

## Mécénat d'entreprise : dépenses ouvrant droit à une réduction d'impôt

Les dons, effectués par les entreprises au cours des exercices ouverts depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2003, ouvrent droit à une réduction d'impôt. Le montant de cette réduction est plafonné en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise donatrice.

### A. Dons retenus dans la limite de 5‰ du chiffre d'affaires

Les dépenses de mécénat, retenues dans la limite de 5 ‰ du chiffre d'affaires HT de l'entreprise, ouvrent droit à une **réduction d'impôt de 60 % des versements effectués** (en numéraire ou en nature). CGI art. 238 bis.

Le plafond de 5 ‰ est commun :

- aux versements effectués au titre des dons et œuvres, CGI art. 238 ;
- et aux versements effectués au titre de l'acquisition d'œuvres originales d'artistes vivants et d'instruments de musique, CGI art. 238 bis AB.

Le chiffre d'affaires limite est le chiffre d'affaires HT réalisé par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les versements sont effectués.

Remarque : pour les sociétés holding, le chiffre d'affaires comprend les dividendes et les produits financiers.

### B. Entreprises bénéficiaires de la réduction d'impôt

La réduction d'impôt pour mécénat bénéficie aux entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés selon un **régime réel d'imposition**. Par conséquent, les exploitants soumis au régime des microentreprises ou de l'auto-entreprenariat sont exclus.

Les entreprises exonérées d'IR ou d'IS ne peuvent pas bénéficier de la réduction d'impôt. En revanche, les entreprises partiellement ou temporairement exonérées d'impôt (IR ou IS) peuvent en bénéficier :

- soit au cours d'un exercice compris dans la période d'allègement, lorsqu'elles sont redevables de l'impôt en raison du dépassement des limites d'exonération ;
- soit lorsqu'elles imputent la réduction d'impôt calculée au titre d'un exercice compris dans la période d'allègement sur l'impôt dû au titre d'un exercice postérieur qui ne bénéficie pas de l'exonération.

Les personnes physiques peuvent bénéficier, pour un don remplissant les conditions prévues par la loi :

- soit de la réduction d'impôt au titre des dons et versements qu'elles consentent à titre privé CGI art. 200 ;
- soit de la réduction d'impôt au titre des dépenses effectuées dans le cadre du mécénat d'entreprise CGI art. 238 bis ;

### C. Organismes bénéficiaires des dons ouvrant droit à une réduction d'impôt

Les organismes bénéficiaires des versements ouvrant droit à réduction d'impôt sont limitativement énumérés à **l'article 238 bis-1 et 4 du CGI**.

Ouvrent droit à la réduction d'impôt les versements :

- a) aux œuvres ou organismes d'intérêt général ;
- b) aux fondations ou associations reconnues d'unité publique ou musées de France répondant aux conditions fixées au a), associations culturelles ou de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs, et établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;
- c) aux établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés d'intérêt général, à but non lucratif ;
- d) aux sociétés ou organismes publics ou privés de recherche scientifique et technique agréés par le ministère chargé du budget ;
- e) aux organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou, depuis 2006, l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité ; bis) au profit de projets de thèse proposés au mécénat de doctorat par les écoles doctorales dans les conditions fixées par décret ; ter) à des sociétés, dont l'Etat est actionnaire unique, qui ont pour activité la représentation de la France aux expositions universelles ;
- f) à la Fondation du patrimoine directement ou par l'intermédiaire d'une fondation ou d'une association qui lui reverse irrévocablement ces dons, ou aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministère chargé du budget, en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé, pour les versements effectués à compter des exercices ouverts depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007;
- g) à des fonds de dotation, pour les exercices clos à compter du 6 août 2008, dans les conditions mentionnées ci-après ;
- h) aux organismes agréés dont l'objet exclusif est de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements en faveur des PME ou de fournir des prestations d'accompagnement à ces entreprises.

Cette liste nécessite les précisions suivantes (reprise des mêmes références de a) à h)) :

