé à la majoration prévue en cas de non-respect de l'engagement de conservation, à la condition que les donataires reprennent l'engagement précédemment souscrit pour sa durée restant à courir à la date de la donation.

En cas de donation de la nue-propriété de l'immeuble ou des parts portant sur cet immeuble, le donataire doit, s'il souhaite bénéficier du régime dérogatoire, prendre l'engagement de conserver la nue-propriété jusqu'au terme de l'engagement pris par le donateur usufruitier.

Exemple : Soit un monument acquis en 2009 (N) par un contribuable qui en fait donation à ses enfants en 2019 (N+10). Les avantages fiscaux précédemment obtenus par l'intéressé ne sont pas remis en cause, sous réserve que les donataires s'engagent à conserver le bien jusqu'en 2024 (N+15).

II. Condition tenant au mode de détention des immeubles

210

Le premier alinéa du II de l'[article 156 bis du CGI](#) prévoit que le bénéfice des dispositions de l'[article 156 du CGI](#) propres aux immeubles historiques ou assimilés n'est pas ouvert aux immeubles détenus par des sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés.

Le second alinéa du même II de l'article 156 bis du CGI prévoit cependant deux exceptions à ce principe :

- lorsque la société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés obtient un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture ;
- ou lorsque ses associés sont membres d'une même famille.

A. Principe : détention directe des immeubles

220

Lorsque l'immeuble historique ou assimilé est détenu par une société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés, les associés de cette société ne peuvent pas, en principe, bénéficier du régime dérogatoire de déduction des charges afférentes à ces immeubles.

B. Exceptions à la détention directe des immeubles

1. Société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés bénéficiaire d'un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture

a. Sociétés civiles non familiales non soumises à l'impôt sur les sociétés

230

Les associés de sociétés civiles non familiales (pour les sociétés familiales, cf. [II-B-2 § 280 et suivants](#)) non soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier du régime spécial à la condition que la société propriétaire de l'immeuble obtienne, pour l'immeuble concerné, un agrément délivré par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de la culture.

Cette exception a pour but de ne pas exclure du régime spécial les monuments historiques qui sont détenus, en pleine propriété ou non, par une SCI dont les associés ne sont pas membres de la même famille lorsque, au vu de l'importance des charges relatives à leur entretien, la propriété individuelle ne permet pas d'assurer la conservation de ces immeubles et à condition que leur intérêt patrimonial justifie également ce mode de détention.

1° Immeubles susceptibles d'être agréés

240

Aux termes du II du deuxième alinéa de l'article 156 bis du CGI, l'agrément peut être délivré sous réserve que le recours à un tel mode de détention soit justifié par l'intérêt patrimonial du monument et l'importance des charges relatives à son entretien. Ces deux critères, qui sont cumulatifs, sont appréciés au cas par cas, à partir de l'examen des situations de fait.

Il est précisé que les charges relatives à l'entretien du monument s'entendent des travaux de strict entretien ainsi que des travaux de réparation nécessaires au maintien de l'immeuble en bon état de conservation.

La condition relative à l'intérêt patrimonial du monument peut notamment être justifiée par la production d'un projet de restauration de l'immeuble concerné.

Cela étant, dans tous les cas, l'agrément du ministre du budget n'emporte pas agrément des travaux qui seront réalisés. En d'autres termes, si les travaux réalisés après la délivrance de l'agrément portent atteinte à l'intérêt patrimonial du monument, l'agrément peut être retiré.

S'agissant de l'importance des charges concernant l'immeuble détenu en SCI et pouvant justifier l'octroi de l'agrément, elle doit être comparée avec celle des charges relatives à d'autres immeubles protégés, et non avec celle des charges d'entretien d'un immeuble ordinaire.

2° Procédure d'agrément

250

La demande d'agrément doit être déposée par le représentant légal de la SCI auprès de la direction départementale des finances publiques du lieu de situation de l'immeuble avant le 31 décembre de la première année au titre de laquelle la déduction est pratiquée.

