

GUIDE DU MÉCÉNAT

ENTREPRISES ET ASSOCIATIONS



**MINISTÈRE
DES SPORTS,
DE LA JEUNESSE
ET DE LA VIE ASSOCIATIVE**

*Liberté
Égalité
Fraternité*

INTRODUCTION

LE CONTEXTE

Le mécénat est « un soutien matériel ou financier apporté sans contrepartie directe de la part du bénéficiaire, à une œuvre ou à une personne pour l'exercice d'activités présentant un caractère d'intérêt général »¹.

Il se distingue du parrainage qui est « un soutien matériel apporté par une personne physique ou morale à une manifestation, à une personne, à un produit ou à une organisation en vue d'en retirer un bénéfice direct ». Contrairement au mécénat, le parrainage est équivalent à une prestation économique accomplie dans l'intérêt direct de l'entreprise.

Le dispositif institué par la loi du 1er août 2003 représente une évolution par rapport au dispositif antérieur : augmentation du taux de réduction, allongement de la durée pendant laquelle l'entreprise peut en bénéficier et passage d'un dispositif de déduction d'assiette à une réduction d'impôt. Ces modifications représentent pour l'entreprise un avantage fiscal accru. En témoigne la forte croissance des créations de fondations : depuis 2003, 415 fondations d'entreprise ont été créées.

Le nombre d'entreprises ayant déclaré des dons a été multiplié par 3,8 entre 2011 et 2021 passant de 33 900 à 109 300, pour un budget de 2,6 milliards d'euros.

En 2020, 96% des entreprises mécènes sont des MIC et PME, et leur poids dans le montant total des dons déclarés atteint les 25% (soit 560 M €).

En termes de nombre d'entreprises mécènes, on distingue 5 secteurs d'activités réunissant des entreprises particulièrement dynamiques : en tête, celui du commerce (35,9%), suivi de celui des activités spécialisées et de soutien (21,2%) et de la construction (15,5%).

Avec une part de 24% dans le budget global du mécénat, le domaine de l'éducation est le domaine recevant le plus de fonds. Suivent ensuite, la culture (22%), le social (21%) et la santé (11%).

Les entreprises mécènes n'hésitent plus à utiliser plusieurs formes de mécénat pour soutenir des projets et ce quelle que soit la taille de l'entreprise.

Ainsi, la part d'entreprises engagées augmente sur les trois types de mécénat : financier (88%), en nature (25%), et de compétences (7%).

¹ Définition donnée par l'arrêté du 6 janvier 1989 relatif à la terminologie économique et financière

² Le baromètre du mécénat d'entreprise en France, 2022. Enquête Admical-IFOP

Les avantages pour les entreprises

Le mécénat concrétise l'ouverture et le rapprochement des mondes économique et associatif dans l'intérêt du bien commun.

Au-delà de cet intérêt général et de celui d'un bénéfice économique à travers une possible réduction fiscale, le mécénat relève d'une stratégie de communication interne et externe qui renforce l'intégration d'une entreprise au sein de son environnement et la cohésion interne et la motivation de ses salariés.

Cohésion interne

Parce que la loi l'impose et parce que c'est un moyen de valoriser l'attachement des salariés à leur entreprise comme de légitimer ses dépenses supplémentaires vis-à-vis d'eux, toute politique de mécénat entraîne qu'ils soient tenus informés des choix faits par leur entreprise³ en matière de mécénat et de soutien aux associations et aux fondations.

Cette politique de transparence peut être une consultation et une information régulières des salariés sur les choix des projets de mécénat, leur participation à ces projets ou à leur fondation d'entreprise.

Le mécénat de compétences en particulier, fondé à la fois sur l'engagement personnel des salariés et sur le mécénat de leur entreprise, peut valoriser les savoir-faire de l'entreprise vis-à-vis de ses parties prenantes externes et élargir et valoriser les compétences des salariés dans leur pratique professionnelle quotidienne. Il stimule leur ouverture à d'autres problématiques et à d'autres modes de fonctionnement, développe leur créativité et leur flexibilité, enrichit leur parcours personnel et professionnel.

Contrepartie externe

L'article 17 de la loi de finances pour 2000 a modifié l'article 238 bis et rendu compatible le régime fiscal du mécénat avec la mention du nom de l'entreprise mécène : « l'association du nom de l'entreprise versante aux opérations réalisées par l'organisme relève du mécénat si elle se limite à la simple mention du nom du donateur, quels que soient le support de la mention (logo, sigle...) et la forme du nom, à l'exception de tout message publicitaire »

Cette communication doit demeurer discrète, à savoir que l'entreprise peut associer son nom aux opérations réalisées à condition « qu'il y ait une disproportion marquée entre les sommes versées et la valorisation de la prestation rendue »⁴, au risque de requalifier l'opération en parrainage

En revanche, des messages à caractère ouvertement publicitaire ne sont pas considérés comme relevant d'une action de mécénat : annonce commerciale relative à des services ou à des produits, apposition du nom de l'entreprise sur plusieurs panneaux d'un stade qui accueille un événement médiatisé,

La justesse de la qualification de mécénat ou de parrainage de l'opération pourra être vérifiée par l'administration fiscale par la concordance du traitement fiscal dans les comptes du donateur et du donataire ou à partir des pièces justificatives émises par le bénéficiaire

³ Article 13 de la loi du 1er août 2003. Lorsque l'entreprise est une société anonyme, les actionnaires ont droit d'être informés du montant global certifié par le commissaire aux comptes versé dans le cadre du mécénat et de la

liste de ces actions de mécénat (Article L225-115, alinéa 5, du Code de Commerce).

⁴Cette notion de contrepartie est précisée à travers des exemples dans le BOI-BIC-RICI-20-30-10-20 .

SOMMAIRE

1 – LE CADRE JURIDIQUE	
1.1 Les formes de mécénat	
1.2 Les entreprises éligibles au mécénat	
1.2.1 Entreprises concernées	
1.2.2 Territorialité des entreprises	
1.3 Les organismes bénéficiaires du mécénat et leurs critères d'éligibilité	
1.3.1 Caractère d'intérêt général	
1.3.2 Territorialité des organismes bénéficiaires	
1.3.3 Champ d'activités des organismes bénéficiaires	
1.3.4 Garanties de transparence	
2 – LES RÈGLES FISCALES EN FAVEUR DU MÉCÉNAT	
2.1 La règle fiscale	
2.2 Les modalités d'application	
2.2.1 Calcul du plafond	
2.2.2 Procédure de report	
2.2.3 Ordre d'imputation	
2.2.4 Imposition de l'opération	
2.2.5 Obligation comptable	
2.2.6 Traitement fiscal	
2.2.7 Obligations déclaratives	
2.3 Précisions complémentaires spécifiques aux formes de mécénat en nature	
2.3.1 Généralités	
2.3.2 Transmission d'un bien immobilisé	
2.3.3 Remise de marchandises	
2.3.4 Mise à disposition de locaux ou de matériel	
2.3.5 Mise à disposition de personnel	
3 – TROIS DISPOSITIFS FISCAUX SPÉCIFIQUES AU MONDE CULTUREL	
3.1 L'achat d'œuvres originales d'artistes vivants ou d'instruments de musique (déduction spéciale)	
3.1.1 Dispositif	
3.1.2 Entreprises concernées	
3.1.3 biens concernés	
3.1.4 Conditions de la déduction d'impôt	
3.2 Le mécénat de biens culturels (réductions d'impôt)	
3.2.1 Les dons en faveur de l'achat de biens culturels : article 238 bis OA du CGI	
3.2.1.1 Entreprises concernées	
3.2.1.2 Biens concernés	
3.2.1.3 Dépenses éligibles	
3.2.1.4 Modalités d'application de la réduction d'impôt	
3.2.2 L'acquisition de biens culturels : article 238 bis O AB du CGI	
3.2.2.1 Entreprises concernées	
3.2.2.2 biens concernés	
3.2.2.3 Conditions de la réduction d'impôt	
4 – QUELQUES CAS PRATIQUES	
5 – PRINCIPAUX TEXTES	

1 – LE CADRE JURIDIQUE

Le cadre juridique et fiscal du mécénat s'appuie sur un ensemble de textes. Parmi eux, la loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat constitue une référence, modifiée et complétée entre autres par la loi n° 90-559 du 4 juillet 1990 qui crée les fondations d'entreprise et la loi n° 2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations qui améliore très sensiblement le régime fiscal du mécénat et modifie, pour le rendre plus incitatif, le statut des fondations. Les toutes dernières modifications concernent les organismes bénéficiaires du mécénat étendus aux fonds de dotation par la loi n° 2008-776 du 4 août 2008, aux sociétés nationales de programme par la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 et aux organismes européens agréés dont les objectifs et les caractéristiques sont similaires aux organismes bénéficiaires éligibles de France par la loi n° 2009-1 674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009.

Toute dépense engagée par les dirigeants d'une entreprise doit normalement l'être dans l'intérêt direct de l'entreprise et obtenir une contrepartie proportionnée à la somme investie.

Dans le cas du parrainage, l'entreprise bénéficie d'une contrepartie équivalente à son don.

Le mécénat, lui, doit juridiquement consister en un apport sans contrepartie équivalente directe ou indirecte, même si une modération est apportée à cette règle par la possibilité donnée à l'entreprise d'apposer son nom aux opérations réalisées par l'organisme bénéficiaire.

1 – 1 Les formes du mécénat

♦ **Le mécénat financier** prend la forme de versement de cotisations, d'apport en numéraire. Le mécénat dit « mécénat associé » est un exemple de don en numéraire d'une entreprise qui abonde d'un montant au moins égal les dons faits

par ses salariés au titre de dons de particuliers. La part allouée par l'entreprise est éligible à la réduction fiscale au titre du mécénat.

♦ **Le mécénat en nature** peut prendre des formes extrêmement variées de don mobilier ou immobilier ou de prêt mobilier, immobilier ou humain : la remise d'un bien inscrit sur le registre des immobilisations, la remise de marchandises en stocks, la mise à disposition de moyens matériels, humains (mécénat de compétences) ou technologiques (mise à disposition d'une technologie, d'un outil de production, disponibles ou utilisés par l'entreprise), etc. Parmi ces formes de mécénat en nature, le mécénat de compétences consiste en une mise à disposition de salariés de l'entreprise, volontaires, pour intervenir au profit d'un organisme bénéficiaire, durant leur temps de travail.

Ce mécénat de compétences peut prendre la forme d'un prêt de main-d'œuvre (simple mise à disposition de personnel) ou d'une prestation de service (l'entreprise s'engage à ce qu'une tâche déterminée soit réalisée).

1 – 2. Les entreprises éligibles au mécénat

1-2-1. Entreprises concernées

Peuvent bénéficier du système du mécénat les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés selon un régime réel d'imposition, quelle que soit la nature de leur activité.

Les entreprises exonérées d'impôt partiellement ou temporairement par application d'un abattement sur le montant du résultat imposable peuvent profiter de l'avantage fiscal qu'offre le mécénat.

Ne sont pas concernées les entreprises ou exploitants soumis au régime de la microentreprise et les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés en vertu d'une disposition particulière.

Les entreprises individuelles et les professions libérales ont le choix entre

bénéficiaire, à titre privé, d'une réduction de l'impôt sur le revenu de 66 % de leur don dans la limite de 20 % du revenu imposable ou, à titre professionnel, d'une réduction de 60 % dans la limite de 20 000 € ou de 5 pour mille du chiffre d'affaires et de 40% pour la fraction des dons supérieure à 2 M€, pour les seuls dons sans contrepartie qui apparaissent dans la comptabilité. Ce choix est indivisible pour une année.

