

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

7 S- -08

N° du

IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE. CALCUL DE L'IMPOT. REDUCTION D'IMPOT AU TITRE DES DONNS
EFFECTUES AU PROFIT DE CERTAINS ORGANISMES D'INTERET GENERAL.

(ARTICLE 16 III, V, VI, VII, VIII ET IX DE LA LOI N°2007-1223 DU 21 AOUT 2007 EN FAVEUR DU TRAVAIL, DE L'EMPLOI
ET DU POUVOIR D'ACHAT)

(C.G.I., art. 885-0 V bis A et 150 duodecimes, 757 C, 1649-0 A)

NOR : BUD F

Bureau C2

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

1. L'article 16 de la loi n°2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat institue une réduction d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en faveur des redevables qui effectuent des dons au profit de certains organismes d'intérêt général.

Ce dispositif permet aux redevables de l'ISF qui le souhaitent d'imputer sur leur cotisation, dans une limite annuelle de 50 000 €, 75 % du montant des dons en numéraire et dons en pleine propriété de titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger effectués au profit :

- des établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ;
- des fondations reconnues d'utilité publique répondant aux conditions fixées au a du 1 de l'article 200 du code général des impôts ;
- de certains organismes d'insertion par l'activité économique (entreprises d'insertion, entreprises de travail temporaire d'insertion, associations intermédiaires, ateliers et chantiers d'insertion, entreprises adaptées) ;
- de l'Agence nationale de la recherche.

Ce nouveau dispositif, codifié sous l'article 885-0 V bis A du code général des impôts, s'applique aux dons réalisés à compter du 20 juin 2007.

2. Par ailleurs, l'article 16 précité prévoit que les dons pris en compte pour la détermination de la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis A du code général des impôts ne sont pas soumis aux droits de mutation à titre gratuit (article 757 C nouveau du code général des impôts).

3. Corrélativement, ce même article prévoit que le gain net réalisé en cas de donation de titres de sociétés est imposé à l'impôt sur le revenu lors de la donation (article 150 duodecimes nouveau du code général des impôts) et adapte, en conséquence, les dispositions relatives au plafonnement des impôts prévu à l'article 1649-0 A du code général des impôts. Ce dispositif fait l'objet d'une instruction fiscale distincte (BOI 5 C- - 08).



SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
TITRE 1 : INSTITUTION D'UNE REDUCTION D'ISF AU TITRE DES DONN EFFECTUES AU PROFIT DE CERTAINS ORGANISMES D'INTERET GENERAL	2
CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT	2
Section 1. Conditions relatives aux contribuables concernés	3
Section 2. Conditions relatives aux dons éligibles	5
A. CARACTERE DESINTERESSE DU DON	6
B. NATURE DU DON	15
I. Dons en numéraire	16
II. Dons de titres	17
1. Dons éligibles	18
2. Titres éligibles	20
2.1 Titres de sociétés	21
2.2 Titres admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger	24
a) Titres admis aux négociations	25
b) Sur un marché réglementé français ou étranger	26
c) Date d'appréciation	31
C. FORME DU DON	32
Section 3. Conditions relatives aux organismes bénéficiaires des dons	34
I. Les établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif	36
1. Etablissements de recherche publics ou privés	36
1.1 Définition des activités de recherche	36
a) Domaine de la recherche	36
b) Limites du domaine de la recherche	37
1.2 Etablissements publics de recherche	41
a) Les établissements publics à caractère administratif (EPA)	47
b) Les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC)	50
c) Les structures de coopération	52
1.3 Etablissements de recherche privés	68

2. Etablissements d'enseignement supérieur publics ou privés	71
2.1 Les établissements d'enseignement supérieur publics	71
2.2 Les établissements d'enseignement supérieur privés	73
3. Etablissements d'enseignement artistique publics ou privés	75
3.1 Les établissements d'enseignement artistique publics	77
3.2 Les établissements d'enseignement artistique privés	81
4. Les établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique doivent répondre aux conditions suivantes : être d'intérêt général et à but non lucratif	83
II. Dons à des fondations reconnues d'utilité publique répondant aux conditions fixées au a du 1 de l'article 200	89
1. Définition de la fondation	89
2. Conditions à satisfaire par les fondations reconnues d'utilité publique	92
3. Cas particuliers	93
a) Dons à la Fondation du patrimoine	93
b) Dons à des fondations reconnues d'utilité publique pour le compte d'organismes d'intérêt général	95
III. Dons à des entreprises d'insertion et des entreprises de travail temporaire d'insertion mentionnées aux articles L. 5132-5 et L. 5132-6 (anciens articles L. 322-4-16-1 et L. 322-4-16-2) du code du travail	99
1. Entreprises d'insertion mentionnées à l'article L. 5132-5 (ancien article L. 322-4-16-1) du code du travail	99
a) Définition et forme juridique	99
b) Personnes susceptibles d'être embauchées	101
c) Statut des salariés	102
2. Entreprises de travail temporaire d'insertion mentionnées à l'article L. 5132-6 (ancien article L. 322-4-16-2) du code du travail	103
a) Définition	103
b) Personnes susceptibles d'être embauchées	106
c) Statut des personnes embauchées	107
IV. Dons à des associations intermédiaires mentionnées à l'article L. 5132-7 (ancien article L. 322-4-16-3) du code du travail	108
1. Définition et forme juridique	108
2. Personnes susceptibles d'être embauchées	110
3. Statut des personnes embauchées	111
V. Dons à des ateliers et chantiers d'insertion mentionnés à l'article L. 5132-15 (ancien article L. 322-4-16-8) du code du travail	112
1. Définition et forme juridique	112

2. Personnes susceptibles d'être embauchées	118
3. Statut des personnes embauchées	119
VI. Dons à des entreprises adaptées mentionnées à l'article L. 5213-13 (ancien article L. 323-31) du code du travail	120
1. Définitions	121
2. Personnes susceptibles de travailler dans une entreprise adaptée ou un CDTD	126
3. Statut des personnes embauchées	128
VII. Dons à l'Agence nationale de la recherche	129
CHAPITRE 2 : MODALITES D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT	133
Section 1. Montant de la réduction d'impôt	133
A. ASSIETTE DE LA REDUCTION	133
I. Dons à retenir	133
II. Date du don à retenir	126
1. Dons en numéraire	126
2. Dons de titres	137
III. Montant des dons à retenir	138
1. Dons en numéraire	138
2. Dons de titres	139
B. TAUX DE LA REDUCTION	140
C. PLAFONNEMENT DE LA REDUCTION	141
Section 2. Articulation avec la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis et les autres régimes incitatifs	145
A. ARTICULATION AVEC LA REDUCTION D'ISF PREVUE A L'ARTICLE 885-0 V bis	145
I. Principes	145
II. Exemples	148
B. ARTICULATION AVEC LES AUTRES REGIMES INCITATIFS	150
I. Articulation avec la réduction d'impôt sur le revenu prévue au 1 de l'article 200	151
1. Organismes concernés	151
2. Principes applicables	152
3. Exemples	154
II. Articulation avec l'abattement prévu en matière de droits de mutation par décès par le III de l'article 788	155
1. Organismes concernés	155
2. Principes applicables	156

CHAPITRE 3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES	158
Section 1. Obligations déclaratives à la charge des redevables	158
Section 2. Obligations déclaratives à la charge des organismes bénéficiaires des dons	162
TITRE 2 : EXONERATION DE DROITS DE MUTATION A TITRE GRATUIT DES DONS PRIS EN COMPTE POUR LA DETERMINATION DE LA REDUCTION D'ISF PREVUE A L'ARTICLE 885-0 V BIS A	165
Section 1. Dons exonérés	166
Section 2. Montant exonéré	168
TITRE 3 : IMPOSITION A L'IMPOT SUR LE REVENU DU GAIN NET REALISE EN CAS DE DONATION DE TITRES	169
TITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR	173
Annexe 1 : Article 16 de la loi n°2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (extraits)	

INTRODUCTION

1. Sauf mention contraire, les articles cités dans la présente instruction sont ceux du code général des impôts (CGI).

TITRE 1 : REDUCTION D'ISF AU TITRE DES DONS EFFECTUES AU PROFIT DE CERTAINS ORGANISMES D'INTERET GENERAL

CHAPITRE 1 : CHAMP D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT

2. L'article 885-0 V bis A pose des conditions tenant aux contribuables concernés, aux dons éligibles et aux organismes bénéficiaires des dons.

Section 1. Conditions relatives aux contribuables concernés

3. Les redevables de l'ISF peuvent bénéficier de la réduction d'impôt. Sont donc concernées, lorsque la valeur de leurs biens est supérieure à la limite de la première tranche du tarif fixé à l'article 885 U :

- les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France ou hors de France ;

- et, les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France (non-résidents).

4. Pour de plus amples précisions sur ce point, il convient de se reporter aux précisions apportées par la documentation de base 7 S 21.

Section 2. Conditions relatives aux dons éligibles

5. Conformément à l'article 885-0 V bis A, les dons ouvrant droit à la réduction d'impôt sont les dons en numéraire et les dons en pleine propriété de titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger.

