

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Actualité

Date de publication : 24/04/2024

BIC - Admission des actions concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes au nombre des caractères pouvant ouvrir droit au régime du mécénat d'entreprise (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 16) - Aménagements suite à la modification du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité

Série / Division :

BIC - RIC1

Texte :

L'article 16 de la loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024 rappelle que les actions concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes font partie des « caractères » permettant des dons ou versements à des œuvres ou organismes d'intérêt général à la réduction d'impôt « mécénat » prévue à l'article 238 bis du code général des impôts (CGI).

Par ailleurs, l'article 13 du règlement (UE) n° 2023/1315 de la Commission du 23 juin 2023 modifiant le règlement (UE) n° 651/2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité et le règlement (UE) 2022/2473 déclarant certaines catégories d'aides aux entreprises actives dans la production, la transformation et la commercialisation des produits de la pêche et de l'aquaculture compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité modifie l'article 17 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité qui encadre le régime fiscal du mécénat des organismes, dont l'objet est de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements dans les petites et moyennes entreprises (CGI, art. 238 bis, 4).

La doctrine est mise à jour en conséquence.

Actualité liée :

X

Documents liés :

[BOI-BIC-RICI-20-30-10-10](#) : BIC - Réductions d'impôt - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI - Champ d'application - Entreprises concernées et organismes bénéficiaires des dons

[BOI-BIC-RICI-20-30-10-15](#) : BIC - Réductions d'impôt - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI - Champ d'application - Cas particuliers

Signataire des documents liés :

Bruno Mauchauffée, adjoint au directeur de la législation fiscale

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-20-30-10-10-24/04/2024

Date de publication : 24/04/2024

**BIC - Réductions d'impôt - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons
en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI -
Champ d'application - Entreprises concernées et organismes
bénéficiaires des dons**

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 des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI

Section 1 : Champ d'application

Sous-section 1 : Entreprises concernées et organismes bénéficiaires des dons

Sommaire :

I. Entreprises concernées

II. Organismes bénéficiaires des dons

A. Œuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises

1. Personnalité morale de l'organisme bénéficiaire

2. Condition d'intérêt général

a. Activité non lucrative

b. Gestion désintéressée

c. Organismes ne fonctionnant pas au profit d'un cercle restreint de personnes

3. Caractères de l'organisme bénéficiaire prévus par la loi

4. Lieu du siège de l'organisme et lieu d'exercice de l'activité

a. Le siège et l'exercice de l'activité de l'organisme doivent être situés dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales

b. Exceptions

1° Actions menées hors les frontières de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

a° Actions humanitaires

b° Actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises

c° Actions en faveur de la protection de l'environnement naturel

d° Actions scientifiques

e° Conditions d'éligibilité au dispositif fiscal du mécénat

2° Organismes dont le siège est situé hors des frontières de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

B. Dispositif applicable aux versements effectués au profit d'établissements d'enseignement supérieur ou artistique, publics ou privés et d'établissements d'enseignement supérieur consulaire

1. Établissements d'enseignement supérieur publics ou privés à but non lucratif

a. Établissements d'enseignement supérieur publics

b. Établissements d'enseignement supérieur privés sans but lucratif

1° L'enseignement supérieur dispensé doit être ouvert à tout étudiant apte à le suivre

2° L'activité de l'établissement doit être non lucrative et sa gestion désintéressée

2. Établissements d'enseignement artistique publics ou privés

a. Établissements d'enseignement artistique publics

b. Établissements d'enseignement artistique privés sans but lucratif

3. Établissements d'enseignement supérieur consulaire

4. Dispositions applicables au financement de bourses d'études supérieures

Actualité liée : 24/04/2024 : BIC - Admission des actions concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes au nombre des caractères pouvant ouvrir droit au régime du mécénat d'entreprise (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 16) - Aménagements suite à la modification du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité

I. Entreprises concernées

1

Peuvent bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du code général des impôts (CGI) les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés selon un régime réel d'imposition.

10

Ne peuvent donc bénéficier de ces dispositions les entreprises dont les résultats imposables sont évalués par application d'un pourcentage au montant des recettes déclarées (cas des exploitants soumis au régime des micro-entreprises). En effet, les dépenses effectuées au titre du mécénat d'entreprise sont considérées comme comprises dans l'abattement forfaitaire appliqué à ces recettes et sont donc déjà déduites du résultat imposable.

20

Ces dispositions sont indépendantes de celles applicables aux particuliers. Par suite, lorsqu'elles remplissent les conditions prévues par la loi, les personnes physiques peuvent bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'[article 200 du CGI](#) au titre des dons et versements qu'elles consentent à titre privé. Le même versement ne peut ouvrir droit à la fois à la réduction d'impôt de l'article 238 bis du CGI et à celle prévue en faveur des particuliers à l'article 200 du CGI et à l'[article 978 du CGI](#).

Remarque : En ce qui concerne les dons effectués par les particuliers ouvrant droit à une réduction d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur la fortune immobilière, il convient de se reporter respectivement au [BOI-IR-RICI-250](#) ou au [BOI-PAT-IFI-40-20](#).

30

Par ailleurs, ne peuvent bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI les entreprises exonérées de l'impôt sur les sociétés en application d'une disposition particulière (exemple : les sociétés coopératives agricoles d'approvisionnement et d'achat pour leurs activités exonérées par le 2° du 1 de l'[article 207 du CGI](#)).

Toutefois, si ces entreprises réalisent par ailleurs des activités imposées dans les conditions de droit commun, il est admis qu'elles peuvent bénéficier de la réduction d'impôt au titre des versements effectués au profit des organismes visés à l'article 238 bis du CGI et pris dans la limite de 20 000 € ou de 5 % du chiffre d'affaires se rapportant aux activités imposées lorsque ce dernier montant est plus élevé. Elles doivent alors pouvoir justifier par tout moyen que le don provient des activités imposées à l'impôt sur les sociétés.

Remarque : Le plafond de 20 000 €, alternatif à celui de 5 % du chiffre d'affaires, s'applique aux versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2020, conformément à l'[article 134 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020](#).

40

Les entreprises exonérées partiellement ou temporairement de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu par application d'un abattement sur le montant de leur résultat imposable (entreprises exonérées en application de l'[article 44 sexies du CGI](#), de l'[article 44 sexies A du CGI](#), de l'[article 44 octies A du CGI](#) et de l'[article 44 duodecies du CGI](#) à l'[article 44 septdecies du CGI](#)) peuvent bénéficier de la réduction d'impôt visée au **I § 1** soit au cours d'un exercice « exonéré » lorsqu'elles sont redevables de l'impôt en raison du dépassement des limites d'exonération, soit lorsqu'elles imputent la réduction d'impôt calculée au titre d'un exercice « exonéré » sur l'impôt dû au titre d'un exercice postérieur qui ne bénéficierait pas de l'exonération (**II § 60 à 80 du BOI-BIC-RICI-20-30-30**).

II. Organismes bénéficiaires des dons

A. Œuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises

50

Ces organismes doivent répondre aux conditions fixées à l'[article 238 bis du CGI](#) (être d'intérêt général et avoir un des caractères prévus par la loi : philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises).

Remarque : En ce qui concerne les conditions à respecter pour les dons effectués par les particuliers et les précisions concernant différents organismes éligibles au régime du mécénat des particuliers et des entreprises, il convient de se reporter au [BOI-IR-RICI-250-10](#).

1. Personnalité morale de l'organisme bénéficiaire

60

Les dons doivent être consentis à une œuvre ou organisme pourvu de la personnalité morale.

Sont concernés les organismes privés (associations, fondations, etc.) ainsi que les organismes publics (État, collectivités territoriales, établissements publics et généralement toutes les personnes morales de droit public, tels les groupements d'intérêt public), toutes autres conditions étant par ailleurs remplies.

Les dons effectués à une collectivité publique, telle que l'État ou une collectivité territoriale, peuvent ouvrir droit à la réduction d'impôt prévue à l'[article 238 bis du CGI](#) à condition que les dons soient affectés à une activité d'intérêt général présentant un des caractères mentionnés à l'article 238 bis du CGI. L'examen de la condition d'intérêt général s'effectue selon les modalités exposées au **II-A-2 § 80 et suivants**. À cette fin, la collectivité publique doit isoler les versements en cause au sein de sa comptabilité et s'assurer qu'ils sont utilisés conformément à leur objet.

Remarque : Ouvrent ainsi droit à la réduction d'impôt les dons et versements effectués au profit de communes, de syndicats intercommunaux de gestion forestière, de syndicats mixtes de gestion forestière et de groupements syndicaux forestiers pour la réalisation, dans le cadre d'une activité d'intérêt général concourant à la défense de l'environnement naturel, d'opérations d'entretien, de renouvellement ou de reconstitution de bois et forêts présentant des garanties de gestion durable, au sens de l'[article L. 124-1 du code forestier \(C. for.\)](#), ou pour l'acquisition de bois et forêts destinés à être intégrés dans le périmètre du document d'aménagement mentionné à l'[article L. 212-1 du C. for.](#) (CGI, art. 238 bis, 1^e e sexies, créé par l'[article 12 de la loi n° 2022-1726 du 30 décembre 2022 de finances pour 2023](#)).

70

Les versements faits à un particulier sont exclus.

2. Condition d'intérêt général

80

L'organisme bénéficiaire des dons et versements doit être d'intérêt général. Cette condition est remplie si l'activité n'est pas lucrative, si la gestion est désintéressée et si l'organisme ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes.

a. Activité non lucrative

90

Ne sont pas éligibles au régime fiscal du mécénat les dons faits à des entreprises et à des associations qui ont une activité lucrative. En effet, la lucrativité d'une association ne s'apprécie pas par référence à sa forme juridique ni à son objet statutaire ou au but qu'elle poursuit, mais au vu de l'activité qu'elle exerce.

100

L'analyse de la lucrativité est effectuée conformément aux développements exposés au [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-10](#).

