RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-RFPI-SPEC-30-20-10-20181219
Date de publication : 19/12/2018

RFPI - Revenus fonciers - Régimes spéciaux - Monuments historiques et assimilés - Modalités de déduction - Immeuble procurant des recettes imposables et non occupé par son propriétaire

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 2 : Modalités de déduction
Section 1 : Immeuble procurant des recettes imposables et non occupé par son propriétaire

Sommaire :

I. Immeubles historiques et assimilés donnés en location
A. Règles générales de déduction des charges
B. Règles spécifiques aux monuments historiques et assimilés
1. Travaux exécutés directement par le service des monuments historiques
2. Travaux exécutés par le propriétaire
3. Entretien des monuments classés assuré par le service des monuments historiques
C. Cas particulier du classement partiel
D. Cas particulier des sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés constitués à l'initiative des collectivités publiques
II. Immeubles historiques et assimilés procurant des recettes accessoires et non utilisés par leur propriétaire pour leurs besoins personnels
A. Immeuble ouvert au public
1. Charges déductibles
a. Charges entraînées par le droit de visite
b. Primes d'assurances
c. Les frais de promotion et de publicité
d. Les dépenses d'acquisition de matériel informatique
2. Détermination du revenu net foncier
B. Immeuble procurant des recettes au titre de la location du droit d'affichage
1. Nature de ces recettes
2. Charges foncières financées en tout ou partie par ces recettes
3. Modalités déclaratives

1

Les règles fixées par l'article 28 du code général des impôts (CGI), par l'article 29 du CGI, par l'article 30 du CGI et par l'article 31 du CGI pour les revenus fonciers sont applicables si l'immeuble donne lieu à la perception de recettes imposables et n'est pas occupé par son propriétaire.

Cette situation peut se rencontrer dans les cas suivants :

- immeubles loués en totalité ;

- immeubles qui ne sont pas donnés en location mais qui donnent lieu à la perception de recettes accessoires (droits d'entrée notamment) sans que le propriétaire les occupe.

10

Par exception aux règles applicables aux immeubles ordinaires, le déficit foncier éventuellement constaté est imputable sur le revenu global sans limite de montant (CGI, art. 156, I-3°). Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-RFPI-BASE-30-20.

L'excédent éventuel constitue un déficit global reportable sur le revenu global des six années suivantes inclusivement.

15

À compter de l'imposition des revenus de l'année 2014, seuls les immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou labellisés "Fondation du patrimoine" peuvent bénéficier des modalités dérogatoires de prise en compte des charges foncières supportées.

I. Immeubles historiques et assimilés donnés en location

A. Règles générales de déduction des charges

20

Lorsque l'immeuble est donné intégralement en location, le propriétaire peut imputer, dans les conditions de droit commun, la totalité des charges foncières qu'il supporte sur le montant des loyers qu'il perçoit.

30

Les charges de la propriété susceptibles de générer le déficit foncier sont celles énumérées au 1° du I de l'article 31 du CGI.

Il s'agit principalement des dépenses de réparation et d'entretien, les dépenses d'amélioration afférentes à des locaux d'habitation, les impositions autres que celles incombant aux occupants perçues au profit des collectivités territoriales (taxe foncière sur les propriétés bâties principalement), les intérêts d'emprunt et les frais de gestion (rémunération des gardes et concierges, frais de procédure, frais de gérance).

S'agissant des primes d'assurance afférentes aux monuments historiques, leur déduction n'est subordonnée à aucune condition particulière (BOI-RFPI-BASE-20-60 au I-B § 50 à 60).

40

Le dispositif ne concerne pas les immeubles ou parties d'immeubles utilisées par leurs propriétaires pour les besoins d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou pour l'exercice d'une profession non commerciale (BOI-RFPI-SPEC-30 au § 40).

En ce qui concerne les logements situés dans un immeuble en copropriété pour lesquels l'option pour le dispositif de l'amortissement « Robien » a été exercé, il convient de se reporter au I-E § 120 du BOI-RFPI-SPEC-20-20-40.

B. Règles spécifiques aux monuments historiques et assimilés

45

La prise en compte des travaux de restauration, de réparation et d'entretien appelle les commentaires suivants.

1. Travaux exécutés directement par le service des monuments historiques

50

Lorsque les travaux sont exécutés directement par le service des monuments historiques, le propriétaire est appelé soit à verser une participation sous la forme d'un fonds de concours, soit à rembourser une partie des dépenses. Il est alors autorisé à comprendre dans ses charges déductibles les seules sommes dont il a effectivement supporté la charge au cours de l'année d'imposition.

2. Travaux exécutés par le propriétaire

60

Lorsque les travaux ont été dûment autorisés, ils peuvent donner lieu à l'octroi d'une subvention versée soit par l'administration des affaires culturelles, soit par une collectivité publique ou privée.

En pareil cas :

- les travaux de restauration, d'entretien ou de réparation sont admis intégralement en déduction des revenus de l'année de leur paiement ;

- la subvention est ajoutée aux recettes de l'année au cours de laquelle elle a été perçue. 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.