A. CARACTERE DESINTERESSE DU DON

6. Le bénéfice de la réduction d'impôt n'est accordé qu'à la condition que le don 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, un don qui serait consenti à un organisme éligible avec stipulation d'une charge imposée audit organisme qui constitue une contrepartie pour le donateur n'est pas éligible à la réduction d'impôt.

7. 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.

8. Les contreparties institutionnelles ou symboliques correspondent tout d'abord à des prérogatives attachées à la qualité proprement dite de membre ou d'associé de l'organisme bénéficiaire (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 en lui conférant un titre honorifique (membre bienfaiteur par exemple) ou en lui rendant symboliquement hommage pour son dévouement à l'œuvre.

9. 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 la réduction d'impôt.

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 dons qu'ils effectuent sont exclus du champ d'application de la réduction d'impôt prévue à l'article 885-0 V bis A.

11. Par dérogation à ce principe, il est admis que la remise de menus biens tels qu'insignes, timbres décoratifs, étiquettes personnalisées, affiches, épinglettes, cartes de vœux, etc. ne remet pas en cause l'éligibilité du don au bénéfice de la réduction d'impôt lorsque les biens remis par l'organisme bénéficiaire à chaque donateur au cours de la période de référence (cf. n° 133 à 135) ont une valeur totale inférieure ou égale à 60 € et qui présente une disproportion marquée avec le montant du don effectué. Une telle disproportion sera caractérisée par l'existence d'un rapport de 1 à 4 entre la valeur du bien et le montant du don.

12. Par exemple, pour un don de 240 €, la remise d'un bien dont la valeur n'excède pas 60 € n'est pas de nature à remettre en cause l'éligibilité du don au bénéfice de la réduction d'impôt. En revanche, si la valeur du bien remis en contrepartie excède 60 €, le don n'est pas éligible à la réduction d'impôt.

13. De même, l'envoi de publications, bulletins d'information ou documents divers ne doit pas être assimilé à une contrepartie de nature à priver les donateurs du bénéfice de la réduction d'impôt lorsque l'édition et la diffusion de ces publications ne constituent pas pour l'organisme une activité lucrative, au sens donné à cette expression par le BOI 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 relatif au régime applicable aux organismes sans but lucratif.

14. Enfin, l'accès à des prestations de services ne sera pas considéré comme une contrepartie susceptible de faire obstacle à l'octroi de la réduction d'impôt dès lors que ce service est offert, en droit comme en fait, à l'ensemble du public susceptible d'en bénéficier, sans considération de la qualité de donateur du demandeur.

B. NATURE DU DON

15. La réduction d'impôt ne s'applique qu'aux dons en numéraire et aux dons de titres.

I. Dons en numéraire

16. La réduction d'impôt s'applique aux dons de sommes d'argent.

II. Dons de titres

17. La réduction d'impôt s'applique aux dons en pleine propriété de titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger.

1. Dons éligibles

18. La réduction d'impôt s'applique aux seuls dons de titres de sociétés réalisés en pleine propriété.

19. Les dons de titres dont la propriété fait l'objet d'un démembrement sont par conséquent exclus.

2. Titres éligibles

20. La réduction d'impôt s'applique aux dons de titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger.

2.1 Titres de sociétés

21. Sont des titres de sociétés, pour l'application de l'article 885-0 V bis A, les titres de capital mentionnés aux articles L. 212-1 à L. 212-6-2 du code monétaire et financier (CoMoFi) et émis par des sociétés françaises cotées, ainsi que les titres de même nature émis par des sociétés étrangères cotées.

22. Sont donc concernés :

- les actions de numéraire et d'apport (article L. 212-1 du CoMoFi) ;
- les actions à forme nominative obligatoire (articles L. 212-2 à L. 212-4 du même code) ;
- les actions de préférence (article L. 212-5 du même code) ;
- les actions de priorité (article L. 212-6 du même code) ;
- les actions à dividende prioritaire sans droit de vote (article L. 212-6-1 du même code) ;
- les certificats d'investissement et certificats de droit de vote (article L. 212-6-2 du même code).

23. En revanche, n'entrent pas dans le champ d'application de la réduction d'impôt, les donations de titres suivants (liste non limitative) :

- les titres donnant accès au capital mentionnés à l'article L. 212-7 du CoMoFi (bons d'acquisition et de souscription d'actions, droits d'attribution et de souscription d'actions, obligations remboursables, échangeables ou convertibles en actions...) émis par des sociétés françaises, ainsi que les titres de même nature émis par des sociétés étrangères ;

- les titres de créances et les titres donnant droit à l'attribution de créances mentionnés aux articles L. 213-1 et suivants du CoMoFi et émis par des sociétés françaises (titres de créances négociables, obligations, titres participatifs...), ainsi que les titres de même nature émis par des sociétés étrangères.

2.2 Titres admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger

24. Seuls les titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger entrent dans le champ d'application de la réduction d'impôt.

a) Titres admis aux négociations

25. Il s'agit des titres cotés. Les titres non cotés sont donc exclus.

b) Sur un marché réglementé français ou étranger

26. Par marché réglementé français ou étranger, il faut entendre les marchés réglementés au sens de l'article L. 422-1 du CoMoFi (marchés réglementés de l'Espace économique européen) ainsi que les marchés réglementés en fonctionnement régulier d'un autre Etat (ni membre de la Communauté européenne, ni partie à l'accord sur l'Espace économique européen) pour autant que ces marchés ne figurent pas sur une liste de marchés exclus par l'Autorité des Marchés Financiers (article 2 du décret n° 89-623 modifié par le décret n° 2003-1103 du 21 novembre 2003).

27. La réforme d'Euronext s'est traduite par la création, le 21 février 2005, d'un marché réglementé unique, l'Eurolist d'Euronext, intégrant les marchés réglementés français (Premier marché, Second marché et Nouveau marché) et, le 17 mai 2005, de deux marchés non réglementés au sens juridique de la directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil en date du 21 avril 2004 concernant les marchés d'instruments financiers, l'un organisé (Alternext) et l'autre non structuré (le Marché Libre).

28. Seuls les titres cotés sur Eurolist entrent dans le champ d'application de la réduction d'impôt.

29. En revanche, les titres de sociétés non cotées ou cotées sur un marché organisé (tel que, par exemple, Alternext) n'entrent pas dans le champ d'application de la réduction d'impôt.

30. Remarque : Les titres qui font l'objet de la donation doivent figurer sur un compte titres ordinaire. En effet, les titres figurant sur un plan d'épargne en actions (PEA) ne peuvent pas faire l'objet d'une donation, sous peine de constituer un manquement aux règles de fonctionnement du plan.

c) Date d'appréciation

31. La condition tenant à la cotation des titres sur un marché réglementé français ou étranger est appréciée à la date du don au titre duquel le redevable entend bénéficier de la réduction prévue par l'article 885-0 V bis A (cf. n°137).

C. FORME DU DON

32. Aucune exigence n'est posée par l'article 885-0 V bis A quant à la forme de la libéralité. La réduction d'impôt s'applique donc quelle que soit la nature de l'acte (acte authentique ou sous seing privé) qui constate la transmission à titre gratuit, et même en l'absence d'acte (don manuel).

33. Le redevable qui revendique le bénéfice de la réduction d'impôt devra être en mesure de justifier auprès de l'administration fiscale le versement des sommes ou la remise des titres à l'organisme bénéficiaire dans les formes compatibles avec la procédure écrite.

Section 3. Conditions relatives aux organismes bénéficiaires des dons

34. Conformément à l'article 885-0 V bis A, les dons doivent, pour ouvrir droit à la réduction d'impôt, être effectués au profit :

- des établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ;
- des fondations reconnues d'utilité publique répondant aux conditions fixées au a du 1 de l'article 200 ;
- des entreprises d'insertion et des entreprises de travail temporaire d'insertion mentionnées aux articles L. 5132-5 et L. 5132-6 du code du travail ;
- des associations intermédiaires mentionnées à l'article L. 5132-7 du même code ;
- des ateliers et chantiers d'insertion mentionnés à l'article L. 5132-15 du même code ;
- des entreprises adaptées mentionnées à l'article L. 5213-13 du même code ;
- de l'Agence nationale de la recherche (ANR).

35. Cette liste est limitative.

I. Les établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif

1. Etablissements de recherche publics ou privés

1.1 Définition des activités de recherche

a) Domaine de la recherche

36. Sont des activités de recherche :

- les activités ayant un caractère de recherche fondamentale qui, pour apporter une contribution théorique ou expérimentale à la résolution des problèmes techniques, concourent à l'analyse des propriétés, des structures, des phénomènes physiques et naturels, en vue d'organiser, au moyen de schémas explicatifs ou de théories interprétatives, les faits dégagés de cette analyse ;

- les activités ayant le caractère de recherche appliquée qui visent à discerner les applications possibles des résultats d'une recherche fondamentale ou à trouver des solutions nouvelles permettant à l'entreprise d'atteindre un objectif déterminé choisi à l'avance. Le résultat d'une recherche appliquée consiste en un modèle probatoire de produit, d'opération ou de méthode ;

- les activités ayant le caractère d'opérations de développement expérimental effectuées, au moyen de prototypes ou d'installations pilotes, dans le but de réunir toutes les informations nécessaires pour fournir les éléments techniques des décisions, en vue de la production de nouveaux matériaux, dispositifs, produits, procédés, systèmes, services, ou en vue de leur amélioration substantielle (modifications qui ne découlent pas d'une simple utilisation de l'état des techniques existantes, et qui présentent un caractère de nouveauté).