1-2-2. Territorialité des entreprises

Le bénéfice de la réduction d'impôt est exclusivement réservé aux contribuables domiciliés fiscalement en France au sens de l'article 4B du code général des impôts.⁵

En Europe, une jurisprudence de la Cour de Justice de la Communauté Européenne (décision de la Cour du 27 janvier 2009, Hein Persche contre Finanzamt Lüdenscheid, C-318/07) considère que limiter l'avantage fiscal du mécénat aux dons effectués au profit d'organismes d'intérêt général établis sur le territoire national constitue une entrave à la liberté de circulation des capitaux.

L'application de cette décision dans les législations des États européens pourrait entraîner que les entreprises européennes bénéficient de l'avantage fiscal de chacun de leur pays dès lors que les organismes bénéficiaires étrangers s'inscrivent dans les mêmes critères d'éligibilité que ceux des organismes bénéficiaires du pays de l'entreprise.

Ainsi, une entreprise française pourrait bénéficier de l'avantage fiscal en France pour un don à une association d'intérêt général européenne qui répondrait aux mêmes conditions que celles de l'article 238 bis. Inversement, une entreprise

européenne pourrait bénéficier de l'avantage fiscal de son pays pour un don à une association française dès lors que celle-ci répond aux conditions d'éligibilité du pays de l'entreprise.

1 – 3. Les organismes bénéficiaires du mécénat et leurs critères d'éligibilité

Sont éligibles les organismes d'intérêt général (cf. 1.3.1.), dont une partie au moins de l'activité est conduite en France (cf.1.3.2.), et qui entrent dans le champ de l'article 238 bis du code général des impôts (cf. 1.3.3.).

De tels organismes sont habilités à délivrer des reçus fiscaux, justificatifs non obligatoires mais utiles aux mécènes pour justifier du don et bénéficier de l'avantage fiscal.

1-3-1. Caractère d'intérêt général

Il n'existe pas d'organisme délivrant un label de reconnaissance d'intérêt général. C'est à l'association d'examiner les trois critères ci-après qui caractérisent l'intérêt général et de s'assurer qu'elle les remplit⁶. Dans le doute, elle peut solliciter une habilitation tacite de son administration fiscale départementale dans le cadre d'une « procédure de rescrit » (voir ci-après).

Un organisme est d'intérêt général s'il répond à trois critères :

- Il ne profite pas à un cercle restreint de personnes ;
- Et il a une gestion désintéressée ;
- Et il n'effectue pas d'opérations lucratives.

⁵ Cette décision a trouvé son prolongement en droit interne dans l'article 35 de la loi n°2009-1674 de finances rectificative pour 2009 (cf. paragraphe 1.3.2).

Les associations françaises ayant des relations avec les États-Unis peuvent recevoir des dons de donateurs américains au travers de « Friends of Fondation de France » créée aux États-Unis par la Fondation de France. Reconnue par l'administration américaine comme une « public charity », elle offre la possibilité aux donateurs

américains de bénéficier localement d'avantages fiscaux pour leurs dons en faveur de projets d'intérêt général français présentés par elle. www.friendsoffdf.org.

⁶ Dans l'hypothèse où un organisme recevant des dons délivrerait des reçus fiscaux indûment, les pénalités sont imputées à cet organisme et non à l'entreprise mécène.

◇ La notion de cercle restreint

Le cas de trois associations d'anciens élèves de grandes écoles, auxquelles a été déniée la faculté d'émettre des reçus CERFA, montre que n'ouvrent pas droit à une réduction fiscale les dons versés à des organismes dont l'activité ne profite essentiellement qu'à leurs membres. « Une association (...) dont l'objet principal est la défense des intérêts matériels et moraux du cercle restreint de ses membres et la création de liens de solidarité entre eux, n'entre pas dans le champ des dispositions précitées des articles 200 et 238 bis du code général des impôts⁷».

◇ La gestion désintéressée

La notion de gestion désintéressée s'apprécie en fonction de conditions récapitulées dans l'instruction fiscale [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20-20170607](#), à savoir :

- ◆ L'organisme doit être géré et administré à titre bénévole, par des personnes n'ayant elles-mêmes ou par personne interposée, aucun intérêt direct dans les résultats de l'exploitation ;
- ◆ L'organisme ne doit procéder à aucune distribution directe ou indirecte des bénéfices sous quelque forme que ce soit à ses membres ;
- ◆ Les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne peuvent pas s'attribuer ou se répartir les biens de l'association. Sous certaines conditions précisées dans

l'instruction, l'organisme peut rémunérer ses dirigeants sans pour autant perdre le caractère désintéressé de sa gestion⁸. Par ailleurs, l'éventuelle main-d'œuvre salariée ne remet pas en cause la gestion désintéressée, même si les rémunérations versées à ce titre ne doivent pas présenter un caractère excessif.

◇ **La notion de non-lucrativité s'apprécie** en plusieurs étapes expliquées dans l'instruction fiscale [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20-20170607](#) Dans une réflexion préalable, il conviendra de se poser la question suivante : « L'association entretient-elle des relations privilégiées avec des entreprises membres qui, elles-mêmes, en tirent un avantage concurrentiel ? »

Ensuite, et si l'association n'a pas de relations privilégiées avec des entreprises membres, il pourra être procédé à une analyse approfondie permettant de définir le caractère lucratif ou non de l'activité de l'organisme.

Cette méthode d'analyse se fait par les étapes suivantes :

- ◆ La gestion de l'organisme doit être désintéressée ;
- ◆ Son activité ne doit pas s'exercer en concurrence avec des entreprises ;
- ◆ Du moins, si l'activité de l'organisme est exercée en concurrence avec celle d'une entreprise du secteur lucratif, elle ne doit pas se faire selon des modalités de gestion

⁷Arrêt du Conseil d'État N°287949 du 7 février 2007 : (Association société des anciens élèves de l'École Nationale Supérieure d'Arts et Métiers). L'arrêt du Conseil d'État rejette la demande d'annulation pour excès de pouvoir de l'instruction fiscale 5 B-27-05 du 13/10/2005 relative au régime fiscal des dons consentis à des associations d'élèves ou d'anciens élèves au regard du dispositif de réductions d'impôts relatives aux dons. Ce faisant, il confirme l'importance du cercle auquel l'action de l'association est destinée pour que celle-ci puisse être regardée comme un organisme d'intérêt général et puisse permettre aux donateurs le bénéfice d'une réduction fiscale.

⁸ Ainsi le caractère désintéressé de la gestion de l'organisme n'est pas contesté si la rémunération brute mensuelle versée à chaque dirigeant, de droit ou de fait, n'excède pas les trois quarts du SMIC. Sous certaines conditions de bonne gouvernance de l'organisme, un nombre limité de dirigeants peut également être rémunéré au-delà des trois quarts du SMIC, en fonction du montant des ressources de l'organisme. Au sein de chaque organisme, le choix d'un mode de rémunération est exclusif de l'autre. En revanche, un même dirigeant peut cumuler les deux formes de rémunération pour des activités dans des associations différentes. Impliqué dans une ou plusieurs associations, la rémunération d'un dirigeant ne peut de toute façon excéder la limite de trois fois le plafond de sécurité sociale.

similaires à celles des entreprises commerciales, modalités évaluées au regard du critère de l'utilité sociale.

Cette utilité sociale s'apprécie elle-même selon quatre critères (selon la « règle des 4P ») cités ici dans leur ordre décroissant d'importance :

♦ **Le produit** : l'activité de l'organisme doit tendre à satisfaire des besoins pas du tout ou insuffisamment couverts par le marché ;

♦ **Le public** : elle doit bénéficier principalement à des personnes justifiant l'octroi d'avantages particuliers au regard de leur situation économique et sociale. Les excédents éventuellement réalisés, voire temporairement accumulés, doivent être destinés à faire face à des besoins ultérieurs ou à des projets entrant dans le champ de l'objet non lucratif de l'organisme ;

♦ **Le prix** : plus les prix pratiqués s'éloignent de ceux du secteur marchand, plus la présomption de non-lucrativité est forte.

♦ **La publicité** : d'éventuelles opérations de communication de l'organisme doivent, au travers du contenu des messages diffusés et du support utilisé, tenir compte du public visé.

Certains organismes, dont l'objet même conduit à la réalisation d'actes payants pour aider des personnes défavorisées en leur permettant d'exercer une activité professionnelle, peuvent être considérés comme non lucratifs quand ils répondent à certaines conditions.

L'organisme bénéficiaire peut vérifier qu'il est d'intérêt général dans le cadre de la procédure du rescrit.

L'article L 80 C du livre des procédures fiscales (LPF), issu de la loi du 1er août 2003, prévoit une procédure de rescrit : En cas de doute sur son appartenance à l'une des catégories mentionnées à l'article 238 bis du CGI et sur sa capacité à émettre des reçus permettant aux donateurs de bénéficier de l'avantage fiscal relatif au mécénat, un organisme peut solliciter préalablement la direction des finances publiques du département de son siège.

Le BOFIP [BOI-SJ-ES-10-20-20-70-20120912](#) précise ses règles d'application.

Comme pour connaître son régime à l'égard des impôts, la demande s'appuie essentiellement sur une description détaillée des activités de l'organisme. Elle doit être envoyée par pli recommandé avec demande d'avis de réception, ou déposée contre décharge. À partir de la date de sa réception par l'administration, celle-ci dispose d'un délai de six mois pour répondre dès lors que l'administration compétente a reçu tous les éléments nécessaires pour statuer. La réponse de l'administration doit être adressée par pli recommandé avec demande d'avis de réception et être présentée à l'organisme dans le délai de six mois. À défaut, l'organisme peut se prévaloir d'une réponse tacite positive.

Cette réponse ne vaut que pour la situation décrite et non si la situation de l'organisme évolue. Par ailleurs, l'administration est, sur décision motivée, en droit de revenir sur son appréciation antérieure. La garantie cesse alors à compter du jour où l'organisme, dont les observations opposées n'ont pas été jugées suffisamment pertinentes, a été avisé que la prise de position antérieure est rapportée.

L'article 50 de la loi de finances rectificative pour 2008 du 30 décembre 2008 a créé un recours devant l'administration pour les décisions prises en vertu de l'article L. 80 C. Ce recours est introduit dans le livre des procédures fiscales à l'article L. 80 CB du LPF.

Il prévoit que « lorsque l'administration a pris formellement position à la suite d'une demande écrite, précise et complète déposée au titre des 1° à 6° ou du 8° de l'article L. 80 B ou de l'article L. 80 C par un redevable de bonne foi, ce dernier peut saisir l'administration, dans un délai de deux mois, pour solliciter un second examen de cette demande, à la condition qu'il n'invoque pas d'éléments nouveaux ».

1.3.2. Territorialité des organismes bénéficiaires

Jusqu'au 1er janvier 2010, seuls les dons consentis par les entreprises au titre de l'article 238 bis du CGI à des organismes qui exerçaient une partie au moins de leur activité en France ou à partir de la France

pouvaient ouvrir droit à la réduction d'impôt.⁹

À partir du 1er janvier 2010, les dons consentis aux organismes dont le siège est situé dans un État de la Communauté Européenne ou de l'Espace Économique Européen¹⁰ pourront permettre aux entreprises mécènes de bénéficier de la réduction fiscale. Les organismes bénéficiaires concernés devront poursuivre des objectifs et présenter des caractéristiques similaires aux autres organismes bénéficiaires éligibles dont le siège est en France. Ces organismes peuvent solliciter un agrément attestant qu'ils poursuivent des objectifs et présentent des caractéristiques similaires aux organismes éligibles dont le siège est situé en France.¹¹

1.3.3 Champ d'activités des organismes bénéficiaires

À ces deux conditions (caractère d'intérêt général et territorialité), s'en ajoute une troisième ayant trait à l'activité de l'organisme bénéficiaire. Celui-ci doit exercer une activité entrant dans le champ d'application de la loi du 1er août 2003 et repris par l'article 238 bis du Code Général des Impôts.

