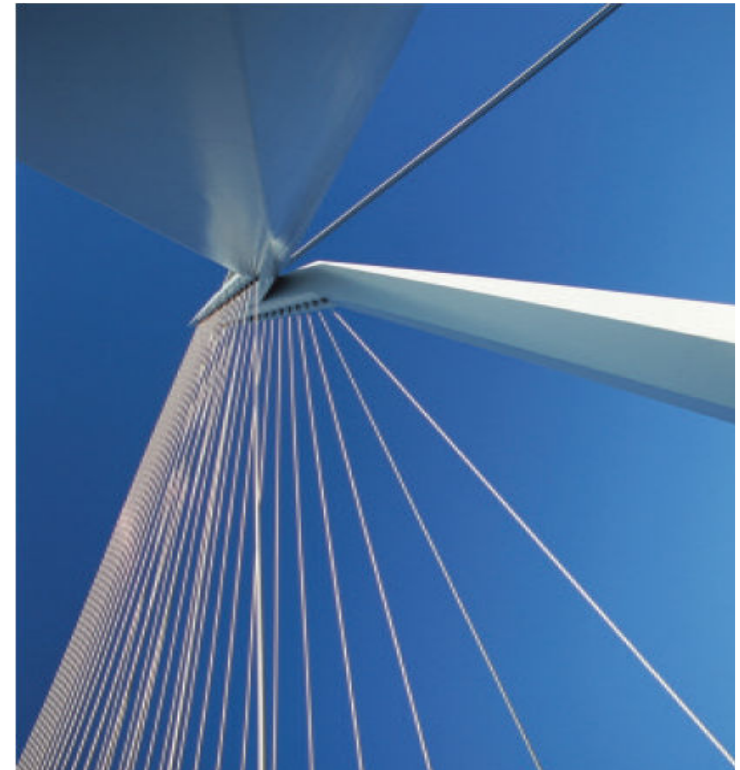


Deloitte.

DELSOL | **AVOCATS**
LA QUALITÉ DE LA RELATION

Les Bonnes Pratiques du Mécénat enjeux et supports

7 décembre 2010



Sommaire

- Le régime d'exception des réductions d'impôts accordées aux opérations de mécénat
- Rappel des conditions requises pour les organismes qui reçoivent des dons et des libéralités
 - Organismes éligibles
 - Les conditions de l'intérêt général
 - Doctrine et jurisprudence sur la notion de cercle restreint de personnes
 - Reconnaissance de la qualité d'intérêt général et conservation de celle-ci
- Le Respect des règles de forme relatives à l'émission des reçus fiscaux
 - Cas particulier du mécénat d'entreprise
 - Cas particulier des dons en nature
 - Inobservation des règles, conséquences et sanctions

Sommaire

- La notion d'appel à la générosité publique
 - Définition et références légales
 - Qu'est-ce qu'une campagne nationale d'appel à la générosité du public ?
 - Règles et obligations
 - Le cas particulier des sites Internet
- Contrôle et règles de transparence
 - La transparence financière (le CER)
 - Les relations de confiance
- Conclusion

Le régime d'exception des réductions d'impôts accordées aux opérations de mécénat

Introduction : Le mécénat une dimension humaine

- Le Mécénat se définit comme le soutien matériel apporté sans contrepartie économique directe à une œuvre ou une personne morale, pour l'exercice d'activités présentant un intérêt général.
 - Le mécénat suppose une intention libérale
 - Le mécénat peut être en nature ou en numéraire.
- Avant de répondre à un régime juridique, fiscal ou comptable, le mécénat répond à une démarche et des choix personnels.
- Ainsi, même en dehors du bénéfice de tout régime fiscal de faveur, il est toujours possible de donner.

Introduction : Le mécénat une dimension fiscale

- Par les différents avantages fiscaux qu'il procure, le régime fiscal de faveur du mécénat est un régime d'interprétation restrictive, en ce qu'il constitue une exception au principe.
- Ce constat conduit à attacher toute son importance à ce régime, car ce n'est que si l'ensemble des conditions liées au bénéfice de ce régime sont réunies que celui-ci s'applique.
- Le régime fiscal de faveur du mécénat présente deux avantages :
 - une réduction d'impôt significative pour le donateur certes,
 - mais surtout il sécurise l'opération de mécénat en l'exonérant de droit d'enregistrement (article 757 alinéa 3 du Code général des impôts).

