



L'incitation fiscale en faveur des œuvres cinématographiques et audiovisuelles en France

Octobre 2007

*Hasan Bermek
Département Informations juridiques
Observatoire européen de l'audiovisuel*

Liste des abréviations :

AMF	Autorité des marchés financiers
CGI	Code général des impôts
CNC	Centre national de la cinématographie
CSA	Conseil supérieur de l'audiovisuel
DGI	Direction générale des impôts
IFCIC	Institut pour le financement du cinéma et des industries

Table of content

I)	Contexte de la politique d'incitation fiscale en France	4
	A) Intervention directe de l'État :	5
	B) Intervention indirecte	6
II.	Caractéristiques des régimes d'incitation fiscale	8
III.	Description des incitations fiscales françaises en faveur des œuvres cinématographiques et audiovisuelles	11
	A) Mesures destinées aux professionnels des secteurs cinématographique et audiovisuel	11
	1) Crédits d'impôt pour la production d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles	11
	2) Crédit d'impôt pour les dépenses de distribution des programmes audiovisuels	16
	3) Exonération de la taxe professionnelle	17
	4) Amortissement	18
	5) Régime spécial de TVA	19
	B) Mesures destinées aux investisseurs	20
	1) SOFICA	20
	2) Investissements dans les départements et territoires d'Outre-Mer	23

Le régime d'aide de l'État français au cinéma et à l'audiovisuel compte parmi les plus développés d'Europe. Il est doté des ressources financières les plus importantes en chiffres absolus. Tandis que l'aide directe distribuée par le CNC et les régions reste l'élément le plus visible du système, cette aide est sans cesse complétée par des dispositifs financiers indirects, notamment par des incitations fiscales. C'est ce qui ressort également de l'examen du régime d'aide français au cinéma et à l'audiovisuel effectué par la Commission européenne, et qui a reçu son approbation générale jusqu'en 2011¹.

Il est donc pertinent d'examiner la place des mesures fiscales dans le cadre général des aides d'État au cinéma et à l'audiovisuel en France (I). Il est important de noter qu'en dépit de leurs spécificités, les incitations fiscales ont de nombreux points communs avec les aides directes (II).

Ce tour d'horizon sera suivi par une description plus détaillée des principaux régimes fiscaux en faveur du cinéma et de l'audiovisuel, notamment dans leurs aspects juridiques et pratiques (III).

I) Contexte de la politique d'incitation fiscale en France

En France, la politique d'aide de l'État, qui a toujours été l'un des principaux piliers de la politique culturelle française, s'appuie en premier lieu sur la dimension culturelle des œuvres cinématographiques et audiovisuelle. C'est également dans cette logique que le CNC, créé en 1946, relève de la tutelle du ministère de la Culture et de la Communication et que le rayonnement de la culture française, et notamment du cinéma français, est explicitement déclaré comme l'un des objectifs de l'État français.

Néanmoins, le régime d'aide français a souvent été présenté comme étant essentiellement économique, et comme un outil important de la politique industrielle². Les termes « industrie du cinéma » et « industrie audiovisuelle » apparaissent régulièrement dans les titres des textes réglementaires qui régissent ces financements. La volonté de promouvoir la France comme lieu de tournage et d'éviter les délocalisations est apparue de façon toujours plus manifeste, au fil du temps, en particulier par le renforcement des aides accordées aux industries techniques et à la R&D.

Les incitations fiscales doivent être considérées dans le contexte global des aides d'État au cinéma et au secteur audiovisuel, en tant qu'élément majeur de ces aides. L'aide fiscale est variée : elle peut prendre la forme d'une

¹ Décision C(2006)832 finale de la Commission du 22 mars 2006 (Aides d'État NN 84/2004 et N 95/2004 – France, Régimes d'aide au cinéma et à l'audiovisuel)
http://ec.europa.eu/comm/competition/state_aid/register/ii/doc/NN-84-2004-WLWL-fr-22.03.2006.pdf

² Observatoire européen de l'audiovisuel, « Les aides publiques aux oeuvres cinématographiques et audiovisuelles en Europe - Une analyse comparative », Strasbourg, 2004, p. 30.

intervention directe de l'État ou des collectivités régionales, via la redistribution des ressources par les pouvoirs publics (A). Elle peut également s'appuyer sur les contributions du secteur privé au cinéma et à l'audiovisuel. L'intervention de l'État pour ce second type d'aide, qui englobe les incitations fiscales, consiste essentiellement à contraindre ou encourager les acteurs économiques à investir dans ce secteur (B).

A) Intervention directe de l'État :

Dans le cadre de ce type d'aide publique, les autorités françaises attribuent des subventions directes à des projets ou des entreprises spécifiques. Alors que les subventions accordées par le CNC restent de loin l'élément central de ce système, les régions françaises et certaines collectivités locales jouent également un rôle de plus en plus important à cet égard. D'autres instances, telles que le ministère des Affaires étrangères, fournissent également des subventions de façon restreinte.

Le CNC distribue toute une série d'aides automatiques et sélectives au secteur du cinéma et de l'audiovisuel, en couvrant toutes les étapes de la chaîne de valeur (conception, production, distribution et marketing, exploitation), ainsi que des aides aux industries techniques et à la recherche et développement. Les ressources de ces aides proviennent d'un fonds de soutien, le Compte de soutien financier de l'industrie cinématographique et de l'industrie audiovisuelle. Créé en 1956, ce fonds est géré par le CNC. Il a été étendu aux productions audiovisuelles en 1986 et aux productions vidéo en 1993. Ce fonds est essentiellement financé par les taxes et les prélèvements supportés par le secteur audiovisuel (par exemple la taxe sur le prix d'entrée de cinéma, la taxe sur la publicité télévisée, les taxes sur les DVD et vidéos)³.

Selon les chiffres fournis par les autorités françaises à la Commission, en 2006, le CNC a distribué EUR 251,62 millions au secteur du cinéma et EUR 221,11 millions au secteur audiovisuel.

