

B.O.I. N° 221 du 19 novembre 1991 [BOI 3K-2-91]

Références du document	3K-2-91
Date du document	19/11/91

315

— 9 —

19 novembre 1991

1 577221 P 89. — C.P. n° A.D. 817 du 7-1-1975.

I.S.S.N. 0982 801 X

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

3 K-2-91

N° 221 du 19 novembre 1991

3 C.A./59 (K 2222 et 231, K 3)

Instruction du 12 novembre 1991

Oeuvres d'art originales. Biens d'antiquité et de collection

Base d'imposition. Importations. Taux

(Loi n° 91-716 du 26 juillet 1991, art 3 et 5.IV.)

NOR : BUD F 91 30050 J

[S.L.F. - Bureau D 2]

Les oeuvres d'art originales étaient soumises à la TVA soit sur une base forfaitaire égale à 30 % du prix de vente, soit sur la différence entre le prix de vente et le prix d'achat.

L'article 3 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 supprime la possibilité de soumettre les oeuvres d'art originales à la TVA sur la base d'imposition forfaitaire de 30 % et modifie à cette fin l'article 266-1-g du code général des impôts.

L'article 5-IV de la même loi supprime l'exonération de TVA des oeuvres d'art originales à l'importation lorsque l'importation est réalisée par un négociant en vue de la revente. Cette dernière disposition concerne également les timbres, les biens d'antiquité et les biens de collection.

La présente instruction commente la portée de ces dispositions.

I - SUPPRESSION DE LA BASE FORFAITAIRE D'IMPOSITION DES OEUVRES D'ART ORIGINALES

1- Biens concernés

La définition des oeuvres d'art originales figure dans la documentation de base 3 K 211 à 216.

Un décret qui sera prochainement publié au Journal officiel ajoutera à la liste des biens concernés les photographies d'art qui remplissent certaines conditions. Il fera l'objet d'une instruction complémentaire.

2- Base d'imposition

L'article 3 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 supprime la possibilité de soumettre les oeuvres d'art originales à la TVA sur une base forfaitaire d'imposition égale à 30 % du prix de vente hors taxe.

La base d'imposition des oeuvres d'art originales est donc désormais constituée soit de la marge réelle, soit du prix de vente total.

a) Imposition sur la marge réelle

• Cas d'application

La base d'imposition des oeuvres d'art originales est constituée par la marge lorsque l'achat du bien n'a pas ouvert droit à déduction. Tel est le cas lorsque le bien a été acquis auprès d'un particulier ou auprès d'un

assujetti n'ayant pas eu lui-même droit à déduction lors de l'acquisition, de l'importation ou de la livraison à soi-même de l'oeuvre.

Sont ainsi visées les acquisitions effectuées auprès d'assujettis exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée ou placés sous le régime de la franchise (artistes bénéficiant de la franchise de 245 000 F).

Les cessions de biens que les négociants détenaient en stock avant l'entrée en vigueur de la mesure sont soumises à la TVA sur la marge lors de la vente dans le cas où l'acquisition de ces biens n'a pas ouvert droit à déduction. Cela concerne notamment les biens importés avant le 1^{er} octobre 1991 en exonération de TVA.

- Calcul de la marge

La marge réelle est constituée de la différence entre le prix de vente et le prix d'achat.

Les modalités de calcul de la marge sont identiques à celles prévues pour les biens d'occasion ; elles sont décrites dans la documentation de base 3 K 1221.

- b) Imposition sur le prix de vente total

Dans les cas autres que ceux visés ci-dessus, la vente du bien est soumise à la TVA sur le prix de vente total : par exemple, revente de biens acquis auprès d'artistes soumis à la TVA, ou revente de biens importés et soumis à la TVA lors de l'importation.

D'une façon générale, l'imposition sur le prix de vente total concerne les biens dont la vente ou l'importation a été soumise à la TVA et qui ont ouvert droit à déduction en totalité ou en partie chez le négociant acquéreur ou importateur.

Toutefois, la TVA doit également être appliquée sur le prix de vente total s'il n'est pas possible de reconstituer la marge en l'absence de document attestant du prix d'achat (facture,...).

Il en est de même pour les biens qui, exonérés à l'importation en application de l'article 291-II-9° du code général des impôts, sont soumis à la TVA lors d'enchères publiques (cf. instruction du 9 septembre 1991-BOI 3 K-1-91). Cette dernière disposition concerne les oeuvres d'art originales ainsi que les biens d'occasion, d'antiquité et de collection.

Enfin les négociants qui sont soumis au régime de la marge peuvent appliquer, s'ils le désirent, la taxe sur le prix total. Dans ce cas, ils ne font pas figurer leur marge sur leur facture.

3. Cas particuliers

- a) Négociants qui interviennent en tant que commissionnaires

L'article 3 de la loi du 26 juillet 1991 n'entraîne aucun changement pour les négociants qui prennent les oeuvres d'art en dépôt en vue de la vente pour le compte de leur propriétaire, l'artiste par exemple.

Ces négociants restent soumis à la TVA sur le montant de leur commission si les conditions prévues à l'article 266-1-b du code général des impôts sont remplies : mandat préalable réel, reddition de compte, ne pas être propriétaire de l'oeuvre, rémunération par une commission fixée à l'avance (cf DB 3 K 2212).

- b) Travaux de sous-traitance

La disposition qui permettait aux sous-traitants des artistes de soumettre leurs opérations de fabrication et de façon nécessaires à la réalisation d'oeuvres d'art originales sur 30 % de leur montant (DB 3 K-223) est rapportée.

Ces sous-traitants doivent désormais soumettre ces opérations à la TVA sur le prix total.

II - MODIFICATION DU REGIME DES IMPORTATIONS

1 - Biens concernés

Ce sont :

- les oeuvres d'art originales, telles que définies ci-dessus (I § 1) ;

- les timbres, les biens d'antiquité et les biens de collection. Ces biens sont définis dans la documentation de base 3 K 3 n^{os} 2 à 4.

2 - Opérations concernées

a)

Désormais, toutes les importations de biens cités ci-dessus sont taxables quelle que soit la qualité de la personne qui réalise cette importation.

Toutefois ce principe ne s'applique pas dans les deux cas suivants :

Les importations réalisées directement à destination d'établissements agréés par le ministère de la Culture demeurent exonérées de TVA (cf. D B 3 K 2312 et 3 K 3 n^o 10).

Il en est de même, dans les conditions prévues à l'article 291-II-9^o du code général des impôts, des importations effectuées en vue d'une vente aux enchères publiques lorsque la vente est soumise à la TVA (BOI 3 K-1-91).

b)

Les oeuvres peuvent le cas échéant être placées sous le régime de l'admission temporaire en exonération des droits et taxes pour exposition et vente éventuelle.

Lorsque le bien fait l'objet d'une vente suivie d'une réexportation, la vente est exonérée en application de l'article 262-I du code général des impôts.

Lorsque le bien est mis à la consommation à la suite de la vente, le service des douanes perçoit la taxe exigible.

Si la vente est consentie à une personne établie en France, la taxe applicable à la livraison n'est pas exigée si le bien est transporté directement chez l'acquéreur dans l'état où il a été présenté à la douane et si l'acquéreur est mentionné en qualité de destinataire du bien sur la déclaration d'importation.

Si la vente est consentie à une personne établie hors de France, la livraison faite sous admission temporaire est exonérée en application de l'article 262-II-13^o bis du code général des impôts.

3 - Modalités d'application de la TVA.

- La TVA s'applique à l'importation, au taux propre au bien concerné, sur la base d'imposition (valeur en douane) définie par l'article 292 du code général des impôts.

La solution administrative qui permettait, pour les oeuvres d'art originales, l'application de la TVA à l'importation sur 30 % de la valeur en douane (DB 3 K-2314 n^o 4) est rapportée.

- La TVA payée au service des douanes est déductible dans les conditions de droit commun.

La revente en France des biens importés est soumise à la TVA sur le prix de vente total, dès lors que la taxe due à l'importation a ouvert droit à déduction (cf. ci-dessus I § 2 b).

III - TAUX

A compter du 1^{er} octobre 1991, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux de 5,5 % en ce qui concerne les opérations d'achat, de vente, de livraison, d'importation, de commission, de courtage ou de façon portant sur les oeuvres d'art originales dont l'auteur est vivant.

Les oeuvres d'art originales sont définies ci-dessus (I-1).

Les opérations portant sur les oeuvres dont l'auteur est décédé relèvent du taux normal.

IV - ENTREE EN VIGUEUR

1 - Ces dispositions s'appliquent aux opérations pour lesquelles le fait générateur de la taxe est intervenu à compter du 1^{er} octobre 1991, c'est-à-dire :

- aux livraisons effectuées à compter du 1^{er} octobre 1991 ;
- aux prestations de services exécutées à compter du 1^{er} octobre 1991 ;
- aux introductions sur le territoire français à compter du 1^{er} octobre 1991.

Les biens placés en admission temporaire avant le 1^{er} octobre 1991 continueront donc à bénéficier du régime antérieur d'exonération à l'importation quelle que soit la date de mise à la consommation.

Lors de leur revente, ils seront soumis à la taxation suivant le régime de la marge réelle (cf. ci-dessus I 2 a).

2 - Livraisons d'oeuvres d'art originales effectuées en exécution d'une commande antérieure au 1^{er} octobre 1991.

Afin de tenir compte des engagements qui ont pu être pris par les redevables, il est admis que les livraisons d'oeuvres d'art originales effectuées entre le 1^{er} octobre 1991 et le 1^{er} janvier 1992 en exécution d'une commande antérieure au 1^{er} octobre 1991 soient soumises à la TVA selon les dispositions en vigueur avant cette date.

Cette mesure s'applique également aux opérations de fabrication ou de façon effectuées par les sous-traitants (cf. ci-dessus I-3-b) en exécution d'une commande antérieure au 1^{er} octobre 1991.

Elle ne s'applique qu'aux livraisons d'oeuvres d'art originales et aux opérations de sous-traitance effectuées en application d'un accord contractuel écrit intervenu avant le 1^{er} octobre 1991 et à condition que la livraison intervienne ou que les travaux de façon soient exécutés avant le 1^{er} janvier 1992.

Pour en bénéficier, les intéressés doivent fournir, au centre des impôts (ou au service des douanes pour les commandes passées à l'étranger) dont ils dépendent, une liste des contrats conclus avant le 1^{er} octobre 1991 précisant l'identité du client ou du fournisseur, l'objet du contrat et le prix convenu.

Annoter les feuillets des titres 2 et 3 de la division 3 K de la documentation de base.

Le Ministre délégué au budget

Michel CHARASSE