Le régime fiscal du mécénat des particuliers

Réduction d'impôt de 66%* pour les dons des particuliers dans la limite de 20% du revenu imposable (reportable sur les cinq années suivantes) – art.200 du CGI

- Organismes exerçant une activité d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, social, familial, humanitaire, scientifique, sportif, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.
- Organismes publics ou privés à gestion désintéressée ayant pour objet la présentation au public de spectacles vivants.
- Fondations et œuvres reconnues d'utilité publique.
- Fondations d'entreprise.
- Établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif.
- Fondations universitaires ou fondations partenariales mentionnées respectivement aux articles L.719-12 et L.719-13 du code de l'éducation.
- Associations culturelles et de bienfaisance, établissements publics des cultes reconnus d'Alsace Moselle.
- Organismes agréés ayant pour objet exclusif le financement des PME.
- Fonds de dotation (loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie).

**Hors déduction des dons effectués au profit des organismes d'aide aux personnes en difficulté : fourniture gratuite de repas ou de soins et aide au logement.*

Le régime fiscal du mécénat des entreprises

Réduction d'impôt de 60% pour les dons des entreprises dans la limite de 0,5% du chiffre d'affaires (reportable sur les cinq exercices suivants, et en cas de déficit) – art.238 bis du CGI

- Organismes exerçant une activité d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, social, familial, humanitaire, scientifique, sportif, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.
- Sociétés et organismes privés ou publics de recherche scientifique et techniques.
- Organismes publics ou privés à gestion désintéressée ayant pour objet la présentation au public de spectacles vivants. Les dons effectués par les entreprises aux sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'Etat ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales, à condition que la gestion de ces sociétés de capitaux reste désintéressée, ouvrent droit à la même réduction d'impôt.
- Fondations et œuvres reconnues d'utilité publique.
- Fondation d'entreprise.
- Établissements d'enseignement artistique ou supérieur publics ou privés, à but non lucratif.
- Associations culturelles et de bienfaisance, établissements publics des cultes reconnus d'Alsace Moselle.
- Organismes agréés participant à la création d'entreprises.
- Fonds de dotation (loi n°2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie).

Rappel des conditions requises pour les organismes qui reçoivent de dons et des libéralités

Quels sont les organismes éligibles au régime fiscal de faveur du mécénat ?

- Sont éligibles tous les organismes remplissant les conditions visées par les textes.
- Il n'existe pas de liste limitative.
- En revanche, sauf exception dans le domaine du spectacle vivant notamment, sont exclues les structures fiscalisées, ou dont la gestion n'est pas désintéressée.
- Ainsi, les établissements publics ou les collectivités locales sont directement éligibles.

Quels sont les organismes éligibles au régime fiscal de faveur du mécénat ?

Les principales structures de droit privé éligibles sont :

- Association régie par la loi du 1^{er} juillet 1901 :
 - ouverte à toute personne physique et/ou morale ayant la capacité juridique.
- Association et fondation reconnues d'utilité publique :
 - ouvertes à toute personne physique et/ou morale ayant la capacité juridique.
- Fondation abritée :
 - ouverte aux personnes physiques et/ou morales selon les critères définis par la fondation abritante.
- Fondation d'entreprise :
 - ouverte aux personnes limitativement énumérées : sociétés commerciales, sociétés civiles, établissements publics à caractère industriel et commercial, institutions de prévoyance, mutuelles et coopératives.
- Fonds de dotation :
 - ouvert aux personnes physiques et morales. Le régime fiscal de faveur vise également les fonds relais.

Quels sont les organismes éligibles au régime fiscal de faveur du mécénat ?

Les structures dédiées à l'enseignement et la recherche

- Fondation de coopération scientifique:
 - ouverte aux établissements ou organismes de recherche ou d'enseignement supérieur lesquels peuvent prendre la forme de Groupement d'Intérêt Public (GIP), centres techniques industriels, pôles de recherche et d'enseignement supérieur, réseaux thématiques de recherche avancée, centre thématiques de recherche et de soins, établissements publics de coopération scientifique, fondation de coopération scientifique, organismes de recherche ayant le statut d'association, de fondation, de GIE ou de GIEE sous réserve que l'objet statutaire de ces différents organismes permettent d'accueillir des chercheurs ou des enseignants chercheurs et d'effectuer des recherches.
- Fondation hospitalière :
 - instituée par la loi HPST du 21 juillet 2009, elle constitue l'outil de développement et de recherche des établissements publics de santé.

Quels sont les organismes éligibles au régime fiscal de faveur du mécénat ?

Les structures dédiées à l'enseignement et la recherche

- Fondation universitaire :
 - créée à l'initiative des EPSCP ou des EPCS (depuis la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008).
- Fondation partenariale :
 - ouverte aux EPSCP, EPCST ou EPCS (depuis la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008) agissant seul ou en partenariat avec des sociétés commerciales, sociétés civiles, établissements publics à caractère industriel et commercial, institutions de prévoyance, mutuelles et coopératives.

