

LES MESURES LÉGISLATIVES FISCALES DANS LE DOMAINE DE L'ART CONTEMPORAIN

Dans le cadre d'Artsénat 2008 et à l'occasion de la présidence française de l'Union européenne, le Sénat et l'Association Art et Droit ont organisé, le 22 octobre 2008, un colloque intitulé : « Art contemporain. Les avancées législatives. Comparaisons européennes ». Ce colloque a permis aux intervenants de comparer les diverses mesures législatives adoptées (ou en voie de l'être) en faveur des artistes, des professionnels et des acheteurs en France, dans certains autres États membres de l'Union européenne et en Suisse, et de faire le point sur la politique et les actions communautaires en ce domaine. Le présent article de Jacques Fingerhut, docteur en droit, fiscaliste, membre d'Art et Droit, expose les mesures législatives fiscales françaises en faveur de l'art contemporain. En complément de cet article, figure, en page 9 et suivantes le point de vue britannique, exposé par Pierre Valentin, solicitor au Barreau de Londres, membre d'Art et Droit.

L'année 2008 a été riche en réflexions et propositions de soutien à l'art contemporain (1). Ainsi, la mission de réflexion et de concertation en vue de proposer aux pouvoirs publics un plan de renouveau du marché de l'art (2), présidée par Martin Bethenod, commissaire général de la FIAC, a remis son rapport à Christine Albanel, ministre de la Culture et de la Communication. On citera aussi les « 33 propositions pour mieux exporter les artistes plasticiens français » remises à la ministre de la Culture et au ministre des Affaires étrangères, Bernard Kouchner. Enfin, il convient de faire état des échanges sur la mise en valeur de l'action des PME culturelles dans le cadre des « Arènes européennes de l'indépendance ».

Traditionnellement, l'intervention des pouvoirs publics pour soutenir l'art contemporain repose sur les crédits budgétaires. Ainsi, à l'occasion de la 35^e édition de la FIAC, au mois d'octobre 2008, une trentaine d'œuvres d'art ont été acquises par l'État, pour un budget de 0,4 million d'euros, en vue d'enrichir le Fonds national d'art contemporain. Mais cette politique d'encouragement prend aujourd'hui de plus en plus la forme de dispositifs fiscaux incitatifs. Jean-Jacques Aillagon, lorsqu'il était ministre de la Culture et de la Communication, avait souligné l'avantage de cette modalité d'intervention en déclarant qu'« on oublie que la dépense fiscale peut être tout aussi efficace, voire plus, que la dépense budgétaire ». Le législateur recourt pour ce faire à un large éventail de moyens techniques parmi lesquels on peut citer : la déduction des actions de mécénat de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ; l'exonération de certains types de revenus ; l'abattement sur le bénéfice réalisé pour les nouveaux artistes plasticiens ; l'assiette forfaitaire pour le calcul de la TVA.

L'acceptation par le droit fiscal de la notion d'art contemporain repose sur deux principes. D'une part, l'art contemporain est entendu comme réalisé par des artistes vivants — c'est le cas par exemple en matière d'application du régime de déduction de l'achat d'œuvres d'art par les entreprises (CGI, art. 238 bis). D'autre part, seules les formes d'ex-

pression artistique répondant à des critères de réalisation et de tirage précis peuvent être considérées comme des œuvres d'art originales : aux sept catégories d'œuvres d'art retenues dans le cadre du régime de la TVA propre au marché de l'art (CGI, art. 98 A de l'annexe 3), l'administration fiscale a ajouté récemment les œuvres d'art audiovisuelles (3).

Les dispositifs de soutien bénéficient à toutes les catégories d'acteurs de la chaîne de l'art contemporain, depuis la conception, la fabrication, la diffusion et la commercialisation des œuvres d'art jusqu'à l'entrée dans les collections des musées, des entreprises et des particuliers. Dès lors, sont concernés les artistes plasticiens, les collectionneurs, mais aussi les galeries d'art, les métiers d'art ainsi que d'une façon générale les entreprises.

Ces dispositifs sont orientés autour des quatre objectifs suivants :

- encourager l'activité créatrice des artistes plasticiens (I) ;
- soutenir la diffusion de l'art contemporain (II) ;
- inciter les entreprises et les particuliers à acquérir des œuvres d'art contemporain (III) ;
- favoriser les actions d'intérêt général des particuliers comme des entreprises (IV).