110

Par ailleurs, il est rappelé que lorsqu'un organisme sans but lucratif (OSBL) répondant aux conditions mentionnées au [II-A § 50](#) exerce à la fois des activités lucratives et non lucratives, et que les conditions permettant la sectorisation des activités lucratives sont remplies, à savoir notamment que les activités non lucratives demeurent significativement prépondérantes ([BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10](#)), les dons qu'il reçoit peuvent bénéficier des dispositions de l'[article 238 bis du CGI](#) à la condition que ces dons soient affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif.

Cette dernière condition ne peut être considérée comme remplie que si l'organisme dispose d'une comptabilité distincte pour les secteurs lucratif et non lucratif, y compris s'il souhaite soumettre l'ensemble de ses activités à l'impôt sur les sociétés.

120

Il en va de même s'agissant des établissements publics exerçant à la fois des activités lucratives et non lucratives, étant précisé qu'aucune condition tenant à la prépondérance des activités non lucratives n'est exigée.

b. Gestion désintéressée

130

Sont également exclus les dons faits à des organismes dont la gestion n'est pas désintéressée, même si leur activité n'est pas lucrative. Dès lors, la gestion de l'association ne doit procurer aucun avantage matériel direct ou indirect aux fondateurs, dirigeants ou membres de l'association. Ceci ne fait pas obstacle à la rémunération du personnel salarié de l'association, s'il n'est pas fondateur, dirigeant ou membre de cette association.

140

Sur ce point, il convient de se reporter au [I § 50 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#).

150

Il est précisé que l'examen de la gestion désintéressée n'a pas à être effectué dans le cadre d'activités exercées par une collectivité publique, la gestion désintéressée étant alors présumée.

c. Organismes ne fonctionnant pas au profit d'un cercle restreint de personnes

160

Sont également exclus les organismes qui fonctionnent au profit d'un cercle restreint de personnes, même s'ils remplissent les deux conditions exposées au **II-A-2 § 90 à 150**.

170

Pour plus de précisions concernant la notion de cercle restreint de personnes, il convient de se reporter au [II-A-2-a § 130 et suivants du BOI-IR-RICI-250-10-10](#).

3. Caractères de l'organisme bénéficiaire prévus par la loi

180

Les dispositions du a du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#) visent expressément les œuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises.

Pour plus de précisions, il convient de se reporter au [BOI-IR-RICI-250-10-20-10](#).

190

Par ailleurs, il est précisé que les actions réalisées à l'international, à savoir les actions humanitaires, les actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, les actions en faveur de la protection de l'environnement naturel et les actions scientifiques font l'objet de développements complémentaires au [II-A-4-b-1° § 250 et suivants](#).

200

Tel qu'explicité au [BOI-IR-RICI-250](#), il est rappelé que le caractère d'un organisme ne peut pas s'apprécier au regard des activités qu'il exerce de manière accessoire ([CAA Paris, arrêt du 28 juin 2012, n° 11PA02508](#)). En effet, seule l'appréciation du caractère de l'activité principale de l'organisme permet de déterminer son éligibilité au régime fiscal du mécénat.

210

Les organismes dont l'activité consiste à collecter des fonds au profit d'un tiers (« sociétés d'amis ») ne sont pas en tant que tels éligibles au régime fiscal du mécénat.

Toutefois, il a été admis dans le cadre des versements effectués au profit des associations dites « sociétés d'amis », lorsque l'organisme qui reçoit les fonds agit comme simple collecteur, les dons ainsi recueillis sont alors éligibles au bénéfice de la réduction d'impôt si l'organisme bénéficiaire final de ces dons respecte lui-même les conditions mentionnées à l'article 238 bis du CGI et à condition que le don reste individualisé jusqu'à sa remise effective entre les mains de cet organisme ([RM Mathis n° 3561, JO AN du 11 décembre 2007, p. 7839](#)).

De même, les versements effectués auprès de l'organisme collecteur ouvrent droit aux avantages fiscaux prévus par l'article 200 du CGI, l'article 238 bis du CGI et l'article 885-0 V bis A du CGI lorsque l'organisme bénéficiaire final des dons est lui-même éligible au régime du mécénat et à condition que le don reste individualisé dans un compte spécial au sein de la comptabilité de l'organisme collecteur jusqu'à sa remise effective entre les mains du bénéficiaire final. Dans cette hypothèse, le reçu fiscal doit être délivré par l'organisme bénéficiaire final des dons ([RM Marland-Militello n° 86174, JO AN du 23 novembre 2010, p. 12711](#)).

4. Lieu du siège de l'organisme et lieu d'exercice de l'activité

a. Le siège et l'exercice de l'activité de l'organisme doivent être situés dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales

220

Sont éligibles les dons et versements au profit d'organismes respectant les conditions posées au [II-A § 50 et suivants](#) et dont le siège est situé en France ou dans un État membre de l'Union européenne (UE) ou dans un autre État partie à l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales (Norvège, Islande ou Liechtenstein).

Sont également visées les régions ultra périphériques (RUP) de l'UE, qui font partie intégrante de l'UE. Au contraire, en sont exclus les pays et territoires d'outre-mer (PTOM), qui ne font ni partie de l'UE, ni de l'EEE.

Remarque : Par exception, il est admis que les organismes sis dans les collectivités d'outre-mer, soit Saint-Barthélemy, Saint-Martin, la Polynésie française, Wallis-et-Futuna et Saint-Pierre-et-Miquelon, ainsi qu'en Nouvelle-Calédonie, sont assimilés à des organismes français au regard de l'[article 238 bis du CGI](#) et de l'[article 200 du CGI](#) et ouvrent droit au régime fiscal du mécénat, dès lors qu'ils respectent les conditions posées au II-A § 50 et suivants, au titre des dons effectués par les contribuables domiciliés fiscalement en France.

S'agissant de la situation des établissements déclarés d'OSBL dont le siège se situe en dehors de l'espace européen au regard du régime fiscal du mécénat, il convient de se reporter au [BOI-RES-BIC-000070](#).

230

Les organismes européens concernés doivent poursuivre des objectifs et présenter des caractéristiques similaires, tant par leur forme que par leur objet, à ceux des organismes éligibles dont le siège est situé en France. En effet, il ne suffit pas qu'un organisme se prévale de la qualification d'intérêt général qui lui est reconnue par l'État dans lequel son siège est établi, il doit répondre à l'ensemble des conditions prévues pour l'application du régime français du mécénat.

Par conséquent, pour que les dons consentis à son profit ouvrent droit au bénéfice des réductions d'impôt, l'organisme européen doit satisfaire aux conditions exposées au II-A § 50 et suivants.

Ces organismes doivent exercer une activité éligible au mécénat en France ou dans un État membre de l'UE ou dans un autre État partie à l'EEE ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales.

Remarque 1 : Les conditions tenant au lieu d'exercice de l'activité et au siège de l'organisme sont communes aux dispositifs de réduction d'impôt sur le revenu, de réduction d'impôt sur les sociétés et de réduction d'impôt sur la fortune immobilière prévus respectivement à l'article 200 du CGI, à l'article 238 bis du CGI et à l'[article 978 du CGI](#).

Remarque 2 : Ces organismes peuvent solliciter un agrément attestant qu'ils poursuivent des objectifs et présentent des caractéristiques similaires aux organismes éligibles dont le siège est situé en France. Pour plus de précisions sur la procédure d'agrément des organismes européens ou la situation en l'absence d'agrément, il convient de se reporter au [III § 130 et suivants du BOI-SJ-AGR-60-10](#).

b. Exceptions

240

Par exception au **II-A-4-a § 220 et 230**, ouvrent également droit au dispositif les actions réalisées hors les frontières de l'UE ou de l'EEE dès lors qu'il s'agit d'actions humanitaires, d'actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, d'actions en faveur de la protection de l'environnement naturel ou d'actions scientifiques ainsi que les dons versés à certaines organisations internationales.

Les dons et versements à des organismes qui exercent des actions d'autre nature que celles mentionnées au **II-A-4-b-1° § 250 et suivants** ne sont éligibles que pour celles exercées au sein de la France ou d'un État membre de l'UE ou d'un autre État partie à l'EEE ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales, hormis les actions constituant l'accessoire indispensable de celles menées au sein de la France ou d'un État membre de l'UE ou d'un autre État partie à l'EEE ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales. L'organisme doit donc pouvoir justifier par tous moyens

de l'affectation des dons reçus en soutien de telles actions.

1° Actions menées hors les frontières de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

250

Parmi les actions à l'international, seules sont éligibles au régime du mécénat celles qui, d'une part, répondent à la définition des actions humanitaires (**II-A-4-b-1°-a° § 260 et suivants**), des actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises (**II-A-4-b-1°-b° § 300**), des actions en faveur de la protection de l'environnement naturel (**II-A-b-1°-c° § 310**) ou des actions scientifiques (**II-A-4-b-1°-d° § 320**) et qui, d'autre part, respectent les conditions d'éligibilité (**II-A-4-b-1°-e° § 330 et suivants**).

a° Actions humanitaires

260

Sont qualifiées d'actions humanitaires les actions d'urgence, ainsi que les actions requises en vue de la satisfaction des besoins indispensables des populations en situation de détresse ou de misère et en vue de contribuer à leur insertion sociale. En appui de ces actions, sont également éligibles certaines actions dès lors qu'elles en constituent un élément indissociable.

270

Les actions d'urgence sont conduites afin de faire face à des catastrophes présentant un caractère imprévisible et ponctuel et ce, quelle qu'en soit la cause. Il peut ainsi s'agir :

- de catastrophes naturelles (telles que sécheresse, inondations, séismes, raz-de-marée, tempêtes, éruptions volcaniques, etc.) ;
- de catastrophes technologiques occasionnant de graves conséquences pour les populations (telles que des explosions dans le cadre d'un établissement industriel, dysfonctionnement d'une centrale nucléaire, etc.) ;
- de faits de guerre ;
- de famines.