La France se targue également d'avoir le plus grand nombre d'organismes de subvention du cinéma au niveau local et régional en Europe. La plupart de ces fonds fonctionnent au niveau des régions, mais un certain nombre de départements, de municipalités et de communes assurent également des subventions. En 2004, une nouvelle génération de conventions tripartites (État-CNC-régions) a été mise en place, qui prévoient la participation financière de l'État à concurrence de EUR 1 pour EUR 2 accordés par les régions. Les DRAC (Directions régionales des affaires culturelles) participent également au système régional de subvention par le biais de projets spécifiques.

³ La présente étude étant axée sur les incitations fiscales en faveur du cinéma et de l'audiovisuel en France, ces taxes, de même que la redevance audiovisuelle, ne sont pas abordées dans ce cadre.

B) Intervention indirecte

Les autorités françaises cherchent également à stimuler l'activité économique dans le secteur du cinéma et de l'audiovisuel de façon indirecte, soit en imposant des obligations, soit en accordant des incitations financières aux acteurs économiques privés. Les incitations de nature fiscale entrent dans cette catégorie qui englobe également les obligations statutaires d'investissement des radiodiffuseurs et les garanties d'emprunt.

1) L'obligation d'investissement : les chaînes de télévision françaises ont pour obligation d'investir une certaine part de leur chiffre d'affaires dans la production d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles. Elles doivent consacrer au moins 3,2 % de leur chiffre d'affaires aux productions cinématographiques européennes (2,5 % pour les films français) et 16 à 18 % aux œuvres audiovisuelles d'expression originale française. Pour les chaînes cinéma, telles que Canal+, l'obligation d'investissement est beaucoup plus lourde : Canal+ doit consacrer 20 % de ses ressources à l'acquisition de films (au moins 12 % pour des films européens et 9 % pour des films français). Le contrôle du respect de ces obligations est exercé par le CSA (Conseil supérieur de l'audiovisuel)⁴.

2) Garanties d'emprunt : les autorités françaises s'efforcent également d'encourager les banques à accorder des prêts pour la production des œuvres cinématographiques et audiovisuelles en couvrant une part des risques. L'Institut pour le financement du cinéma et des industries culturelles (IFCIC⁵), un établissement de crédit détenu à 49 % par l'État français, a été créé dans ce but. L'IFCIC garantit les emprunts accordés par les banques privées aux sociétés de cinéma et d'audiovisuel. Selon les chiffres fournis par les autorités françaises à la Commission, en 2005, l'IFCIC a couvert les risques de production pour un montant total de EUR 117,1 millions (cinéma) et EUR 40,3 millions (œuvres audiovisuelles). L'IFCIC garantit ces emprunts sur la base de ses propres ressources et des subventions allouées chaque année par le CNC à un fonds spécial, le fonds de garantie cinéma/audiovisuel (EUR 4,9 millions en 2005).

3) Incitations fiscales : les incitations fiscales sont de plus en plus utilisées pour soutenir le secteur cinématographique et audiovisuel. On peut distinguer deux types de mesures, en fonction de leurs bénéficiaires directs :

a) Mesures destinées aux professionnels des secteurs du cinéma et de l'audiovisuel (sociétés de production, distributeurs, exploitants) : ces mesures d'incitation réduisent les charges fiscales des entreprises, et, de ce fait, renforcent leur rentabilité, leur compétitivité et leur attractivité pour les investisseurs. Ceci est le cas pour les mesures suivantes :

- crédits d'impôt pour les productions cinématographiques et audiovisuelles (III.A.1) ;

⁴ Pour des informations détaillées concernant les obligations spécifiques des radiodiffuseurs : http://www.csa.fr/infos/controle/television_quotas_production.php

⁵ Art. 3 du Décret n°.99-130 du 24 février 1999 et Statuts de l'IFCIC du 11 septembre 2002.

- crédit d'impôt pour la distribution des programmes audiovisuels (III.A.2) ;
- exonération totale ou partielle de la taxe professionnelle (III.A.3) ;
- régime fiscal spécial pour l'amortissement des œuvres cinématographiques et audiovisuelles et des équipements techniques (III.A.4) ;
- régime spécial pour la T.V.A. (III.A.5).

b) Mesures destinées aux investisseurs : ces mesures visent à encourager les personnes morales ou physiques, indépendamment de leur secteur d'activité, à investir dans l'industrie cinématographique et audiovisuelle en réduisant l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu. Ces mesures englobent :

- les SOFICA (III.B.1) ;
- des avantages fiscaux pour les investissements dans les départements et territoires français d'Outre-Mer en lien avec la production et la diffusion cinématographiques et audiovisuelles (III.B.2).

Alors que le poids des incitations fiscales au sein du régime général de soutien est très difficile à évaluer, les autorités françaises ont fourni quelques estimations à la Commission concernant les deux régimes faisant l'objet d'un examen par la Commission (et reconnus compatibles avec le Traité CE) :

- en 2005, les SOFICA ont collecté EUR 46 millions, dont EUR 41,4 millions ont été investis dans 76 productions cinématographiques et 20 productions audiovisuelles.
- en 2005, les déductions et remboursements fiscaux concernant les crédits d'impôt pour les productions cinématographiques et audiovisuelles s'élevaient respectivement à EUR 45 millions et EUR 42 millions. Les autorités françaises estiment que le coût total de ces mesures n'excède pas EUR 130,5 millions sur une année donnée.

Néanmoins, il faut savoir que la distinction entre les aides directes et indirectes n'est pas toujours très claire. Même si l'aide directe est généralement associée à une intervention plus directe des pouvoirs publics en ce qui concerne la prise de décision et la distribution, ce n'est pas toujours le cas. Par exemple, le mécanisme de l'aide automatique restreint de façon significative le pouvoir discrétionnaire des pouvoirs publics. D'autre part, si certains régimes d'aide indirecte, tels que les obligations statutaires d'investissement, s'appliquent à toutes les entreprises remplissant certaines conditions, ils peuvent néanmoins avoir un effet très ponctuel dans la pratique : pendant longtemps, Canal+ a été la seule chaîne cinéma en France et, à ce titre, c'était la seule entreprise soumise à l'obligation de faire des investissements substantiels dans la production cinématographique. De la même façon, certaines incitations fiscales, telles que les crédits d'impôt, sont soumises à des critères de sélection très rigoureux et doivent être approuvés par les pouvoirs publics aux différents stades de la procédure.

