

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**6 E-3-05**

**N° 59 du 31 MARS 2005**

TAXE PROFESSIONNELLE. CHAMP D'APPLICATION. PERSONNES ET ACTIVITES EXONEREES.  
ACTIVITES NON COMMERCIALES. ACTIVITES ARTISTIQUES ET INTELLECTUELLES. PHOTOGRAPHES AUTEURS.  
(ARTICLE 108 DE LA LOI DE FINANCES POUR 2004 N° 2003-1311 DU 30 DECEMBRE 2003).

(C.G.I., art. 1460 2° bis)

NOR : BUD F 05 20279 J

**Bureau C 2**

## P R E S E N T A T I O N

L'article 108 de la loi de finances pour 2004 n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 a modifié les dispositions de l'article 1460 du code général des impôts prévoyant des exonérations de taxe professionnelle en faveur de certaines professions artistiques.

En application du 2° bis de cet article, sont désormais exonérés de taxe professionnelle les photographes auteurs, pour leur activité relative à la réalisation de prises de vues et à la cession de leurs œuvres d'art au sens de l'article 278 septies du code général des impôts ou de droits mentionnés au g de l'article 279 du même code et portant sur leurs œuvres photographiques.

La présente instruction a pour objet de commenter ces dispositions.

•

Sauf mention contraire, les articles cités dans la présente instruction sont ceux du code général des impôts et de ses annexes.

## CHAPITRE 1<sup>ER</sup> : RAPPEL DES DISPOSITIONS ANTERIEURES

1. L'article 1447 prévoit que la taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent une activité professionnelle non salariée.

En conséquence, dès lors qu'une activité artistique est exercée à titre indépendant et qu'elle revêt un caractère professionnel, elle est passible de la taxe professionnelle.

2. L'article 1460-2° prévoit néanmoins des exonérations en faveur de certaines activités artistiques.

Sont ainsi exonérés les peintres, les sculpteurs, les graveurs et les dessinateurs considérés comme artistes et ne vendant que le produit de leur art.

Cette énumération étant limitative, cette exonération ne pouvait bénéficier aux photographes même s'ils réalisaient des œuvres dues à leur conception personnelle (cf. DB 6 E 1332 n° 3).

## CHAPITRE 2 : CHAMP D'APPLICATION DE LA NOUVELLE EXONERATION

3. L'article 108 de la loi de finances pour 2004 étend la portée de l'exonération prévue à l'article 1460-2° aux photographes auteurs, pour leur activité relative à la réalisation de prises de vues et à la cession de leurs œuvres d'art au sens de l'article 278 septies ou de droits mentionnés au g de l'article 279 et portant sur leurs œuvres photographiques.

### I – QUALITE DE PHOTOGRAPHE AUTEUR

4. Sont considérés comme photographes auteurs, les photographes qui réalisent des prises de vue artistiques (qu'elles donnent ou non lieu à un tirage), soit seuls, soit avec des concours limités indispensables à l'exercice de leur art (le cas échéant éclairagiste, accessoiriste, maquilleuse).

5. Sont donc exclues du bénéfice de cette mesure, les entreprises qui emploient des photographes, y compris les agences de photographes, étant précisé qu'en application des dispositions de l'article 1458 les agences de presse agréées sont exonérées de taxe professionnelle (cf. DB 6 E 1351).

6. Néanmoins, les photographes salariés par ces agences qui, parallèlement et à titre personnel, réalisent des photographies pouvant être considérées comme des œuvres d'art peuvent bénéficier de l'exonération, dès lors que l'ensemble des conditions exposées ci-après sont remplies.

7. La qualité de photographe auteur peut notamment être appréciée en fonction des indices suivants :

8. a) Le photographe justifie de l'exposition de ses œuvres dans des institutions culturelles (régionales, nationales ou internationales), muséales (musées, expositions temporaires ou permanentes) ou commerciales (foires, salons, galeries, etc...), voire de leur présentation dans des publications spécialisées.

La preuve de ces expositions ou présentations peut être apportée par tout moyen, indépendamment du volume d'affaires réalisé par le photographe.

9. A cet égard, l'affiliation à l'Association pour la gestion de la sécurité sociale des auteurs (AGESSA) est significative car elle témoigne de la démarche d'auteur du photographe. Elle n'est toutefois pas suffisante pour conférer, par elle-même, aux travaux photographiques le caractère d'œuvre d'art au sens des dispositions déjà citées.

10. b) Le photographe utilise des matériels spécifiques tant en termes de prise de vue que de développement.

11. - Matériel de prise de vue

Il peut être constitué de matériel léger (de format vingt-quatre par trente-six pour la réalisation par exemple de photographies à main levée instantanée) et de matériel moyen-format (par exemple pour la réalisation de photographies de personnages en studio ou en extérieur).

Des appareils de mesure de la lumière, des cellules, des flashmètres, des luxmètres, des thermocolorimètres, des écrans réflecteurs, des flashes peuvent également être utilisés pour réaliser des photographies d'art.

12. - Matériel de développement

Le tirage des épreuves d'un photographe artiste nécessite un matériel adapté lui permettant de contrôler directement le résultat de ses prises de vues. Ce matériel permet d'agir sur le choix des cadrages, des formats, de la qualité des finis et papiers photographiques et du contraste souhaité.

Ce matériel se compose d'agrandisseurs moyen ou grand format, de format six par sept centimètres, d'éclairage inactinique, de cuves ou machines de traitement, d'appareils de mesure, de densitomètres, de luxmètres et d'intégrateurs.