280

Les actions requises en vue de la satisfaction des besoins indispensables des populations en situation de détresse ou de misère et en vue de contribuer à leur insertion sociale ont pour objet principal :

- de répondre aux besoins sanitaires des populations en détresse (lutte contre la mortalité infantile, fourniture de soins élémentaires, recherche scientifique et programmes d'action développés en vue de lutter contre les pandémies et les maladies, accès à l'eau) ;

- de fournir aux populations concernées des aides permettant d'améliorer les conditions de leur hébergement ;
- de leur donner les éléments fondamentaux d'éducation indispensables à leur insertion sociale (actions en faveur de la protection et du développement de l'enfant, alphabétisation, scolarisation, ainsi que les actions en faveur des personnes en situation de handicap) ;
- les actions qui contribuent à la protection des droits de minorités, par la mise en œuvre des garanties prévues par les conventions internationales poursuivant un but humanitaire, notamment la [convention de Genève du 28 juillet 1951 relative au statut des réfugiés](#), la convention internationale relative aux droits de l'enfant signée à New-York le 26 janvier 1990 publiée par le [décret n° 90-917 du 8 octobre 1990 portant publication de la convention relative aux droits de l'enfant, signée à New York le 26 janvier 1990 et la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales \(PDF - 1,28 Mo\)](#).
- les actions qui ont pour objet de promouvoir les droits des femmes.

290

En appui des actions définies au **II-A-4-b-1°-a° § 260 à 280**, sont également assimilées à des actions humanitaires, dès lors qu'elles en constituent un élément indissociable, les actions de développement (dépenses de formation professionnelle, mise en place d'une formation universitaire locale, fourniture de bétail, d'outils ou aides à leur acquisition, etc.) permettant l'amorçage d'une activité autonome locale de nature à enclencher une amélioration de la situation des populations. Toutefois, seules sont éligibles les actions de développement constituant un élément indissociable des autres actions humanitaires entreprises et concourant au développement social des populations en situation de détresse ou de misère, présentant un caractère local et qui ne sont pas pilotées par des sociétés commerciales ou des structures à but lucratif.

b° Actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises

300

Constituent notamment des actions concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique français :

- l'exposition à l'étranger d'œuvres appartenant à un musée public français ;
- la diffusion du savoir-faire artistique de la France à l'étranger, à condition que l'opération ne confère pas un caractère lucratif à l'organisme bénéficiaire des dons.

Par diffusion de la culture française, il convient d'entendre notamment les actions qui contribuent à la diffusion de la littérature et du cinéma en langue française, de la musique, de la peinture, de l'architecture appartenant au patrimoine culturel de la France.

La diffusion de la langue française recouvre notamment le soutien à l'action du réseau international des lycées français à l'étranger.

Au titre de la diffusion des connaissances scientifiques françaises, sont visées les actions de diffusion des résultats de la recherche impliquant une université, un centre ou une équipe de recherche

française, seule ou dans le cadre d'une collaboration internationale, à condition que ces actions ne confèrent pas un caractère lucratif à l'organisme bénéficiaire des dons. Par connaissances scientifiques, il convient d'entendre les acquis des sciences exactes comme ceux des sciences sociales.

c° Actions en faveur de la protection de l'environnement naturel

310

Il s'agit des actions conduites en vue de la protection de l'environnement naturel contre les phénomènes d'ampleur internationale menaçant son équilibre. Sont ainsi visées les actions :

- conduites en vue de lutter contre le réchauffement climatique, appréciées au regard de leurs incidences à l'échelle planétaire ;
- relatives à la lutte contre la déforestation et la désertification ;
- tendant à la conservation et à la préservation de la biodiversité, qu'elle soit animale ou végétale ;
- d'urgence entreprises en vue d'atténuer les conséquences des catastrophes écologiques (marées noires, pollutions industrielles, catastrophe nucléaire).

d° Actions scientifiques

320

Les activités de recherche scientifique menées hors les frontières de l'UE ou de l'EEE sont éligibles au régime du mécénat, à condition que les résultats de ces activités de recherche menées en dehors de l'EEE soient destinés à être utilisés en France ou dans l'EEE.

Remarque : Les bourses dites « doctorat » ou « post doctorat » octroyées à des chercheurs ressortissants de l'EEE qui participent en dehors de l'Europe, à un programme de recherche défini et maîtrisé conformément aux conditions prévues au **II-A-4-b-1°-e° § 340**, s'assimilent, pour l'application du régime du mécénat, à des activités de recherche menées à l'international. Dans cette hypothèse, il est admis que l'engagement du chercheur, à l'issue de ses travaux, à exercer durablement, pour une période égale ou supérieure à deux ans, en France ou dans l'EEE permet de vérifier le critère d'utilisation en France ou dans l'EEE.

e° Conditions d'éligibilité au dispositif fiscal du mécénat

330

Sont éligibles au bénéfice du régime fiscal du mécénat les dons et versements à des organismes établis en France ou dans un État-membre de l'UE ou dans un autre État partie à l'EEE ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales et qui ont pour objet d'organiser (**II-A-4-a § 220**), à partir de la France ou de cet État, des actions à l'international éligibles, telles que définies au **II-A-4-b-1° § 250 et suivants**.

340

Pour être éligibles, ces organismes doivent satisfaire aux trois conditions cumulatives suivantes :

- ils doivent définir et maîtriser le programme à partir de la France ou de l'État-membre où ils ont leur siège ;
- ils doivent financer directement les actions entreprises ;
- enfin, ils doivent être en mesure de justifier des dépenses qu'ils ont exposées pour remplir leur mission.

Ces deux dernières conditions supposent, en cas d'intervention directe de l'organisme, que les fonds perçus soient versés sur des comptes bancaires propres à l'organisme concerné et qu'en conséquence l'utilisation des fonds soit contrôlable à tout moment au moyen de sa propre comptabilité par l'administration fiscale française.

La simple collecte de fonds au profit d'organismes situés à l'étranger ne permet pas, à elle seule, de caractériser des opérations organisées et contrôlées à partir de la France ou de l'État membre.

Dans l'hypothèse où l'organisme a recours à la coopération d'organismes étrangers présents sur place pour réaliser le programme qu'il a défini et qu'il maîtrise, il doit être en mesure de justifier auprès de l'administration de l'affectation et de l'utilisation des sommes transférées sur les comptes des structures locales partenaires conformément au programme qu'il a préétabli et qu'il entend développer. Ainsi, l'organisme français ou européen doit pouvoir produire, sur demande de l'administration, les conventions écrites ou tout document en tenant lieu, permettant de justifier du respect de ces obligations et faisant état notamment :

- des objectifs à atteindre par la structure locale partenaire grâce aux fonds transférés ;
- des modalités de mise en œuvre et de contrôle des actions qu'il a définies ;
- des règles de reddition de comptes et de justification des dépenses réalisées (communication des livres comptables, du compte de résultat relatif au programme bénéficiant du transfert des fonds, etc.) ;
- de l'acceptation par la structure locale partenaire des contrôles diligentés à l'initiative de l'organisme français ou européen.

Exemple 1 : Une association dont le siège est en France a pour objet de soutenir et de mettre en œuvre des projets visant à améliorer les conditions de vie, l'accès à l'éducation et à l'emploi des populations les plus démunies dans les pays en voie de développement.

Dans le cadre de son objet, elle collecte des dons pour réaliser des projets d'alphabétisation et d'intégration de personnes en situation de handicap dans un ou plusieurs pays d'Afrique. Ces projets sont menés par des associations locales qui mettent en place et gèrent des foyers pour personnes en situation de handicap (surdité). Les cours d'alphabétisation en langue des signes sont dispensés dans ces foyers par des moniteurs engagés et formés par les associations locales.

L'association française n'a aucun contrôle sur les enseignements ni sur les moyens mis en œuvre dans ces structures locales. Elle collecte des dons qu'elle reverse aux associations locales qui la sollicitent.

Bien que l'association française ait la possibilité de connaître l'évolution du programme grâce à des rapports qui lui sont périodiquement remis, elle n'organise pas et ne maîtrise pas le programme humanitaire. Elle est une simple source de financement d'organismes étrangers.

Par conséquent, l'association n'est pas éligible au régime fiscal du mécénat.

Exemple 2 : Une association française a pour objet d'enseigner la langue française et de développer sa pratique dans le monde ainsi que de promouvoir la culture française dans le monde. À cet effet, elle lance un appel à projets qui définit un ensemble commun de valeurs et fixe des objectifs, un public cible, des modes d'intervention auprès de lui et un calendrier de réalisation.

Les structures locales répondent à cet appel à projet circonstancié et exposent de façon détaillée les actions qu'elles entendent mettre en œuvre conformément au cadre défini par l'association française. Elles transmettent périodiquement des rapports à l'association française, afin de lui permettre de contrôler l'utilisation des fonds.

Dans cette situation, il doit être considéré que l'association française organise le programme consistant à diffuser la langue et la culture française.

Par conséquent, l'association est éligible au régime fiscal du mécénat.

Exemple 3 : Une association française a pour objet de conserver et défendre l'écosystème de régions du monde menacées afin de préserver la survie des espèces qui en dépendent. Dans ce cadre, elle lutte contre la déforestation et a recours à la coopération de structures partenaires d'Amérique du Sud à qui elle transfère des fonds pour entreprendre des activités dans le cadre de conventions de partenariat.

Ces conventions fixent les objectifs à atteindre aux structures locales partenaires et les modalités de leur action, prévoient la remise par ces dernières à l'association française, de rapports annuels présentant l'état d'avancement des actions réalisées pour mettre en œuvre le programme ainsi qu'un relevé de comptes permettant à l'association française de s'assurer de la correcte utilisation des fonds qu'elle leur verse.

Enfin, les conventions précisent que les structures locales partenaires se soumettent aux contrôles ou audits réalisés par l'association française.

Dans cette situation, l'association française définit et maîtrise le programme et est en mesure de justifier des dépenses exposées par les structures locales partenaires.

Par conséquent, l'association est éligible au régime fiscal du mécénat.

2° Organismes dont le siège est situé hors des frontières de l'Union européenne ou de l'Espace économique européen

350

Ne sont en principe pas éligibles aux bénéfices des avantages fiscaux au titre du mécénat, les dons et versements effectués au profit d'organismes dont le siège est situé hors des frontières de l'UE ou de l'EEE (II-A-4-a § 220), quel que soit le lieu d'exercice de leur activité.

