

Comité Professionnel  
des Galeries d'Art

**LE MECENAT  
D'ENTREPRISE**

**Mardi 6 octobre 2009**

# Présentation de l'article 238 bis AB du CGI

**Le dispositif de cet article constitue  
pour les entreprises l'unique  
possibilité de déduction pour des  
dépenses liées au mécénat**

# Article 238bis AB du CGI

## A. Champ d'application

- **Entreprises bénéficiaires** :
  - les **sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés** (ex : Société Anonyme, Société par Actions Simplifiée),
  - les **sociétés soumises à l'impôt sur le revenu** (ex : Société en Nom Collectif),
  - pas possible pour les entreprises individuelles
- **Œuvres concernées** :
  - œuvres originales d'artistes vivants
  - les œuvres peuvent être achetées par l'entreprise directement à l'artiste ou par l'intermédiaire d'un tiers (galerie, négociant en œuvre d'art...)

# Article 238bis AB du CGI

## A. Champ d'application

- **Exposition au public et/ou aux salariés** :
  - exposition dans les locaux de l'entreprise ouverts aux salariés et/ou au public (hall d'accueil, restaurant d'entreprises),
  - l'exposition ne doit pas être faite dans un local à usage exclusif de bureaux
  - exposition dans un musée. Le bien peut être placé en dépôt auprès d'une région, d'une commune...
  - exposition durant la période correspondant à l'exercice d'acquisition et aux quatre années suivantes
  - exposition du bien à titre gratuit.

# Article 238bis AB du CGI

## B. Modalités de la déduction

- **Base de déduction**

Prix de revient de l'œuvre d'art immobilisée

- **Déduction extra-comptable**

Retraitement sur le tableau 9 « détermination du résultat fiscal » de la liasse fiscale

- **Constitution d'une réserve spéciale**

La somme déduite extra-comptablement doit être affectée à un compte de réserve spéciale figurant au passif du bilan lors de l'affectation du résultat, dans le cadre de l'Assemblée Générale

Un imprimé fiscal spécifique doit reprendre les sommes inscrites au compte de réserve

# Article 238bis AB du CGI

## B. Modalités de la déduction

- **Etalement de la déduction**

La déduction est pratiquée par fractions égales sur l'exercice d'acquisition et sur les quatre années suivantes

- **Limitation de la déduction**

La déduction effectuée au titre de chaque exercice ne peut excéder la limite de 5‰ du chiffre d'affaires HT minorée du total des déductions pratiquées au titre des autres dépenses de mécénat

# Article 238bis AB du CGI

## C. Remise en cause de la déduction

### 3 CAS

1. **Cessation de l'exposition de l'œuvre au public et / ou aux salariés pendant la période de 5 ans**

- 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 la période de 5 ans, réintégration des sommes déduites depuis l'origine

2. **Cession de l'œuvre**

- Quelque soit la date de cession, même si celle-ci est postérieure à la date de fin d'amortissement.
- Calcul de la plus-value sur la différence entre le prix de vente et le prix d'acquisition

3. **Prélèvement sur la réserve spéciale**

- Quelque soit la date de prélèvement, même si celle-ci est postérieure à la date de fin d'amortissement.

# Comment enregistrer l'œuvre dans les comptes de l'entreprise ?

- Les œuvres d'art sont portées à l'actif pour leur prix de revient dans les immobilisations à la rubrique « Autres immobilisations corporelles » (compte : 2184).
- La base de comptabilisation et de déduction est constituée par le **prix de revient** de l'œuvre c'est-à-dire :
  - le prix d'achat
  - les frais accessoires : droit de douane à l'importation, TVA et taxes non récupérables par l'entreprise, frais de transport...
- A noter, les **commissions** versées aux intermédiaires sont exclues de la base de déduction fiscale. Elles sont comptabilisées en charge et sont par conséquent immédiatement déductibles.

NB : les œuvres achetées en vue de leur revente et qui figurent à ce titre parmi les **stocks** de l'entreprise n'ouvrent pas droit à déduction.

# Qu'est-ce que le compte « réserve spéciale » ?

- L'entreprise doit affecter son résultat à **une réserve spéciale** au passif du bilan pour une somme égale à la déduction opérée au niveau de son résultat imposable à l'impôt sur les sociétés (compte 106480 « autres réserves réglementées »).
- En cas de **changement d'affectation** ou de **cession de l'œuvre**, l'entreprise vire la réserve spéciale à une réserve ordinaire sans transiter par le résultat. Elle devra alors réintégrer à son résultat fiscal, le montant qui était affecté à la réserve spéciale.

