

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 C-6-02

N° 184 du 24 OCTOBRE 2002

FRAIS ET CHARGES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES). MESURES EN FAVEUR DU MECENAT. VERSEMENTS EN FAVEUR DE L'ACQUISITION D'UN TRESOR NATIONAL. ACQUISITION D'ŒUVRES D'ARTISTES VIVANTS. DONS AUX MUSEES DE FRANCE.

(C.G.I., art. 238 bis, 238 bis 0 A, 238 bis 0 AB, 238 bis AB)

NOR : BUD F 02 10052 J

Bureau B 2

PRESENTATION

Les articles 22 à 25 de la loi relative aux musées de France (n° 2002-5 du 4 janvier 2002) comportent diverses mesures fiscales visant à favoriser le mécénat en faveur des musées de France et à encourager les entreprises à effectuer des versements pour l'acquisition par l'Etat ou leur propre compte de trésors nationaux à des fins de conservation du patrimoine artistique et historique national.

Les articles 22 et 23 prévoient en faveur des entreprises une réduction d'impôt égale à :

- 90 % des versements effectués pour l'acquisition par l'Etat ou toute personne publique de trésors nationaux (article 238 bis OA du code général des impôts) ;
- 40 % des sommes consacrées à l'acquisition de trésors nationaux (article 238 bis OAB du code général des impôts).

Le dispositif prévu antérieurement à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts qui permettait aux entreprises, en contrepartie du don fait à l'Etat d'une œuvre d'art acquise à cet effet, de déduire le prix d'acquisition de l'œuvre est donc supprimé.

En outre, l'article 238 bis du code général des impôts est modifié afin de rendre éligibles au mécénat les dons effectués en faveur des musées de France.

Enfin, l'article 238 bis AB du même code permet désormais aux entreprises d'amortir sur cinq ans au lieu de dix ans le prix d'acquisition des œuvres originales d'artistes vivants.



SOMMAIRE

CHAPITRE 1 : REDUCTION D'IMPOT POUR LES DONNS EN FAVEUR DE L'ACHAT PAR L'ETAT OU TOUTE PERSONNE PUBLIQUE D'UN TRESOR NATIONAL

Section 1 : Champ d'application de la mesure

Sous-section 1 : Période d'application de la réduction

Sous-section 2 : Entreprises concernées

Sous-section 3 : Biens concernés

I. Trésor national

II. Refus de délivrance du certificat d'exportation

III. Offre d'achat par l'Etat

Section 2 : Procédure d'acceptation de l'offre de versement

Sous-section 1 : Offre de versement de l'entreprise

Sous section 2 : Instruction de l'offre et décision

Sous-section 3 : Modalités de versement

Sous-section 4 : Cas de l'échec de la procédure d'acquisition du bien

Section 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt

I. Base de la réduction d'impôt

II. Taux et limite de la réduction d'impôt

III. Non déductibilité des versements

IV. Imputation de la réduction d'impôt

CHAPITRE 2 : REDUCTION D'IMPOT POUR L'ACQUISITION D'UN TRESOR NATIONAL

Section 1 : Champ d'application de la mesure

Sous-section 1 : Période d'application de la réduction

Sous-section 2 : Entreprises concernées

Sous-section 3 : Biens concernés

Section 2 : Conditions de la réduction d'impôt

Sous-section 1 : Procédure d'agrément de l'autorité administrative

- I. Demande de l'entreprise
- II. Instruction de la demande et décision

Sous-section 2 : Classement du bien comme monument historique

Sous-section 3 : Conservation du bien pendant dix ans

Sous-section 4 : Mise en dépôt du bien auprès d'un musée de France

Section 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt

Sous-section 1 : Base de la réduction d'impôt

Sous-section 2 : Taux de la réduction d'impôt

Sous-section 3 : Imputation de la réduction d'impôt

Sous-section 4 : Remise en cause de la réduction d'impôt

CHAPITRE 3 : DEDUCTION POUR LES DONN EN FAVEUR D'ŒUVRES D'INTERET GENERAL ET D'ORGANISMES AGREES

Section 1 : Rappel du dispositif existant

Section 2 : Modification apportée par la loi relative aux musées de France

CHAPITRE 4 : DEDUCTION POUR DEPENSES D'ACQUISITION D'ŒUVRES D'ARTISTES VIVANTS

Section 1 : Rappel du dispositif existant

Section 2 : Modification apportée par la loi relative aux musées de France



CHAPITRE 1 : REDUCTION D'IMPOT POUR LES DONN EN FAVEUR DE L'ACHAT PAR L'ETAT OU TOUTE PERSONNE PUBLIQUE D'UN TRESOR NATIONAL

1. L'article 238 bis 0 A du code général des impôts (code général des impôts), dans sa nouvelle rédaction issue de l'article 23 de la loi relative aux musées de France, prévoit une réduction d'impôt égale à 90 % des versements effectués en faveur de l'achat de trésors nationaux par l'Etat ou toute personne publique.

