

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**7 G-2-05**

**N° 19 du 28 JANVIER 2005**

MUTATIONS A TITRE GRATUIT – TARIF ET LIQUIDATION DES DROITS – ABATTEMENT SUR LA PART NETTE REVENANT A CHAQUE AYANT DROIT – ABATTEMENT APPLICABLE EN CAS DE DON A UNE FONDATION OU ASSOCIATION RECONNUE D'UTILITE PUBLIQUE.

(C.G.I., art. 788-III)

NOR : ECO F 05 10008 J

**Bureau B 2**

## P R E S E N T A T I O N

L'article 8 de la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations (Loi n° 2003-709 du 1<sup>er</sup> août 2003, Journal Officiel du 2 août 2003) institue, sous certaines conditions, un abattement, sur la part nette de tout héritier, donataire ou légataire, correspondant à la valeur des biens reçus du défunt et remis par l'héritier, à titre définitif et en pleine propriété dans les six mois du décès, à une fondation ou association reconnue d'utilité publique, répondant aux conditions du b. du 1 de l'article 200 du code général des impôts, à l'Etat ou à un organisme mentionné à l'article 794 même code.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

Les articles cités dans la présente instruction appartiennent, sauf indication contraire, au code général des impôts.

### **Section 1 : Conditions tenant aux organismes bénéficiaires des dons**

1. Le III de l'article 788 énumère de manière limitative les organismes bénéficiaires des dons pour le bénéficiaire par le donateur du régime de faveur. Il s'agit :

#### **1) Des fondations ou associations reconnues d'utilité publique qui répondent aux conditions posées au b du 1 de l'article 200 c'est-à-dire :**

- dont l'objet entre dans la liste de ceux énumérés à l'article 200 soit la réalisation d'activités ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, notamment à travers les souscriptions ouvertes pour financer l'achat d'objets ou d'œuvres d'art destinés à rejoindre les collections d'un musée de France accessibles au public, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

- et qui sont d'intérêt général au sens de l'article 200 précité, ce qui suppose que la fondation n'exerce pas d'activité lucrative, que sa gestion soit désintéressée et qu'elle ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes (cf. DB 5 B 3311 n°12 à 14). A cet égard, il est précisé que lorsqu'une fondation ou association exerce à la fois des activités lucratives et des activités non lucratives et remplit les conditions autorisant leur sectorisation (cf. BOI 4H-1-99 et 4H-6-01), les dons qui lui sont affectés sont éligibles au présent dispositif, à la condition expresse que ceux-ci soient affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif.

2. La condition tenant au caractère d'utilité publique de l'entité bénéficiaire doit être remplie au plus tard dans les six mois suivant le décès.

#### **3. Cas particuliers des dons à des fondations reconnues d'utilité publique pour le compte d'organismes d'intérêt général**

Il résulte des dispositions de l'article 20 modifié de la loi du 23 juillet 1987 que « peut également être dénommée fondation l'affectation irrévocable, en vue de la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif, de biens, droits ou ressources à une fondation reconnue d'utilité publique dont les statuts ont été approuvés à ce titre dès lors que ces biens, droits ou ressources sont gérés directement par la fondation affectataire, et sans que soit créée à cette fin une personne morale distincte ».

Dès lors, des fondations ou associations reconnues d'utilité publique peuvent, lorsque leurs statuts ont été approuvés à ce titre par décret en Conseil d'Etat recevoir des versements pour le compte d'organismes d'intérêt général mentionnés au 1 de l'article 200. La procédure d'autorisation, distincte de celle de reconnaissance d'utilité publique, est de la compétence du ministère de l'Intérieur.

Les organismes ainsi habilités sont tenus d'établir des comptes annuels selon les principes définis par le code de commerce et de nommer au moins un commissaire aux comptes. Les œuvres et organismes qui reçoivent des versements par l'intermédiaire des organismes habilités doivent également établir des comptes annuels selon les principes définis au code de commerce.