Sont ainsi éligibles :

a) « *Les œuvres ou organismes d'intérêt général 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». ¹²

Ces champs ne sont pas décrits systématiquement par l'administration mais les textes en donnent quelques exemples. Sont considérés comme ayant :

- ◆ **Un caractère philanthropique:** les associations de prévoyance ayant pour but de venir en aide à ceux de leurs membres qui sont dans le besoin, les comités chargés de recueillir les fonds pour les victimes d'un sinistre.
- ◆ **Un caractère éducatif :** les associations familiales créées en vue de venir en aide aux établissements d'enseignement libre.
- ◆ **Un caractère scientifique :** les organismes ayant pour but d'effectuer certaines recherches d'ordre scientifique ou médical.
- ◆ **Un caractère social ou familial :** les œuvres ou organismes qui concourent à la protection de la santé publique sur le plan de la prophylaxie ou de la thérapeutique. Sont également concernés les auberges de jeunesse, les centres communaux d'action sociale et caisses des écoles, les financements d'équipements hospitaliers, les dons à certains organismes d'action sociale¹³.
- ◆ **Un caractère humanitaire :** les organismes dont l'activité consiste à secourir les personnes qui se trouvent en situation de détresse et de misère, en leur venant en aide pour leurs besoins indispensables et en favorisant leur insertion et leur promotion sociales. Sont notamment concernées les activités qui ont pour objet de fournir à ces personnes une aide matérielle (alimentaire

⁹ Cf. réponses ministérielles à Messieurs les députés Ligot et Couste, Journal Officiel, Assemblée Nationale, 27 septembre 1975, p. 6362 et 26 août 1985, p. 3944.

¹⁰ Les États doivent avoir conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

¹¹ Les modalités d'application de cette procédure d'agrément sont fixées par le décret n° 2011-225 du 28 février 2011 fixant les conditions d'application du 4 bis des articles 200 et 238 bis et du I de l'article 885-0 V bis A du code général des impôts pour les dons et

versements effectués au profit d'organismes dont le siège est situé dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'Espace économique européen et par arrêté du 28 février 2011 fixant les modalités d'application de la procédure d'agrément des organismes mentionnés aux 4 bis des articles 200 et 238 bis et au I de l'article 885-0 V bis A du code général des impôts dont le siège est situé dans un État membre de l'Union européenne **ou partie à l'Espace économique européen.**

¹² [BOI-IR-RICI-250-10-20-10-20170510](#)

¹³ [BOI-IR-RICI-250-10-20-10 § 40 et s.](#)

ou en matière de logement, par exemple), leur donner les éléments de formation indispensables à leur insertion sociale (alphabétisation par exemple), leur apporter un soutien moral et toutes les informations utiles dans leur situation. Les comités et associations de jumelage avec le Tiers-monde ne sont pas éligibles à moins que leur activité consiste à venir en aide à des populations en détresse et que les autres conditions d'éligibilité soient remplies.

- ◆ **Un caractère sportif** : les organismes ayant pour vocation de promouvoir la pratique du sport non professionnel.
- ◆ **Un caractère culturel** : les organismes dont l'activité est consacrée, à titre prépondérant, à la création, à la diffusion ou à la protection des œuvres de l'art et de l'esprit sous leurs différentes formes. S'y ajoutent les musées de France depuis la loi n° 2002-5 du 4 janvier 2002. Sont également visés les organismes qui, sans exercer directement une activité de création, de diffusion ou de protection d'œuvre, mènent à titre prépondérant une activité propre en faveur du développement de la vie culturelle
- ◆ **Un caractère concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique** : les organismes qui ont pour objet d'assurer la sauvegarde, la conservation et la mise en valeur de biens mobiliers ou immobiliers appartenant au patrimoine artistique national, régional ou local. La notion de patrimoine artistique englobe les œuvres d'art au sens traditionnel et les biens qui ont une valeur historique, y compris au regard de l'histoire des techniques.

- ◆ **Un caractère concourant à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises** : Les dons faits directement à des collectivités étrangères tels que des lycées français à l'étranger n'ouvrent pas droit à réduction. Tel n'est pas le cas pour les dons faits à des associations françaises qui reverseraient des dons à de tels organismes sous réserve que ces associations n'aient pas pour unique objet la collecte de fonds. L'article 238 bis précise que ces versements peuvent être faits au bénéfice d'une fondation universitaire¹⁴, d'une fondation partenariale¹⁵ ou d'une fondation d'entreprise, même si cette dernière porte le nom de l'entreprise fondatrice.

b) « *Les fondations ou associations reconnues d'utilité publique ou les musées de France*¹⁶ et répondant aux conditions fixées au a), ainsi que les associations culturelles ou de bienfaisance et les établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle¹⁷ ».

Chacun de ces organismes peut, lorsque son statut a été approuvé à ce titre par décret en Conseil d'État, recevoir des versements pour le compte d'œuvres ou d'organismes mentionnés au a). La procédure d'autorisation, distincte de celle de reconnaissance d'utilité publique, est suivie par le ministère de l'Intérieur. Les organismes ainsi habilités sont tenus d'établir des comptes annuels selon les principes définis par le code de commerce et de nommer au moins un commissaire aux comptes. Les œuvres et organismes qui reçoivent des versements par l'intermédiaire des organismes habilités

¹⁴ Telle que décrite dans l'article L. 719-12 du code de l'éducation.

¹⁵ Telle que mentionnée à l'article L. 719-13 du code de l'éducation.

¹⁶ Voir la loi n°2002-5 relative aux musées de France du 4 janvier 2002: La liste des musées de France est tenue à jour par la direction des musées de France et les services compétents des directions régionales des affaires culturelles. L'appellation « musée de France » peut être accordée aux musées appartenant à l'État, à une autre personne morale de droit public ou à une personne morale de droit privé à but non

lucratif. Est considéré comme musée, au sens de la loi, toute collection permanente composée de biens dont la conservation et la présentation revêtent un intérêt public et organisée en vue de la connaissance, de l'éducation et du plaisir du public.

¹⁷ 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.

doivent également établir des comptes annuels selon les principes définis au code de commerce. En cas de manquement à ces obligations, l'autorisation accordée à l'organisme habilité est rapportée par décret en Conseil d'État.

c) « *Les établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif*¹⁸.

Pour mémoire, une activité lucrative peut être conduite si celle non lucrative demeure significativement prépondérante et si les versements sont affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif de l'organisme bénéficiaire, ce qui suppose une comptabilité distincte pour les deux secteurs.

Dans le cas de services distincts constitués au sein d'établissements publics d'enseignement artistique qui relèvent directement de l'État ou des collectivités locales et disposant de la personnalité juridique et financière, ou de services d'une collectivité locale, les dons doivent être exclusivement affectés à des opérations d'enseignement artistique.

d) « *Les sociétés ou organismes publics ou privés agréés à cet effet par le ministre chargé du Budget en vertu de l'article 4 de l'ordonnance n° 58-882 du 25 septembre 1958 relative à la fiscalité en matière de recherche scientifique et technique* ».

Seuls les versements postérieurs à la décision ministérielle d'agrément ou, le cas échéant, à la date fixée par cette décision peuvent être pris en compte. Les syndicats professionnels, comme tous les autres organismes chargés de promouvoir le progrès technique et la vulgarisation en agriculture, sont éligibles s'ils ont reçu l'agrément approprié¹⁹.

e) « *Les organismes publics ou privés, y compris de sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'État ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou*

conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales, 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 l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité. Cette disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence ».

Ces organismes peuvent par ailleurs exercer une activité lucrative et être, à ce titre, soumis à l'impôt sur les sociétés.

Le bénéfice du dispositif est subordonné à la condition que les dons soient exclusivement affectés à l'activité de présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou à l'organisation d'expositions d'art contemporain. Il n'a pas vocation à s'appliquer aux autres activités qui pourraient être exercées par ces organismes telles que la production discographique ou la formation artistique.

Certaines conditions doivent être remplies²⁰:

◆ Conditions tenant à la nature de l'organisme concerné : Sont concernés par cette disposition les organismes publics (opéras, théâtres, orchestres constitués en régie ou sous forme d'établissement public national ou local...) et ceux privés (associations, fondations...) dont la gestion est désintéressée. Sont donc exclus les spectacles décrits plus bas mais proposés par des sociétés commerciales.

◆ Conditions tenant à l'activité exercée : La présentation des spectacles au public doit constituer l'activité principale des organismes bénéficiaires. Cette notion s'apprécie en fonction de critères physiques (affectation des locaux, du

¹⁸ La condition d'un agrément n'est plus demandée depuis la loi n°2007-1199 du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités, article 38

¹⁹ Rép. Min. Paquet, JOAN 27 mai 1959, p.590

²⁰ [BOI-BIC-RICI-20-30-10-15-20210407](#)

personnel) et financiers (part du chiffre d'affaires généré par cette activité). Ces organismes sont susceptibles de bénéficier des dispositions en faveur du mécénat quel que soit leur régime fiscal, y compris si leurs activités sont considérées comme lucratives.

◆ Conditions tenant à l'objet des spectacles présentés au public : Les œuvres présentées au public doivent impérativement présenter un caractère dramatique, lyrique, musical, chorégraphique, cinématographique, de cirque ou d'art contemporain²¹.

◆ Conditions tenant à l'affectation des dons : Le bénéfice du dispositif est subordonné à l'affectation des dons à l'activité de présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou d'organisation d'expositions d'art contemporain.

f) *La Fondation du patrimoine, une fondation ou une association qui lui affecte irrévocablement des versements, ou une fondation ou une association reconnue d'utilité publique dont l'objet est culturel et agréée par le ministre chargé du budget, en vue de subventionner la réalisation de travaux de monuments historiques dont les propriétaires sont privés.*²²

Ces dons ne sont éligibles au dispositif fiscal du mécénat que si le donateur n'est pas propriétaire ou lié au propriétaire de l'immeuble visé, et si l'immeuble ne fait pas l'objet d'une exploitation commerciale. Les travaux effectués sont ceux prévus par les

conventions conclues en application de l'article 143-2-1 du code du patrimoine entre la Fondation du patrimoine et les propriétaires privés d'immeubles bâtis ou non bâtis classés ou inscrits au titre des monuments historiques ou ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine. Ils peuvent servir à la conservation, la restauration ou l'accessibilité des parties protégées de ces immeubles.

g) *Les fonds de dotation.*

Le fonds de dotation doit répondre aux caractéristiques mentionnées au a).

Si ce n'est pas le cas, pour que les dons ouvrent droit à l'avantage fiscal, le fonds de dotation doit avoir une gestion désintéressée et reverser les revenus tirés des dons à des organismes mentionnés aux a) à e bis), à la Fondation du patrimoine²³, ou à une fondation ou association reconnue d'utilité publique²⁴.

Il doit également recevoir de la part de ces organismes une attestation justifiant le montant et l'affectation des dons qu'ils ont reçus de sa part.

h) *Les organismes agréés, dont la gestion est désintéressée et qui ont pour objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création ou au soutien de certaines PME*²⁵.

Le décret n° 2004-213 du 9 mars 2004 apporte de nombreuses précisions concernant les conditions, notamment de statut et de retrait de l'agrément, auxquelles doivent répondre les organismes bénéficiaires.

²¹ [BOI-IR-RICI-250-10-20-10-20170510](#) § 200

²² [BOI-IR-RICI-250-10-20-30-20120912](#)

²³ Dans les mêmes conditions qu'énoncées au f) : conditions de dons utilisés pour la réalisation de travaux sur des monuments historiques privés et ne faisant pas l'objet d'une exploitation commerciale. Voir le g) de l'article 238 bis.