I. L'encouragement à l'activité de création des artistes plasticiens

Les artistes plasticiens bénéficient de quatre types de mesures : exonérations, étalement du bénéfice annuel, abattement sur le bénéfice réalisé, déduction de l'impôt sur le revenu des déficits enregistrés par les artistes plasticiens qui ne vivent pas à titre principal de l'exercice de leur art.

(1) Cet article a été rédigé à partir de l'intervention faite lors du colloque « Art contemporain. Les avancées législatives. Comparaisons européennes », organisé au Sénat par l'Association Art et droit, le 22 octobre 2008.

(2) Cf. propositions en faveur du développement du marché de l'art en France, avril 2008, <http://www.culture.fr/culture/actualites/index-rapports.htm>.

(3) BOI 5 G-2-06 du 25 octobre 2006 relatif à l'abattement de 50 % du bénéfice pour les nouveaux artistes plasticiens.

A. Deux mesures d'exonération

1 L'exonération des prix artistiques et des récompenses. Un abattement plafonné sur le montant des prix littéraires avait été institué par l'administration en 1983 (4). À compter de l'imposition des revenus de 1986, ce plafond a été supprimé et la mesure a été étendue aux prix artistiques et scientifiques. Toutefois, les prix doivent répondre à trois critères (5) : le prix doit récompenser un ouvrage ou l'ensemble d'une œuvre ; être décerné par un jury indépendant ; être attribué depuis au moins trois ans (6). À titre d'illustration, on peut citer le prix Marcel Duchamp attribué depuis 2000 par l'Association pour la diffusion internationale de l'art français, dont le lauréat 2008 est Laurent Grasso.

L'article 4 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 portant loi de finances pour 2009 exonère dans les domaines littéraire, artistique ou scientifique les récompenses internationales équivalentes au prix Nobel (7). Ces récompenses ont été fixées par le décret n° 2009-570 du 20 mai 2009, qui a été codifié à l'article 39 A de l'annexe 2 du Code général des impôts.

On peut déplorer que l'exonération des prix artistiques repose, d'une part, sur une mesure de tolérance adoptée par l'administration en faveur des récompenses nationales, d'autre part, sur une disposition législative relative aux seuls prix internationaux.

2 L'exonération de la taxe professionnelle. Le législateur, dès le milieu du XIX^e siècle, avait adopté le principe de l'exonération de la contribution des patentes, au profit des artistes dont l'activité relève des Beaux-Arts. En effet, aux termes des dispositions de la loi du 25 avril 1844, qui ont été reprises dans la loi du 25 juillet 1975 remplaçant la contribution des patentes par la taxe professionnelle, sont exonérés de la taxe professionnelle « les peintres, sculpteurs, graveurs, et dessinateurs considérés comme artistes, et ne vendant que le produit de leur art » (CGI, art. 1460-2 et 2 bis).

S'agissant d'une mesure dérogatoire, le juge de l'impôt applique la législation de façon limitative et définit avec précision les conditions de la poursuite d'une activité artistique professionnelle qui ouvrent droit à cette exonération. Ainsi, par exemple ne peuvent pas bénéficier de l'exonération de la taxe professionnelle les tatoueurs (8), un graphiste ayant recours à des collaborateurs extérieurs, eux-mêmes graphistes, dans la mesure où la part des rétrocessions d'ho-

noraires qui leur est versée est substantielle (9) ou un graphiste publicitaire qui ne peut pas justifier d'une faculté d'initiative et d'une liberté de création (10).

Aux professions exonérées de taxe professionnelle le législateur a ajouté, depuis l'année 2004, les photographes auteurs (disposition issue de l'article 108 de la loi de finances pour 2004 n° 2003-1311 du 30 décembre 2003).

B. Un dispositif d'aménagement des modalités de taxation du bénéfice

Afin de prendre en compte le caractère irrégulier des ressources tirées des activités artistiques, le législateur a instauré un dispositif d'écrêtement sur trois ou cinq ans du bénéfice annuel imposable (CGI, art. 100 bis). Ce régime fiscal n'est applicable qu'aux contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée. Il convient de préciser que l'option pour le régime s'exerce au moment du dépôt de la déclaration de bénéfice ; elle est révocable.

C. Un abattement appliqué sur le bénéfice réalisé pour les nouveaux artistes plasticiens

Cette mesure est issue de l'article 50 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 portant loi de finances rectificative pour 2005, codifié à l'article 93-9° du Code général des impôts (11). Elle consiste à accorder un abattement de 50 % plafonné à 50.000 € par an aux artistes plasticiens imposés selon le régime de la déclaration contrôlée. La part du bénéfice qui dépasse le montant de 100.000 € est imposable en totalité. La fraction du plafond non utilisée au titre d'une année ne peut pas être reportée sur les années suivantes.

