

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-20-30-20-20160406

Date de publication : 06/04/2016

DGFIP

BIC - Réductions d'impôts - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI - Détermination de la réduction d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Réductions et crédits d'impôt

Titre 2 : Réductions d'impôts

Chapitre 3 : Mécénat ou Réduction d'impôt pour les dons en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI

Section 2 : Détermination de la réduction d'impôt

Sommaire :

I. Plafond d'éligibilité des versements

II. Versements concernés par le plafond

III. Sort des versements excédant le plafond

IV. Obligations déclaratives

A. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu

1. Entreprises individuelles

2. Sociétés de personnes

B. Personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés

1

La réduction d'impôt visée à l'article 238 bis du code général des impôts (CGI) est égale à 60 % des versements effectués par les entreprises au profit d'œuvres ou d'organismes visés au II § 50 et suivants du BOI-BIC-RICI-20-30-10-10, dans la limite de 5 % du chiffre d'affaires des entreprises donatrices.

I. Plafond d'éligibilité des versements

10

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 lesdits départements.

20

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.

II. Versements concernés par le plafond

30

Le plafond de 5 % du chiffre d'affaires s'applique aux versements effectués en application de l'[article 238 bis du CGI](#), mais également aux versements effectués au titre de l'[article 238 bis AB du CGI](#) (s'agissant de ces derniers versements, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHG-70](#)).

III. Sort des versements excédant le plafond

40

Les versements excédant le plafond de 5 % du chiffre d'affaires au cours d'un exercice N peuvent 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, sans qu'il puisse en résulter un dépassement dudit plafond.

50

Toutefois, si l'entreprise réalise également en N des dépenses en application de l'[article 238 bis AB du CGI](#) ([BOI-BIC-CHG-70](#)), les excédents de versements réalisés au titre de l'[article 238 bis du CGI](#) et reportés au titre d'exercices antérieurs ne peuvent donner lieu à réduction d'impôt que si la somme des dépenses effectuées au titre de l'exercice N en application de l'[article 238 bis du CGI](#) et de l'[article 238 bis AB du CGI](#) n'atteint pas le plafond de 5 % du chiffre d'affaires.

60

En pratique, il convient, après avoir calculé le montant du plafonnement, de suivre la démarche suivante (cf. schéma ci-après) :

- si les dépenses effectuées par l'entreprise en application du seul [article 238 bis du CGI](#) sont inférieures au plafond de 5 % du chiffre d'affaires, il convient de vérifier si l'ajout des dépenses réalisées au titre de l'[article 238 bis AB du CGI](#) conduit à un dépassement du plafond susvisé :

- dans l'affirmative, la réduction d'impôt sera égale à 60 % des dépenses réalisées au titre de l'[article 238 bis du CGI](#). Les dépenses effectuées en application de l'[article 238 bis AB du CGI](#) ne pourront être déductibles extra-comptablement que dans la proportion du plafond de 5 % du chiffre d'affaires non utilisée dans le cadre des dépenses effectuées en application de l'[article 238 bis du CGI](#),
- dans la négative, l'entreprise pourra déduire extra-comptablement la fraction de ses dépenses réalisées au titre de l'[article 238 bis AB du CGI](#) (un cinquième du prix d'acquisition) et pourra utiliser les excédents de versements effectués au titre de l'[article 238 bis du CGI](#) et reportés d'exercices antérieurs, dans la limite globale du plafond de 5 % du chiffre d'affaires. Les excédents de versement constatés au titre des exercices antérieurs entrent dans le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice suivant l'ordre dans lequel ils sont apparus. La réduction d'impôt sera égale à 60 % des dépenses effectuées en application de l'[article 238 bis du CGI](#) au titre de l'exercice et des exercices antérieurs ;

- si les dépenses effectuées au titre du seul article 238 bis du CGI dépassent le plafond de 5 ‰ du chiffre d'affaires, la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI est égale à 60 % du plafond et les dépenses 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. Par ailleurs, le plafond étant atteint, les versements effectués au titre de l'article 238 bis AB du CGI ne peuvent être déduits du résultat de l'exercice ni être reportés.

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 :

ETAPE 1

Les versements effectués en application de l'article 238 bis au titre de l'exercice N dépassent-ils le plafond de 5 pour mille du chiffre d'affaires déterminé pour l'exercice N ?

