

Fiche pratique – Obligation de valorisation des contreparties par le bénéficiaire de dons

Préambule :

Dans le cadre de la loi de finances pour 2019 a été votée une disposition¹ faisant obligation aux entreprises de déclarer les dons et versements faits au profit d'une organisation, éligible au régime du mécénat et donc susceptibles de donner lieu à une réduction d'impôt, au-delà d'un montant de 10 000 € sur une même année². L'entreprise doit aussi déclarer la valeur des éventuelles contreparties reçues l'année au cours de laquelle le don a été effectué. Pour rappel, une contrepartie est un bien donné ou un service rendu par le bénéficiaire au profit de l'entreprise mécène. Cette contrepartie peut être matérielle ou immatérielle.

L'objet de cette fiche est de reprendre les modalités pratiques de cette obligation de valorisation des contreparties énumérées dans la base doctrinale de l'administration fiscale³. Sont également repris en annexe de cette fiche, les critères de distinction entre mécénat et parrainage liés aux contreparties immatérielles accordées par l'organisme bénéficiaire.

Quand cette obligation est-elle applicable ?

Cette obligation de valorisation s'applique aux exercices ouverts depuis le 1^{er} janvier 2019.

En effet, les éventuelles contreparties doivent être reportées sur la déclaration complémentaire produite par l'entreprise avec les dons et versements faits au profit d'un organisme éligible au mécénat.

Cette déclaration complémentaire devant être établie dans les mêmes délais que la déclaration annuelle de résultat de l'exercice au cours desquels les dons et versements ont été effectués⁴.

Les entreprises ont donc déposé leur première déclaration complémentaire début mai 2020 pour les exercices ouverts au 1^{er} janvier 2019 et clos au 31 décembre 2019.

Qui doit valoriser les contreparties ?

La valorisation des contreparties doit être effectuée exclusivement par l'organisme bénéficiaire du don.

¹ CGI, art. 238 bis, 6°

² Ainsi, par exemple, si une entreprise au cours de l'année 2020 a fait les dons et versements à des organisations éligibles au régime du mécénat suivants : un don en nature de 4 000 € à une organisation x + un don en numéraire à une organisation y de 1 500 € + un don en numéraire à une organisation z de 5 000 €, soit un total de 10 500 €, elle devra remplir une déclaration.

³ Base BOFIP : BOI-BIC-RICI-20-30-40-20210302, n° 80 et suivants

⁴ CGI, annexe III, art. 49 septies X, tel qu'il résulte du décret n° 2019-531 du 27 mai 2019

La doctrine administrative prévoit que, si cette valeur est indiquée dans la convention de mécénat établie entre l'entreprise mécène et l'organisme bénéficiaire, c'est cette valeur que l'entreprise devra indiquer sur la déclaration. Cette valorisation peut être indiquée dans une annexe jointe à la convention.

En l'absence de convention de mécénat, l'organisme bénéficiaire devra communiquer la valeur des contreparties, soit concomitamment au don, soit ultérieurement à la demande de l'entreprise mécène si celle-ci constate que la somme totale des dons et versements effectués pendant l'année dépasse le seuil de 10 000 €.

A quel moment déclarer les contreparties ?

L'entreprise déclare les contreparties l'année où elle les reçoit.

Cependant, si la convention de mécénat prévoit :

- Un étalement des versements sur plusieurs années et que les contreparties sont accordées au regard du montant global des versements, l'entreprise étalera aussi la déclaration de la valeur des contreparties en calculant un prorata arrondi à l'euro le plus proche (la fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1) du montant du versement effectué la même année ;
- Que les contreparties seront reçues postérieurement au don, elles doivent être déclarées l'année où le don a été effectué.

A noter : les contreparties qui ont fait l'objet d'une rétrocession à un organisme éligible au régime du mécénat selon l'article 238 bis du CGI ne sont pas à déclarer par l'entreprise mécène. Ces contreparties n'ouvrent pas droit à une nouvelle réduction d'impôt.

Comment valoriser les contreparties ?

Paradoxalement, l'instruction ne donne de précisions sur la méthode de valorisation des contreparties qu'en l'absence de convention de mécénat. Cette rédaction pourrait laisser penser qu'en présence d'une convention de mécénat la valeur des contreparties pourrait donc être librement fixée par les signataires.

A titre prudentiel, il est recommandé, dans tous les cas de s'inspirer des méthodes préconisées par la doctrine administrative pour fixer la valeur des contreparties en l'absence de la convention de mécénat.

- Valorisation d'un bien ou d'un service rendu :

Est considéré comme bien ou service rendu par le bénéficiaire au profit de l'entreprise mécène : l'organisation d'un buffet ; l'organisation d'un dîner de gala ; l'initiation aux premiers secours ; la conférence d'un chercheur en lien avec l'objet de l'organisme bénéficiaire, la mise à disposition d'une salle, l'invitation à un vernissage, la remise de billets d'accès à un événement, etc.

La valeur à retenir est la suivante :

- Si le bien ou le service a déjà fait l'objet d'une valorisation préalable, ce que l'administration fiscale appelle une « offre commerciale » par l'organisme bénéficiaire, il faudra retenir cette valeur.

Par exemple, il s'agit du coût mentionné sur une grille tarifaire pour la mise à disposition d'une salle ; du prix de vente (hors taxe) pratiqué par un parc animalier pour une visite guidée ; du coût mentionné sur une grille tarifaire pour le laisser-passer d'une exposition ; le prix de vente de l'organisation d'une conférence.

- Si le bien ou le service n'a pas fait l'objet d'une valorisation par l'organisme bénéficiaire préalable il faudra retenir ce que l'administration fiscale appelle le « coût de revient », c'est-à-dire l'ensemble des coûts supportés par l'organisme pour acquérir ou produire ce bien ou ce service.

Par exemple, s'il s'agit d'une session de sensibilisation pour les salariés de l'entreprise sur les thèmes de l'environnement et du développement durable, seront pris en compte les salaires et charges sociales du personnel de l'organisme, les coûts du matériel et de location de salle ; s'il s'agit de l'organisation d'un petit déjeuner, seront pris en compte les coûts d'achat des viennoiseries, du café et des jus de fruits.

A noter : si la session de sensibilisation est faite par un bénévole directement dans une salle de l'entreprise mécène, en utilisant le matériel de formation de l'entreprise, le coût supporté par l'organisme pour produire ce service sera nul.

- Valorisation de la mention du nom, du logo ou du sigle de l'entreprise mécène :

Remarques préliminaires : sont seulement concernés par cette valorisation le nom, le logo ou le sigle de l'entreprise mécène, apposé dans tous les outils de communication de l'organisme bénéficiaire.

Ne sont pas concernés :

- L'utilisation du nom, du logo ou du sigle de l'organisme bénéficiaire utilisé par l'entreprise mécène dans ses outils de communication ;
- La reprise du nom du mécène comme dénomination sociale pour une fondation d'entreprise ou un fonds sous égide constitue du naming. Or le « naming » n'étant pas mentionné dans l'instruction fiscale, aucune valorisation ne doit être réalisée.

Il ressort des exemples donnés par l'administration fiscale que :

- La valorisation doit être faite par application d'un pourcentage fixe au montant des dons et versements effectués ;
- L'estimation de la valeur doit faire l'objet d'une appréciation au cas par cas, cela en raison de la différence sur la valeur d'une contrepartie déterminée en fonction du rayonnement d'une manifestation ;
- Les conditions d'utilisation des supports et de rayonnement sont cumulatives.

Le niveau varie et ne peut être supérieure à 10 % du montant des dons ou des versements :

- Valeur nulle ou égale à zéro si seul un ou deux supports de communication de l'organisme bénéficiaire est (sont) utilisé(s) et si le rayonnement est limité à l'échelle locale ;

Par exemple : Une entreprise soutient l'organisation d'un tournoi par une association sportive locale à hauteur de 12 000 euros. En contrepartie, le nom et le logo de l'entreprise versante sont inscrits sur un des panneaux du stade de l'association sportive pour la tenue du tournoi. Au cas présent et compte tenu de son rayonnement limité au niveau local, l'association sportive valorise ce type de contrepartie pour un montant nul.