²⁴ Cette fondation ou association reconnue d'utilité publique doit être agréée par le ministre en charge du budget, dans les conditions énoncées au f).

²⁵ Précisément, l'article 238 bis du CGI cite les versements aux organismes agréés dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies et dont l'objet exclusif est de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements tels que définis au 3 de l'article 17 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité ou de fournir des prestations d'accompagnement à des petites et moyennes entreprises telles qu'elles sont définies à l'annexe I à ce règlement".

L'agrément est délivré dans les conditions fixées par l'article 1649 nonies du Code Général des Impôts si la demande d'agrément est préalable à l'acte de mécénat et si l'organisme candidat respecte les conditions ci-après :

- ◆ Une gestion désintéressée de ses activités
- ◆ Des aides et prestations non rémunérées qui sont utilisées dans l'intérêt direct des entreprises bénéficiaires
- ◆ Des aides accordées qui entrent dans le champ du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 ou sont spécifiquement autorisées par la Commission
- ◆ Le montant des aides versées par entreprise et par an ne dépasse 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

i) Une collectivité publique ou un établissement public permet également au donateur de bénéficier du dispositif du mécénat si le don est affecté à une activité d'intérêt général présentant un des caractères mentionnés par l'article 238 bis²⁶.

Les dons effectués par une entreprise à une collectivité publique, telle que l'État ou une collectivité territoriale, ouvrent droit à la réduction d'impôt à condition que les dons soient affectés strictement et explicitement à une activité d'intérêt général telle que décrite au 1.3.3.a²⁷.

Les dons versés à un établissement public sont éligibles si celui-ci est d'intérêt général

au sens fiscal du terme. Dans le cas d'établissements publics qui exercent à la fois des activités lucratives et non lucratives, les versements n'ouvrent droit à la réduction d'impôt que si les dons sont affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif ce qui suppose que l'établissement dispose d'une comptabilité distincte.

1.3.4. Garanties de transparence

Pour accroître la confiance des entreprises, des éléments de transparence sont demandés aux associations. La loi a accompagné le régime du mécénat d'un renforcement de la publicité et du contrôle des comptes des associations.

- ◆ La transparence des comptes :

Les associations et fondations faisant appel à la générosité publique, et a fortiori celles émettant des reçus fiscaux, doivent tenir un compte d'emploi des ressources annuel à la disposition des donateurs présentant l'utilisation des fonds.

Au-dessus d'un montant annuel de 153 000 euros de dons, les associations et les fondations bénéficiaires doivent établir des comptes annuels comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe. Elles doivent également assurer la publicité de ces comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes sur le site internet des Journaux officiels²⁸.

- ◆ La conformité entre l'objet de l'association et les dépenses :

La Cour des comptes peut contrôler, dans des conditions prévues par un décret en Conseil d'État, la conformité entre les objectifs des organismes bénéficiaires de

²⁶ BOI-BIC-RICI-20-30-10-10

²⁷ Dans le cas d'une collectivité publique, la condition d'intérêt général, au sens fiscal du terme, doit être examinée selon les modalités exposées par les BOI 4 H-5-98 et 4 H-5-06 (voir §1.3.1), mais celle de la seule gestion désintéressée n'a pas à être effectuée.

²⁸Article 4-1 de la loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat et ordonnance 2005-856 du 28 juillet 2005, renvoyant à l'article L 612-4 du code de

commerce. Les modalités de publicité des comptes sont précisées par le décret n°2009 portant sur les obligations des associations et des fondations relatives à la publicité de leurs comptes. . Modifié par le décret n°2010-31 du 11 janvier 2010 - art. 3 Voir également, pour plus de précisions pratiques, l'arrêté du 26 décembre 2018 publié au Journal Officiel du 30 décembre 2018 portant homologation du règlement N° 2018-06 du 5 décembre 2018 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif -

dons ouvrant droit, pour les donateurs, à un avantage fiscal et les dépenses financées par les dons.

En cas de non-conformité, la Cour des comptes assortit son rapport d'une déclaration explicite en ce sens qu'elle transmet au ministre chargé du budget. Celui-ci pourra suspendre par arrêté les avantages fiscaux dont l'organisme contrôlé bénéficie.

Dans le cas contraire il devra motiver sa décision de ne pas suspendre ces avantages fiscaux attachés aux dons. En cas de suspension des avantages fiscaux, l'organisme doit indiquer expressément dans tous les documents, y compris électroniques, destinés à solliciter du public des dons, legs, versements et cotisations, que ceux-ci ne peuvent plus ouvrir droit à aucun avantage fiscal dans un délai de 15 jours suivant la notification de l'arrêté.

2 – LES RÈGLES FISCALES EN FAVEUR DU MÉCÉNAT

Les libéralités qui répondent aux conditions vues plus haut peuvent ouvrir droit, au titre du mécénat, à une réduction d'impôt très incitative prévue à l'article 238 bis du Code Général des Impôts²⁹.

2.1. La règle fiscale

La loi n° 2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations permet aux entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés selon un régime réel d'imposition de bénéficier d'une réduction d'impôt de 60 % et de 40% (pour la fraction des dons supérieure à 2 M€) du montant des versements pris dans la limite de 20 000 € ou de 5 pour mille (0,5 %) du chiffre d'affaires. Par dérogation, ouvrent droit à une réduction d'impôt au taux de 60 % quel que soit leur montant les versements effectués par les entreprises au profit d'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite à des personnes en difficulté de soins mentionnés au 1° du 4 de l'article 261, de meubles, de matériels et ustensiles de cuisine, de matériels et équipements

conçus spécialement pour les personnes handicapées ou à mobilité réduite, de fournitures scolaires, de vêtements, couvertures et duvets, de produits sanitaires, d'hygiène bucco-dentaire et corporelle, de produits de protection hygiénique féminine, de couches pour nourrissons, de produits et matériels utilisés pour l'incontinence et de produits contraceptifs³⁰.

2.2. Les modalités d'application

2.2.1 Calcul du plafond

Le montant qui peut être déduit du solde de l'impôt à payer correspond à 60 % et 40% du total des versements effectués au titre du mécénat dans la limite de 20 000 € ou 5 pour mille du chiffre d'affaires.

Ce plafond de 20 000 € ou de 5 pour mille constitue le montant maximum que peut représenter l'ensemble des versements effectués au titre des articles 238 bis et 238 bis AB (achat d'œuvre d'artiste vivant)³¹.

Pour son calcul, le chiffre d'affaires à prendre en compte est celui hors taxe, réalisé par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les versements sont effectués³².

²⁹ [BOI-BIC-RICI-20-30-20-20190807](#)

³⁰ Cf. [Décret n°2020-1013 du 7 août 2020](#)

³¹ Le chiffre d'affaires à prendre en considération pour la détermination de la limite de prise en compte des versements est le chiffre d'affaires hors taxes réalisé par l'entreprise au titre de l'exercice au cours duquel les versements sont effectués. Pour les entreprises étendant leur activité hors de France métropolitaine et des départements d'outre-mer, il ne doit être tenu compte que du chiffre d'affaires correspondant aux bénéfices

imposables dans la métropole ou ces départements. Le chiffre d'affaires retenu pour l'appréciation du plafond d'éligibilité des versements effectués au titre de l'article 238 bis du CGI comprend, pour les sociétés holding, les dividendes et produits financiers.

³² Les entreprises exonérées de manière temporaire d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés, ou exonérées en vertu d'un abattement pratiqué sur leurs résultats imposables, bénéficient du dispositif dans les conditions de droit commun.

2.2.2. Procédures de report

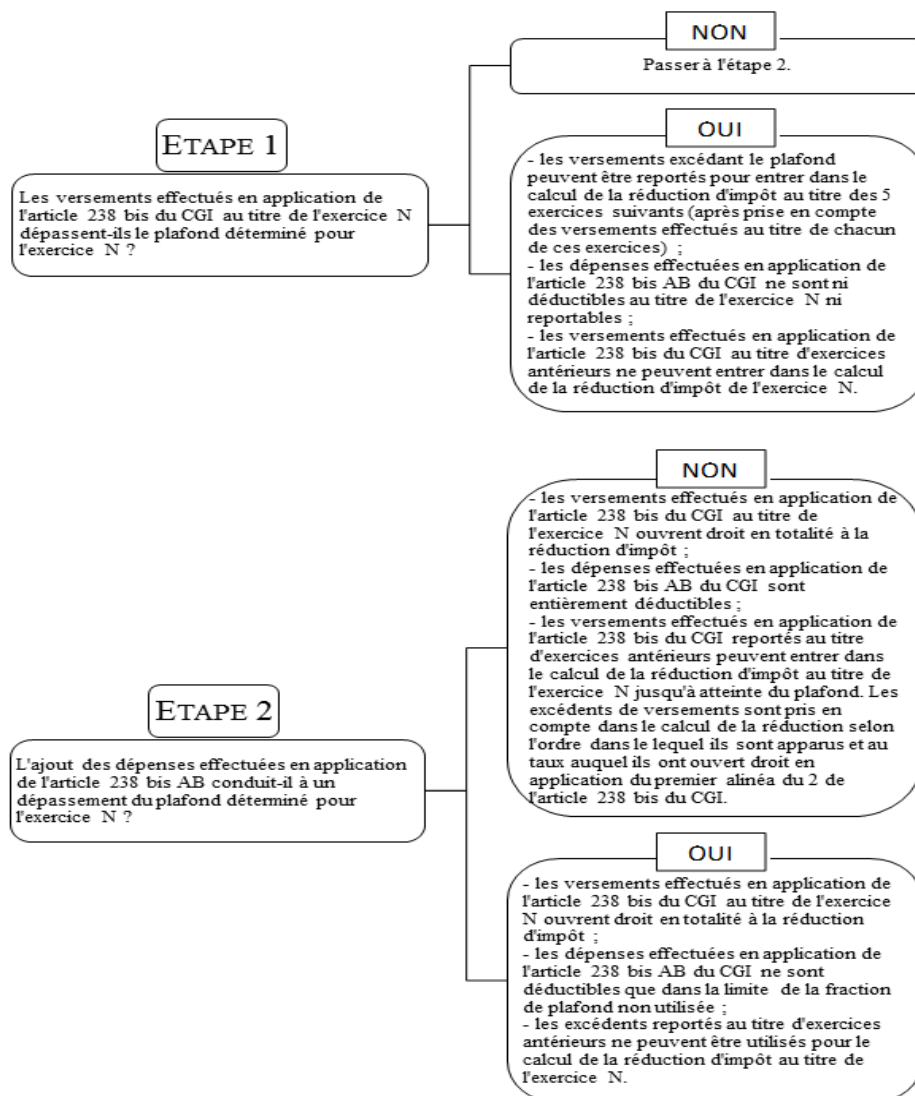
Si les versements effectués au titre du seul article 238 bis du CGI dépassent le plafond, les versements excédentaires pourront donner lieu à réduction d'impôt au titre des cinq exercices suivants après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices

En outre, si le montant de la réduction est supérieur à celui de l'impôt à payer, ou si le

résultat annuel est en situation de déficit, le solde peut être utilisé pour le paiement de l'impôt dû au titre des cinq années suivant celle au titre de laquelle la réduction d'impôt est constatée.

Les dispositifs sont spécifiques lorsque l'action de mécénat concerne les trésors nationaux ou l'achat d'œuvres d'art d'artistes vivants.

La détermination du montant de la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI s'effectue selon la démarche résumée par le schéma suivant :



2.2.3. Ordre d'imputation des différents reports

Le report des excédents correspondant aux versements des années précédentes peut être pris en compte avec le report de la réduction.