Les pièces à fournir à l'appui de la demande sont :

- les derniers statuts et un extrait K-bis de la SCI ;
- l'acte d'acquisition de l'immeuble ;
- selon le cas, la copie de la décision de classement ou d'inscription au titre des monuments historiques, la copie de l'agrément délivré par le ministre du budget ou le justificatif relatif à l'attribution du label délivré par la Fondation du patrimoine ;
- la liste et le montant des charges relatives à l'entretien de l'immeuble supportées par le ou les propriétaires de l'immeuble au cours des trois dernières années (montant des travaux réalisés, montant de la prime d'assurance, etc).

Le service instructeur de la direction départementale des finances publiques statue sur la demande d'agrément après avis du ministère chargé de la culture. L'avis du ministère chargé de la culture est délivré par le préfet de région, sous l'autorité duquel se trouve la direction régionale des affaires culturelles (DRAC), du lieu de situation de l'immeuble. Cet avis est transmis par le préfet de région au service instructeur précité dans les quatre mois de sa propre saisine par ce service.

3° Engagement de conservation des parts de la société

260

Pour bénéficier de l'exception à la condition de détention directe, les associés doivent prendre l'engagement de conserver la propriété de leurs parts pendant une période d'au moins quinze années à compter de leur acquisition (cf. [I-A-2 § 40](#)).

La cession de parts de la société ou de droits relatifs à ces parts au cours de la période de quinze années constitue une rupture de l'engagement de conservation, et la majoration de la base d'imposition prévue au premier alinéa du III de l'[article 156 bis du CGI](#) est applicable (cf. [I-D § 100 et suivants](#))

b. Société civile non soumise à l'impôt sur les sociétés constituée à l'initiative de collectivités publiques.

270

Les personnes physiques qui acquièrent des parts sociales de sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés qui ont obtenu, pour l'immeuble concerné, l'agrément et ont été créées à l'initiative des personnes morales de droit public, notamment des collectivités locales ou des sociétés d'économie mixte, sont autorisés à déduire, au titre de l'année d'acquisition de ces parts, sous réserve de les conserver pendant au moins quinze ans, les charges foncières relatives aux immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou assimilés supportées par ces sociétés avant ladite année lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies :

- les charges foncières ont été payées par la société concernée entre la date de la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'[article R*. 424-16 du code de l'urbanisme](#) et celle de l'acquisition de leurs parts sociales par les associés personnes physiques ;
- les parts sociales ont été acquises par les associés personnes physiques au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la déclaration d'ouverture de chantier précitée ;
- les charges foncières concernées ont été intégralement remboursées à la société agréée, par les associés personnes physiques, à hauteur de leurs droits dans le capital de ladite société.

2. Détention par l'intermédiaire d'une société civile dont les associés sont membres d'une même famille

280

Les associés de sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier du régime spécial à la condition qu'ils soient membres d'une même famille et qu'ils prennent l'engagement de conserver la propriété de leurs parts pendant une période d'au moins quinze années à compter de leur acquisition.

En d'autres termes, les SCI dites « familiales » ne sont pas soumises, quelle que soit la date à laquelle la société est créée, à l'obligation d'obtenir un agrément pour permettre à leurs associés de bénéficier, toutes autres conditions étant par ailleurs remplies, du régime dérogatoire de déduction des charges afférentes aux immeubles historiques ou assimilés.

a. Définition de la notion de « membres d'une même famille »

290

Peuvent bénéficier de l'exception à la condition de détention directe, les biens détenus par des personnes parentes en ligne directe (enfants, petits-enfants, parents, grands-parents, etc.) ou entre frères et sœurs, leurs conjoints et les enfants de ces différentes personnes, sans limitation du degré de parenté sous réserve que celui-ci soit réel et puisse être justifié par les contribuables concernés.