- Valeur égale au plus à 5 % du montant des dons ou des versements si l'ensemble des supports de communication de l'organisme bénéficiaire est utilisé et si le rayonnement de la communication est limité à l'échelle régionale ;

Par exemple : Une entreprise soutient par un mécénat financier de 70 000 euros l'organisation d'une exposition dans un musée de France. Le nom et le logo de l'entreprise versante figurent sur l'ensemble des supports de communication du musée relatifs à la présentation de l'exposition temporaire. Le musée ayant un rayonnement régional, le musée valorise cette contrepartie à hauteur de 5 % du montant du don, soit 3 500 euros.

- Valeur égale au plus à 10 % du montant des dons ou des versements si l'ensemble des supports de communication de l'organisme bénéficiaire est utilisé et si le rayonnement de la communication excède le cadre de la région.

Par exemple : Une entreprise soutient par un mécénat financier de 70 000 euros l'organisation d'une exposition dans un musée de France. Le nom et le logo de l'entreprise versante figurent sur l'ensemble des supports de communication du musée relatifs à la présentation de l'exposition temporaire. Le musée ayant un rayonnement national, le musée valorise cette contrepartie à hauteur de 10 % du montant du don, soit 7 000 euros.

- Valorisation de contreparties en présence d'un organisme intermédiaire

Quand le don est réalisé en présence d'un intermédiaire, les contreparties sont réputées accordées à l'organisme intermédiaire. Ainsi, si cet intermédiaire est lui-même éligible au régime du mécénat, ces contreparties ne devront pas être déclarées.

A noter : si une convention de mécénat, établie entre le bénéficiaire et la structure intermédiaire qui peut être, à titre d'exemple, un fonds sous égide, prévoit que des contreparties sont accordées à l'entreprise mécène fondatrice, ces contreparties devront être déclarées par l'entreprise mécène.

Exemple avec un don réalisé par l'intermédiaire d'une fondation d'entreprise

Une Fondation d'entreprise verse un don à un musée qui en contrepartie offre à l'entreprise mécène de la Fondation d'entreprise, des billets, une visite privée et une soirée privative dans une des salles du musée. Le Musée mentionnera également le mécénat de la Fondation d'entreprise (FE) sur l'ensemble de ses supports de communication.

L'analyse porte sur des contreparties matérielle et immatérielle, accordées de manière directe et/ou indirecte :

-Les contreparties immatérielles ou d'image : le bénéficiaire mentionne le nom et le logo de la Fondation d'entreprise sur l'ensemble de ses supports de communication et le musée a un rayonnement national. La valorisation pourrait varier jusqu'à 10% du montant du don. Toutefois, la reprise du nom du mécène comme dénomination sociale constitue du naming. Or le « naming » n'étant pas mentionné dans l'instruction fiscale, aucune valorisation ne doit être réalisée. La mention du nom et du logo de la Fondation d'entreprise par le musée ne doit pas être valorisée, puisque cette contrepartie bénéficie à un organisme qui n'est pas tenue aux obligations de déclaration.

-Les contreparties matérielles : les billets d'entrée, la visite privative et la location d'espace sont offerts à l'entreprise mécène de la Fondation d'entreprise. Il s'agit ici de contreparties qui bénéficient à l'entreprise. Ces contreparties devront être valorisées par le musée selon ses grilles tarifaires. Cette

valorisation sera adressée à l'entreprise qui devra les déclarer au titre des contreparties reçues même si la Fondation d'entreprise a servi d'intermédiaire pour le versement du don.

Exemple avec un don réalisé par l'intermédiaire d'une fondation abritée

Une fondation abritée créée par une entreprise verse une dotation annuelle à son fonds individualisé. Ce fonds porte le nom de l'entreprise fondatrice mécène. L'un des comités exécutifs de ce fonds décide de faire un don à un établissement culturel (le bénéficiaire). Cet établissement lui octroie des contreparties immatérielles en mentionnant son nom et son logo sur l'ensemble de ses supports de communication annonçant l'évènement financé. La valorisation pourrait varier jusqu'à 10% du montant du don. Toutefois,

-La reprise du nom du mécène comme dénomination sociale constitue du naming. Or le « naming » n'étant pas mentionné dans l'instruction fiscale, aucune valorisation ne doit être réalisée ;

-La mention du nom et du logo du Fonds individualisé par l'établissement culturel ne doit pas être valorisée.

Exemple avec un don réalisé par l'intermédiaire d'un fonds sous égide

Une entreprise mécène effectue un versement en numéraire à un Fonds sous égide d'une Fondation reconnue d'utilité publique. Ce fonds reverse le montant de ce don à une association loi 1901 éligible au régime du mécénat. L'association accorde des contreparties matérielles au Fonds sous égide. Le fonds bénéficie directement des contreparties qui lui sont accordées. Ainsi, l'organisme bénéficiaire du don n'a pas à les valoriser.

Exemple avec un don réalisé par l'intermédiaire d'une fondation d'école sous égide

Une entreprise mécène verse un don à une fondation d'école sous égide, au bénéfice de l'école soutenue par cette dernière. L'école offre des contreparties immatérielles et matérielles à l'entreprise mécène.

L'ensemble des contreparties reçues par l'entreprise mécène devront être valorisées par l'organisme bénéficiaire du don.

Quelles sont les sanctions applicables à l'entreprise en cas de défaut de déclaration de la valeur des contreparties ?

Si l'entreprise ne reporte pas la valeur des contreparties ou si l'entreprise indique une valeur inexacte sur la déclaration complémentaire des dons et versements, elle encourt une amende de 15 € par omission ou inexactitude⁵.

Précision : l'amende n'est pas applicable s'il s'agit de la première infraction au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes si l'entreprise a réparé l'infraction, soit spontanément, soit dans les 30 jours suivant une demande de l'administration⁶.

A noter que si l'entreprise ne dépose pas la déclaration complémentaire des dons et versements, elle encourt une sanction de 1500 €⁷.

⁵ CGI, art. 1729 B, 2

⁶ CGI, art. 1729 B, 3

⁷ CGI, art. 1729 B, 1, alinéa 2

Annexe – Distinction mécénat-parrainage⁸.

Pour rappel, l'opération de mécénat est un soutien matériel et financier apporté sans contrepartie directe ou indirecte de la part de l'organisme bénéficiaire à l'entreprise mécène. A l'inverse, l'opération de parrainage permet à l'entreprise de promouvoir son image, elle est réalisée dans un but commercial. Autrement dit, l'entreprise en retire un bénéfice direct.

La distinction entre les deux opérations réside essentiellement dans l'existence d'une disproportion marquée entre les sommes données par l'entreprise et la valeur des contreparties accordées par l'organisme bénéficiaire. En d'autres termes, le fait que l'organisme bénéficiaire accorde à l'entreprise versante des contreparties ne remet pas en cause l'éligibilité au régime du mécénat si ce versement est manifestement disproportionné par rapport aux contreparties accordées.

Attention : sont des indices retenus par l'administration fiscale en faveur de la qualification de l'opération comme étant de mécénat :

- *Le fait que l'opération soit mentionnée dans les comptes de l'entreprise versante comme ceux de l'organisme bénéficiaire comme don ;*
- *Le fait que l'organisme bénéficiaire ait émis un reçu fiscal.*

A l'inverse, sont des indices retenus par l'administration fiscale en faveur de la qualification de l'opération comme étant de parrainage :

- *Le fait que l'opération soit mentionnée dans les comptes de l'entreprise versante comme dépense de promotion publicitaire ;*
- *Le fait que l'organisme bénéficiaire émette une facture.*

Il est à noter que si l'entreprise versante a, par erreur, traité une opération de mécénat en parrainage, il n'y a pas de conséquences pour le bénéficiaire. Autrement dit, la somme reçue par l'organisme bénéficiaire gardera la qualification de don et ne sera pas imposable aux impôts commerciaux.