Section 1 : Champ d'application de la mesure

Sous-section 1 : Période d'application de la réduction

2. Seuls les versements effectués à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi relative aux musées de France, à savoir :

- à Paris : le 7 janvier 2002 ;
- pour le reste du territoire : le surlendemain de l'arrivée du Journal officiel du 5 janvier 2002 au chef lieu de canton,

et avant le 31 décembre 2006, ouvrent droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice au cours duquel les versements ont été faits.

Sous-section 2 : Entreprises concernées

3. La déduction prévue à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts est instituée en faveur des entreprises imposées à l'impôt sur les sociétés d'après leur bénéfice réel, quel que soit leur objet.

4. Sont concernées toutes les personnes morales de droit public et de droit privé visées à l'article 206 du code général des impôts (DB 4 H-11).

5. Peuvent bénéficier de cette réduction d'impôt les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés selon le régime du bénéfice réel normal ou simplifié, de droit ou sur option.

Exemples : SA, SCA, SARL n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes, SNC ayant opté pour l'impôt sur les sociétés, établissements publics et coopératives exerçant des activités lucratives...

6. Sont exclues les entreprises qui ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés :

- soit parce que leurs résultats sont imposés entre les mains de leurs associés dans les conditions prévues à l'article 8 du code général des impôts ;
- soit parce qu'elles bénéficient d'une exonération de l'impôt sur les sociétés.

7. Sont également exclues de ce bénéfice les entreprises exonérées par une disposition particulière de l'impôt sur les sociétés sur la totalité de leur bénéfice (ex : article 44 sexies et octies du code général des impôts).

Les entreprises exonérées partiellement de l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier de la réduction d'impôt sur l'impôt sur les sociétés dû sur la part de leur bénéfice non exonéré (ex : article 44 octies du code général des impôts, en ce qui concerne les trois périodes de douze mois suivant la période d'exonération totale).

Sous-section 3 : Biens concernés

8. Conformément à l'alinéa 1 de l'article 238 bis 0 A du code général des impôts, seuls sont susceptibles d'ouvrir droit à la réduction d'impôt les versements effectués en faveur de l'acquisition de biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux ayant fait l'objet d'un refus de délivrance d'un certificat d'exportation et pour lesquels l'Etat a fait au propriétaire du bien une offre d'achat.

I. Trésor national

9. L'article 4 de la loi n° 92-1477 du 31 décembre 1992 relative aux produits soumis à certaines restrictions de circulation et à la complémentarité entre les services de police, de gendarmerie et de douane définit les trésors nationaux comme :

- les biens appartenant aux collections publiques ;
- les biens classés en application de la loi du 31 décembre 1913 sur les monuments historiques ou de la loi n° 79-18 du 3 janvier 1979 sur les archives ;
- les autres biens qui présentent un intérêt majeur pour le patrimoine national au point de vue de l'histoire, de l'art ou de l'archéologie (appréciation par la commission visée à l'article 7 de la loi du 31 décembre 1992 à l'occasion d'une demande d'exportation d'un bien culturel).

II. Refus de délivrance du certificat d'exportation

10. Les trésors nationaux doivent avoir fait l'objet d'un refus de délivrance d'un certificat d'exportation par l'autorité administrative dans les conditions prévues à l'article 7 de la loi n° 92-1477 du 31 décembre 1992 relative aux produits soumis à certaines restrictions de circulation et à la complémentarité entre les services de police, de gendarmerie et de douane.

11. Ce certificat délivré par le ministre chargé de la culture autorise le propriétaire du bien, ou son mandataire, à exporter celui-ci hors du territoire douanier. Ce certificat ne peut être refusé qu'aux biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux. Le refus de délivrance ne peut intervenir qu'après un avis motivé d'une commission paritaire présidée par un membre du Conseil d'Etat et composée de représentants de l'Etat et de personnalités qualifiées (art. 7 de la loi du 31 décembre 1992).

III. Offre d'achat par l'Etat

12. Conformément à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts, les biens doivent avoir fait l'objet d'une offre d'achat par l'Etat pour son compte ou pour le compte de toute personne publique, dans les conditions prévues par l'article 9-1 de la loi du 31 décembre 1992.

13. Dans l'intérêt des collections publiques, l'autorité administrative peut présenter au propriétaire, dans le délai de trente mois suivant le refus de délivrance de certificat, une offre d'achat tenant compte des prix pratiqués sur le marché international. Si le propriétaire du bien n'accepte pas l'offre d'achat dans un délai de trois mois, l'autorité administrative peut faire procéder à une expertise pour fixer le prix du bien. L'autorité administrative dispose d'un délai de deux mois à compter de la remise du rapport d'expertise pour adresser au propriétaire une offre d'achat à la valeur d'expertise. A l'issue de ce délai, en l'absence d'offre d'achat, le certificat ne peut plus être refusé.