La différence entre ces deux méthodes générales d'aide publique est également floue au niveau de la source de financement des aides. Les subventions distribuées par le CNC, par exemple, même si elles sont canalisées par le CSA, proviennent, en fin de compte, de l'industrie elle-même. Inversement, la charge financière des incitations fiscales françaises est supportée, en dernier lieu, par le Trésor public ; en allégeant les charges fiscales de certains contribuables, l'État se prive d'une part de ses recettes. Alors que cette perte devrait, en principe, être compensée d'une part, par l'imposition des futurs bénéfices réalisés par les bénéficiaires de ce régime, et d'autre part, par les recettes fiscales supplémentaires générées par l'augmentation de l'activité économique dans les secteurs concernés, il n'y a aucune garantie à cet égard, en raison des risques inhérents au mode de fonctionnement de l'industrie cinématographique et audiovisuelle.

II. Caractéristiques des régimes d'incitation fiscale

Historiquement, le système des SOFICA introduit en 1985 fut le premier outil d'incitation fiscale lié à l'industrie cinématographique. Ce n'est qu'en 2004 qu'une mesure plus directe a été instaurée, le crédit d'impôt pour les sociétés de production cinématographiques, qui a ensuite été étendu aux productions audiovisuelles en 2005. Le succès manifeste de cette mesure a encouragé les autorités françaises à mettre en place, en 2006, un crédit d'impôt pour la distribution de programmes audiovisuels.

À l'instar des aides directes distribuées par le CNC et les régions, les régimes français d'incitation fiscale pour l'industrie cinématographique et audiovisuelle interviennent à tous les niveaux de la chaîne de valeur :

- financement en pré-production et constitution de capital (SOFICA, incitation à l'investissement dans les territoires d'Outre-Mer) ;
- production (crédits d'impôt, réduction de la taxe professionnelle, régimes spéciaux d'amortissement et pour la TVA) ;
- distribution (crédits d'impôt pour la distribution, réduction de la taxe professionnelle) ;
- exploitation (exonération des salles de cinéma du paiement de la taxe professionnelle, TVA réduite).

Les divers régimes d'incitation fiscale ont également des points communs avec les systèmes d'aide directe au niveau de l'ancrage territorial : alors que la plupart des aides de nature fiscale sont à la charge du Trésor public, l'allègement de la taxe professionnelle peut être considéré comme une aide locale, puisque cette taxe est collectée par les collectivités locales.

Par ailleurs, comme avec l'aide directe, le CNC joue un rôle décisif dans l'attribution d'un grand nombre de ces avantages fiscaux, que ce soit par le biais de l'agrément direct de projets spécifiques ou des avis préalables donnés au ministère de la Culture pour délivrer de tels agréments. Ceci englobe notamment l'agrément des SOFICA ou l'agrément d'investissement

requis pour que les SOFICA investissent dans un film, ainsi que l'agrément provisoire et l'agrément définitif nécessaires pour les crédits d'impôt en lien avec les productions cinématographiques et audiovisuelles.

Néanmoins, contrairement aux formes plus traditionnelles d'aides de l'État dans ce domaine, les incitations fiscales impliquent l'intervention de certaines autorités dont le caractère initial n'est pas culturel. Ainsi, par exemple, l'Autorité des marchés (AMF) intervient en lien avec l'agrément de la structure financière des SOFICA. Bien entendu, la Direction générale des impôts (DGI), sous la tutelle du ministère des Finances, est responsable en dernier lieu du bon fonctionnement de tous ces avantages fiscaux.

Les incitations fiscales ont d'autres points communs avec les mesures d'aide directe :

- *Définitions communes* : les textes juridiques régissant les incitations fiscales font référence à de nombreuses notions définies par ailleurs, telles que le Code de la propriété intellectuelle, le Code de l'industrie du cinéma ou autres décrets spécifiques. Ces définitions englobent, par exemple, les termes suivants : « film », « œuvre audiovisuelle », « fiction », « animation », « documentaire », « auteur », « producteur délégué », « œuvres pornographiques », « art et essai », etc.
- *Critères communs* : de nombreux critères qui conditionnent l'accès aux régimes de subvention directe en France sont également appliqués aux incitations fiscales. En voici quelques exemples :
 - o contraintes linguistiques : la plupart des incitations fiscales exigent que les films et les œuvres audiovisuelles soient en français ou dans une langue régionale parlée en France, tout en prévoyant certaines exceptions, en particulier en ce qui concerne les coproductions étrangères ;
 - o nationalité : décisive pour la plupart des incitations fiscales, la nationalité est définie en fonction de critères généraux, avec des règles spéciales pour les coproductions. D'une façon générale, le film doit être français ou avoir la nationalité d'un des États membres de l'UE ;
 - o dépenses locales : l'évaluation du respect des conditions de territorialisation des incitations fiscales fait appel aux mêmes éléments que les autres régimes de subvention. Par exemple, en ce qui concerne les crédits d'impôts pour la production, on applique le même barème de points pour déterminer la part des dépenses effectuées en France que pour les subventions directes accordées par le CNC.
 - o Exceptions : comme avec les subventions directes, certains types de productions, telles que les œuvres à caractère pornographique ou d'incitation à la violence, sont exclus des régimes d'allègements fiscaux.

- *Documents et procédures communs* : l'octroi d'avantages fiscaux dépend souvent de l'obtention ou non de certains documents à caractère plus général, tels que le visa d'exploitation ou l'agrément d'investissement. Les procédures propres aux incitations fiscales présentent également des points communs avec les procédures d'aide directe. Par exemple, les agréments requis pour les crédits d'impôts (agrément provisoire et agrément à titre définitif) sont calqués sur les agréments des aides directes (agréments d'investissement et agrément de production).

Il est également important de noter que les aides à caractère fiscal peuvent être associées à d'autres formes d'aide. S'agissant du calcul du montant global de l'aide accordée à un film ou à une œuvre audiovisuelle, les deux types d'aide ont un effet cumulatif. Le montant cumulé ne doit pas dépasser 50 % du budget d'une œuvre, ce qui correspond au seuil fixé par l'UE pour les aides d'État.

En effet, les mesures de défiscalisation en faveur des industries cinématographique et audiovisuelle sont considérées comme une aide d'État, selon la législation communautaire, au même titre que d'autres formes d'aide. Les principales dispositions à cet égard sont visées aux articles 87 (1) et 87 (3) d du Traité CE, et le respect de ces dispositions est assuré par la Commission européenne, conformément aux principes définis dans sa Communication cinéma⁶.

Fait significatif, les SOFICA et les crédits d'impôts pour les œuvres cinématographiques et audiovisuelles ont été examinés et approuvés en même temps que d'autres mesures d'aide dans le cadre de l'examen par la Commission du régime d'aide de l'État français pour le secteur cinématographique et audiovisuel. Les autorités françaises ont également précisé que le nouveau crédit d'impôt pour la distribution des programmes audiovisuels serait soumis aux limites définies par le Règlement sur l'aide *de minimis* de la Commission⁷.

⁶ Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen, au Comité économique et social européen et au Comité des régions sur le suivi de la communication de la Commission sur certains aspects juridiques liés aux œuvres cinématographiques et autres œuvres audiovisuelles COM(2001)534 final publiée au JO C 43 du 16 février 2002.

⁷ Règlement (CE) n°1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du Traité aux aides *de minimis*, J.O. L 379 du 28 décembre 2006.

III. Description des incitations fiscales françaises en faveur des œuvres cinématographiques et audiovisuelles

A) Mesures destinées aux professionnels des secteurs cinématographique et audiovisuel

1) Crédits d'impôt pour la production d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles

Base juridique

Articles 220 *sexies* et 220 F du CGI et articles 46 *quater*-0 YL à YR de l'annexe III ;
Décrets n° 2006-325 et 2006-317 du 20 mars 2006

Historique / Introduction

Le crédit d'impôt pour la production de films a été introduit en même temps que la loi sur les finances de 2004. Ce régime a ensuite été modifié et étendu aux productions audiovisuelles en 2005. Les crédits d'impôts sont de plus en plus utilisés comme un moyen de soutien dans le cadre de la politique française de développement culturel, comme en atteste l'adoption récente des crédits d'impôts pour les dépenses de production de jeux vidéos⁸ et d'œuvres phonographiques (y compris les dépenses liées aux clips vidéos)⁹.

Ces crédits d'impôts remboursables permettent de compléter l'aide directe du CNC à l'industrie cinématographique et audiovisuelle en réduisant l'impôt sur les sociétés dû par les sociétés de production des œuvres cinématographiques ou audiovisuelles éligibles. Le montant total des dépenses de production éligibles détermine le montant du crédit d'impôt, sous réserve de certaines limites. Les crédits d'impôt sont déduits de l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice concerné.

⁸ Article 244 *quater* S du CGI, introduit par la loi n° 2007-309 du 5 mars 2007, art. 37 I, entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2008.

⁹ Article 220 *octies* du CGI.

Conditions

a) Sociétés éligibles

Sont éligibles les sociétés de production cinématographiques et audiovisuelles :

- soumises à l'impôt sur les sociétés ;
- agissant au titre d'entreprises de production déléguées¹⁰ ;
- en conformité avec la législation sociale en vigueur. Elles doivent notamment ne pas avoir recours à des contrats temporaires pour pourvoir des postes permanents, c'est-à-dire des emplois qui ne sont pas liés directement à la production d'une œuvre spécifique.

b) Œuvres éligibles

Sont éligibles les films et les œuvres audiovisuelles appartenant au genre de la fiction, du documentaire et du film d'animation. Ces œuvres doivent répondre aux critères suivants :

- être réalisées intégralement ou principalement en langue française ou dans une langue régionale en usage en France¹¹ ;
- être réalisées principalement sur le territoire français : cette condition est considérée satisfaite dès lors que l'œuvre totalise au moins la moitié des points du barème utilisé par le CNC pour accorder une aide financière, en fonction du genre (exception faite des points accordés pour la langue de tournage, le cas échéant) ;
- avoir obtenu du CNC un agrément à titre provisoire et un agrément à titre définitif pour le crédit d'impôt ;
- contribuer au développement et à la diversité de la création cinématographique et audiovisuelle en France et en Europe.

Cette dernière condition n'est réalisée que si les auteurs¹², les artistes-interprètes et l'équipe de production de l'œuvre sont français ou ressortissants d'un État membre de la CE ou de l'EEA (ou d'un autre État européen éligible). En outre, les œuvres audiovisuelles doivent remplir un certain nombre de critères concernant la durée minimum et les coûts de production minima comme suit :

¹⁰ Conformément à l'article 6, paragraphe 5 du Décret n° 99-130 du 24 février 1999 (cinéma) et à l'article 3.II du Décret n° 95-110 du 2 février 1995 (audiovisuel), est dite entreprise de production déléguée l'entreprise de production qui prend l'initiative et la responsabilité financière, technique et artistique de la réalisation de l'œuvre cinématographique. Pour une même œuvre cette qualité ne peut être reconnue qu'à deux entreprises de production au plus.

¹¹ À l'exception des textes chantés dans la langue originale du livret et des films documentaires

dont le thème justifie l'emploi d'une langue étrangère. Ces documentaires ou les œuvres d'animation doivent néanmoins faire l'objet d'une postsynchronisation effectuée en langue française ou dans une langue régionale en usage en France (art. 2 du Décret n° 2006-325).

¹² La ou les personnes physiques qui réalisent la création intellectuelle de cette œuvre. Conformément à l'article L. 113-7 du Code de la propriété intellectuelle, cela concerne notamment l'auteur du scénario, l'auteur de l'adaptation ou des dialogues, l'auteur de la bande son originale et le réalisateur.

- fiction : 45 minutes, EUR 5 000/min (EUR 3 000/min par œuvre pour jeune public) ;
- documentaire : 24 minutes, EUR 2 333/min ;
- animation : 24 minutes, EUR 3 000/min.