Toutefois, une exception est prévue s'agissant des organisations internationales faisant appel à la générosité du public, auxquelles la France est partie (institutions spécialisées, fonds et programmes de l'Organisation des Nations unies [ONU]), dès lors que la France participe à l'élaboration de leurs programmes d'action et à leur gouvernance. Sont visées les institutions spécialisées de l'ONU, comme l'Organisation des Nations unies pour l'éducation, la science et la culture (UNESCO), les fonds de l'ONU, tel le Fonds des Nations unies pour l'enfance (UNICEF), et les programmes des Nations unies, tel le Programme alimentaire mondial (PAM).

Les dons et versements effectués à ces organismes ouvrent donc droit à la réduction d'impôt et ce, même si leur siège social n'est pas situé en France ou dans un État-membre de l'UE ou dans un autre État partie à l'EEE ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales. Ces organismes ne sont pas soumis à la procédure de l'agrément préalable prévue au [III § 130 et suivants du BOI-SJ-AGR-60-10](#).

B. Dispositif applicable aux versements effectués au profit d'établissements d'enseignement supérieur ou artistique, publics ou privés et d'établissements d'enseignement supérieur consulaire

360

En application des c et c bis du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#), les dons effectués au profit des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique d'intérêt général et à but non lucratif, publics ou privés, ainsi qu'aux établissements d'enseignement supérieur consulaire, ouvrent droit au bénéfice de la réduction d'impôt.

1. Établissements d'enseignement supérieur publics ou privés à but non lucratif

370

Les dons doivent être effectués au profit soit d'établissements d'enseignement supérieur publics, soit d'établissements d'enseignement supérieur privés sans but lucratif.

Remarque : Pour plus de précisions et des exemples d'établissements d'enseignements supérieurs publics ou privés à but non lucratif, il convient de se reporter au [BOI-PAT-IFI-40-20-10-20](#).

a. Établissements d'enseignement supérieur publics

380

Il s'agit d'établissements qui dispensent effectivement un enseignement supérieur, c'est-à-dire postérieur au baccalauréat, et qui présentent un caractère public sans qu'il soit nécessaire que leur tutelle soit exercée par le ministre chargé de l'enseignement supérieur.

Cette dernière condition est remplie par :

- les établissements publics scientifiques, culturels et professionnels (universités, etc.) ;
- les établissements publics administratifs qui dispensent un enseignement supérieur ;
- les régies directes éventuelles d'enseignement supérieur. Dans ce cas, l'organisation financière de l'établissement doit donner une garantie d'affectation des dons reçus à l'activité d'enseignement supérieur en cause. Il en résulte que les établissements en régie directe doivent ouvrir un fonds de concours pour recueillir ces dons.

b. Établissements d'enseignement supérieur privés sans but lucratif

390

Les établissements privés doivent présenter trois caractéristiques :

- dispenser effectivement un enseignement supérieur, c'est-à-dire postérieur au baccalauréat ;
- présenter un caractère ouvert (ne pas fonctionner au profit d'un cercle restreint de personnes) ;
- avoir une activité non lucrative et une gestion désintéressée.

Ces deux dernières conditions appellent les précisions suivantes.

1° L'enseignement supérieur dispensé doit être ouvert à tout étudiant apte à le suivre

400

Les établissements n'ouvrent pas droit à la réduction d'impôt prévue à l'[article 238 bis du CGI](#) lorsque l'enseignement est réservé à un cercle restreint de personnes. Il en serait ainsi par exemple pour les établissements :

- dont l'enseignement est réservé à des professionnels d'une branche spécifique ou aux salariés d'un nombre d'entreprises bien définies ;
- dont les tarifs seraient tels qu'ils ne permettraient pas à la majorité des étudiants d'accéder à l'enseignement dispensé ;
- dont l'accès serait subordonné à une appartenance philosophique ou religieuse des étudiants.

Ceci ne fait pas obstacle à ce que des conditions d'inscription soient exigées, notamment quant à la détention de diplômes ou à la réussite à un concours d'entrée.

2° L'activité de l'établissement doit être non lucrative et sa gestion désintéressée

410

Pour l'appréciation de ces deux conditions, il convient de se reporter au [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#).

La gestion de l'établissement ne doit en particulier procurer aucun avantage matériel direct ou indirect aux fondateurs, dirigeants ou membres.

Cette condition ne fait pas obstacle à la libre rétribution des professeurs ou du directeur pédagogique, si ceux-ci n'exercent aucune fonction représentative au conseil d'administration de l'établissement.

Remarque : Lorsqu'un OSBL exerce à la fois des activités lucratives et non lucratives, et que les conditions permettant la sectorisation des activités lucratives sont remplies ([BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10](#)), les dons qu'il reçoit sont éligibles au régime fiscal du mécénat à la condition que ces dons soient affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif. Cette dernière condition ne peut être considérée comme remplie que si l'organisme dispose d'une comptabilité distincte pour les secteurs lucratif et non lucratif, y compris s'il souhaite soumettre l'ensemble de ses activités à l'impôt sur les sociétés.

2. Établissements d'enseignement artistique publics ou privés

420

Les enseignements artistiques sont définis par l'[article L. 216-2 du code de l'éducation \(C. éducation\)](#), par l'[article L. 216-3 du C. éducation](#), par l'[article L. 312-6 du C. éducation](#), par l'[article L. 312-8 du C. éducation](#) et par l'[article L. 361-5 du C. éducation](#) relatifs aux enseignements artistiques.

Ils portent sur l'histoire de l'art et sur la théorie et la pratique des disciplines artistiques, en particulier de la musique instrumentale et vocale, des arts plastiques, de l'architecture, du théâtre, du cinéma, de l'expression audiovisuelle, des arts du cirque, des arts du spectacle de la danse et des arts appliqués.

L'enseignement de ces disciplines recouvre les formations aux techniques et aux arts de la création et de l'interprétation ou de la conservation des œuvres d'art. Elle s'étend accessoirement aux formations relatives aux métiers techniques, qu'il s'agisse des métiers d'art ou des métiers techniques du spectacle directement intégrés dans les processus de création ou de conservation des œuvres. Ainsi, la formation au montage des films entre dans le champ d'application du dispositif, mais pas la formation au métier de projectionniste.

Les dons doivent être effectués au profit soit d'établissements d'enseignement artistique publics, soit d'établissements d'enseignement artistique privés sans but lucratif.

a. Établissements d'enseignement artistique publics

430

Ce sont les établissements qui relèvent directement de l'État ou des collectivités territoriales quelle que soit leur forme juridique. Il peut s'agir d'organismes disposant de la personnalité juridique et financière (établissements publics administratifs ou industriels et commerciaux, groupements d'intérêt public), de services distincts constitués au sein de ces mêmes organismes ou de services d'une collectivité locale (écoles nationales de musique, conservatoires nationaux de région, écoles municipales de danse, de musique, des beaux-arts, etc.).

Toutefois, dans ces deux derniers cas, les sommes collectées par les établissements donataires doivent être exclusivement affectées à des opérations d'enseignement artistique entrant dans le champ d'application du dispositif précédemment défini.

Ces établissements doivent avoir adopté une organisation comptable qui permette de déterminer la destination donnée aux dons ainsi recueillis.

Ils doivent respecter les obligations résultant de leur statut juridique.

b. Établissements d'enseignement artistique privés sans but lucratif

440

Les établissements privés sans but lucratif doivent avoir une gestion désintéressée, ne pas être réservés à un cercle restreint de personnes et avoir pour objet exclusif d'assurer un enseignement artistique.

3. Établissements d'enseignement supérieur consulaire

450

Les établissements d'enseignement supérieur consulaire (EESC) mentionnés à l'[article L. 711-17 du code de commerce \(C. com.\)](#) ont été institués par l'[article 43 de la loi n° 2014-1545 du 20 décembre 2014 relative à la simplification de la vie des entreprises et portant diverses dispositions de simplification et de clarification du droit et des procédures administratives](#). Ces établissements sont créés et administrés par les chambres de commerce et d'industrie en application de l'[article L. 711-4 du C. com.](#) et de l'[article L. 711-9 du C. com.](#).

Les dons versés directement à ces établissements ou par l'intermédiaire de fondations exclusivement dédiées au soutien financier à ces établissements ouvrent droit au bénéfice de la réduction d'impôt pour les seules activités de formation professionnelle initiale et continue ainsi que de recherche.

4. Dispositions applicables au financement de bourses d'études supérieures

460

Le financement de bourses d'études supérieures à leurs étudiants par les établissements visés aux c et c bis du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#) ou par les fondations qui leur sont adossées constituent des actions éligibles à la réduction d'impôt à condition qu'elles s'inscrivent dans le cursus des étudiants concernés, y compris lorsqu'elles servent à financer une période d'études à l'étranger.

Les organismes qui collectent des fonds au profit de ces établissements ou fondations, en vue du financement de bourses d'études supérieures à l'étranger ne sont pas en soi éligibles au régime fiscal du mécénat. Toutefois, il est admis que les versements effectués auprès de ces organismes qui agissent comme de simples collecteurs sont éligibles au bénéfice de la réduction d'impôt à condition que ces dons demeurent individualisés dans un compte spécial au sein de la comptabilité de l'organisme collecteur jusqu'à sa remise effective entre les mains des établissements visés aux c et c bis du 1 de l'article 238 bis ou des fondations qui leur sont adossées (pour plus de précisions sur les « sociétés d'amis », il convient de se reporter au [II-A-3 § 210](#)).