En particulier, bénéficient du régime spécial les immeubles détenus par des SCI de famille dont les associés appartiennent à plusieurs générations, sans limitation du nombre de générations ainsi associées.

b. Engagement de conservation des parts de la société

300

Pour bénéficier de l'exception à la condition de détention directe, les associés doivent prendre l'engagement de conserver la propriété de leurs parts pendant une période d'au moins quinze années à compter de leur acquisition.

L'apport en société constitue une cession à titre onéreux. Cela étant, pour l'application de la condition tenant à la conservation des immeubles historiques et assimilés, la constitution d'une SCI entre membres de la même famille au cours de la période d'engagement de conservation de l'immeuble n'a pas pour conséquence de rouvrir une nouvelle période d'engagement de conservation, sous réserve que les associés aient été propriétaires (indivisaires ou titulaires de droits démembrement) de l'immeuble avant la constitution de la société. Les associés ne remplissant pas cette condition à la date de constitution de la société prennent l'engagement de conserver leurs parts pendant au moins quinze années à compter de l'acquisition de celles-ci.

La dernière phrase du deuxième alinéa du II de l'[article 156 bis du CGI](#) précise que l'engagement de conservation des associés d'une société constituée entre membres d'une même famille n'est pas rompu lorsque les parts sont cédées à un membre de cette famille qui reprend à son compte l'engagement précédemment souscrit pour sa durée restant à courir.

En d'autres termes, la cession de parts entre membres de la même famille ne donnera pas lieu à l'application de la majoration de la base imposable pour non-respect de l'engagement de conservation, sous réserve de la reprise de l'engagement de conservation pour la durée restant à courir.

En revanche, la cession, après le 1^{er} janvier 2009, de parts d'une société à une personne qui n'est pas un membre de la famille a pour conséquence, lorsque l'immeuble a été acquis par cette société après le 1^{er} janvier 2009, la nécessité de demander un agrément pour continuer à bénéficier du régime dérogatoire.

En d'autres termes, l'avantage fiscal dont ont bénéficié les associés d'une SCI de famille n'est pas remis en cause lorsque ces associés conservent leurs parts pendant la période d'engagement. Ainsi, en cas de cession après le 1^{er} janvier 2009 de parts de la société à une personne qui n'est pas un membre de la famille :

- l'avantage fiscal précédemment obtenu par l'associé qui cède ses parts est remis en cause si cette cession intervient avant l'expiration de la période d'engagement (cf. toutefois [I-D-2-b § 190 et 200](#)) ;

- l'avantage fiscal précédemment obtenu par les autres associés n'est pas remis en cause ;
- la société doit faire l'objet d'un agrément en vue de permettre à l'ensemble des associés de bénéficier du régime dérogatoire pour les dépenses intervenues à compter de cette cession.

Exemple : Soit un immeuble classé acquis en 2005 (N) par un contribuable et qui, à la suite du décès de ce dernier en 2009 (N+4), revient à ses deux enfants. Ceux-ci s'engagent à conserver le bien jusqu'à l'expiration d'une période de quinze ans décomptée à partir de l'acquisition de ce bien par leur parent et choisissent de le détenir par l'intermédiaire d'une société civile immobilière constituée en 2009 (N+4) et dont ils sont les seuls associés.

En 2010 (N+5), l'un des enfants cède ses parts de la société à l'autre. Cette cession n'a pas pour conséquence l'application de la majoration de la base d'imposition prévue en cas de non-respect de l'engagement de conservation de l'immeuble, dès lors que l'acquéreur s'engage à conserver ces parts, comme celles dont il est déjà propriétaire, jusqu'en 2020 (N+15).

En revanche, si la cession de parts s'effectue au profit d'une personne qui n'est pas un membre de la famille, la SCI doit obtenir un agrément pour que l'ensemble des associés puisse bénéficier du régime spécial dérogatoire pour les dépenses intervenues à compter de cette cession.