L'abattement s'applique au bénéfice de la première année d'activité et des quatre années suivantes pour les artistes plasticiens qui débutent leur activité ou bien pour ceux qui viennent s'installer en France pour la première fois. L'abattement de 50 % ne s'applique pas en cas d'option pour le régime d'imposition d'après le bénéfice moyen (CGI, art. 100 bis).

(4) Note du 5 octobre 1983 publiée au BODGI 5-G-7-83. Cet abattement fixé initialement à 15.000 F, soit 2.287 €, évoluait chaque année dans la même proportion que la deuxième tranche de l'impôt sur le revenu.

(5) BOI du 26 août 1986, 5-G-12-86 ; doc. ad. 5-G-2222, n°s 9 à 11.

(6) La condition relative à la durée de trois ans d'existence du prix décerné défavorise les lauréats des nouvelles récompenses. Ainsi, le prix Le Meurice, décerné pour la première fois au mois d'octobre 2008, par l'hôtel Meurice, dont l'objectif est d'aider un artiste émergent de la scène française à se faire connaître à l'étranger. La récompense consiste en l'attribution d'une somme de 20.000 € que se partagent cette année l'artiste Zoulikha Bouabdellah et sa galerie.

(7) Cette disposition vise à aligner le régime des récompenses perçues par les écrivains, les artistes et les scientifiques sur les primes reçues lors de la participation aux Jeux olympiques et paralympiques. Rappelons que précédemment, les prix décernés par l'Institut de France ainsi que les récompenses du prix Nobel étaient exonérés en vertu de décisions ministérielles datant respectivement de 1921 et de 1918, cf. réponse Maurice Druon, JO, Débats, AN du 23 février 1981, p. 803.

(8) CAA Paris, 8 octobre 1998, M. Helleisen, req. n°s 97-85 et 97-86.

(9) CAA Paris, 26 mai 2005, req. n° 01PA03496.

(10) CAA Paris, 25 octobre 2006, req. n° 03PA00812.

(11) BOI 5 G-2-06 du 25 octobre 2006.

D. La déduction directe de l'impôt sur le revenu des déficits enregistrés pour les artistes plasticiens qui ne vivent pas à titre principal de l'exercice de leur art

Le principe de déduction d'un déficit provenant d'une activité imposée dans la catégorie des bénéfices non commerciaux est le suivant (CGI, art. 156-I-2°). Les déficits qui proviennent de l'exercice d'une profession libérale peuvent être imputés sur le revenu global des intéressés. En revanche, les déficits engendrés par une occupation qui ne revêt pas un caractère professionnel au regard de la législation fiscale ne peuvent être imputés que sur les bénéfices tirés d'activités semblables. Ils ne sauraient être imputés sur les bénéfices non commerciaux tirés par ailleurs d'une profession libérale ni sur le revenu global. Ce principe conduit à poser la question des artistes plasticiens qui ne vivent pas à titre principal de l'exercice de leur art : il convient de s'interroger sur le caractère professionnel ou amateur de leur activité.

À la suite de la jurisprudence du juge de l'impôt, l'administration fiscale a précisé la notion de poursuite d'une activité professionnelle libérale en ce qui concerne les artistes plasticiens (12). Les deux critères de la détermination de l'activité professionnelle sont, d'une part l'exercice de cette activité à titre habituel et constant, et d'autre part, la poursuite d'un but lucratif. Le caractère habituel et constant de l'activité artistique s'apprécie par le temps réservé à la création et l'ancienneté de cette pratique ; il n'est pas remis en cause dans le cas où l'activité artistique s'exerce parallèlement à une autre occupation qui procure à l'intéressé le montant principal de ses revenus. La recherche d'un profit, quelle qu'en soit l'importance, constitue le second critère de l'activité artistique professionnelle. À cet égard, les moyens déployés pour asseoir la notoriété de l'artiste sont également pris en considération : la notoriété est consacrée par la communauté artistique et le marché ; elle peut aussi résulter de la mise en action du système institutionnel, soit par la présentation d'œuvres à des prix et des concours, soit par la participation à des expositions organisées par des galeries, des institutions publiques ou privées.

II. Soutenir la diffusion de l'art contemporain

A. Les galeries d'art dites de promotion

Certaines galeries d'art sont dites de promotion et peuvent bénéficier dès lors d'un régime de TVA de faveur qui consiste à retenir pour la base d'imposition de l'impôt une marge forfaitaire égale à 30 % du prix de vente hors taxe (13).

Les galeries d'art sont souvent liées aux artistes par des contrats prévoyant, en contrepartie de la fourniture régulière d'œuvres d'art, la prise en charge de dépenses courantes ainsi que la réalisation d'actions de promotion, c'est-à-dire la participation à des foires, l'édi-

tion de catalogues, la confection d'affiches ou l'organisation de vernissages. La preuve de l'organisation d'opérations de promotion, en faveur d'un ou plusieurs artistes, ou encore d'un mouvement artistique, peut être apportée par tout moyen. Le coût de ces actions, qui entrent dans la détermination du prix des œuvres, étant difficile à estimer et à répartir, l'administration fiscale a prévu un régime de calcul de la TVA forfaitaire.

B. Les métiers d'art : tapisserie, fonte de sculptures et édition d'art

Tenant compte de l'intérêt culturel et patrimonial qui s'attache à la préservation du savoir-faire des entreprises dans les domaines de la tapisserie, de la fonte de sculptures et de l'édition d'art, l'administration fiscale a mis en place un dispositif de faveur (14). Cette mesure a été instaurée afin notamment de pallier les risques de distorsion de concurrence en cas d'importations d'œuvres d'art de pays tiers à l'Union européenne ou en cas d'échanges intracommunautaires.

Le mécanisme consiste à accorder à ces entreprises le bénéfice du taux réduit de TVA lors de la première vente de lithographies, de fontes ou de tapisseries. Ce régime s'applique quel que soit l'acquéreur. Il concerne par exemple la réalisation d'une œuvre d'art au profit d'un artiste ou bien la fabrication d'une œuvre d'art en tant qu'éditeur à la suite de la cession des droits par le créateur au bénéfice d'un collectionneur, d'une galerie d'art ou dans le cadre d'une commande publique. Cette mesure ne s'applique pas aux travaux de réparation ou de restauration. Elle s'inspire des dispositifs fiscaux en vigueur dans le droit national avant la mise en œuvre de la directive n° 94/5/CE du 14 février 1994 dite « 7^e directive », que cette dernière ne prévoit pas.

III. L'encouragement à l'achat d'œuvres d'art contemporain par les entreprises et les particuliers

L'objectif général consiste à soutenir le marché de l'art en favorisant la demande d'œuvres d'art contemporain.

A. L'encouragement à l'achat d'œuvres d'art contemporain par les entreprises

1 Les principes du dispositif. Le dispositif a été adopté par le législateur dans la loi du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat (CGI, art. 238 bis AB). Il consiste à permettre aux entreprises de déduire de leur résultat imposable le prix d'acquisition d'œuvres d'art contemporain. Il s'applique aux entreprises soumises, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur les sociétés ainsi qu'à celles qui relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes, quelle

(12) BOI 5 G-13-93 du 27 août 1993.

(13) CGI, art. 297 A-III, doc. adm. 3 K 222, n°s 17 et s., en date du 15 août 1995.

(14) Note non publiée par la DGI du 18 décembre 2003, cf. J.-M. Schmitt, Artistes, éditeurs : unification du régime de TVA, *Le Journal des arts*, n° 194 du 28 mai 2004.

que soit la nature de l'activité de l'entreprise. Le montant de la déduction annuelle ne peut pas dépasser le plafond de 0,5 % du chiffre d'affaires hors taxes, car cette disposition prend place dans le dispositif d'encadrement général du mécénat d'entreprise (CGI, art. 238 bis). Toute déduction non effectuée en raison de cette limitation est définitivement perdue. La déduction est pratiquée de façon extra-comptable et prend la forme de l'inscription d'une somme équivalente à un compte de réserve spéciale au passif du bilan de l'entreprise. Les entreprises peuvent constituer une provision pour dépréciation des œuvres d'art dont le coût d'acquisition dépasse la somme de 7.500 €, si la perte de valeur marchande compte tenu de l'évolution de la cote de l'artiste excède le montant des déductions déjà opérées. La dépréciation doit être constatée par un expert agréé près les tribunaux. La valeur locative des œuvres d'art contemporain acquises par les entreprises n'est pas retenue pour la détermination de l'assiette de la taxe professionnelle (CGI, art. 1469-5°).