3. Entretien des monuments classés assuré par le service des monuments historiques

70

Les propriétaires peuvent confier le soin d'assurer le strict entretien de leurs immeubles au service des monuments historiques. Ils versent alors une cotisation annuelle à cette administration. Les versements effectués à ce titre doivent être assimilés à des dépenses de réparation et d'entretien et donc être admis en déduction.

C. Cas particulier du classement partiel

80

Lorsqu'un immeuble classé monument historique inscrit à l'inventaire supplémentaire ou agréé par le ministre de l'économie et des finances procure des recettes imposables dans la catégorie des revenus fonciers, son propriétaire détermine son revenu dans les conditions de droit commun, c'est-a-dire en déduisant des recettes retirées de cet immeuble les charges de la propriété énumérées à l'article 31 du CGI. Si, pour cet immeuble, il constate un déficit foncier, ce dernier est imputable sans limitation de montant sur son revenu global, y compris, le cas échéant, pour la partie qui provient des intérêts d'emprunt. Ces règles s'appliquent dans les mêmes conditions lorsque le classement ou l'inscription a l'inventaire supplémentaire ne concerne pas la totalité de l'immeuble, a condition toutefois que ce classement ou cette inscription ne soit pas limité à des éléments isolés ou dissociables de l'ensemble immobilier, tels un escalier, des plafonds ou certaines salles, mais vise la protection de l'ensemble architectural. À défaut, seuls les travaux qui sont exposés sur les éléments classés ou inscrits à l'inventaire supplémentaire ou qui sont destinés a en assurer la conservation peuvent participer, pour leur montant total, à la constitution d'un déficit imputable sur le revenu global sans limitation de montant (RM Klifa, n° 44314, JO AN du 17 mars 1997, p. 1348).

90

*Dans son arrêt du 5 février 2009, n° 303425, 8ème et 3ème s.-s., le Conseil d'État a jugé que la RM Klifa citée au **I-C § 80** rend applicable le régime fiscal dérogatoire prévu par la loi aux déficits fonciers relatifs aux parties non inscrites d'un immeuble, à la condition que le classement vise la protection de l'ensemble architectural et ne se limite pas à des éléments isolés dissociables.*

D. Cas particulier des sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés constitués à l'initiative des collectivités publiques

95

Sous la condition que la société civile bénéficie, pour l'immeuble qu'elle détient, de l'exception à la détention directe des immeubles mentionnée au 1° du II de l'article 156 bis du CGI (II-B § 240 à 450 du BOI-RFPI-SPEC-30-30), les personnes physiques qui acquièrent des parts sociales de sociétés civiles non soumises à l'impôt sur les sociétés qui ont été crées 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.

II. Immeubles historiques et assimilés procurant des recettes accessoires et non utilisés par leur propriétaire pour leurs besoins personnels

A. Immeuble ouvert au public

100

En pratique, la situation de l'immeuble procurant des recettes accessoires se rencontre principalement lorsque cet immeuble classé ou inscrit est ouvert au public moyennant le paiement d'un droit d'entrée, mais n'est, d'aucune manière, utilisé par le propriétaire pour ses besoins personnels.

105

Aux termes de l'article 17 ter de l'annexe IV au CGI qui fixe les conditions d'ouverture, sont réputés ouverts à la visite, 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.

Cette durée minimale d'ouverture au public 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'enseignements publics ou privés sous contrat d'association avec l'État ou les structures précitées. Cette réduction, dans la limite de 10 jours par année civile, est égale au 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.

Un jour d'ouverture doit compter l'accès effectif et immédiat du public aux biens en cause pendant au moins six heures.

1. Charges déductibles

110

Les propriétaires de monuments historiques et assimilés sont autorisés, lorsque ces monuments sont ouverts à la visite dans les conditions prévues à l'article 41 I de l'annexe III au CGI, à l'article 17 ter de l'annexe IV au CGI, à l'article 17 quater de l'annexe IV au CGI et à l'article 17 quinquies de l'annexe IV au CGI, et procurent des revenus imposables dans la catégorie des revenus fonciers, à comprendre dans les charges déductibles pour leur montant réel, outre les dépenses mentionnées au I § 20 à 90, les dépenses suivantes.

a. Charges entraînées par le droit de visite

120

Les charges de la propriété entraînées par le droit de visite comme, notamment, les rémunérations du personnel chargé de percevoir les droits d'entrée et de guider les visiteurs, telles qu'elles sont définies à l'article 31 du CGI, sont déductibles. En cas de déficit, celui-ci est déduit du revenu global et, éventuellement, reporté sur les revenus des années suivantes jusqu'à la sixième inclusivement (CGI, art. 156, I-3°).

Toutefois, afin d'éviter des contestations, il a été admis que les propriétaires pourront déduire, sans justification, au titre des frais fixes occasionnés par le droit de visite une somme de :

- 1 525 € lorsque l'immeuble ne comprend ni parc, ni jardin ouvert au public ;

- 2 290 € dans le cas contraire.

Cet abattement est pratiqué sur le montant brut des recettes et, c'est dans la mesure seulement où il subsiste un excédent, que le propriétaire peut retrancher de celui-ci les charges de la propriété.