Néanmoins, les dons effectués au cours de l'année au titre de l'article 238 bis doivent d'abord être pris en compte, puis ceux faits au titre de l'article 238 bis AB, puis, par ordre d'ancienneté, les tranches de dons supérieurs au plafond de 20 000 € ou des 5 pour mille non pris en compte les années antérieures.

Dans tous les cas, la prise en compte de ces différents versements s'arrête dès que le plafond de 20 000 € ou des 5 pour mille est atteint.

2.2.4. Imposition de l'opération

Taxe sur la valeur ajoutée :

Puisqu'ils ne s'inscrivent pas dans une démarche d'échange de nature commerciale, les dons visés par l'article 238 bis du CGI ne sont pas soumis à la TVA.

2.2.5. Obligation comptable

Les dépenses de mécénat constituent, du point de vue comptable, une charge d'exploitation. L'entreprise doit donc enregistrer le montant du don en compte n°6238.

Pour bien distinguer cette dépense d'une dépense de publicité, c'est-à-dire de parrainage, il est approprié de créer dans ce compte un sous-compte « Dépenses de mécénat ».

2.2.6. Traitement fiscal

Depuis la loi de 2003, les dépenses de mécénat ne constituent plus des charges déductibles mais donnent droit à des réductions d'impôt. Pour en bénéficier, les entreprises mécènes doivent, sur la déclaration d'impôt sur les sociétés (imprimé n°2065) :

◆ Réintégrer la charge que représente le montant du don pour la détermination du résultat fiscal sur le tableau 2058-A, ligne WQ « réintégrations diverses »,

◆ Calculer sur une déclaration 2069-M-SD le montant de la réduction d'impôt de 60 % et/ou de 40% du don (éventuellement plafonnée).

◆ Faire figurer le montant de cette réduction sur le relevé de solde n° 2572 SD³³.

L'imputation s'opère au moment du paiement du solde de l'impôt, après avoir calculé le montant de l'impôt sur les sociétés se rapportant au bénéfice imposable, après imputation des crédits d'impôt non remboursables et avant imputation des crédits d'impôts reportables.

2.2.7. Obligations déclaratives

Toutes les entreprises doivent joindre une déclaration spéciale n° 2069-M-SD³⁴ à leur déclaration de résultat de la période d'imposition.

En outre, suivant le type d'entreprise, des formalités complémentaires sont à remplir :

◆ Les personnes physiques propriétaires d'entreprises individuelles doivent reporter sur leur déclaration des réductions et crédits d'impôt (déclaration n°2042 C PRO), le montant de la réduction figurant sur la déclaration spéciale.

◆ Les membres des sociétés de personnes doivent reporter sur leur déclaration des réductions et crédits d'impôt, le montant de la quote-part de la réduction d'impôt figurant sur la déclaration spéciale déposée par leur société, correspondant à leurs droits sociaux. Ils doivent également joindre, lorsqu'ils disposent de réductions d'impôt mécénat non imputées au titre d'années antérieures, le même état de suivi de la réduction que les personnes physiques.

³³ La réduction constitue un produit comptable mais fiscalement non imposable. A ce titre, il doit être déduit du tableau 2058-A, ligne XG.

³⁴ Cf. Annexe

◆ Les personnes morales relevant de l'impôt sur les sociétés :

- Quand elles sont des entreprises non-membres d'un groupe fiscal au sens de l'article 223 A et des sociétés mères de tels groupes doivent déposer au moment du paiement de l'impôt la déclaration n° 2069-M-FC-SD³⁵ Les sociétés mères doivent joindre à ces documents une copie des déclarations spéciales de leurs filiales.
- Quand elles sont des filiales de groupes soumises à l'impôt sur les sociétés, elles n'ont pas à joindre une déclaration spéciale à celle de résultat puisque c'est la société mère qui paie l'impôt et bénéficie donc de la réduction au titre du mécénat de ses filiales.

Conformément au 6 de l'article 238 bis du CGI, les entreprises qui effectuent au cours d'un exercice plus de 10 000 € de dons doivent déclarer à l'administration fiscale le montant et la date de ces dons et versements, l'identité des bénéficiaires ainsi que, le cas échéant, la valeur des biens et services reçus, directement ou indirectement, en contrepartie³⁶.

La loi n° 2021-1109 du 24 août 2021 confortant le respect des principes de la République a créé un 5 bis à l'article 238 bis du CGI, en introduisant l'obligation, faite aux entreprises mécènes, à compter du 1 janvier 2022 de délivrer des reçus fiscaux³⁷.

2.3. Précisions complémentaires spécifiques aux formes de mécénat en nature

Sont comprises comme du mécénat en nature toutes les formes de mécénat qui ne sont pas du strict mécénat financier. Elles peuvent, ainsi, consister en la remise d'un

bien inscrit sur le registre des immobilisations, ou de marchandises en stock, ou de l'exécution de prestations de services, ou encore de la mise à disposition de moyens matériels, personnels ou technologiques³⁸.

2.3.1. Généralités

Quelle que soit la forme de mécénat en nature, la règle fiscale du mécénat financier s'applique : 60 % (et/ou 40%) du montant correspondant à la valorisation monétaire du don sont déductibles de l'impôt à payer dans la limite de 20 000 € ou 5 pour mille du chiffre d'affaires hors taxes.

Pour ce faire, le don doit répondre aux mêmes critères qu'un don financier :

- Il doit être conforme aux conditions juridiques posées par l'article 238 bis du CGI expliquées dans les paragraphes 1.2 et 1.3 (organismes éligibles),
- Et s'inscrire dans le même cadre fiscal détaillé dans les paragraphes 2.1 et 2.2 (règle fiscale).

Le montant issu de l'évaluation doit être réintégré de manière extracomptable sur l'imprimé n°2058-A, au titre des « réintégrations diverses » (ligne WQ).

Il n'y a pas d'assujettissement des dons à la TVA. En revanche, la TVA acquittée par l'entreprise sur les biens ou les éléments du service qu'elle a acquis ou produits et qu'elle cède sans rémunération à titre de cadeaux n'est pas déductible. Elle doit alors reverser la TVA antérieurement déduite.

Ce reversement n'est, cependant, pas exigé pour :

- Les biens d'une valeur inférieure à 73 € TTC, par titre, par an et par bénéficiaire.³⁹
- Les biens à des organismes d'intérêt général, destinés à être exportés pour la réalisation d'une mission de caractère humanitaire, charitable et philanthropique.

³⁵ [Formulaire 2069](#)

³⁶ Cette obligation déclarative s'applique aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019

³⁷ Art. 19 de la loi n° 2021-1109 du 24 août 2021 confortant le respect des principes de la République

³⁸ Par du mécénat technologique, une entreprise peut prêter ou mettre à disposition une technologie dont elle dispose, au bénéfice d'un partenaire d'intérêt général.

³⁹ Article 28-00 A de l'annexe 4 au CGI

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 le service des Impôts, qui certifient que les biens sont destinés à être exportés et qui comportent l'engagement d'acquitter la TVA exigible au cas où l'exportation ne serait pas réalisée.

- Les biens consentis en France à des fondations ou associations reconnues d'utilité publique présentant un intérêt général de caractère humanitaire, éducatif, social ou charitable. Cette mesure est subordonnée à des conditions formelles identiques à celles retenues pour l'exportation des biens. Les organismes bénéficiaires des dons doivent délivrer aux entreprises des attestations dont ces dernières conservent un double⁴⁰.

L'évaluation d'un don en nature s'effectue selon les modalités prévues au [BOI-BIC-RICI-20-30-10-20-20190807](#).

De manière générale, la rédaction d'un document écrit n'est pas obligatoire. Il permet néanmoins, le cas échéant, de prouver les déductibilités afférentes et de clarifier entre parties certaines questions importantes comme celles de la responsabilité et de l'assurance.

2.3.2 Transmission d'un bien immobilisé

Un bien immobilisé est un bien dont l'entreprise a la propriété et qui est destiné à servir de façon durable pour son activité. Dans un tel cas de transfert de la propriété d'un bien, l'opération équivaut à une mutation à titre gratuit.

Toutes les structures ne peuvent pas recevoir un immeuble. Il convient d'une part de s'assurer de la capacité juridique du potentiel bénéficiaire à recevoir de telles libéralités⁴¹ et d'autre part de procéder obligatoirement à la transmission par le biais d'un acte authentique.

⁴⁰ Ces attestations comportent les mentions suivantes: nom, adresse et objet de l'association ou fondation ; Date du décret de reconnaissance d'utilité publique avec la référence au Journal officiel ; Nom et adresse de

l'entreprise donatrice ; Inventaire détaillé des marchandises données.

⁴¹ Articles 6 et 11 de la loi du 1er juillet 1901 et titre IV de la loi du 9 décembre 1905.

Valorisation

S'agissant d'un bien inscrit dans un compte d'immobilisation, le don se traduit :

- D'une part, par la réalisation d'une plus ou moins-value égale à la différence entre la valeur vénale du bien appréciée à la date du don et sa valeur nette comptable (VNC). Cette plus-value est imposable.
- D'autre part, par une perte égale à la valeur vénale du bien donné. Cette perte est éligible à la réduction fiscale.

TVA

Les règles de la régularisation de la TVA varient suivant qu'il s'agit d'un immeuble ou d'un bien mobilier d'investissement : ces régularisations peuvent intervenir dans un délai de cinq ans pour les biens mobiliers et vingt ans pour ceux immobiliers.

Les modalités de calcul de la régularisation dans chacun de ces cas sont précisées par le [BOI-TVA-DED-60-20-30-20131125](#) .

Des atténuations administratives à la règle de la régularisation existent dans certains cas lorsque le bien continue d'être en partie utilisé par l'entreprise mécène.

2.3.3 Remise de marchandises

Valorisation

Si le don consiste en la remise de marchandise figurant dans un compte de stock, la valorisation du bien est égale à la valeur en stock du bien, c'est-à-dire à son coût de revient.

- Pour les biens acquis à titre onéreux, ce coût correspond au prix d'achat minoré des diverses remises mais majoré des frais de transport, de manutention et autres coûts directement engagés pour l'acquisition des biens et des coûts d'emprunt⁴².
- Pour les biens produits par l'entreprise, ce coût correspond au coût d'achat des matières et fournitures consommées, augmenté de toutes les charges directes ou indirectes de production et des coûts d'emprunt engagés pour l'acquisition ou la

production d'une immobilisation ou de l'élément inscrit en stock.

Concernant les produits alimentaires, le rescrit fiscal n°2009/44 du 21 juillet 2009⁴³ précise que la valeur prise en compte est celle nette comptable, c'est-à-dire après prise en compte des provisions fiscalement déductibles. Ainsi, en cas de proximité de la date de péremption des aliments, cette valeur comptable est nulle. En revanche, en cas de transport des produits, l'entreprise peut prendre en compte le coût de ce transport.

TVA

La TVA n'est pas déductible pour les dons de biens consommables.

2.3.4. Mise à disposition de locaux ou de matériel

Lorsque la mise à disposition de locaux ne comporte pas de transfert de propriété mais est consentie pour une durée limitée (quelle qu'elle soit), l'opération s'analyse comme un bail gratuit ou un contrat de prêt gracieux.

Pour bénéficier de la réduction d'impôt, les particuliers, en cas de mise à disposition à titre gratuit d'un local, ont l'obligation d'établir un contrat de location⁴⁴. Par analogie, il convient que les entreprises rédigent également un bail gratuit pour que leur don soit éligible au régime du mécénat.

Valorisation

Pour un local, il convient de se baser sur la valeur locative au prorata de la surface et du temps de la mise à disposition. Du matériel est évalué à sa valeur locative.

La TVA doit faire l'objet d'une régularisation dans les mêmes conditions que dans le cas de cession de biens immobilisés.