2 Les modalités d'assouplissement du dispositif. Dans le but d'inciter les entreprises à acquérir des œuvres d'art contemporain, des modalités d'assouplissement du dispositif d'origine ont été progressivement adoptées par le législateur. Elles ont porté sur les quatre points suivants :

a) **Le raccourcissement de la durée de déduction du prix d'achat des œuvres d'art contemporain.** Fixée par le législateur en 1987 à 20 ans, la durée de déduction du prix d'achat a été réduite à 10 ans (art. 42 de la loi n° 93-1853 du 30 décembre 1993 portant loi de finances rectificative pour 1993). Aujourd'hui, elle s'établit à cinq ans.

b) **L'assouplissement des conditions d'exposition au public.** L'assouplissement des conditions d'exposition au public des œuvres d'art contemporain a été marqué par quatre étapes.

À l'origine, cette obligation devait être satisfaite durant la totalité de la période de déduction, par l'exposition des œuvres d'art dans un musée auquel les biens étaient confiés, ou dans les locaux de l'entreprise, ou lors de manifestations organisées par l'entreprise elle-même ou par un tiers. En tout état de cause, le public devait être informé, au moyen d'une communication particulière, du lieu d'exposition et de la possibilité d'accéder aux œuvres d'art. L'accès aux œuvres devait être gratuit, sauf si elles étaient présentées dans un musée dont l'entrée est payante (15).

Puis la loi du 1^{er} août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations a entendu assouplir ces dispositions en précisant que l'exposition des œuvres d'art devait être permanente mais qu'elle pouvait être effective dans les locaux de l'entreprise accessibles au public.

Ensuite, en février 2005, le ministre du Budget apportait un nouvel assouplissement pour les œuvres d'une valeur inférieure à 5.000 € HT en acceptant que la condition d'exposition au public soit réputée satisfaite dès lors que l'œuvre était présentée dans un lieu « accessible aux clients et/ou aux salariés de l'entreprise, à l'exclusion des bureaux des personnels ».

Ces dispositions étant considérées encore trop restrictives par les entreprises, l'article 238 bis AB du Code général des impôts a été modifié (16). Désormais, l'œuvre peut être exposée dans un lieu accessible au public ou aux seuls salariés, à l'exception de leurs bureaux. Ainsi les œuvres peuvent être présentées dans des salles d'accueil, de réunions, des halls, des restaurants d'entreprises, des couloirs, des cafétérias...

3 L'extension du dispositif ne convainc pas le Parlement. Le rapport déjà cité de la commission de réflexion et de concertation en vue d'un plan de renouveau du marché de l'art comporte notamment 21 propositions fiscales, dont une partie a été reprise dans l'article 44 du projet n° 1266 portant loi de finances rectificative pour 2008 (17).

Les nouvelles propositions d'extension portaient sur les trois points suivants. Deux mesures concernaient les petites et moyennes entreprises. D'une part, il était prévu d'étendre le dispositif aux entreprises individuelles ainsi qu'aux membres de professions libérales, alors qu'aujourd'hui, seules les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés sont éligibles. D'autre part, le plafond de déduction annuelle, qui ne peut pas dépasser actuellement 0,5 % du chiffre d'affaires, devait être augmenté pour les petites et moyennes entreprises réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 5 millions d'euros pour atteindre le plafond de 1 %. De plus, en cas de restructuration d'entreprises, l'entreprise cédante serait désormais dispensée de remettre en cause les déductions effectuées se rapportant à l'achat d'œuvres d'art contemporain.

À l'occasion des travaux parlementaires le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale déplorait l'insuffisance du dispositif en faveur du soutien à la création artistique sur le sol national ou le marché français de l'art. Il relevait « qu'aucune condition de nationalité ou de résidence de l'artiste ne soit posée » (18). De plus, en ce qui concerne les conditions d'exposition des œuvres d'art, il s'interrogeait sur l'opportunité d'étendre le dispositif aux professions libérales en ces termes : « Un avocat pourrait ainsi en bénéficier sans aucune obligation que d'exposer les œuvres aux yeux ébahis de sa secrétaire » (19).

Finalement, à la suite des multiples amendements adoptés par les parlementaires, le gouvernement a décidé de retirer l'article 44.

(15) Doc. adm. 4 C 752 du 30 octobre 1997, n° 1, et 4 C 72 du 30 octobre 1997, n°s 32-37.