3. Cas particulier des immeubles détenus par une indivision familiale

a. Rappel du principe

310

Lorsque l'immeuble est détenu en indivision, que cette indivision soit ou non constituée entre membres d'une même famille, chaque indivisaire doit conserver sa quote-part indivise pendant une durée minimale de quinze ans. A défaut, le revenu global ou le revenu foncier net de l'année et des deux années suivantes est majoré du tiers du montant des charges indûment imputées (cf. [I-D § 100 et suivants](#)).

b. Cas particulier des indivisions familiales

320

Lorsque l'indivision est constituée entre les membres d'une même famille, il est admis, à l'instar de la solution retenue pour les sociétés constituées entre membres d'une même famille (cf. [II-B-2 § 280 et suivants](#)), que l'engagement de conservation des indivisaires ne soit pas rompu lorsque les quotes-parts indivises sont cédées à un membre de cette famille qui reprend l'engagement précédemment souscrit pour sa durée restant à courir. Il en est de même en cas de partage, même avec soulte, entre les membres de la même famille.

C. Conséquences du non-respect de la condition de détention directe des immeubles : majoration de la base d'imposition

330

La majoration de la base d'imposition prévue en cas de non-respect de la condition de détention directe des immeubles historiques et assimilés, ainsi que les exceptions prévues à l'application de cette majoration, sont identiques à celles prévues en cas de non-respect de l'engagement de conservation de ces mêmes immeubles (cf. I-D § 100 à 200).

D. Date d'application

340

Le IV de l'article 156 bis du CGI prévoit que la condition de détention directe des immeubles historiques et assimilés n'est pas applicable aux immeubles acquis avant le 1er janvier 2009 par des sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés, y compris lorsque cette acquisition ne porte que sur un droit de propriété démembré.

Autrement dit, seuls les transferts de propriété postérieurs au 1^{er} janvier 2009 (cession de parts ou de droits portant sur ces parts, apport en société d'un immeuble ou d'un droit portant sur cet immeuble, acquisition par la société d'un immeuble ou d'un droit portant sur cet immeuble etc.) donneront lieu à l'application de cette nouvelle règle, sous réserve que l'immeuble ait été acquis par la société à compter du 1^{er} janvier 2009.

Lorsque la société a acquis l'immeuble avant le 1^{er} janvier 2009, la cession des parts de cette société n'a pas pour effet, que l'acquéreur soit ou non membre de la famille des autres associés, d'obliger cette société à demander la délivrance de l'agrément prévue au II de l'article 156 bis du CGI.

III. Condition tenant à l'absence de division des immeubles

350

Le V de l'article 156 bis du CGI prévoit que le bénéfice des dispositions de l'article 156 du CGI propres aux immeubles historiques ou assimilés n'est pas ouvert aux immeubles ayant fait l'objet d'une division à compter du 1^{er} janvier 2009. Une exception est toutefois prévue lorsque la division fait l'objet d'un agrément délivré par le ministre du budget, après avis du ministre de la culture, si l'intérêt patrimonial du monument et l'importance des charges relatives à son entretien la justifient.

A. Principe : exclusion des immeubles mis en copropriété

360

La division consiste à répartir par lots la propriété d'un immeuble entre plusieurs personnes, ces lots comprenant une partie privative et une quote-part de parties communes.

L'objectif de cette mesure est d'éviter que des immeubles appartenant au patrimoine national ne soient considérés comme un simple produit d'optimisation fiscale, susceptibles d'être vendus à la découpe à des investisseurs au détriment de la qualité de la conservation de ces immeubles.

B. Exception : nécessité d'un agrément

1. Obtention d'un agrément

370

Afin de ne pas exclure du régime de faveur les propriétaires d'immeubles historiques et assimilés dont la configuration permet une division et pour lesquels une telle mise en copropriété n'a pas pour objectif la vente à la découpe du monument, la division peut être autorisée avec le bénéfice de ce régime de faveur sur agrément délivré par le ministre du budget, après avis du ministre de la culture, lorsque l'intérêt patrimonial du monument et l'importance des charges relatives à son entretien la justifient.