- a) Sont visées les œuvres ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, notamment quand ces versements sont faits au bénéfice d'une fondation universitaire, d'une fondation partenariale (à compter du 12 août 2007) ou d'une fondation d'entreprise. Ces dispositions s'appliquent même si le nom de l'entreprise versante est associé aux opérations réalisées par ces organismes.
- b) La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique.
- c) Depuis le 12 août 2007, l'exigence d'un agrément est supprimée.
- d) Au titre des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008, les bénéficiaires des versements peuvent être des sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'Etat ou un ou plusieurs établissements publics nationaux seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales. Cette disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence.
- e) Ces travaux doivent être prévus dans une convention rendue publique, signée par le propriétaire de l'immeuble et l'organisme auquel les dons sont versés. Les travaux subventionnés doivent être effectués sur des immeubles, bâtis ou non bâtis, détenus en totalité par des personnes physiques ou par des sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques, pour ouvrir droit à l'avantage. Ces immeubles ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale mais peuvent donner lieu à des recettes accessoires. La visite payante ne permet pas de considérer que l'immeuble fait l'objet d'une exploitation commerciale lorsque les droits d'entrée sont imposés dans la catégorie des revenus fonciers. La subvention reçue doit permettre de financer des travaux de conservation, de restauration des immeubles, classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine. La subvention peut également financer des travaux destinés à faciliter l'accès de ces monuments aux personnes handicapées, y compris lorsqu'ils portent sur les parties non classées de l'immeuble. La convention contient un engagement de conservation et d'ouverture du bien au public pendant 10 ans à compter de l'achèvement des travaux.
- f) Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les fonds de dotation doivent :
  - soit être des organismes visés au a) ;
  - soit être gérés de façon désintéressée et reverser les revenus tirés des dons et versements à des organismes ouvrant droit à une réduction d'impôt. Les fonds de dotation peuvent notamment reverser des revenus à la Fondation du patrimoine ou aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique et agréées en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé.

Les organismes percevant des revenus de fonds de dotation doivent leur délivrer une attestation justifiant le montant et l'affectation des versements effectués à leur profit. S'ils délivrent une attestation irrégulière, ils encourrent une amende égale à 25% des sommes indûment mentionnées ou, à défaut d'une telle mention, une amende égale au montant de la réduction indûment obtenue.

g) Sont visés les investissements définis à l'article 2 c du règlement de la Commission Européenne du 12 janvier 2001, concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'Etat. L'application de ce dispositif est subordonnée au respect d'un certain nombre de conditions relatives aux organismes agréés et aux entreprises aidées ainsi qu'aux aides accordées.

Les organismes agréés doivent s'engager à respecter continûment les conditions suivantes :

- leur gestion doit être désintéressée ;
- les aides et prestations qu'ils accordent ne sont pas rémunérés et doivent être utilisés dans l'intérêt direct des entreprises bénéficiaires ;
- les aides accordées doivent entrer dans le champ d'application du règlement CE du 12 janvier 2001, ou doivent être spécifiquement autorisées par la Commission Européenne ;
- le montant versé chaque année n'excède pas 20% des ressources annuelles de l'organisme ;
- les aides ne bénéficient pas aux entreprises exerçant à titre principal une activité visée à l'article 35 du CGI (marchands de biens, lotisseurs, construction-vente, agent commercial...).

Les organismes agréés doivent en outre répondre à des conditions statutaires et respecter les obligations déclaratives qui leur incombent.

#### D. Dons ouvrant droit à la réduction d'impôt

##### ➤ Absence de contrepartie

Seuls les versements sans aucune contrepartie, directe ou indirecte, ouvrent droit aux avantages fiscaux en faveur du mécénat. Toutefois, l'existence d'une contrepartie symbolique ou de faible importance ne remet pas en cause l'éligibilité des versements.

En effet, l'Administration considère que l'association du nom de l'entreprise versant aux opérations réalisées par l'organisme relève du mécénat si elle se limite à la mention du donateur, quels que soient le support de la mention (logo, sigle...) et la forme du nom, à l'exception de tout message publicitaire.

##### ➤ Forme et estimation des dons

Les versements peuvent être effectués en nature ou en numéraire.

Pour les **dons effectués en numéraire**, le montant susceptible d'être déduit est égal au montant effectivement versé.

Pour les **dons effectués en nature**, il est égal à la valeur en stock pour les biens qui figurent dans un compte de stock et au prix de revient de la prestation offerte pour les prestations de services.

S'agissant d'un **bien immobilisé**, le don se traduit :

- par la réalisation d'une plus ou moins-value égale à la différence entre la valeur vénale du bien, appréciée à la date de l'apport, et sa valeur comptable nette. En cas de plus-value, elle est immédiatement imposable au taux de droit commun ;
- par une perte égale à la valeur vénale du bien apporté, qui, selon l'avis de certains auteurs devrait faire l'objet d'un retraitement comptable.

Remarque : la mise à disposition de personnel au profit d'une association peut constituer un don en nature à condition que cet organisme soit au nombre des organismes bénéficiaires. Le don est évalué à son prix de revient, c'est-à-dire rémunération et charges sociales y afférentes.

➤ Retraitements extra-comptables

Pour les entreprises imposables selon un régime réel d'imposition (normal ou simplifié), les dépenses de mécénat ouvrant droit à réduction d'impôt ne sont pas déductibles et sont réintégrées pour la détermination du résultat fiscal (« Réintégrations diverses », ligne WQ, 2058-A).

E. Sort des versements excédant le plafond

Les versements excédant les 5 % du chiffre d'affaires au cours d'un exercice N peuvent donner lieu à réduction d'impôt au titre des 5 exercices suivants, après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices, sans qu'il puisse en résulter un dépassement de plafond.

