

L'achat d'œuvres d'artistes vivants et d'instruments de musique

Pour soutenir le marché de l'art, la loi du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat¹ a institué un mécanisme spécifique autorisant les entreprises à déduire de leur résultat imposable le coût d'acquisition d'œuvres d'artistes vivants. Aujourd'hui codifiée à l'article 238 bis AB du Code général des impôts, la disposition a été étendue aux instruments de musique par la loi du 1er août 2003². Quelques précisions sur le fonctionnement de cette mesure.

Le champ d'application

■ Les entreprises bénéficiaires

La mesure concerne les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés (ex : société anonyme, société par actions simplifiée) et les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (ex : société en nom collectif) qui ont la possibilité d'inscrire au passif de leur bilan un compte de réserve spéciale (cf. conditions d'application).

NB : Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (BNC) n'ont pas sur le plan juridique la faculté de créer un compte de réserve spéciale. Les professions libérales (médecins, avocats...) sont par conséquent exclues du dispositif³.

■ Les œuvres concernées

Les œuvres originales d'artistes vivants

L'artiste doit être vivant au moment de l'achat de l'œuvre.

Les œuvres concernées sont⁴ :

- des tableaux, peintures, dessins, aquarelles, gouaches, pastels, monotypes, entièrement exécutés de la main de l'artiste ;
- des gravures, estampes et lithographies, tirées en nombre limité directement de planches entièrement exécutées à la main par l'artiste,

quelle que soit la matière employée ;

- des productions en toutes matières de l'art statuaire ou de la sculpture et assemblages, dès lors que ces productions et assemblages sont exécutés entièrement de la main de l'artiste, à l'exclusion des articles de bijouterie, d'orfèvrerie et de joaillerie ;
- des fontes de sculpture à tirage limité à huit exemplaires et contrôlé par l'artiste ou ses ayants-droit ;
- des tapisseries tissées entièrement à la main, sur métier de haute ou de basse lisse, ou exécutées à l'aiguille, d'après maquettes ou cartons d'artistes, et dont le tirage, limité à huit exemplaires, est contrôlé par l'artiste ou ses ayants droit ;
- des exemplaires uniques de céramique, entièrement exécutés de la main de l'artiste et signés par lui ;
- des émaux sur cuivre, entièrement exécutés à la main, dans la limite de huit exemplaires numérotés et comportant la signature de l'artiste, à l'exclusion des articles de bijouterie, d'orfèvrerie et de joaillerie.

NB : Les productions artisanales ou de série ainsi que les œuvres exécutées par des moyens mécaniques ou photomécaniques ne constituent pas des œuvres originales.

Ces œuvres peuvent être achetées par l'entreprise directement à l'artiste ou par l'intermédiaire d'un tiers sur le marché de l'art (ex : galerie, salle des ventes,...).

Les instruments de musique

La loi Aillagon² a étendu le dispositif aux acquisitions d'instruments de musique par les entreprises qui s'engagent ensuite à les prêter à titre gratuit aux artistes-interprètes qui en font la demande.

Tous les instruments de musique sont susceptibles d'être concernés par le dispositif.

Sont considérés comme artistes-interprètes :

- les personnes qui suivent une formation musicale dans un établissement ou une école

visée ci-après ou qui ont une qualification musicale d'un diplôme correspondant à un cycle 3 de conservatoire national de région ou d'école nationale de musique ou d'un équivalent européen ;

NB : les étudiants et anciens étudiants des conservatoires nationaux supérieurs de musique de Paris et de Lyon sont réputés remplir ces conditions de niveaux.

- les personnes qui exercent, à titre professionnel, une activité d'artiste-interprète.

Les conditions d'application

■ Pour l'achat d'œuvres originales d'artistes vivants

L'exposition au public et/ou aux salariés

C'est la contrepartie essentielle de l'avantage fiscal accordé à l'entreprise. L'exposition peut être réalisée :

- **dans les locaux de l'entreprise** ouverts au public et/ou aux salariés⁵ (hall d'accueil, restaurant d'entreprise...) ou ouverts lors de manifestations organisées par elle ou un tiers. L'œuvre ne doit en revanche pas être placée dans un local réservé à une personne (bureau personnel, résidence personnelle...);
- **dans un musée** dans lequel l'œuvre est mise en dépôt ;
- le bien peut aussi être placé en dépôt auprès **d'une région, d'un département, d'une commune ou d'un établissement public** pour être exposé.

La durée d'exposition de l'œuvre doit être au moins égale à la période de déduction correspondant à l'exercice d'acquisition et aux quatre exercices suivants.

Le bien doit être exposé à titre gratuit.

Le public doit être informé du lieu d'exposition et de sa possibilité d'accès au bien. Cette communication doit être présente sur le lieu d'exposition et se faire par tous moyens promotionnels adaptés à l'importance de l'œuvre.

