RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-250-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012

IR - Réductions d'impôt accordées au titre des dons faits par les particuliers - Dépenses ouvrant droit à réduction d'impôt

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Réductions et crédits d'impôt
Titre 25 : Dons faits par les particuliers
Chapitre 2 : Dépenses ouvrant droit à réduction d'impôt

Sommaire :

I. Versements de sommes d'argent
II. Dons en nature
III. Versements de cotisations
A. Principes
B. Notion de contrepartie
C. Contreparties institutionnelles ou symboliques
D. Contreparties prenant la forme d'un bien ou d'une prestation de services
E. Solutions
1. Associations d'anciens élèves des grandes écoles
2. Associations familiales créées pour venir en aide à l'enseignement libre
IV. Abandon de revenus ou de produits
A. Nature des revenus ou produits visés
B. Imposition des revenus abandonnés
C. Conditions d'éligibilité à la réduction d'impôt accordée au titre des dons
V. Prise en compte des frais engagés par les bénévoles
A. Les frais doivent être engagés
1. dans le cadre d'une activité bénévole
2. en vue strictement de l'objet social d'une œuvre ou d'un organisme d'intérêt général
3. en l'absence de toute contrepartie pour le bénévole
B. Les frais doivent être dûment justifiés
C. Le contribuable doit renoncer expressément au remboursement des frais engagés dans le cadre de son activité bénévole

1

Les versements doivent être effectués à une œuvre ou un organisme et peuvent revêtir la forme de dons, en espèces ou en nature, mais également de cotisations.

Par ailleurs, il n'est pas indispensable que les fonds soient remis directement à l'œuvre ou à l'organisme bénéficiaire. Ils peuvent être versés à un organisme collecteur, par exemple à un journal ayant lancé une souscription en faveur d'une œuvre répondant à la définition légale.

Ouvrent également droit, sous certaines conditions, les abandons de revenus ou de produits, ainsi que les frais qu'engagent les bénévoles dans l'exercice de leur activité associative en renonçant à leur remboursement.

I. Versements de sommes d'argent

10

Les versements à prendre en compte pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu s'entendent des sommes d'argent versées par le donateur, notamment en numéraire.

20

Lorsque le paiement intervient par chèque, la date à retenir est celle de remise du chèque lorsque celle-ci est effectuée directement au donataire même s'il ne le porte pas immédiatement au crédit de son compte bancaire (CE, arrêt du 25 novembre 1968 n° 71227, RJCD, p. 351 et arrêts du 3 avril 1981, n° 18320 et 18321), ou la date de réception de la lettre si le chèque est adressé par courrier (CE, arrêt du 21 juillet 1972, n° 78895).

30

Lorsque le paiement intervient par virement, prélèvement, ou carte bancaire, la date à retenir est celle de l'inscription de la somme au crédit du compte du donataire.

II. Dons en nature

40

Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons en nature. Il s'agit par exemple de la remise d'œuvre d'art ou de tout autre objet de collection présentant un intérêt artistique ou historique. Dans ce cas, la valeur du don est déterminée lors de sa remise au donataire qui doit vérifier si l'évaluation du donateur correspond à la valeur réelle de l'objet en cause.

50

Constitue un don en nature la remise d'une œuvre d'art dès lors qu'il y a un transfert de propriété du donateur ou donataire.

III. Versements de cotisations

A. Principes

60

Le règlement de cotisations donne aux membres d’une association un certain nombre de droits qui sont précisés dans ses statuts. Elle donne fréquemment lieu, en outre, à diverses contreparties symboliques ou matérielles. De même, et de plus en plus fréquemment, les donateurs d’une association ou d’une fondation se voient remercier de leur geste par différents témoignages de

gratitude.

Or, que le versement soit qualifié de don ou de cotisation, le bénéfice de la réduction d'impôt n'est accordé qu'à la condition que ce versement procède d'une intention libérale, c'est-à-dire qu'il soit consenti à titre gratuit, sans contrepartie directe ou indirecte au profit de la personne qui l'effectue.

B. Notion de contrepartie

70

L'existence d'une telle contrepartie s'apprécie en fonction de la nature des avantages éventuellement accordés à l'adhérent ou au donateur. Doivent être distingués les avantages au contenu purement institutionnel ou symbolique, d'une part, et les contreparties tangibles, sous forme de remise de biens ou de prestations de services, d'autre part.

C. Contreparties institutionnelles ou symboliques

80

Ces avantages correspondent tout d'abord à des prérogatives attachées à la qualité proprement dite de membre de l'association (droit de vote à ses assemblées générales, éligibilité à son conseil d'administration...). Mais il peut s'agir également d'avantages qui trouvent leur source dans la volonté de distinguer un membre ou un donateur particulier de l'association en lui conférant un titre honorifique (membre bienfaiteur par exemple) ou en lui rendant symboliquement hommage pour son dévouement à l'œuvre.

Il est admis qu'aucun de ces avantages ne constitue une contrepartie réelle au versement.

La simple attribution de tels avantages ne saurait par conséquent priver les adhérents ni les donateurs du bénéfice de la réduction d'impôt à raison de leurs versements.

D. Contreparties prenant la forme d'un bien ou d'une prestation de services

90

Sans qu'il soit possible de fournir une énumération exhaustive des contreparties de cette nature, sont notamment visés : la remise de divers objets matériels, l'octroi d'avantages financiers ou commerciaux, le service d'une revue, la mise à disposition d'équipements ou installations de manière exclusive ou préférentielle, l'accès privilégié à des conseils, fichiers ou informations de toute nature...

Dès lors que les adhérents ou donateurs bénéficient d'une telle contrepartie, les versements qu'ils effectuent sont en principe exclus du champ d'application de la réduction d'impôt.

Par dérogation à ce principe, il est toutefois admis que la remise de menus biens tels qu'insignes, timbres décoratifs, étiquettes personnalisées, affiches, épinglettes, cartes de vœux, etc. ne remette pas en cause l'éligibilité des versements au bénéfice de l'avantage fiscal lorsque les biens remis par l'organisme à chaque adhérent ou donateur au cours d'une même année civile ont une valeur totale faible (au maximum de l'ordre de 65 euros), et qui présente une disproportion marquée avec le montant de la cotisation ou du don versé. Une telle disproportion sera caractérisée par l'existence d'un rapport de 1 à 4 entre la valeur du bien et le montant du don ou de la cotisation.

Le montant de 65 euros est fixé dans les mêmes proportions que le montant fixé en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévu par les articles 23 N et 28-00 A de l'annexe IV au code général des impôts (CGI).

Ainsi, pour une cotisation ou un don de 65 euros, la remise d'un bien dont la valeur (la valeur du bien s'apprécie par référence à son prix de revient toutes taxes comprises pour l'organisme) n'excède pas 16 euros n'est pas de nature à remettre en cause l'éligibilité du versement au bénéfice de l'avantage fiscal. En revanche, pour une cotisation ou un don de 300 euros, la valeur des biens remis ne doit pas excéder un montant d'environ 65 euros.

Ce montant fait l'objet d'une réévaluation dans les mêmes conditions que celles applicables en matière de TVA.

100

De même, l'envoi de publications, bulletins d'information ou documents divers ne doit pas être assimilé à une contrepartie de nature à priver les adhérents ou donateurs du bénéfice de la réduction d'impôt lorsque l'édition et la diffusion de ces publications ne constituent pas pour l'organisme une activité lucrative, au sens donné à cette expression par le ***BOI-IS-CHAMP-50-50***.

Il en sera ainsi indépendamment de la situation de la publication de l'organisme au regard du régime spécifique de la presse en matière de taxe sur la valeur ajoutée).

Enfin, l'accès à des prestations de services ne sera pas considéré comme une contrepartie susceptible de faire obstacle à l'octroi de l'avantage fiscal dès lors que ce service est offert, en droit comme en fait, à l'ensemble du public susceptible d'en bénéficier, sans considération de la qualité de cotisant ou de donateur du demandeur.

E. Solutions

1. Associations d'anciens élèves des grandes écoles

110

Les associations d'élèves ou d'anciens élèves font fréquemment bénéficier leurs membres de services ou d'avantages comme par exemple l'édition d'annuaires et de revues, la mise à disposition de laboratoires de langue ou d'un service de placement des élèves ou encore l'organisation à prix préférentiels de voyages,spectacles ou loisirs, qui constituent des contreparties ne permettant pas de considérer comme désintéressés les versements réalisés en leur faveur.

Les cotisations versées par leurs membres ne doivent donc pas être considérées comme des versements ouvrant droit au bénéfice des dispositions de l'article 200 du code général des impôts.

2. Associations familiales créées pour venir en aide à l'enseignement libre

120

La réduction peut être admise pour des sommes versées aux associations familiales créées pour venir en aide à l'enseignement libre ; en revanche, les frais de scolarité payés par les parents des élèves n'ouvrent pas droit à la réduction d'impôt.

IV. Abandon de revenus ou de produits

A. Nature des revenus ou produits visés

130

Il s'agit de tous les revenus ou produits auxquels les contribuables décident de renoncer au profit d'organismes d'intérêt général présentant un des caractères mentionnés à l'article 200 du code général des impôts (CGI).

Ces sommes peuvent correspondre notamment à la non perception de loyers (prêts de locaux à titre gratuit), à l'abandon de droits d'auteur ou de produits de placements solidaires ou caritatifs (OPCVM ou produits d'épargne bancaire comprenant principalement les fonds de partage caritatifs ayant fait l'objet d'un agrément par l'Autorité des marchés financiers).