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-RICI-20-30-10-15-24/04/2024

Date de publication : 24/04/2024

**BIC - Réductions d'impôt - Mécénat ou réduction d'impôt pour les dons
en faveur des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI -
Champ d'application - Cas particuliers**

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 des œuvres et organismes visés à l'article 238 bis du CGI

Section 1 : Champ d'application

Sous-section 1.5 : Cas particuliers

Sommaire :

I. Dons aux organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité la présentation au public de spectacles vivants, d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles, ou l'organisation d'expositions d'art contemporain

A. Conditions tenant à la nature de l'organisme concerné

B. Conditions tenant à l'activité exercée

C. Conditions tenant à l'objet des spectacles présentés au public

D. Conditions tenant à l'affectation des dons

II. Dispositif applicable aux versements effectués au profit des fonds de dotation

A. Versements effectués au profit des fonds de dotation exerçant des activités d'intérêt général

B. Versements effectués au profit des fonds de dotation pour financer des organismes éligibles au régime du mécénat

1. Conditions relatives aux fonds de dotation

a. Gestion désintéressée

b. Reversement des produits tirés des dons

2. Conditions relatives aux organismes bénéficiaires des versements des fonds de dotation

a. Caractéristiques des organismes bénéficiaires des versements

b. Obligation de délivrer une attestation

III. Dispositif applicable aux versements effectués au profit d'organismes agréés ayant pour objet exclusif d'accorder des aides financières ou de fournir des prestations d'accompagnement à des petites et moyennes entreprises

- A. Conditions relatives aux organismes agréés bénéficiaires des dons
 - 1. Condition tenant à l'objet de ces organismes
 - a. Définition des aides financières
 - b. Définition des prestations d'accompagnement
 - 2. Condition tenant à l'agrément des organismes bénéficiaires
 - a. La gestion des organismes bénéficiaires des dons doit être désintéressée
 - b. Les aides et prestations ne sont pas rémunérées par les entreprises bénéficiaires et doivent être utilisées dans l'intérêt direct de ces dernières
 - c. Les aides accordées entrent dans le champ d'application du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 ou de la réglementation relative aux aides de minimis ou sont spécifiquement autorisées par la Commission
 - d. Le montant versé chaque année à une entreprise n'excède pas 20 % des ressources annuelles de l'organisme
 - e. Les aides ne peuvent bénéficier aux entreprises exerçant à titre principal une activité visée à l'article 35 du CGI
 - 3. Conditions statutaires relatives aux organismes agréés
 - 4. Obligations déclaratives incombant aux organismes agréés
- B. Conditions relatives aux entreprises aidées
- IV. Dispositif applicable aux versements effectués au profit de fédérations ou unions d'organismes ayant pour objet exclusif de fédérer, d'organiser, de représenter et de promouvoir des organismes agréés
- V. Dispositif applicable aux versements effectués au profit d'organismes ayant pour objet la sauvegarde du patrimoine en danger
 - A. Conditions tenant à l'objet de ces organismes et définition des biens visés par le dispositif
 - B. Conditions tenant à la localisation du siège de l'organisme bénéficiaire
 - C. Conditions tenant à la participation de la France à la gouvernance de l'organisme
- VI. Autres organismes bénéficiaires

Actualité liée : 24/04/2024 : BIC - Admission des actions concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes au nombre des caractères pouvant ouvrir droit au régime du mécénat d'entreprise (loi n° 2023-1322 du 29 décembre 2023 de finances pour 2024, art. 16) - Aménagements suite à la modification du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité

1

Outre les conditions générales mentionnées au II-A-4 § 220 et suivants du BOI-BIC-RICI-20-30-10-10 , certains organismes doivent respecter des règles spécifiques pour être éligibles à la réduction d'impôt en faveur du mécénat prévue à l'article 238 bis du code général des impôts (CGI). Il s'agit des organismes ayant pour activité la présentation au public de spectacles vivants, d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, des fonds de dotation, des organismes relevant du 4 de l'article 238 bis du CGI, des organismes ayant pour objet la sauvegarde du patrimoine en danger ainsi que des organismes relevant du b et du f du 1 de l'article 238 bis du CGI.

I. Dons aux organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité la présentation au public de spectacles vivants, d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles, ou l'organisation d'expositions d'art contemporain

10

Sont éligibles les dons effectués auprès d'organismes publics ou privés, y compris de sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'État ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales, dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques, audiovisuelles et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité.

20

Le bénéfice du dispositif aux organismes visés au **I § 10**, prévu au e du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#), est subordonné au respect des conditions exposées au **I § 30 et suivants**.

A. Conditions tenant à la nature de l'organisme concerné

30

Sont visés par ce dispositif les organismes publics (opéras, théâtres, orchestres constitués en régie ou sous forme d'établissement public national ou local, etc.), les organismes privés (associations, fondations, etc.) ainsi que certaines sociétés de capitaux, dont la gestion est désintéressée.

40

La nécessité pour l'organisme d'être géré de manière désintéressée conduit à exclure du dispositif les activités proposées par des sociétés commerciales, sauf lorsqu'il s'agit de sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'État ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales.

Pour plus de précisions concernant la situation de sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC) au regard du régime fiscal du mécénat prévu en faveur du spectacle vivant, il convient de se reporter au [BOI-RES-BIC-000076](#).

50

La notion de gestion désintéressée s'apprécie selon les conditions exposées au **I § 50 et suivants du [BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20](#)**.

B. Conditions tenant à l'activité exercée

60

Les organismes visés au [I § 10 et suivants](#) ne peuvent bénéficier du dispositif que lorsque la présentation au public des spectacles mentionnés au [I § 10 et suivants](#) ou l'organisation d'expositions d'art contemporain constitue leur activité principale. Cette notion s'apprécie en fonction de différents critères tant physiques (affectation des locaux, du personnel) que financiers (part du chiffre d'affaires générée par cette activité).

70

Sur la notion d'activité principale, il convient de se reporter au [V-A § 170 et 180 du BOI-IR-RICI-250-10-20-10](#).

80

Par ailleurs, ces organismes sont susceptibles de bénéficier des dispositions en faveur du mécénat quel que soit leur régime fiscal, y compris si leurs activités sont considérées comme lucratives sur le plan fiscal.

C. Conditions tenant à l'objet des spectacles présentés au public

90

Les organismes concernés doivent présenter au public des œuvres ayant un caractère dramatique, lyrique, musical, chorégraphique, cinématographique, audiovisuel ou de cirque, ou organiser des expositions d'art contemporain.

100

La nature de ces activités est explicitée au [V-B § 210 et suivants du BOI-IR-RICI-250-10-20-10](#).

110

Les organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence sont expressément exclus du dispositif ([V-B § 270 du BOI-IR-RICI-250-10-20-10](#)).

D. Conditions tenant à l'affectation des dons

120

Le bénéfice du dispositif est subordonné à l'affectation des dons à l'activité de présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques, audiovisuelles ou de cirque, ou à l'organisation d'expositions d'art contemporain.

II. Dispositif applicable aux versements effectués au profit des fonds de dotation

130

Les fonds de dotation ont été institués par l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie. Le décret n° 2009-158 du 11 février 2009 modifié relatif aux fonds de dotation a précisé le régime juridique de ces fonds.

La présentation des fonds de dotation est exposée au II-A § 50 et suivants du BOI-IS-CHAMP-10-50-30-50.

140

Conformément au g du 1 de l'article 238 bis du CGI, les entreprises peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt au titre des versements qu'elles effectuent au profit de fonds de dotation qui :

- soit exercent directement une activité d'intérêt général éligible au régime du mécénat ;
- soit ont une gestion désintéressée et reversent les revenus tirés des dons reçus pour financer des organismes éligibles au régime du mécénat.

A. Versements effectués au profit des fonds de dotation exerçant des activités d'intérêt général

150

Sont éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI les versements réalisés au profit des fonds de dotation dès lors qu'ils satisfont aux caractéristiques mentionnées au a du 1 de l'article 238 bis du CGI. Les versements effectués par les entreprises fondatrices au titre de la dotation initiale ouvrent droit également à la réduction d'impôt prévue à l'article 238 bis du CGI dans les mêmes conditions que les versements effectués à un fonds de dotation existant.

Remarque : L'article 85 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire et le décret n° 2015-49 du 22 janvier 2015 relatif aux fonds de dotation prévoient que les fondateurs d'un fonds de dotation apportent une dotation initiale d'au moins 15 000 € en numéraire.

160

Aussi, sont donc concernés les versements effectués au profit de fonds de dotation qui satisfont aux deux conditions cumulatives suivantes :

- être d'intérêt général. Il est rappelé que la condition d'intérêt général est présumée satisfaite lorsque le fonds de dotation ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes, ne fait pas l'objet d'une gestion intéressée et n'exerce pas d'activité lucrative au sens du 1 de l'article 206 du CGI ;
- exercer une activité éligible au régime du mécénat.

L'activité du fonds de dotation doit présenter un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à l'égalité entre les femmes et les hommes, à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises. Ces caractères font l'objet de développements au [BOI-IR-RICI-250-10-20-10](#).

B. Versements effectués au profit des fonds de dotation pour financer des organismes éligibles au régime du mécénat

170

Sont également éligibles au régime du mécénat prévu à l'[article 238 bis du CGI](#), les dons effectués au profit de fonds de dotation dont la gestion est désintéressée et qui reversent les revenus retirés de ces dons à certains organismes éligibles au régime du mécénat.

Pour plus de précisions sur les fonds de dotation redistributeurs finançant à la fois des organismes éligibles au régime fiscal du mécénat et des organismes ou structures non éligibles à ce régime, il convient de se reporter au [BOI-RES-BIC-000087](#).

180

Ainsi, pour que les versements effectués au profit de ce type de fonds de dotation soient éligibles au régime du mécénat, les deux conditions cumulatives suivantes doivent être satisfaites :

- les fonds de dotation doivent avoir une gestion désintéressée ;
- les fonds de dotation doivent reverser les revenus tirés des dons et versements reçus à certains organismes pour lesquels les dons et versements effectués directement à leur profit sont également éligibles au régime du mécénat.

1. Conditions relatives aux fonds de dotation

a. Gestion désintéressée

190

Le caractère désintéressé de la gestion d'un fonds de dotation est apprécié dans les mêmes conditions que pour les organismes sans but lucratif.

Pour plus de précisions sur ce point, il convient de se reporter au [II-B § 110 du BOI-IS-CHAMP-10-50-30-50](#).

b. Reversement des produits tirés des dons

200

Par principe, les fonds de dotation reçoivent et gèrent en les capitalisant les biens et droits de toute nature qui leur sont apportés à titre gratuit et irrévocable.