Sont exclues du régime d'aide les œuvres relevant des catégories suivantes :

- films pornographiques ou incitant à la violence ;
- œuvres pouvant être utilisées à des fins publicitaires ;
- programmes d'information, débats d'actualité, émissions sportives ;
- œuvres ne comportant qu'accessoirement des éléments de création originale.

La sélection des œuvres qui bénéficieront de l'aide est assurée par un comité d'experts au sein du CNC.

c) Dépenses éligibles :

Ces dépenses font l'objet d'une description détaillée dans les articles 46 quater-0 YM à YO du CGI ; globalement, on distingue les catégories suivantes :

- les rémunérations versées aux auteurs et les charges sociales correspondantes (depuis 2006) ;
- les rémunérations versées aux acteurs principaux et de second rôle (dans la limite des seuils minima fixés par les conventions collectives applicables) et les charges sociales afférentes (dans la mesure où elles sont obligatoires) (depuis 2006) ;
- les salaires versés par la société de production à l'équipe technique et aux employés de production, ainsi que les charges sociales obligatoires correspondantes. Pour les techniciens et les employés travaillant sous contrat à durée indéterminée, seule la période où ils travaillent effectivement sur l'œuvre concernée est prise en compte.
- Pour les films et les documentaires, frais de tournage :
 - utilisation de studios de prises de vue (y compris la construction de décors) ;
 - effets spéciaux de tournage ;
 - costumes, coiffure et maquillage ;
 - matériel technique nécessaire au tournage.
- Pour les films d'animation :
 - coût des prestataires de service spécialisés pour la préparation et la réalisation des animations ;
 - matériel technique nécessaire à la mise en images.
- Dépenses de post-production, y compris les effets spéciaux.
- Pellicules (ou autres supports d'images) et dépenses de laboratoire.

Calcul du crédit d'impôt

Le crédit d'impôt est égal à 20 % des dépenses éligibles susmentionnées. Ces dépenses ne peuvent excéder 80 % du budget total de production (ou de la part française dans le cadre d'une coproduction internationale). Lorsqu'il y a deux entreprises de production déléguées sur un même projet, le crédit d'impôt est attribué proportionnellement à leur participation aux frais (et non en fonction de leurs parts au sein de la coproduction).

Le crédit d'impôt pour une œuvre individuelle ne peut dépasser les montants suivants :

- EUR 1 000 000 pour les films ;
- Pour les œuvres audiovisuelles :
 - o fiction ou documentaire : EUR 1 150 par minute produite et livrée,
 - o films d'animation : EUR 1 200 par minute produite et livrée.

Les sommes versées par les organismes publics sont également prises en compte dans ce calcul. Les subventions utilisées directement pour couvrir les dépenses de production éligibles sont déduites du total des dépenses éligibles. Pour les subventions accordées de façon globale pour une œuvre (par exemple l'aide automatique et sélective du CNC), la déduction est proportionnelle au montant des dépenses éligibles par rapport au budget total de production¹³.

Il est important de noter que, conformément aux règles générales relatives aux subventions, le cumul de plusieurs subventions publiques, y compris le crédit d'impôt, ne peut excéder 50 % du budget total de production par œuvre. Ce seuil passe à 60 % pour les films difficiles (1^{er} ou 2^e film du réalisateur) ou les films à petit budget (moins de EUR 1 million).

Utilisation du crédit d'impôt

Pour chaque exercice au cours duquel l'entreprise de production déléguée engage des dépenses éligibles, le crédit d'impôt correspondant est déduit de l'impôt sur les sociétés imputable à l'entreprise. Si le crédit d'impôt est supérieur à l'impôt dû, l'excédent constitue une créance sur le Trésor public pour l'entreprise concernée. Dans ce cas, il convient d'effectuer une demande de remboursement auprès du comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés.

¹³ À titre d'exemple, si les dépenses éligibles s'élèvent à EUR 1,2 million pour un budget de production total de EUR 2 millions, ce rapport est de 60 % (1,2 M/2 M). Si la société de production reçoit un soutien financier automatique de EUR 200 000 pour l'œuvre concernée, il convient de déduire EUR 120 000 (60 % de EUR 200 000) des dépenses éligibles. Il en résulte un crédit d'impôt de EUR 216 000 (20 % de EUR 1 080 000) au lieu de EUR 240 000 (20 % de EUR 1,2 million).

Contrôle / remboursement

Les crédits d'impôt accordés à l'entreprise de production déléguée peuvent être soumis à l'obligation de reversement pour deux raisons :

- non-obtention de l'agrément à titre définitif du CNC pour le crédit d'impôt : cet agrément doit être obtenu dans les huit mois suivant :
 - o la délivrance du visa d'exploitation d'un film cinématographique ;
 - o l'acceptation d'une œuvre audiovisuelle (la date figurant sur l'attestation d'acceptation (prêt à diffuser ou PAD) de la version définitive par un éditeur de service de télévision remise au CNC).
- non-achèvement de l'œuvre : l'œuvre doit être achevée dans un délai de deux ans après la clôture du dernier exercice comptable ayant donné lieu à un crédit d'impôt.

Déroulement de la procédure

1) Avant d'entamer les prises de vue, il faut envoyer une lettre demandant à bénéficier d'un crédit d'impôt au Directeur général du CNC. Pour les coproductions, chaque société de production doit adresser une demande distincte. La lettre doit spécifier le titre de l'œuvre, le nom des auteurs et du réalisateur et la date prévue de démarrage des prises de vue. Cette lettre doit être accompagnée des contrats d'auteurs, d'un devis estimatif des coûts de production et d'un plan de financement prévisionnel.

Seules les dépenses engagées ultérieurement à l'envoi de cette demande au CNC seront retenues pour le crédit d'impôt.

2) Un agrément à titre provisoire est délivré par le CNC dans les six mois suivant la demande initiale, après avis du comité d'experts et présentation des documents justificatifs. Cet agrément à titre provisoire est délivré uniquement après examen de la demande d'agrément d'investissement par la commission d'agrément.

3) Le CNC envoie l'agrément provisoire à la ou aux société(s) de production déléguée(s), qui devra / devront transmettre une copie de ce document au comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés.

