

# BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

**7 G-1-05**

**N° 16 du 25 JANVIER 2005**

MUTATIONS A TITRE GRATUIT – DONATIONS – DROITS D'ENREGISTREMENT – DONATIONS NON-REALISEES  
PAR UN ACTE – DONS MANUELS.

(C.G.I., art.757)

NOR : BUD F 05 10001 J

**Bureau B 2**

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

L'article 2 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) écarte l'exigibilité des droits de donation pour les dons manuels consentis à des organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du code général des impôts.

La présente instruction commente ces nouvelles dispositions.

•

## I. RAPPEL DU REGIME ANTERIEUR

### A. PRINCIPE

1. L'article 15 de la loi de finances pour 1992, codifié au deuxième alinéa de l'article 757 du CGI a élargi l'assujettissement aux droits de donation dans les conditions de droit commun, alors réservé aux actes renfermant soit leur déclaration par le donataire ou ses représentants, soit leur reconnaissance judiciaire, aux dons manuels révélés à l'administration fiscale.

### B. APPLICATION AUX DONS MANUELS REALISES AU PROFIT D'ASSOCIATIONS

2. Il a été précisé dans une réponse ministérielle que les dispositions de l'article 757 du code général des impôts sont applicables aux dons manuels réalisés au profit d'associations (RM Dutreil en date du 05/03/2001, cf. annexe 1).

3. Néanmoins l'administration a précisé qu'aucune exploitation systématique des attestations et reçus délivrés en application de l'article 200 du code général des impôts ne devait être effectuée afin de soumettre aux droits d'enregistrement les dons reçus par les œuvres et organismes d'intérêt général ou ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou humanitaire (RM Lesbros en date du 22/02/2001, cf. annexe 1).

## II. NOUVEAU DISPOSITIF

4. L'article 2 de la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations exclut du champ d'application de l'article 757 du code général des impôts, les dons manuels consentis au profit des organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du code précité.

### A. ORGANISMES ELIGIBLES

5. Il s'agit de l'ensemble des organismes mentionnés à l'article 200 du code général des impôts. S'agissant plus particulièrement des associations simplement déclarées, celles-ci doivent exercer une activité dans l'un des domaines suivants : 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.

Toutefois, l'indication dans les statuts d'un objet correspondant à l'un de ceux mentionnés au paragraphe précédent n'est pas suffisante. La réalité de celui-ci doit être appréciée, au cas par cas, en fonction de l'activité effectivement exercée par l'organisme.

### B. L'ORGANISME BENEFICIAIRE DU DON DOIT ETRE D'INTERET GENERAL

6. Il s'agit de l'ensemble des organismes mentionnés à l'article 200 du code général des impôts qui, ne fonctionnant pas au profit d'un cercle restreint de personnes, ont une gestion désintéressée et exercent une activité non lucrative (cf. DB 5-B-331 n° 12 et suivants).

7. Il est noté à cet égard que l'existence d'activités lucratives, dès lors qu'elles ne sont pas prépondérantes et ont fait l'objet d'une sectorisation, ne remet pas en cause la qualification d'intérêt général d'un organisme. Dans ces conditions, la sectorisation permet ainsi à ces organismes de bénéficier de la mesure d'exonération bien qu'elle exerce une activité lucrative à la condition que le don soit affecté à l'activité non lucrative.

8. En outre, il est précisé que les associations de financement électoral et les associations de financement des partis politiques telles que définies à l'article 200 sont considérées pour l'application du présent dispositif comme d'intérêt général (RM Masson, en date du 12/02/04, cf. annexe 1).

### III. ENTREE EN VIGUEUR

9. A défaut de précisions particulières, les dispositions de l'article 2 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 dans chaque arrondissement, 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 3161

La Directrice de la législation fiscale,  
Marie-Christine LEPETIT

•

**Annexe 1 :****Question N° 51352 de M. Dutreil Renaud**

M. Renaud Dutreil demande à M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie de lui préciser les conditions dans lesquelles les dispositions de l'article 757, alinéa 2 du code général des impôts, sont applicables aux associations recevant des dons manuels.