(16) Article 70 de la loi de finances rectificative pour 2005 n° 2005-1720 du 30 décembre 2005.

(17) Ces propositions de changements législatifs avaient été annoncées par la ministre de la Culture et de la Communication dans le cadre de la présentation du projet de budget de la culture pour 2009 (conférence de presse du 29 septembre 2008).

(18) Rapport Gilles Carrez n° 1297 (2008-2009).

(19) Compte rendu des travaux des commissions de l'Assemblée nationale n° 49 (2008).

B. L'encouragement à l'achat d'œuvres d'art contemporain par les particuliers

Selon la présentation du projet de budget pour 2009 faite par la ministre de la Culture, les particuliers devaient à leur tour pouvoir bénéficier de mesures d'encouragement à l'achat d'œuvres d'art contemporain.

Le dispositif que les pouvoirs publics souhaitaient mettre en œuvre s'inspire du programme britannique « *Own art* ». Il consistait à accorder aux particuliers le bénéfice d'un prêt à taux 0 dans la limite de 4.000 € pour l'acquisition d'œuvres d'art contemporain auprès d'un professionnel du marché de l'art. Les dépenses engagées par les banques, intérêts et frais de dossier, servant de relais lors de l'emprunt devaient leur procurer un avantage fiscal.

On notera que cette annonce n'a été reprise ni dans le projet de loi de finances rectificative pour 2008 ni dans le projet de loi de finances pour 2009.

IV. Favoriser les actions d'intérêt général des particuliers et des entreprises

A. L'incitation au soutien à l'organisation d'expositions d'art contemporain dans le cadre du régime du mécénat

Les dons effectués par les particuliers au profit d'organismes sans but lucratif qui concourent à des actions d'intérêt général ouvrent droit à une réduction de l'impôt sur le revenu à hauteur de 66 % de leur montant dans la limite de 20 % du revenu imposable (CGI, art. 200).

Les dons effectués par les entreprises au profit d'organismes sans but lucratif qui concourent à des actions d'intérêt général ouvrent droit à une réduction de l'impôt sur les sociétés égale à 60 % de leur montant dans la limite de 0,5 % du chiffre d'affaires HT (CGI, art. 238 bis).

L'article 23 de la loi de finances rectificative pour 2007 n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 a étendu les possibilités de déduction des dons notamment à certains organismes organisant des expositions

d'art contemporain. Il s'agit de permettre la déduction des dons versés à des organismes de forme commerciale, dont la gestion est désintéressée, et qui sont détenus par des personnes morales de droit public (État, collectivités territoriales et établissements publics nationaux).

B. La remise d'œuvres d'art contemporain en dation en paiement (CGI, art. 1716 bis)

La dation en paiement des droits de succession est une procédure exceptionnelle qui permet, sur agrément, à un héritier, donataire ou légataire d'acquitter les droits d'enregistrement par la remise d'œuvres d'art, de livres, d'objets de collection et de documents de haute valeur artistique ou historique. Cependant, les œuvres d'art contemporain étaient exclues de cette procédure aux termes d'une règle interne non écrite appliquée tant par l'administration fiscale que par la commission interministérielle des dations en paiement. Cette règle se justifiait par la difficulté d'apprécier l'importance patrimoniale des œuvres d'art contemporain et par la volonté de ne pas influencer la cote des artistes vivants.

Afin de soutenir la création artistique le ministère de la Culture a souhaité que la remise d'œuvres d'art majeures d'artistes vivants soit désormais admise au même titre que les œuvres plus anciennes (20). Ainsi, au cours de l'année 2008, un tableau de Martial Raysse, plasticien français né en 1936, a été admis en dation en paiement.

*
* *

En conclusion, pour prolonger l'appréciation portée par le rapport de la mission de réflexion et de concertation conduite par Martin Béthenod sur le régime fiscal des œuvres d'art, on peut estimer que la fiscalité française applicable à l'art contemporain et à l'ensemble de ses acteurs est moins défavorable que ce qui est parfois soutenu.

Jacques FINGERHUT
Docteur en droit, fiscaliste
Membre d'Art et Droit

L'APPROCHE BRITANNIQUE DANS LE DOMAINE DE L'ART CONTEMPORAIN

L'approche britannique est souvent à l'inverse de l'approche française. En France, quand un secteur est en crise, le gouvernement s'interroge sur les mesures à prendre pour encourager le secteur. Au Royaume-Uni, au contraire, le gouvernement se penche sur les obstacles qui entravent le dynamisme et la compétitivité de ce secteur.