NON

OUI

- Passer à l'étape 2
- les versements excédant le plafond peuvent être reportés pour entrer dans le calcul de la réduction d'impôt au titre des 5 exercices suivants (après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices) ;
 - les dépenses effectuées en application de l'article 238 bis AB ne sont pas déductibles ;
 - les versements effectués en application de l'article 238 bis au titre d'exercices antérieurs ne peuvent entrer dans le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice N.

ETAPE 2

L'ajout des dépenses effectuées en application de l'article 238 bis AB conduit-il à un dépassement du plafond de 5 pour mille du chiffre d'affaires déterminé pour l'exercice N ?

NON

OUI

- les dépenses effectuées en application de l'article 238 bis de l'exercice ouvrent droit en totalité à la réduction d'impôt de 60 %.
- les dépenses effectuées au titre de l'article 238 bis AB sont entièrement déductibles ;
- les dépenses effectuées en application de l'article 238 bis reportées au titre d'exercices antérieurs peuvent entrer dans le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice N jusqu'à atteinte du plafond. Ces excédents de versement sont pris en compte dans le calcul de la réduction d'impôt selon l'ordre dans lequel ils sont apparus.
- la réduction d'impôt est égale à 60 % des dépenses effectuées en application de l'article 238 bis ;
- les dépenses effectuées en application de l'article 238 bis AB ne sont déductibles que dans la limite de la fraction de plafond non utilisée ;
- les excédents reportés au titre d'exercices antérieurs ne peuvent être utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice N.

70

Exemple 1 :

Entre N et N+6, l'entreprise B, qui n'a pas acquis d'œuvres d'artistes vivants, a effectué au titre de l'article 238 bis du CGI, les dépenses suivantes (exprimées en euros) :

Calcul du crédit d'impôt - dépenses 238 bis du CGI uniquement

Exercice	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6
Dons versés au titre de l'article 238 bis du CGI	15 000	8 000	10 000	12 000	10 000	8 000	4 000
Chiffre d'affaires (CA)	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M
Plafond (5 ‰ du CA)	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000
Versements de l'exercice ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI	10 000	8 000	10 000	10 000	10 000	8 000	4 000
Versements de l'exercice à reporter	5 000	0	0	2 000	0	0	0
Versements des exercices antérieurs utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice	0	2 000	0	0	0	2 000 ⁽¹⁾	2 000
Versements des exercices antérieurs à reporter	0	3 000	3 000	3 000	5 000	2 000 ⁽²⁾	0
Versements des exercices antérieurs ne pouvant plus être utilisés						1 000 ⁽²⁾	
Total des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	6 000
Réduction d'impôt de 60 %	6 000	6 000	6 000	6 000	6 000	6 000	3 600

(1) Il s'agit du solde de N pouvant être utilisé.

(2) L'excédent reporté au titre de l'exercice N n'ayant pu être utilisé qu'à hauteur de 4 000 € (2 000 € en N+1 et 2 000 € en N+5), il en résulte un reliquat de 1 000 € qui ne peut plus être utilisé après le cinquième exercice de report. Il est donc définitivement perdu. Seul reste reportable l'excédent de 2 000 € constaté au titre de N+3.

Remarque : cet exemple est transposable à l'identique si l'entreprise avait effectué des dépenses au titre du 4 de l'article 238 bis du CGI.

80

Exemple 2 :

L'entreprise C a effectué des dons à des organismes d'intérêt général dans les mêmes conditions que l'entreprise B (cf. III § 70) mais a parallèlement acquis une œuvre d'artiste vivant mentionnée à l'article 238 bis AB du CGI pour un montant de 25 000 € en N+2. Les montants sont exprimés en euros.

Calcul du crédit d'impôt - dépenses 238 bis du CGI et 238 bis AB du CGI

Exercice	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	N+6
Dons versés au titre de l'article 238 bis du CGI	15 000	8 000	10 000	12 000	10 000	8 000	4 000
Versements effectués au titre de l'article 238 bis AB du CGI	0	0	25 000	0	0	0	0
Chiffre d'affaires (CA)	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M
Plafond (5 ‰ du CA)	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000

Versements de l'exercice ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI⁽¹⁾	10 000	8 000	10 000	10 000	10 000	8 000	4 000
Versements effectués susceptibles d'être déduits au titre de l'article 238 bis AB du CGI⁽²⁾	0	0	5 000	5 000	5 000	5 000	5 000
Versements de l'exercice à reporter (CGI, art. 238 bis)⁽³⁾	5 000	0	0	2 000	0	0	0
Versements reportables au titre des exercices antérieurs (CGI, art. 238 bis)	0	5 000	3 000	3 000	5 000	5 000	2 000
Versements des exercices antérieurs utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice (CGI, art. 238 bis)⁽⁴⁾	0	2 000	0	0	0	0	1 000
Versements des exercices antérieurs ne pouvant plus être reportés (CGI, art. 238 bis)						3 000 ⁽⁷⁾	
Versements des exercices antérieurs restant à reporter (CGI, art. 238 bis)	0	3 000	3 000	3 000	5 000	2 000	1 000
Total des versements à reporter (CGI, art. 238 bis)	5 000	3 000	3 000	5 000	5 000	2 000	1 000
Total des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI⁽⁵⁾	10 000	10 000	10 000	10 000	10 000	8 000	5 000
Réduction d'impôt de 60 % (CGI, art. 238 bis)	6 000	6 000	6 000	6 000	6 000	4 800	3 000
Montant des dépenses de l'article 238 bis AB du CGI pouvant être déduit extra-comptablement⁽⁶⁾	0	0	0	0	0	2 000	5 000
Montant des dépenses de l'article 238 bis AB du CGI ne pouvant être déduit	0	0	5 000	5 000	5 000	3 000	0

(1) Versements effectués au titre de l'article 238 bis du CGI, dans la limite du plafond.

(2) Il s'agit du montant de déduction « théorique », soit un cinquième du prix d'acquisition de l'œuvre.

(3) Il s'agit de la fraction des versements effectués au titre de l'article 238 bis du CGI au cours de l'exercice et qui dépassent le plafond de 5 % du chiffre d'affaires.

(4) Ce sont les versements effectués en application de l'article 238 bis du CGI reportés au titre des exercices antérieurs et qui peuvent être pris en compte après les versements de l'exercice et la fraction de versement déduite au titre de l'article 238 bis AB du CGI. Cette dernière ne pouvant être reportée lorsqu'elle n'est pas totalement utilisée, il paraît plus intéressant pour l'entreprise de l'utiliser avant les versements effectués en application de l'article 238 bis du CGI et reportés au titre d'exercices antérieurs.

(5) Il s'agit de la somme des versements de l'exercice et de ceux des exercices reportés d'exercices antérieurs et utilisés au titre de l'exercice, dans la limite du plafond de 5 % du chiffre d'affaires.

(6) Les dépenses effectuées au titre de l'article 238 bis AB du CGI ne sont déductibles qu'à hauteur du plafond global de 5 % du chiffre d'affaires, après prise en compte des versements effectués au titre de l'article 238 bis du CGI.

(7) Les excédents de versement non utilisés au titre d'un des cinq exercices suivant leur constatation sont définitivement perdus. L'excédent de versement constaté au titre de l'exercice N devait être utilisé au plus tard pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice N+ 5. A défaut d'utilisation, il ne peut plus être reporté.

Les dépenses effectuées en N au titre de l'article 238 bis du CGI sont supérieures au plafond de 5 % du chiffre d'affaires. L'excédent non utilisé (5 000 €) est reporté et pourra être utilisé pour le calcul de la réduction d'impôt au titre des cinq exercices suivants après prise en compte des versements effectués au cours de chacun de ces exercices et, le cas échéant, de la fraction déductible des dépenses effectuées au titre de l'article 238 bis AB du CGI.

En N+1, les dépenses de l'exercice (8 000 €) étant inférieures au plafond (10 000 €) et l'entreprise n'ayant pas effectué de dépenses au titre de l'article 238 bis AB du CGI, elle peut utiliser les excédents reportés au titre de l'exercice N dans la limite du plafond (soit 10 000 € - 8 000 € = 2 000 €).

En N+2, l'entreprise réalise des dépenses au titre de l'article 238 bis du CGI égales au plafond (10 000 €). De ce fait, elle ne peut déduire, au titre de cet exercice, la fraction du prix d'acquisition de l'œuvre qu'elle aurait été en droit de déduire en vertu de l'article 238 bis AB du CGI et ne peut pas utiliser les reports de versements constatés au titre d'exercices antérieurs.