14. Lorsque l'autorité administrative et le propriétaire se sont entendus sur le prix de cession d'un bien culturel, le ministre chargé de la culture peut publier au Journal officiel un avis à destination des entreprises susceptibles de bénéficier de l'article 238 bis 0 A précité (art. 171 BA de l'annexe II au code général des impôts).

Section 2 : Procédure d'acceptation de l'offre de versement

15. Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les versements effectués par l'entreprise auprès de l'agent comptable de la Réunion des musées nationaux doivent faire l'objet d'une acceptation par le ministre chargé de la culture et le ministre chargé du budget.

Sous-section 1 : Offre de versement de l'entreprise

16. L'entreprise doit déposer auprès du ministre chargé de la culture, à l'attention du Directeur des Musées de France, Direction des Musées de France, 6, rue des Pyramides, 75041 Paris cedex 01, en double exemplaire, une offre de versement en faveur de l'achat par l'Etat ou toute personne publique d'un trésor national.

Cette offre de versement est faite conformément au modèle de demande joint en annexe I avec les précisions suivantes :

- l'entreprise proposant le versement ;
- le montant du versement envisagé ;
- le trésor national ayant fait l'objet d'un avis au Journal officiel et pour lequel un versement est envisagé ;
- les renseignements complémentaires sur l'entreprise.

Plusieurs entreprises peuvent, par leur versement, participer à l'achat par l'Etat ou toute personne publique d'un trésor national.

Sous-section 2 : Instruction de l'offre et décision

- 17.** L'offre est examinée par le ministre chargé de la culture dans un délai d'un mois à compter de la réception de celle-ci.
- 18.** S'il estime que l'offre ne peut pas être acceptée, il en informe l'entreprise avant l'expiration de ce délai.
- 19.** S'il estime que l'offre peut être acceptée, il en saisit dans le même délai le ministre chargé du budget (Direction Générale des Impôts, service juridique, bureau des agréments).
- 20.** La décision conjointe des ministres est notifiée à l'entreprise, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, au plus tard trois mois après la date de réception de l'offre de versement (art. 171 BC de l'annexe II au code général des impôts). A défaut de notification d'une décision dans ce délai, l'offre est réputée rejetée.
- 21.** La décision d'acceptation précise le bien pour lequel le versement proposé a été accepté, les réductions d'impôt dont l'entreprise pourra bénéficier à ce titre ainsi que les conditions dans lesquelles le versement devra être effectué.

Sous-section 3 : Modalités de versement

- 22.** Les sommes sont versées par l'entreprise auprès de l'agent comptable de la Réunion des musées nationaux dans les conditions définies par la décision d'acceptation. Il en est délivré récépissé.

Sous-section 4 : Cas de l'échec de la procédure d'acquisition du bien

- 23.** En cas d'échec de la procédure d'acquisition du bien culturel pour lequel un versement aurait été accepté, le bénéfice de la réduction d'impôt demeure acquis à l'entreprise dont l'offre a été acceptée conformément à la procédure définie ci-dessus.
- 24.** Dans ce cas, le ministre chargé de la culture et le ministre chargé du budget proposent à l'entreprise d'affecter les versements reçus à l'acquisition d'un ou d'autres trésors nationaux dans les douze mois qui suivent. En cas de refus de l'entreprise, celle-ci perd le bénéfice de la réduction d'impôt et son versement lui est restitué (art. 171 BD de l'annexe II au code général des impôts).

Section 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt

I. Base de la réduction d'impôt

- 25.** La réduction d'impôt au titre d'un exercice se calcule à partir du montant du versement effectué par l'entreprise à la Réunion des musées nationaux pour l'acquisition du trésor national.

II. Taux et limite de la réduction

26. La réduction d'impôt dont bénéficient les entreprises est limitée à 90 % des versements effectués en faveur de l'achat de biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux ayant fait l'objet d'un refus d'exportation.

27. Elle ne peut être supérieure à 50 % du montant de l'impôt dû par l'entreprise au titre de l'exercice d'imputation conformément au I de l'article 219 du code général des impôts (impôt sur les sociétés au taux de droit commun ou au taux réduit).

En cas de pluralité de versements, cette limite de 50 % s'apprécie par rapport au montant global des versements effectués au cours de l'exercice, et non pour chaque versement.

28. Exemple : dans le cadre du dispositif prévu à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts, une entreprise effectuée au cours de son exercice clos le 31 décembre 2002 deux versements pour un montant de 23 000 € et 16 000 € pour l'acquisition par l'Etat de trésors nationaux ayant fait l'objet d'un refus de délivrance du certificat d'exportation et pour lesquels l'Etat a fait aux propriétaires une offre qui a été acceptée.