Quand peut-on considérer qu'il s'agit d'une opération de mécénat ?

Il s'agit d'une opération de mécénat quand seul le nom de l'entreprise versante, quel que soit le support (logo, sigle, ...) et la forme du nom, est mentionné, à l'exception de tout message publicitaire.

Exemples :

- Une association sportive locale perçoit 100 000 euros par an d'une entreprise locale. Le nom de cette entreprise est inscrit sur un des panneaux du stade.

- Une association de lutte contre une maladie rare édite dans sa revue interne la synthèse des travaux de recherche sur le sujet. La revue est financée par des sommes reçues de particuliers ou d'entreprises. En contrepartie, le nom des entreprises versantes est mentionné au dos de la revue.

Il s'agit aussi d'une opération de mécénat quand il n'y a pas de disproportion marquée entre le montant du don ou versement effectué par l'entreprise et la valeur des contreparties.

Exemple :

Une entreprise informatique offre gratuitement à un important musée la création d'une base de données informatique de ses collections de dessins. L'entreprise apporte des heures d'ingénieurs et sa technologie. Son apport en nature est valorisé à 80 000 € par an, pendant 2 ans. En contrepartie le

⁸ Base Bofip : BOI-BIC-RICI-20-30-10-20-20210302, n° 120 et suivants

musée installe un cartel indiquant le nom de l'entreprise dans les salles consacrées aux dessins et sur l'ensemble des supports de communication. L'entreprise dispose par an de quatre soirées réservées pour une cinquantaine de clients et de 100 invitations gratuites pour son personnel.

Quand peut-on considérer qu'il s'agit d'une opération de parrainage ?

Il existe une disproportion marquée entre le montant des dons et versements de l'entreprise et les avantages consentis en contrepartie par l'organisme bénéficiaire.

Exemples :

- Une association sportive amateur est qualifiée pour jouer un tour de coupe de France contre un club professionnel. La rencontre devient de ce fait un événement médiatique. Pour profiter de l'événement, une entreprise de la région verse une somme de 250 000 euros. En contrepartie, des panneaux publicitaires à son nom sont installés dans l'axe des caméras de télévision.

- Une association de lutte contre une maladie rare édite dans sa revue interne la synthèse des travaux de recherche sur le sujet. La revue est financée par des sommes reçues de particuliers ou d'entreprises. En contrepartie, la revue comprend des pages entières de publicité en faveur des entreprises donatrices appelant à la consommation des produits qu'elles vendent.

- Une entreprise de boissons soutient financièrement une grande manifestation festive. Sa marque phare apparaît sur l'ensemble des supports de communication et la manifestation est utilisée dans les slogans publicitaires de l'entreprise. En contrepartie, l'organisme organisateur accorde à l'entreprise une exclusivité de vente de cette boisson pendant la manifestation.

- Une entreprise informatique offre gratuitement à un important musée la création d'une base de données informatique de ses collections de dessins. L'entreprise apporte des heures d'ingénieurs et sa technologie. Son apport en nature est valorisé à 80 000 euros par an, pendant 2 ans. En contrepartie, le musée équipe son centre de recherche exclusivement du matériel informatique de l'entreprise.

Quelle est la conséquence d'une requalification d'une opération de mécénat en parrainage ?

Si l'administration fiscale requalifie l'opération de mécénat en parrainage, autrement dit que l'organisme bénéficiaire a effectué une opération de publicité au profit de l'entreprise versantes, les conséquences sont les suivantes :

- L'organisme bénéficiaire serait assujetti aux impôts commerciaux sur les versements effectués par l'entreprise, considérés comme le règlement d'une prestation de services. C'est ainsi qu'il pourrait être redevable du paiement de l'impôt sur les sociétés, la TVA et la contribution économique territoriale si le seuil de la franchise des impôts commerciaux, actuellement de 72 000 €, était dépassé⁹ ;
- L'entreprise ne pourrait plus bénéficier de la réduction d'impôt accordée au titre du versement effectué. En revanche, la dépense de parrainage serait déductible, sous certaines conditions, de son résultat.

⁹ CGI, art. 206, 1 bis