En N+5, les dépenses de l'exercice effectuées au titre de l'article 238 bis du CGI (8 000 €) sont inférieures au plafond de 5 % (10 000 €). L'entreprise peut donc déduire une fraction des dépenses qu'elle a réalisées au titre de l'article 238 bis AB du CGI dans la limite du plafond de 10 000 €, soit 2 000 €. En revanche, le plafond étant atteint du fait de la prise en compte de ces dernières dépenses, le solde de l'excédent constaté en N (3 000 €, soit 5 000 € - 2 000 € utilisés en N+1) qui ne pouvait être utilisé que jusqu'en N+5 ne peut être reporté. Il est définitivement perdu.

IV. Obligations déclaratives

A. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu

90

Conformément aux dispositions prévues à l'article 49 septies X de l'annexe III au CGI, les entreprises doivent déclarer le montant de leur réduction d'impôt mécénat sur la déclaration des réductions et crédits d'impôt n° **2069-RCI-SD** (CERFA n° 15252) dans les mêmes délais que la déclaration de résultat de la période d'imposition ou de l'exercice en cours lors de la réalisation des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI. Le formulaire n° **2069-RCI-SD** peut être télétransmis au moyen de la procédure TDFC ou à partir de l'espace "professionnel" du site www.impots.gouv.fr. La fiche d'aide au calcul n° **2069-M-FC-SD** (CERFA n° 15438) facilite la détermination du montant de la réduction d'impôt mécénat dont bénéficie l'entreprise en application de l'article 238 bis du CGI. Cette fiche d'aide au calcul n'a pas à être déposée auprès de l'administration fiscale.

Le formulaire n° **2069-RCI-SD** et la fiche d'aide au calcul n° **2069-M-FC-SD** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

1. Entreprises individuelles

100

Indépendamment du dépôt, par l'entreprise individuelle, de la déclaration n° **2069-RCI-SD** (CERFA n° 15252)(cf. **IV-A § 90**), les personnes physiques titulaires de la réduction d'impôt doivent reporter en outre le montant de la réduction d'impôt sur leur déclaration de revenus n° **2042-C-PRO** (CERFA n° 11222), dans la case prévue à cet effet.

Les imprimés n° **2069-RCI-SD** et n°**2042-C-PRO** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

2. Sociétés de personnes

110

Les sociétés de personnes ayant engagé des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'[article 238 bis du CGI](#) ne pouvant utiliser directement cette réduction d'impôt, celle-ci est transférée à leurs membres.

L'associé (personne morale assujettie à l'impôt sur les sociétés ou personne physique participant à l'exploitation) bénéficie de sa quote part de la réduction d'impôt mécénat déclarée sur la déclaration des réductions et crédits d'impôt n° **2069-RCI-SD** (CERFA n° 15252) de la société de personnes.

S'il bénéficie d'autre réduction d'impôt mécénat (au titre des dépenses engagées directement par lui ou de sa quote part d'autres sociétés de personnes dans lesquelles il est associé), ceux-ci doivent être cumulés sur le formulaire n° **2069-RCI-SD** qu'il dépose lui-même, en son nom.

B. Personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés

Remarque : en matière d'impôt sur les sociétés, il convient de se reporter au [BOI-IS-GPE-30-30](#).

120

Les entreprises non membres d'un groupe fiscal au sens des [articles 223 A et suivants du CGI](#) ainsi que les sociétés mères de tels groupes doivent déposer la déclaration des réductions et crédits d'impôt n° **2069-RCI-SD** (CERFA n° 15252) mentionnée au **IV-A § 90** dans les mêmes délais que leur déclaration annuelle de résultat. Le formulaire n° **2069-RCI-SD** peut être télétransmis au moyen de la procédure TDFC ou à partir de l'espace "professionnel" du site www.impots.gouv.fr. La fiche d'aide au calcul n° **2069-M-FC-SD** (CERFA n° 15438) facilite la détermination du montant de la réduction d'impôt mécénat dont bénéficie l'entreprise en application de l'[article 238 bis du CGI](#). Cette fiche d'aide au calcul n'a pas à être déposée auprès de l'administration fiscale.

En outre, la société mère d'un groupe de sociétés prévu aux articles 223 A et suivants du CGI doit souscrire les déclarations des réductions et crédits d'impôt n° **2069-RCI-SD** de chacune des sociétés membres du groupe, y compris sa propre déclaration déposée au titre de son activité, lors du dépôt de la déclaration relative au résultat d'ensemble du groupe.

Le formulaire n° **2069-RCI-SD** et la fiche d'aide au calcul n° **2069-M-FC-SD** sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.