4) La société de production reçoit un crédit d'impôt pour toutes les dépenses éligibles engagées durant l'exercice comptable suivant l'obtention de l'agrément à titre provisoire.

5) Par la suite, il faut demander et obtenir un agrément à titre définitif au CNC dans un délai de 8 mois suivant la délivrance du visa d'exploitation, pour les films, ou l'acceptation de l'œuvre par une chaîne de télévision pour les œuvres audiovisuelles. Pour un film, la délivrance de l'agrément définitif intervient après l'obtention de l'agrément de production.

2) Crédit d'impôt pour les dépenses de distribution des programmes audiovisuels

Fondement juridique :

Article 220 *duodecies* du CGI

Historique / Introduction

Ce nouveau crédit d'impôt a été introduit par la loi de finances rectificative pour 2006 du 30 décembre 2006.

Afin d'éviter une nouvelle notification d'aide d'État, le texte prévoit que le crédit d'impôt sera soumis aux limites fixées par le Règlement sur l'aide *de minimis* de la Commission. Au vu de la dernière version de ce Règlement (règlement de la Commission (CE) n° 1998/2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides *de minimis*), le crédit d'impôt ne peut donc dépasser EUR 200 000 sur une période comprenant trois exercices successifs.

Conditions

a) Sociétés éligibles

Pour pouvoir bénéficier du crédit d'impôt, les sociétés de distribution doivent être indépendantes des éditeurs de service de télévision et avoir réalisé un chiffre d'affaires d'au moins EUR 85 000 afférent à l'activité de commercialisation des programmes ou des formats audiovisuels au cours de l'exercice précédent. Elles doivent consacrer respectivement plus de 80 % et 60 % de leur chiffre d'affaires à la distribution des œuvres européennes et françaises.

b) Œuvres éligibles

Le crédit d'impôt est uniquement applicable aux œuvres audiovisuelles intégralement ou principalement en langue française ou dans une langue régionale en usage en France. Les œuvres à caractère pornographique ou d'incitation à la violence, de même que les œuvres ne comportant qu'accessoirement des éléments de création originale ne peuvent pas bénéficier de ce crédit d'impôt.

c) Dépenses éligibles

Les dépenses éligibles sont classées en trois catégories :

1) Dépenses visant à favoriser la circulation des programmes ou des formats audiovisuels sur le marché international :

- le montant des à-valoir versés pour le financement de dépenses de production ;

- dépenses de restauration, de création de nouvelles bandes mères en haute définition, de doublage, de sous-titrage, de duplication, de numérisation, de reformatage et de libération des droits effectuées par les sociétés de production qui distribuent leurs propres programmes.

2) Dépenses artistiques : rémunérations versées aux artistes-interprètes de doublage, dans la limite correspondant aux seuils minima fixés par les conventions collectives applicables et les charges sociales afférentes dans la mesure où elles sont obligatoires.

3) Modernisation de l'outil de travail et de la qualification de l'emploi :

- matériels techniques et logiciels liés à la mise en ligne de catalogues ;
- investissements informatiques pour le suivi comptable et administratif des ventes et de la gestion des droits ;
- formation professionnelle pour le marketing, la commercialisation et l'exportation des programmes audiovisuels.

Calcul

Le crédit d'impôt est plafonné à 80 % du budget total de distribution de l'œuvre concernée. Il est égal à 20 % des dépenses de distribution éligibles engagées en France au cours d'une période comptable qui prend fin en 2007 ou 2008, sous réserve qu'aucune subvention de soutien ou autre crédit d'impôt n'ait déjà servi à couvrir ces frais.

Ce crédit d'impôt étant relativement récent, le ministère des Finances n'a pas encore publié de bulletin officiel pour définir en détail l'usage qui doit en être fait, les modalités de contrôle et de remboursement, ainsi que les procédures correspondantes.

3) Exonération de la taxe professionnelle

La taxe professionnelle est une taxe locale payée par les entreprises et les travailleurs indépendants. Son taux est déterminé par les autorités locales concernées, dans les limites fixées par l'État central. La taxe professionnelle est soumise à un plafond, qui est calculé en proportion de la valeur ajoutée produite par l'entreprise concernée sur une année donnée (actuellement, 3,5 % conformément à l'article 1647 B *sexies* du CGI).

Dans la mesure où les industries cinématographique et audiovisuelle sont concernées, des règles spéciales sont applicables aux producteurs, aux distributeurs et aux cinémas.

Producteurs : conformément à la réglementation fiscale française, la production d'un film est généralement considérée comme une production immobilisée et constitue, de ce fait, une valeur ajoutée. Cependant, pour le calcul de la taxe professionnelle, les autorités autorisent la déduction de ces immobilisations incorporelles de la valeur ajoutée totale produite par une

société de production, dans la mesure où ces immobilisations sont également qualifiées pour bénéficier du régime spécial d'amortissement détaillé ci-dessous (voir 4).

Distributeurs : depuis 2004, les dépenses afférentes au versement du minimum garanti au profit du producteur peuvent, sous certaines conditions, être admises en déduction de la valeur ajoutée produite par le distributeur.¹⁴

Cinémas : l'article 1464 A du CGI autorise les autorités locales à exonérer en tout ou partie les cinémas de la taxe professionnelle. Cette exonération est plafonnée de la façon suivante :

- 100 % pour les cinémas qui enregistrent moins de 5 000 entrées par semaine qui ont été classés *art et essai* pour l'année de référence¹⁵ ;
- 66 % pour les cinémas situés dans des communes de moins de 100 000 habitants et qui enregistrent moins de 2 000 entrées par semaine ;
- 33 % pour tous les autres cinémas situés dans des communes de moins de 100 000 habitants.

Ces exonérations sont soumises à la décision de l'autorité locale compétente et sont appliquées indépendamment du nombre de salles du cinéma concerné.

4) Amortissement

Amortissement des œuvres cinématographiques et audiovisuelles :

Les œuvres cinématographiques et audiovisuelles sont des productions immobilisées et à ce titre font l'objet d'un amortissement comptable. Les producteurs d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles ou les distributeurs titulaires de leurs droits d'exploitation sont autorisés à amortir ces œuvres dans le cadre d'un régime spécial, indépendamment de leur durée normale d'utilisation. Ce système consiste à affecter à l'amortissement des films les recettes provenant de leur exploitation.

