

## *La prorogation de l'article 238 bis AB du CGI : un dispositif de mécénat culturel entre incitation fiscale et risques d'abus*

*Inès Roux-Moreau et Elya Arakelyan*  
*Pôle droit des affaires et fiscalité de la Clinique juridique de la Sorbonne*

---

L'article 283 bis AB du Code général des impôts permet aux entreprises de réduire de leur résultat fiscal imposable l'acquisition d'œuvres d'arts ou d'instruments de musique. Ce dispositif initialement applicable aux acquisitions réalisées jusqu'au 31 décembre 2025 est reconduit par l'article 89 de la loi de finance pour 2026 jusqu'en 2028. Dans la continuité des précédentes lois de finances, le champ d'application temporel de ce dispositif créé en 1987 est prorogé tous les ans.

### **Les entreprises comme acteurs du mécénat culturel**

En échange d'une faveur fiscale, les entreprises se voient confier un rôle culturel au sein de la société. Une manière de faire des agents économiques français de véritables acteurs de la promulgation culturelle. Cependant toutes les entreprises ne peuvent pas bénéficier de cette déduction.

Quelles sont les entreprises éligibles à la déduction fiscale prévue par l'article 283 bis AB ? Ce dispositif est ouvert aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés. Peuvent également en bénéficier les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires professionnels, à condition qu'elles tiennent une comptabilité permettant l'inscription de l'œuvre à l'actif du bilan. En effet, selon les termes de l'article 283 bis AB du CGI « *La déduction pratiquée au titre de chaque exercice est inscrite à un compte de réserve spéciale figurant au passif du bilan.* » Cela signifie que le bénéfice de la mesure est conditionnée à la constitution d'une réserve spéciale au passif du bilan de l'entreprise. En conséquence les entreprises qui juridiquement n'ont pas à produire de bilan ne peuvent pas profiter de ce dispositif. En sont donc logiquement exclus les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, c'est le cas notamment des professions libérales. Par conséquent un médecin ne pourra pas déduire de son résultat imposable l'acquisition d'œuvres d'arts qu'il exposerait dans sa salle d'attente par exemple.

Une crainte légitime d'abus fiscal peut émerger face à un tel dispositif. Comme tout mécanisme d'incitation fiscale, celui-ci peut être détourné de l'objectif culturel initial poursuivi par le législateur.

La difficulté principale réside dans la nature même du marché de l'art : l'art est, par essence, profondément subjectif. Or, la fiscalité repose au contraire sur des critères de valorisation aussi objectifs et vérifiables que possible. Cette confrontation entre subjectivité artistique et exigence de rationalité fiscale crée une zone de fragilité propice aux dérives.

En effet, la valeur d'une œuvre n'étant jamais totalement fixe ni incontestable, certaines entreprises pourraient être tentées d'acquérir des œuvres à un prix artificiellement surévalué afin d'augmenter le montant de la déduction fiscale obtenue. Le marché de l'art peut ainsi devenir un terrain favorable à des stratégies d'optimisation fiscale agressive, voire à de véritables abus.

Des opérations de complaisance peuvent également être envisagées : acquisitions réalisées auprès de proches, de collaborateurs, de membres de la famille ou encore de sociétés liées, dans le but de transformer artificiellement une opération interne en avantage fiscal.

Pour prévenir ces dérives, le dispositif est toutefois strictement encadré. Le législateur a instauré des modalités de déduction précises ainsi que des conditions d'exposition rigoureuses, afin de limiter les risques d'abus et de garantir que l'avantage fiscal conserve une véritable finalité culturelle.

### **Les modalités de la déduction**

Les acquisitions d'œuvres d'artistes vivants ou d'instruments ouvrent droit à une déduction fiscale plafonnée. Les entreprises peuvent choisir entre deux options de plafonnement alternatif ; soit à hauteur de 0,5% du chiffre d'affaires hors taxe de la société, soit à hauteur de 20 000 euros. Les entreprises sont libres de choisir l'option la plus avantageuse pour elle. Cela signifie qu'une entreprise dont le chiffre d'affaires pour une année N est de 10 millions d'euros a intérêt à opter pour l'option de plafonnement à 0,5 % du CA, soit un plafond de 50 000 euros. Le montant de l'achat est déductible du résultat fiscal de l'année d'acquisition et sur les quatre années suivantes.

Comptablement lorsqu'une entreprise achète une œuvre d'art ouvrant droit à la déduction fiscale prévue à l'article 238 bis AB du CGI, l'œuvre doit être inscrite à l'actif du bilan en tant qu'immobilisation puisqu'il s'agit d'un bien durable appartenant à l'entreprise.

Plus étonnant encore, la déduction fiscale obtenue chaque année ne peut pas être utilisée librement sans contrepartie comptable. La loi impose que le montant des sommes déduites soit inscrit dans un compte de réserve spéciale au passif du bilan. En d'autres termes, l'économie d'impôt que les acteurs économiques font par le biais de ce dispositif ne peut en théorie pas être immédiatement redistribuée comme dividendes par exemple.