2. Immeubles susceptibles d'être agréés

380

Aux termes du V de l'article 156 bis du CGI, l'agrément peut être délivré sous réserve que la division soit justifiée par l'intérêt patrimonial du monument et l'importance des charges relatives à son entretien. Ces deux critères, qui sont cumulatifs, sont appréciés au cas par cas, à partir de l'examen des situations de fait.

Il est précisé que les charges relatives à l'entretien du monument s'entendent des travaux de strict entretien ainsi que des travaux de réparation nécessaires au maintien de l'immeuble en bon état de conservation.

La condition relative à l'intérêt patrimonial du monument peut notamment être justifiée par la production d'un projet de restauration de l'immeuble concerné.

Cela étant, dans tous les cas, l'agrément du ministre du budget n'emporte pas agrément des travaux qui seront réalisés. En d'autres termes, si les travaux réalisés après la délivrance de l'agrément portent atteinte à l'intérêt patrimonial du monument, l'agrément peut être retiré.

S'agissant de l'importance des charges concernant l'immeuble dont la division est projetée et pouvant justifier l'octroi de l'agrément, elle doit être comparée avec celle des charges relatives à d'autres immeubles protégés, et non avec celle des charges d'entretien d'un immeuble ordinaire.

3. Procédure d'agrément

390

La demande d'agrément doit être déposée par le propriétaire de l'immeuble auprès de la direction départementale des finances publiques du lieu de situation dudit immeuble, préalablement à l'acte authentique de division. Les pièces à fournir à l'appui de la demande sont :

- le projet d'acte authentique de division de l'immeuble avec les plans de division ;
- le nombre, la nature, les propriétaires, l'affectation des lots et leur destination (conservation, vente, donation etc.) ;
- selon le cas, la copie de la décision de classement ou d'inscription au titre des monuments historiques, la copie de l'agrément du ministre du budget ou le justificatif relatif à l'attribution du label

délivré par la Fondation du patrimoine ;

- la liste et le montant des charges relatives à l'entretien de l'immeuble supportées par le ou les propriétaires de l'immeuble au cours des trois dernières années (montant des travaux réalisés, montant de la prime d'assurance, etc).

Le service instructeur de la direction départementale des finances publiques statue sur la demande d'agrément après avis du ministère chargé de la culture. L'avis du ministère chargé de la culture est délivré par le préfet de région, sous l'autorité duquel se trouve la direction régionale des affaires culturelles (DRAC), du lieu de situation de l'immeuble. Cet avis est transmis par la DRAC au service instructeur dans les quatre mois de sa propre saisine par ce service.

4. Engagement de conservation de la quote-part de l'immeuble

400

Pour bénéficier de l'exception à la condition d'absence de division de l'immeuble, les copropriétaires doivent prendre l'engagement de conserver la propriété de leur quote-part de l'immeuble pendant une période d'au moins quinze années à compter de leur acquisition (cf. [I-A § 20 et suivants](#)).

La cession de quotes-parts indivises de l'immeuble ou droits relatifs à ces quotes-parts au cours de la période de quinze années constitue une rupture de l'engagement de conservation, et la majoration de la base d'imposition prévue au premier alinéa du III de l'[article 156 bis du CGI](#) est applicable (cf. [I-D § 100 et suivants](#)).

C. Date d'application

410

Ces dispositions, relatives à l'absence de division de l'immeuble, s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2009, pour les divisions intervenant à compter du 1^{er} janvier 2009.

Autrement dit, les propriétaires d'immeubles historiques et assimilés qui ont été mis en copropriété avant le 1^{er} janvier 2009 ne sont pas soumis à cette condition et bénéficient du régime spécial dans les conditions habituelles.