B. Imposition des revenus abandonnés

140

Quel que soit sa nature, l'abandon d'un revenu ou d'un produit à un tiers suppose, par construction, que le donateur en ait eu la disposition préalable.

Lorsque ces revenus ou produits sont imposables à l'impôt sur le revenu, ils y sont assujettis dans les conditions de droit commun.

Ainsi, les produits attachés aux parts ou actions d'OPCVM ou aux comptes d'épargne caritatifs sont soumis à l'impôt au nom du titulaire de ces actions, parts ou comptes selon les règles de droit commun applicables aux revenus qu'ils procurent (intérêts, dividendes, plus-values...), y compris pour la partie abandonnée à un tiers. Dans tous les cas, les produits abandonnés, au même titre que ceux mis en paiement, doivent faire l'objet d'une déclaration de la part de l'établissement gestionnaire du compte, conformément aux dispositions de l'article 242 ter du code général des impôts.

> Exemple : un artiste fiscalement domicilié en France qui dispose d'une œuvre et la remet à la Société des artistes français tout en en restant propriétaire, à charge pour celle-ci de la vendre et d'en reverser le prix de vente à un organisme de spectacles vivants éligible au dispositif du mécénat, consent un versement sous la forme d'un abandon de revenus.
>
> L'artiste pourra donc bénéficier, à hauteur de ses revenus abandonnés, de la réduction d'impôt de 66 %, dans la limite d'un plafond égal à 20 % de son revenu imposable, en application de l'article 200 du CGI.

150

Il est précisé que, lorsqu'elle donne lieu à un contrat de location, la mise à disposition à titre gratuit d'un local, qu'il soit ou non à usage d'habitation, au profit d'un tiers s'analyse comme l'abandon d'un revenu équivalent au loyer que le propriétaire renonce à percevoir. Ainsi, lorsque cet abandon de revenu est consenti au profit d'un organisme d'intérêt général, il a le caractère d'un don en nature ouvrant droit à l'avantage fiscal.

Le loyer que le propriétaire renonce à percevoir demeure en tout état de cause soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus fonciers.

Lorsque le propriétaire met gratuitement un logement à la disposition d'un tiers sans y être tenu par un contrat de location, le propriétaire est alors considéré comme se réservant la jouissance de ce logement et est donc non imposé (cf. BOI-RFPI-CHAMP-20-20 -1-C-I). Dans cette situation, la mise à disposition gratuite ne présente pas le caractère d'un don en nature ouvrant droit à l'avantage fiscal.

C. Conditions d'éligibilité à la réduction d'impôt accordée au titre des dons

160

Les revenus ou produits concernés (produits d'OPCVM ou de comptes d'épargne, loyers non perçus...) doivent être abandonnés au profit :

- d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général présentant un des caractères énoncés au b du 1 de l'article 200 du code général des impôts ;

- de fondations ou associations reconnues d'utilité publique répondant aux mêmes conditions ;

- d'établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif ;

- d'organismes agréés par le ministre chargé du budget et ayant pour objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises ;

- d'associations cultuelles et de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;

- d'une association de financement électorale ou d'un mandataire financier visé à l'article L 52-4 du code électoral.

L'abandon de produits ou revenus au profit de l'un de ces organismes ouvre droit à une réduction d'impôt égale à 66 % de son montant retenu dans la limite de 20 % du revenu imposable. Pour l'appréciation de ce plafond, il convient de tenir compte de l'ensemble des versements effectués par le contribuable (dons et abandons de produits ou revenus).

Le taux de la réduction d'impôt est porté à 75 %, dans la limite d'un plafond de versement fixé chaque année, lorsque l'œuvre ou l'organisme a pour objet de venir en aide aux personnes en difficulté.

V. Prise en compte des frais engagés par les bénévoles

170

Les bénévoles peuvent, sous certaines conditions, bénéficier de la réduction d'impôt afférente aux dons, pour les frais qu'ils engagent personnellement dans le cadre de leur activité associative.

Les frais supportés par les bénévoles dans le cadre de leur activité lorsqu'elle est effectuée strictement pour la réalisation de l'objet social de l'organisme, peuvent soit être remboursés par celui-ci, soit bénéficier de la réduction d'impôt relative aux dons à condition que le bénévole justifie de la nature et du montant des frais ainsi supportés et renonce expressément à leur remboursement. L'organisme est alors tenu de conserver dans sa comptabilité les justifications de frais et la déclaration de renonciation au remboursement de ses frais par le bénévole.