Exemples : Peuvent constituer des opérations de développement expérimental :

- la mise au point d'un procédé, déjà élaboré par une autre entreprise, mais auquel l'entreprise considérée n'a pas accès ;

- l'acquisition d'un brevet en vue de l'adapter à une application particulière, ou d'aboutir à un produit substantiellement nouveau ;

- l'opération de développement d'un produit en vue de l'adapter aux normes.

b) Limites du domaine de la recherche

37. La recherche et le développement englobent les travaux de création entrepris de façon systématique en vue d'accroître la somme des connaissances, ainsi que l'utilisation de ces connaissances pour de nouvelles applications.

38. Les opérations de développement expérimental représentent le stade final de la recherche.

39. Il convient de distinguer ces opérations de celles de conception et de production, qui sont exclues du domaine de la recherche.

40. Pour ce faire, les règles suivantes doivent être appliquées :

- si l'objectif des travaux est d'apporter des éléments d'orientation pour la conception d'un produit ou d'un procédé, ils correspondent à la définition de la recherche ;

- si, au contraire, le produit ou le procédé est en grande partie « fixé » et si l'objectif principal est d'améliorer la productivité ou la rentabilité, d'établir des plans de préproduction, de parfaire la régularité du processus de production ou de trouver des débouchés, il ne s'agit plus de recherche.

1.2 Etablissements publics de recherche

41. Aux termes de l'article L. 112-1 du code de la recherche, la recherche publique a pour objectifs le développement et le progrès de la recherche dans tous les domaines de la connaissance, la valorisation des résultats de la recherche, le partage et la diffusion des connaissances scientifiques, le développement d'une capacité d'expertise ainsi que la formation à la recherche et par la recherche.

42. La recherche publique est organisée dans les services publics, notamment les établissements publics d'enseignement supérieur et les établissements publics de recherche, et dans les entreprises publiques (code de la recherche, art. L. 112-2).

43. Conformément à l'article L. 311-1 du code de la recherche, les établissements publics de recherche ont soit un caractère industriel et commercial, soit un caractère administratif. Les établissements publics à caractère scientifique et technologique ont un caractère administratif.

44. Tout établissement public de recherche conclut avec l'Etat des contrats pluriannuels qui définissent, pour l'ensemble de ses activités, les objectifs de l'établissement ainsi que les engagements réciproques des parties. L'exécution de ces contrats fait l'objet d'une évaluation. L'Etat tient compte des résultats de l'évaluation réalisé par l'agence d'évaluation de la recherche et de l'enseignement supérieur, en particulier des résultats obtenus en application des dispositions de l'article L. 144-3-2 du code de la recherche, pour déterminer les engagements financiers qu'il prend envers les établissements dans le cadre des contrats pluriannuels susmentionnés.

45. Le code de la recherche classe les établissements de recherche en trois catégories : les établissements publics à caractère administratif (EPA), les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC), les structures de coopération **[point à valider pour les derniers organismes]**.

46. Remarque : Les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) et leurs composantes, les instituts universitaires de formation des maîtres (IUFM) et les autres établissements publics d'enseignement supérieur participent au service public de la recherche dans les conditions fixées aux titres I^{er}, II et IV à VI du livre VII du code de l'éducation.

a) Les établissements publics de recherche à caractère administratif (EPA)

- Les établissements publics à caractère scientifique et technologique (EPST)

47. L'article L. 321-1 du code de la recherche définit les EPST comme des personnes morales de droit public dotées de l'autonomie administrative et financière. Leur objet principal n'est ni industriel ni commercial. La mission de ces établissements est de mettre en œuvre les objectifs définis à l'article L. 112-1 du code précité. Ils sont créés par décret en Conseil d'Etat. Ce décret précise les modalités d'organisation et les règles de fonctionnement de l'établissement. Il détermine le département ministériel exerçant la tutelle.

48. Les principaux EPST sont :

- le Centre national du machinisme agricole, du génie rural, des eaux et des forêts (CEMAGREF) ;
- le Centre national de la recherche scientifique (CNRS) ;
- l'Institut national d'études démographiques (INED) ;
- l'Institut national de la recherche agronomique (INRA) ;
- l'Institut national de la recherche sur les transports et leur sécurité (INRETS) ;
- l'Institut national de recherche en informatique et en automatique (INRIA) ;
- l'Institut national de la santé et de la recherche médicale (INSERM) ;
- l'Institut de recherche pour le développement (IRD) ;
- le Laboratoire central des ponts et chaussées (LCPC).

- Les autres établissements publics à caractère administratif

49. Il s'agit notamment :

- de l'Académie des technologies régie par les articles L. 328-1 à L. 328-3 du code de la recherche ;
- de l'Agence nationale de la recherche (ANR) régie par les articles L. 329-1 à L. 329-7 du même code. Sur ce point, il convient de se reporter aux précisions apportées aux paragraphes 149 à 152 ;
- du Centre d'études de l'emploi (CEE) ;
- du Centre informatique national de l'enseignement supérieur (CINES) ;
- de l'Institut national de recherche pédagogique (INRP) ;
- de l'Institut national de recherches archéologiques préventives (INRAP).

b) Les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC)

50. Il s'agit des établissements publics de recherche qui ont un caractère industriel ou commercial. Comme pour les établissements publics à caractère administratif, la mission des EPIC est de mettre en œuvre les objectifs définis à l'article L. 112-1 du code de la recherche.

51. Les principaux EPIC sont :

- l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) (article L. 335-1 du code de la recherche). L'ADEME est un établissement de support et de valorisation de la recherche ;
- l'Agence pour la diffusion de l'information technologique (ADIT) ;

- l'Agence nationale de gestion des déchets radioactifs (ANDRA) (article L. 334-1 du code de la recherche). L'ANDRA est un établissement de recherche en sciences exactes et technologie ;
- le Bureau de recherches géologiques et minières (BRGM) ;
- le Commissariat à l'énergie atomique (CEA) (articles L. 332-1 à L. 332-7 du code de la recherche) ;
- le Centre de coopération international en recherche agronomique (CIRAD) ;
- le Centre national des études spatiales (CNES) (articles L. 331-1 à L. 331-6 du code de la recherche) ;
- la Cité des sciences et de l'industrie (CSI) ;
- le Centre scientifique et technique du bâtiment (CSTB) ;
- l'Institut français du pétrole (IFP) ;
- l'Institut français de recherche pour l'exploitation de la mer (IFREMER) ;
- l'Institut national de l'environnement industriel et des risques (INERIS) ;
- l'Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire (INRS) ;
- l'Office national d'études et de recherches aérospatiales (ONERA).
- l'OSEO (ex Agence nationale de valorisation de la recherche : ANVAR).

*c) Les structures de coopération **A VALIDER***

52. *Le code de la recherche distingue les groupements d'intérêt public (articles L. 341-1 à L. 341-4), les centres techniques industriels (articles L. 342-1 à L. 342-13), les pôles de recherche et d'enseignement supérieur, les réseaux thématiques de recherche avancée, les centres thématiques de recherche et de soins, les établissements publics de coopération scientifique et les fondations de coopération scientifique (articles L. 344-1 à L. 344-3) et les structures autres (article L. 343-1).*

● *Les groupements d'intérêt public (GIP)*

53. *Conformément à l'article L. 341-1 du code de la recherche, des GIP dotés de la personnalité morale et de l'autonomie financière peuvent être constitués entre des établissements publics ayant une activité de recherche et de développement technologique, entre l'un ou plusieurs d'entre eux et une ou plusieurs personnes morales de droit public ou de droit privé pour exercer ensemble, pendant une durée déterminée, des activités de recherche ou de développement technologique, ou gérer des équipements d'intérêt commun nécessaires à ces activités.*

54. *Seuls les GIP exerçant des activités de recherche et/ou de développement technologique entrent dans le champ d'application de la réduction d'impôt.*

55. *Sont notamment visés :*

- l'Agence nationale de la recherche sur le sida (ANRS) ;
- le Consortium national de la recherche en génomique dont fait partie le Centre national de génotypage (CNRG) avec le CNS Génoscope – Centre national de séquençage et le réseau national des génopoles (RNG) ;
- le Centre national de recherche sur les sites et sols pollués (CNRSSP) ;
- l'Institut polaire français Paul-Emile Victor (IPEV) ;
- le GENOPOLE GIP consacré à la recherche en génomique et au développement d'entreprises de biotechnologies ;
- l'Observatoire de sciences et techniques (OST) ;
- le réseau national pour la technologie, l'enseignement et la recherche (RENATER).