L'impôt sur les sociétés dû par cette entreprise au titre de l'exercice 2002 est de 63 000 €.

La réduction d'impôt dont peut bénéficier cette entreprise est de 31 500 € :

90 % de 39 000 € (23 000 + 16 000), soit 35 100 € limité à 50 % de 63 000 €, soit 31 500 €.

29. Pour les sociétés membres d'un groupe au sens de l'article 223 A du code général des impôts, la limite de 50 % s'applique pour l'ensemble du groupe par référence à l'impôt dû par la société mère du groupe. Les réductions d'impôt nées du fait du versement d'une filiale remontent donc au niveau de la mère et s'imputent sur l'impôt sur les sociétés dû par cette dernière au nom du groupe.

30. Exemple : une société A est mère d'un groupe comprenant 3 filiales. Dans le cadre du dispositif prévu à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts, une filiale a effectué au cours de l'exercice 2003 un versement de 91 000 €, la société mère un versement de 13 050 €.

L'impôt sur les sociétés dû au niveau du groupe pour l'exercice 2003 est de 102 000 €.

La réduction d'impôt dont peut bénéficier le groupe est de 51 000 € :

90 % de 104 050 € (91 000 + 13 050), soit 93 645 € limité à 50 % de 102 000 €, soit 51 000 €.

II. Non déductibilité des versements

31. Les versements ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

Ils doivent donc faire l'objet d'un retraitement fiscal sur le tableau n° 2058-A de la déclaration d'impôt sur les sociétés (réintégration à la ligne SU).

III. Imputation de la réduction d'impôt

32. La réduction d'impôt (dont le montant est indiqué sur le tableau 2065 de la déclaration de résultat, cadre C « autres imputations ») s'impute uniquement sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de l'exercice de versement des sommes en faveur de l'achat d'un trésor national par l'Etat.

33. L'imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt, après les crédits d'impôts non remboursables dont bénéficie l'entreprise (avoirs fiscaux, crédit d'impôt français et étranger), mais avant les crédits d'impôt reportables (crédit d'impôt recherche).

34. La réduction d'impôt ne peut être utilisée pour le paiement des contributions calculées sur l'impôt sur les sociétés.

35. Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excèderait la moitié de l'impôt dû au titre de l'exercice de versement des fonds, la fraction non imputée de la réduction ne peut pas donner lieu à remboursement, ni à report sur l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices suivants.

36. Pour bénéficier de la réduction d'impôt, l'entreprise doit joindre à son bordereau-avis de liquidation une copie de la décision d'acceptation conjointe des ministres (cf. supra, paragraphe n^{os} 20 et 21).

CHAPITRE 2 : REDUCTION D'IMPOT POUR L'ACQUISITION D'UN TRESOR NATIONAL

37. Le nouvel article 238 bis 0 AB du code général des impôts (art. 25 de la loi du 4 janvier 2002) prévoit une réduction d'impôt égale à 40 % du montant des dépenses consacrées par l'entreprise à l'achat de biens culturels faisant l'objet, à la date d'acquisition, d'un refus de certificat d'exportation.

Section 1 : Champ d'application de la mesure

Sous-section 1 : Période d'application de la réduction

38. Seules les dépenses effectuées à compter de la date de publication de la loi n° 2002-5 du 4 janvier 2002 relative aux musées de France, à savoir le 5 janvier 2002, ouvrent droit au bénéfice de la réduction d'impôt, prévue à l'article 238 bis 0 AB du code général des impôts, sur l'impôt dû au titre de l'exercice au cours duquel ces dépenses ont été exposées.

Sous-section 2 : Entreprises concernées

39. Peuvent bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis 0 AB du code général des impôts les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, quel que soit leur régime d'imposition, leur objet ou leur forme.

40. Par suite sont exclues de ce bénéfice les entreprises exonérées par une disposition particulière de l'impôt sur les sociétés ou sur le revenu sur la totalité de leur bénéfice (ex : article 44 sexies et octies du code général des impôts).

Les entreprises exonérées partiellement de l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier de la réduction d'impôt sur l'impôt sur les sociétés dû sur la part de leur bénéfice non exonéré (ex : article 44 octies du code général des impôts, en ce qui concerne les trois périodes de douze mois suivant la période d'exonération totale).

Sous-section 3 : Biens concernés

41. Sont susceptibles d'ouvrir droit à la réduction d'impôt les sommes consacrées par les entreprises à l'achat de biens culturels faisant l'objet à la date d'acquisition d'un refus de certificat en application de la loi n° 92-1477 du 31 décembre 1992. Seuls les biens culturels présentant le caractère de trésor national (cf. paragraphe n° 9) peuvent se voir refuser la délivrance du certificat d'exportation (cf. supra, paragraphes n°s 10 et 11).

42. En outre, ce bien ne doit pas avoir fait l'objet d'une offre d'achat de l'Etat ou une collectivité publique dans les conditions fixées par l'article 9-1 de la loi précitée (cf. supra, paragraphes n°s 12 à 14). L'acquisition par une entreprise d'un bien qui aurait fait l'objet d'une offre d'achat de l'Etat ne lui permet donc pas de bénéficier de la réduction d'impôt de 40 %.

Section 2 : Conditions de la réduction d'impôt

43. La réduction d'impôt est subordonnée à l'obtention d'un agrément de l'autorité administrative et à la réunion de trois conditions.

Sous-section 1 : Procédure d'agrément de l'autorité administrative

I. Demande de l'entreprise

44. L'entreprise qui souhaite bénéficier de cette réduction d'impôt doit déposer en double exemplaire une demande en ce sens auprès du ministre chargé de la culture (art. 171 BE de l'annexe II au code général des impôts), à l'attention du Directeur des Musées de France, Direction des Musées de France, 6, rue des Pyramides, 75041 Paris cedex 01.

Cette demande d'agrément est faite conformément au modèle joint en annexe II et comporte les éléments suivants :

- l'identification de l'entreprise présentant la demande ;
- la description du trésor national ;
- les conditions d'acquisition de l'œuvre ;
- les renseignements complémentaires sur l'entreprise.

Elle doit en outre, être accompagnée des pièces suivantes :

- une copie de la promesse de vente, du contrat de vente ou de l'attestation de vente comportant l'indication du prix de cession, datée et signée par le propriétaire du trésor national et comportant l'ensemble des renseignements mentionnés au paragraphe III du modèle de demande d'agrément ;
- sur papier à en-tête de l'entreprise, l'engagement de consentir au classement du trésor national comme monument historique en application de la loi du 31 décembre 1913 sur les monuments historiques, de ne pas céder ce bien avant l'expiration d'un délai de dix ans à compter de l'acquisition, et de le placer en dépôt auprès d'un musée de France pendant ce délai. Ce document devra être daté et signé par le signataire de la demande d'agrément.

II. Instruction de la demande et décision

45. Le ministre chargé de la culture transmet un exemplaire de la demande au ministre chargé du budget ainsi qu'une copie de la décision refusant l'exportation du bien culturel, et procède à son instruction.

46. Il saisit la commission consultative des trésors nationaux afin qu'elle se prononce sur la valeur d'acquisition du bien.

47. Il soumet en outre la question de l'intérêt du classement de ce bien, selon le cas, soit à la commission supérieure des monuments historiques prévue par le décret n° 94-87 du 28 janvier 1994, soit à la commission supérieure des archives mentionnée à l'article 2 du décret n° 79-1040 du 3 décembre 1979.

48. Ces avis sur la valeur d'acquisition du bien et sur l'intérêt du classement de ce bien sont transmis sans délai par le ministre chargé de la culture au ministre chargé du budget (art. 171 BG de l'annexe II au code général des impôts).

49. La décision du ministre chargé du budget octroyant ou refusant l'agrément est notifiée à l'entreprise demanderesse par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Le ministre chargé de la culture en est informé (art. 171 BH de l'annexe II au code général des impôts).

50. Dans le cas où l'entreprise, pour quelque motif que ce soit, n'acquiert pas le bien culturel concerné, elle doit en informer immédiatement le ministre chargé de la culture et le ministre chargé du budget (art. 171 BF de l'annexe II au code général des impôts). Aucune dépense n'ayant été alors consacrée à l'acquisition d'un trésor national, l'entreprise ne peut bénéficier de la réduction d'impôt.

Sous-section 2 : Classement du bien comme monument historique

51. L'entreprise qui acquiert le bien doit s'engager à consentir au classement du bien comme monument historique en application de l'article 16 de la loi du 31 décembre 1913 sur les monuments historiques. Cet engagement doit être pris dans la demande déposée auprès des autorités administratives.

Sous-section 3 : Conservation du bien pendant dix ans

52. Le bien culturel acquis par l'entreprise en pleine propriété ne doit pas être cédé avant l'expiration d'un délai de dix ans à compter de la date d'acquisition de ce bien figurant sur l'acte de vente, la facture ou l'attestation de vente.

Sous-section 4 : Mise en dépôt du bien auprès d'un musée de France

53. Durant la période d'incessibilité, l'entreprise doit placer le bien en dépôt auprès d'un musée de France.

54. L'attribution de l'appellation « Musées de France » résulte de l'application de la loi n° 2002-5 relative aux musées de France du 4 janvier 2002.

La direction des musées de France et les services compétents des directions régionales des affaires culturelles tiennent à jour des listes des musées portant l'appellation « Musées de France ».

L'appellation « Musée de France » peut être accordée aux musées appartenant à l'Etat, à une autre personne morale de droit public ou de droit privé à but non lucratif. Est considéré comme musée, au sens de l'article 1 de la loi du 4 janvier 2002 relative aux musées de France, toute collection permanente composée de biens dont la conservation et la présentation revêtent un intérêt public et organisée en vue de la connaissance, de l'éducation et du plaisir du public.