# Provision pour dépréciation

- **Principe de constitution d'une provision pour dépréciation**

Lorsque la valeur d'utilité d'un bien devient inférieure à sa valeur nette comptable.

- **Constitution de la provision**

- **Pour les œuvres dont le coût d'acquisition est inférieure à 7 600 €**

L'entreprise doit pouvoir justifier la provision, dans les conditions habituelles.

- **Pour les œuvres dont le coût d'acquisition est supérieure à 7 600 €**

La dépréciation intervenue au cours d'un exercice doit être constatée, quel qu'en soit le montant par un **expert judiciaire** inscrit sur la liste nationale ou sur une des listes établies par les cours d'appel.

# Exemples pratiques

Chiffre d'affaires réalisé : 300 000 €

Limite de déduction fiscale : 1 500 €

(300 000 x 5‰)

Achat d'une œuvre d'art : 5 000 €

Déduction fiscale au titre  
de l'article 238 bis AB : 1 000 €

Résultat net comptable : 2 000 €

Sur ce résultat, l'entreprise ne pourra distribuer que  
1 000 € aux actionnaires, car elle devra au  
préalable affecter 1 000 € à la réserve spéciale

# Provision pour dépréciation

- **Cas particulier dans le cadre de l'article 238 Bis AB**

Les œuvres d'artistes vivants ne peuvent donner lieu à la constatation d'une provision pour dépréciation **déductible** que pour la fraction de celle-ci qui excède le montant des déductions déjà pratiquées.

# Applications pratiques

Chiffre d'affaires réalisé	:	300 000 €
Limite de déduction fiscale (300 000 x 5‰)	:	1 500 €
Achat d'une œuvre d'art	:	5 000 €
Déduction fiscale au titre de l'article 238 bis AB	:	1 000 €

Si l'œuvre à la fin de la première année a une valeur nulle

- **Possibilité de pratiquer une dépréciation déductible fiscalement à hauteur de 4 000 €**

# Applications pratiques

Chiffre d'affaires réalisé	:	300 000 €
Limite de déduction fiscale (300 000 x 5‰)	:	1 500 €
Achat d'une œuvre d'art	:	10 000 €
Déduction fiscale au titre de l'article 238 bis AB	:	1 500 €

Si l'œuvre à la fin de la première année a une valeur de 7 500 €

- **Possibilité de pratiquer une dépréciation déductible fiscalement à hauteur de 1 000 €**

# Calcul de la déduction fiscale

- Les entreprises peuvent **amortir** par fractions égales **sur cinq ans** le prix de revient des œuvres.
- La déduction au titre de l'**exercice d'acquisition** est égale à  $1/5^{\text{ème}}$  du prix de revient de l'œuvre quelle que soit la durée de cet exercice et la date d'acquisition de l'œuvre.
- Par suite, l'entreprise déduit **chaque année**, jusqu'à la quatrième année suivant celle de l'acquisition, une somme égale à  $1/5^{\text{ème}}$  du prix de revient de l'œuvre.
- La déduction correspondante à l'année considérée est pratiquée pour la détermination des **résultats imposables** de l'exercice.

# Limitation de la déduction

- **Principe** :

- la déduction effectuée au titre de chaque exercice ne peut excéder la limite de 5‰ du chiffre d'affaire HT minorée du total des versements effectués au titre d'autres dons (art. 238 bis du CGI).

- la **fraction** de la déduction **qui ne peut être pratiquée** du fait de la limitation est définitivement perdue. Elle ne peut être reportée sur les exercices suivants.

# Démarche à suivre pour connaître le montant de déduction possible

Les versements effectués en application de l'article 238 bis (dons aux œuvres d'intérêt général) au titre de l'exercice N dépassent-ils le plafond de 5‰ du chiffre d'affaires déterminé en N ?

**NON**

**OUI**

Aucune déduction au titre des acquisitions d'œuvres d'artistes vivant possible

L'ajout des dépenses effectuées en application de l'article 238 bis AB conduit-il à un dépassement du plafond de 5‰ du chiffre d'affaires déterminé en N ?