● *Les centres techniques industriels (CTI)*

56. *Dans toute branche d'activité où l'intérêt général le commande, et après accord des organisations syndicales les plus représentatives des employeurs et des salariés de ces branches d'activité, il peut être créé par l'autorité administrative compétente des établissements d'utilité publique, dénommés centres techniques industriels (CTI).*

57. *Les CTI ont pour objet de promouvoir le progrès des techniques, de participer à l'amélioration du rendement et à la garantie de qualité dans l'industrie. A cet effet, notamment, ils coordonnent et facilitent les initiatives. Ils exécutent ou font exécuter les travaux de laboratoires et d'ateliers expérimentaux indispensables et, en particulier, dans le cadre de la législation existante et en accord avec les organismes habilités à cette fin, ils participent aux enquêtes sur la normalisation et à l'établissement des règles permettant le contrôle de la qualité. Ils font profiter la branche d'activité intéressée des résultats de leurs travaux.*

58. *Les CTI sont dotés de la personnalité morale et jouissent de l'autonomie administrative et financière.*
59. *Seuls les CTI qui exercent une activité de recherche entrent dans le champ d'application de la réduction d'impôt.*
- *Les pôles de recherche et d'enseignement supérieur, les réseaux thématiques de recherche avancée et les centres thématiques de recherche et de soins, les établissements publics de coopération scientifique*
60. *Plusieurs établissements ou organismes de recherche ou d'enseignement supérieur et de recherche, publics ou privés, y compris les centres hospitaliers universitaires ainsi que les centres de lutte contre le cancer, et dont au moins un établissement public à caractère scientifique, culturel et professionnel, peuvent décider de regrouper tout ou partie de leurs activités et de leurs moyens, notamment en matière de recherche, dans un pôle de recherche et d'enseignement supérieur afin de conduire ensemble des projets d'intérêt commun. Ces établissements ou organismes peuvent être français ou européens.*
61. *Les pôles de recherche et d'enseignement supérieur sont créés par convention entre les établissements et organismes fondateurs. D'autres partenaires, en particulier des entreprises et des collectivités territoriales ou des associations, peuvent y être associés.*
62. *Ces pôles peuvent être dotés de la personnalité morale, notamment sous la forme d'un groupement d'intérêt public, d'un établissement public de coopération scientifique ou d'une fondation de coopération scientifique.*
63. *Un réseau thématique de recherche avancée peut être créé sous la forme d'une fondation de coopération scientifique pour conduire un projet d'excellence scientifique dans un ou plusieurs domaines de recherche. Ce projet est mené en commun par plusieurs établissements ou organismes de recherche ou d'enseignement supérieur et de recherche, publics ou privés, français ou européens. D'autres partenaires, en particulier des entreprises, des collectivités territoriales et des associations peuvent être associés au réseau.*
64. *Un ou plusieurs groupements de coopération sanitaires, un ou plusieurs centres hospitaliers et universitaires ou un ou plusieurs centres de lutte contre le cancer peuvent, en commun avec un ou plusieurs établissements de recherche ou d'enseignement supérieur et de recherche, publics ou privés, français ou européens, décider de regrouper tout ou partie de leurs activités et de leurs moyens dans un centre thématique de recherche et de soins biomédicale telle que définie à l'article L. 1121-1 du code de la santé publique.*
65. *Le centre thématique de recherche et de soins est créé par convention entre les établissements et organismes fondateurs. D'autres partenaires, en particulier des entreprises, des collectivités territoriales et des associations peuvent y être associés. Le centre peut être doté de la personnalité morale sous la forme d'une fondation de coopération scientifique.*
66. *L'établissement public de coopération scientifique assure la mise en commun des moyens que les établissements et organismes fondateurs et associés consacrent au pôle de recherche et d'enseignement supérieur. A cet effet, il assure notamment : la mise en place et la gestion des équipements partagés entre les membres fondateurs et associés participant au pôle, la coordination des activités des écoles doctorales, la valorisation des activités de recherche menées en commun, la promotion internationale du pôle.*
67. *Il est créé par un décret qui en approuve les statuts.]*

1.3 Etablissements de recherche privés

68. *Sont des établissements de recherche privés, les organismes de droit privé, quelle que soit leur forme juridique, qui effectuent des activités de recherche.*
69. *Tel est le cas notamment des fondations de coopération scientifique mentionnées aux articles L. 344-1 et L. 344-2 du code de la recherche qui sont des personnes morales de droit privé à but non lucratif soumises aux règles relatives aux fondations reconnues d'utilité publique dans les conditions fixées notamment par la loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le déve loppement du mécénat.*
70. *Les statuts des fondations de coopération scientifique sont approuvés par décret. Leur dotation peut être apportée en tout ou partie par des personnes publiques.*

2. Etablissements d'enseignement supérieur publics ou privés

2.1 Les établissements d'enseignement supérieur publics

71. *Il s'agit des établissements qui dispensent un enseignement supérieur, c'est-à-dire postérieur au baccalauréat, et qui présentent un caractère public sans qu'il soit nécessaire que leur tutelle soit exercée par le ministère chargé de l'enseignement supérieur.*

72. Sont notamment concernés :

- les établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) créés par la loi n° 84-52 du 26 janvier 1984 sur l'enseignement supérieur dite « loi Savary », c'est-à-dire : les universités auxquelles sont assimilés les trois instituts nationaux polytechniques (INP), les écoles et instituts extérieurs aux universités (par exemple les instituts nationaux de sciences appliqués (INSA)), les écoles normales supérieures, les grands établissements qui bénéficient d'un statut particulier par décret (Conservatoire national des arts et métiers (CNAM), le Collège de France, l'Ecole centrale des arts et manufactures (ECP), l'Ecole nationale de Chartres (ENC), l'Ecole nationale supérieure d'arts et métiers (ENSAM), l'Ecole nationale supérieure des sciences de l'information et des bibliothèques (ENSSIB), l'Ecole pratique des hautes études en sciences sociales (EHESS), l'Institut national des langues et civilisation orientales (INALCO), [le Muséum national d'histoire naturelle (MNHN), l'Observatoire de Paris (OBSPM), le Palais de la découverte] ;

- les établissements publics à caractère administratif (EPA) autonomes qui dispensent un enseignement supérieur ;

- les établissements publics administratifs rattachés à un EPSCP : instituts universitaires de formation des maîtres (IUFM), écoles nationales supérieures d'ingénieurs, les écoles nationales d'ingénieurs (ENI), Instituts d'études politiques (IEP), l'Institut d'administration des entreprises (IAE) de Paris ;

- les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC) qui dispensent un enseignement supérieur : l'école nationale supérieure de création industrielle, l'école nationale supérieure des métiers de l'image et du son ;

- le groupe des écoles des télécommunications (GET) qui est un établissement public regroupant en son sein plusieurs établissements d'enseignement supérieur : l'école nationale supérieure des télécommunications (ENST), l'école nationale supérieure des télécommunications de Bretagne (ENSTB), l'Institut national des télécommunications (INT).

2.2 Les établissements d'enseignement supérieur privés

73. Il s'agit des établissements privés qui dispensent un enseignement supérieur, c'est-à-dire postérieur au baccalauréat.

74. Sont notamment concernés :

- les établissements privés d'enseignement supérieur libres qui dispensent un enseignement généraliste ;

- les établissements privés d'enseignement supérieur technique qui ont une vocation plus professionnelle : écoles d'ingénieurs, écoles de commerce et de gestion ;

- les lycées privés proposant des sections de techniciens supérieurs (STS) et des classes préparatoires aux grandes écoles (CPGE).

3. Etablissements d'enseignement artistique publics ou privés

75. Les enseignements artistiques sont définis par les articles L. 312-6 à L. 312-8 du code de l'éducation. Ils ont pour objet une initiation à l'histoire des arts et aux pratiques artistiques.

76. Deux catégories d'établissements artistiques peuvent recevoir des dons ouvrant droit à la réduction d'impôt.

3.1 Les établissements d'enseignement artistique publics

77. Ce sont les établissements qui relèvent directement de l'Etat ou des collectivités territoriales quelle que soit leur forme juridique. Il peut s'agir d'organismes disposant de la personnalité juridique et financière (établissements publics administratifs ou industriels et commerciaux, groupements d'intérêt public), de services distincts constitués au sein de ces mêmes organismes ou de services d'une collectivité locale (écoles nationales de musique, conservatoires nationaux de région, écoles municipales de danse, de musique, des beaux-arts...).

78. Toutefois, dans ces deux derniers cas, les sommes collectées par les établissements donateurs doivent être exclusivement affectées à des opérations d'enseignement artistique entrant dans le champ d'application du dispositif précédemment défini.

79. Ces établissements doivent avoir adopté une organisation comptable qui permette de déterminer la destination donnée aux dons ainsi recueillis.

80. Ils doivent respecter les obligations résultant de leur statut juridique.

3.2 Les établissements d'enseignement artistique privés

81. Il s'agit des établissements qui dispensent un enseignement artistique mais qui ne relèvent pas de l'Etat ni des collectivités territoriales. Ils peuvent être constitués sous forme de société ou d'association.

82. Ils doivent respecter les obligations résultant de leur statut juridique.

4. Les établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique doivent répondre aux conditions suivantes : être d'intérêt général et à but non lucratif

83. Un établissement satisfait à ces deux conditions si l'activité qu'il exerce n'est pas lucrative, si sa gestion est désintéressée et s'il ne fonctionne pas au profit d'un cercle restreint de personnes.

- Activité non lucrative et gestion désintéressée

84. Pour l'appréciation de ces deux conditions, il convient de se reporter aux précisions apportées par l'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 relative au régime fiscal applicable aux organismes sans but lucratif.

85. Il est admis que l'existence d'activités lucratives ayant fait l'objet d'une sectorisation ne remet pas en cause la qualification d'intérêt général d'un établissement de recherche, d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique.

86. Toutefois, pour bénéficier de la réduction d'impôt, les dons doivent être affectés directement et exclusivement au secteur non lucratif de l'établissement bénéficiaire.

- Ne pas fonctionner au profit d'un cercle restreint de personnes

87. Sont considérés comme exerçant leur activité au profit d'un cercle restreint de personnes, des établissements qui auraient pour objet, par exemple, de servir les intérêts d'une ou plusieurs familles, personnes ou entreprises, ou de faire connaître les travaux de certains chercheurs, etc.

88. Ainsi, ne peuvent notamment bénéficier de la réduction d'impôt, les dons effectués à des établissements dont l'enseignement est réservé à des professionnels ou aux salariés d'un nombre d'entreprises bien définies.

II. Dons à des fondations reconnues d'utilité publique répondant aux conditions fixées au a du 1 de l'article 200 du CGI

1. Définition de la fondation

89. Aux termes de l'article 18 de la loi du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat, la fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident de l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif.

90. Une fondation est créée par décret en Conseil d'Etat après instruction de la demande par le ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales. Sa création est subordonnée au respect d'un certain nombre de critères et notamment à l'adoption de statuts s'inspirant très largement des statuts types approuvés par le Conseil d'Etat.

91. La reconnaissance d'utilité publique est délivrée par le ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales.

2. Conditions à satisfaire par les fondations reconnues d'utilité publique

92. Dès lors que le a du 1 de l'article 200 renvoie au b du 1 du même article, sont concernées les fondations reconnues d'utilité publique :

- 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. Sur ce point, il convient de se reporter à la DB 5 B 3311 n°15 à 25 ;

- 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 exerce des activités lucratives et des activités non lucratives et remplit les conditions autorisant leur sectorisation (cf. BOI 4 H-5-06), 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.

3. Cas particuliers

a) Dons à la Fondation du patrimoine

93. Aux termes de l'article 10 de la loi n°96-590 du 2 juillet 1996 relative à la Fondation du patrimoine (décret du 18 avril 1997 portant reconnaissance d'utilité publique et approbation des statuts de la Fondation du patrimoine), les dispositions du code général des impôts applicables aux fondations reconnues d'utilité publique sont applicables à la Fondation du patrimoine.

94. Par suite, les dons effectués à la Fondation du patrimoine ouvrent droit à la réduction d'impôt sous réserve que l'ensemble des conditions posées par l'article 885-0 V bis A soient satisfaites. Toutefois, les dons affectés à la conservation ou la restauration des monuments historiques privés n'ouvrent pas droit à cette réduction d'impôt.

b) Dons à des fondations reconnues d'utilité publique pour le compte d'organismes d'intérêt général

95. 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 ».

96. Dès lors, des fondations 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 200¹. La procédure d'autorisation, distincte de celle de reconnaissance d'utilité publique, est de la compétence du ministère de l'intérieur, de la sécurité intérieure et des libertés locales.

97. 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.

98. Les dons consentis à ces fondations dites « individualisées » ou « abritées » sont éligibles à la réduction d'impôt si les conditions suivantes sont réunies :

- le don fait à la fondation reconnue d'utilité publique doit être précisément affecté à une fondation individualisée ;

- la fondation individualisée doit avoir une activité éligible.

III. Dons à des entreprises d'insertion et des entreprises de travail temporaire d'insertion mentionnées aux articles L. 5132-5 et L. 5132-6 (anciens articles L. 322-4-16-1 et L. 322-4-16-2) du code du travail

1. Entreprises d'insertion mentionnées à l'article L. 5132-5 (ancien article L. 322-4-16-1) du code du travail

a) Définition et forme juridique

99. Une entreprise d'insertion est une entreprise de production de biens ou de services se situant dans le secteur concurrentiel marchand mais dont la finalité est d'accueillir et accompagner des personnes rencontrant des difficultés sociales et professionnelles particulières pour construire et finaliser avec elles un parcours d'insertion socioprofessionnel durable (réentraînement aux rythmes de travail, formation, accompagnement social...).

100. Aucune forme juridique n'est imposée à l'entreprise d'insertion. Il peut donc s'agir d'associations, d'EURL, de SARL, de SCOP, etc.

b) Personnes susceptibles d'être embauchées

101. Peuvent être embauchées par une entreprise d'insertion notamment les jeunes de moins de 26 ans en grande difficulté, les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion (RMI), les demandeurs d'emploi de longue durée, les personnes prises en charge au titre de l'aide sociale.

c) Statut des salariés

102. Leur statut est régi par le code du travail et notamment par l'article L. 5132-5. Un contrat de travail à durée déterminée est ainsi conclu entre le demandeur d'emploi et l'entreprise d'insertion. Ce contrat peut être renouvelé deux fois dans la limite de 24 mois.

¹ S'agissant des organismes d'intérêt général, il convient de se reporter à la DB 5 B 3311, n°9 à 25.

2. Entreprises de travail temporaire d'insertion mentionnées à l'article L. 5132-6 (ancien article L. 322-4-16-2) du code du travail

a) Définition

103. Une entreprise de travail temporaire d'insertion (ETTI) est une entreprise d'intérim dont l'activité est entièrement centrée sur l'insertion professionnelle des personnes en difficulté.

104. Elle a pour activité exclusive l'insertion professionnelle des personnes en difficulté auxquelles elle propose des missions auprès d'entreprises utilisatrices, mais également un suivi et un accompagnement social et professionnel, pendant et en dehors des missions.

105. Elle est soumise à l'ensemble des règles relatives au travail temporaire. Toutefois, par dérogation à ces règles, la durée des contrats de travail temporaire des personnes en insertion peut être portée à 24 mois, renouvellement compris.

b) Personnes susceptibles d'être embauchées

106. Peuvent effectuer des missions d'intérim pour le compte d'une ETTI, les personnes rencontrant des difficultés sociales et professionnelles particulières et notamment les jeunes de moins de 26 ans en grande difficulté, les bénéficiaires du RMI, les demandeurs d'emploi de longue durée, les personnes prises en charge au titre de l'aide sociale.

c) Statut des personnes embauchées

107. L'entreprise de travail temporaire d'insertion conclut avec la personne en insertion un contrat de travail temporaire dont la durée peut atteindre 24 mois (renouvellement compris).

IV. Dons à des associations intermédiaires mentionnées à l'article L. 5132-7 (ancien article L. 322-4-16-3) du code du travail

1. Définition et forme juridique

108. Une association intermédiaire est une association de la loi de 1901 conventionnée par l'Etat qui a pour rôle, outre l'embauche de personnes en difficulté et leur mise à disposition d'utilisateurs (entreprises, associations, particuliers...) :

- l'accueil des demandeurs d'emploi et la réception des offres d'activités,
- l'organisation de parcours de formation, l'information des intéressés sur leurs droits, leur orientation vers des centres d'action sociale.

109. Les associations intermédiaires interviennent dans tous les secteurs d'activité et pour tout type d'emploi, y compris lorsque les activités sont déjà assurées par l'initiative publique ou privée. Les activités concernées par l'association intermédiaire sont, dans la plupart des cas, liées au ménage, au jardinage, au bricolage, à l'aide et au soutien de personnes, au remplacement de salariés en entreprises.

2. Personnes susceptibles d'être embauchées

110. Peuvent être embauchées par une association intermédiaire, les personnes rencontrant des difficultés sociales et professionnelles particulières et notamment les jeunes de moins de 26 ans en grande difficulté, les bénéficiaires du RMI, les demandeurs d'emploi de longue durée, les travailleurs reconnus handicapés par la Commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (CDAPH, qui s'est substituée aux anciennes COTOREP).

3. Statut des personnes embauchées

111. L'embauche donne lieu à la signature d'un contrat à durée déterminée ou, plus exceptionnellement d'un contrat à durée indéterminée à temps partiel. L'association intermédiaire devient donc l'employeur de la personne embauchée.

V. Dons à des ateliers et chantiers d'insertion mentionnés à l'article L. 5132-15 (ancien article L. 322-4-16-8) du code du travail

1. Définition et forme juridique

112. L'appellation « ateliers et chantiers d'insertion (ACI) » recouvre un dispositif unique. Aucune distinction n'est opérée entre ateliers et chantiers.

113. Les ACI sont des dispositifs conventionnés ayant pour objet l'accueil, l'embauche et la mise au travail par des actions collectives de personnes sans emploi rencontrant des difficultés sociales et professionnelles particulières. L'ACI organise le suivi, l'accompagnement, l'encadrement technique et la formation de ses salariés en vue de faciliter leur insertion sociale et de rechercher les conditions d'une insertion professionnelle durable.