210

Toutefois, leurs statuts peuvent prévoir les conditions dans lesquelles leur dotation en capital peut être consommée. En outre, lorsque, après autorisation administrative, ils font appel public à la générosité, les dons ainsi reçus peuvent être ajoutés à leur dotation en capital.

220

Dans ces conditions, sont éligibles au régime du mécénat prévu à l'[article 238 bis du CGI](#) les dons effectués au profit des fonds de dotation :

- qui incorporent à leur capital les dons reçus et reversent les produits tirés de ces dons à certains organismes éligibles au régime du mécénat ;
- ou qui, conformément à leurs statuts, consomment leur capital dès lors qu'ils reversent également les produits tirés des dons reçus à certains organismes éligibles au régime du mécénat ;
- ou encore, qui font appel public à la générosité et reversent ces dons à certains organismes éligibles au régime du mécénat.

Le fonds de dotation doit pouvoir justifier sur demande de l'administration du reversement des produits tirés des dons au profit d'organismes bénéficiaires, notamment par la production de conventions souscrites avec ces derniers et des reçus mentionnés au **II-B-2-b § 250**.

Pour plus de précisions sur la situation des fonds de dotation redistributeurs au regard du régime fiscal du mécénat, il convient de se reporter au [BOI-RES-BIC-000069](#).

2. Conditions relatives aux organismes bénéficiaires des versements des fonds de dotation

a. Caractéristiques des organismes bénéficiaires des versements

230

Sont éligibles au régime du mécénat les dons effectués au profit de fonds de dotation qui en reversent les produits à certains organismes pour lesquels les dons effectués directement sont également éligibles au régime du mécénat.

240

S'agissant des dons susceptibles de bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'[article 238 bis du CGI](#), les organismes au profit desquels les fonds de dotation doivent reverser le produit des dons reçus sont ceux mentionnés aux a à e bis et e sexies du 1 de l'article 238 bis du CGI ainsi que, dans certaines conditions, la fondation du patrimoine ou certaines associations ou fondations reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget (s'agissant des conditions relatives à l'agrément, il convient de se reporter au [BOI-IR-RICI-250-10-20-30](#)).

b. Obligation de délivrer une attestation

250

Conformément à la seconde phrase du 2° du g du 1 de l'[article 238 bis du CGI](#), les organismes éligibles au régime du mécénat des entreprises et qui bénéficient du financement des fonds de dotation doivent délivrer à ces derniers une attestation justifiant le montant et l'affectation des versements reçus.

III. Dispositif applicable aux versements effectués au profit d'organismes agréés ayant pour objet exclusif d'accorder des aides financières ou de fournir des prestations d'accompagnement à des petites et moyennes entreprises

260

Les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés bénéficient d'une réduction d'impôt prévue au 4 de l'[article 238 bis du CGI](#), au titre des dons versés à des organismes agréés ayant pour objet exclusif de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements tels que définis au 3 de l'[article 17 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité \(règlement général d'exemption par catégorie \[RGEC\]\)](#) modifié par le [règlement \(UE\) n° 2023/1315 de la Commission du 23 juin 2023 modifiant le règlement \(UE\) n° 651/2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité et le règlement \(UE\) 2022/2473 déclarant certaines catégories d'aides aux entreprises actives dans la production, la transformation et la commercialisation des produits de la pêche et de l'aquaculture compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité](#) ou de fournir des prestations d'accompagnement à des petites et moyennes entreprises (PME) telles qu'elles sont définies à l'[annexe I au règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014](#).

Les dons effectués à un organisme agréé versant des aides financières en vue de la réalisation de dépenses autres que les investissements définis au 3 de l'[article 17 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#) ou de fournir des prestations d'accompagnement aux PME sont également éligibles à la réduction d'impôt, sous condition du respect de la réglementation de l'Union européenne (UE) relative aux aides de minimis ([règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis](#) ; [règlement \(UE\) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture](#) ; [règlement \(UE\) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014 concernant l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture](#)).

Les prestations d'accompagnement s'entendent des prestations de conseil telles que définies à l'[article 18 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 \(III-A-1-b § 330\)](#).

A. Conditions relatives aux organismes agréés bénéficiaires des dons

1. Condition tenant à l'objet de ces organismes

270

Conformément au premier alinéa du 4 de l'[article 238 bis du CGI](#), les organismes agréés bénéficiaires des dons doivent en premier lieu avoir pour objet exclusif de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements tels que définis au 3 de l'[article 17 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#) ou de fournir des prestations d'accompagnement à des PME telles qu'elles sont définies à l'[annexe I au règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014](#).

280

Conformément au huitième alinéa du 4 de l'article 238 bis du CGI, les organismes agréés bénéficiaires des dons peuvent également avoir pour objet exclusif de verser des aides financières en vue de la réalisation de dépenses autres que les investissements définis au 3 de l'article 17 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié (par exemple, une aide versée pour le financement du besoin en fonds de roulement) ou de fournir des prestations d'accompagnement à des PME. Ces organismes sont éligibles à la réduction d'impôt, sous réserve de la réglementation de l'UE relative aux aides de minimis.

290

Par tolérance, il est admis qu'un même organisme peut relever à la fois des dispositions du premier alinéa et du huitième alinéa du 4 de l'article 238 bis du CGI, sous réserve toutefois du double respect du [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#) et de la réglementation de l'UE relative aux aides de minimis.

a. Définition des aides financières

300

En application du premier alinéa du 4 de l'[article 238 bis du CGI](#), les aides financières versées par les organismes agréés sont des aides permettant la réalisation d'investissements tels que définis au 3 de l'[article 17 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#).

Il s'agit :

- d'investissements dans des actifs corporels et/ou incorporels liés à la création d'un nouvel établissement, à l'extension d'un établissement existant, à la diversification de la production d'un établissement vers des produits qu'il ne produisait pas ou des services qu'il ne fournissait pas auparavant, ou à un changement fondamental de l'ensemble du processus de production du ou des produits ou de fourniture du ou des services concernés par l'investissement dans l'établissement ;

- d'acquisitions d'actifs appartenant à un établissement qui a fermé, ou aurait fermé sans cette acquisition, sous réserve que l'opération se déroule aux conditions du marché. La simple acquisition des parts d'une entreprise n'est pas considérée comme un investissement. En principe, seuls les coûts d'acquisition des actifs auprès d'un tiers non lié à l'acheteur sont pris en considération. Toutefois, si un membre de la famille du propriétaire initial, ou un ou plusieurs salariés, rachète une petite entreprise, la condition concernant l'acquisition des actifs auprès d'un tiers non lié à l'acheteur ne s'applique pas.

Les coûts ponctuels non amortissables directement liés à l'investissement et à sa mise en place initiale sont inclus. En revanche, un investissement de remplacement ne constitue pas une aide financière.

310

En application du huitième alinéa du 4 de l'article 238 bis du CGI, les organismes agréés peuvent également verser des aides financières autres que des aides à l'investissement, pour la création, la reprise ou le développement des PME au sens du droit de l'UE, sous condition du respect de la réglementation de l'UE relative aux aides de minimis.

320

En application de l'[article 46 quindecies O de l'annexe III au CGI](#), les aides financières non rémunérées sont accordées sous forme de subventions, prêts ou cautions. Ces dernières peuvent également être accordées par des fonds de garantie constitués par des organismes agréés répondant aux conditions fixées de l'[article 46 quindecies M de l'annexe III au CGI](#) à l'[article 46 quindecies Q de l'annexe III au CGI](#).

Sont considérées comme non rémunérées, au sens du 4 de l'article 238 bis du CGI, les aides qui ne donnent lieu à aucune ristourne, rémunération ou contrepartie de la part des entreprises bénéficiaires au profit de l'organisme.

Un organisme agréé mentionné au 4 de l'article 238 bis du CGI peut agir en tant qu'intermédiaire pour le compte d'établissements financiers qui verseraient des aides rémunérées à condition de ne percevoir aucune rémunération à ce titre.

b. Définition des prestations d'accompagnement

330

La notion de prestation d'accompagnement prévue aux premier et huitième alinéas du 4 de l'[article 238 bis du CGI](#) doit être entendue comme toute prestation non financière de conseil aux PME n'ayant pas un caractère habituel et proposée gratuitement par les organismes agréés visés à l'article 238 bis du CGI.

Ces prestations sont mentionnées à l'[article 18 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014](#) et concernent des services de conseil fournis par des conseillers extérieurs à l'entreprise.

Les services en question ne constituent pas une activité permanente ou périodique et ils sont sans rapport avec les dépenses de fonctionnement normales de l'entreprise, telles que les services réguliers de conseil fiscal ou juridique, ou la publicité.

Remarque : Le financement de prestations d'accompagnement par l'organisme agréé ne constitue pas une prestation d'accompagnement mais une aide financière visée au huitième alinéa du 4 de l'article 238 bis du CGI.

340

Les prestations d'accompagnement doivent être valorisées comme des dons effectués en nature ([I-B § 40 du BOI-BIC-RICI-20-30-10-20](#)).

2. Condition tenant à l'agrément des organismes bénéficiaires

350

L'agrément des organismes bénéficiaires des dons est un préalable requis pour le bénéfice de la réduction d'impôt prévue au 4 de l'[article 238 bis du CGI](#). Pour que le don soit éligible au régime du mécénat, l'organisme doit déjà être agréé au jour du don.

L'agrément est accordé aux organismes qui s'engagent à respecter continûment les conditions suivantes :

- la gestion de l'organisme est désintéressée ([III-A-2-a § 360](#)) ;
- ses aides et prestations ne sont pas rémunérées par les entreprises bénéficiaires et sont utilisées dans l'intérêt direct de ces dernières ([III-A-2-b § 370 et 380](#)) ;
- les aides accordées entrent dans le champ d'application du [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#) ou du [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013](#) ou du [règlement \(UE\) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013](#) ou du [règlement \(UE\) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014](#) ou sont spécifiquement autorisées par la Commission ([III-A-2-c § 390 à 460](#)).
- le montant versé chaque année à une entreprise n'excède pas 20 % des ressources annuelles de l'organisme ([III-A-2-d § 470](#)) ;
- les aides ne peuvent bénéficier aux entreprises exerçant à titre principal une activité visée à l'[article 35 du CGI](#) ([III-A-2-e § 480](#)).