**NON**

**Les dépenses effectuées sont entièrement déductibles**

**OUI**

Les dépenses effectuées en application de l'article 238 bis AB ne sont déductibles que dans la limite de la fraction de plafond non utilisé

# Applications pratiques

- **Cas 1 : l'entreprise a acquis, au cours de l'exercice 2009 une œuvre d'artiste vivant pour 25 000 €**

<b>Exercice</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Chiffre d'affaires	2 M €	2 M €	2 M €	2 M €	2 M €
Plafond (5‰ chiffre d'affaires)	10.000 €	10.000 €	10.000 €	10.000 €	10.000 €
Montant des dépenses art 238 bis AB pouvant être déduit	5.000 €	5.000 €	5.000 €	5.000 €	5.000 €

# Applications pratiques

- Cas 1 : l'entreprise a acquis, au cours de l'exercice 2009 une œuvre d'artiste vivant pour 25 000 €

Coût d'achat de l'œuvre : 25.000 €

Déductions cumulées sur 5 ans : 25.000 €

## **Coût réel :**

Prix d'achat de l'œuvre : 25 000

Economie d'impôt (25 000 x 33.33%) : - 8 333

**16 667**

# Applications pratiques

- **Cas 2 : l'entreprise a acquis, au cours de l'exercice 2009 une œuvre d'artiste vivant pour 40 000 €**

<b>Exercice</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Chiffre d'affaires	2 M €	2 M €	1 M €	2 M €	2 M €
Plafond (5‰ chiffre d'affaires)	10.000 €	10.000 €	5.000 €	10.000 €	10.000 €
Montant des dépenses art 238 bis AB pouvant être déduit	8.000 €	8.000 €	5.000 €	8.000 €	8.000 €
Montant des dépenses art 238 bis AB ne pouvant être déduit	-	-	3.000 €	-	-

# Applications pratiques

- Cas 2 : l'entreprise a acquis, au cours de l'exercice 2009 une œuvre d'artiste vivant pour 40 000 €

Coût d'achat de l'œuvre : 40.000 €

Déductions cumulées sur 5 ans : 37.000 €

## **Coût réel :**

Prix d'achat de l'œuvre : 40 000

Economie d'impôt (37 000 x 33.33%) : -12 332

**27 668**

# Applications pratiques

Cas 3 : l'entreprise a acquis, au cours de l'exercice 2009 une œuvre d'artiste vivant pour 25 000 € et a réalisé des dons au titre de l'article 238 bis

<b>Exercice</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
Chiffre d'affaires	2 M €	2 M €	2 M €	2 M €	2 M €
Plafond (5‰ chiffre d'affaires)	10.000 €	10.000 €	10.000 €	10.000 €	10.000 €
Versements au titre art.238 bis	3.000 €	5.000 €	-	9.000 €	-
Réduction d'impôt de 60%	1.800 €	3.000 €	-	5.400 €	-
Montant des dépenses art 238 bis AB pouvant être déduit	5.000 €	5.000 €	5.000 €	1.000 €	5.000 €

# Applications pratiques

Cas 3 : l'entreprise a acquis, au cours de l'exercice 2009 une œuvre d'artiste vivant pour 25 000 € et a réalisé des dons au titre de l'article 238 bis

Coût d'achat de l'œuvre : 25.000 €

Déductions cumulées sur 5 ans : 21.000 €

## **Coût réel :**

Prix d'achat de l'œuvre	:	25 000
Economie d'impôt (21 000 x 33.33%)	:	<u>- 6 999</u>
		<b>18 001</b>

# Obligations fiscales

- Montant de la déduction fiscale :  
sur le tableau n° 2058-A (9), ligne XG
- Suivi de la réserve spéciale : les sommes inscrites à la réserve spéciale doivent être ventilées année par année sur un imprimé spécifique
- Montant de la réserve spéciale : tableau n° 2051 (2) de la liasse fiscale, ligne EJ

# Versements effectués au profit d'organisation d'expositions d'art contemporain (art. 200 du CGI)

- **Réduction d'impôt**

Les versements doivent être effectués au profit d'organismes publics ou privés, ou au profit de sociétés de capitaux dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale l'organisation d'expositions d'art contemporain (Ex. : biennales).

- **Personnes physiques (IRPP)**

Réduction d'impôt à raison de 66% de leur montant et dans la limite de 20% du revenu imposable des donateurs

- **Sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés**

Réduction d'impôt de 60% dans la limite de 5‰ du chiffre d'affaires

Remarque : l'organisation d'expositions d'art contemporain consiste en la diffusion au public d'une ou plusieurs œuvres, d'artistes-auteurs vivants ou décédés depuis moins de 70 ans.

## FROMANTIN ET ASSOCIES

122 Avenue Charles de Gaulle  
92200 Neuilly Sur Seine



Expertise comptable

Conseil social

Commissariat aux comptes

4 Experts comptables commissaires aux  
comptes associés

3 experts comptables diplômés

35 collaborateurs

**CERTIFIE ISO 9001**

[www.fromantin-et-associes.com](http://www.fromantin-et-associes.com)