114. Les ACI sont créés et « portés » par une commune, un département, un établissement public de coopération intercommunale, un centre communal ou intercommunal d'action sociale (CCAS ou CIAS), un syndicat mixte, un établissement d'enseignement professionnel et d'enseignement agricole de l'Etat, une chambre départementale d'agriculture, un organisme de droit privé à but non lucratif (une association par exemple) et l'office national des forêts : c'est la structure porteuse qui est conventionnée par l'Etat en tant qu'atelier et chantier d'insertion.

115. Les ACI peuvent être organisés ponctuellement (chantier de rénovation de bâtiment par exemple) ou de manière permanente.

116. Les ACI se situent dans le champ de l'économie sociale et solidaire.

117. Les biens et les services qu'ils produisent peuvent être commercialisés, lorsque cette commercialisation contribue à la réalisation et au développement des activités d'insertion sociale et professionnelle des personnes embauchées.

2. Personnes susceptibles d'être embauchées

118. Peuvent être embauchées par un ACI, les personnes rencontrant des difficultés sociales et professionnelles particulières et notamment les jeunes de moins de 26 ans en grande difficulté, les bénéficiaires du RMI, les demandeurs d'emploi de longue durée, les travailleurs reconnus handicapés par la Commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (CDAPH).

3. Statut des personnes embauchées

119. Les personnes embauchées dans le cadre des ACI sont des salariés à part entière, recrutées dans le cadre d'un contrat de type particulier destiné à favoriser l'insertion sociale et professionnelle des personnes en difficulté. Selon la structure qui « porte » l'ACI, l'un ou l'autre des contrats suivants pourra ainsi être conclu, avec les avantages qui s'y attachent : contrat d'avenir, contrat d'accompagnement dans l'emploi, contrat insertion-revenu minimum d'activité (CI-RMA), contrat initiative emploi (CIE). Il pourra également s'agir de personnes ayant le statut de stagiaire de la formation professionnelle.

VI. Dons à des entreprises adaptées mentionnées à l'article L. 5213-13 (ancien article L. 323-31) du code du travail

120. Remarque : L'article 885-0 V bis A du CGI vise les entreprises adaptées mentionnées à l'article L. 5213-13 du code du travail. Toutefois, l'article L. 5213-13 précité mentionne également les centres de distribution par le travail à domicile (CDTD) qui ont la même finalité et sont régis par les mêmes dispositions. Il est donc admis que les CDTD entrent également dans le champ d'application de la réduction d'ISF.

1. Définitions

121. Une entreprise adaptée (anciennement « atelier protégé ») est une entreprise du milieu ordinaire du travail employant au moins 80 % de travailleurs handicapés, lesquels peuvent ainsi exercer une activité professionnelle dans des conditions adaptées à leurs possibilités.

122. Une entreprise adaptée est une entreprise à part entière, qui permet à des personnes reconnues travailleurs handicapés orientés « marché du travail » d'exercer une activité professionnelle salariée dans des conditions adaptées à leurs besoins. Sa vocation est de soutenir et d'accompagner l'émergence et la consolidation d'un projet professionnel du salarié handicapé à efficacité réduite, en vue de sa valorisation, sa promotion et sa mobilité au sein de la structure elle-même ou vers les autres entreprises.

123. Remarque : La section d'entreprise adaptée annexée à un établissement ou service d'aide par le travail (ESAT), qui est une entreprise adaptée à part entière adossée à un ESAT, entre également dans le champ d'application de la réduction d'ISF.

124. Un centre de distribution de travail à domicile (CDTD) est une entreprise adaptée dont la spécificité est de procurer aux travailleurs handicapés des travaux manuels ou intellectuels à effectuer à domicile.

125. Aux termes de l'article L. 5213-13 du code du travail, « les entreprises adaptées et les CDTD peuvent être créés par les collectivités ou organismes publics ou privés, notamment par des sociétés commerciales. Pour ces dernières, ils sont obligatoirement constitués en personnes morales distinctes » de celle qui a présidé à leur création.

2. Personnes susceptibles de travailler dans une entreprise adaptée ou un CDTD

126. Les entreprises adaptées et les CDTD ne peuvent embaucher que des travailleurs handicapés orientés vers le marché du travail par la Commission des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (CDAPH). En fonction des nécessités de leur production, ils peuvent recruter des salariés « valides », dans la limite de 20 % de leur effectif. Leur objet est de permettre à des travailleurs handicapés à efficience réduite d'exercer une activité professionnelle salariée dans des conditions adaptées à leurs possibilités, de favoriser leur projet professionnel en vue de leur valorisation, de leur promotion et de leur mobilité au sein de la structure elle-même ou vers d'autres entreprises.

127. Afin de faciliter le passage de l'entreprise adaptée ou du CDTD vers une entreprise non adaptée du marché du travail, plusieurs dispositifs sont prévus : priorité d'embauche, mise à disposition.

3. Statut des personnes embauchées

128. Le travailleur handicapé est un salarié possédant un statut de droit commun avec un contrat de travail à durée déterminée ou indéterminée.

VII. Dons à l'Agence nationale de la recherche

129. L'Agence nationale de la recherche (ANR) instituée par l'article 16 de la loi de programme n° 2006-450 du 18 avril 2006 pour la recherche (articles L. 329-1 à L. 329-7 du code de la recherche) est un établissement public de l'Etat à caractère administratif placé sous la tutelle du ministre chargé de la recherche. Son organisation et son fonctionnement sont prévus par le décret n° 2006-963 du 1^{er} août 2006. Elle est créée depuis le 1^{er} janvier 2007.

130. Conformément à l'article 2 du décret précité, l'ANR a pour mission, dans le cadre de la politique de recherche définie par le Gouvernement, de financer et de promouvoir le développement des recherches fondamentales, appliquées et finalisées, l'innovation et le transfert technologiques et le partenariat entre le secteur public et le secteur privé.

131. Elle met en œuvre la programmation définie par sa tutelle après avis des ministères qui exercent la tutelle des organismes de recherche ou d'établissements publics d'enseignement supérieur et de recherche, en s'appuyant notamment sur les propositions de comités sectoriels créés à cet effet. Elle tient informé les ministères intéressés de l'exécution de cette programmation.

132. L'article 3 du décret susvisé prévoit que pour accomplir ses missions, l'ANR peut notamment, dans le cadre des programmes de recherche et de développement technologique qu'elle met en œuvre :

- allouer des aides à des projets de recherche et de développement technologique sélectionnés par voie d'appel d'offres sur des critères de qualité scientifique et technique, en prenant en compte leurs objectifs sociaux, économiques et culturels ;

- faire des dotations en capital à des fondations de recherche reconnues d'utilité publique et, en particulier, à des fondations de coopération scientifique mentionnées à la section 3 du chapitre IV du titre IV du livre III du code de la recherche ;

- contribuer à l'élaboration et à la mise en œuvre d'accords de coopération scientifique internationale ;

- participer à des actions menées en commun avec des services de l'Etat, des collectivités locales ou d'autres organismes publics ou privés, français ou étrangers.

CHAPITRE 2 : MODALITES D'APPLICATION DE LA REDUCTION D'IMPOT

Section 1. Montant de la réduction d'impôt

A. ASSIETTE DE LA REDUCTION

I. Dons à retenir

133. Pour le calcul de la réduction d'impôt prévue au I de l'article 885-0 V bis A, les dons pris en compte sont ceux effectués entre la date limite de dépôt de la déclaration de l'année précédant celle de l'imposition et la date limite de dépôt de la déclaration de l'année d'imposition.

134. En principe, pour une année d'imposition N, sont ainsi retenus les dons effectués du 16 juin N-1 au 15 juin N.

135. Cas particuliers : Pour les personnes non domiciliées en France (cf. DB 7 S 513, n° 6), les dons pris en compte au titre d'une année d'imposition N sont :

- ceux effectués du 16 juillet N-1 au 15 juillet N, pour les redevables domiciliés dans la Principauté de Monaco et dans les autres pays d'Europe ;

- ceux effectués du 1^{er} septembre N-1 au 31 août N, pour les redevables domiciliés dans le reste du monde.

II. Date du don à retenir

1. Dons en numéraire

136. La date du don à retenir est celle de la mise à disposition des fonds au profit de l'organisme bénéficiaire (donataire), c'est-à-dire :

- lorsque le don est effectué par remise d'espèces, la date de la remise ;

- lorsque le don est effectué par chèque, la date de la remise du chèque lorsque celle-ci est effectuée directement au donataire même s'il ne le porte pas immédiatement au crédit de son compte bancaire ou à la date de réception de la lettre si le chèque est adressé par courrier ;

- lorsque le don est effectué par virement, prélèvement ou carte bancaire, la date de l'inscription de la somme au crédit du compte du donataire.

2. Dons de titres

137. La date du don à retenir est celle du transfert de propriété juridique des titres, c'est-à-dire :

- lorsque le don est constaté par un acte authentique ou sous seing privé, la date de la signature de l'acte constatant la donation des titres ;

- lorsque le don n'est pas constaté par un acte (don manuel), la date de la signature de la déclaration de don manuel.

III. Montant des dons à retenir

1. Dons en numéraire

138. L'assiette de la réduction est constituée par le montant des versements effectués.

2. Dons de titres

139. L'assiette de la réduction est constituée par le cours moyen de la bourse au jour de la transmission² (article 759). Pour l'application de cet article, le cours moyen de la bourse est constitué par la moyenne du cours le plus haut et du cours le plus bas de la séance au jour de la transmission à titre gratuit ou, à défaut, par le seul cours mentionné s'il n'y a eu qu'un cours. Cela étant, à titre de règle pratique, il est admis que soit retenu le dernier cours connu du titre, c'est-à-dire le cours de clôture de la veille du jour du fait générateur de l'impôt (cf. BOI 7 G-11-99).

B. TAUX DE LA REDUCTION

140. La réduction d'impôt est égale à 75 % du montant des dons effectués par le redevable.

C. PLAFONNEMENT DE LA REDUCTION

141. L'article 885-0 V bis A prévoit que la réduction d'impôt ne peut excéder une limite fixée à 50 000 € par redevable et par année d'imposition.

142. Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt excède celui de la cotisation d'ISF, la fraction non imputée de cette réduction ne peut donner lieu ni à remboursement au titre de la même année ni à report sur l'impôt dû au titre des années suivantes.

143. Remarque : La réduction d'impôt est appliquée sur le montant d'ISF déterminé avant application, le cas échéant, des règles relatives au plafonnement de l'imposition prévues à l'article 885 V bis.

144. Exemple (don uniquement)

Le 20 décembre N, un redevable de l'ISF donne à une entreprise d'insertion 80 000 € en numéraire.

² Cf. n°136 et 137.

L'assiette de la réduction d'ISF est égale à 80 000 €.

La réduction d'ISF est égale à : $80\,000\text{ €} \times 75\% = 60\,000\text{ €}$.

Le montant de la réduction d'impôt étant supérieur au plafond de 50 000 €, le redevable bénéficie d'une réduction de 50 000 € sur l'ISF dû en N+1.

Les 10 000 € de réduction d'ISF non imputés ne sont ni remboursés ni reportés.

Section 2. Articulation avec la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis et les autres régimes incitatifs

A. ARTICULATION AVEC LA REDUCTION D'ISF PREVUE A L'ARTICLE 885-0 V BIS (cf. BOI 7 S- -08)

I. Principes

145. Conformément au III de l'article 885-0 V bis A, le redevable peut bénéficier de l'avantage fiscal prévu par cet article et de celui prévu à l'article 885-0 V bis au titre de la même année d'imposition.

146. Le bénéfice des réductions d'ISF prévues à ces deux articles ne peut cependant donner lieu à une réduction supérieure à un montant global de 50 000 € au titre d'une même année d'imposition.

147. De plus, la fraction des versements pour laquelle le redevable demande le bénéfice de la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis A ne peut donner lieu à l'application de l'article 885-0 V bis.

II. Exemples

148. Exemple 1 (don et souscription au capital d'une PME)

Le 20 décembre N, un redevable de l'ISF donne à une entreprise d'insertion 20 000 € en numéraire.

Le 15 février N+1, il souscrit pour 30 000 € au capital initial d'une société éligible au bénéfice des dispositions de l'article 885-0 V bis du CGI. La souscription est immédiatement libérée pour la totalité : 30 000 €.

Le redevable peut bénéficier des réductions suivantes :

- 15 000 € ($20\,000 \times 75\%$) au titre de l'article 885-0 V bis A ;

- 22 500 € ($30\,000 \times 75\%$) au titre de l'article 885-0 V bis.

Le montant des deux réductions (15 000 € + 22 500 € = 37 500 €) étant inférieur à 50 000 €, le redevable peut bénéficier d'une réduction de 37 500 € sur l'ISF dû en N+1.

149. Exemple 2 (don et souscription au capital d'une PME)

Le 10 novembre 2007, un redevable de l'ISF donne à une entreprise d'insertion 40 000 € en numéraire.

Le 15 mars N+1, il souscrit pour 60 000 € au capital initial d'une société éligible au bénéfice des dispositions de l'article 885-0 V bis du CGI. La souscription est immédiatement libérée pour la totalité : 60 000 €.

Le redevable peut bénéficier des réductions suivantes :

- 30 000 € ($40\,000 \times 75\%$) au titre de l'article 885-0 V bis A ;

- 45 000 € ($60\,000 \times 75\%$) au titre de l'article 885-0 V bis.

Toutefois, le montant des deux réductions (30 000 € + 45 000 € = 75 000 €) étant supérieur à 50 000 €, le redevable ne peut imputer sur la cotisation d'ISF due en N+1 que 50 000 €. L'ordre d'imputation des deux réductions d'ISF est libre.

Les 25 000 € qui excèdent le plafond de 50 000 € ne sont ni remboursés ni reportés sur l'ISF dû au titre des années suivantes.

B. ARTICULATION AVEC LES AUTRES REGIMES INCITATIFS

150. Conformément au III de l'article 885-0 V bis A, la fraction du versement ayant donné lieu à la réduction d'impôt prévue par cet article ne peut donner lieu à un autre avantage fiscal au titre d'un autre impôt.

I. Articulation avec la réduction d'impôt sur le revenu prévue au 1 de l'article 200

1. Organismes concernés

151. Les dons effectués au profit des organismes suivants sont susceptibles de bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 885-0 V bis A et de la réduction d'impôt sur le revenu (IR) prévue au 1 de l'article 200 dans les conditions exposées aux paragraphes 172 à 174 :

- établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ;
- fondations reconnues d'utilité publique répondant aux conditions fixées au a du 1 de l'article 200 ;
- associations intermédiaires mentionnées à l'article L. 5132-7 du code du travail ;
- Agence nationale de la recherche.

2. Principes applicables

152. Le don entrant à la fois dans le champ d'application de la réduction d'ISF et de la réduction d'IR, le redevable peut, compte tenu du montant de ses cotisations d'ISF et d'IR, décider :

- d'affecter la totalité du don à la réduction d'IR. Ce cas ne relève pas de la présente instruction. Il convient donc de se reporter aux précisions apportées par la documentation administrative 5 B 3311 ;
- d'affecter la totalité du don à la réduction d'ISF ;
- d'affecter une partie du don à la réduction d'ISF et une partie à la réduction d'IR.

153. La fraction du versement qui donne lieu à la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis A ne peut donner lieu à la réduction d'impôt sur le revenu prévue au 1 de l'article 200.

154. En revanche, dans l'hypothèse où le versement éligible au bénéfice de la réduction d'ISF ne peut être intégralement utilisé par suite de l'effet du plafonnement du montant de la réduction, il est admis que la fraction de ce versement non utilisée soit éligible au bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu.

3. Exemples

Exemple 1 (versement affecté en totalité à la réduction d'ISF) :

M. et Mme X sont mariés et soumis à une imposition commune au titre de l'ISF et de l'impôt sur le revenu.

Le 5 janvier N, M. et Mme X donnent 30 000 € à un établissement d'enseignement supérieur.

L'assiette de la réduction d'ISF est égale à 30 000 €.

Le contribuable peut bénéficier, sur l'ISF dû en N, d'une réduction d'impôt égale à :

$$30\,000\ \text{€} \times 75\ \% = 22\,500\ \text{€}.$$

Le versement de 30 000 € donne lieu en totalité à la réduction d'ISF. Il ne peut par conséquent ouvrir droit à la réduction d'impôt sur le revenu.

Exemple 2 (versement affecté à la réduction d'ISF et à la réduction d'IR) :

M. et Mme X sont mariés et soumis à une imposition commune au titre de l'ISF et de l'impôt sur le revenu.

Le 5 janvier N, M. et Mme X donnent 100 000 € à un établissement d'enseignement supérieur. Ils souhaitent affecter 40 000 € à la réduction d'ISF et 60 000 € à la réduction d'IR.

L'assiette de la réduction d'ISF est égale à 40 000 €.

Le contribuable peut bénéficier, sur l'ISF dû en N, d'une réduction d'impôt égale à :

$$40\,000\ \text{€} \times 75\ \% = 30\,000\ \text{€}.$$

Le versement de 40 000 € donne lieu en totalité à la réduction d'ISF. Il ne peut par conséquent ouvrir droit à la réduction d'IR.

La réduction d'IR est calculée sur une assiette de 60 000 €.

II. Articulation avec l'abattement prévu en matière de droits de mutation par décès par le III de l'article 788

1. Organismes concernés

155. Le III de l'article 788 prévoit que pour la perception des droits de mutation par décès, il est effectué, sous certaines conditions, un abattement sur la part nette de l'actif successoral 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, à l'Etat, à ses établissements publics ou à un organisme mentionné à l'article 794 (cf. BOI 7 G-2-05 et 7 G-3-07).

2. Principes applicables

156. L'abattement prévu au III de l'article 788 correspond à la valeur nominale du don (dons de somme d'argent) ou à la valeur des biens remis à l'organisme bénéficiaire évalués à la date du décès (dons en nature).

157. Ainsi, en cas de dons en numéraire ou de titres à une fondation reconnue d'utilité publique entrant à la fois dans le champ d'application de la réduction d'ISF et dans celui de l'abattement prévu au III de l'article 788, seul l'un des deux dispositifs est applicable.

CHAPITRE 3. OBLIGATIONS DECLARATIVES

Section 1. Obligations déclaratives à la charge des redevables

158. Conformément au V de l'article 885-0 V bis A, les obligations déclaratives incombant aux redevables sont fixées par décret.