Les conditions de l'intérêt général

- Définition restrictive de l'intérêt général par l'administration fiscale :
 - gestion désintéressée ;
 - activité non lucrative au plan fiscal ;
 - ne pas fonctionner au profit d'un cercle restreint de personnes ;
 - activité exercée en France (sauf exceptions).
- Rappel : Il ne doit pas exister de contrepartie au don effectué.
À défaut l'opération peut être requalifiée en parrainage (sponsoring).
L'administration fiscale admet cependant deux exceptions :
 - dons des particuliers / contrepartie du quart du montant du don dans la limite de 60 € par contribuable et par an ;
 - dons des entreprises / disproportion marquée entre le don effectué et la contrepartie reçue.

La notion de cercle restreint de personnes

- Le principe : la structure bénéficiaire du don ne doit pas assurer la défense d'intérêts particuliers ou se limiter à l'intérêt de ses membres.
- Plusieurs jurisprudences et réponses ministérielles illustrent ce principe :
 - les associations d'anciens combattants (Rep. Retzeir AN 27 juillet 2004) ;
 - les associations d'élèves ou d'anciens élèves (Inst. 5 B-27-05 et CE 7/02/2007) ;
 - les associations de contribuables (Rep. Blum AN 30 novembre 2004) ;
 - une association ayant pour objet la sauvegarde des retraites (Rep Deprez AN 20 juin 2006) ;
 - une association qui s'occupe de la protection sociale des gens de mer (CAA Nantes 25 mai 2009) ;
 - une association de choristes souhaitant se perfectionner (TA Amiens 26/03/2009).
- Un concept évolutif parfois difficile à cerner, qui suppose une vigilance particulière.

Reconnaissance de la qualité d'intérêt général et conservation de celle-ci

- La loi du 1^{er} août 2003 a instauré une procédure de rescrit fiscal permettant aux organismes recevant des dons de s'assurer, préalablement à la délivrance des reçus fiscaux, qu'il répondent bien aux critères définis aux articles 200 et 238 bis du CGI pour que les dons qui leurs sont alloués ouvrent droit à réduction d'impôt.
- Lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois, l'organisme peut se prévaloir d'une réponse tacite.
- Une instruction fiscale du 19 octobre 2004 (13 L-5-04) fixe les modalités de saisine de l'administration fiscale sur cette procédure de rescrit.

Le Respect des règles de forme relatives à l'émission de reçus fiscaux

Le cas particulier du mécénat d'entreprise

Outre les versements en numéraire, le mécénat d'entreprise peut s'exprimer sous deux autres formes :

- Le mécénat en nature consiste, pour une entreprise, à faire don à un organisme d'intérêt général de biens ou services qu'elle produit. Le montant du don est évalué au prix de revient de production de l'entreprise (D.adm. 4 C-711).
- Le mécénat de compétence consiste, pour une entreprise, à mettre à disposition d'un organisme d'intérêt général, un ou plusieurs de ses salariés pour réaliser une mission entrant dans le cadre de la réalisation de l'objet social de cet organisme. Le montant du mécénat de compétence est évalué au coût du salarié mis à disposition, charges comprises.

L'article 238 bis du CGI n'exige pas la délivrance d'un reçu fiscal pour les dons réalisés par une entreprise. Il appartient à l'entreprise donatrice d'apporter la preuve qu'elle a effectué un versement qui satisfait aux conditions prévues à l'article 238 bis du CGI : réalité des dons, montant du versement, identité du bénéficiaire des dons, nature et date du versement. Toutefois, le dernier modèle de reçu publié par l'administration prévoit cette possibilité.

Le cas particulier des dons en nature

- Le reçu fiscal peut ne comporter que la description physique des dons en nature reçus, l'entreprise procédant par ailleurs à sa valorisation dans sa déclaration d'impôts.
- Lorsque le versement prend la forme de produits alimentaires, le don doit retenir la dépréciation correspondant à la proximité de la date de péremption du produit, ce qui conduit à une valorisation nette comptable nulle. Par ailleurs, peuvent être retenues les charges de transport et de logistique supportées par l'entreprise donatrice.
- Les dons en nature et en prestation sont assujettis à la TVA.

Inobservation des règles, conséquences et sanctions

- Délivrer un reçu fiscal, c'est tirer un chèque sur le Trésor Public.
- Le reçu doit être conforme au modèle fixé par l'arrêté du 26 juin 2008 (Cerfa n° 11580*03).
- Dans l'hypothèse où l'organisme bénéficiaire du don délivre un reçu à une entreprise, les éléments mentionnés sur ce justificatif relèvent de sa responsabilité et le cas échéant de celle de l'entreprise donatrice.
- Le signataire est responsable du reçu qu'il signe.
- L'émission d'un reçu qui ne remplit pas les conditions requises (fond et forme) peut être assortie d'une amende égale à 25% des sommes indûment mentionnées sur le reçu.
- La remise en cause de la délivrance du reçu fiscal, tant sur le fond que sur la forme :
 - ne remet pas en cause le bénéfice de l'avantage fiscal du donateur particulier ;
 - s'accompagne de la remise en cause de l'avantage fiscal pour l'entreprise.