L'inscription de la somme déduite à un compte de réserve spéciale

La déduction est subordonnée à l'inscription d'une somme correspondant à la déduction opérée à un compte de réserve spéciale au passif du bilan. Les sommes inscrites au compte de réserve doivent être ventilées suivant l'exercice de leur déduction, sur un document joint à la déclaration de résultat.

Cette affectation permet de réintégrer les sommes

déduites au résultat imposable en cas de changement d'affectation ou de cession de l'œuvre ou de prélèvement sur le compte de réserve (cf. remise en cause de la déduction).

NB : La déduction spéciale est donc réservée aux œuvres d'art qui ont le caractère d'immobilisation et qui sont enregistrées en tant que telles à l'actif du bilan. Ainsi, les œuvres achetées en vue de la revente et qui figurent à ce titre parmi les stocks de l'entreprise (stocks des négociants et plus généralement stocks des entreprises qui interviennent dans les transactions portant sur des œuvres d'art) n'ouvrent pas droit à la déduction.

■ Pour les instruments de musique

L'entreprise doit s'engager à prêter l'instrument de musique à titre gratuit aux artistes-interprètes qui en font la demande et être en mesure de justifier que les instruments prêtés l'ont été à des artistes-interprètes ayant le niveau requis (cf. champ d'application).

L'entreprise doit pouvoir justifier cet engagement (preuve de la publicité de l'offre de prêt auprès du public potentiellement concerné).

Comptablement, la déduction que peut opérer l'entreprise s'effectue selon les mêmes conditions que pour les œuvres d'artistes vivants : inscription à un compte d'actif immobilisé, inscription d'une somme égale à la déduction opérée à un compte de réserve spéciale et déduction du prix d'acquisition sur 5 ans par fractions égales.

Les modalités d'application

■ La base de la déduction

Elle correspond au prix d'achat de l'œuvre ou de l'instrument de musique, augmenté des frais accessoires éventuels et diminué le cas échéant de la taxe sur la valeur ajoutée récupérable.

NB : Les frais supportés lors de l'acquisition, qui ne sont pas inclus dans son prix de revient (notamment les commissions versées aux intermédiaires (galerie d'art, salle de vente...)), sont exclus de la base de déduction car ils sont immédiatement déductibles.

■ Modalités de déduction

La déduction est pratiquée de manière extra-comptable **par fractions égales sur l'exercice d'acquisition et sur les quatre années suivantes.**

■ Limitation de la déduction

Les sommes relatives aux acquisitions d'œuvres originales d'artistes vivants ou d'instruments de musique sont déductibles dans la limite de 5 % du chiffre d'affaires, diminuée des dons de mécénat par ailleurs effectués dans le cadre de l'article 238 bis du CGI. Lorsque la fraction du prix d'acquisition ne peut être totalement déduite au titre d'une année, l'excédent non utilisé ne peut être reporté pour être déduit au titre d'une année ultérieure.

Illustration : Une entreprise réalise, au cours de son année d'exercice, un chiffre d'affaires de 1 M€. Par ailleurs, elle a effectué au cours du même exercice des dons de mécénat pour un montant de 4 000 € et a acquis une œuvre d'artiste vivant pour un montant de 20 000 €. Son droit à déduction pour l'achat de l'œuvre pour l'exercice concerné est en principe de 4 000 € (soit 20 000 € / 5). Néanmoins la limite globale de prise en compte des versements est de 5 000 € (soit 1 M€ x 5 ‰). Les versements effectués au titre des dons étant de 4000 €, l'entreprise ne pourra donc plus déduire que 1 000 € sur l'achat de l'œuvre. Les 3 000 € restants ne peuvent pas être reportés.

La remise en cause de la déduction

■ En cas de changement d'affectation

La durée d'exposition de l'œuvre doit être égale à l'exercice d'acquisition et aux quatre années suivantes. Si l'œuvre cesse d'être exposée pendant cette période, il sera procédé à la réintégration des sommes déduites depuis l'origine.

■ En cas cession

Il s'agit de toute opération ayant pour effet de faire sortir le bien de l'actif immobilisé (ex : vente, don...).

■ En cas de prélèvement sur le compte de réserve spéciale

Il s'agit de tout prélèvement sur le compte de réserve spéciale (virement sur un autre compte, distribution...), même s'il est postérieur à la période de déduction.

Cette publication s'inscrit dans les principes éthiques de la Charte du mécénat publiée par Admical. Pour en savoir plus ou devenir signataire, rendez-vous sur www.admical.org



Pour aller plus loin

- (1) Loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat
- (2) Loi n° 2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations
- (3) Rép. min. à QE n°36875, Foulon, JOAN, Q. 10 mars 2015, p.1719
- (4) Article 98 A de l'annexe III au Code général des impôts
- (5) Article 238 bis AB du Code général des impôts modifié par la loi de finances rectificative pour 2005
- BOFIP-Impôts, BOI-BIC-CHG-70-10 du 2 décembre 2015
- *Guide juridique et fiscal du mécénat et des fondations*, M^e Olivier Binder, Admical, 2007