159. Le IV de l'article 885-0 V bis A prévoit toutefois que le bénéfice de la réduction d'ISF est subordonné notamment à la condition que soient jointes à la déclaration d'ISF des pièces justificatives attestant le total du montant et la date des versements ainsi que l'identité des bénéficiaires.

160. Ainsi, pour bénéficier de la réduction d'impôt prévue à l'article 885-0 V bis A, le redevable doit joindre à la déclaration d'ISF mentionnée à l'article 885 W des pièces justificatives répondant à un modèle établi par l'administration et attestant le total du montant des dons, la date des versements ou des dons de titres ainsi que l'identité des bénéficiaires.

161. Par tolérance, il est admis que lorsque le redevable n'a pas - à la date du dépôt de sa déclaration - encore obtenu les justificatifs des dons éligibles à la réduction d'impôt (cf. n° 133 à 137), les justificatifs soient fournis à l'administration au plus tard dans les six mois suivant ce dépôt.

Section 2. Obligations déclaratives à la charge des organismes bénéficiaires des dons

162. Conformément au V de l'article 885-0 V bis A, les obligations déclaratives incombant aux organismes bénéficiaires des dons sont fixées par décret.

163. Les bénéficiaires des dons mentionnés au I de l'article 885-0 V bis A sont tenus de délivrer à chaque donateur un reçu comportant les éléments suivants :

- leur nom et adresse ;
- leur objet ;
- les noms, prénoms et adresse du donateur ;
- la nature (numéraire ou titres), la forme, le mode de versement, la date et le montant du don.

164. Précision : Lorsque les dons sont consentis à des fondations dites « individualisées » ou « abritées » (cf. n° 95 à 98), le reçu doit être délivré à chaque donateur par la fondation reconnue d'utilité publique « abritante ».

TITRE 2 : EXONERATION DE DROITS DE MUTATION A TITRE GRATUIT DES DONS PRIS EN COMPTE POUR LA DETERMINATION DE LA REDUCTION D'ISF PREVUE A L'ARTICLE 885-0 V BIS A

165. Conformément au V de l'article 16 de la loi n° 2007- 1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, codifié sous l'article 757 C, les droits de mutation à titre gratuit ne s'appliquent pas aux dons pris en compte pour la détermination de la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis A.

Section 1 : Dons exonérés

166. Il s'agit des dons pris en compte pour la détermination de la réduction d'impôt prévue à l'article 885-0 V bis A.

167. Sur ce point, il convient de se reporter aux commentaires apportés aux paragraphes n° 5 à 33 et n° 133 à 139.

Section 2 : Montant exonéré

168. L'exonération de droit de mutation à titre gratuit s'applique sur le montant du don ayant effectivement donné lieu à la réduction d'ISF.

TITRE 3 : IMPOSITION A L'IMPOT SUR LE REVENU DU GAIN NET REALISE EN CAS DE DONATION DE TITRES

169. Le VI de l'article 16 de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 précitée prévoit que, en cas de donation de titres prévue au I de l'article 885-0 V bis A, le gain net correspondant à la différence entre la valeur des titres retenue pour la détermination de la réduction d'ISF et leur valeur d'acquisition est imposé à l'impôt sur le revenu, lors de la donation, selon les règles prévues aux articles 150-0 A et suivants.

170. Pour l'appréciation de la limite mentionnée au 1 du I de l'article 150-0 A, la valeur des titres retenue pour la détermination de la réduction d'ISF est ajoutée au montant des cessions réalisées au cours de la même année.

171. Ces dispositions sont commentées dans une instruction séparée relative à l'impôt sur le revenu (cf. BOI 5 C- -08).

172. Le VII de l'article 16 précité tire les conséquences de ces dispositions sur le plafonnement des impôts prévu à l'article 1649-0 A. Ainsi, lorsque le gain est inférieur ou égal au seuil fixé au 1 du I de l'article 150-0 A, il n'est pas pris en compte pour la détermination du droit à restitution.

TITRE 4 : ENTREE EN VIGUEUR

173. Conformément au IX de l'article 16 de la loi n° 2007-1223 du 21 août 2007, les dispositions de l'article 885-0 V bis A (III de l'article 16 précité) s'appliquent aux dons réalisés à compter du 20 juin 2007.

174. Ces dispositions sont donc applicables pour l'ISF dû à compter de 2008.

175. En l'absence de précision, les dispositions prévues aux V (exonération de droits de mutation à titre gratuit des dons pris en compte pour la détermination de la réduction d'ISF prévue à l'article 885-0 V bis A), VI, VII et VIII (imposition à l'impôt sur le revenu du gain net réalisée en cas de donation de titres et incidence sur le « bouclier fiscal ») s'appliquent à compter du lendemain de la publication de la loi au Journal officiel de la République française, soit à compter du 23 août 2007.

176. Dans un souci de simplification, les dons réalisés du 20 juin au 22 août 2007 sont soumis au même régime que ceux réalisés à compter du 23 août 2007.

177. Ces dispositions sont applicables pour l'ISF dû à compter de 2008.

La Directrice de la Législation Fiscale

Marie-Christine LEPETIT



BOI liés : BOI 4 ..- -08
BOI 5 C- -08
BOI 7 S- -08

Annexe 1 : Article 16 de la loi n°2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat (extraits)

(...)

III. - Après l'article 885 V du même code, il est inséré un article 885-0 V bis A ainsi rédigé :

« Art. 885-0 V bis A. - I. - Le redevable peut imputer sur l'impôt de solidarité sur la fortune, dans la limite de 50 000 €, 75 % du montant des dons en numéraire et dons en pleine propriété de titres de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français ou étranger effectués au profit :

« 1° Des établissements de recherche ou d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif ;

« 2° Des fondations reconnues d'utilité publique répondant aux conditions fixées au 1 de l'article 200 ;

« 3° Des entreprises d'insertion et des entreprises de travail temporaire d'insertion mentionnées aux articles L. 322-4-16-1 et L. 322-4-16-2 du code du travail ;

« 4° Des associations intermédiaires mentionnées à l'article L. 322-4-16-3 du même code ;

« 5° Des ateliers et chantiers d'insertion mentionnés à l'article L. 322-4-16-8 du même code ;

« 6° Des entreprises adaptées mentionnées à l'article L. 323-31 du même code ;

« 7° De l'Agence nationale de la recherche.

« II. - Les dons ouvrant droit à l'avantage fiscal mentionné au I sont ceux effectués entre la date limite de dépôt de la déclaration de l'année précédant celle de l'imposition et la date limite de dépôt de la déclaration de l'année d'imposition.

« III. - La fraction du versement ayant donné lieu à l'avantage fiscal mentionné au I ne peut donner lieu à un autre avantage fiscal au titre d'un autre impôt.

« Le redevable peut bénéficier de l'avantage fiscal prévu au présent article et de celui prévu à l'article 885-0 V bis au titre de la même année, sous réserve que le montant imputé sur l'impôt de solidarité sur la fortune résultant des deux avantages n'excède pas 50 000 €.

« Par dérogation à l'alinéa précédent, la fraction des versements pour laquelle le redevable demande le bénéfice de l'avantage fiscal prévu au présent article ne peut donner lieu à l'application de l'article 885-0 V bis.

« IV. - Le bénéfice de l'avantage fiscal prévu au I est subordonné au respect du règlement (CE) n° 1998/2006 de la Commission, du 15 décembre 2006, concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides de minimis et à la condition que soient jointes à la déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune des pièces justificatives attestant le total du montant et la date des versements ainsi que l'identité des bénéficiaires.

« V. - Un décret fixe les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux personnes mentionnées au I. »

(...)

V. - Après l'article 757 B du même code, il est inséré un 6 ainsi rédigé :

« 6. Dons consentis en application de l'article 885-0 V bis A

« Art. 757 C. - Les droits de mutation à titre gratuit ne s'appliquent pas aux dons pris en compte pour la détermination de l'avantage fiscal prévu à l'article 885-0 V bis A. »

VI. - Après l'article 150 undecies du même code, il est inséré un article 150 duodecies ainsi rédigé :

« Art. 150 duodecies. - En cas de donation de titres prévue au I de l'article 885-0 V bis A, le gain net correspondant à la différence entre la valeur des titres retenue pour la détermination de l'avantage fiscal prévu à ce même I et leur valeur d'acquisition est imposé à l'impôt sur le revenu, lors de la donation, selon les règles prévues aux articles 150-0 A et suivants.

« Pour l'appréciation de la limite mentionnée au 1 du I de l'article 150-0 A, la valeur des titres retenue pour la détermination de l'avantage fiscal prévu au I de l'article 885-0 V bis A est ajoutée au montant des cessions réalisées au cours de la même année. »

VII. - Dans le 7 de l'article 1649-0 A du même code, les mots : « à titre onéreux » sont supprimés.

VIII. - Le premier alinéa du e du I de l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale est complété par les mots : « et du gain défini à l'article 150 duodecies du même code ».

IX. - Le I s'applique aux souscriptions réalisées à compter du 20 juin 2007. Les II et III s'appliquent aux versements et aux dons réalisés à compter de cette même date.