Les dons consentis à ces fondations dites « individualisées » sont éligibles au régime de faveur si les conditions suivantes sont réunies :

- le don fait à l'organisme d'utilité publique doit être précisément affecté à une fondation « individualisée » ;
- la fondation « individualisée » doit avoir une activité éligible

#### **2) De l'Etat et organismes mentionnés à l'article 794**

4. Il s'agit des régions, des départements, des communes, de leurs établissements publics, des établissements publics hospitaliers, des organismes d'administration et de gestion de la sécurité sociale ainsi que de la caisse générale de prévoyance des marins.

## Section 2 : Conditions tenant à la libéralité

### A. NATURE DU DON

1) Pour les associations reconnues d'utilité publique ou organismes mentionnés à l'article 794 :

5. Seuls les versements en numéraires sont autorisés. Toutefois, il convient de préciser que si l'actif successoral se compose de biens autres que des sommes d'argent, l'héritier a la possibilité de vendre un bien figurant à l'actif de la succession, pour procéder au don en remploi des sommes.

2) Pour les fondations reconnues d'utilité publique :

6. Dans l'hypothèse d'un don à une fondation reconnue d'utilité publique, le don doit être effectué à partir des biens reçus du défunt. En conséquence, les dons de biens en nature sont permis pour cette catégorie d'organismes à la condition bien entendu que les biens transmis figurent à l'actif de la succession.

Il est admis que les dons de sommes d'argent ne soient pas limités au montant des liquidités reçues du défunt. Ainsi en cas de dons à une fondation le mécanisme de remploi prévu au n° 7 peut s'appliquer.

3) Dispositions communes

a) Absence de contrepartie

7. Le règlement de cotisations donne aux membres d'une association un certain nombre de droits qui sont précisés dans ses statuts. Elle donne fréquemment lieu, en outre, à diverses contreparties symboliques ou matérielles. De même, et de plus en plus fréquemment, les donateurs d'une association ou d'une fondation se voient remercier de leur geste par différents témoignages de gratitude.

Or, pour que le versement ouvre droit à l'abattement prévu à l'article 788-III, il est nécessaire que ce versement procède d'une intention libérale, c'est-à-dire qu'il soit consenti à titre gratuit, sans contrepartie directe ou indirecte au profit de la personne qui l'effectue. Ainsi, une donation qui serait consentie à un organisme éligible avec stipulation d'une charge imposée audit organisme qui constitue une contrepartie pour le donateur n'est pas éligible au présent dispositif.

8. L'existence d'une telle contrepartie s'apprécie en fonction de la nature des avantages éventuellement accordés au donateur. Doivent être distingués les avantages au contenu purement institutionnel ou symbolique, d'une part, et les contreparties tangibles, sous forme de remise de biens ou de prestations de services, d'autre part.

9. Les contreparties institutionnelles ou symboliques correspondent tout d'abord à des prérogatives attachées à la qualité proprement dite de membre de l'association (droit de vote à ses assemblées générales, éligibilité à son conseil d'administration...). Mais il peut s'agir également d'avantages qui trouvent leur source dans la volonté de distinguer un donateur particulier de l'association en lui conférant un titre honorifique (membre bienfaiteur par exemple) ou en lui rendant symboliquement hommage pour son dévouement à l'œuvre.

Il est admis qu'aucun de ces avantages ne constitue une contrepartie réelle au versement. La simple attribution de tels avantages ne saurait par conséquent priver les donateurs du bénéfice de l'abattement.

10. Sans qu'il soit possible de fournir une énumération exhaustive des contreparties prenant la forme d'un bien ou d'une prestation de service, sont notamment visés : la remise de divers objets matériels, l'octroi d'avantages financiers ou commerciaux, le service d'une revue, la mise à disposition d'équipements ou installations de manière exclusive ou préférentielle, l'accès privilégié à des conseils, fichiers ou informations de toute nature.

Dès lors que les donateurs bénéficient d'une telle contrepartie, les versements qu'ils effectuent sont exclus du champ d'application de l'avantage fiscal.

b) Libéralité effectuée à titre définitif et en pleine propriété

La libéralité ne peut ainsi pas être effectuée à titre temporaire ni avoir pour objet des droits démembrés. De même, les donations à terme sont exclues du bénéfice de l'avantage fiscal. Cela étant, elles sont autorisées dans les hypothèses où la remise des biens est effectuée au profit de l'organisme bénéficiaire au plus tard au jour du dépôt de la déclaration de succession.

## **A. FORME DU DON**

**11.** Il résulte du 1° du III de l'article 788 que la libéralité doit être effectuée dans les six mois suivant le décès. Cette condition couplée au caractère définitif de la libéralité implique, en cas de donation sous condition suspensive, que cette dernière se réalise dans le délai précité.

Il est précisé qu'il n'est exigé aucune règle tenant à la forme de la libéralité (donations notariées, donations sous-seing privé ou don manuel). Néanmoins, l'héritier qui revendique le bénéfice de l'abattement devra être en mesure de justifier auprès de l'administration fiscale le versement des sommes ou la remise des biens à l'organisme bénéficiaire dans les formes compatibles avec la procédure écrite.

### **Section 3 : Montant et modalités d'application de l'abattement**

**12.** L'abattement prévu au III de l'article 788 correspond :

- à la valeur nominale du don dans l'hypothèse de don de somme d'argent ;
- à la valeur des biens remis à l'organisme bénéficiaire évalués à la date du décès dans l'hypothèse d'un don en nature.

Il n'existe aucun plafond pour la détermination du montant de l'abattement.

Cet abattement ne peut se cumuler avec la réduction d'impôt prévue à l'article 200.

En revanche, cet abattement peut se cumuler avec les abattements prévus aux articles 779-I, 779 II, 779 III, 788-I, II et IV.

### **Section 4 : Justifications**

Conformément au 2° du III de l'article 788, le successible qui revendique le bénéfice de l'abattement doit joindre à la déclaration de succession des pièces justificatives répondant à un modèle fixé par arrêté (arrêté du 15 octobre 2004, cf Annexe 1) attestant du montant et de la libéralité ainsi que de l'identité des bénéficiaires de l'abattement.

### **Section 5 : Entrée en vigueur**

**13.** Les dispositions de l'article 8 de la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations sont entrées en vigueur à Paris, un jour franc après la date de l'insertion au Journal Officiel soit le 4 août 2003 et partout ailleurs, un jour franc après la date de l'arrivée du Journal Officiel à la préfecture ou à la sous-préfecture.

Annoter : documentation de base 7 G 242.

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT





## REÇU DONNÉS AUX ŒUVRES

À joindre à la déclaration de succession  
(Article 788 III du Code général des impôts)

Annexe 1

Numéro d'ordre du reçu

N°12450\*01

## BENEFICIAIRE DU DON

**Nom de l'organisme :** \_\_\_\_\_

**Adresse :**

N° \_\_\_\_\_ Rue \_\_\_\_\_

Code postal \_\_\_\_\_ Commune \_\_\_\_\_

**Objet :** \_\_\_\_\_

**Cochez la case concernée et complétez, le cas échéant :**

État

Association reconnue d'utilité publique par décret en date du \_\_\_\_\_ publié au Journal Officiel du \_\_\_\_\_

Fondation reconnue d'utilité publique par décret en date du \_\_\_\_\_ publié au Journal Officiel du \_\_\_\_\_

Collectivités territoriales : communes, départements ou régions

Établissements publics de coopération intercommunale (EPCI)

Établissements publics départementaux et interdépartementaux

Établissements publics régionaux et ententes interrégionales

Autres. Précisez : \_\_\_\_\_

## DONATEUR

**Nom, Prénom :** \_\_\_\_\_

**Adresse :** \_\_\_\_\_

Code postal \_\_\_\_\_ Commune \_\_\_\_\_

Le bénéficiaire reconnaît avoir reçu un don pour lequel il n'a pas délivré au donateur un reçu en vue de la réduction d'impôt prévue à l'article 200 du Code général des impôts.

**Objet du don :**

Somme d'argent

Précisez les modalités de paiement : \_\_\_\_\_

Autres biens

Description du bien : \_\_\_\_\_

**Évaluation du don :**

Somme en chiffres : \_\_\_\_\_ euros

Somme en toutes lettres : \_\_\_\_\_

Date du paiement ou de remise du bien : \_\_\_\_\_

Date et signature