

Contrairement au parrainage (sponsoring) qui est un versement au service des intérêts commerciaux de l'entreprise, le mécénat a pour objectif principal de soutenir un projet d'intérêt général. La question des contreparties liées aux dons a par conséquent fait l'objet de nombreux débats. Antérieurement à la loi de finances pour 2000¹, le dispositif en faveur du mécénat n'était applicable qu'aux seuls versements effectués à titre gratuit, c'est-à-dire sans contrepartie directe ou indirecte au profit de leurs auteurs. L'existence d'une contrepartie institutionnelle, symbolique ou de faible importance² avait toutefois déjà été admise, sous réserve du respect de certaines conditions. Dans le principe, il n'était néanmoins pas possible pour une entreprise mécène de faire connaître son action ou pour un organisme bénéficiaire de faire connaître le nom de son donateur. Des textes législatifs et doctrinaux ont assoupli cette position. Panorama de la situation actuelle...

Contreparties accordées à un donateur individuel

Pour un particulier, le bénéfice de la réduction d'impôt au titre d'un don n'est accordé qu'à condition 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. L'administration fiscale a néanmoins admis l'existence de contreparties et distingué les « avantages au contenu purement institutionnel ou symbolique » et les « contreparties tangibles » (remise de biens ou prestation de services)³.

■ Contreparties « institutionnelles ou symboliques »

Ces avantages peuvent être par exemple constitués par :

- des prérogatives attachées à la qualité de donateur d'un organisme d'intérêt général (droit de vote à ses assemblées générales, éligibilité à son conseil d'administration...);
- un titre honorifique (« membre bienfaiteur », « grand mécène »...);
- toute autre forme d'hommage symbolique (nommage, présence dans une liste de mécènes...);
- etc.

L'administration fiscale considère que ces avantages ne constituent pas une contrepartie réelle au don et ne saurait par conséquent priver le donateur du bé-

néfice de l'avantage fiscal.

■ Contreparties « tangibles » : remise de biens et prestations de services

Il s'agit en général de :

- la remise de divers objets matériels ;
- l'octroi d'avantages financiers ou commerciaux ;
- l'envoi de publications, bulletins d'information ou documents divers ;
- la mise à disposition d'équipements ou d'installations de manière exclusive ou préférentielle ;
- l'accès privilégié à des conseils, fichiers ou informations de toute nature ; etc.

Par dérogation, l'administration fiscale admet l'octroi de ce type de contreparties dès lors qu'elles demeurent dans un **rapport de 1 à 4 avec le montant du don** (soit 25 %) et qu'elles ne dépassent pas, dans tous les cas, la **limite forfaitaire de 69 €⁴** (attention ! ce montant peut être réactualisé).

Contreparties accordées à une entreprise mécène

« Le bénéfice du dispositif en faveur du mécénat ne sera remis en cause que s'il n'existe pas une disproportion marquée entre les sommes données et la valorisation de la « prestation » rendue ».⁵

■ L'entreprise peut « signer » son action de mécénat

L'article 17 de la loi de finances pour 2000⁶ permet à l'ensemble des organismes visés à l'article 238 bis du code général des impôts d'associer le nom de l'entreprise versante aux opérations qu'ils réalisent. L'instruction fiscale du 3 janvier 2018⁷ est venue préciser les choses :

« il sera considéré que l'association du nom de l'entreprise versante aux opérations réalisées par l'organisme relève du mécénat si elle se limite à la mention du nom du donateur, quels que soient le support de la mention (logo, sigle...) et la forme du nom, à l'exception de tout message publicitaire ».

L'administration fiscale a pris soin de donner des exemples permettant de distinguer la « signature » liée à une opération de mécénat, de l'affichage publicitaire mis en place dans une opération de parrainage (sponsoring). La frontière est tenue toutefois. Vigilance est donc de mise pour ne pas risquer de voir requalifier une opération de mécénat en parrainage. L'association du nom et du logo de l'entreprise au projet soutenu se fait dans le cadre strict d'une communication institutionnelle (et non commerciale) de l'entreprise.

« Exemple n°1 : Une association sportive locale dont le caractère non lucratif n'est pas remis en cause perçoit 100 000 euros par an d'une entreprise locale. Le nom de cette entreprise est inscrit sur un des panneaux du stade. La contrepartie offerte par l'association ne peut pas être assimilée à une simple prestation publicitaire. Dans ce cas, le don n'est que signé par l'entreprise et le dispositif du mécénat est applicable.

Exemple n° 2 : 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. La contrepartie offerte ne peut être assimilée à un don « signé » par l'entreprise. Il s'agit d'une opération publicitaire ».⁸

■ L'entreprise peut bénéficier de « prestations » en contrepartie de son don

En dehors de la mention de son nom et de son logo sur les outils de communication de l'organisme bénéficiaire, l'entreprise mécène peut également bénéficier de remise de biens et de prestations de services. L'administration fiscale a fourni quelques exemples de ce type de contreparties plus matérielles⁹.

« Exemple n° 5 : Une entreprise transmet sa collection d'art contemporain à un grand musée de province. Le nom de l'entreprise est inscrit sur l'ensemble des supports de communication du musée et largement médiatisé par la presse locale et nationale. L'entreprise dispose de 200 invitations gratuites pour son personnel, de quatre soirées réservées à des fins de relations publiques (elle assure le paiement de la totalité des frais supplémentaires induits pour le musée) et crée, sur son site Internet, une vitrine valorisant son acte de mécénat et proposant une visite virtuelle de l'exposition. Le nom du mécène est associé aux opérations entreprises par l'organisme bénéficiaire. Il existe une disproportion marquée entre les contreparties offertes (publicité et « prestations ») et le montant du don. Il s'agit de mécénat.