La notion d'appel à la générosité publique

Définition et références légales

- La loi du 7 août 1991, en son article 3, précise que :
« Les organismes qui, afin de soutenir une cause scientifique, sociale, familiale, humanitaire, philanthropique, éducative, sportive, culturelle ou concourant à la défense de l'environnement, souhaitent faire appel à la générosité publique dans le cadre **d'une campagne menée à l'échelon national** soit sur la voie publique, soit par l'utilisation de moyens de communication, sont tenus d'en faire la déclaration préalable auprès de la préfecture du département de leur siège social. »

Au delà de ce texte, il n'existe pas de définition précise de l'appel à la générosité publique. La situation de chaque association mérite d'être appréciée, notamment au regard :

- des moyens de communication engagés ;
- du rayonnement géographique de la campagne ainsi organisée.

Qu'est-ce qu'une campagne nationale d'appel à la générosité du public ?

- Sollicitation du public par des campagnes de communication destinées à favoriser les dons ou libéralités en direction d'un organisme.
 - les campagnes visées sont limitativement énumérées par la loi ;
 - la campagne est délimitée dans le temps, sur une période donnée, pendant laquelle l'organisme émettra ses sollicitations ;
 - l'échelon national suppose que l'appel n'est pas restreint à une aire géographique ;
 - les moyens de communication visés par le législateur de 1991 sont ceux qui étaient utilisés à l'époque (affichage, envoi de courriers, presse, radio, télévision, quêtes sur la voie publique). Le développement des sites Internet n'était pas encore connu.

Règles et obligations

- Dès lors qu'un organisme fait appel à la générosité publique dans le cadre de la définition prescrite à l'article 3 de la loi du 7 août 1991, il est soumis à différentes obligations :
 - déclaration préalable de chaque campagne nationale auprès de la préfecture du département du siège social. Pour les fonds de dotation, la réglementation est plus restrictive ;
 - établissement d'un Compte d'Emploi annuel des Ressources collectées auprès du public (CER) ;
 - rotation du commissaire aux comptes signataire du mandat (tous les six ans).
- Ces organismes, dès lors qu'ils collectent plus de 153.000 euros de dons, relèvent :
 - du contrôle de la Cour des Comptes ;
 - de la publicité des comptes annuels et du rapport du commissaire aux comptes à la DILA (Direction de l'Information Légale Administrative) ;

La problématique des sites Internet

- Un organisme qui utilise le recours à un site Internet comme moyen de communication pour recevoir des dons entre dans le cadre de l'article 3 de la loi du 7 août 1991.
- Cette position est retenue :
 - par la Cour des Comptes d'une manière constante dans ses derniers rapports ;
 - par une réponse ministérielle qui considère que même si l'organisme n'a pas l'intention de conférer un caractère national à sa campagne, l'accès à cette technologie permet de diffuser un message susceptible de toucher l'ensemble de la population sur le territoire national (réponse ministérielle du 7 avril 2009) ;
 - par la CNCC – Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (bulletin n° 155 – septembre 2009).

Contrôle et règles de transparence

La transparence financière (le CER)

- La loi du 7 août 1991, en son article 4, précise que :
« Les organismes visés à l'article 3 de la présente loi établissent un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public, qui précise notamment l'affectation des dons par type de dépenses ».
- Le CER fait partie intégrante de l'annexe aux comptes annuels des organismes concernés par l'AGP. Par voie de conséquence :
 - Il entre dans le champ de contrôle et de certification des comptes par le commissaire aux comptes ;
 - Il fait partie intégrante des informations publiées à la DILA dans le cadre de la publicité des comptes annuels.
- S'agissant d'associations, fondations ou fonds de dotation, le format du CER doit respecter les dispositions du règlement CRC n°2008- 12 du Comité de la Réglementation Comptable.

Les relations de confiance

- Il existe un indispensable besoin de traçabilité et de transparence dans la gestion des fonds reçus des donateurs.
- Il est recommandé de contractualiser les relations de mécénat.
- Il est recommandé de rédiger une convention, un engagement, une charte de comportement entre les donateurs et les organismes bénéficiaires.

Les attentes des donateurs

- Une gestion prudente des actifs financiers de l'organisme ;
- Une utilisation des fonds conforme à l'objet de l'organisme ;
ou
- Une utilisation des fonds conforme à ce qui a été convenu avec le donateur ;
- Une information périodique sur la situation financière de l'organisme et sur l'utilisation des fonds.

Deloitte.

DELSOL | AVOCATS
LA QUALITÉ DE LA RELATION