En France, en ce qui concerne le marché de l'art, on a tendance à penser que le commerce de l'art a besoin du soutien de l'état pour prospérer. Au Royaume-Uni, l'approche est différente : on laisse au commerce de l'art le soin de s'autoréguler et l'État n'intervient que lorsqu'il y a abus manifeste.

Je caricature un peu, bien sûr, mais je pense que cette différence d'approche est à l'origine de certains malentendus entre la France et le Royaume-Uni. Prenons le droit de suite, par exemple. Comme vous le savez, le gouvernement britannique s'est opposé à l'introduction du droit de suite. Il a perdu cette bataille à Bruxelles, et le droit de suite est aujourd'hui perçu au Royaume-Uni sur les ventes d'œuvres d'artistes vivants.

La question qui se pose maintenant, est la suivante : faut-il étendre le droit de suite aux œuvres d'artistes décédés depuis moins de 70 ans ? Les professionnels de l'art anglais s'y opposent. Le gouvernement britannique a fait savoir, à Bruxelles, qu'il souhaitait que la dérogation qui lui permet de ne pas appliquer le droit de suite aux œuvres d'artistes décédés soit étendue jusqu'en 2012. D'après ce que je comprends, le gouvernement français souhaite actuellement que cette dérogation soit étendue à tous les pays membres de l'Union européenne, sans limite dans le temps. Ce changement de position de l'Élysée a été applaudi par les professionnels de l'art britannique.

Le message de ces professionnels reste le même : le marché de l'art est un marché mondial. Le droit de suite est aujourd'hui une épine dans le pied du marché européen, et il favorise le marché américain.

Au départ, l'argument avait été le suivant : le marché français de l'art du XX^e et du XXI^e siècle se déplace vers Londres parce que le Royaume-Uni n'applique pas le droit de suite. Faisons en sorte que le Royaume-Uni applique le droit de suite et ce déplacement du marché français vers la perfide Albion prendra fin. A-t-on assisté ces dernières années à un déplacement en sens inverse, c'est-à-dire du Royaume-Uni vers la France, maintenant que le Royaume-Uni applique le droit de suite ? Pas du tout. Le droit de suite au Royaume-Uni entraînera tôt ou tard un nouveau déplacement, non pas vers la France, mais vers les États-Unis qui ne l'appliquent pas (à l'exception de la Californie). Le principal bénéficiaire de l'harmonisation européenne du droit de suite, sera le marché américain, particulièrement celui de New York.

Alors, soyons bons européens et travaillons ensemble pour favoriser le marché de l'art européen : qu'il soit à Paris, Londres ou Berlin, nous en bénéficierons tous.

Maintenant, quelles sont les mesures législatives anglaises destinées à favoriser le marché de l'art contemporain ? Eh bien il n'y en pas. Pourquoi ? Parce que le marché britannique de l'art contemporain

se porte bien. J'étais ce week-end à la foire d'art contemporain qu'on appelle Frieze, et les ventes allaient bon train. En septembre, la vente Damien Hirst chez Sotheby's a été un immense succès, notwithstanding le fait qu'elle ait eu lieu le jour de la débâcle de Lehmann Brothers. Les galeries londoniennes d'art contemporain continuent de vendre très bien, malgré le *credit crunch*.

Il n'y a pas au Royaume-Uni de mesures fiscales qui visent à favoriser l'art contemporain en particulier. La dation en paiement existe, bien sûr, et le régime permet aussi bien la dation d'œuvres d'artistes vivants que d'artistes décédés. Le régime fiscal favorable des ventes aux musées vaut aussi bien pour les œuvres d'artistes vivants que d'artistes décédés.

Vous avez sans doute entendu parler du programme *own art*. Ce programme vise à encourager l'achat d'œuvres d'artistes vivants en octroyant des prêts sans intérêts d'un montant maximum de £ 2.000 à ceux qui souhaitent acheter les œuvres de ces artistes. Ce programme est financé par l'État par le biais de l'Arts Council. J'ai lu que votre ministre de la Culture comptait s'inspirer de cette idée, et que la France aurait bientôt son propre programme *own art*.