**R M Dutreil, publiée au JO le 05/03/2001**

L'article 15 de la loi de finances pour 1992 (n° 91-1322 du 30 décembre 1991) codifié au deuxième alinéa de l'article 757 du code général des impôts a institué une obligation de déclaration ou d'enregistrement pour les dons manuels révélés à l'administration fiscale et assujetti ces dons aux droits de mutation à titre gratuit dans les mêmes conditions que les autres donations. A défaut d'acte les constatant, les dons manuels révélés à l'administration fiscale par le donataire doivent être déclarés, dans le délai d'un mois à compter de leur révélation, sur un formulaire (n° 2735) délivré par l'administration. Ces dispositions sont notamment applicables aux dons manuels réalisés au profit d'associations. Cela étant, l'article 795 du code général des impôts prévoit un certain nombre d'exonérations de droits de mutation à titre gratuit en faveur des associations, qui sont fondées sur des critères objectifs tels que la mission de l'association, l'affectation de ses ressources ou des biens reçus ou encore la nature des biens, objets de la libéralité. Ces multiples dispositions permettant, d'ores et déjà d'exonérer les dons reçus par de nombreuses associations.

▪

**Question écrite N° 31438 du 22/02/2001 posée par LESBROS (Marcel).**

M. Marcel Lesbros attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie sur la portée de la réduction d'impôts accordée aux contribuables autres que les entreprises pour versements et dons au bénéfice d'oeuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou humanitaire. Il semblerait que l'administration fiscale s'appuie sur les attestations délivrées par les comités ou associations en vue d'ouvrir aux donataires les crédits fiscaux correspondants pour réclamer à ces organismes la liste et les montants des dons reçus, et de procéder par là même à une taxation d'office de ces dons et versements jusqu'à 60 %. Il observe qu'une telle taxation supérieure aux crédits d'impôts prévus par l'article 200 du code général des impôts vide totalement ledit article de sa substance pour toute personne morale dont l'activité n'aurait pas été reconnue " d'utilité publique ". En conséquence, il lui demande de confirmer l'exonération pleine et entière des dons manuels que toute personne morale fait au profit d'oeuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, ou humanitaire.

**R M Lesbros, publiée au JO le 22/11/2001**

L'article 15 de la loi de finances pour 1992 (n° 91-132 du 30 décembre 1991) codifié au deuxième alinéa de l'article 757 du code général des impôts, a institué une obligation de déclaration ou d'enregistrement pour les dons manuels révélés à l'administration fiscale et assujetti ces dons aux droits de mutation à titre gratuit dans les mêmes conditions que les autres donations. En ce qui concerne les dons consentis aux associations, l'article 795 du code général des impôts prévoit de nombreuses exonérations qui sont fondées sur des critères objectifs, tels que la mission de l'association, l'affectation de ses ressources ou des biens ou encore la nature des biens objets de la libéralité. C'est la raison pour laquelle l'administration fiscale n'a donné aucune directive visant à l'exploitation systématique des attestations et reçus délivrés en application de l'article 200 du code général des impôts afin de soumettre aux droits d'enregistrement les dons reçus par les œuvres et organismes d'intérêt général ou ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social ou humanitaire.

▪

**Question écrite N° 05683 du 13/02/2003 posée par MASSON (Jean-Louis).**

M. Jean-Louis Masson attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie sur le fait que, mises à part les associations reconnues d'utilité publique et certaines associations spécialisées, toutes les associations à but non lucratif qui reçoivent des dons en espèces ou par chèque sont

