RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-20-30-20-04/02/2015
Date de publication : 04/02/2015
Date de fin de publication : 05/08/2015

BIC - Réductions d'impôts - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons en faveur d'œuvres 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 agrées
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

Passer à l'étape 2

OUI

- 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

- 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.

OUI

- 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	5000	5000	5000	5000	5000
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 joindre une déclaration spéciale n° **2069-M-SD** (CERFA n° 12386) 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.

Pour les dépenses engagées au cours de l'année civile 2014, les entreprises pourront déclarer leur réduction d'impôt mécénat sur le nouveau formulaire n° **2069-RCI-SD**. Le dépôt du formulaire n° **2069-RCI-SD** vaudra alors dépôt du formulaire n° **2069-M-SD**. Les entreprises qui utiliseront cette possibilité seront ainsi dispensées du dépôt du formulaire n° **2069-M-SD**.

Le formulaire n° **2069-RCI-SD** peut-être télétransmis via la procédure TDFC ou à partir de l'espace abonné (à compter d'avril 2015).

En 2015, les entreprises télétransmettant leur relevé de solde et leur déclaration de résultat avant la mise à disposition du formulaire n° **2069-RCI-SD** peuvent se dispenser du dépôt du formulaire n°2069-M-SD, à condition qu'elles renseignent et télétransmettent le formulaire n° **2069-RCI-SD** dès que celui-ci est disponible. Si cette condition n'est pas remplie,l'entreprise est considérée comme défaillante au regard de ses obligations déclaratives et le crédit d'impôt comme indûment perçu.

Les imprimés n° **2069-M-SD** et n° **2069-RCI-SD** sont disponibles (ou bientôt disponible concernant l'imprimé n° **2069-RCI-SD**) en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".

1. Entreprises individuelles

100

Indépendamment du dépôt, par l'entreprise individuelle, de la déclaration spéciale n° **2069-M-SD** (CERFA n° 12386), disponible en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires", (cf. **IV-A § 90**), 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. .

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.

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 spéciale mentionnée au **IV-A § 90** 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 dépenses engagées au cours de l'année civile 2014, les entreprises pourront déclarer leur réduction d'impôt mécénat sur le nouveau formulaire n° **2069-RCI-SD**. Le dépôt du formulaire n° **2069-RCI-SD** vaudra alors dépôt du formulaire n° **2069-M-SD** (CERFA n° 12386). Les entreprises qui utiliseront cette possibilité seront ainsi dispensées du dépôt du formulaire n° **2069-M-SD**.

Le formulaire n° **2069-RCI-SD** peut-être télétransmis via la procédure TDFC ou à partir de l'espace abonné (à compter d'avril 2015).

En 2015, les entreprises télétransmettant leur relevé de solde et leur déclaration de résultat avant la mise à disposition du formulaire n° **2069-RCI-SD** peuvent se dispenser du dépôt du formulaire n° **2069-M-SD**, à condition qu'elles renseignent et télétransmettent le formulaire n° **2069-RCI-SD** dès que celui-ci est disponible. Si cette condition n'est pas remplie,l'entreprise est considérée comme défaillante au regard de ses obligations déclaratives et le crédit d'impôt comme indûment perçu.

Les imprimés n° **2069-M-SD** et n° **2069-RCI-SD** sont disponibles (ou bientôt disponible concernant l'imprimé n° **2069-RCI-SD**) en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "Recherche de formulaires".