

## Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-20-30-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 04/02/2015

### **BIC – Réductions d'impôts – Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons en faveur d'oeuvres d'intérêt général ou d'organismes agréés – 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 d'œuvres d'intérêt général ou d'organismes agréés

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 CGI](#) dans sa nouvelle rédaction est égale à 60 % des versements effectués par les entreprises au profit d'oeuvres ou d'organismes visés au [BOI-BIC-RICI-20-30-10-10 II A et suivants](#), 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, cf. [DD BIC F JL 2011-05-31-1](#)).

## 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](#) (cf. [DD BIC F JL 2011\\_05\\_31\\_1](#)), 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 des articles [238 bis](#) et [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**

- |  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- les dépenses effectuées en application de l'article 238 bis de l'exercice ouvrent droit en totalité à la réduction d'impôt de 60 %.</li> <li>- les dépenses effectuées au titre de l'article 238 bis AB sont entièrement déductibles ;</li> <li>- 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.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- la réduction d'impôt est égale à 60 % des dépenses effectuées en application de l'article 238 bis ;</li> <li>- 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 ;</li> <li>- les excédents reportés au titre d'exercices antérieurs ne peuvent être utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice N.</li> </ul> |
|--|--|

**70**

Exemple n° 1 :

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

Exercice	N	N + 1	N + 2	N + 3	N + 4	N + 5	N + 6
Dons versés au titre de l'art 238 bis du CGI	15000	8000	10000	12000	10000	8000	4000
Chiffre d'affaires (CA)	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M	2 M
Plafond (5 ‰ du CA)	10000	10000	10000	10000	10000	10000	10000
Versements de l'exercice ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'art 238 bis du CGI	10000	8000	10000	10000	10000	8000	4000
Versements de l'exercice à reporter	5000	0	0	2000	0	0	0
Versements des exercices antérieurs utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice	0	2000	0	0	0	2000 (1)	2000
Versements des exercices antérieurs à reporter	0	3000	3000	3000	5000	2000 (2)	0
Versements des exercices antérieurs ne pouvant plus être utilisés						1000 (2)	
Total des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'art 238 bis du CGI	10000	10000	10000	10000	10000	10000	6000
Réduction d'impôt de 60 %	6000	6000	6000	6000	6000	6000	3600

(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 de l'article [238 bis.-4 du CGI](#).

**80**

Exemple n° 2 :

L'entreprise C a effectué des dons à des organismes d'intérêt général dans les mêmes conditions que l'entreprise B mais a parallèlement acquis une oeuvre 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.

Exercice	N	N + 1	N + 2	N + 3	N + 4	N + 5	N + 6
----------	---	-------	-------	-------	-------	-------	-------

Dons versés au titre de l'art 238 bis du CGI	15000	8000	10000	12000	10000	8000	4000
Versements effectués au titre de l'art 238 bis AB du CGI	0	0	25000	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)	10000	10000	10000	10000	10000	10000	10000
Versements de l'exercice ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'art 238 bis du CGI (1)	10000	8000	10000	10000	10000	8000	4000
Versements effectués susceptibles d'être déduits au titre de l'art 238 bis AB du CGI (2)	0	0	5000	5000	5000	5000	5000
Versements de l'exercice à reporter (art 238 bis du CGI) (3)	5000	0	0	2000	0	0	0
Versements reportables au titre des exercices antérieurs (art 238 bis du CGI)	0	5000	3000	3000	5000	5000	2000
Versements des exercices antérieurs utilisés pour le calcul de la réduction d'impôt de l'exercice art 238 bis du CGI) (4)	0	2000	0	0	0	0	1000
Versements des exercices antérieurs ne pouvant plus être reportés (art 238 bis du CGI)						3000 (7)	
Versements des exercices antérieurs restant à reporter (art 238 bis du CGI)	0	3000	3000	3000	5000	2000	1000
Total des versements à reporter (art 238 bis du CGI)	5000	3000	3000	5000	5000	2000	1000
Total des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'art 238 bis du CGI (5)	10000	10000	10000	10000	10000	8000	5000
Réduction d'impôt de 60 % (art 238 bis)	6000	6000	6000	6000	6000	4800	3000
Montant des dépenses de l'art 238 bis AB du CGI pouvant être déduit extra-comptablement (6)	0	0	0	0	0	2000	5000
Montant des dépenses de l'art 238 bis AB ne pouvant être déduit	0	0	5000	5000	5000	3000	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'oeuvre

(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.

(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.

Commentaire : 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'oeuvre 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 2003 (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

---

Conformément aux dispositions prévues à l'article [49 septies X de l'annexe III au CGI](#), les entreprises doivent joindre une déclaration spéciale n° [2069-M-SD](#) à leur déclaration de résultat de la période d'imposition ou de l'exercice en cours lors de la réalisation des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article [238 bis du CGI](#).

## 1. Entreprises individuelles

---

### 100

Indépendamment du dépôt, par l'entreprise individuelle, de la déclaration spéciale n° [2069-M-SD](#) (**cf. n° 90** et imprimé n° [2069-M-SD](#)), les personnes physiques titulaires de la réduction d'impôt doivent reporter sur leur déclaration de revenus, dans une case prévue à cet effet, le montant de la réduction d'impôt figurant sur la déclaration spéciale et joindre à leur déclaration de revenus, lorsqu'ils disposent de réductions d'impôt mécénat non imputées au titre d'années antérieures, un état de suivi de la réduction d'impôt (**cf. imprimé n° [2069-MS2-SD](#)**).

## 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.

Ces derniers doivent porter sur leurs déclarations de revenus, dans une case prévue à cet effet, le montant de la quote-part de la réduction d'impôt correspondant à leurs droits sociaux et figurant dans la déclaration spéciale déposée par la société de personnes avec sa déclaration de résultat. Ils doivent en outre déposer avec leur déclaration de revenus, lorsqu'ils disposent de réductions d'impôt mécénat non imputées au titre d'années antérieures, un état de suivi de la réduction d'impôt (**cf. imprimé n° [2069-MS2-SD](#)**).

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

---

Remarque: en matière d'impôt sur les sociétés, il convient de se reporter à **Série IS – Division J – Chapitre 4 imputations diverses – exception à l'imputation – utilisation de l'excédent et Série IS – Division K – Chapitre 2 paiement**

### 120

Les entreprises non membres d'un groupe fiscal au sens de l'article [223 A du CGI](#) ainsi que les sociétés mères de tels groupes doivent déposer la déclaration spéciale mentionnée au [§ 90](#) et, lorsqu'elles disposent de réductions d'impôt de même nature non imputées sur l'impôt dû au titre d'exercices antérieurs, l'état de suivi de ces réductions d'impôt (imprimé n° [2069-MS1-SD](#)) auprès du comptable chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés lors du paiement du solde de cet impôt. En outre, les sociétés mères d'un groupe fiscal doivent déposer avec ces documents une copie des déclarations spéciales de leurs filiales.

Pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, la déclaration spéciale n'est donc plus jointe à la déclaration de résultat, à l'exception des déclarations spéciales souscrites par les sociétés membres d'un groupe fiscal mais n'ayant pas le statut de société mère, qui doivent annexer la

déclaration spéciale mentionnée au § 90 à leur déclaration de résultat et en transmettre un exemplaire à la société mère qui en déposera une copie avec le relevé de solde de l'impôt sur les sociétés auprès du comptable chargé du recouvrement de cet impôt, lors du paiement du solde de l'impôt sur les sociétés.