susceptibles de se voir réclamer par les services fiscaux des droits d'enregistrement s'élevant à 60 % du montant du don. Jusqu'à présent, seuls des exemples ponctuels de mesures de répression fiscale de ce type ont été mis en œuvre par l'administration fiscale. Cependant, il n'y a pas lieu d'accepter le principe d'une discrimination. Si certaines associations sont l'objet d'une véritable chasse aux sorcières, toutes les associations devraient être elles aussi l'objet d'un contrôle dès lors qu'il n'y a pas de disposition législative leur accordant une exonération. A titre d'exemple, il lui demande de lui indiquer de manière très précise si les dons reçus par les associations de financement politique ou de financement électoral bénéficient d'une clause d'exemption. Si oui, il souhaite connaître laquelle. Sinon, il souhaite qu'il lui indique pour quelles raisons les financements politiques et les financements électoraux ont jusqu'à présent été exemptés de toute poursuite fiscale au titre de l'article 757 du CGI, alors que d'autres associations à but totalement non lucratif sont traînées devant les tribunaux, ce qui en a mis certaines en liquidation. Plus généralement, s'il considère que les associations à but politique ou électoral doivent payer un impôt de 60 % sur les dons qu'elles reçoivent, il lui demande de lui indiquer alors quel est l'intérêt d'avoir octroyé un abattement de 50 % sur l'impôt sur le revenu au profit des donateurs. L'Etat reprenant d'une main ce qu'il donnerait de l'autre, cela prouverait bien le caractère aberrant de l'attitude des services fiscaux qui prétendent assujettir d'autres associations n'ayant pas les appuis dont bénéficie le système politique à payer un impôt de 60 % sur les dons reçus.

**R M Masson, publiée au JO le 12/02/2004**

L'article 15 de la loi de finances pour 1992 (n° 91-132 du 30 décembre 1991), codifié au deuxième alinéa de l'article 757 du code général des impôts, a institué une obligation de déclaration ou d'enregistrement pour les dons manuels révélés à l'administration fiscale et assujetti ces dons aux droits de mutation à titre gratuit dans les mêmes conditions que les autres donations. L'article 2 de la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations, précise que les dispositions de l'article précité ne s'appliquent pas aux dons manuels consentis aux organismes d'intérêt général mentionnés à l'article 200 du code déjacté. Cette légalisation de la non-perception des droits de mutation à titre gratuit, pour les dons consentis aux organismes éligibles au dispositif d'impôt sur le revenu existant en matière de mécénat, est de nature à répondre aux préoccupations exprimées.

**Question N° 9081 de M. Rochebloine François.**

M. François Rochebloine attire l'attention de M. le ministre du budget sur la multiplication des demandes d'aides formulées par les associations caritatives. Cette multiplication rend compte par elle-même de l'extension des situations de détresse, notamment dans notre pays. Par voie de conséquence, la collectivité est amenée à augmenter son effort financier dans la lutte contre la pauvreté (fonds RMI, aide aux SDF...). Dans ces conditions ne serait-il pas opportun de relever les plafonds fiscaux de déduction, tant pour les personnes physiques que pour les entreprises qui pratiquent l'aide humanitaire ?

**R M Rochebloine, publiée au JO le 17/01/1994**

Les pouvoirs publics français accordent déjà une attention très soutenue aux personnes qui effectuent des dons au profit des associations humanitaires. Actuellement, les versements effectués au profit des organismes à caractère humanitaire sont déductibles dans la limite de 2 p. 1 000 du chiffre d'affaires en ce qui concerne les entreprises et ouvrent droit à une réduction d'impôt de 40 p. 100 de leur montant, dans la limite de 1,25 p. 100 du revenu imposable, en ce qui concerne les particuliers. Ces limites sont respectivement portées à 3 p. 1 000 du chiffre d'affaires et à 5 p. 100 du revenu imposable quand les organismes humanitaires sont reconnus d'utilité publique. En outre, et contrairement aux règles générales en matière de territorialité, la prise en compte des versements faits aux associations qui développent, à partir de la France, un programme d'aide humanitaire à l'étranger est admise. Par ailleurs, les dispositifs prévus par les articles 200 et 238 bis du code général des impôts ne sont pas utilisés de manière optimale. En particulier, l'avantage fiscal n'est utilisé que par trois millions de contribuables sur quinze et le plafond de 5 p. 100 du revenu imposable est très loin d'être atteint. Enfin, la contribution des particuliers à l'action des associations humanitaires, qui fournissent des repas aux personnes en difficulté, ou qui favorisent leur logement, est encouragée dans le cadre de la loi de finances pour 1994 qui a porté de 560 francs à 1 000 francs la limite de ces dons. Cette mesure va dans le sens des préoccupations exprimées par l'honorable parlementaire.