L'amortissement des œuvres cinématographiques et audiovisuelles s'étend sur un an avec application des coefficients suivants pour chaque mois suivant leur achèvement¹⁶ :

Mois	1	2	3	4	5-6	7-12
Coefficient de dépréciation	30 %	25 %	20 %	15 %	2 %	1 %

¹⁴ Bulletin Officiel des Impôts, 6-E-11-05 n° 174 du 21 octobre 2005.

¹⁵ Le Décret n° 2002-568 du 22 avril 2002 établit la définition et la classification des cinémas d'art et d'essai.

¹⁶ Délivrance d'un visa d'exploitation (films) ou d'une attestation d'acceptation (productions audiovisuelles).

À la fin d'un exercice, les producteurs et les distributeurs peuvent affecter toutes les recettes nettes¹⁷ d'une œuvre spécifique à son amortissement (c'est-à-dire qu'ils peuvent les déduire de leur résultat pour l'exercice concerné, réduisant ainsi l'impôt dû) dans les limites des taux d'amortissement mentionnés ci-dessus. Si en fin d'exercice comptable, les recettes nettes d'une œuvre sont inférieures au montant total autorisé pour son amortissement, le montant restant peut être utilisé pour amortir les recettes d'autres œuvres dont la limite d'amortissement a été dépassée.

Traitement des subventions techniques au secteur cinématographique

L'article 39 *sexies* du CGI dispose que l'aide financière accordée aux cinémas et aux industries techniques pour l'équipement et la modernisation de studios et des laboratoires est considérée comme un bénéfice imposable par les entreprises concernées. Toutefois, lorsque ces subventions sont utilisées pour financer des travaux ayant, au point de vue fiscal, le caractère d'immobilisations amortissables, ces sommes sont affectées à l'amortissement exceptionnel des immobilisations concernées.

5) Régime spécial de TVA

En France, la TVA réduite de 5,5 % est applicable :

- aux droits d'entrée dans les salles de cinéma (art. 279 b quinquies du CGI) ;
- à la cession des droits attachés aux films (art. 279 g).

Des règles particulières s'appliquent également aux producteurs d'œuvres cinématographiques. D'un point de vue fiscal, une œuvre cinématographique fixée sur un support physique constitue une immobilisation. Par conséquent, elle devrait logiquement être assujettie à la TVA sur son prix de revient, au titre de la livraison à soi-même (art. 257, paragraphe 8 du CGI). L'administration fiscale française autorise cependant la non-application de la TVA sur ce type d'opération. Ainsi, seules les recettes provenant des cessions et des concessions des droits portant sur l'œuvre concernée sont assujettis à la TVA chez les producteurs.

¹⁷ Les recettes nettes sont définies comme les recettes brutes des entrées moins les dépenses de distribution et une partie des frais d'exploitation généraux (proportionnellement aux recettes brutes des autres films en exploitation).

B) Mesures destinées aux investisseurs

1) SOFICA

Fondement juridique

Articles 199 *unvicies*, 217 *septies*, 238 bis HE à HM du CGI, et articles 46 *quindecies* A to F de l'annexe III ;
Décrêt n° 95-544 du 2 mai 1995.

Historique/Introduction

Introduites en 1985, les SOFICA (Sociétés pour le Financement du Cinéma et de l'Audiovisuel) sont des sociétés anonymes assujetties à l'impôt sur les sociétés. Elles agissent comme des fonds de placement dont la seule activité est de financer des œuvres cinématographiques et audiovisuelles. Les personnes morales et physiques qui souscrivent au capital de ces sociétés peuvent, sous réserve d'un certain nombre de conditions (1), bénéficier de certains avantages fiscaux (2).

Les SOFICA ont une durée de vie statutaire de 10 ans. Au terme de cette période, elles sont liquidées et leurs actifs nets sont distribués entre les actionnaires proportionnellement à leurs parts respectives dans la SOFICA.

Conditions

Les avantages fiscaux sont soumis à un certain nombre de conditions concernant la structure du capital et l'activité de la SOFICA concernée (a), de même que la sélection des œuvres qu'elles financent (b) et le mode de financement choisi (c).

a) Conditions liées à la structure du capital et l'activité des SOFICA :

Le capital initial des SOFICA, de même que les augmentations ultérieures de capital, doivent faire l'objet d'un agrément préalable¹⁸ avant la mise en place de toute souscription aux parts de capital. Un même actionnaire ne peut détenir, directement ou indirectement¹⁹, plus de 25 % des parts d'une SOFICA pendant une période de cinq ans suivant la première souscription, que ce soit au capital initial ou à une augmentation ultérieure du capital. Toutes les souscriptions doivent être effectuées en numéraire.

¹⁸ Agrément délivré par la Direction générale des impôts, conformément à l'article 1649 *nonies* du CGI, suivant l'avis du CNC et de l'AMF (autorité des marchés financiers).

¹⁹ Cette disposition englobe la détention de parts par le biais d'un intermédiaire ou d'un groupe d'intérêts. À titre d'exemple, si une personne physique détient 80 % des parts d'une société qui contrôle 20 % des parts d'une SOFICA, on considère que ladite personne détient 16 % de la SOFICA.

Conformément à l'article 238 bis HE du CGI, la seule et unique activité d'une SOFICA consiste à financer les œuvres cinématographiques et audiovisuelles. Néanmoins, la loi autorise les SOFICA à investir jusqu'à 10 % de leur capital social dans des comptes portant intérêt, sous réserve que les fonds restent liquides. En cas de non-respect de cette condition, la SOFICA se verra infliger une amende²⁰ et une réévaluation des avantages fiscaux consentis à ses actionnaires.

b) Conditions liées aux œuvres financées²¹

Les œuvres doivent remplir les conditions suivantes :

- être réalisées en langue française ;
- être de la nationalité d'un Etat de la Communauté européenne;
- avoir reçu l'agrément du Directeur général du CNC²².