Toutefois, si l'entreprise réalise également au titre de l'exercice N des dépenses d'acquisition d'œuvres d'artistes vivants, les excédents de versements réalisés au titre des dons aux œuvres et reportés au titre d'exercices antérieurs ne peuvent donner lieu à réduction d'impôt que si la somme des dépenses effectuées en N au titre des dons aux œuvres d'artistes vivants n'atteint pas le plafond de 5 % du chiffre d'affaires.

F. Modalités d'application de la réduction d'impôt

➤ Obligations déclaratives

**Les entreprises individuelles soumises à l'IR** doivent joindre une déclaration spéciale **2069-M-SD** à leur déclaration de résultat de la période d'imposition ou de l'exercice en cours lors de la réalisation des dépenses ouvrant droit à réduction.

Le montant de la réduction d'impôt doit être reporté par les personnes physiques sur leur déclaration de revenus, ligne 7 US « Réduction d'impôt mécénat ». Il faudra également joindre l'état de suivi de la réduction d'impôt n°2069-MS2-SD.

**Les membres de société de personnes** ayant engagés des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt doivent porter sur leur déclaration de revenus la quote-part de la réduction d'impôt correspondant à leurs droits sociaux. Il faudra également joindre l'état de suivi de la réduction d'impôt n°2069-MS2-SD.

**Les personnes morales passibles de l'IS** doivent déposer une déclaration spéciale **2069-M-SD** relative à la réduction d'impôt en même temps que le relevé de solde 2572 (ligne 29 du cadre I-B).

➤ Utilisation de la réduction d'impôt

La réduction d'impôt s'impute sur l'impôt dû (IR ou IS).

Lorsque le montant de la réduction d'impôt excède le montant de l'impôt à acquitter, le solde non imputé peut être utilisé pour le paiement de l'impôt dû au titre des 5 exercices suivant celui au titre duquel la réduction d'impôt est constatée. Le solde non imputé n'est pas remboursable.

Pour les entreprises relevant de l'IR, la réduction d'impôt est transférée aux membres personnes physiques de la société au prorata de leurs droits.

G. Situation au regard de la TVA

➤ **Dons de marchandises et de matériels consentis à des organismes sans but lucratif à vocation humanitaire, charitable et philanthropique**

En application des dispositions de l'article 257, 8° du CGI, les entreprises assujetties à la TVA doivent procéder à la livraison à soi-même des biens qu'elles prélèvent dans leurs stocks à des fins autres que leurs besoins.

Néanmoins, certaines associations sans but lucratif, dont la gestion est désintéressée, exportent des biens dans le cadre de leur mission humanitaire ou charitable. Dans cette hypothèse, il est admis de ne pas faire application des dispositions de l'article susvisé, idem en cas de dons effectués aux mêmes fins.

De fait, les entreprises sont dispensées :

- d'imposer les dons consentis à des organismes sans but lucratif pour la réalisation d'une mission de caractère humanitaire, charitable et philanthropique à l'étranger ;
- de reverser la TVA effectivement déduite lors de l'acquisition des biens prélevés ou de biens et services qui ont été nécessaires à leur fabrication.

Le bénéfice de cette mesure est subordonné à la remise, par les associations chargées de l'expédition des produits et matériels, d'attestations visées par les services des impôts, certifiant ainsi que les biens sont destinés à être exportés. Si l'exportation n'est finalement pas réalisée, la TVA redevient exigible. Ces mesures sont applicables, quel que soit le pays étranger concerné.

Un arrêt du 4 janvier 1984 a étendu ces dispositions aux dons consentis en France à des fondations ou associations reconnues d'utilité publique et présentant un intérêt général de caractère humanitaire, charitable, éducatif ou social.

Cependant, ces mesures sont soumises à des conditions formelles. En effet, les organismes bénéficiaires des dons doivent délivrer aux entreprises des attestations avec les mentions suivantes :

- nom, adresse et objet de l'association ou la fondation ;
- date du décret de reconnaissance d'utilité publique avec la référence du JO ;
- nom et adresse de l'entreprise donatrice ;
- inventaire détaillé des marchandises données.

➤ Les banques alimentaires

Le régime des dons consentis par les entreprises aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique à caractère humanitaire, éducatif, social ou charitable ne devrait pas, en principe, s'appliquer aux banques alimentaires (associations agréées par la Fondation de France et dont l'objet consiste à distribuer des denrées alimentaires aux personnes nécessiteuses) dès lors que celles-ci ne remplissent pas encore les conditions pour être qualifiées d'utilité publique.

Toutefois, il est admis, de manière exceptionnelle, que les entreprises qui remettent gratuitement des denrées alimentaires aux associations, membres de la fédération des banques alimentaires, soient dispensées d'acquitter la TVA au titre de ces opérations. Et ceci, sans que les droits à déduction qu'elles ont exercés ne soient remis en cause.

Ce dispositif s'applique à la condition que les banques alimentaires délivrent aux entreprises donatrices une attestation comportant l'identification de l'association et celle de l'entreprise, ainsi que l'inventaire détaillé des produits alimentaires donnés.