

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

5 B-27-05

N° 168 du 13 OCTOBRE 2005

IMPOT SUR LE REVENU. REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DES DONN AUX ŒUVRES VERSES PAR LES PARTICULIERS.
IMPOT SUR LES SOCIETES. REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DES DONN AUX ŒUVRES VERSES PAR LES
ENTREPRISES. DONN CONSENTIS A DES ASSOCIATIONS D'ELEVES OU D'ANCIENS ELEVES.

(C.G.I., art. 200 et 238 bis)

NOR : BUD F 05 20325 J

Bureau C 1

1. Aux termes du b du 1. de l'article 200 du code général des impôts, les dons et versements effectués au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant 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, ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale, dans la généralité des cas, à 66 % de leur montant dans la limite de 20 % du revenu imposable.

En vertu des dispositions de l'article 238 bis du code général des impôts, les dons et versements effectués au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général présentant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant 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, ouvrent droit à une réduction d'impôt égale à 60 % de leur montant, pris dans la limite de 5 % du chiffre d'affaires, effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

Le point de savoir si ces dispositifs s'appliquent aux versements effectués au profit des associations d'élèves ou d'anciens élèves a été soulevé à différentes reprises.

Cette question appelle les précisions suivantes.

1. L'objet des associations d'élèves ou d'anciens élèves n'entre pas dans les prévisions des articles 200 et 238 bis du code général des impôts

2. Les organismes concernés n'entrent pas dans les prévisions des articles déjà cités dès lors qu'ils ont principalement pour vocation de créer des liens de solidarité entre leurs membres et d'assurer la défense de leurs intérêts matériels et moraux. Or, ces objets n'entrent dans aucune des catégories mentionnées ci-dessus (cf. § n° 1) qui sont d'interprétation stricte et limitativement énumérées par la loi.

3. Le fait que certaines associations assurent un soutien particulier au profit de leurs membres en difficulté à travers par exemple un fonds de solidarité ou un service d'assistance en cas de chômage, ou organisent à leur profit des activités telles que voyages, expositions, conférences, etc..., n'est pas de nature à leur conférer l'un des caractères prévus par la loi (social, philanthropique, éducatif, culturel...) dès lors que ces prestations, n'ont pas vocation à bénéficier à tout public (personnes en état de nécessité par exemple), mais aux seuls adhérents de l'organisme en contrepartie des versements effectués à son profit (cf. infra n° 4 et 5).

2. Les associations d'élèves ou d'anciens élèves ne sont pas d'intérêt général au sens des dispositions des articles 200 et 238 bis du code général des impôts

4. La condition d'intérêt général implique que l'activité de l'organisme ne soit pas lucrative et que sa gestion soit désintéressée, telles que ces notions ont été définies par les instructions administratives des 15 septembre 1998 et 16 février 1999 respectivement publiées au bulletin officiel des impôts sous les références 4 H-5-98 et 4 H-1-99, et que son fonctionnement ne profite pas à un cercle restreint de personnes [cf. documentation de base (DB) 5 B-3311 n° 14].

Au cas particulier, les associations d'élèves et d'anciens élèves fonctionnent au profit d'une catégorie particulière de personnes et, par suite au profit d'un cercle restreint de personnes, ce qui ne permet pas de les qualifier d'intérêt général au sens défini supra.

3. Les versements effectués au profit des associations d'élèves ou d'anciens élèves sont généralement assortis de contreparties

5. Pour bénéficier des réductions d'impôt prévues aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts, les versements, qu'il s'agisse de dons ou de cotisations, doivent revêtir un caractère désintéressé, c'est-à-dire n'être assortis d'aucune contrepartie tangible, directe ou indirecte (cf. DB 5 B 3311 n° 67 à 69).

Or, les associations d'élèves ou d'anciens élèves font fréquemment bénéficier leurs membres de services ou d'avantages comme par exemple l'édition d'annuaires et de revues, la mise à disposition de laboratoires de langue ou d'un service de placement des élèves ou encore l'organisation à prix préférentiels de voyages, spectacles ou loisirs, qui constituent des contreparties ne permettant pas de considérer comme désintéressés les versements réalisés en leur faveur (cf. DB 5 B 3311 n° 70).

6. Pour l'ensemble de ces motifs (cf. §§ n° 2 à 5), les versements effectués au profit d'associations d'élèves ou d'anciens élèves ne sont pas susceptibles de bénéficier des réductions d'impôt prévues aux articles 200 et 238 bis du code général des impôts.

7. Il est rappelé à cet égard que la délivrance de reçus fiscaux en contradiction avec les principes rappelés supra expose les émetteurs, en application des dispositions de l'article 1768 quater du code général des impôts, à une amende fiscale égale à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents.

8. Compte tenu des incertitudes qui ont pu être rencontrées dans la mise en œuvre des règles rappelées ci-dessus, la situation des associations d'élèves ou d'anciens élèves qui auraient délivré des reçus fiscaux au titre des dons versés avant le 1^{er} janvier 2006 ne sera pas remise en cause, à l'exception de celles qui auraient fait l'objet d'une prise de position expresse du service ne les autorisant pas à délivrer de tels reçus.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT