

## ***Structuration juridique et implications fiscales pour les collectionneurs d'art et les professionnels aux Émirats arabes unis***

*Par Arielle de Bartha-Dubois*



### **Un marché en pleine évolution**

L'écosystème artistique des Émirats arabes unis et de la région du Golfe est en pleine croissance.

Abu Dhabi, grâce à la construction de son « île des musées », de sa foire d'art contemporain, est en train de devenir un centre culturel et une destination d'avenir, soutenu par un

fort engagement du gouvernement en faveur des arts. La ville de Sharjah, avec sa biennale d'art et ses institutions, promeut et soutient activement les arts. Art Dubai existe depuis 2013 et gagne chaque année en importance. Parallèlement, la scène artistique dans d'autres parties de l'émirat est largement animée par des initiatives privées, telles que l'Alserkal Avenue, à défaut de la présence d'un musée d'art contemporain.

### **Cadre juridique régissant le marché de l'art**

Une nouvelle loi fédérale [Federal Decree by Law No. (29) of 2024 On Empowering the Arts Sector] a récemment été adoptée en octobre 2024. Son règlement d'application devrait être publié au courant 2025.

Cette loi a pour but de réglementer et de promouvoir le secteur des arts aux Émirats arabes unis, afin de lui permettre de se développer. La loi vise essentiellement les institutions artistiques à but non lucratif, en leur créant leur propre statut juridique, et en leur octroyant une procédure de licence simplifiée et des réglementations particulières.

---

16. Avocate inscrite au barreau de Genève, Legal Counsel, UAE, arielledebarthadubois@ariellelegal.com. Cet article est rédigé à la suite d'une table ronde organisée par M/HQ (<https://m-hq.com>) et la soussignée en février 2025 à Dubaï, dont le but était de comprendre les enjeux fiscaux et successoraux des collections d'art aux Émirats arabes unis.

Toutefois, l'applicabilité de cette loi reste floue et son impact pratique est pour l'instant minime. En effet, les parties prenantes du marché de l'art en sont exclues, tout comme les fondations UAE détenant des collections d'art<sup>17</sup>.

La nouvelle loi fédérale pourrait être modifiée en introduisant des incitations fiscales pour les professionnels et les collectionneurs d'art, dont voici quelques suggestions :

- l'exonération de la TVA et des droits de douane sur les importations d'œuvres d'art aux Émirats arabes unis,

- l'allongement de 6 mois à deux ans de la période d'exemption de la TVA et des droits de douane sur les importations temporaires à des fins d'exposition,

- l'octroi de déductions fiscales sur les investissements artistiques des entreprises privées remplissant certaines conditions,

- l'obligation pour les entreprises basées aux Émirats arabes unis d'investir dans l'art local lorsqu'elles atteignent un certain seuil de chiffre d'affaires,

- et une forme d'exonération fiscale pour les galeries d'art.

La loi fédérale devrait instaurer un statut spécifique pour les fondations UAE dédiées à la détention de collections d'art et au soutien des arts, afin de favoriser l'utilisation de ces structures juridiques à ces fins.

### **Fiscalité de l'importation des œuvres d'art**

Actuellement, sauf exception, l'importation d'une œuvre d'art aux Émirats arabes unis par un particulier ou une entreprise non assujettie à la TVA entraîne le paiement de droits de douane à 5 % et de la TVA à 5 %. Il n'existe pas de taux spécifique de TVA pour les objets d'art, contrairement à certains autres pays.

Les droits de douane et de TVA ne sont généralement pas prélevés sur les importations d'œuvres d'art lors de l'emménagement d'un expatrié aux Émirats arabes unis, à condition que les œuvres fassent partie de ses biens personnels, ou lors d'une importation temporaire de six mois, renouvelable sous certaines conditions, pour une exposition publique.

Il est intéressant de savoir qu'un nouveau port franc devrait bientôt ouvrir ses portes à Dubaï. Située à Dubai South, dans le quartier du nouvel aéroport international Al Maktoum (DWC), cette entreprise offre la possibilité de stocker des œuvres d'art dans deux endroits distincts, à savoir,

---

17. Il n'existe pas de fondations UAE au sens propre. Il est possible d'établir une fondation à Dubai International Financial Centre (DIFC), Abu Dhabi Global Market (ADGM) et Ras al Khaimah International Corporate Centre (RAK ICC), chacun ayant son propre régime légal.

dans une designated zone côté ville et sur le tarmac de l'aéroport, dans une zone dite « airfield zone »

La particularité de cette dernière zone est qu'elle est considérée hors territoire douanier de l'Émirat, ainsi elle offre une grande flexibilité aux propriétaires d'œuvres d'art. Les œuvres d'art entrant dans ces deux zones ne sont soumises ni à la TVA ni aux droits de douane. Les deux installations sont dotées de mesures de sécurité avancées et utilisent une technologie de pointe pour garantir le stockage sécurisé des œuvres d'art.

### **Structure juridique appropriée pour les collections d'œuvres d'art et implications fiscales et successorales**

Ce chapitre donne un aperçu des conséquences fiscales et successorales de la détention et du commerce d'œuvres d'art en tant que particulier, société ou fondation privée aux Émirats arabes unis.

#### **I. Lorsque le propriétaire est « un particulier » aux Émirats arabes unis**

Ce modèle s'applique lorsqu'un particulier détient sa collection d'œuvres d'art dans son patrimoine et non par l'intermédiaire d'une entité juridique ou d'un contrat de fiducie.

#### **• Conséquences fiscales**

Il n'y a pas d'impôt sur la fortune aux Émirats arabes unis, par conséquent, un particulier n'est pas imposé sur la propriété d'une collection d'œuvres d'art.

Lorsque le collectionneur d'art vend, en de rares occasions, des œuvres d'art de sa collection, les revenus générés par la vente de ces œuvres ne sont probablement pas soumis à l'impôt sur les sociétés. La définition du revenu commercial n'inclut pas les investissements personnels et la question de savoir si l'art est considéré comme un investissement personnel est soumise à l'interprétation du droit commercial. Du point de vue de la TVA, la vente d'œuvres d'art par un particulier, sauf si elle est régulière ou répétitive, n'est pas considérée comme une activité commerciale et n'est donc pas soumise à la TVA.

Toutefois, lorsque les ventes d'œuvres d'art sont fréquentes ou lorsque le collectionneur d'art est un professionnel de l'art, il peut être considéré comme exerçant une activité commerciale et donc être imposé sur les revenus générés par la vente d'œuvres d'art. Lorsque le revenu commercial est supérieur à 1 million d'AED, il est soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de 9 %, sauf lorsque les conditions d'exemption sont remplies. Si la personne a un doute sur

sa qualification non professionnelle/professionnelle, elle doit solliciter de la part de l'Autorité fiscale fédérale une détermination formelle.

Lorsque le propriétaire de l'œuvre d'art est un artiste professionnel ou un marchand d'art résident, l'enregistrement à la TVA est obligatoire dans les 30 jours suivant le franchissement du seuil de 375 000 AED. Chaque vente effectuée aux Émirats arabes unis sera soumise à une TVA de 5 %, sauf lorsque les œuvres d'art sont exportées ou lorsque les ventes sont effectuées dans des zones désignées (designated zones) et remplissent les critères pour bénéficier de ces incitations fiscales spécifiques.

### • Conséquences successorales

Lorsqu'un particulier possède une collection d'œuvres d'art, celle-ci est incluse dans son patrimoine successoral. Les résidents de confession non musulmane peuvent enregistrer un testament auprès de l'autorité compétente (DIFC Courts ou ADJD) et déterminer librement la répartition successorale de leur patrimoine. Depuis 2023, ils bénéficient d'un régime juridique propre concernant leurs relations personnelles et successorales. Dans ces circonstances, au décès d'un tel résident et à défaut d'un testament, ses héritiers peuvent demander au tribunal étatique d'appliquer leur droit national à la succession, ce qui semble

cependant difficile à mettre en pratique.

Au décès d'une personne de confession musulmane résidante aux Émirats arabes unis, en principe, la charia s'applique et son patrimoine est réparti entre les héritiers conformément à ses principes. Depuis mi-avril 2025, une nouvelle loi est entrée en vigueur souhaitant « moderniser » le droit de la famille et des successions dans le pays. Cela aura certainement un impact positif pour les résidents de confession musulmane, cette loi permettant plus d'égalité pour les femmes, une justice plus moderne, un droit de garde concernant les enfants plus équitable et clair, et une certaine forme de reconnaissance des testaments.

Dans tous les cas susmentionnés, si aucune disposition n'a été prise, la collection d'œuvres d'art d'un particulier sera répartie entre ses héritiers et la pérennité de la collection sera perdue. Le travail de toute une vie du collectionneur ne lui survivra ainsi pas, d'où la nécessité de planifier en amont.

### **II. Lorsque le propriétaire est une société ayant son siège aux Émirats arabes unis**

Ce modèle s'applique lorsqu'un particulier transfère la propriété de sa collection d'œuvres d'art à une société sise aux Émirats arabes unis. Les raisons qui motivent ce choix peuvent être le désir de garantir la pérennité

de la collection, l'application de règles communes à la gestion de la collection, la conduite de certaines activités commerciales et certains motifs de planification successorale.

### • Conséquences fiscales

Si une société sise aux Émirats arabes unis vend des œuvres d'art, les revenus générés par ces ventes seront inclus dans les bénéfices de la société. En principe, le bénéfice imposable sera taxé dépendant du lieu du siège de la société, comme décrit ci-dessous :

- s'il s'agit d'une société dite «Mainland Company», 9 % d'impôt sur les sociétés sur le revenu imposable supérieur à 375 000 AED,

- s'il s'agit d'une société dite «Designated zone Company», elle bénéficiera d'un allègement de l'impôt sur les sociétés de 9 % (allègement de zone franche) lors de la vente à un revendeur/distributeur. En cas de vente à un client, un impôt sur les sociétés de 9 % sera prélevé.

- Une exonération peut être applicable à une entité qui remplit les conditions d'une entité d'intérêt public (avec cette exonération, l'entité sera tenue de s'enregistrer à l'impôt sur les sociétés, mais ne paiera aucun impôt aux autorités fiscales).

En ce qui concerne la TVA, chaque vente sera soumise à un taux de 5 %, sauf lorsque les œuvres d'art sont exportées à l'étranger ou lorsque les ventes sont effectuées dans des designated zones et remplissent les critères pour bénéficier de ces avantages fiscaux spécifiques. L'enregistrement à la TVA est obligatoire dans les 30 jours suivant le franchissement du seuil de 375 000 AED (ventes imposables + importations vers UAE hors zones franches).

### • Conséquences successorales

Le collectionneur d'art sera l'actionnaire de la société. À son décès, les actions de la société seront transférées à ses héritiers conformément à la loi applicable. L'avantage juridique de posséder une collection d'œuvres d'art par l'intermédiaire d'une société est que les œuvres restent dans la société plutôt que d'être réparties entre les héritiers. La gestion de la collection d'œuvres d'art est définie dans le pacte d'actionnaires, rédigé par le fondateur de la société, qui dispose d'un large pouvoir en matière d'élaboration des règles applicables à la collection. Cette méthode garantit la pérennité de la collection d'œuvres d'art et constitue un excellent moyen de planification successorale.

### III. Lorsque le propriétaire est une fondation privée sise aux UAE

#### • Conséquences fiscales et successorales

Aux Émirats arabes unis, les fondations privées ont été introduites récemment et constituent des outils précieux pour la planification successorale. Une fondation privée peut être créée au DIFC, à RAK ICC et à l'ADGM, conformément à leurs lois et pratiques respectives. Il s'agit d'un type de fondations de famille, une approche contemporaine du modèle de la fondation liechtensteinoise.

L'outil le plus approprié disponible localement pour les collectionneurs privés pour détenir, protéger et préserver une collection d'œuvres d'art est la fondation privée. Le collectionneur peut être nommé fondateur et (l'un des) membre(s) du conseil de la fondation privée, ce qui lui permet de contrôler la collection, et également d'en être nommé bénéficiaire. Il peut également désigner ses héritiers comme bénéficiaires de la fondation et prévoir la gestion de sa collection et de son patrimoine, au moyen des termes décrits dans la charte constitutive et ses règles internes et en utilisant ainsi cette structure juridique comme outil de planification successorale.

Si certains critères spécifiques sont remplis, la fondation peut bénéficier de la « transparence fiscale » au niveau des bénéficiaires. Dans ce cas, et compte tenu de la faible imposition des sociétés/entreprises pour les particuliers aux Émirats arabes unis, les revenus générés par la collection d'œuvres d'art ne seraient généralement pas imposables aux Émirats arabes unis.

#### Conclusion

Les collectionneurs d'art et professionnels aux Émirats arabes unis doivent être informés et agir en conséquence concernant les aspects fiscaux et successoraux liés à la détention et au commerce d'œuvres d'art dans ce pays.

Les Émirats arabes unis évoluent constamment, et le gouvernement accorde une attention particulière aux besoins de sa population et au développement des opportunités commerciales pour attirer les talents et les investissements.

Le marché de l'art n'est pas encore aussi établi qu'en Occident. Cependant, il dispose d'outils de planification successorale qui peuvent être qualifiés de niches, méritant une attention particulière.