RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-RICI-250-30-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 02/07/2024

IR - Réductions d'impôt accordées au titre des dons faits par les particuliers - Modalités d'application de la 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 3 : Modalités d'application de la réduction d'impôt

Sommaire :

I. Calcul de la réduction d'impôt
A. Cas général
B. Cas particulier des dons faits aux organismes d'aide gratuite aux personnes en difficulté
C. Cas particulier des dons faits aux associations de financement des campagnes électorales ou des partis et groupements politiques
II. Modalités d'imputation
III. Le mécanisme de report
A. Modalités de contrôle des versements faisant l'objet d'un report
B. Cas particulier des exploitants individuels

I. Calcul de la réduction d'impôt

A. Cas général

1

Les versements que les particuliers effectuent au profit des œuvres ou organismes d'intérêt général ou reconnus d'utilité publique cités à l'article 200 du code général des impôts (CGI) peuvent ouvrir droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant retenu dans la limite de 20 % du revenu imposable.

Pour l'application de ces dispositions, le revenu imposable s'entend de la somme des revenus catégoriels nets imposables, diminuée des déficits des années antérieures, de la CSG déductible et de toutes les charges déductibles du revenu global, avant déduction des abattements réservés aux personnes âgées ou invalides et à celles qui ont des enfants majeurs mariés rattachés et majorée des

plus-values, revenus et gains taxés au barème selon le système du quotient avant application de celui-ci.

10

En revanche, n'entrent pas dans le revenu à prendre en compte, les indemnités de fonction des élus locaux qui font l'objet de la retenue à la source prévue au I de l'article 204-0 bis du CGI, les revenus faisant l'objet d'un prélèvement libératoire ou encore les plus-values taxées à un taux proportionnel.

20

L'assiette de la réduction d'impôt est constituée du montant du ou des versements au titre des dons, en espèces ou en nature, des cotisations, des abandons de revenus ou de produits ou des frais pour lesquels les bénévoles renoncent expressément à leur remboursement. Il est fait masse des versements que le contribuable a effectué au profit des organismes bénéficiaires répondant aux conditions prévues par l'article 200 du CGI.

B. Cas particulier des dons faits aux organismes d’aide gratuite aux personnes en difficulté

30

En application des dispositions du 1 ter de l'article 200 du code général des impôts (CGI), les versements que les particuliers effectuent au profit d'organismes d'intérêt général sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui leur dispensent des soins médicaux, ouvrent droit à une réduction d'impôt égale à 75 % du montant de ces versements, dans la limite d'un plafond spécifique (voir ***n° 60***).

40

S'agissant des prestations de soins à la personne, il est précisé qu'il s'agit de toutes les prestations qui concourent à l'établissement des diagnostics médicaux ou au traitement des maladies humaines.

Sont notamment concernées les prestations relevant : de la médecine générale ou spécialisée, de la chirurgie dentaire, de l'obstétrique, de la kinésithérapie, de la pédicurie, de l'orthophonie, des soins infirmiers, des travaux d'analyse de biologie médicale.

Pour plus de précisions sur les catégories médicales ou paramédicales concernées, il convient de se reporter à la série ***TVA-CHAMP-30-10-20-10***.

50

L’organisme doit avoir pour objet de fournir les soins cités plus haut, gratuitement et à titre principal à des personnes en difficulté. En pratique cette condition est supposée remplie si l'œuvre consacre plus de 50 % des sommes qui lui sont versées sous forme de dons à la réalisation de l’objet social mentionné ci-dessus.

Lorsqu’elle consacre moins de 50 % de dons perçus au soin des personnes en difficulté, les dispositions de l’article 200-1 ter du code général des impôts sont néanmoins applicables si l’organisme pourvoit par ailleurs gratuitement à la fourniture de repas à ces personnes ou contribue à favoriser leur logement.

Peu importe par ailleurs que les soins gratuits soient dispensés en France ou hors de France. Toutefois, dans ce dernier cas, le programme d’aide doit être organisé à partir de la France (***cf. BOI-IR-RICI-250-10-10 n° 220 et suivants***).

60

Pour les dons réalisés à compter du 1er janvier 2011, le plafond de versements ouvrant droit à la réduction d'impôt de 75 % s'élève à 521 euros.