L'utilisation de matériels numériques ne fait pas obstacle à la reconnaissance de la qualité de photographes auteurs.

## II – CARACTERISTIQUES DES ŒUVRES OUVRANT DROIT A L'EXONERATION

13. Ne peuvent être considérées comme des œuvres éligibles à l'exonération de taxe professionnelle que les photographies qui portent témoignage d'une intention créatrice manifeste de la part de leur auteur et qui sont donc des œuvres de l'esprit au sens de l'article L.112-2 du code de la propriété intellectuelle.

Tel est le cas lorsque le photographe, par le choix du thème, les conditions de mise en scène, les particularités de prise de vue ou toute autre spécificité de son travail touchant notamment à la qualité du cadrage, de la composition, de l'exposition, des éclairages, des contrastes, des couleurs et des reliefs, du jeu de la lumière et des volumes, du choix de l'objectif et de la pellicule ou aux conditions particulières du développement du négatif, réalise un travail qui dépasse la simple fixation mécanique du souvenir d'un événement, d'un voyage ou de personnages et qui présente donc un intérêt artistique pour tout public.

14. Il résulte de ce qui précède que sont exclues du bénéfice de l'exonération de taxe professionnelle, les activités consistant à réaliser et à commercialiser les photographies d'identité, les photographies scolaires, ainsi que les photographies de groupes.

15. En outre, les photographies dont l'intérêt dépend avant tout de la qualité de la personne ou de la nature du bien représenté ne sont pas, d'une manière générale, considérées comme des photographies d'auteurs. Tel est le cas des photographies illustrant des événements familiaux ou religieux (mariages, communions, etc), ou, en règle générale, des événements d'actualité (photos de mode, photos de personnalités politiques, du spectacle...). Cependant, les photographies d'actualité peuvent constituer des œuvres d'art lorsque les prises de vue sont effectuées dans le cadre d'une démarche artistique telle que précisée au n° 13. et lorsque leur auteur a la qualité de photographe auteur telle que définie aux paragraphes n° 4. à 12..

16. Sont considérées en outre comme des œuvres d'art, les photographies qui ouvrent droit au taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée en application de l'article 278 septies et remplissent en conséquence les conditions posées par l'article 98 A de l'annexe III.

17. Constituent des œuvres d'art au sens de ces dispositions, les photographies prises par l'artiste, tirées par lui ou sous son contrôle, signées et numérotées dans la limite de trente exemplaires, tous formats et supports confondus et qui présentent les caractéristiques ci-dessus évoquées.

### III – ACTIVITES SUSCEPTIBLES D'ETRE EXONEREES

**18.** Les photographes auteurs sont exonérés pour leur activité relative à la réalisation de prises de vues et :

- à la cession de leurs œuvres d'art (tirages originaux signés et numérotés ; cf. n° 16. et 17.), dès lors qu'elles remplissent les conditions exposées supra ;

- à la cession de leurs droits patrimoniaux (droits de reproduction et droits de représentation définis aux articles L. 122-1 et suivants du code de la propriété intellectuelle) relatifs à leurs œuvres d'art. L'utilisation postérieure de ces droits par le cessionnaire à des fins commerciales ou publicitaires ne fait pas obstacle au bénéfice de l'exonération. Sont également exonérées les cessions de droits patrimoniaux relatifs à des photographies réalisées par un photographe auteur qui n'ont pas donné lieu à un tirage dès lors qu'elles constituent une œuvre de l'esprit en application de l'article L.112 -2 du code précité et qu'elles portent témoignage d'une intention créatrice manifeste de la part de leur auteur telle que décrite aux paragraphes n°13 à 15.

**19.** Il s'ensuit que les photographes auteurs ne peuvent être exonérés au titre des activités de cession des œuvres (ou des droits portant sur des œuvres) que si ces œuvres se rapportent à des vues qu'ils ont prises.

**20.** Un photographe auteur peut donc à la fois réaliser des activités passibles de la taxe professionnelle et des activités exonérées, par exemple lorsqu'il réalise conjointement des photographies visées aux n° 14. et 15. et des photographies pouvant être considérées comme des œuvres d'art, sans que le bénéfice de l'exonération ne soit remis en cause.

Dans cette hypothèse, il appartient au redevable, sous sa propre responsabilité, de déterminer les bases imposables à la taxe professionnelle. En cas d'affectation conjointe de biens aux activités imposables et exonérées, les bases relatives à ces biens doivent être réparties au prorata des durées d'utilisation respectives (DB 6 E 2211, n° 27).

### CHAPITRE 3 : ARTICULATION DE LA MESURE AVEC LES DISPOSITIONS EXISTANTES

**21.** L'exonération de taxe professionnelle de l'article 1460-2° bis entraîne également l'exonération de la cotisation minimum (article 1647 D) et de la cotisation minimale (article 1647 E).

**22.** En outre, dans l'hypothèse où une activité soumise à la taxe professionnelle demeure par ailleurs exercée, la réduction de base résultant de l'extension du champ d'application de l'exonération prévue par l'article 1460-2° bis ne doit pas être prise en compte pour le calcul du dégrèvement pour réduction des bases d'imposition prévu par l'article 1647 bis.

En effet, une diminution des bases de la taxe professionnelle due à une modification des règles d'assiette décidée par le législateur demeure sans incidence sur le montant du dégrèvement pour réduction d'activité (cf. DB 6 E 432 n° 5 et 6).

### CHAPITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR

**23.** Ces dispositions s'appliquent à compter des impositions établies au titre de 2004.

DB liée : 6 E 1332

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT