

**Zeitschrift:** Genava : revue d'histoire de l'art et d'archéologie  
**Band:** 60 (2012)

**Artikel:** Le mécénat est-il soluble dans le droit de la culture?  
**Autor:** Négri, Vincent  
**DOI:** <https://doi.org/10.5169/seals-728109>

### **Nutzungsbedingungen**

Die ETH-Bibliothek ist die Anbieterin der digitalisierten Zeitschriften. Sie besitzt keine Urheberrechte an den Zeitschriften und ist nicht verantwortlich für deren Inhalte. Die Rechte liegen in der Regel bei den Herausgebern beziehungsweise den externen Rechteinhabern. [Siehe Rechtliche Hinweise.](#)

### **Conditions d'utilisation**

L'ETH Library est le fournisseur des revues numérisées. Elle ne détient aucun droit d'auteur sur les revues et n'est pas responsable de leur contenu. En règle générale, les droits sont détenus par les éditeurs ou les détenteurs de droits externes. [Voir Informations légales.](#)

### **Terms of use**

The ETH Library is the provider of the digitised journals. It does not own any copyrights to the journals and is not responsible for their content. The rights usually lie with the publishers or the external rights holders. [See Legal notice.](#)

**Download PDF:** 22.11.2024

**ETH-Bibliothek Zürich, E-Periodica, <https://www.e-periodica.ch>**

# Le mécénat est-il soluble dans le droit de la culture?

VINCENT NÉGRI

L'ANNÉE 2012 MARQUE UN TOURNANT DANS LE DROIT DE LA CULTURE EN SUISSE : LE 1<sup>ER</sup> JANVIER 2012 EST ENTRÉE EN VIGUEUR LA LOI FÉDÉRALE SUR L'ENCOURAGEMENT DE LA CULTURE (LEC), ADOPTÉE LE 11 DÉCEMBRE 2009. CETTE LOI CLÔT UN PARCOURS SINUEUX ENTAMÉ 35 ANS PLUS TÔT PAR LA REMISE, EN 1975, DU RAPPORT SUR LES ÉLÉMENTS POUR UNE POLITIQUE CULTURELLE EN SUISSE, DIT « RAPPORT CLOTTU ». LA LEC MÉNAGE LES COMPÉTENCES CULTURELLES DES COMMUNES, DES VILLES ET DES CANTONS QUI SONT SOUVERAINS EN MATIÈRE CULTURELLE, SUIVANT LES TERMES DE L'ARTICLE 69, AL. 1, DE LA CONSTITUTION. LA CONFÉDÉRATION NE PEUT ENCOURAGER DES ACTIVITÉS CULTURELLES SUBSIDIAIREMENT AUX CANTONS QUE S'IL EXISTE UN « INTÉRÊT NATIONAL » (ART. 69, AL. 2, DE LA CONSTITUTION), DONT LES CONTOURS ONT ÉTÉ FIXÉS PAR L'ARTICLE 6 DE LA LEC.

1 Alexandre Calame (Vevey 1810 – Menton 1864), *Orage à la Handeck*, 1839. Huile sur toile, 190,2 x 260 cm. MAH, inv. 1839-1; acquis par souscription publique en 1839.





Outre les compétences propres dévolues à la Confédération et à ses institutions dans le domaine culturel, la LEC pose ainsi les principes de coordination et de collaboration de la Confédération avec les cantons, dépositaires de la compétence première en matière culturelle et, dans cette voie, précise le rapport de subsidiarité entre la Confédération, les cantons, les villes et les communes. La LEC trace donc un équilibre entre les politiques culturelles qui peuvent être développées à chaque niveau territorial. Pour autant, des ambitions du rapport Clottu à la LEC, l'encouragement de la culture a vu son contenu évoluer; certains mécanismes juridiques et fiscaux susceptibles de soutenir les activités culturelles que mentionnait le rapport Clottu ne figurent pas parmi les dispositions de la LEC. Il en est ainsi du mécénat, dont le rapport Clottu soulignait qu'il « doit être favorisé aussi bien dans les grands que dans les petits musées ». Il était également noté que « les pouvoirs publics n'ont pas encore pris les mesures (fiscales) nécessaires au développement du mécénat de notre pays ».

### Le cadre législatif fédéral

Parmi ses recommandations concernant le développement des musées, le rapport Clottu insistait sur différentes orientations possibles: la révision du régime des donations afin de promouvoir la générosité des mécènes à l'égard des institutions publiques, l'instauration de mesures susceptibles de permettre, sous conditions, au contribuable de payer une partie de ses impôts en œuvres d'art qui seraient déposées dans un musée, l'exonération des divers droits de mutation et avantages fiscaux pour les donations directes et pour les promesses de donation aux musées, la suppression de l'impôt sur le chiffre d'affaires (remplacé depuis le 1<sup>er</sup> janvier 1995 par la taxe sur la valeur ajoutée - TVA) et des droits de douane pour les publications des musées (catalogues, affiches, etc.). Le rapport Clottu poursuivait en relevant que « sans la mise au point de mesures fiscales importantes, les musées suisses seront condamnés à un appauvrissement progressif ». De ces orientations et préconisations formulées en 1975, la LEC n'en mentionne aucune.

La LEC est muette sur les incitations fiscales susceptibles d'encourager les mécènes à soutenir les projets culturels, alors que d'autres textes égrènent une série de dispositions permettant de tracer le périmètre d'un droit du mécénat. De fait, le droit fiscal comporte une série de dispositions dont l'articulation pose, pour une part, l'assise juridique du mécénat.

Depuis le vote de l'initiative parlementaire « Schiesser » du 14 décembre 2000, le cadre juridique et fiscal du mécénat a été rénové et renforcé par une révision des articles 80 et suivants du Code civil (droit des fondations) et par des modifications

apportées à la législation fiscale. Sur le volet fiscal, certaines catégories de libéralités peuvent être déduites, sous conditions, de l'impôt fédéral direct ainsi que des impôts cantonaux et communaux.

Il en résulte ainsi, suivant les termes de la Loi fédérale sur l'impôt fédéral direct (LIFD), que les dons versés en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales aux organisations exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique, ayant leur siège en Suisse, sont déductibles de l'impôt fédéral direct (art. 33a, LIFD), jusqu'à concurrence de 20 % du revenu net, à condition que ces dons s'élèvent à au moins 100 francs. Pour les personnes morales, la déduction des dons est limitée à 20 % du bénéfice net (art. 59, al. 1, let. c, LIFD). Les dons en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements sont déductibles dans la même mesure.

Ce dispositif est répercuté dans la Loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LFHID), dont l'article 9, al. 2, let. i, dispose que peuvent être déduits des revenus nets les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales, jusqu'à concurrence du montant prévu par le droit cantonal, en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements. En matière d'impôts directs des cantons et des communes, il appartient ainsi aux cantons de déterminer les seuils de déduction.

### Les lois cantonales genevoises

Pour le canton de Genève, la loi sur l'imposition des personnes physiques (LIPP) du 27 septembre 2009 dispose que la déduction peut être opérée jusqu'à concurrence de 20% du revenu net (art. 37, al. 1, LIPP). Concernant les personnes morales, la Loi sur l'imposition des personnes morales (LIPM) du 23 septembre 1994 précise, en son article 13, lettre c, que les dons en espèces et sous forme d'autres valeurs patrimoniales en faveur de personnes morales qui ont leur siège en Suisse et sont exonérées de l'impôt en raison de leurs buts de service public ou d'utilité publique, ou en faveur de la Confédération, des cantons, des communes et de leurs établissements, sont déductibles jusqu'à concurrence de 20% du bénéfice net imposable.

Ces dispositifs rangent dans le champ de la déduction les dons en espèces et sous d'autres formes. Ces dernières sont englobées dans la notion de valeurs patrimoniales qui recouvre les biens mobiliers et immobiliers, les capitaux ainsi que les droits de propriété intellectuelle. Les œuvres d'art sont donc susceptibles d'être comprises parmi les biens





mobiliers. Demeure toutefois la question de l'évaluation de la libéralité consentie.

Pour le canton de Genève, le Règlement d'application de la loi sur l'imposition des personnes physiques (RIPP) du 13 janvier 2010 précise, en son article 22, qu'il appartient au contribuable qui prétend à la déduction de dons de joindre à sa déclaration d'impôts une liste des dons effectués au cours de la période fiscale avec l'indication de leur nature,

2 Jacques-Laurent Agasse (Genève 1767 – Londres 1849), *Portrait de Lord Heathfield (1750-1813)*, 1811 (?). Huile sur toile, 127 x 101 cm. MAH, inv. 1952-70; don de la Société des Amis du Musée d'art et d'histoire, Genève.



de leur montant ou de leur valeur et de l'identité de l'institution bénéficiaire. Concernant les dons en espèces, l'institution bénéficiaire doit délivrer une quittance de dons certifiant la somme versée à titre de versement bénévole; pour les dons sous la forme d'autres valeurs patrimoniales, la quittance délivrée doit préciser la nature du don et la valeur estimée par l'institution bénéficiaire. Mais cette estimation de valeur ne lie pas l'administration fiscale qui peut demander au contribuable de démontrer la valeur de la libéralité à la déduction de laquelle il prétend (valeur vénale). Il appartient donc au contribuable de déterminer par tous moyens adéquats la valeur objective de sa libéralité.

Dans tous les cas – dons en espèces ou sous la forme d'autres valeurs patrimoniales – le don est acquis à l'institution bénéficiaire à titre définitif et ne peut être en aucun cas restitué au donateur sous quelque forme que ce soit, notamment sous la forme de contre-prestations accordées par l'institution bénéficiaire (art. 22, al. 3 et 4, RIPP). Il revient à l'institution bénéficiaire d'attester de l'absence de contre-prestation dans la quittance qu'il délivre pour certifier et préciser le don.

La notion de contre-prestation intervient ainsi directement pour circonscrire le périmètre juridique et fiscal du mécénat. L'octroi de contre-prestations interdit la délivrance de la quittance par l'institution bénéficiaire et prive le donateur des avantages fiscaux qu'il aurait pu retirer des libéralités consenties. Toutefois, si l'on se réfère à la Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA) du 12 juin 2009, la notion de contre-prestation n'inclut ni le fait de mentionner une ou plusieurs fois le don sous une forme neutre dans une publication, ni l'indication de la raison sociale du donateur ou la reproduction de son logo (art. 3, let. i, LTVA). La notion « sous une forme neutre » figurant à l'article 3 de la LTVA implique que les mentions relatives au donateur peuvent comprendre la simple mention de la profession ou de l'activité entrepreneuriale, mais ne doivent s'accompagner d'aucun slogan publicitaire, ni d'indications sur les produits fabriqués ou commercialisés par le donateur, ni de précisions sur son activité entrepreneuriale. Il est à noter que, sur internet, la présence d'un lien vers le site du donateur constituera une contre-prestation publicitaire.

## Mécénat et sponsoring

Dans tous les cas, la fourniture, par le bénéficiaire du don, de contreparties sous la forme de prestations publicitaires ou d'autres prestations économiques ou financières privera le don de la qualification de mécénat et des conséquences fiscales qui lui sont attachées pour lui conférer celle de

sponsoring. Alors que les mentions du don sous une forme neutre dans une publication, l'indication de la raison sociale du donateur ou la reproduction de son logo ne constituent pas des contre-prestations et, à ce titre, ne sont pas assujetties à la TVA, les autres contre-prestations sont soumises à la TVA.

La conjugaison des dispositions relatives aux dons énoncées par les législations sur l'impôt fédéral direct et celles sur les impôts cantonaux et communaux, d'une part, et la LTVA, d'autre part, trace ainsi la frontière entre le mécénat et le sponsoring. La notion de contre-prestation et les limites qu'elle pose fondent, pour une large part, le régime juridique et fiscal du mécénat, en le distinguant notamment du sponsoring. Force est de constater que ce cadre juridique traite le mécénat dans une acception large et ne vise pas expressément le mécénat culturel. De ce point de vue, et au regard de la spécificité des institutions muséales et patrimoniales, il est loisible de s'interroger sur la pertinence des critères posés par le droit fédéral et les législations cantonales et sur leur caractère incitatif, au regard des enjeux du mécénat culturel. Des difficultés d'appréciation sur la notion de contre-prestation, dans le domaine des musées, peuvent se manifester. Le développement de partenariats et la fidélisation de mécènes autour d'une ambition commune de conservation du patrimoine, d'acquisition de collections et d'accès pour tous à la culture, s'inscrivent dans le temps long et induisent des relations ou des partenariats institutionnels qui ne peuvent être circonscrits aux seules mentions du don sous une forme neutre dans une publication, l'indication de la raison sociale du donateur ou la reproduction de son logo. Ce cadre, pour formel qu'il soit, ne couvre pas toute l'activité partenariale des musées, ni ne fournit le cadre idoine pour le développement de partenariats public-privé.

Il reste ainsi à interroger la capacité des normes actuelles à favoriser l'émergence d'un mécénat culturel au service du développement des musées. D'une certaine manière, est aujourd'hui en jeu la définition d'une politique publique du mécénat culturel, qui ne paraît pas devoir être fondée sur le seul chapelet de dispositions disséminées dans le droit fiscal. Une telle politique devrait, sans doute, être clairement adossée à un corpus juridique dédié à l'encouragement de la culture. |

### ADRESSE DE L'AUTEUR

Vincent Négri, juriste, expert auprès du Département de la culture et du sport, Ville de Genève, [vincent.negri@cnrs.fr](mailto:vincent.negri@cnrs.fr)

### CRÉDIT DES ILLUSTRATIONS

MAH Genève, J.-M. Yersin (fig. 1); M. Aeschmann (fig. 2).