70

La limite de versements mentionnée au ***n° 60*** est relevée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédant celle des versements. Le montant obtenu est arrondi, s'il y a lieu, à l'euro supérieur.

Le fraction des dons bénéficiant de la réduction d'impôt au taux de 75 % n'est pas prise en compte pour l'appréciation du plafond de versement de droit commun (20 % du revenu imposable) ouvrant droit à la réduction d'impôt au taux de 66 %.

La fraction des dons excédant le plafond de versements ouvrant droit à la réduction d'impôt de 75 % bénéficie de la réduction d'impôt au taux de 66 % dans la limite de 20 % du revenu imposable.

C. Cas particulier des dons faits aux associations de financement des campagnes électorales ou des partis et groupements politiques

80

En application des dispositions du 3 de l'article 200 du code général des impôts, les dons prévus à l' article L 52-8 du code électoral versés par des particuliers à une association de financement électorale ou à un mandataire financier visé à l'article L 52-4 du code électoral ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % du montant de ces versements, retenus dans la limite de 20 % du revenu imposable, s'ils sont consentis par chèque, à titre définitif et sans contrepartie.

II. Modalités d'imputation

90

La réduction d'impôt prévue par l'article 200 du CGI s'impute uniquement sur l'impôt sur le revenu calculé par application du barème progressif dans les conditions fixées par l'article 197 du CGI ; elle ne peut s'imputer sur l'impôt sur le revenu obtenu par application d'un taux proportionnel (plus-values professionnelles à long terme, par exemple).

Elle est effectuée après application de la décote, le cas échéant, et avant imputation, s'il y a lieu de l'avoir fiscal, des crédits d'impôts et des prélèvements ou retenues non libératoires.

III. Le mécanisme de report

100

La fraction des dons qui n'a pas bénéficié de la réduction d'impôt l'année de leur versement ouvre droit à cet avantage fiscal au titre des cinq années suivantes.

110

Afin de favoriser les dons d'un montant élevé, le report des sommes qui, en raison de leur importance, n'ont pas pu bénéficier de la réduction d'impôt au titre de l'année de leur versement, sur les cinq années suivant celle de la réalisation du don est autorisé.

Ainsi, lorsque les dons consentis excèdent, l'année du versement, la limite annuelle de 20 % du revenu imposable du donateur (***cf. n° 1 et suiv***), l'excédent est désormais reportable successivement sur l'année suivante et, le cas échéant, sur celles qui suivent, jusqu'à la cinquième inclusivement.

120

Les sommes reportées, qu'elles proviennent ou non de dons réalisés au profit d'organismes venant en aide aux personnes en difficulté, ouvrent droit, avec les dons de l'année concernée, à la réduction d'impôt de 66 % dans la limite de 20 % du revenu imposable de ladite année. Les excédents reportés sont pris en considération avant les versements de l'année. En outre, les excédents les plus anciens sont retenus en priorité.

130

Exemple :

Un contribuable effectue les dons suivants en 2009 et 2010 (aucun don en 2011) :

- 2009 : 10 000 euros dont 3 000 euros en faveur d'un organisme d'aide aux personnes en difficulté ;

- 2010 : 7 500 euros dont 2 000 euros en faveur d'un organisme d'aide aux personnes en difficulté.

Son revenu imposable s'élève à 40 000 euros en 2009, 2010 et 2011.

Années d'impositions	2009 (en euros)	2010 (en euros)	2011 (en euros)
Montant des dons à prendre en compte :	10000	8990	477
- aide aux personnes en difficulté :	3000	2000	0
- autres organismes d'intérêt général :	7000	5500	0
- report des dons non imputés l'année précédente :	0	1490	477
Plafonds de déduction :			
- aide aux personnes en difficulté (plafond spécifique) :	510	513	521
- autres organismes d'intérêt général (20 % du revenu imposable) :	8 000 (1)	8 000 (1)	8 000 (1)
Montant des dons reportable sur l'année suivante	1490 (2)	477 (5)	0
Réduction d'impôt :	5663	5665	
- aide aux personnes en difficulté (75 % des dons retenus dans la limite du plafond spécifique) :	383 (3)	385 (6)	358 (7)
- autres organismes d'intérêt général (66 % des dons retenus dans la limite du plafond de droit commun) :	5280 (4)	5280 (4)	0