Lorsque le bénévole renonce à percevoir le remboursement des frais qu'il a engagés au titre de son activité dans l'association et qu'il effectue d'autres versements ouvrant droit à l'avantage fiscal (dons ou abandons de revenus), il est fait masse de l'ensemble de ces sommes pour l'appréciation du plafond de versements (***cf. BOI-IR-RICI-250-30***).

A. Les frais doivent être engagés

1. dans le cadre d'une activité bénévole

180

Le bénévolat se caractérise par la participation à l'animation et au fonctionnement de l'association sans contrepartie ni aucune rémunération sous quelque forme que ce soit, en espèces ou en nature hormis, éventuellement, le remboursement, pour leur montant réel et justifié, des dépenses engagées par les bénévoles dans le cadre de leur activité associative.

Les frais engagés par les bénévoles au titre d'une activité effectuée au profit des organismes de spectacles vivants ou cinématographiques ou d'organisation d'expositions d'art contemporain entrent dans les conditions d'application.

2. en vue strictement de l'objet social d'une œuvre ou d'un organisme d'intérêt général

190

Seuls les frais engagés pour participer à des activités entrant strictement dans le cadre de l'objet de l'association sont susceptibles d'ouvrir droit à l'avantage fiscal.

Les frais doivent être engagés par des personnes exerçant une activité bénévole, telle que définie ci-dessus, au profit :

- d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général présentant un des caractères énoncés au b du 1 de l'article 200 du code général des impôts ;

- de fondations ou associations reconnues d'utilité publique répondant aux mêmes conditions ;

- d'établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif ;

- d'organismes agréés par le ministre chargé du budget et ayant pour objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises ;

- d'associations cultuelles et de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle.

3. en l'absence de toute contrepartie pour le bénévole

200

Le bénévole ne doit retirer de son activité aucune contrepartie telle que cette notion a été définie (***cf. n° 70 à 90***).

B. Les frais doivent être dûment justifiés

210

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les frais doivent correspondre à des dépenses réellement engagées dans le cadre d'une activité exercée en vue strictement de la réalisation de l'objet social de l'organisme et être dûment justifiées (billets de train, factures correspondant à l'achat de biens ou au paiement de prestation de services acquitté par le bénévole pour le compte de l'association, détail du nombre de kilomètres parcourus avec son véhicule personnel pour exercer son activité de bénévole,

notes d'essence,...). Chaque pièce justificative doit mentionner précisément l'objet de la dépense ou du déplacement.

220

A titre de règle pratique, Il est admis que les frais de véhicule automobile, vélomoteur, scooter ou moto, dont le contribuable est propriétaire, soient évalués forfaitairement en fonction d'un barème kilométrique spécifique aux bénévoles des associations, sous réserve de la justification de la réalité, du nombre et de l'importance des déplacements réalisés pour les besoins de l'association.

Le barème comporte deux tarifs : l'un applicable aux véhicules automobiles et l'autre aux vélomoteurs, scooters et motos, dont les montants sont revalorisés tous les ans dans la même proportion que l'évolution de l'indice des prix hors tabacs.

Barème kilométrique applicable aux véhicules automobiles et autres dont les montants sont revalorisés annuellement dans la même proportion que l'évolution de l'indice des prix hors tabacs.

Type de véhicule	Montant (en euros) autorisé par kilomètre		
	En 2009	En 2010	En 2011
- véhicules automobiles	0,299	0,304	0,304
- vélomoteurs, scooters, motos	0,116	0,118	0,118

230

Ce barème s'applique indépendamment de la puissance fiscale du véhicule automobile ou de la cylindrée des vélomoteurs, scooters ou motos, du type de carburant utilisé et du kilométrage parcouru à raison de l'activité bénévole.

Il est rappelé que ces dispositions ne constituent qu'une mesure pratique dont peuvent user les personnes qui ne sont pas en mesure de justifier du montant effectif des dépenses afférentes à l'utilisation de leur véhicule dans l'exercice de leur activité bénévole et qu'elle ne les dispense en aucun cas d'apporter la preuve auprès de l'association de la réalité et du nombre de kilomètres parcourus à cette occasion.

C. Le contribuable doit renoncer expressément au remboursement des frais engagés dans le cadre de son activité bénévole

240

L'abandon du remboursement des frais engagés doit donner lieu à une déclaration expresse de la part du bénévole. Cette renonciation peut prendre la forme d'une mention explicite rédigée par le bénévole sur la note de frais telle que : « Je soussigné (nom et prénom de l'intéressé) certifie renoncer au remboursement des frais ci-dessus et les laisser à l'association en tant que don ».

L'organisme doit conserver à l'appui de ses comptes la déclaration d'abandon ainsi que les pièces justificatives correspondant aux frais engagés par le bénévole.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 19/11/2026
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5868-PGP.html/identifiant=BOI-IR-RICI-250-20-20120912