## **Une déduction strictement encadrée**

Plusieurs conditions sont à réunir pour bénéficier de ce régime de faveur. Il y a des conditions relatives à la nature de l'œuvre acquise. L'acquisition ouvrant droit à la déduction doit porter sur des œuvres originales d'artistes vivants. La nature des œuvres concernés est définie à l'article 98 A de l'annexe III au CGI. Sont concernés un large panel d'œuvres : les peintures, les sculptures, les dessins, les gravures ou encore les tapisseries. Les œuvres d'art numérique ne sont néanmoins pas éligibles à cette mesure. Une loi du 1er août 2003 a étendu cette mesure aux entreprises qui achètent des instruments de musique.

Les textes imposent aux entreprises des conditions relatives à l'utilisation des biens acquis. Les œuvres d'art doivent être exposées à titre gratuit dans un lieu ouvert au public ou aux salariés. Cette exposition peut se faire dans les locaux de l'entreprise à l'exception du bureau des salariés. Cependant, le lieu ne doit pas être restreint d'accès qu'à un certain groupe de personnes. Les entreprises peuvent également prêter les œuvres à des musées, des collectivités territoriales ou à des établissements publics. La loi exige qu'une publicité de l'accès aux œuvres soit faite. Cette exposition des œuvres doit continuer pendant une durée de 5 ans. Concernant les instruments de musique, le texte exige que les entreprises prêtent les instruments gratuitement aux artistes-interprètes qui en font la demande. L'entreprise doit faire la publicité de cette offre de prêt auprès d'un public concerné (donc par exemple au sein d'un conservatoire national type CNSMDP/CNSMDL).

Concernant cela, le problème demeure celui du contrôle effectif du respect de ces conditions par l'administration fiscale. L'administration ne dispose pas d'un mécanisme de surveillance permanent. Elle intervient essentiellement dans le cadre d'un contrôle fiscal à posteriori.

## **Un bilan toutefois positif pour la création artistique et pour l'économie culturelle**

Malgré ces réserves, ce mécanisme a, depuis quarante ans, démontré son efficacité économique, sociale et culturelle. Il soutient directement des milliers d'artistes vivants en leur offrant des revenus réguliers et une visibilité accrue. Il constitue également un levier économique crucial pour les galeries d'art et les maisons de vente.

Les chiffres disponibles en témoignent : près de 40 % des artistes affiliés à la Maison des Artistes (environ 22 000) déclarent avoir vendu au moins une œuvre à une entreprise au cours de l'année

2025.<sup>1</sup> Selon un sondage du Comité professionnel des Galeries d'Art (CPGA) auprès de ses 300 adhérents, environ 72 % des galeries réalisent des ventes auprès d'entreprises, représentant 14,5 % du chiffre d'affaires global du secteur en 2020.<sup>2</sup>

Au-delà du soutien économique direct aux artistes, le dispositif produit des effets positifs plus larges. Il permet en effet de favoriser la démocratisation culturelle et la diffusion décentralisée de l'art contemporain sur tout le territoire. Il stimule également la coopération entre le secteur public et le secteur privé. Il permet aux entreprises d'intégrer l'art dans leurs locaux, dans une logique de Responsabilité Sociétale des Entreprises (RSE), voire d'une Responsabilité Culturelle des Entreprises (RCE) dont la notion émerge progressivement<sup>3</sup>. Enfin, il permet aux artistes d'élargir le réseau professionnel des artistes en les mettant en relation avec des milieux dont ils sont habituellement souvent éloignés.

Par ailleurs, ce dispositif représente une dépense fiscale modérée, estimée à 5 millions d'euros en 2025 selon le projet annuel de performance annexé au PLF 2025<sup>4</sup>, dont le coût est en partie compensé par les recettes fiscales générées : TVA sur les ventes d'œuvres, cotisations sociales liées à l'activité des artistes et des galeries, impôts sur les sociétés des acteurs du marché de l'art. Il contribue à l'attractivité culturelle et économique de la France.

Enfin, le fait que la prorogation jusqu'en 2028 de ce mécanisme ait été activement réclamée par les acteurs du milieu artistique eux-mêmes démontre que le dispositif est jugé réellement bénéfique.

---

<sup>1</sup> Étude interne de la Maison des Artistes 2025.

<sup>2</sup> Nathalie Moureau, État des lieux : les galeries CPGA dans la crise sanitaire, 2021, CPGA

<sup>3</sup> SMdA-CFDT, note de positionnement, septembre 2025.

<sup>4</sup> Projet annuel de performances, Annexe au projet de loi de finances pour 2025, Budget général, Mission ministérielle Culture, 2025

Sources :

- Art. 238 bis AB du CGI, modifié par LOI n°2026-103 du 19 février 2026, art. 89 (Légifrance).
- LégiFiscal, « Prorogation de la déduction pour acquisition d'œuvres », actualité du 15 avril 2026.
- Service-Public Entreprendre, « Réduction d'impôt pour l'achat d'œuvres d'art et d'instruments de musique », mis à jour le 21 février 2026.
- Question écrite n° 36875, JOAN du 10 mars 2015, p. 1719
- Question écrite n° 22584, Annie Genevard : Nature fiscale des œuvres d'art numériques, 12 janvier 2021
- Nathalie Moureau, État des lieux : les galeries CPGA dans la crise sanitaire, 2021, CPGA
- Projet annuel de performances, Annexe au projet de loi de finances pour 2025, Budget général, Mission ministérielle Culture, 2025
- Note de positionnement : pour un maintien renforcé de l'article 238 bis ab du code général des impôts soutien à la création artistique et musicale et au tissu entrepreneurial culturel, La Maison des Artistes, 4 août 2025