55. Cette appellation concerne notamment les musées nationaux, les musées classés en application des lois et règlements en vigueur antérieurement à la loi relative aux musées de France, ainsi que, dans certaines conditions, les musées contrôlés en application des lois et règlements en vigueur antérieurement à cette même loi, et les personnes morales qui en font la demande.

56. Les conditions de dépôt sont déterminées par une convention passée entre l'entreprise propriétaire du bien et le musée de France.

La mise en dépôt doit être effectuée à titre gratuit.

Section 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt

Sous-section 1 : Base de la réduction d'impôt

57. La réduction d'impôt se calcule à partir du montant du coût d'acquisition du bien culturel.

58. Le coût d'acquisition s'analyse comme le prix d'achat (limité à la valeur d'acquisition validée par le ministre chargé de la culture après avis de la commission consultative des trésors nationaux) diminué de la TVA récupérable et majoré des frais accessoires (frais de transport). Les commissions versées aux intermédiaires ne constituent pas des frais accessoires et sont immédiatement déductibles.

59. En cas d'acquisition par l'entreprise lors d'une vente aux enchères publiques¹, le coût d'acquisition comprend le prix d'adjudication augmenté des frais de vente, diminué de la TVA récupérable et majoré des frais accessoires (frais de transport).

Sous-section 2 : Taux de la réduction d'impôt

60. Les sommes consacrées par les entreprises à l'achat d'un trésor national ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu ou sur les sociétés égale à 40 % du coût d'acquisition de ce bien.

Sous-section 3 : Imputation de la réduction d'impôt

61. La réduction d'impôt s'impute uniquement sur l'impôt sur le revenu (la réduction d'impôt est prise en compte dans le rôle) ou sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel le versement pour l'acquisition du trésor national a été effectué.

62. L'imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt, après les prélèvements libératoires et les crédits d'impôts non remboursables dont bénéficie l'entreprise (avoirs fiscaux, crédit d'impôt français et étranger) mais avant les crédits d'impôt reportables (crédit d'impôt recherche).

¹ Il convient de distinguer les ventes volontaires aux enchères publiques et les ventes judiciaires.

- 63.** La réduction d'impôt ne peut pas être utilisée pour le paiement des contributions calculées sur l'impôt sur les sociétés.
- 64.** Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excède celui de l'impôt dû au titre de l'exercice de versement des fonds, la fraction non imputée de la réduction ne peut pas donner lieu à remboursement, ni à report sur l'impôt dû au titre d'un exercice suivant celui du versement.
- 65.** Pour bénéficier de la réduction d'impôt, l'entreprise doit joindre à son bordereau-avis de liquidation (pour l'impôt sur les sociétés) ou sa déclaration d'impôt sur le revenu, une copie de la décision du ministre chargé du budget lui octroyant l'agrément (cf. supra, paragraphe n° 49).

Sous-section 4 : Remise en cause de la réduction d'impôt

- 66.** La cession du bien pendant le délai d'incessibilité de dix ans à compter de son acquisition, sa non mise en dépôt auprès d'un musée de France pendant la même période ou le non-respect de l'engagement de consentir au classement du bien comme monument historique entraînent la remise en cause des réductions d'impôt effectuées en application de l'article 238 bis 0A du code général des impôts.
- 67.** La remise en cause est prévue quelle que soit la cause du non-respect de l'engagement pris initialement.
- 68.** Le montant de la réduction d'impôt doit alors être rapporté à l'impôt dû au titre de l'exercice au cours duquel une des conditions n'est plus respectée. La somme due par l'entreprise sera recouvrée par voie de rôle.

CHAPITRE 3 : DEDUCTION POUR LES DONN EN FAVEUR D'ŒUVRES D'INTERET GENERAL OU D'ORGANISMES AGREES

Section 1 : Rappel du dispositif existant

- 69.** Aux termes de l'article 238 bis du code général des impôts, les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable, les dons en nature ou en numéraire faits à certains organismes dans la limite de 2,25 % ou 3,25 % de leur chiffre d'affaires et dans les conditions exposées dans la DB 4 C 711.
- 70.** L'application de la limite majorée de déductibilité de 3,25 % prévue au 2 de l'article 238 bis du code général des impôts est réservée aux organismes qui ont bénéficié d'autorisations administratives préalables : reconnaissance d'utilité publique, agrément ou autorisation de recevoir des dons. Sont expressément visées les fondations et associations reconnues d'utilité publique et répondant aux conditions fixées au 1 de cet article et à la documentation de base 4 C 712 (être d'intérêt général, exercer son activité en France et avoir un des caractères prévus par la loi - philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, défense - ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises).