Elle pourra être à nouveau déduite au moment de la restitution du bien. Pourra être récupéré le montant de la taxe reversée, moins la part régularisée par année ou fraction d'année civile de mise à disposition.

⁴² Article 38 nonies, annexe 3 au CGI, et 38 undecies concernant les coûts d'emprunt.

⁴³ [BOI-BIC-RICI-20-30-10-20-20120912](#)

⁴⁴ [BOI-IR-RICI-250-20-20120912](#)

Contribution économique territoriale (CET)

Si le bénéficiaire n'est pas imposable à la CET, l'entreprise l'est sur les locaux qu'elle met à disposition gratuitement, sauf si ces locaux sont non meublés et que l'entreprise en est propriétaire⁴⁵.

Si le bénéficiaire est imposable à la CET, c'est à lui qu'il revient d'assumer celle sur les locaux mis à disposition et non à l'entreprise.

Responsabilité

Il est approprié de rédiger un document clarifiant la répartition des responsabilités entre les parties.

Comparable à une location, des dégradations ou des pertes intervenues pendant la jouissance d'une mise à disposition d'un bien mobilier ou immobilier pourront entraîner une présomption de responsabilité de l'occupant (dans le cas d'un local) ou de celui qui a la garde des biens (dans le cas de matériel) si elles arrivent par son fait, celui de ses membres, de ses sous-locataires ou de toute personne travaillant pour son compte.

Assurance

- Un document écrit peut également être précieux pour clarifier quelle partie prend en charge les assurances et lesquelles. Il revient le plus souvent au bénéficiaire de la mise à disposition de s'assurer contre des risques tels qu'incendie, explosion, vol, foudre, bris de glace, dégâts des eaux etc., contre tout risque locatif et les recours des voisins et de tiers résultant de son activité

ou de sa qualité, auprès d'une compagnie d'assurance notoirement connue.

- Prévenir son assureur de la mise à disposition constitue de toute façon une précaution.
- Une garantie spéciale est utile si le local mis à disposition sert pour des expositions publiques.
- Une garantie est également utile pour le transport dans le cas d'une mise à disposition de matériel.

2.3.5. Mise à disposition de personnel

Le mécénat de compétences est défini comme un don en nature par le [BOI-BIC-RICI-20-30-10-20-20190807](#). Ce don de compétences d'une entreprise au profit d'une structure bénéficiaire⁴⁶ consiste en la mise à disposition de salariés qui sont volontaires pour cette mission et interviennent sur leur temps de travail.

Le mécénat de compétences peut prendre deux formes :

- *La prestation de service* : l'entreprise offre la réalisation d'une tâche déterminée.
- *Le prêt de main-d'œuvre* : l'entreprise met des salariés à la disposition de la structure bénéficiaire, responsable du travail accompli. Ce prêt peut prendre la forme d'un détachement s'il est non lucratif, pratiqué accessoirement quelle qu'en soit la durée.

En revanche, le congé de solidarité internationale (CSI)⁴⁷ correspond et doit être évalué et valorisé comme du mécénat financier classique et non du mécénat de compétences : le temps et les compétences

⁴⁵ L'article 1478 du CGI précise que la valeur locative est corrigée en fonction de la période d'activité pour les exploitants d'hôtels de tourisme saisonniers classés dans les conditions fixées par le ministre chargé du tourisme, les restaurants, les cafés, les discothèques, les établissements de spectacles ou de jeux ainsi que les établissements thermaux, exerçant une activité à caractère saisonnier, telle que définie par décret.

⁴⁶ Pour rappel, cette structure bénéficiaire doit être d'intérêt général et s'inscrire dans un des champs de l'article 238 bis du CGI pour

permettre au donateur de bénéficier de la réduction fiscale.

⁴⁷ L'art. L 3142-67 du Code du travail dispose que Le salarié participant à une mission hors de France pour le compte d'une association à objet humanitaire régie par la loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association ou inscrite au registre des associations en application du code civil local applicable aux départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, ou pour le compte d'une organisation internationale dont la France est membre, a droit à un congé de solidarité internationale.

apportées par le salarié le sont sur son temps personnel⁴⁸.

Les coûts de la mission peuvent être financés en tout ou partie par son entreprise, entre autre dans le cadre d'une politique de mécénat.

Valorisation

L'entreprise bénéficie de la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI sur le prix de revient, lequel correspond à :

- Pour un prêt de main-d'œuvre, il est retenu la somme de la rémunération et des charges sociales y afférentes dans la limite de trois fois le montant du plafond mentionné à l'article L. 241-3 du code de la sécurité sociale
- Pour une prestation de services: elles sont valorisées à leur coût de revient c'est-à-dire les coûts supportés par l'entreprise pour produire ces prestations.

Responsabilité

Dans les cas de la prestation de service et du prêt de main-d'œuvre, l'entreprise reste l'employeur du personnel mis à disposition et conserve les obligations juridiques et sociales afférentes.

Les salariés font partie des effectifs déclarés par l'entreprise qui continue d'assurer leurs charges sociales. Si la mise à disposition fait courir des risques d'accident plus importants aux salariés, le prêt de main-d'œuvre doit être signalé à la caisse d'assurance-maladie par l'entreprise.

Dans le cas d'une prestation de service, l'entreprise conserve la direction et le contrôle des salariés mis à disposition puisqu'elle est en charge de la réalisation d'une tâche.

Dans le cas d'un prêt de main-d'œuvre, l'employeur met gratuitement un ou des salariés à disposition d'un bénéficiaire qui

est responsable du travail accompli pendant la durée de temps accordée et qui, ce faisant, se voit imputer la direction et le contrôle des salariés mis à disposition.

En outre, en vertu de l'article 1242 du Code Civil⁴⁹, l'entreprise mécène reste responsable des dommages causés par ses salariés.

Néanmoins, dans le cas du prêt de main-d'œuvre, la structure bénéficiaire dirige l'exécution du travail par les salariés mis à disposition. Elle peut donc être considérée comme responsable en cas de dommage causé par le salarié.

En conséquence, la convention de mise à disposition précisera la nature de l'engagement de chaque partie et de lever les doutes éventuels, notamment en matière d'imputation des responsabilités.

Cette convention doit informer sur :

- Les parties ;
- Le motif ou les objectifs du partenariat ;
- La nature détaillée du projet ;
- L'apport de l'entreprise, le nom du (ou des) salarié(s) mis à disposition, ses tâches, le lieu de la mission, les dates de début et de fin de mission, le temps mis à disposition
- Le rôle et la forme de participation éventuelle de la structure bénéficiaire ;
- Éventuellement, la répartition des dépenses entre les parties, dont celles liées aux assurances (de responsabilité civile, de biens, contre les risques d'annulation de manifestation) ;
- S'il s'agit d'un prêt de main-d'œuvre ou d'une prestation de services ;
- La partie considérée comme responsable du salarié mis à disposition, en particulier dans le cas d'un prêt de main-d'œuvre.

⁴⁸ Pendant le CSI, le contrat de travail est suspendu: et le salarié n'est pas rémunéré. La durée du CSI est assimilée à une période de travail effectif pour le calcul des avantages liés à l'ancienneté et à l'avancement. La durée du CSI peut intégrer des jours de congé annuel,

uniquement en cas d'accord du salarié et de l'employeur.

⁴⁹Alinéa 1 : On est responsable non seulement du dommage que l'on cause par son propre fait, mais encore de celui qui est causé par le fait des personnes dont on doit répondre, ou des choses que l'on a sous sa garde.

-
- L'utilisation des logos de chaque partie et les modalités de communication afférente au partenariat sur lesquelles les parties se mettent d'accord, dans le respect de la « disproportion marquée » imposée par le régime du mécénat pour bénéficier de la réduction fiscale ;
 - Éventuellement, le souhait du mécène concernant une exclusivité ou, au contraire, la participation d'autres entreprises au sein du partenariat ;
 - Les conditions de résiliation du contrat et les obligations de chaque partie dans ce cas, notamment concernant les sommes versées et des dommages et intérêts éventuels ;
 - La durée de la convention, la date et les conditions éventuelles de son renouvellement.

Taxe sur les salaires

Pour l'employeur mécène, la mise à disposition de salariés n'a pas d'incidence sur l'assujettissement soit à la TVA, soit à la taxe sur les salaires.

3 – LES DISPOSITIFS FISCAUX SPÉCIFIQUES

Deux séries de mesures fiscales de soutien au monde culturel sont abordées ici :

Le soutien aux artistes : l'article 238 bis AB du CGI institue une déduction spéciale en faveur des entreprises qui achètent des œuvres originales d'artistes vivants pour les exposer au public ou des instruments de musique pour les prêter aux artistes⁵⁰.

La protection du patrimoine : l'article 238 bis O A du CGI prévoit une réduction d'impôts pour l'acquisition par les entreprises de biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux ayant fait l'objet d'un refus de délivrance d'un certificat d'exportation par l'autorité administrative, dans les conditions prévues à l'article L. 111-4 du code du patrimoine et pour lesquels l'État a fait au propriétaire du bien une offre d'achat dans les conditions prévues par l'article L. 121-1 du même code.

3.1. L'achat d'œuvres originales d'artistes vivants ou d'instruments de musique : l'article 238 bis AB du CGI

3.1.1 Dispositif

L'achat d'œuvres originales d'artistes vivants ou d'instruments de musique peut permettre de déduire du résultat de l'exercice d'acquisition et des quatre années suivantes, par fractions égales, une somme égale au prix de revient⁵¹.

Points de vigilance !

1. Il ne s'agit pas d'une réduction de l'impôt mais d'une déduction opérée sur la base imposable.
2. Les sommes relatives aux acquisitions d'œuvres originales d'artistes vivants ou d'instruments de musique sont déductibles dans la limite de 20 000 € ou de 5 ‰ du chiffre d'affaires lorsque ce dernier montant est plus élevé, diminuée des versements effectués en application de l'article 238 bis du CGI. Lorsque la fraction du prix d'acquisition ne peut être totalement déduite au titre d'une année, l'excédent non utilisé ne peut être reporté pour être déduit au titre d'une année ultérieure.
3. Si l'acquisition intervient en cours d'exercice, la déduction n'est pas réduite au prorata temporis.

3.1.2 Entreprises concernées

Le régime de l'article 238 bis AB du CGI concerne les sociétés soumises, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ainsi que celles qui relèvent du régime fiscal des sociétés de personnes, quelle que soit la nature de l'activité professionnelle de l'entreprise⁵².

⁵⁰ BOI-BIC-CHG-70-10

⁵¹ En pratique, cette somme correspond à la valeur d'origine c'est-à-dire le prix d'achat augmenté des frais accessoires éventuels et diminué le cas échéant de la taxe sur la valeur ajoutée récupérable. Les frais supportés lors de l'acquisition, qui ne sont pas inclus dans le prix de revient (notamment les commissions versées aux intermédiaires), sont exclus de la base de la déduction ; ils sont immédiatement déductibles.

⁵² La déduction spéciale instituée par l'article 238 bis AB du CGI est subordonnée notamment à l'inscription d'une somme équivalente à un compte de réserve spéciale au passif du bilan de l'entreprise. Or, en pratique, cette condition a pour effet d'exclure du bénéfice de la mesure les entreprises qui, sur le plan juridique, n'ont pas la faculté de créer au passif de leur bilan un compte de cette nature. Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux sont

3.1.3 Biens concernés

- Il s'agit d'œuvres originales⁵³ dont les auteurs sont vivants au moment de l'acquisition.
- Il s'agit de tout instrument de musique.
- Les artistes interprètes concernés sont les personnes qui suivent une formation musicale dans un établissement ou une école visée ci-après ou qui ont une qualification musicale d'un diplôme correspondant à un cycle 3 de conservatoire national de région ou d'école nationale de musique ou d'un équivalent européen. Les étudiants et anciens étudiants des conservatoires nationaux supérieurs de musique de Paris et de Lyon sont réputés remplir ces conditions de niveau ;
- -les personnes qui exercent, à titre professionnel, une activité d'artiste-interprète.

3.1.4 Conditions de la déduction d'impôt

Conditions générales

- L'œuvre d'art doit être exposée⁵⁴, à titre gratuit, dans un lieu accessible au public ou aux salariés (à l'exception de leurs bureaux).
- La durée d'exposition de l'œuvre doit être égale à la période correspondant à l'exercice d'acquisition et aux quatre années suivantes.
- L'instrument doit être prêté, à titre gratuit, aux artistes-interprètes qui en font la demande et qui ont le niveau requis (cf. 3.2.3.2) ;
- Quelles que soient les modalités d'exposition au public adoptées par l'entreprise, le public doit être informé du lieu d'exposition et de sa possibilité d'accès au bien. L'entreprise doit donc communiquer l'information appropriée au public, par des indications attractives sur le lieu même de l'exposition et par tous

moyens promotionnels adaptés à l'importance de l'œuvre.

Conditions fiscales et comptables

- Il s'agit d'œuvres ou d'instrument inscrits à un compte d'actif immobilisé
- Le montant pouvant être déduit annuellement, c'est-à-dire dans la limite de 20 000 € ou des 5 pour mille et une fois pris en compte les versements au titre de l'article 238 bis, doit l'être extracomptablement sur l'imprimé n° 2058-A du résultat de l'exercice d'acquisition et des quatre années suivantes., ligne XG « déductions diverses »;
- Cette déduction revêtant le caractère d'une décision de gestion, il en résulte que toute déduction non pratiquée par l'entreprise au titre d'une année est définitivement perdue.
- La fraction du résultat comptable correspondant à la déduction effectuée de manière extracomptable doit être affectée à un compte de réserve spéciale figurant au passif du bilan.

La déduction spéciale est subordonnée à cette inscription. Celle-ci doit intervenir au plus tard à la clôture de l'exercice qui suit celui au titre duquel la déduction est pratiquée. Une ligne spéciale est prévue à cet effet sur les imprimés concernés.

Le bien (œuvre d'art ou instrument) n'est néanmoins pas incessible. En cas de changement d'affectation, de cession de l'œuvre ou de l'instrument ou de prélèvement sur la réserve spéciale, le montant de déduction dont l'entreprise a bénéficié est réintégré de façon extracomptable dans les bénéfices imposables au taux de droit commun. En cas de changement d'affectation⁵⁵ ou de cession⁵⁶, la totalité des déductions est réintégrée au résultat imposable ; en cas de prélèvement, les sommes prélevées sont réintégrées dans les bénéfices imposables au taux de droit commun.

donc exclues de ce dispositif (RM Foulon n° 36875, JOAN du 10 mars 2015, p. 1719).

⁵³ Ces œuvres sont définies par l'article 98 A de l'annexe 3 au CGI.

⁵⁴ L'exposition est la contrepartie obligatoire de l'avantage fiscal accordé à l'entreprise.

⁵⁵ Il faut entendre par changement d'affectation le fait de cesser d'exposer l'œuvre au public

⁵⁶ Toute opération ayant pour effet de faire sortir le bien de l'actif immobilisé.

• L'entreprise peut constituer une dépréciation lorsque la dépréciation de l'œuvre excède le montant des déductions déjà opérées.⁵⁷

Si le coût de l'acquisition de l'œuvre est supérieur à 7 600 €, l'entreprise doit procéder à une expertise afin de constater la dépréciation. Cette dépréciation est constatée par un expert agréé près les tribunaux⁵⁸ Dans ces conditions, les œuvres d'art dont le coût d'acquisition est supérieur à 7 600 € peuvent faire l'objet d'une provision pour dépréciation si l'entreprise a fait constater la dépréciation intervenue au cours de l'exercice, quel que soit le montant de cette dépréciation, par un expert judiciaire inscrit sur la liste nationale ou sur une des listes établies par les cours d'appel.

Ces listes sont tenues à la disposition du public au secrétariat-greffe des cours d'appel et des tribunaux de grande instance ainsi qu'au secrétariat-greffe de la Cour de Cassation s'agissant de la liste nationale.

La provision doit être limitée à la fraction de la dépréciation qui excède le montant des déductions spéciales déjà opérées à la clôture de l'exercice.

3.2. Le mécénat de biens culturels⁵⁹

Pour les entreprises imposées à l'impôt sur les sociétés d'après leur bénéfice réel, quel que soit leur objet, l'article 238 bis 0 A du CGI, prévoit une réduction d'impôt égale à 90 % des versements effectués soit en faveur de l'achat, par l'État ou toute personne publique de trésors nationaux, soit en faveur de l'achat, par l'État ou toute personne publique, de biens culturels situés en France ou à l'étranger dont l'acquisition présenterait un intérêt majeur pour le patrimoine national au point de vue de l'histoire, de l'art ou de l'archéologie.⁶⁰

Sont définis comme trésors nationaux⁶¹:

- les biens appartenant aux collections publiques ;
- les biens classés en application de la loi du 31 décembre 1913 sur les monuments historiques ou de la loi n° 79-18 du 3 janvier 1979 sur les archives ;
- les autres biens qui présentent un intérêt majeur pour le patrimoine national au point de vue de l'histoire, de l'art ou de l'archéologie

3.2.1.1 Biens concernés

• Sont susceptibles d'ouvrir droit à la réduction d'impôt les versements effectués en faveur de l'acquisition de biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux ayant fait l'objet d'un refus de délivrance d'un certificat d'exportation et pour lesquels l'État a fait au propriétaire du bien une offre d'achat⁶².

Sont susceptibles d'ouvrir droit à la réduction prévue à l'alinéa 1 du même article les versements effectués par les entreprises en faveur de l'achat des biens culturels situés en France ou à l'étranger dont l'acquisition présenterait un intérêt majeur pour le patrimoine national au point de vue de l'histoire, de l'art ou de l'archéologie⁶³.

3.2.1.2 Dépenses éligibles

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les versements effectués par l'entreprise auprès de l'agent comptable de la Réunion des musées nationaux doivent faire l'objet d'une acceptation par le ministre chargé de la culture et le ministre chargé du budget.

L'entreprise doit déposer auprès du ministre chargé de la culture, à l'attention du Directeur des Musées de France, une offre de versement en faveur de l'achat par

⁵⁷ Alinéa 1 à 4 de l'article 238 bis AB du CGI.

⁵⁸ Article 39-1-5° du CGI

⁵⁹ - L'article 29 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a abrogé la réduction d'impôt pour l'acquisition d'un trésor national codifiée à l'article 238 bis-0 AB du code général des impôts (CGI) pour les

opérations pour lesquelles le compromis de vente ou le contrat de vente n'a pas été signé à la date du 1er janvier 2020.

⁶⁰ [BOI-BIC-RICI-20-20-20120912](#)

⁶¹ [Art. L 111-1 du code du Patrimoine](#)

⁶² Alinéa 1 de l'article 238 bis-0 A du CGI

⁶³ Alinéa 2 de l'article 238 bis-0 A du CGI

l'État ou toute personne publique d'un trésor national⁶⁴.

La décision (acceptation ou refus) conjointe des ministres est notifiée à l'entreprise, par lettre recommandée avec demande d'avis de réception, au plus tard trois mois après la date de réception de l'offre de versement. À défaut de notification d'une décision dans ce délai, l'offre est réputée rejetée.

La décision d'acceptation précise le bien pour lequel le versement proposé a été accepté, les réductions d'impôt dont l'entreprise pourra bénéficier à ce titre ainsi que les conditions dans lesquelles le versement devra être effectué.

3.2.1.3 Modalités d'application de la réduction d'impôt

La réduction d'impôt dont bénéficient les entreprises est limitée à 90 % des versements effectués en faveur de l'achat de biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux ayant fait l'objet d'un refus d'exportation ou de biens culturels présentant un intérêt majeur pour le patrimoine national au point de vue de l'histoire, de l'art ou de l'archéologie.

Elle ne peut être supérieure à 50 % du montant de l'impôt dû par l'entreprise au titre de l'exercice d'imputation⁶⁵

Les versements ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

Ils doivent faire l'objet d'un retraitement fiscal sur le tableau n° 2058-A de la déclaration d'impôt sur les sociétés.

La réduction d'impôt s'impute uniquement sur l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre de l'exercice de versement des sommes en faveur de l'achat d'un trésor national par l'État ou d'un bien culturel présentant un intérêt majeur pour le patrimoine national.

Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excéderait la moitié de l'impôt dû au titre de l'exercice de versement des fonds, la fraction non imputée de la

réduction ne peut pas donner lieu à remboursement, ni à report sur l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices suivants.

⁶⁴ Précisions sur le contenu de la demande : [BOI-IS-RICI-20-20-20120912 § 100](#)

⁶⁵ Article 219 I du CGI.

4 - QUELQUES EXEMPLES PRATIQUES AVEC CALCUL DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT"

CAS N°1

La SA « BRICOMAX » exploitant un magasin de bricolage, soumise à l'IS au taux de droit commun, réalisant un CA de 5 400 000 € et un bénéfice net de 300 000 €, verse une somme de 30 000 € à une association culturelle d'intérêt général. La plaquette et les affiches du spectacle annuel portent en signature la mention suivante : « BRICOMAX soutient ce projet associatif ».

L'IS théoriquement dû est de $300\,000 \times 28\% = 84\,000\text{ €}$

La réduction d'impôt est déterminée ainsi :

Plafond de déductibilité : 20 000 € ou 5 ‰ du chiffre d'affaire ($5\,400\,000 \times 5\text{ ‰} = 27\,000\text{ €}$)

Montant des versements plafonnés : 27 000 € €

Montant des versements reportés sur les 5 exercices suivants : $30\,000 - 27\,000 = 3\,000\text{ €}$


Montant de la réduction d'impôt : $27\,000 \times 60\% = 16\,200\text{ €}$

Impôt sur les sociétés net dû : $84\,000 - 16\,200 = 67\,800\text{ €}$

• Retraitement des 27 000 € au tableau n°2058 A

• Formulaire

2069-M-F-SD :

2069-M-FC-SD
(2023)

N° 15484*08

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

RÉDUCTION D'IMPÔT MÉCÉNAT
(Article 238 bis du code général des impôts)
Exercice du XXXX au XXXX ou année XXXX

FICHE D'AIDE AU CALCUL

Ce formulaire ne constitue pas une déclaration. Il n'a pas à être transmis spontanément à l'administration. La déclaration des réductions et crédits d'impôt n° 2069-RCI-SD constitue le support déclaratif de la réduction d'impôt mécénat.