Exemple n° 7 : 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 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. Il s'agit d'une opération de mécénat en raison de la disproportion marquée entre le don et les contreparties reçues ».

■ Quelles sont les précautions à prendre pour l'entreprise ?

Le mécénat est, par nature, une dérogation au principe de spécialité qui oblige l'entreprise à exercer des activités conformes à son objet social. S'il est autorisé par la loi, il faut néanmoins rester prudent afin que l'opération ne puisse pas être assimilée à un abus de bien social – acte contraire à l'intérêt social, fait de mauvaise foi et accompli à des fins personnelles, dans l'intérêt individuel du dirigeant¹⁰. **L'absence d'une seule de ces conditions exclut l'infraction.**

■ L'opération de mécénat est a priori conforme à l'intérêt social puisqu'elle permet à l'entreprise de communiquer de manière positive. Dans certains cas la jurisprudence a néanmoins considéré qu'il était **contraire à l'intérêt social** parce que ni utile ni profitable à l'entreprise. Par exemple¹¹ :

- si le nom de l'entreprise n'est pas associé à l'opération réalisée ;
- si le don n'est pas réalisé dans l'intérêt exclusif de la société mais, au moins partiellement, dans celui du dirigeant¹² ;
- si l'opération est disproportionnée par rapport à l'avantage que peut en escompter l'en-

treprise¹³, la proportion s'appréciant au jour de la signature de la convention de mécénat (il ne peut être reproché par la suite à l'entreprise de ne pas avoir bénéficié de retombées d'image aussi positives qu'escomptées.

■ Une opération de mécénat peut-être réalisée de **mauvaise foi** par le dirigeant lorsqu'il a conscience du préjudice qu'il cause ou risque de causer à l'entreprise, notamment lorsqu'il a conscience de ne pas servir l'intérêt social de l'entreprise en refusant que son nom soit associé à l'opération, lorsqu'il verse des sommes disproportionnées par rapport à l'avantage que l'entreprise peut tirer de l'opération en terme d'image ou lorsqu'il agit exclusivement dans son intérêt personnel.

■ Pour la Cour de cassation, **l'intérêt personnel du dirigeant** peut être aussi bien matériel que moral et résulter, par exemple, du souci d'entretenir des relations d'amitié ou d'affaires, d'avoir de bonnes relations avec un parti politique et ses responsables ou de s'assurer un prestige ou une notoriété personnelle... Pour que le délit soit constitué, le juge n'exige pas que l'utilisation abusive des biens de l'entreprise ait lieu à des fins exclusivement personnelles. Il y a donc un fort risque pour que toute décision « généreuse. » puisse être considérée comme prise, au moins partiellement, dans l'intérêt personnel du dirigeant.

Valorisation des contreparties

L'administration n'a pas précisé ce qu'il fallait entendre par « disproportion marquée » dans le cadre du mécénat d'entreprise. Néanmoins, en pratique et par analogie à la définition de la disproportion marquée dans le cadre du mécénat des particuliers, le montant total des contreparties est limité à 25 % du montant du don.

Depuis la promulgation de la loi de finances pour 2019, le 6 de l'article 238 bis du code général des impôts dispose que les entreprises qui effectuent plus de 10 000 € de dons ou versements ouvrant droit à la réduction d'impôt au titre du mécénat doivent déclarer l'identité des bénéficiaires, la date et montant des dons, et les biens et les services, reçus directement ou indirectement en contreparties. Dans ce cadre, la doctrine fiscale est venue préciser les modalités de valorisation des dits biens et services¹⁴.

Vous trouverez l'ensemble des précisions sur ce sujet dans la note «Obligation déclarative : mode d'emploi» sur le site www.admical.org, réalisée par nos soins.

Construire et sécuriser les contreparties

■ Répondre à des attentes variées

En fonction de sa politique de mécénat et du projet soutenu, chaque mécène appréhende différemment la question des contreparties. Certains souhaitent uniquement voir leur nom associé au projet, d'autres espèrent impliquer largement leurs collaborateurs... Hier très orientées vers les relations publiques, les contreparties prennent désormais souvent une toute autre tournure. Sensibilisations, invitations, interaction avec les acteurs du projet : une occasion pour le bénéficiaire du don de se faire connaître et de transmettre ses valeurs aux parties prenantes de l'entreprise (salariés et leur famille, clients, fournisseurs,...).

■ Encadrer la pratique

Dans tous les cas les contreparties doivent faire l'objet d'une construction commune et être inscrites dans la convention de mécénat afin de limiter les demandes abusives et de garantir une traçabilité en cas de contrôle fiscal. La convention devrait ainsi lister et quantifier précisément chaque contrepartie pour permettre sa valorisation.

L'entreprise ne peut pas utiliser ses contreparties dans le cadre d'une opération commerciale (ex : utilisation d'une mise à disposition d'espace pour l'organisation du lancement d'un nouveau produit).

Pour aller plus loin

- (1), (4) et (6) Loi de finances pour 2000 (n° 99-1172)
- (2) et (3) BOI 5 B-17-99 n°186 du 4 octobre 1999 relative aux réductions d'impôts accordées au titre des dons
- (5), (7), (8) et (9) BOI-BIC-RICI-20-30-10-20-20190807 BIC
- (10) Article L 241-3 du code de commerce pour les SARL et article L 242-6 pour les sociétés par actions
- (11) Associations, fondations, congrégations, fonds de dotation, Mémento pratique Francis Lefebvre, 2018
- (12) Cass. Crim. 14-5-2003 n°02-81.217
- (13) Cass. Crim. 9-1-2008 n°07-83.715
- (14) BOI-BIC-RICI-20-30-20-20190807