Section 2 : Modification apportée par la loi relative aux musées de France

- 71.** L'article 24 de la loi n° 2002-5 du 4 janvier 2002 relative aux musées de France modifie le 2 de l'article 238 bis en ajoutant aux organismes permettant de bénéficier de la limite majorée de 3,25 % les « musées de France ».
- 72.** L'attribution de l'appellation « Musées de France » résulte de l'application de la loi n° 2002-5 relative aux musées de France du 4 janvier 2002.

La direction des musées de France et les services compétents des directions régionales des affaires culturelles tiennent à jour des listes des musées portant l'appellation « Musées de France ».

L'appellation « Musées de France » peut être accordée aux musées appartenant à l'Etat, à une autre personne morale de droit public ou de droit privé à but non lucratif. Est considéré comme musée, au sens de l'article 1 de la loi du 4 janvier 2002 relative aux musées de France, toute collection permanente composée de biens dont la conservation et la présentation revêtent un intérêt public et organisée en vue de la connaissance, de l'éducation et du plaisir du public.

73. Cette appellation concerne notamment les musées nationaux, les musées classés en application des lois et règlements en vigueur antérieurement à la loi relative aux musées de France, ainsi que, dans certaines conditions, les musées contrôlés en application des lois et règlements en vigueur antérieurement à cette même loi, et les personnes morales qui en font la demande.

74. Désormais, les dons en nature ou en numéraire faits à des musées de France par des entreprises leur permettent de bénéficier de la limite majorée de déductibilité de 3,25 ‰ de leur chiffre d'affaires.

75. Seuls les dons consentis à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi relative aux musées de France, à savoir :

- à Paris : le 7 janvier 2002 ;

- pour le reste du territoire : le surlendemain de l'arrivée du Journal officiel du 5 janvier 2002 au chef lieu de canton, peuvent bénéficier de cette mesure.

A titre de règle pratique, il sera admis que les dons effectués entre le 1^{er} janvier 2002 et cette date d'entrée en vigueur bénéficieront également de cette limite majorée.

CHAPITRE 4 : DEDUCTION POUR DEPENSES D'ACQUISITION D'OEUVRES D'ARTISTES VIVANTS

Section 1 : Rappel du dispositif existant

76. L'article 238 bis AB du code général des impôts institue une déduction spéciale en faveur des entreprises qui achètent, à compter du 1^{er} juillet 1987, des œuvres originales d'artistes vivants pour les exposer au public.

77. Ces entreprises peuvent, pour la détermination de leur résultat imposable, déduire de manière extra-comptable, une somme correspondant au prix d'acquisition des œuvres concernées selon des modalités et dans des limites exposées dans la documentation de base DB 4 C 751 à 4 C 755 du 30 octobre 1997.

78. La déduction ainsi effectuée au titre de chaque exercice ne peut excéder, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1996, la limite de 3,25 ‰ de son chiffre d'affaires mentionnée au premier alinéa du 2 de l'article 238 bis du code général des impôts, minorée du total des déductions mentionnées à l'article 238 bis AA du même code (cf. documentation de base 4 C 753 du 30 octobre 1997 n° 5 à 8).

79. Le régime de l'article 238 bis AB concerne les sociétés soumises, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ainsi que celles qui relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes, quelle que soit la nature de l'activité professionnelle de l'entreprise.

80. Seules sont susceptibles d'ouvrir droit à déduction les œuvres originales d'artistes vivants au moment de l'achat de l'œuvre. Les œuvres concernées sont celles qui sont définies dans la documentation de base 3 K 112 du 15 août 1995.

81. L'application de cette déduction est subordonnée à la condition essentielle de l'exposition à titre gratuit de l'œuvre au public (dans un musée, dans l'entreprise ou lors de manifestations) durant la totalité de la période maximale de dix ans, et à l'inscription de la somme déduite à un compte de réserve spéciale figurant au passif du bilan (cf. documentation de base 4 C 752 n° 1 et 2 du 30 octobre 1997).

82. La base de la déduction est constituée par le prix de revient de l'œuvre : valeur d'achat augmentée des frais accessoires tels que les frais de transport, à l'exclusion des commissions versées aux intermédiaires, et diminuée de la TVA récupérable (cf. documentation de base 4 C 753 du 30 octobre 1997 n°1).

83. La déduction est pratiquée par fractions égales sur l'exercice d'acquisition de l'œuvre et :

- pour les œuvres acquises avant le 1^{er} janvier 1994 : sur les dix-neuf années suivant celle au cours de laquelle cet exercice a été clos ;

- pour les œuvres acquises à compter du 1^{er} janvier 1994 : sur les neuf années suivant celle au cours de laquelle cet exercice a été clos (cf. documentation de base 4 C 753 du 30 octobre 1997 n° 2 à 4).