130

Il est précisé, néanmoins, que ce régime particulier étant libéral, les propriétaires de monuments historiques et assimilés ne sauraient en aucun cas l'invoquer pour prétendre que la visite de la propriété se traduit par un résultat déficitaire. S'ils estiment que les charges spéciales résultant de l'ouverture de leur immeuble excèdent les abattements de 1 525 € ou 2 290 €, il leur appartient de renoncer à ces abattements et de se placer sous le régime de droit commun défini au I § 20 à 90.

b. Primes d'assurances

140

La déductibilité des primes d'assurance des immeubles historiques et celles afférentes à des objets mobiliers attachés à perpétuelle demeure est étudiée au I-B § 50 à 60 du BOI-RFPI-BASE-20-60.

c. Les frais de promotion et de publicité

150

Ces frais s'entendent notamment :

- des frais d'édition de dépliants publicitaires et d'achat d'espaces publicitaires ;

- des frais relatifs aux prospections promotionnelles tels les contacts avec les agences de voyages ou les frais de réception et de tournées promotionnelles ;

- le cas échéant, les rémunérations versées à un salarié affecté à la promotion du monument au titre de son activité promotionnelle et les charges sociales correspondantes.

Lorsque les conditions énoncées au **II-A § 100** sont remplies, les dépenses de promotion et de publicité sont déductibles en totalité du revenu foncier procuré par l'immeuble historique, que celui-ci soit occupé ou non par son propriétaire.

d. Les dépenses d'acquisition de matériel informatique

160

Il s'agit des dépenses afférentes à l'acquisition du matériel utilisé pour la gestion de la billetterie ou le suivi des dépenses et des recettes.

2. Détermination du revenu net foncier

170

Du total des droits d'entrée, majoré, le cas échéant, du montant des subventions reçues au titre de la restauration, de la réparation ou de l'entretien de son immeuble, le propriétaire peut retrancher l'ensemble des charges de la propriété, y compris les primes d'assurance afférentes aux monuments historiques ainsi que celles entraînées par le droit de visite comme, notamment, les rémunérations du personnel chargé de percevoir les droits d'entrée et de guider les visiteurs, telles qu'elles sont définies à l'article 31 du CGI.

180

Le déficit foncier éventuellement constaté est imputable sur le revenu global (CGI, art. 156, I-3°) selon les modalités développées au § 10.

B. Immeuble procurant des recettes au titre de la location du droit d'affichage

190

En application des dispositions de l'article L. 621-29-8 du code du patrimoine, afin d'aider au financement des travaux de restauration des monuments historiques, les propriétaires de monuments historiques peuvent, sur autorisation de l'autorité administrative compétente, utiliser les bâches d'échafaudage installées lors de la réalisation de travaux de restauration comme espaces publicitaires.

Les conditions de délivrance de la demande d'autorisation d'affichage et les modalités de calcul et de versement des subventions publiques en cas de perception de recettes au titre de l'affichage sont précisées de l'article R 621-86 du code du patrimoine à l'article R 621-91 du code du patrimoine.

Ainsi, depuis le 1er octobre 2007, les propriétaires de monuments historiques peuvent utiliser les bâches d'échafaudage installées lors de la réalisation de travaux de restauration comme espace publicitaire.

1. Nature de ces recettes

200

En application de l'article 29 du CGI, sont imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers les redevances qui ont leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit et qui proviennent de la mise à disposition de tiers, par le propriétaire, de certains droits attachés aux propriétés qui lui appartiennent (RM Destrade n° 9748, JO AN du 23 février 1987, p. 991).

Ainsi, sont imposables dans la catégorie des revenus fonciers, les recettes accessoires provenant de la location du droit d'affichage, c'est-à-dire toutes les redevances perçues par les propriétaires pour l'utilisation des balcons, toitures ou pignons de leurs immeubles en vue de l'affichage ou de la publicité lumineuse.

Il en est notamment ainsi des recettes perçues par les propriétaires de monuments historiques au titre de l'utilisation des espaces publicitaires constitués des bâches d'échafaudage installées lors de la réalisation de travaux de restauration.

2. Charges foncières financées en tout ou partie par ces recettes

210

Les charges foncières que ces recettes contribuent à financer sont déductibles des revenus fonciers imposables à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun, sous réserve de l'application de dispositions spécifiques aux monuments historiques. Le déficit foncier éventuel est imputable sur le revenu global, sans limitation de montant (CGI, art. 156, I-3°).

3. Modalités déclaratives

220

Le montant des recettes perçues par le propriétaire d'un immeuble classé ou inscrit doit être porté sur la déclaration des revenus fonciers n° 2044-SPE (CERFA n° 10335), accessible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr, dans la rubrique « recettes brutes diverses ». Les charges foncières doivent être portées, selon le cas, dans la rubrique « dépenses de réparation et d'amélioration » ou dans la rubrique « dépenses d'entretien ».

Pour plus de précisions sur les obligations déclaratives des propriétaires de monuments historiques et assimilés procurant des recettes, il convient de se reporter au § 20 du BOI-RFPI-SPEC-30-40.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 13/11/2026