S'agissant des conditions relatives à l'agrément, il convient de se reporter au [BOI-SJ-AGR-60-10](#).

a. La gestion des organismes bénéficiaires des dons doit être désintéressée

360

Pour plus de précisions sur ce point, il convient de se reporter au [II-A-2-b § 130 et suivants du BOI-BIC-RICI-20-30-10-10](#).

b. Les aides et prestations ne sont pas rémunérées par les entreprises bénéficiaires et doivent être utilisées dans l'intérêt direct de ces dernières

370

Les aides ne peuvent donner lieu à aucune rémunération, ristourne ou contrepartie de la part des entreprises bénéficiaires au profit de l'organisme.

380

Les aides et prestations doivent également présenter un intérêt économique ou social direct pour l'entreprise bénéficiaire.

c. Les aides accordées entrent dans le champ d'application du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 ou de la réglementation relative aux aides de minimis ou sont spécifiquement autorisées par la Commission

390

Cette condition permet de garantir la conformité à la réglementation de l'UE relative aux aides d'État des aides qui sont allouées aux entreprises par des organismes agréés eux-mêmes financés par des dotations de collectivités locales et par des dons ouvrant droit à l'avantage fiscal prévu par le 4 de l'[article 238 bis du CGI](#), y compris dans le cas où une autorisation spécifique de la Commission européenne serait requise.

400

Sont exclus du champ d'application du [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#), les secteurs de l'agriculture, de la pêche et de l'aquaculture ainsi que les activités liées à l'exportation. En outre, en application des règlements ou des directives européennes régissant l'octroi d'aides dans ces secteurs, les dispositions du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié ne s'appliquent pas aux secteurs de la sidérurgie et de l'industrie charbonnière.

Cette exclusion ne s'applique pas aux aides aux services de conseil en faveur des PME encadrées par l'[article 18 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 \(III-A-1-b § 330\)](#).

410

Le règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié prévoit au titre de :

- l'article 17 « Aide à l'investissement en faveur des PME » que l'aide ne doit pas dépasser les plafonds d'intensité suivants :
 - 20 % des coûts admissibles pour les petites entreprises ;
 - 10 % des coûts admissibles pour les entreprises de taille moyenne ;
- l'article 18 « Aides aux services de conseil en faveur des PME » que l'aide ne doit pas dépasser 50 % de l'ensemble des coûts admissibles.

Il est précisé que l'intensité de l'aide doit s'apprécier au niveau de l'entreprise bénéficiaire des aides.

Exemple 1 : Une association agréée A est bénéficiaire de dons effectués par les entreprises X, Y et Z. Les montants des dons sont respectivement de :

- 5 000 €, ouvrant droit à une réduction d'impôt en faveur de l'entreprise X de 60 % x 5 000 €, soit 3 000 € ;
- 10 000 €, ouvrant droit à une réduction d'impôt en faveur de l'entreprise Y de 60 % x 10 000 €, soit 6 000 € ;
- 20 000 €, ouvrant droit à une réduction d'impôt en faveur de l'entreprise Z de 60 % x 20 000 €, soit 12 000 €.

Ces dons permettent à l'association de verser des aides financières en vue de la réalisation d'investissements, tels que définis au 3 de l'[article 17 du règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#), par trois PME A, B et C.

L'intensité de l'aide est calculée comme exposé dans le tableau suivant :

Calcul de l'intensité de l'aide

Composantes du calcul de l'intensité de l'aide	Entreprise A (petite entreprise)	Entreprise B (entreprise de taille moyenne)	Entreprise C (petite entreprise)
Montant des investissements	15 000 €	80 000 €	35 000 €
Montant de l'aide versée par l'association	5 000 €	12 000 €	10 000 €
Montant de l'aide publique comprise dans le montant de l'aide versée par l'association	60 % x 5 000 € = 3 000 €	60 % x 12 000 € = 7 200 €	60 % x 10 000 € = 6 000 €
Plafond d'intensité de l'aide	20 %	10 %	20 %
Taux d'intensité de l'aide	3 000 € / 15 000 € = 20 %	7 200 € / 80 000 € = 9 %	6 000 € / 35 000 € = 17,14 %

Les intensités d'aide maximales sont donc respectées par les entreprises A, B et C.

Exemple 2 : L'association A, agréée au titre du premier alinéa du 4 de l'article 238 bis du CGI, décide d'utiliser une partie des dons reçus, à hauteur de 5 000 € (cette somme ouvrant droit à une réduction d'impôt de 60 % x 5 000 €, soit 3 000 €), afin de fournir une prestation d'accompagnement à une PME D, sous forme d'une formation au management qu'elle réalise elle-même.

Le coût de revient, constitué des salaires et charges sociales du personnel de l'association, du matériel et de la location de la salle de formation, est au total de 6 250 €.

Pour cette catégorie d'aides, le plafond d'intensité d'aide est de 50 %.

Le taux d'intensité de l'aide est calculé comme suit : aide / coût de la formation = 3 000 € / 6 250 € = 48 %.

L'intensité d'aide maximale est donc respectée par l'entreprise D.

420

Le [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013](#) prévoit que le montant total des aides de minimis octroyées à une même entité ne peut excéder 200 000 € sur une période de trois exercices fiscaux. Ce seuil est apprécié au niveau de l'entreprise bénéficiaire de l'aide. Néanmoins, ce plafond est abaissé à 100 000 € pour les entreprises de transport.

430

Le [règlement \(UE\) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013](#) tel que modifié par le [règlement \(UE\) n° 2019/316 de la Commission du 21 février 2019 modifiant le règlement \(UE\) n° 1408/2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture](#) prévoit que le montant total des aides de minimis octroyées à une entreprise unique ne peut excéder 20 000 € sur une période de trois exercices fiscaux.

440

Le [règlement \(UE\) n° 717/2014 de la Commission du 27 juin 2014](#) prévoit que le montant total des aides de minimis octroyées à une même entité ne peut excéder 30 000 € sur une période de trois exercices fiscaux. Ce seuil est apprécié au niveau de l'entreprise bénéficiaire de l'aide.

450

Pour plus de précisions sur le respect de ces plafonds, il convient de se reporter au [III-A-4 § 530 à 550](#).

460

En application de l'[article 46 quinquies O de l'annexe III au CGI](#), lorsque l'organisme agréé notifie l'octroi de l'aide à l'entreprise, il précise à celle-ci que l'aide accordée doit être conforme à la réglementation de l'UE. La décision notifiant l'octroi de l'aide précise que ces règlements sont à la disposition de l'entreprise au siège de l'organisme et en ligne sur le site Internet de l'UE www.europa.eu.

d. Le montant versé chaque année à une entreprise n'excède pas 20 % des ressources annuelles de l'organisme

470

Cette condition a pour objet de maintenir un certain équilibre dans les aides accordées aux entreprises, et notamment d'éviter qu'une aide trop importante soit accordée à une entreprise au détriment d'une autre.

Pour apprécier ce pourcentage, il convient de retenir tant les aides versées en capital que celles fournies sous forme de prestations de services.

e. Les aides ne peuvent bénéficier aux entreprises exerçant à titre principal une activité visée à l'article 35 du CGI

480

Sont exclues du bénéfice des aides les entreprises exerçant à titre principal une des activités visées à l'[article 35 du CGI](#). Ces activités sont les suivantes :

- marchands de biens et intermédiaires (CGI, art. 35, I-1°, 2° et 4°), lotisseurs (CGI, art. 35, I-3°), personnes qui réalisent des profits provenant d'opérations de construction (CGI, art. 35, I-1° bis) ;
- location d'établissements industriels ou commerciaux équipés (CGI, art. 35, I-5°) ;
- location directe ou indirecte des locaux d'habitation meublés (CGI, art. 35, I-5° bis) ;
- adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits communaux (CGI, art. 35, I-6°) ;
- membres de copropriétés de navires (CGI, art. 35, I-7°) ;
- opérateurs professionnels qui ont opté pour le régime des BIC et qui réalisent des opérations sur bons d'options ou des opérations sur des marchés à terme d'instruments financiers, de marchandises ou d'options négociables (CGI, art. 35, I-8°).

3. Conditions statutaires relatives aux organismes agréés

490

Les statuts des organismes agréés bénéficiaires des dons doivent prévoir que ces organismes poursuivent un but non lucratif, que les résultats ne peuvent être distribués aux membres, que le boni de liquidation ne peut pas être partagé entre les membres et doit être attribué gratuitement à des organismes ayant un objet comparable ([CGI, ann. III, art. 46 quinquies M](#)).

500

Les statuts doivent également prévoir qu'aucune aide ne peut être consentie au profit d'une entreprise ayant des liens directs ou indirects avec les donateurs, les membres ou le personnel de l'organisme agréé qui est associé à la prise de décision. Ce principe a pour but d'assurer l'indépendance de l'organisme dans le choix des entreprises aidées.

510

Enfin, les statuts doivent préciser que les organismes agréés s'engagent à accorder des aides compatibles avec le [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#) ou, le cas échéant, avec les règlements relatifs aux aides de minimis, règlements qui doivent par ailleurs être annexés à ces statuts.