Section 2 : Modification apportée par la loi relative aux musées de France

84. Le 1^{er} alinéa de l'article 238 bis AB du code général des impôts modifié par l'article 22 de la loi relative aux musées de France permet désormais aux entreprises d'amortir par fractions égales sur cinq ans au lieu de dix ans le prix d'acquisition des œuvres originales d'artistes vivants acquises à compter du 1^{er} janvier 2002. Si l'acquisition intervient en cours d'année, la déduction n'est pas réduite « prorata temporis ».

85. Les conditions et les modalités de déduction susvisées et décrites dans la documentation de base DB 4 C 752 et 4 C 753 du 30 octobre 1997 restent inchangées, l'obligation d'exposition ne couvrant désormais que la période de cinq ans.

Exemple : une entreprise acquiert le 3 novembre au cours de son exercice clos le 31 décembre 2002 un tableau auprès d'un artiste vivant pour un montant de 28 000 €. Elle pourra déduire sur les exercices 2002, 2003, 2004, 2005 et 2006 la somme de 5 600 €, dans la limite de 3,25 ‰ de son chiffre d'affaires, sous réserve de l'exposition de cette œuvre pendant la même période, soit de 2002 à 2006.

Annoter : documentation de base

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN



Annexe I

Offre de versement à l'Etat pour l'acquisition d'un trésor national

(en application de l'article 23 de la loi du 4 janvier 2002 relative aux musées de France, codifié à l'article 238 bis 0 A du code général des impôts)

MODELE D'OFFRE DE VERSEMENT

I. Entreprise proposant le versement

1. Dénomination ou raison sociale :
2. Adresse ou siège social :
3. Activité exercée :
4. Montant du chiffre d'affaires des trois derniers exercices :
5. Centre des impôts où sont déposées ses déclarations fiscales :

II. Montant du versement envisagé
(en chiffres et en lettres)

III. Trésor national pour lequel le versement est envisagé

1. Nature :
2. Auteur ou époque :
3. Sujet :
4. Date et numéro de l'avis publié au Journal officiel :

IV. Renseignements complémentaires

1. Nom, prénom et qualité du signataire de la présente offre :
2. Responsable à joindre pour obtenir des renseignements complémentaires (nom, prénom, qualité et numéro de téléphone) :

A _____, le

Demande à établir en double exemplaire et à adresser auprès du Ministre chargé de la culture, à l'attention du Directeur des Musées de France, Direction des Musées de France, 6, rue des Pyramides, 75041 Paris cedex 01.



Annexe II

Demande d'agrément pour bénéficiaire de la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis 0 AB du code général des impôts

(en application de l'article 25 de la loi du 4 janvier 2002 relative aux musées de France)

MODELE DE DEMANDE D'AGREMENT

I. Entreprise présentant la demande

1. Dénomination ou raison sociale :
2. Adresse ou siège social :
3. Activité exercée :
4. Montant du chiffre d'affaires des trois derniers exercices :
5. Centre des impôts où sont déposées ses déclarations fiscales :

II. Trésor national concerné

1. Nature :
2. Auteur ou époque :
3. Sujet :
4. Matière et dimensions :
5. Renseignements relatifs à sa haute valeur artistique ou historique :
6. Etat de conservation :

III. Conditions d'acquisition

Les renseignements suivants, à reporter dans la demande d'agrément, doivent figurer dans la copie de la promesse de vente, en cas d'acquisition non encore réalisée par l'entreprise à la date du dépôt de la demande d'agrément, ou du contrat de vente ou de l'attestation de vente signée du vendeur et de l'entreprise :

1. Prix de cession (exprimé, le cas échéant, hors TVA récupérable) :
2. Montant estimé des frais accessoires d'acquisition :
3. Identité du propriétaire du trésor national (nom ou dénomination sociale, adresse ou siège social, activité exercée) :
4. Modalités d'acquisition (vente de gré à gré ou vente publique) :

IV. Renseignements complémentaires sur l'entreprise

1. Nom, prénom et qualité du signataire de la présente offre :
2. Responsable à joindre pour obtenir des renseignements complémentaires (nom, prénom, qualité et numéro de téléphone) :

A _____, le

Demander à établir en double exemplaire et à adresser auprès du Ministre chargé de la culture, à l'attention du Directeur des Musées de France, Direction des Musées de France, 6, rue des Pyramides, 75041 Paris cedex 01, accompagnée des trois pièces suivantes :

- suivant le cas une copie de la promesse de vente, ou du contrat de vente, ou une copie de la facture ou de l'attestation de vente ;
- sur papier à en-tête de l'entreprise, l'engagement de consentir au classement du Trésor national comme monument historique en application de la loi du 31 décembre 1913 sur les monuments historiques, de ne pas céder ce bien avant l'expiration d'un délai de dix ans à compter de l'acquisition, et de la placer en dépôt auprès d'un musée de France pendant ce délai. Ce document devra être daté et signé par le signataire de la demande d'agrément.