(1) limite de 20% du revenu imposable 40 000 x 20% = 8 000 euros

(2) 10 000 euros - (8 000 euros + 510 euros) = 1 490 euros

(3) 510 euros x 75 % = 383 euros

(4) 8 000 euros x 66 % = 5 280 euros

(5) 8 990 euros - (8 000 euros + 513 euros) = 477 euros

(6) 513 euros x 75% = 385 euros

(7) 385 euros x 75% = 358 euros

A. Modalités de contrôle des versements faisant l'objet d'un report

140

Le reçu fiscal délivré par l'organisme bénéficiaire du versement est joint à la déclaration des revenus souscrite au titre de l'année du versement du don. Les contribuables qui souscrivent leur déclaration par voie électronique conservent le reçu par-devers eux et le produisent à la demande du service (5 de l'article 200 du code général des impôts).

150

En cas de report, la situation est la suivante :

- le contribuable déclare ses revenus par voie électronique l'année du versement des dons.

Dans cette hypothèse, le contribuable conserve par-devers lui les reçus durant toute la période au cours de laquelle il est susceptible d'avoir à justifier du bien fondé des réductions d'impôt obtenues, c'est-à-dire l'année du versement, les cinq années suivantes et jusqu'à l'expiration du délai au cours duquel l'administration est susceptible d'exercer son droit de reprise.

En effet, l'administration peut s'assurer du bien fondé du report d'un don effectué au titre d'une année atteinte par la prescription. Mais bien entendu les reprises d'imposition résultant d'un tel contrôle ne pourront en tout état de cause être opérées qu'au titre d'années non prescrites.

> Exemple : un contrôle sur pièces en 2010, portant sur l'année 2009, pourra conduire à vérifier la validité d'un don réalisé en 2004. La remise en cause des réductions d'impôts pratiquées au titre de ce don ne pourra concerner que celles afférentes aux années 2009, 2008, dès lors que l'année 2010 ne bénéficie plus du report et que les années 2007, 2006, 2005 et 2004 sont prescrites.

- le contribuable ne déclare pas ses revenus par voie électronique l'année du versement des dons.

Le reçu est joint à la déclaration des revenus afférente à l'année au cours de laquelle le versement est intervenu. La validation du reçu fiscal s'effectue en principe l'année du versement du don.

B. Cas particulier des exploitants individuels

160

L'article 238 bis du code général des impôts prévoit que les dépenses de mécénat réalisées par les entreprises individuelles donnent droit pour les versements effectués au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2003 à une réduction d'impôt égale à 60 % des versements pris dans la limite de 5 ‰ de leur chiffre d'affaires.

Lorsque leur montant excède 5 ‰ du chiffre d'affaires, ces dépenses bénéficient également d'un mécanisme de report spécifique sur cinq ans.

170

Ces dispositions sont indépendantes de celles applicables aux particuliers. Par suite, un exploitant individuel peut à la fois bénéficier de la réduction d'impôt afférente aux versements retenus dans la limite de 20 % du revenu imposable ou aux versements effectués à des organismes d'aide aux personnes en difficulté pour ceux réalisés à titre privé, et de la réduction d'impôt relative aux dépenses de mécénat réalisées dans le cadre de son entreprise, dans la limite de 5 ‰ de son chiffre d'affaires, pour les versements qu'il fait figurer en comptabilité et qui ne constituent pas une charge déductible du revenu imposable. Bien entendu le même versement n'ouvre droit qu'à une seule réduction d'impôt.

180

Dans tous les cas, le bénéfice de la réduction d'impôt prévue à l'article 200 du code général des impôts est soumis à la production par le donateur d'un reçu fiscal établi par le comptable de l'organisme destinataire des versements conforme au modèle fixé par arrêté du 26 juin 2008 (JO du 28 juin 2008). Si l'abandon est réalisé par l'intermédiaire d'une structure, comme dans l'exemple figurant , cette structure n'intervient qu'à titre de simple collecteur des fonds. Elle devra par conséquent communiquer à l'organisme bénéficiaire tous renseignements utiles sur le montant des dons et sur l'identité du donateur pour lui permettre d'établir ce reçu.