Une question intéressante s'est posée récemment au Royaume-Uni dans le domaine des impôts indirects, et je la mentionne ici parce qu'elle concerne également la France. C'est une question importante parce qu'elle vise les œuvres d'art contemporain qui sont réalisées à partir d'objets ou de matériaux existants, par exemple les installations vidéo, les installations qui utilisent du matériel électrique, les œuvres qui contiennent des objets de tous les jours. Pensez à l'urinoir de Marcel Duchamp, aux cabinets de pharmacie de Damien Hirst, ou encore aux installations vidéo de Bill Viola. Le cas qui nous occupe concerne justement Bill Viola. Il concerne aussi Dan Flavin, cet artiste dont les œuvres sont faites à partir de tubes néons.

Les autorités fiscales anglaises ont considéré que ces œuvres devaient être traitées à l'importation comme du matériel audiovisuel dans le cas de Viola et comme du matériel électrique dans le cas de Flavin, avec imposition à l'importation au taux de TVA normal de 17,5 % ainsi qu'aux droits de douanes. Les autorités fiscales anglaises ajoutent que ces taux doivent s'appliquer sur la valeur déclarée en douane, c'est-à-dire la valeur figurant sur la déclaration douanière. Naturellement, ces œuvres sont déclarées à leur valeur comme œuvres d'art, c'est-à-dire des dizaines de milliers d'euros. Ainsi, nous disent les autorités fiscales anglaises, c'est sur cette valeur-là que vous devez appliquer le taux de 17,5 % et calculer les droits de douane. Je représente l'une des plus grandes galeries londoniennes visée par cette décision fiscale. Nous avons été en appel et nous attendons le jugement.

En préparant l'appel, je me suis penché sur la situation en France. En octobre 2006, le ministre de la Culture avait annoncé que les œuvres audiovisuelles seraient désormais taxées au taux de TVA de 5,5 % au lieu du taux standard de 19,6 %. Ceci fut confirmé par une circulaire de la Direction générale des impôts du 26 octobre 2006.

Nous avons demandé à l'administration TVA d'une part, et aux douanes d'autre part, comment ils taxeraient les œuvres de Viola et de Flavin à l'importation.

L'administration TVA nous a répondu que les œuvres de Viola étaient soumises au taux réduit de 5,5 % comme étant des œuvres audiovisuelles visées par la circulaire administrative. L'œuvre de Flavin compte comme production de l'art statuaire ou de la sculpture et bénéficie également du régime de la TVA à 5,5 %.

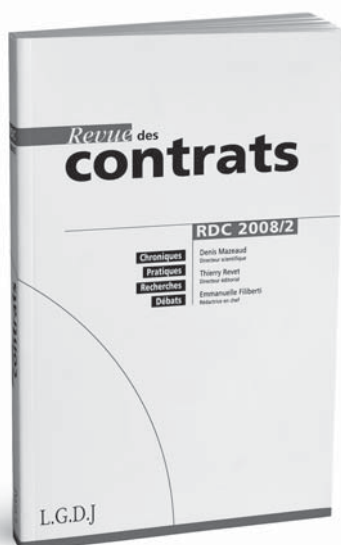
L'administration des douanes, en revanche, est arrivée à la conclusion inverse. Les œuvres de Viola et de Flavin ne sont pas considérées comme des œuvres d'art. Les œuvres de Viola seront traitées

comme du matériel électrique et l'œuvre de Flavin comme un appareil d'éclairage.

Je pense que c'est un sujet qui mérite que l'on s'y penche aussi en France. La solution, me semble-t-il, est qu'on mette la notion de sculpture au goût du jour, c'est-à-dire qu'on reconnaisse que les installations d'art contemporain sont des sculptures, quel que soit le matériel utilisé.

Pierre VALENTIN
Solicitor, Withers LLP
Membre d'Art et Droit

Revue des contrats



Votre assurance tous risques en droit des contrats

civil • commercial • travail • sociétés • fiscal • famille • bourse • public • crédit • concurrence • consommation • médias • transports • europe • responsabilité • international

Au sommaire

- **Chroniques** (commentaire doctrinal approfondi sur l'actualité législative et jurisprudentielle marquante)
- **Pratiques** (modèles de contrats, exemples de rédaction de stipulations contractuelles...)
- **Recherches**
- **Débats**

Un numéro spécial, publié en janvier, assure l'édition des actes du colloque annuel de la Revue.

Direction scientifique:
Denis Mazeaud
Thierry Revet

4 numéros/an
dont 1 numéro spécial
+ 1 invitation
au colloque annuel

ABONNEZ-VOUS

Informations complémentaires au 01 42 61 93 03
www.lextenso-editions.fr

L.G.D.J.

lextenso éditions