Toutefois, dans la limite de 20 % de ses fonds, une SOFICA peut financer des œuvres de coproduction réalisées dans une langue étrangère, à condition que ce soit la langue d'un Etat membre de la Communauté européenne où le coproducteur majoritaire est établi. Certaines catégories d'œuvres sont définitivement exclues du régime de financement par des SOFICA²³.

Par ailleurs, les annexes aux décisions d'agrément des SOFICA individuelles spécifient que 35 % de leurs fonds doivent être affectés au financement de productions indépendantes²⁴.

c) Conditions liées au mode de financement :

La loi en vigueur prévoit deux possibilités :

- 1) Souscription au capital des sociétés de production : Ces sociétés doivent être assujetties à l'impôt sur les sociétés et avoir pour seule et unique activité la production d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles (cette forme de financement reste marginale).
- 2) Versements en numéraire réalisés par contrat d'association à la production : Ces contrats autorisent les SOFICA à percevoir une part des recettes générées par l'œuvre financée. Les versements concernés doivent être effectués avant le démarrage des prises de vue

²⁰ Le montant d'une amende équivaut à 25 % du capital utilisé de façon non réglementaire.

²¹ Article 238 bis HF du CGI

²² Les conditions de délivrance de cet agrément sont définies par le Décret n° 95-544 du 2 mai 1995. En particulier, l'agrément est réputé délivré si l'œuvre a obtenu du CNC un agrément d'investissement (art. 2, œuvres cinématographiques) ou une autorisation préalable (art. 3, œuvres audiovisuelles autres que cinématographiques).

²³ Notamment les œuvres à caractère pornographique ou d'incitation à la violence, les œuvres utilisables à des fins de publicité, les programmes d'information, les débats d'actualité, les émissions sportives ou de variétés et les œuvres ne comportant qu'accessoirement des éléments de création originale.

²⁴ Rapport de Jean-Pierre Leclerc établi à la demande du ministre de la Culture et de la Communication « Réflexions sur le dispositif français de soutien à la production cinématographique », janvier 2003, p. 92.

<http://www.culture.gouv.fr/culture/actualites/rapports/leclerc/rapportleclerc.pdf>

et ne peuvent être supérieurs à 50 % du budget total de l'œuvre. Ces contrats ne confèrent aucun droit d'exploitation aux SOFICA, ni ne les autorisent à bénéficier des subventions publiques.

Avantages fiscaux pour les souscripteurs

Pour pouvoir bénéficier des avantages suivants, les personnes morales ou physiques concernées doivent conserver leurs actions de SOFICA au moins cinq ans suivant leur souscription.

Avantages liés à l'impôt sur les sociétés :

L'avantage fiscal des entreprises souscrivant aux SOFICA se fait sous forme d'amortissement exceptionnel. Conformément à l'article 217 septies du CGI, les entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés peuvent amortir 50 % du montant des sommes versées en espèces pour la souscription au capital des SOFICA sur les bénéfices imposables.

Avantages liés à l'impôt sur le revenu :

Les personnes physiques ou autres entités²⁵ soumises à l'impôt sur le revenu et souscrivant au capital d'une SOFICA sont également en droit de bénéficier de certains avantages, qui ont été substantiellement modifiés en décembre 2006²⁶.

Alors qu'avec l'ancien système, les investissements dans les SOFICA étaient déductibles du revenu imposable, le nouvel article 199 unvicies du CGI instaure une réduction directe d'impôt pour les souscriptions réalisées entre le 1er janvier 2006 et le 31 décembre 2008.

Cela implique une réduction de l'impôt sur le revenu sans nécessité de recalculer le revenu imposable. La réduction d'impôt est égale à 40 % des sommes versées en numéraire au titre de la souscription au capital d'une SOFICA (plafonnée à 25 % du revenu total net et EUR 18 000). Ce système permet une réduction d'impôt pouvant aller jusqu'à EUR 7 200 pour un revenu net supérieur à EUR 72 000. Si la SOFICA concernée s'engage à affecter au moins 10 % de son capital à l'achat de parts dans des sociétés de production (première méthode de financement), le taux de réduction d'impôt est porté à 48 % (jusqu'à EUR 8 640).

Déroulement de la procédure

Les SOFICA remettent à tous leurs souscripteurs un relevé annuel comportant des informations sur la SOFICA et les actionnaires²⁷. En cas de

²⁵ Par ex. certaines sociétés de personnes ou entreprises individuelles.

²⁶ L'article 102 de la loi de finances rectificative pour 2006 n° 2006-1771 du 30 décembre 2006, annule l'art. 163 septdecies du CGI et le remplace par l'art. 199 unvicies.

²⁷ Ce relevé doit comporter les informations suivantes :

- l'identité et l'adresse de l'actionnaire ;
- le montant du capital agréé et la date d'agrément ;
- le nombre de parts souscrites (nombres et numéros!!!) et la date de souscription ;

cession de parts dans les cinq ans suivant leur souscription, la SOFICA doit informer les services fiscaux compétents en leur transmettant une copie du relevé susmentionné. Pour bénéficier des avantages fiscaux, les souscripteurs doivent joindre ce relevé à leur déclaration de revenus.

2) Investissements dans les départements et territoires d'Outre-Mer

Le Code général des impôts comporte un certain nombre d'incitations fiscales en lien avec les investissements dans les DOM-TOM. Les investissements réalisés dans des secteurs liés à la production, la distribution et la diffusion d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles sont éligibles pour l'application de ces mesures. Sont concernés les investissements de capitaux productifs qui donnent lieu à de nouvelles immobilisations corporelles amortissables dans le bilan des entreprises bénéficiaires.

Pour les personnes physiques, ce type d'investissement donne droit à une réduction d'impôt de 50 % de la valeur d'achat des immobilisations corporelles concernées.

Les entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés peuvent déduire les investissements directs pertinents (ou les souscriptions aux capitaux de sociétés réalisant ce type d'investissement) de leurs bénéfices imposables.

-
- le pourcentage du capital détenu par le souscripteur ;
 - la date et le montant des versements effectués au titre de la souscription ;
 - le cas échéant, le nombre de parts cédées par le souscripteur, ainsi que la date et le montant de la transaction correspondante.
- (Article 46 *quindecies* E, Annexe III du CGI)