520

En outre, les statuts doivent contenir une clause aux termes de laquelle ne peuvent être membres des organismes agréés ([CGI, ann. III, art. 46 quinquies N](#)) :

- les personnes condamnées pour crime de droit commun ou pour l'un des délits prévus et réprimés par le livre III du code pénal ([code pénal \[C. pén.\]](#), [art. 311-1 et suivants](#)), les chapitres II, III et IV du titre III du livre IV du code pénal ([C. pén.](#), [art. 432-1 et suivants](#)), les titres IV et V du livre IV du code pénal ([C. pén.](#), [art. 441-1 et suivants](#)), le titre VI du livre I^{er} du code monétaire et financier ([code monétaire et financier \[CoMoFi\]](#), [art. L. 162-1 et suivants](#)), ou pour tentative ou complicité de l'un de ces crimes ou délits ;
- les personnes condamnées en application soit du chapitre VIII du titre II du livre III du code des assurances ([code des assurances \[C. assur.\]](#), [art. L. 328-1 et suivants](#)) et de la section IV du chapitre IV du titre I^{er} du livre V du code des assurances ([C. assur.](#), [art. L. 514 et suivants](#)), soit du titre VII du livre V du code monétaire et financier ([CoMoFi](#), [art. L. 570-1 et suivants](#)) ;
- les personnes qui se sont rendues coupables d'une infraction fiscale reconnue frauduleuse en application de l'[article 1741 du CGI](#) par une décision judiciaire ayant autorité de chose jugée ;
- les personnes qui se sont rendues coupables d'infractions aux interdictions prévues à l'[article L. 8221-1 du code du travail](#) ;
- les faillis non réhabilités par application de l'[article L. 653-11 du code de commerce](#) ;
- les anciens officiers ministériels destitués ou révoqués ;
- les personnes révoquées d'un ordre professionnel par mesure disciplinaire.

4. Obligations déclaratives incombant aux organismes agréés

530

En application de l'[article 46 quindecies P de l'annexe III au CGI](#), pendant la période de validité de l'agrément, les organismes agréés adressent chaque année à l'autorité qui a délivré l'agrément un relevé précisant l'origine, le montant et l'utilisation des sommes recueillies et un tableau récapitulatif, par entreprise bénéficiaire des aides, leur nom, numéro d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés et adresse, le montant détaillé des aides reçues de l'organisme agréé au cours de l'année, ainsi que le montant total des autres aides qu'elles ont obtenues, afin de justifier du respect des dispositions du 4 de l'[article 238 bis du CGI](#).

Pour les aides de minimis, l'organisme agréé reporte sur le tableau, pour chaque entreprise aidée, le montant total des autres aides de minimis qu'elle a reçues au cours des deux précédents exercices fiscaux et de l'exercice fiscal d'octroi de l'aide de minimis par l'organisme agréé.

Remarque : Les aides mentionnées à l'article 46 quindecies P de l'annexe III au CGI s'entendent des aides financières et des prestations d'accompagnement ([III-A-1 § 270 et suivants](#)).

540

Ces organismes agréés communiquent également annuellement à cette même autorité tous les renseignements permettant de garantir la conformité des aides accordées au [règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié](#) ou, le cas échéant, à la réglementation de l'UE relative aux aides de minimis.

550

Enfin, les organismes agréés adressent leurs comptes et leur bilan annuels certifiés par un commissaire aux comptes ainsi que leur rapport d'activité approuvé par l'assemblée générale au directeur départemental des finances publiques ayant délivré l'agrément.

Les documents ou informations relatifs à l'organisme agréé et aux entreprises bénéficiaires des aides sont conservés par l'organisme agréé jusqu'au 31 décembre de la dixième année suivant la date d'octroi d'une aide, en vue de leur mise à la disposition de l'administration centrale.

Exemple 1 : L'association agréée A adresse à l'autorité ayant délivré l'agrément les documents suivants (reprise des données des exemples 1 et 2 du [III-A-2-c § 410](#)) :

Origine des sommes et montants

Origine des sommes recueillies	Montant perçu par l'organisme agréé
Don de l'entreprise X	5 000 €
Don de l'entreprise Y	10 000 €
Don de l'entreprise Z	20 000 €

Aides reçues des organismes

Entreprise bénéficiaire de l'aide	N° SIRET	Adresse	Aides reçues de l'organisme	Autres aides obtenues
Entreprise A			Aide financière de 5 000 €	
Entreprise B			Aide financière de 12 000 €	
Entreprise C			Aide financière de 10 000 €	
Entreprise D			Prestation d'accompagnement de 6 250 €	

Exemple 2 : Une association agréée B a accordé des aides de minimis à plusieurs entreprises F, G et H, respectivement d'un montant de 20 000 €, 15 000 € et 30 000 €. L'activité déployée par ces trois entreprises les place sous le [règlement \(UE\) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013](#) ([III-A-2-c § 420](#)).

Le respect du plafond de minimis est établi à l'aide du tableau suivant :

Respect du plafond de minimis

Entreprise bénéficiaire de l'aide	N° SIRET	Adresse	Aides de minimis reçues de l'association B pour l'exercice N	Autres aides de minimis obtenues pour l'exercice N	Autres aides de minimis obtenues pour l'exercice N-1	Autres aides de minimis obtenues pour l'exercice N-2	Règlement de minimis à respecter et plafond correspondant
-----------------------------------	----------	---------	--	--	--	--	---

Entreprise F			20 000 €	10 000 €	15 000 €	15 000 €	règlement (UE) n° 1407/2013 (200 000 €)
Entreprise G			15 000 €		5 000 €	10 000 €	règlement (UE) n° 1407/2013 (200 000 €)
Entreprise H			30 000 €	20 000 €		10 000 €	règlement (UE) n° 1407/2013 (200 000 €)

B. Conditions relatives aux entreprises aidées

560

Les entreprises aidées doivent être exclusivement des PME au sens du droit de l'UE ([règlement \(UE\) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014, ann. I](#)).

Pour plus de précisions sur la notion de PME au sens du droit de l'UE, il convient de se reporter au [II-A-1 § 60 à 140 du BOI-BIC-RICI-10-10-50](#).

IV. Dispositif applicable aux versements effectués au profit de fédérations ou unions d'organismes ayant pour objet exclusif de fédérer, d'organiser, de représenter et de promouvoir des organismes agréés

565

Conformément au neuvième alinéa du 4 de l'[article 238 bis du CGI](#), les fédérations ou unions d'organismes ayant pour objet exclusif de fédérer, d'organiser, de représenter et de promouvoir les organismes agréés en application du 4 de l'article 238 bis du CGI peuvent également se voir délivrer un agrément sous réserve qu'elles présentent une gestion désintéressée et réalisent exclusivement des prestations non rémunérées au bénéfice de leurs membres.

Remarque : Les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier de la réduction d'impôt au titre des dons et versements effectués à des fédérations ou à des unions d'organismes visées au 4 de l'article 238 bis du CGI au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2021, conformément à l'[article 149 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021](#).

567

Il est admis que les fédérations ou unions d'organismes agréées en application du neuvième alinéa du 4 de l'article 238 bis du CGI puissent relever des dispositions du premier alinéa et/ou du huitième alinéa de ce même 4, sous réserve du respect de l'ensemble des conditions fixées pour l'agrément prévu à ces alinéas, notamment la réglementation de l'UE relative aux aides d'État ([règlement \(UE\) n°](#)

651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 modifié et/ou aides de minimis).

V. Dispositif applicable aux versements effectués au profit d'organismes ayant pour objet la sauvegarde du patrimoine en danger

570

Les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt prévue au 5 de l'article 238 bis du CGI, au titre des dons versés à des organismes qui ont pour objet la sauvegarde, contre les effets d'un conflit armé, du patrimoine mondial. Le bénéfice du dispositif est subordonné au respect par ces organismes de plusieurs conditions exposées au **V-A § 580 et suivants**.

A. Conditions tenant à l'objet de ces organismes et définition des biens visés par le dispositif

580

Conformément au 5 de l'article 238 bis du CGI, les dons et versements doivent être consentis au profit d'organismes qui ont pour objet la sauvegarde contre les effets d'un conflit armé, des biens culturels mentionnés à l'article 1^{er} de la [Convention du 14 mai 1954 pour la protection des biens culturels en cas de conflit armé](#).

Sont ainsi considérés comme biens culturels, quels que soient leur origine ou leur propriétaire :

- les biens, meubles ou immeubles, qui présentent une grande importance pour le patrimoine culturel des peuples, tels que les monuments d'architecture, d'art ou d'histoire, religieux ou laïques, les sites archéologiques, les ensembles de constructions qui, en tant que tels, présentent un intérêt historique ou artistique, les œuvres d'art, les manuscrits, livres et autres objets d'intérêt artistique, historique ou archéologique, ainsi que les collections scientifiques et les collections importantes de livres, d'archives ou de reproductions de tels biens ;
- les édifices dont la destination principale et effective est de conserver ou d'exposer les biens culturels meubles définis à l'alinéa ci-dessus, tels que les musées, les grandes bibliothèques, les dépôts d'archives, ainsi que les refuges destinés à abriter, en cas de conflit armé, ces biens culturels meubles ;
- les centres comprenant un nombre considérable de biens culturels qui sont définis aux deux alinéas qui précèdent, dits « centres monumentaux ».

B. Conditions tenant à la localisation du siège de l'organisme bénéficiaire

590

Sont éligibles les dons et versements au profit d'organismes dont le siège est situé dans un État membre de l'UE ou dans un autre État ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

600

Sont également visées les régions ultra périphériques (RUP) de l'UE, qui font partie intégrante de l'UE. Au contraire, en sont exclus les pays et territoires d'outre-mer (PTOM), qui ne font pas partie de l'UE.

Remarque : Par exception, il est admis que les organismes sis dans les collectivités d'outre-mer, soit Saint Barthélemy, Saint-Martin, la Polynésie française, les îles Wallis et Futuna et Saint-Pierre-et-Miquelon, ainsi qu'en Nouvelle-Calédonie, sont assimilés à des organismes français au regard de l'[article 238 bis du CGI](#) et de l'[article 200 du CGI](#).

C. Conditions tenant à la participation de la France à la gouvernance de l'organisme

610

Afin que les dons et versements effectués au profit de ce type d'organisme soient éligibles au régime du mécénat, la France doit être représentée au sein des instances dirigeantes avec voix délibérative.

VI. Autres organismes bénéficiaires

620

Les autres organismes bénéficiaires du régime fiscal du mécénat prévu à l'[article 238 bis du CGI](#) sont les suivants :

- fondations ou associations reconnues d'utilité publique, associations cultuelles, de bienfaisance et établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle, fondations à statut particulier (CGI, art. 238 bis, 1-b) ;
- fondation du patrimoine ou fondation ou association assimilée pour subventionner certains travaux (CGI, art. 238 bis, 1-f).

Pour plus de précisions sur ces organismes éligibles, il convient de se reporter au [BOI-IR-RICI-250](#).