

Toutes les associations peuvent recevoir des dons. Pour pouvoir délivrer un reçu de dons permettant au donateur de bénéficier de réduction d'impôt, elles doivent être d'intérêt général, avoir une gestion désintéressée. Pour s'en assurer, l'association doit en faire la demande aux services fiscaux selon une procédure dite de « rescrit fiscal ». Si les services ne répondent pas au bout de six mois (à partir de la réception de la demande ou des éventuelles informations complémentaires réclamées), l'association peut sans souci délivrer des reçus de dons ouvrant droit à des réductions d'impôts pour le donateur.

Pour les dons versés à un organisme d'aide aux personnes en difficulté, la réduction d'impôts est égale à 75 % de leur montant, dans la limite de 495 euros pour les déclarations 2009 des revenus 2008. La part de ces dons excédant 495 euros ouvre droit à la réduction d'impôt prévue pour les dons aux organismes d'intérêt général : 66 % du montant des versements retenus dans la limite de 20 % de votre revenu imposable. Si vos dons dépassent cette limite, vous pouvez reporter cet excédent sur les cinq années suivantes. Pensez à joindre les reçus de dons correspondants.

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS 5 B-2-06 N° 5 du 13 JANVIER 2006

Code général des impôts article 200

1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant les sommes prises dans la limite de 20 % du revenu imposable qui correspondent à des dons et versements, y compris l'abandon exprès de revenus ou produits, effectués par les contribuables domiciliés en France au sens de l'article 4 B, au profit :

a) De fondations ou associations reconnues d'utilité publique sous réserve du 2 bis, de fondations universitaires ou de fondations partenariales mentionnées respectivement aux articles L. 719-12 et L. 719-13 du code de l'éducation et, pour les seuls salariés des entreprises fondatrices ou des entreprises du groupe, au sens de l'article 223 A, auquel appartient l'entreprise fondatrice, de fondations d'entreprise, lorsque ces organismes répondent aux conditions fixées au b ;

b) 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, 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 ;

c) Des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ;

d) D'organismes visés au 4 de l'article 238 bis ;

e) D'associations culturelles et de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;

f) D'organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité. Cette disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence.

Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les frais engagés dans le cadre d'une activité bénévole et en vue strictement de la réalisation de l'objet social d'un organisme mentionné aux deuxième à septième alinéas, lorsque ces frais, dûment justifiés, ont été constatés dans les comptes de l'organisme et que le contribuable a renoncé expressément à leur remboursement.

1 bis. Pour l'application des dispositions du 1, lorsque les dons et versements effectués au cours d'une année excèdent la limite de 20 %, l'excédent est reporté successivement sur les années suivantes jusqu'à la cinquième inclusivement et ouvre droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions.

1 ter Le taux de la réduction d'impôt visée au 1 est porté à 75 % pour les versements effectués au profit d'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite des soins mentionnés au 1° du 4 de l'article 261 à des personnes en difficulté. Ces versements sont retenus dans la limite de 479 euros à compter de l'imposition des revenus de l'année 2006. Il n'en est pas tenu compte pour l'application de la limite mentionnée au 1.

La limite de versements mentionnée au premier alinéa est relevée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de

l'année précédant celle des versements. Le montant obtenu est arrondi, s'il y a lieu, à l'euro supérieur.

2. Les fondations et 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'oeuvres ou d'organismes mentionnés au 1.

La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique.

Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions de cette reconnaissance et les modalités de procédure déconcentrée permettant de l'accorder.

2 bis. Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons versés à la " Fondation du patrimoine " ou à une fondation ou une association qui affecte irrévocablement ces dons à la " Fondation du patrimoine ", en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions conclues en application de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine entre la " Fondation du patrimoine " et les propriétaires des immeubles, personnes physiques ou sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques et qui ont pour objet exclusif la gestion et la location nue des immeubles dont elles sont propriétaires.

Les immeubles mentionnés au premier alinéa du présent 2 bis ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

Le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal ne doit pas avoir conclu de convention avec la " Fondation du patrimoine " en application de l'article L. 143-2-1 précité, être propriétaire de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ou être un ascendant, un descendant ou un collatéral du propriétaire de cet immeuble. En cas de détention de l'immeuble par une société mentionnée au premier alinéa, le donateur ou l'un des membres de son foyer fiscal ne doit pas être associé de cette société ou un ascendant, un descendant ou un collatéral des associés de la société propriétaire de l'immeuble.

Les dons versés à d'autres fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées par le ministre chargé du budget dont l'objet est culturel, en vue de subventionner la réalisation de travaux

de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits, ouvrent droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions.

3. Ouvrent également droit à la réduction d'impôt les dons, prévus à l'article L. 52-8 du code électoral versés à une association de financement électoral ou à un mandataire financier visé à l'article L. 52-4 du même code qui sont consentis à titre définitif et sans contrepartie, soit par chèque, soit par virement, prélèvement automatique ou carte bancaire, et dont il est justifié à l'appui du compte de campagne présenté par un candidat ou une liste. Il en va de même des dons mentionnés à l'article 11-4 de la loi n° 88-227 du 11 mars 1988 modifiée relative à la transparence financière de la vie politique ainsi que des cotisations versées aux partis et groupements politiques par l'intermédiaire de leur mandataire.

4. (abrogé).

5. Le bénéfice des dispositions du 1, du 1 ter et du 2 bis est subordonné à la condition que soient jointes à la déclaration des revenus des pièces justificatives, répondant à un modèle fixé par un arrêté attestant le total du montant et la date des versements ainsi que l'identité des bénéficiaires. A défaut, la réduction d'impôt est refusée sans proposition de rectification préalable.

Toutefois, pour l'application du 3, les reçus délivrés pour les dons et les cotisations d'un montant égal ou inférieur à 3 000 euros ne mentionnent pas la dénomination du bénéficiaire. Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application de cette disposition.

6. Par dérogation aux dispositions du premier alinéa du 5, le bénéfice de la réduction d'impôt est accordé aux contribuables qui transmettent la déclaration de leurs revenus par voie électronique, en application de l'article 1649 quater B ter, à la condition que soient mentionnés sur cette déclaration l'identité de chaque organisme bénéficiaire et le montant total des versements effectués au profit de chacun d'entre eux au titre de l'année d'imposition des revenus.

L'identité du bénéficiaire n'est pas mentionnée pour les dons et cotisations versés à des organismes visés au e du 1 et au 3 lorsque, dans ce dernier cas, les versements sont d'un montant égal ou inférieur à 3 000 euros.

La réduction d'impôt accordée est remise en cause lorsque ces contribuables ne peuvent pas justifier des versements effectués par la présentation des pièces justificatives mentionnées au premier alinéa du 5.

7. Abrogé

Loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 finances pour 2008 art. 8 II. : Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2007.

Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 art. 23 IV : Les modifications de l'article 200 du CGI induites par la loi n° 2007-1824 s'appliquent aux dons effectués à compter du 1er janvier 2008.

Code général des impôts, article 238 bis

1. Ouvrent droit à une réduction d'impôt égale à 60 % de leur montant les versements, pris dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires, effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés au profit :

a) 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, notamment quand ces versements sont faits au bénéfice d'une fondation universitaire, d'une fondation partenariale mentionnées respectivement aux articles L. 719-12 et L. 719-13 du code de l'éducation ou d'une fondation d'entreprise, même si cette dernière porte le nom de l'entreprise fondatrice. Ces dispositions s'appliquent même si le nom de l'entreprise versante est associé aux opérations réalisées par ces organismes ;

b) De fondations ou associations reconnues d'utilité publique ou des musées de France et répondant aux conditions fixées au a, ainsi que d'associations culturelles ou de bienfaisance et des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle. La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique. Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions de cette reconnaissance et les modalités de procédure permettant de l'accorder ;

c) Des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ;

d) Des sociétés ou organismes publics ou privés, agréés à cet effet par le ministre chargé du budget en vertu de l'article 4 de l'ordonnance n° 58-882 du 25 septembre 1958 relative à la fiscalité en matière de recherche scientifique et technique ;

e) D'organismes publics ou privés, y compris de sociétés de capitaux dont les actionnaires sont l'Etat ou un ou plusieurs établissements publics nationaux, seuls ou conjointement avec une ou plusieurs collectivités territoriales, dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité. Cette disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou incitant à la violence ;

e bis) De projets de thèse proposés au mécénat de doctorat par les écoles doctorales dans des conditions fixées par décret ;

f) De la " Fondation du patrimoine " ou d'une fondation ou une association qui affecte irrévocablement ces versements à la " Fondation du patrimoine ", en vue de subventionner la réalisation des travaux prévus par les conventions conclues en application de l'article L. 143-2-1 du code du patrimoine entre la " Fondation du patrimoine " et les propriétaires des immeubles, personnes physiques ou sociétés civiles composées uniquement de personnes physiques et qui ont pour objet exclusif la gestion et la location nue des immeubles dont elles sont propriétaires.

Les immeubles mentionnés au premier alinéa ne doivent pas faire l'objet d'une exploitation commerciale.

Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de la société ne doivent pas avoir conclu une convention avec la " Fondation du patrimoine " en application de l'article L. 143-2-1 précité, être propriétaires de l'immeuble sur lequel sont effectués les travaux ou être un conjoint, un ascendant, un descendant ou un collatéral du propriétaire de cet immeuble. Lorsque l'immeuble est détenu par une société mentionnée au premier alinéa, les associés ne peuvent pas être dirigeants ou membres du conseil d'administration ou du directoire de la société donatrice ou d'une société qui entretiendrait avec la société donatrice des liens de dépendance au sens du 12 de l'article 39. Les dirigeants ou les membres du conseil d'administration ou du directoire de la société donatrice ne peuvent être un conjoint, un ascendant, un descendant ou un collatéral des associés de la société civile propriétaire de l'immeuble.

Les dons versés à d'autres fondations ou associations reconnues d'utilité publique agréées par le ministre chargé du budget dont l'objet est culturel, en vue de subventionner la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits ouvrent droit à la réduction d'impôt dans les mêmes conditions.

Les organismes mentionnés au b peuvent, lorsque leurs statuts ont été approuvés à ce titre par décret en Conseil d'Etat, recevoir des versements pour le compte d'oeuvres ou d'organismes mentionnés au a.

Lorsque la limite fixée au premier alinéa est dépassée au cours d'un exercice, l'excédent de versement peut donner lieu à réduction d'impôt au titre des cinq exercices suivants, après prise en compte des versements effectués au titre de chacun de ces exercices, sans qu'il puisse en résulter un dépassement du plafond défini au premier alinéa.

La limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires s'applique à l'ensemble des versements effectués au titre du présent article.

Les versements ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

2. (abrogé).

3. (abrogé).

4. Ouvrent également droit, et dans les mêmes conditions, à la réduction d'impôt prévue au 1 les dons versés aux organismes agréés dans les conditions prévues à l'article 1649 nonies et dont l'objet exclusif est de verser des aides financières permettant la réalisation d'investissements tels que définis au c de l'article 2 du règlement (CE) n° 70 / 2001 de la Commission, du 12 janvier 2001, concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'Etat en faveur des petites et moyennes entreprises ou de fournir des prestations d'accompagnement à des petites et moyennes entreprises telles qu'elles sont définies à l'annexe I à ce règlement.

L'agrément est délivré à l'organisme s'il s'engage à respecter continûment l'ensemble des conditions suivantes :

1° La gestion de l'organisme est désintéressée ;

2° Ses aides et prestations ne sont pas rémunérées et sont utilisées dans l'intérêt direct des entreprises bénéficiaires ;

3° Les aides accordées entrent dans le champ d'application du règlement (CE) n° 70 / 2001 précité ou sont spécifiquement autorisées par la Commission ;

4° Le montant versé chaque année à une entreprise ne devra pas excéder 20 % des ressources annuelles de l'organisme ;

5° Les aides ne peuvent bénéficier aux entreprises exerçant à titre principal une activité visée à l'article 35.

L'agrément accordé aux organismes qui le sollicitent pour la première fois porte sur une période comprise entre la date de sa notification et le 31 décembre de la deuxième année qui suit cette date. En cas de demande de renouvellement d'agrément, ce dernier, s'il est accordé, l'est pour une période de cinq ans.

Un décret fixe les modalités d'application du présent article, notamment les dispositions relatives aux statuts des organismes bénéficiaires des dons, les conditions de retrait de l'agrément et les informations relatives aux entreprises aidées que les organismes communiquent au ministre ayant délivré l'agrément.

Loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 art. 23 IV : Les modifications de l'article 238 bis du CGI induites par l'article 23 III de la loi n° 2007-1824, sont applicables aux versements effectués au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2008.

Précisions relatives à la nature des versements ouvrant droit à la réduction d'impôt

A. PRÉCISIONS RELATIVES À LA NATURE DES VERSEMENTS OUVRANT DROIT À LA RÉDUCTION D'IMPÔT

Le I de l'article 2 de la loi de finances rectificative pour 2000 clarifie la notion de versements ouvrant droit au bénéfice de l'avantage fiscal.

L'instruction du 4 octobre 1999 a déjà précisé cette notion en indiquant que les versements peuvent revêtir la forme de dons mais également de cotisations (cf. B.O.I. 5 B-17-99 n° 5).

Désormais, il est aussi précisé dans la loi que les versements éligibles à la réduction d'impôt s'entendent également de l'abandon exprès de revenus ou produits par le contribuable.

I. Nature des revenus ou produits visés

Il s'agit de tous les revenus ou produits auxquels les contribuables décident de renoncer au profit d'organismes d'intérêt général présentant un des caractères mentionnés à l'article 200 du code général des impôts.

Ces sommes peuvent correspondre notamment à la non perception de loyers (prêts de locaux à titre gratuit), à l'abandon de droits d'auteur ou de produits de placements solidaires ou caritatifs (OPCVM ou produits d'épargne bancaire comprenant principalement les fonds de partage caritatifs ayant fait l'objet d'un agrément par la Commission des opérations de bourse).

II. Imposition des revenus abandonnés

Quel que soit sa nature, l'abandon d'un revenu ou d'un produit à un tiers suppose, par construction, que le donateur en ait eu la disposition préalable.

Lorsque ces revenus ou produits sont imposables à l'impôt sur le revenu, ils y sont assujettis dans les conditions de droit commun.

Ainsi, les produits attachés aux parts ou actions d'OPCVM ou aux comptes d'épargne caritatifs sont soumis à l'impôt au nom du titulaire de ces actions, parts ou comptes selon les règles de droit commun applicables aux revenus qu'ils procurent (intérêts, dividendes, plus-values...), y compris pour la partie abandonnée à un tiers. Dans tous les cas, les produits abandonnés, au même titre que ceux mis en paiement, doivent faire l'objet d'une déclaration de la part de l'établissement gestionnaire du compte, conformément aux dispositions de l'article 242 ter du code général des impôts.

De la même manière, la mise à disposition à titre gratuit d'un local à usage autre que l'habitation au profit d'un tiers s'analyse, du point de vue fiscal, comme l'abandon d'un revenu équivalant au loyer que le propriétaire renonce à percevoir, évalué par rapport à la valeur locative réelle du local. Par suite, le loyer ainsi abandonné présente le caractère d'un revenu imposable dans les conditions de droit commun applicables aux revenus fonciers.

III. Conditions d'éligibilité à la réduction d'impôt accordée au titre des dons

Les revenus ou produits concernés (produits d'OPCVM ou de comptes d'épargne, loyers non perçus...) doivent être abandonnés au profit :

- d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général présentant un des caractères énoncés au b du 1 de l'article 200 du code général des impôts ;
- de fondations ou associations reconnues d'utilité publique répondant aux mêmes conditions ;
- d'établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif, agréés par le ministre chargé du budget, ainsi que par le ministre chargé de l'enseignement supérieur, ou par le ministre chargé de la culture ;
- d'organismes agréés par le ministre chargé du budget et ayant pour objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises ;
- d'associations culturelles et de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;
- d'une association de financement électorale ou d'un mandataire financier visé à l'article L. 52-4 du code électoral.

IV. Justifications des versements

Le bénéfice de l'avantage fiscal est subordonné à la condition que soient joints à la déclaration des revenus des justificatifs de versement conformes au modèle fixé par l'arrêté du 15 mars 1989(1) (cf. DB 5 B 3311).

La délivrance du justificatif incombe donc dans tous les cas au donataire qui doit notamment indiquer sur le document adressé au donateur, le montant et la date de l'abandon de revenu.

Lorsque les revenus abandonnés sont collectés par une tierce personne (établissement financier par exemple), il appartient à celle-ci de fournir au donataire tous renseignements sur l'identité du donateur et sur le montant du don permettant l'établissement des justificatifs selon les modalités prévues par l'arrêté déjà cité.

La délivrance irrégulière d'attestations émises au titre de l'abandon de produits ou de revenus est passible de l'amende fiscale prévue à l'article 1768 quater du code général des impôts, égale à 25 % des montants indûment mentionnés sur les attestations (cf. instruction du 1er octobre 1998 publiée au B.O.I. sous la référence 13 N-2-98).

B. PRÉCISIONS RELATIVES À LA PRISE EN COMPTE DES FRAIS ENGAGÉS PAR LES BÉNÉVOLES

L'article 41 de la loi n° 2000-627 du 6 juillet 2000 modifiant la loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives complète le 1 de l'article 200 du code général des impôts en accordant aux bénévoles, sous certaines conditions, le bénéfice de la réduction d'impôt afférente aux dons, pour les frais qu'ils engagent personnellement dans le cadre de leur activité associative.

I. Conditions d'application de la mesure

1. Les frais doivent être engagés :

a) dans le cadre d'une activité bénévole

Le bénévolat se caractérise par la participation à l'animation et au fonctionnement de l'association sans contrepartie ni aucune rémunération sous quelque forme que ce soit, en espèces ou en nature hormis, éventuellement, le remboursement, pour leur montant réel et justifié, des dépenses engagées par les bénévoles dans le cadre de leur activité associative.

b) en vue strictement de l'objet social d'une oeuvre ou d'un organisme d'intérêt général

Seuls les frais engagés pour participer à des activités entrant strictement dans le cadre de l'objet de l'association sont susceptibles d'ouvrir droit à l'avantage fiscal.

Les frais doivent être engagés par des personnes exerçant une activité bénévole, telle que définie ci-dessus,

au profit :

- d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général présentant un des caractères énoncés au b du 1 de l'article 200 du code général des impôts ;

- de fondations ou associations reconnues d'utilité publique répondant aux mêmes conditions ;

- d'établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif, agréés par le ministre chargé du budget, ainsi que par le ministre chargé de l'enseignement supérieur, ou par le ministre chargé de la culture ;

- d'organismes agréés par le ministre chargé du budget et ayant pour objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises ;

- d'associations cultuelles et de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle.

c) en l'absence de toute contrepartie pour le bénévole

Le bénévole ne doit retirer de son activité aucune contrepartie telle que cette notion a été définie dans

l'instruction du 4 octobre 1999 déjà citée (cf. A ci-dessus).

2. Les frais doivent être dûment justifiés.

Pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, les frais doivent correspondre à des dépenses réellement engagées dans le cadre d'une activité exercée en vue strictement de la réalisation de l'objet social de l'organisme et être dûment justifiées (billets de train, factures correspondant à l'achat de biens ou au paiement de prestation de services acquitté par le bénévole pour le compte de l'association, détail du nombre de kilomètres parcourus avec son véhicule personnel pour exercer son activité de bénévole, notes d'essence,...). Chaque pièce justificative doit mentionner précisément l'objet de la dépense ou du déplacement.

A titre de règle pratique, le remboursement des frais de voiture automobile, vélomoteur, scooter ou moto, dont le bénévole est personnellement propriétaire, utilisés pour exercer l'activité de bénévole, peut être calculé en utilisant les tableaux d'évaluation forfaitaire des frais de carburant prévus à l'article 302 septies A ter A. 2 du code général des impôts, publiés chaque année par l'administration fiscale, sous réserve que la réalité, le nombre et l'importance de ces déplacements puissent être dûment justifiés.

3. Le contribuable doit renoncer expressément au remboursement des frais engagés dans le cadre de son activité bénévole.

L'abandon du remboursement des frais engagés doit donner lieu à une déclaration expresse de la part du bénévole. Cette renonciation peut prendre la forme d'une mention explicite rédigée par le bénévole sur la note de frais telle que : « Je soussigné (nom et prénom de l'intéressé) certifie renoncer au remboursement des frais ci-dessus et les laisser à l'association en tant que don ».

4. L'organisme doit conserver à l'appui de ses comptes la déclaration d'abandon ainsi que les pièces justificatives correspondant aux frais engagés par le bénévole.

II. Plafonds de versements et taux de la réduction d'impôt

Les plafonds et taux de réduction d'impôt applicables aux versements résultant du non remboursement de frais à un bénévole sont les mêmes que ceux qui s'appliquent aux dons. Ils dépendent de la nature de l'activité de l'organisme. Le taux de la réduction d'impôt est de 50 % du montant des versements retenu dans la limite de 6 % du revenu imposable dans la généralité des cas et de 60 % dans la limite d'un plafond de versement fixé chaque année lorsque l'oeuvre ou l'organisme a pour objet de venir en aide aux personnes en difficulté.

Lorsque le bénévole renonce à percevoir le remboursement des frais qu'il a engagés au titre de son activité dans l'association et qu'il effectue d'autres versements ouvrant droit à l'avantage fiscal (dons ou abandon de revenus), il est fait masse de l'ensemble de ces sommes pour l'appréciation du plafond de versement.

III. Mise en œuvre

Le bénéfice des dispositions précédentes est subordonné à la condition que soit joint à la déclaration des revenus un justificatif répondant au modèle fixé par l'arrêté du 15 mars 1989(1), établi par l'organisme bénéficiaire de l'abandon de créance et attestant notamment du montant et de la date de celui-ci.

Le non respect des conditions énoncées au I du B fait obstacle à la délivrance de ce certificat. Toute délivrance abusive donne lieu à l'application de l'amende fiscale prévue à l'article 1768 quater du code général des impôts (cf. instruction 13 N-2-98 du 1er octobre 1998 déjà citée). Il en est notamment ainsi lorsque l'organisme concerné ne peut justifier de la nature et du montant des dépenses engagées ou ne peut produire la déclaration expresse d'abandon du remboursement de ces frais établie par le bénévole.

Il est toutefois apparu que cette solution ne permettait pas d'appréhender le montant des frais supportés par les intéressés.

Aussi, il a été décidé de substituer à la règle pratique rappelée ci dessus le barème suivant :

Type de véhicule Montant autorisé par kilomètre

Véhicule automobile : 0.279 euros

Vélocycle, scooters, motos 0.107 euros

Ce barème s'applique indépendamment de la puissance fiscale du véhicule automobile ou de la cylindrée des vélocycle, scooters ou motos, du type de carburant utilisé et du kilométrage parcouru à raison de l'activité

bénévole.

Il est rappelé que ces dispositions ne constituent qu'une mesure pratique dont peuvent user les personnes qui ne sont pas en mesure de justifier du montant effectif des dépenses afférentes à l'utilisation de leur véhicule

dans l'exercice de leur activité bénévole et qu'elle ne les dispense en aucun cas d'apporter la preuve auprès de l'association de la réalité et du nombre de kilomètres parcourus à cette occasion.

Le nouveau dispositif se substitue au précédent pour les frais de véhicule engagés à compter du 1er janvier 2001.

Les autres commentaires contenus dans l'instruction du 23 février 2001 déjà citée (5 B-11-01) demeurent pour leur part sans modification.