Chiffre d'affaires de l'exercice	1	5 400 000 €	Plafond de prise en compte des versements (20 000 € ou ligne 1 x 5 ‰) ¹	2	27 000 €
----------------------------------	---	-------------	--	---	----------

I - DÉPENSES ENGAGÉES AU COURS DE L'EXERCICE OUVRANT DROIT À RÉDUCTION D'IMPÔT

Versements effectués au profit d'œuvres ou organismes ²	3	30 000 €
• Dont montant des dons et versements consentis à des organismes dont le siège est situé au sein de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen ³	3a	30 000 €
• Dont montant des dons au profit de la reconstruction de Notre-Dame de Paris	3c	
• Dont montants versés aux fédérations ou unions d'organismes ayant pour objet exclusif de fédérer, d'organiser, de représenter et de promouvoir les organismes agréés en vue du financement des P.A.E. ⁴	3d	
• Dont dépenses inférieures ou égales au plafond (montant ligne 3 limité au montant ligne 2)	4	27 000 €
• Dont dépenses supérieures au plafond (ligne 3 - ligne 4 si montant ligne 3 > montant ligne 2)	5	3 000 €
Dépenses engagées en vue de l'achat d'œuvres originales d'artistes vivants qui sont inscrites à un compte d'actif immobilisé (article 238 bis AB du CGI)	6	
Plafonnement des dépenses déductibles au titre de l'article 238 bis AB du CGI (ligne 6 dans la limite des montants (ligne 2 - ligne 4))	7	

II - APPRÉCIATION DU MONTANT DES DÉPENSES ENGAGÉES AU COURS DE L'EXERCICE AU REGARD DU PLAFOND DE PRISE EN COMPTE DES VERSEMENTS

Plafond utilisé (ligne 4 + ligne 7)	8	27 000 €
Montant maximum des excédents de versement des exercices antérieurs pouvant être pris en compte (ligne 2 - ligne 8)	9	0

CAS N°2

Un commerçant exploitant en entreprise individuelle un magasin d'articles de sport fournit gracieusement un lot de 25 maillots, floqués aux « couleurs » du club pour renouveler une partie du matériel de l'école de football de l'association sportive de sa ville. Le commerçant réalise un CA de 250 000 €, et un bénéfice de 13 000 €, imposable à l'impôt sur le revenu (IR) dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

- Les maillots constituent une remise de « marchandises en stock »
- Le flochage des maillots représente une prestation de service gratuite.

Le mécénat en nature est valorisé de la façon suivante :

- **Maillots** : « à la valeur en stock pour les biens qui figurent dans un compte de stock (art. 38 nonies de l'annexe III au CGI) », à savoir le prix d'achat HT, soit 5 €/pièce de ces articles et non le prix de vente affiché en magasin, soit 8 €/article. Valorisation = 25 X 5 = 125 €
- **Flocage** : « au prix de revient de la prestation » c'est à dire l'amortissement de l'appareil de flocage (ramené à un coût unitaire) + les « ingrédients » (fibres de floc) : 3 €.

C'est ce prix de revient qu'il faut retenir et non, là encore, le prix de vente habituellement facturé de la prestation. Soit pour le flocage de 25 maillots : 25 X 3 = 75 €


Le prix de revient de l'action de mécénat, base de calcul de la réduction d'impôt est donc : 125 € + 75 € = 200 €

Montant de la réduction d'impôt : 200 x 66% = 134€

Retraitement de la base de calcul au tableau 2058-A

Détermination de l'entreprise		Néant <input type="checkbox"/>		Exercice N cos le	
I. REINTEGRATIONS					
BÉNÉFICE COMPTABLE DE L'EXERCICE (VA)					
Remunération du travail de l'exploitant ou des associés (entreprises à l'IR) : WB					
Avantages personnels non déductibles (sauf amortissements à court terme d'équipement) : WE					
Autres charges et dépenses comptables (art. 39-4 du CGI) : WG					
Fraction des loyers à réintégrer dans le cadre d'un crédit-bail immobilier et de levée d'option (cf. tableau n° 2058-B, cadre III) : RB					
Provisions et charges à payer non déductibles (cf. tableau n° 2058-B, cadre III) : XJ					
Amendes et pénalités : XZ					
Reintégrations prévues à l'article 155 du CGI : XY					
Impôt sur les sociétés (cf. page 5 de la notice n° 2032-NOT-SD) : IT					
Bénéfice réalisé par une société de personnes ou un GIE : KT					
Moins-values nettes à long terme : <ul style="list-style-type: none"> - Imposées au taux de 15 % ou de 15 % (12,80 % pour les entreprises à l'IR) : IB - Imposées au taux de 0% : ZN 					
Fraction imposable des plus-values réalisées au cours d'exercices antérieurs : <ul style="list-style-type: none"> - Plus-values nettes à court terme : WN - Plus-values soumises au régime des fusions : WC 					
Ecart de valeurs liquidatives sur OPCVM* (entreprises à l'IR) : XE					
Intérêts excédentaires (art. 39-1-3 ^{ème} et 212 du CGI) : BU					
Zones... d'entreprises* (activité lazaristes) : BN					
DON* (écarts étrangers antérieurement déduits par les PME (art. 209 C)) : BX					
Gains-part de 12 % des plus-values à taux zéro : MB					
					200

Formulaires 2069-M-F-SD et report sur 2042-C PRO



RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

2069-M-FC-SD (2021)
cerfa
N° 15438*06

RÉDUCTION D'IMPÔT MÉCÉNAT
(Article 238 bis du code général des impôts)
Exercice du XXXX au XXXX ou année XXXX

FICHE D'AIDE AU CALCUL

Ce formulaire ne constitue pas une déclaration. Il n'a pas à être transmis spontanément à l'administration. La déclaration des réductions et crédits d'impôt n° 2069-RCI-SD constitue le support déclaratif de la réduction d'impôt mécénat.

Chiffre d'affaires de l'exercice : 1.	250 000 €	Plafond de déductibilité (20 000 € ou ligne 1 x 5%) ²	2.	1 250 €
I - DÉPENSES ENGAGÉES AU COURS DE L'EXERCICE OUVRANT DROIT À RÉDUCTION D'IMPÔT				
Versements effectués au profit d'œuvres ou organismes ³	3.			200 €

RÉDUCTIONS ET CRÉDITS D'IMPÔT	
Frais de comptabilité et d'adhésion à un organisme agréé : 77F	77F
nombre d'exploitations : 77G	77G
Réduction d'impôt mécénat : 77U	77U 134
Acquisition de biens culturels : 77O	77O

CAS N°3

L'imprimerie exploitée par la SARL « IMPRESSIONS », soumise à l'IS, met à disposition d'une association de réinsertion, un de ses employés, comptable et par ailleurs bénévole de l'association à raison de deux heures par semaine, à l'exception des mois d'été.

La SARL réalise un CA de 3 M€ et en raison de circonstances exceptionnelles a dégagé un résultat déficitaire de 5 000€. De ce fait, elle ne s'acquittera pas d'impôt sur les sociétés.

La fonction de l'employé comptable, exercée dans les locaux de l'association, consiste à assurer la gestion financière de l'association (comptabilité générale, paie, comptes bancaires, etc.).

Cette opération constitue un acte de mécénat de compétences.

La « dépense » sera évaluée à son prix de revient, c'est-à-dire rémunération et charges sociales y afférentes :

- Le salarié est mis à disposition 80 heures/an (40 semaines x 2 h).
- Son salaire brut horaire est de 20€; les charges patronales sont de 45 %. Le coût horaire charges comprises est donc de 29 € L'action de mécénat doit donc être valorisée à $80 \times 29 = 2\,320\text{€}$

Cette somme est inférieure au plafond de dépenses de $3\text{ M€} \times 5\% = 15\,000\text{€}$.

Le montant de la réduction d'impôt à laquelle pourra prétendre la SARL est de : $2\,320 \times 60\% = 1\,392\text{€}$

Cette réduction doit s'imputer sur l'IS dû au titre de l'exercice de la dépense.

Cependant, le résultat étant déficitaire, il n'y a pas d'impôt dû.

La réduction d'impôt de 1 392€ est reportable sur l'IS dû au titre des 5 exercices suivants, et indiquée sur le formulaire 2069-M F-SD

Retraitement de la réduction d'impôt au tableau 2058-A

Formulaire DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL (2069-M-FC-SD) pour l'exercice 2021. Le formulaire est rempli avec des données fictives. Le résultat déficitaire de 5 000€ est visible dans la colonne 'BÉNÉFICE COMPTABLE DE L'EXERCICE' (ligne 1A).

Formulaire 2069-M-FC-SD

Formulaire RÉDUCTION D'IMPÔT MÉCÉNAT (2069-M-FC-SD) pour l'exercice 2021. Le formulaire est rempli avec des données fictives. Le montant de la réduction d'impôt est de 1 392€ (ligne 4).

Formulaire 2069-M-FC-SD – Cadre VI

VI - UTILISATION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT MÉCÉNAT (A SERVIR UNIQUEMENT PAR LES ENTREPRISES SOUMISES A L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS)

Montant de l'impôt dû au titre de l'exercice avant imputation de la réduction d'impôt	24	
Montant de la réduction d'impôt mécénat (Report du montant porté ligne 23)	25	1 392
Montant de l'impôt dû après imputation de la réduction d'impôt (montant case 24 - montant case 25 si case 24 > case 25)	26	
Montant du solde de réduction d'impôt non imputée sur l'impôt (montant case 25 - montant case 24 si case 25 > case 24)	27	1 392

CAS N°4

Une entreprise effectue des versements éligibles à la réduction d'impôt pour un montant total de 6 000 000 €, répartis de la manière suivante :

- 2 500 000 € auprès d'une association de sauvegarde du patrimoine qui procède à la réfection de bâtiments historiques
- 500 000 € auprès d'une association sportive amateur
- 3 000 000 € auprès d'un organisme qui procède à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté.

Par hypothèse, ces trois organismes n'exercent aucune autre activité.

Détermination du montant de la réduction d'impôt :

- Les versements effectués au profit de l'organisme qui procède à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté ouvrent droit à une réduction d'impôt au taux de 60 % pour le montant de 3 000 000 €⁶⁶.
- Ce montant n'est pas retenu pour appliquer le seuil de 2 millions d'euros.
- Concernant les deux autres organismes, les versements restant à savoir 2 500 000 € + 500 000 € ouvrent droit à une réduction d'impôt au taux de 60 % pour les versements retenus dans la limite de 2 000 000 € et au taux de 40 % pour les 1 000 000 € restant.

⁶⁶ Deuxième phrase du 2 de l'article 238 bis du CGI

5- PRINCIPAUX TEXTES JURIDIQUES ET FISCAUX

LOIS

Loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat

Loi n°90-559 du 4 juillet 1990 créant les fondations d'entreprise

Loi n°2002-5 du 4 janvier 2002 relative aux musées de France

Loi n°2003-709 du 1er août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations

Loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie

Décret n°95-172 du 17 février 1995 définissant les biens d'occasion, des œuvres d'art, des objets de collection...

Décret n°2009-540 du 14 mai 2009 portant sur les obligations des associations et des fondations relatives à la publicité de leurs comptes annuels

TEXTES FISCAUX

Code général des impôts

Article 200 du CGI

Article 238 bis du CGI

Article 238 bis AB du CGI: achat d'œuvres d'artistes vivants ou d'instruments de musique

Article 238 bis O A du CGI: achat de biens culturels présentant le caractère de trésors nationaux

Livre des procédures fiscales sur les champs d'activité des organismes éligibles au mécénat :

[Article L 80 C : Le rescrit](#)

[Article L 80 CB](#)

BOFIP

[Dispositif relatif à l'article 238 bis du CGI](#)

[Dispositif relatif à l'article 238 bis AB du CGI.](#)

[Dispositif relatif au mécénat](#)

[Gestion désintéressée et non lucrative](#)

[Régularisation de la TVA](#)

[Impôt sur le revenu - Réduction d'impôt au titre des dons faits par les particuliers](#)

[Le rescrit fiscal](#)

MODÈLE

Le reçu conforme au modèle « **Cerfa n°16216*02** » établi et fourni par l'organisme bénéficiaire peut constituer un document justificatif.

DOCUMENTS DE RÉFÉRENCE

Déclaration d'impôt sur les sociétés (n°2065)

Déclaration spéciale n° 2069-M-SD à présenter en annexe

Relevé de solde n° 2572

Cette publication est téléchargeable sur :

associations.gouv.fr

**Les outils pratiques du mécénat sont
disponibles dans le guide pratique du mécénat
dans le menu**

[guide-pratique-vie-associative](#)